

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache der ***X*** Ges.m.b.H. als Rechtsnachfolgerin der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***StB***, über die Beschwerde vom 24. April 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 1. April 2019 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** betreffend Körperschaftsteuer 2017 zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Körperschaftsteuer 2017 mit 131.314,00 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevorentscheidung vom 7. August 2019 zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Zum bisherigen Verfahrensgang wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf das in der gegenständlichen Beschwerdesache ergangene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 26.8.2020, RV/5101409/2019 und das diese Entscheidung aufhebende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3.2.2022, Ra 2020/15/0118, verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin errichtete in ***2*** eine Wohnanlage mit Eigentumswohnungen, welche im Jahr 2017 bis auf die beiden Wohnungen Top 1 und Top 6 (samt den zugehörigen Kfz-Abstellplätzen) auch verkauft werden konnten. Die Kaufverträge wurden nach den unstrittigen Feststellungen in der Beschwerdevorentscheidung zwischen dem 24.2.2017 und dem 21.8.2017 abgeschlossen. Da der beabsichtigte Verkauf der beiden Wohnungen Top 1 und Top 6 scheiterte, wurden diese beiden Wohnungen am 25.8.2017 und 19.9.2017 vermietet.

Die beiden nicht verkauften und in weiterer Folge vermieteten Wohnungen sowie die zugehörigen Kfz-Abstellplätze wurden von der Beschwerdeführerin aktiviert und ins Anlagenverzeichnis aufgenommen. Ferner wurde eine Teilwertabschreibung in Höhe von rund 15 % vorgenommen. Die Zulässigkeit derselben war im Zuge der durchgeführten Betriebsprüfung strittig.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in der angeführten Entscheidung vom 3.2.2022 (auszugsweise) erwogen:

Der Teilwert ist nach § 6 Z 1 EStG 1988 der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt. Beim Teilwert im Sinne des § 6 Z 1 und 2 lit. a EStG 1988 handelt es sich um einen objektiven Wert, bei dem subjektive Umstände unmaßgeblich sind. Persönliche Verhältnisse sind bei Ermittlung eines Teilwertes nicht zu berücksichtigen (VwGH 5.7.2004, 2000/ 14/0174).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige das Absinken des Teilwertes darlegen kann. Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen; der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung muss sich auch auf die Umstände beziehen, auf Grund derer (auch unter Berücksichtigung des Grundsatzes der subjektiven Richtigkeit der Bilanz) gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr die Voraussetzungen der Teilwertabschreibung gegeben seien und somit in jenem bestimmten Wirtschaftsjahr Betriebsausgaben zu berücksichtigen seien (vgl. VwGH 20.12.2016, Ra 2014/15/0035, mwN).

Bei Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens gilt nach der Rechtsprechung die Vermutung, dass der Teilwert nicht unter den Anschaffungskosten liegt, weil von einem Unternehmer angenommen werden kann, dass er - Fehlmaßnahmen ausgenommen - grundsätzlich nicht mehr für ein Wirtschaftsgut aufwendet, als dieses für seinen Betrieb tatsächlich wert ist. Die Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert ist deshalb grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige dartun kann, dass und in welcher Höhe zwischen Anschaffungszeitpunkt und Bilanzstichtag wesentliche Umstände eingetreten sind, welche die Annahme rechtfertigen, dass am Bilanzstichtag die Wiederbeschaffungskosten in nicht unerheblichem Umfang unter den ursprünglichen Anschaffungskosten liegen oder dass sich die Anschaffung als Fehlmaßnahme erwiesen hat (VwGH 17.4.2008, 2005/15/0073). Dies gilt entsprechend auch für Herstellungskosten.

Die Teilwertabschreibung ist bereits im Jahr der Fertigstellung der Wohnungen bzw. der Wohnanlage geltend gemacht worden. Die Vornahme einer Teilwertabschreibung setzt nach den zitierten Bestimmungen voraus, dass ein Teilwert vorliegt, der niedriger als die Anschaffungs- und Herstellungskosten ist. Für eine Teilwertabschreibung ist es in einem ersten Schritt erforderlich, die Anschaffungs- und Herstellkosten der beiden Eigentumswohnungen zu bestimmen. In einem zweiten Schritt wäre der Teilwert der Wohnungen zu ermitteln und dem Buchwert gegenüber zu stellen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof auch in dieser Entscheidung betont hat, hat derjenige, der eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Die Beweislast liegt daher insofern bei der beschwerdeführenden Partei (vgl. dazu etwa auch Doralt, EStG, § 6 Tz 147). Das Finanzamt wies damit in der Beschwerdeentscheidung zutreffend darauf hin, dass die Anforderung für die Anerkennung einer Teilwertabschreibung nur ein ausführlicher Nachweis wie beispielsweise ein Sachverständigengutachten erfüllt hätte, das zum einen erkennen lasse, aus welchem Grund sich eine Teilwertabschreibung in bestimmter Höhe ergäbe und zum anderen auch insbesondere auf die Wertermittlung des Teilwertes einginge.

Die steuerliche Vertreterin hat dazu im fortgesetzten Verfahren gegenüber dem Bundesfinanzgericht erklärt, dass die Beschwerdeführerin nicht mehr bereit sei, im gegenständlichen Verfahren weitere Kosten für die Beibringung eines solchen Nachweises zu tragen.

Bei dieser Sachlage ging das Finanzamt im Ergebnis damit zu Recht davon aus, dass kein entsprechender Nachweis für ein Absinken des Teilwertes unter die Anschaffungs- und Herstellungskosten erbracht worden sei, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Eine solche Rechtsfrage liegt im Hinblick auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3.2.2022, Ra 2020/15/0118, nicht vor.

Linz, am 22. März 2022