

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. **az dk** in der Beschwerdesache der Frau **BFVN Bf , 1234 Stadt1 Dorf27**, gegen die Bescheide des Finanzamtes **Stadt1 FA A** vom 24.4.2013 betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008 zu Recht erkannt:

Ad Einkommensteuer 2007 :

Der Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Einkommensteuer betragen:

24.811,11 € Gesamtbetrag der Einkünfte
-60 € Sonderausgaben
24.751,11 € Einkommen
5.654,59 € Einkommensteuer 2007

Ad Einkommensteuer 2008 :

Der Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Einkommensteuer betragen:

+948,73 € Gesamtbetrag der Einkünfte
-60 € Sonderausgaben
888,73 € Einkommen 2008
0 € Einkommensteuer 2008

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens:

In den gegenständlichen Einkommensteuerbescheiden wurde eine Rückstellung für einen drohenden Verlust in Höhe von 65.000 € nicht mit Wirksamkeit für das Jahr 2007, sondern mit Wirksamkeit für das Jahr 2008 anerkannt.

Am 23.5.2013 wurde dagegen Berufung eingebracht, die heute als Beschwerde gilt.

Die Bf begehrte im weiteren Verfahren (Schriftsatz vom 13.6.2013), diese Rückstellung mit Wirksamkeit für 2008 anzuerkennen.

Die geplante Lieferantin LieferFa habe der Bf mit Schreiben vom 27.12.2007 die Lieferung eines MRT Gerätes mit Magnetdrehmechanismus angeboten. Die Bf habe dasselbe Gerät den Tierärzten Dr. Vet und Dr. Med angeboten, die dieses Angebot am 30.12.2007 rechtsverbindlich angenommen hätten. Im Jänner 2008 habe die geplante Lieferantin mitgeteilt, nicht liefern zu können. wenig später habe sie auch erklärt, mit der Bf überhaupt keinen wirksamen Vertrag geschlossen zu haben.

Der Vertrag der Bf mit den Tierärzten vom 30.12.2007 sei von Anfang an mit der Unmöglichkeit der Einhaltung behaftet gewesen. Dies habe zur Bildung der strittigen Rückstellung für 2007 geführt. Die Bf habe den Tierärzten Schadenersatz leisten müssen. Soweit das Vorbringen der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Feststellungen :

Im Jahr 2007 sagte der Geschäftsführer von **LieferFa** der Bf mündlich zu, es sollte **LieferFa** möglich sein, der Bf ein Kernspintomographiesystem (MRT-Gerät) mit Magnetdrehmechanismus für die Erforschung von Untersuchungsmöglichkeiten stehender Pferde zu liefern. Sinngemäß dieselbe Information erhielt die Bf damals im Jahr 2007 von Technikern von **LieferFa** (Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 13.6.2013, S. 2 und 3).

Die Bf hat sich somit im Jahr 2007 durch eine geplante Lieferantin (Fa. **LieferFa**, vertreten durch ihren Geschäftsführer **az GF**) die Lieferung einer wertvollen Maschine (Kernspintomographiesystem „MMR-MM **G R**“ mit Magnetdrehmechanismus für die Erforschung von Untersuchungsmöglichkeiten stehender Pferde) **mündlich** versprechen lassen, ohne mit der geplanten Lieferantin einen schriftlichen Vertrag zu schließen.

Es existiert lediglich ein durch die geplante Lieferantin unterfertigtes **freibleibendes** Kaufangebot (freibleibend bedeutet in der Rechtssprache zwischen Unternehmern jedenfalls „unverbindlich“) vom 27.12.2007, in welchem ausdrücklich darauf hingewiesen wird, dass die geplante Lieferantin nur für die Untersuchung von liegenden Tieren garantieren könne. Gemäß den AGBn des Kaufangebotes der geplanten Lieferantin (Punkt 2 der AGB der geplanten Lieferantin) und der Klausel „unser Angebot ist **freibleibend**“ (S. 7 des Angebotes) wäre der Vertrag nur bei schriftlicher Auftragsbestätigung durch die geplante Lieferantin zustande gekommen. Eine solche schriftliche Auftragsbestätigung der geplanten Lieferantin gab es jedoch nicht. Eine sonstige sinngemäße schriftliche Annahmeerklärung gab es ebenso nicht (Schreiben des Anwaltes der geplanten Lieferantin vom 17.4.2008; Schreiben der geplanten Lieferantin vom 10.11.2009 an die Bf; Kaufangebot vom 27.12.2007 mit AGBn).

