

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf. , über die Beschwerde vom 22.06.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 02.06.2015, betreffend Körperschaftsteuer nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Körperschaftsteuer für das Jahr 2014 machte die Beschwerdeführerin (Bf.) unter der Kennzahl 9350 (Forderungen aus Lieferungen und Leistungen) einen Betrag von 372.686,49 € geltend. Nach einem Vorhalt des Finanzamtes wurde dargelegt, dass es dabei im Betrag von 187.297,99 € um Wertberichtigungen von Forderungen gegenüber zweier Firmen handle, deren Einbringlichkeit zweifelhaft erscheinen, da diese Firmen ein negatives Eigenkapital aufwiesen.

Das Finanzamt anerkannte diese Wertberichtigung nicht und erließ einen entsprechenden Jahresbescheid mit der Begründung, dass nach langjähriger Ansicht der Finanzverwaltung die genauen Umstände für eine Wertberichtigung von Lieferforderungen darzulegen seien. Die lapidare Begründung, "die Einbringlichkeit der Forderungen erscheint zweifelhaft", reiche nicht aus. Vielmehr sei nachzuweisen, dass die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners am Bilanzstichtag bereits bestanden habe oder vorhersehbar gewesen sei.

In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wurde begründend ausgeführt, dass im Jahresabschluss der Bf. zum 31.03.2014 Einzelwertberichtigungen zu Forderungen gegenüber der K-GmbH und der J-GmbH in Höhe von insgesamt EUR 187.297,99 verbucht worden seien.

Diese Einzelwertberichtigungen seien in der Körperschaftsteuererklärung 2014 der Bf. gewinnmindernd geltend gemacht worden.

Im Körperschaftsteuerbescheid 2014 vom 02.06.2015 seien die oben genannten Einzelwertberichtigungen nicht gewinnmindernd berücksichtigt worden. Die Begründung dafür war, dass die Zahlungsunfähigkeit der Schuldner am Bilanzstichtag nicht ausreichend nachgewiesen worden sei.

Der RZ 2374 ESTR 2000 folgend müssten am Bilanzstichtag Umstände vorliegen, nach denen damit zu rechnen sei, dass bestimmte Forderungen nicht mit dem vollen Nennbetrag eingehen werden. Das konkrete Forderungsrisiko orientiere sich daher ausschließlich an der individuellen Bonität des Schuldners oder an besonderen Absprachen zwischen Gläubiger und Schuldner in Zusammenhang mit dem Forderungseingang.

Ausgehend davon, dass die J-GmbH (FN xxx) in ihrem letzten Jahresabschluss zum 31.03.2014 (siehe Firmenbuch) ein negatives Eigenkapital von über TEUR -400 ausweise sei davon auszugehen, dass sich die J-GmbH in massiven wirtschaftlichen Schwierigkeiten befinde und somit der Forderungseingang als äußerst zweifelhaft angesehen werden könne.

Die K-GmbH (FN yyy) weise in ihrem letzten Jahresabschluss zum 31.03.2014 (siehe Firmenbuch) ebenfalls ein negatives Eigenkapital von rund TEUR -360 aus. Somit sei auch bei der K-GmbH davon auszugehen, dass sie sich in massiven wirtschaftlichen Schwierigkeiten befinde und somit der Forderungseingang als äußerst zweifelhaft angesehen werden könne.

Es werde deshalb der Antrag gestellt, die Einzelwertberichtigungen der oben genannten Forderungen in vollem Umfang anzuerkennen und die Körperschaftsteuer 2014 erklärungskonform zu veranlagern.

In der abweisenden BVE wurde ausgeführt:

"Im Jahresabschluss der Beschwerdeführerin zum 31.03.2014 wurden Einzelwertberichtigungen zu Forderungen gegenüber der K- GmbH und der J- Höhe von insgesamt € 187.297,99 verbucht, unter dem Hinweis, dass die Einbringlichkeit dieser Forderungen zweifelhaft ist.

