

**BFG zu Forderungsabschreibungen: Nachweisführung weiterhin essenziell**

Bilanz- und Konzernsteuerrecht



Im letzten Jahr beschäftigte sich das BFG mehrmals mit der Zulässigkeit von Forderungsabschreibungen. Im folgenden Beitrag werden zwei Fälle im Detail untersucht: Während das BFG Graz von der Zulässigkeit der vorgenommenen Forderungsabschreibung überzeugt werden konnte, war für das BFG Salzburg eine Forderungsabschreibung nicht ausreichend begründet. Die kasuistische Rsp zeigt: Essenziell ist weiterhin die Qualität der Nachweisführung hinsichtlich der eingetretenen Wertminderung. Aus der Judikatur lassen sich Leitlinien für die Praxis ableiten, die nachfolgend dargestellt werden.

**1 Erfolg beim BFG Graz ([GZ RV/2101371/2015](#))****1.1 Sachverhalt und Verfahren beim Finanzamt**

Der Abgabepflichtige nahm eine Forderungsabschreibung mit der Begründung vor, dass der Schuldner im letzten Jahresabschluss ein **negatives Eigenkapital** iHv EUR 400.000,00 ausgewiesen habe. Daher sei davon auszugehen, dass sich der Schuldner **in massiven wirtschaftlichen Schwierigkeiten** befinde und der Forderungseingang als äußerst zweifelhaft anzusehen sei.

Das Finanzamt erkannte die Forderungsabschreibung nicht an, weil der Abgabepflichtige **keine konkreten Gründe** für die Forderungsabschreibung vorgebracht und **keine konkrete Gefährdung** der Einbringlichkeit nachgewiesen habe. Nach Ansicht des Finanzamtes müsse bspw durch erfolglose Mahnungen, Klagen, Anmeldungen im Ausgleichs- und Konkursverfahren oder sonstige Gründe die Uneinbringlichkeit glaubhaft gemacht werden. Der bloße Hinweis auf ein negatives Eigenkapital des Schuldners reiche dafür nicht aus (unter Verweis auf [UFS 08.06.2010, RV/0973-L/06](#)). Nach Ansicht des Finanzamtes widerspreche es den allgemeinen Gepflogenheiten des Wirtschaftslebens, dass ein Unternehmer auf das vereinbarte Entgelt verzichte, ohne vorher Maßnahmen zur Durchsetzung seines Anspruches zu setzen.

Im Vorlageantrag brachte der Abgabepflichtige zusätzlich vor, dass die wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Schuldners seit Jahren bestünden, sich aber aufgrund **zahlreicher Rechtsstreitigkeiten** in den letzten Jahren massiv verschlechtert hätten.

**1.2 Erkenntnis des BFG**

Das BFG Graz erkannte die Forderungsabschreibung an. Die Begründung des BFG fällt überraschend kurz aus und basiert auf der Überzeugungskraft des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung: Nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters sei aus den einzelnen Jahresabschlüssen eindeutig zu erkennen, dass sich der Schuldner **in wirtschaftlichen Schwierigkeiten** befinde und **Einbringungsmaßnahmen nahezu aussichtslos** seien. Der Vertreter des Finanzamtes replizierte lediglich, dass ihm die wirtschaftlich schwierige Lage des Schuldners nunmehr bekannt und die Forderungsabschreibung anzuerkennen sei.

## 2 Niederlage beim BFG Salzburg (GZ RV/6100399/2010)

### 2.1 Sachverhalt und Verfahren beim Finanzamt

Die Abgabenbehörde erkannte eine Forderungsabschreibung per 31.12.2007 nicht an, weil die **wertbeeinflussenden Ereignisse** erst nach dem 31.12.2007 eingetreten seien. Die gegenständliche Rechnung wurde am 13.12.2007 ausgestellt. Am 11.02.2008 verstarb der Schuldner und am 10.04.2008 wurde die Forderung bei der Verlassenschaft angemeldet. Die Konkurseröffnung über das Vermögen der Verlassenschaft erfolgte am 15.05.2009.

Dagegen brachte der Abgabepflichtige vor, dass der Schuldnerbetrieb **bereits vor dem 31.12.2007 gerichtlich gesperrt** worden sei und damit die Forderungsabschreibung mangels Einkunftsquelle bereits zum 31.12.2007 vorzunehmen gewesen sei. Der Abgabepflichtige legte weitere Beweismittel zur notwendigen Forderungsabschreibung per 31.12.2007 vor, jedoch beinhalteten diese keine Informationen zu den finanziellen Verhältnissen des Abgabepflichtigen am Bilanzstichtag.

Nach den Angaben der aktuellen steuerlichen Vertretung des Abgabepflichtigen sei der Schuldner telefonisch gemahnt worden. Außerdem seien Mahnungen und Eintreibungsmaßnahmen aus dem Schriftverkehr ersichtlich. Allerdings konnte nach den Angaben der aktuellen steuerlichen Vertretung nicht mehr geklärt werden, warum die vorhergehende steuerliche Vertretung des Abgabepflichtigen die Forderungsabschreibung per 31.12.2007 vorgenommen hatte.