Es existierte somit weder im Dezember 2007 noch früher oder später ein verbindliches Angebot der geplanten Lieferantin.

Die Bf bot ihrerseits den Tierärzten Dr. **Vet** und Dr. **Med** am 29.12.2007 die Lieferung der oben erwähnten wertvollen Maschine ebenso freibleibend (dh unverbindlich) an (7. Seite des nicht unterfertigten Angebotes vom 29.12.2007). Die Tierärzte nahmen dieses unverbindliche „Angebot“ der Bf am 30.12.2007 an, dh, sie richteten ihrerseits an die Bf das Angebot, einen Vertrag zu schließen, der dem von den Tierärzten unterfertigten Schriftstück entsprach. Zum Unterschied von der geplanten Lieferantin erklärte sich die Bf bereits ab diesem Zeitpunkt (30.12.2007) im Einvernehmen mit den Tierärzten als an die Vereinbarung mit den Tierärzten gebunden. Sie unterfertigte am 30.12.2007 das Kaufangebot der Tierärzte betreffend die oben erwähnte wertvolle Maschine. Sie hat auch danach nie den geringsten Versuch unternommen, die Vereinbarung mit den Tierärzten vom 30.12.2007 zu leugnen (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 22.7.2013, Angebot der Bf vom 29.12.2007 mit dem Vermerk "unterschrieben 30.12.07" Schreiben des Rechtsanwaltes Mag. Martin **ATT** vom 20.11.2008 an die Bf; Schreiben dieses Rechtsanwaltes vom 20. 11.2008 an die rechtsfreundlichen Vertreter der Tierärzte; Schreiben der Vertreterin der Bf vom 13.6.13 an das Finanzamt, S. 3,5,6).

Somit herrschte von Anfang an (30.12.2007) zwischen der Bf und den Tierärzten Einigkeit darüber, dass die Bf den Tierärzten das oben erwähnte wertvolle MRT – Gerät verkauft hatte. Dies wird auch von den Parteien des Verfahrens übereinstimmend so gesehen (Niederschrift über die Schlussbesprechung, TZ 5; Vorlagebericht des Finanzamtes vom 22.7.2013; Schreiben der Vertreterin der Bf vom 13.6.13 an das Finanzamt, S. 3,5,6).

Die Bf hat ihrerseits mit ihren geplanten Abnehmern „MMR-MM Apparategemeinschaft Dr. **Vet** Dr. **Med**“ somit bereits am 30.12. 2007 einen Kaufvertrag über den Verkauf eines MRT- Gerätes für die Untersuchung liegender Pferde an die geplanten Abnehmer geschlossen. Dieses MRT-Gerät sollte vereinbarungsgemäß auch über einen Magnet-Drehmechanismus verfügen, der durch die Abnehmer dazu verwendet werden sollte, um die Untersuchungsmöglichkeiten bei stehenden Pferden zu erforschen. Der Vertrag sah ausdrücklich vor, dass im Zusammenhang mit der Lieferung dieses Geräts nur für die Untersuchung von liegenden Tieren garantiert werden könne und dass für die erfolgreiche Untersuchung von stehenden Tieren keine Garantien gegeben werden könnten. Für den Fall, dass allerdings die Erzeugung von klinisch verwertbaren Bildern am stehenden Pferd bis 1.4.2009 nicht möglich sein sollten, versprach die Bf, den Abnehmern 100.000 € zu refundieren (Kaufanbot der Bf vom 29.12.2007, unterfertigt durch die geplanten Abnehmer am 30.12.2007). Im Angebot der geplanten Lieferantin **LieferFa** war **nicht** vorgesehen, dass die Bf für diese Refundierung gegenüber den Tierärzten einen Ersatz von **LieferFa** erhalten sollte (Kaufangebot von **LieferFa** vom 27.12.2007).

Der Abschluss der nur mündlichen Vereinbarung im Jahr 2007 mit der geplanten Lieferantin der Bf ist für die Bf von vornherein mit einem beträchtlichen Risiko der Nichterfüllung durch die geplante Lieferantin behaftet gewesen, weil Personen, die

nur eine mündliche Zusage machen, sehr oft später nicht dazu stehen wollen und weil mündliche Zusagen idR vor Gericht nicht beweisbar sind.

