

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 31. Dezember 2012 gegen den Bescheid des ***FA*** (nunmehr Finanzamt FA) vom 27. November 2012 betreffend Körperschaftsteuer 2011 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensverlauf

Mit Bescheid vom 27. November 2012 setzte das zuständige Finanzamt die Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 gegenüber der berufungswerbenden Gesellschaft (nunmehr Beschwerdeführerin, in der Folge abgekürzt Bf) iHv 1.750 Euro fest. Im Rahmen der Veranlagung waren der Gewinn aus der Veräußerung zweier Betriebsgrundstücke sowie die übrigen Ausgaben bzw Aufwendungen des Jahres 2011 von der Behörde wegen der Nichtabgabe der Steuerklärung im Schätzungswege ermittelt worden.

Der Festsetzung der Körperschaftsteuer 2011 lag insbesondere die Tatsache zugrunde, dass die Bf mit den beiden Kaufverträgen vom 18. März 2011 zwei unbebaute (Teil-) Betriebsgrundstücke an der Liegenschaftsadresse in PLZ X, Y-Straße 13, im Ausmaß von 1.829 m² bzw 4.127 m², gesamt somit 5.956 m², um einen Verkaufspreis von 67.553 Euro bzw 152.447 Euro, gesamt somit um 220.000 Euro, veräußert hatte.

Das Finanzamt hatte der Besteuerung die Verkaufserlöse iHv insgesamt 220.000 Euro den Anschaffungskosten der Grundstücke mit 5.013 Euro (aliquoter Kaufpreis iHv 4.663 Euro zuzüglich Notarkosten und Grunderwerbsteuer iHv geschätzt 350 Euro) gegenübergestellt sowie die übrigen laufenden Aufwendungen des Jahres 2011 mit 2.100 Euro geschätzt. Im Ergebnis ergaben sich aus dieser Berechnung für das streitgegenständliche Jahr 2011 steuerpflichtige Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 212.887 Euro. In weiterer Folge resultierte die Festsetzung der Körperschaftsteuer mit 1.750 Euro aus der Berücksichtigung der vorhandenen Verlustvorträge iHv 158.498,30 Euro als Verlustabzug bzw der Anrechnung der offenen Beträge an Mindestkörperschaftsteuer aus den Vorjahren.

Mit Eingabe vom 31. Dezember 2012 erhob die Bf gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2011 vom 27. November 2012 fristgerecht das verfahrensgegenständliche Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde) und beantragte die Festsetzung des steuerpflichtigen Einkommens mit 0,00 Euro bzw in eventu die Aufhebung des angefochtenen Bescheides zur Verfahrensergänzung.

Zur Begründung brachte die Bf zusammengefasst vor, dass dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen sei, aufgrund welcher Rechtsgrundlage von einem steuerpflichtigen Gesamtbetrag der Einkünfte iHv 212.887 Euro auszugehen gewesen sei. Die Einkünfte des Jahres 2011 hätten sich auf den Erlös aus dem Verkauf des unbebauten Teiles der Liegenschaft in PLZ X, Y-Straße 13, beschränkt. Der restliche Liegenschaftsteil samt der darauf errichteten, ehemaligen Produktionshalle stehe nach wie vor im Eigentum der Bf. Die Gesellschaft habe sich seit jeher ausschließlich mit der Erzeugung von Armaturen und nicht mit dem Handel von Liegenschaften beschäftigt. Zudem sei die Produktion im Jahr 2001 eingestellt worden. Im selben Jahr seien auch – abgesehen vom Geschäftsführer – alle Arbeitnehmer gekündigt und ein wesentlicher, für die Armaturenerzeugung notwendiger Teil der Maschinen entweder zwangsversteigert oder freiwillig veräußert worden. Im Jahr 2002 seien die letzten noch vorhandenen Lagerbestände von Armaturen veräußert worden. Im August des Jahres 2002 seien schließlich die Produktionshalle durch ein Hochwasser beschädigt sowie sämtliche verbliebenen Maschinen und die Heizkessel zerstört worden. Der Gewerbeschein sei seit Jahren ruhend gemeldet; im Jahr 2011 seien daher keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt worden.

Weiters handle es sich im vorliegenden Fall, bei dem das Umlauf- und Anlagevermögen innerhalb von 11 Monaten (Anmerkung des Richters: gemeint offenbar innerhalb von 11

Jahren) veräußert worden sei, um eine Liquidation, weshalb die einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen zur Liquidationsbesteuerung (§ 19 KStG 1988) anwendbar seien. Zudem sei die im Bescheid angeführte Höhe des Verlustabzuges bzw -vortrages aufgrund der weiterhin aufgelaufenen Kosten wie Grundsteuer, Kanalanschlussgebühr etc nicht korrekt gewesen.