Diese Einzelwertberichtigungen wurden mangels Darlegung konkreter Gründe bzw. mangels Nachweis konkreter Gefährdung der Einbringlichkeit der Forderungen im Körperschaftsteuerbescheid 2014 nicht gewinnmindernd berücksichtigt.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 22. 06. 2015, in welcher im Wesentlichen vorgebracht wird, dass nach den Einkommensteuerrichtlinien am Bilanzstichtag Umstände vorliegen müssen, nach denen damit zu rechnen ist, dass bestimmte Forderungen nicht mit dem vollen Nennbetrag eingehen werden. Das konkrete Forderungsrisiko orientiert sich daher ausschließlich an der individuellen Bonität des Schuldners oder an besonderen Absprachen zwischen Gläubiger und Schuldner in Zusammenhang mit dem Forderungseingang.

Im Zusammenhang mit den berechtigten Forderungen liegen solche Umstände nach Ansicht der Beschwerdeführerin vor, zumal sowohl die J-GmbH als auch die K- GmbH zum Bilanzstichtag ein negatives Eigenkapital von TEUR -400 und TEUR -360 aufweisen würden, daher mit massiven wirtschaftlichen Schwierigkeiten zu rechnen sei und der Eingang der Forderungen äußerst zweifelhaft sei.

Dagegen ist auszuführen, dass Wertberichtigungen steuerlich nur mehr anzuerkennen sind, wenn zum Bilanzstichtag konkrete Risiken bestehen, die einzelnen Forderungen zugerechnet werden können. Maßgeblich für die Bewertung von Forderungen sind damit die tatsächlichen Verhältnisse am Bilanzstichtag. Forderungen können wertberichtigt werden, allerdings sind die Umstände der Wertminderung darzulegen und nachzuweisen (VwGH 27.9.1995, 92/13/0310; jüngst VwGH 26.02.2014, 2009/13/0112) oder zumindest glaubhaft zu machen (VwGH 11.5.05, 2002/13/0021). Mangelnde Erweisbarkeit der Abschreibungsgründe gehen somit zu Lasten des Steuerpflichtigen.

Der Grad der Wertminderung einer Forderung bzw. die Uneinbringlichkeit muss durch tatsächliche Umstände, wie erfolglose Mahnungen, Klagen, notwendig gewordene Anmeldungen im Ausgleichs- und Konkursverfahren oder sonstige beachtliche Bestreitungsgründe des Schuldners, bewiesen werden können. Allein der Hinweis auf ein negatives Eigenkapital genügt keinesfalls, um die Uneinbringlichkeit der Forderungen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (UFSL vom 08.06.2010, RV/0973-L/06).

Die Beschwerdeführerin wurde mit Ergänzungsersuchen vom 21.07.2015 aufgefordert, die von ihr behauptete Wertminderung der wertberechtigten Forderungen nachzuweisen, insbesondere auch Nachweise dafür zu erbringen, dass seitens der Beschwerdeführerin Schritte zur Einbringung der Forderung gesetzt wurden und sämtliche Umstände offen zu legen, die auf die konkrete Gefährdung der Einbringlichkeit der strittigen Forderungen schließen lassen.

In Beantwortung des Ergänzungsersuchens weist die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 04.08.2015 abermals lediglich darauf hin, dass die Einbringlichkeit der Forderungen aufgrund des negativen Eigenkapitals der Schuldner zweifelhaft ist und die Einzelwertberichtigung der Forderungen somit nicht nur gerechtfertigt, sondern sogar verpflichtend gewesen sei.