Indem die Bf dennoch mit ihren geplanten Abnehmern bereits im Jahr 2007 einen Vertrag über die Lieferung der wertvollen Maschine schloss , ging sie daher ein äußerst hohes Risiko ein, nicht liefern zu können und deshalb mit Ersatzansprüchen belastet zu werden.

Ein weiteres hohes Risiko dieses Vertrages bestand von Anfang an (30.12.2007) darin, dass die Bf den Tierärzten zusagte, für den Fall, dass die Erzeugung von klinisch verwertbaren Bildern am stehenden Pferd bis 1.4.2009 nicht möglich sein sollte, die Bf den Tierärzten 100.000 € bezahlen werde. Dh, im Vertrag wurde ausdrücklich erwähnt, dass **nicht** verbindlich zugesagt werden könne, dass das MRT – Gerät die Untersuchung stehender Pferde ermöglichen werde; Für den Fall, das die Erzeugung klinisch verwertbarer Bilder des stehenden Pferdes bis 1.4.09 nicht möglich sein sollte, versprach die Bf 100.000 € zu bezahlen. Obwohl also die Bf es nach dem Vertragstext für ausdrücklich möglich halten musste, dass das wertvolle Gerät die MRT-Untersuchung stehender Pferde nicht ermöglichen werde, versprach sie für diesen Fall in dieser Vereinbarung vom 30.12.2007 eine hohe Pönalzahlung von 100.000 €, ohne dass ihre geplante Lieferantin jemals zugesagt hatte, ihr diesen Betrag zu refundieren. Bei dieser Sachlage war die Entstehung einer Verbindlichkeit von 100.000 € bereits am 30.12.2007 außerordentlich wahrscheinlich.

Es kam, wie es auf Grund der bereits im Jahr 2007 verwirklichten, unvorsichtigen Vorgangsweise der Bf kommen musste. Tatsächlich hat ihre geplante Lieferantin bereits ca. 1 Monat nach der mündlichen Zusage (Ende Jänner 2008) erklärt, das Gerät mit Magnet-Drehmechanismus nicht liefern zu können, und dass zudem auch kein Vertrag zwischen der geplanten Lieferantin und der Bf abgeschlossen worden sei. Die Bf setzte mit Wirksamkeit für 2007 eine Rückstellung von 65.000 € an. Das Finanzamt ist der Ansicht, dass diese Rückstellung erst mit Wirksamkeit für 2008 angesetzt werden dürfe (Schreiben der Vertreterin der Bf an das Finanzamt vom 13.6.2013, S. 4; Schreiben des Anwaltes der geplanten Lieferantin vom 17.4.2008; Schreiben des Rechtsanwaltes Mag. Martin ATT vom 20.11.2008; BP-Bericht vom 22.4.2013; Vorlagebericht des Finanzamtes vom 22.7.2013).

Aus der Unfähigkeit der Bf, zu liefern, resultierten hohe Ersatzansprüche der verhinderten Abnehmer gegen die Bf, die sich mit ihren verhinderten Abnehmern im Feber 2010 auf eine Schadenersatzleistung der Bf in Höhe von 30.000 € zuzüglich der Lieferung zweier medizinischer Geräte mit einem geschätzten Wert von je 30.000 € einigte (Settlement Agreement vom Feber 2010 zwischen der Bf und den geplanten Abnehmern). Ohne irgendetwas anzuerkennen, erklärte sich die verhinderte Lieferantin der Bf bereit, der Bf 30.000 € zu bezahlen (Schreiben der geplanten Lieferantin vom 10.11.2009 an die Bf). Die verhinderte Lieferantin hat nie geliefert, bezahlte aber 30.000 €, um zur einvernehmlichen Lösung mit der verhinderten Abnehmerin beizutragen . Die tatsächliche Belastung der Bf aus diesem Vorfall hat somit maximal 60.000 € betragen.