Dennoch war nach Ansicht der aktuellen steuerlichen Vertretung die Uneinbringlichkeit der Forderung zum Bilanzerstellungszeitpunkt klar absehbar. Dies wurde mit diversen Schreiben aus den Jahren 2008 und 2009 untermauert.

### 2.2 Erkenntnis des BFG

Das BFG Salzburg erkannte die Forderungsabschreibung per 31.12.2007 nicht an. Das BFG setzt sich ausführlich mit der Kommentarliteratur und Rsp zu den Themen „Teilwertermittlung“, „Forderungsabschreibung“ und „werterhellende Umstände“ auseinander. Nach Ansicht des BFG müsse der Grad der Uneinbringlichkeit der Forderung vom Abgabepflichtigen durch tatsächliche Umstände, wie Mahnungen, Klagen, Anmeldungen im Ausgleichs- und Konkursverfahren oder sonstige Gründe bewiesen werden.

Nach der Begründung des BFG habe die steuerliche Vertretung zu den **Verhältnissen am Bilanzstichtag** nichts vorgebracht und keine Beweismittel vorgelegt. Das BFG könne nicht erkennen, wie aus den vorgebrachten **Ereignissen nach dem Bilanzstichtag** auf die Uneinbringlichkeit der Forderung zum Bilanzstichtag geschlossen werden könne. Dem BFG wurden keine Mahnschreiben aus dem Jahr 2007 vorgelegt.

Darüber hinaus argumentiert das BFG mit einer Teilwertvermutung: Da die wertberichtigte Rechnung erst am 13.12.2007 ausgestellt wurde, spricht die kurze Zeitspanne bis zum 31.12.2007 für die volle Werthaltigkeit der Forderung zum 31.12.2007. Nach Ansicht des BFG beschränkte sich die Argumentation der steuerlichen Vertretung lediglich auf die **Behauptung**, dass die faktische Zahlungsunfähigkeit des Schuldners schon vor dem Bilanzstichtag eingetreten sei, ohne dies mithilfe von Unterlagen nachzuweisen.

## 3. Leitlinien für die Praxis

Damit die Forderungsabschreibung vor dem BFG „hält“, muss im Einklang mit der ständigen Rsp des VwGH die im konkreten Wirtschaftsjahr eingetretene Wertminderung nachvollziehbar begründet und nachgewiesen werden (zB VwGH 19.05.2005, 2001/15/0041; VwGH 25.06.2007, 2005/14/0121; VwGH 04.02.2009, 2006/15/0151; VwGH 26.02.2014, 2009/13/0112). Auf Basis der aktuellen Rsp des BFG können folgende Leitlinien in Erinnerung gerufen werden:

- **Nachweisführung:** Die konkreten Gründe für eine Forderungsabschreibung müssen nachvollziehbar dokumentiert sein (BFG Feldkirch 04.04.2016, RV/1100390/2014). Eine gute Dokumentation kann Diskussionen in späteren Betriebsprüfungen eindämmen. Ohne Dokumentation ist eine Feststellung durch die Betriebsprüfung sicher.
- **Achtung auf die Periode:** Es muss nachgewiesen werden, dass Ereignisse des konkreten Wirtschaftsjahres zu einer Wertminderung der Forderung geführt haben (ebenso BFG Innsbruck 27.01.2017, RV/3100367/2007). Aufgrund des Periodenprinzips können Forderungsabschreibungen nicht in einer späteren Periode nachgeholt werden (BFG Feldkirch 04.04.2016, RV/1100390/2014).
- **Negatives Eigenkapital** in nennenswertem Ausmaß beim Schuldner: Liegt beim Schuldner eine Überschuldung in nennenswertem Ausmaß vor, sind nach der aktuellen Rsp des BFG Graz konkrete Gründe für eine Forder-

ungsabschreibung ausreichend nachgewiesen, wenn zusätzlich aus Rechtsstreitigkeiten des Schuldners auf seine finanziellen Schwierigkeiten geschlossen werden kann.

- **Unterlassen von Eintreibungsmaßnahmen:** Finanzamt und BFG untersuchen regelmäßig, ob Eintreibungsmaßnahmen (zB schriftliche Mahnungen, Klagen) gesetzt wurden (siehe auch [BFG Innsbruck 27.01.2017, RV/3100367/2007](#)). Die Feststellung einer Unterlassung von Eintreibungsmaßnahmen für sich alleine macht eine Forderungsabschreibung noch nicht unzulässig (siehe dazu ausführlich [Tax News 9/2015](#)) sowie zuletzt [BFG Feldkirch 04.04.2016, RV/1100390/2014](#)). Allerdings muss ausreichend dokumentiert sein, aus welchen Gründen keine Eintreibungsversuche unternommen wurden (zB Aussichtslosigkeit, langfristiger Erhalt der Kundenbeziehung).
- **Teilwertvermutung:** Werden Rechnungen zeitlich kurz vor dem Bilanzstichtag ausgestellt, wird vermutet, dass der Teilwert zum Stichtag noch immer dem Rechnungsbetrag entspricht. Daher müssen die Gründe für Forderungsabschreibungen kurz nach Rechnungslegung besonders gut dokumentiert sein.

**Stefan Papst**  
**Senior Manager, Tax**  
T +43 662 4084-6229  
spapst@kpmg.at

[kpmg.at](http://kpmg.at)