Die Beschwerdeführerin hat nicht näher konkretisiert inwiefern die Einbringung der Forderungen gefährdet sein soll und welche konkreten Umstände die Einzelwertberichtigung zum Bilanzstichtag rechtfertigen. Auch zum Zeitpunkt des

Hervorkommens der Umstände, die auf eine Gefährdung der Forderungseingänge schließen lassen sollen, wurde nichts vorgebracht (an dieser Stelle sei darauf hingewiesen, dass die Schuldner der betreffenden Forderungen auch in den Vorjahren ein negatives Eigenkapital aufwiesen). Es wurde abermals lediglich auf das negative Eigenkapital der Schuldner hingewiesen, was für sich allein nach Ansicht der Finanzverwaltung noch kein über das gewöhnliche Ausmaß hinausgehendes Ausfallrisiko anzeigt, welches zu einer Einzelwertberichtigung von Forderungen berechtigt.

Außerdem entspricht es nicht den allgemeinen Erfahrungen und Gepflogenheiten im Wirtschaftsleben, dass ein Unternehmer, der eine Leistung erbracht hat, auf das vereinbarte Entgelt verzichtet, ohne vorher entsprechende Maßnahmen zur Durchsetzung seines Anspruchs zu setzen. Die Beschwerdeführerin hat hingegen trotz Aufforderung weder einen Nachweis dafür erbracht, dass sie die Einbringung der Ansprüche ernsthaft betrieben hat, noch hat sie dies behauptet.

Da es der Beschwerdeführerin nicht gelungen ist, den Nachweis für das Vorliegen konkreter Gefährdungsgründe hinsichtlich der Einbringlichkeit der Forderungen gegenüber der J-GmbH und der K-GmbH zu erbringen, sind die im Jahresabschluss verbuchten Einzelwertberichtigungen zu Forderungen steuerlich nicht anzuerkennen.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wurde auf die Beschwerde vom 22. Juni 2015 und auch auf das Ersuchen um Ergänzung vom 04. August 2015 verwiesen.

Ergänzend wurde vorgebracht, die Finanzverwaltung argumentiere die Nichtanerkennung der Wertberichtigung der Forderungen gegenüber der J-GmbH und der K-GmbH damit, dass der Hinweis auf die äußerst angespannte wirtschaftliche Lage der Schuldner nicht ausreiche um eine Wertberichtigung der Forderungen durchzuführen.

Dem sei entgegenzuhalten, dass die wirtschaftlichen Schwierigkeiten der oben genannten Gesellschaften zwar bereits seit einigen Jahren bestünden, sich aber aufgrund zahlreicher Rechtsstreitigkeiten in den letzten Jahren massiv verschlechtert hätten.

Dem Vorsichtsprinzip eines ordentlichen Kaufmannes folgend sei es aus unternehmensrechtlicher Sicht sogar verpflichtend bei zweifelhaft erscheinenden Forderungen eine Wertberichtigung durchzuführen. Folge man auch dem Grundsatz des zwingenden Niederstwertprinzips für Umlaufvermögen und dem Maßgeblichkeitsprinzip seien die oben angeführten Forderungen auch steuerrechtlich zwingend wertzuberichtigen.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurde durch den steuerlichen Vertreter neuerlich ausgeführt, dass aus den einzelnen Jahresabschlüssen eindeutig zu erkennen sei, dass sich die betreffenden Firmen in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befänden und nach Ansicht der Bf. Einbringungsmaßnahmen nahezu aussichtslos seien.

Der Vertreter des Finanzamtes räumte ein, dass ihm die wirtschaftlich schwierige Lage dieser Firmen nunmehr bekannt sei und aus diesem Umstand die Forderungswertberichtigungen anzuerkennen seien.

Ausgehend vom oben dargestellten Sachverhalt ist als erwiesen anzusehen, dass die von der Bf. geltend gemachten Wertberichtigungen anzuerkennen sind. Dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters ist es gelungen glaubhaft zu belegen, dass sich die K- GmbH und die JGmbH GmbH in derart schwierigen wirtschaftlichen Verhältnissen befinden, dass mit der gänzlichen Einbringlichkeit der Forderungen nicht (mehr) gerechnet werden kann.

Zulässigkeit einer Revision

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.

Da keiner der vom Gesetz angeführten Gründe vorliegt, war die Revision nicht zuzulassen.

Graz, am 21. April 2017