Es war bereits im Jahr 2007 auf Grund der ungewöhnlich unvorsichtigen Vorgehensweise der Bf (die eine Maschine verkaufte, die sie nicht besaß und hinsichtlich deren Lieferung an die Bf oder an die Abnehmer der Bf die Bf keinen einklagbaren schriftlichen Vertrag abgeschlossen hatte ; zudem hat die Bf unvorsichtigerweise bereits im Jahr 2007 eine Pönalzahlung von 100.000 € für den Fall zugesichert, dass die Erzeugung klinisch verwertbarer Bilder des stehenden Pferdes bis 1.4.2009 nicht möglich sein werde, obwohl schon nach dem Vertragstext genau dieser Fall für wahrscheinlich erachtet werden musste) mit größter Wahrscheinlichkeit mit einem Verlust aus diesem Geschäft für die Bf zu rechnen. Es war bereits im Jahr 2007 damit zu rechnen, dass die Bf wegen der Unfähigkeit, selbst liefern zu können, Schadenersatz wegen Nichterfüllung des mit den verhinderten Abnehmern geschlossenen Kaufvertrages werde leisten müssen. Zumindest war bereits im Jahr 2007 damit zu rechnen, dass die Bf wegen der Wahrscheinlichkeit, dass das wertvolle Gerät die Erzeugung von klinisch verwertbaren Bildern des stehenden Pferdes bis 1.4.2009 nicht ermöglichen werde, eine Pönale von 100.000 € werde bezahlt müssen, deren Refundierung ihr die geplante Lieferantin nie zugesichert hatte.

Der Verlust aus dem Geschäft drohte auf Grund der geschilderten unvorsichtigen Vorgehensweise der Bf bereits im Jahr 2007 ernstlich, dh mit der Schadenersatzpflicht war mit größter Wahrscheinlichkeit bereits im Jahr 2007 zu rechnen. Es lagen bereits 2007 konkrete Umstände (Verkauf einer Maschine, die die Bf nicht besaß, ohne zuvor einen einklagbaren Vertrag mit der geplanten Lieferantin der Bf geschlossen zu haben; Zusicherung einer Vertragsstrafe von 100.000 € für einen Fall, der schon nach dem Text des Vertrages für wahrscheinlich erachtet werden musste) vor, auf Grund derer im gegenständlichen Fall mit dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft und mit größter Wahrscheinlichkeit zu rechnen war (vgl. VwGH 27.3.1996/93/15/0223; VwGH 7.8.2001, 97/14/0006).

Die Bf hat daher zu Recht die strittige Rückstellung bereits in der Gewinnermittlung für 2007 geltend gemacht. Die Höhe des Rückstellungsbetrages ist zwischen den Parteien nicht strittig (Berufungsergänzung vom 13.6.2013). Es bleibt daher bei 65.000 €.

Im Berufungsschriftsatz vom 23.5.2013 ist weder ein Antrag auf mündliche Verhandlung noch ein Antrag auf Entscheidung durch den Senat enthalten. Daher unterbleiben diese.

Bemessungsgrundlagen :

Einkommensteuer 2007

89.811,11 € Einkünfte 2007 laut Finanzamt

-65.000 € Rückstellung wegen Unmöglichkeit der Leistung laut BFG

24.811,11 € Gesamtbetrag Einkünfte 2007 laut BFG

-60 € Sonderausgaben

24.751,11 Einkommen 2007

5.654,59 € Einkommensteuer 2007 laut BFG (24.751,11-10.000) x 5.750/15.000

Einkommensteuer 2008:

-64.051,27 € Einkünfte 2008 laut Finanzamt
+65.000 € Eliminierung Rückstellung Unmöglichkeit der Leistung laut BFG
+948,73 € Gesamtbetrag der Einkünfte 2008 laut BFG
-60 € Sonderausgaben
888,73 € Einkommen 2008
0 € Einkommensteuer 2008

Begründung gemäß § 25 a Abs 1 VwGG:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Durch dieses Erkenntnis werden keinerlei Rechtsfragen iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Strittig ist, ob bereits 2007 oder erst 2008 mit größter Wahrscheinlichkeit mit einem Verlust aus einem Geschäft, das aus dem versuchten Ankauf eines wertvollen Diagnosegerätes und dessen Weiterverkauf bestand, zu rechnen war. Dabei handelt es sich um eine strittige Tatfrage.

Rechtsfragen , denen i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, sind insoweit nicht erkennbar (siehe oben).

Klagenfurt am Wörthersee, am 16. November 2016