Schließlich sei zu berücksichtigen, dass die Bf erhebliche Aufwendungen für die gesamte Liegenschaft zu tragen gehabt hätte, unter anderem auch für die Errichtung einer Straße. Der in den 1970er Jahren bezahlte, verhältnismäßig günstige Kaufpreis erkläre sich auch dadurch, dass die Bf verpflichtet gewesen sei, dort Arbeitsplätze zu schaffen, was auch erfolgt sei. Insofern sei es nicht zulässig, dem Veräußerungserlös aus dem Jahr 2011 lediglich den anteiligen Kaufpreis der Gesamtliegenschaft gegenüberzustellen.

Die Bf wies auch darauf hin, dass sich in unmittelbarer Nähe der Liegenschaft zumindest eine illegale, mittlerweile zugeschüttete Mülldeponie befinde. Dies könne dazu führen, dass die Liegenschaft als Verdachtsfläche oder sogar als Altlast in das Verdachtsflächenkataster eingetragen werde. Sollte das zutreffen, wäre der nicht veräußerte Liegenschaftsteil mit der darauf befindlichen, durch das Hochwasser beschädigten Halle wahrscheinlich unverkäuflich und damit wertlos. Möglicherweise träfen die Bf sogar noch Abbruch- und Dekontaminierungskosten. Im Hinblick darauf sei davon auszugehen, dass die Gesellschaft im Jahr 2011 auch keinen zu versteuernden Liquidationsgewinn erzielt habe.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 5. Februar 2013 forderte das Finanzamt die Bf auf, zur Erledigung der Berufung eine Jahresbilanz samt Jahreserklärungen für die Umsatz- und Körperschaftsteuer des Jahres 2011 einzureichen. Die Gesellschaft wurde auch ersucht, die angeführten Kaufpreisminderungen (iSe allfälligen Rückstellungsbildung) zahlenmäßig anzuführen und schriftlich durch die Vorlage von Unterlagen zu begründen.

Nachdem die beschwerdeführende Partei dieser Aufforderung nicht fristgerecht nachgekommen war, erledigte das Finanzamt die Berufung mit der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2013.

Zur Begründung hielt die Behörde in diesem Bescheid auszugsweise fest, dass mit den Kaufverträgen vom 18. März 2011 die beiden neugeschaffenen Grundstücke veräußert worden seien. Es sei insgesamt ein Kaufpreis in der Höhe von 220.000 Euro erzielt worden. Die stillen Reserven aus dem Verkauf dieser Grundstücke, die zum Anlagevermögen gehört hätten, seien bei der Gesellschaft als Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Hilfsgeschäft) zu versteuern gewesen. Eine Bilanz sei beim Finanzamt trotz Aufforderung nicht eingereicht worden, weshalb die Berufung abzuweisen gewesen sei.

Mit fristgerechter Eingabe vom 17. Juni 2013 beantragte die Gesellschaft die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz (nunmehr Bundesfinanzgericht) und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Weiters wurde

eine handschriftliche Aufstellung der übrigen laufenden Aufwendungen des Jahres 2011 iHv 8.790,09 Euro samt den abziehbaren Vorsteuerbeträgen übermittelt.

In der Folge vereinbarte das Finanzamt mit dem – mittlerweile verstorbenen – ehemaligen Geschäftsführer der Bf einen Termin zur persönlichen Vorsprache und Vorlage der fehlenden Unterlagen. Da diese Unterlagen nicht vorgelegt werden konnten, ersuchte das Finanzamt die Bf mit Ersuchen um Ergänzung vom 8. April 2014 neuerlich um die Übermittlung einer Bilanz und Steuererklärung für das Jahr 2011 sowie um belegmäßige Nachweise für die behauptete Wertminderung der Liegenschaft. In rechtlicher Hinsicht führte die Behörde in diesem Schreiben ergänzend aus, dass weder ein Veräußerungsgewinn noch ein Liquidationsgewinn festgestellt worden sei. Der Verkauf der Teilliegenschaft zähle als subsidiäre Einkunftsart zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb, auch wenn die operative Tätigkeit der Gesellschaft bereits beendet worden sei.

Daraufhin langte am 11. Juni 2014 beim Finanzamt die Körperschaftsteuererklärung der Gesellschaft für das Jahr 2011 sowie eine handschriftliche Aufstellung der aktivseitigen Bilanzpositionen zum 31. Dezember 2011 ein. Ein vollständiger Jahresabschluss wurde aber neuerlich nicht vorgelegt.

Am 16. Juli 2014 legte das Finanzamt als nunmehr belangte Behörde die Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2011 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ersuchte die beschwerdeführende Partei mit Eingabe vom 5. Mai 2015 um Bekanntgabe, ob die Vorlage der vom Finanzamt angeforderten Unterlagen auch vom Gericht gewünschte werde. Der Bf wurde daraufhin vom Bundesfinanzgericht am 17. Juni 2015 mitgeteilt, dass es ihr obliege, die im Beschwerdeverfahren beantragten Änderungen nachzuweisen.

Mit Eingabe vom 14. Juli 2015 erstattete die Bf ein umfangreiches Vorbringen zur behaupteten Wertminderung der ehemaligen Betriebsliegenschaft in PLZ X, Y-Straße 13, samt der darauf befindlichen Produktionshalle. Darin wurde – stark vereinfacht und gekürzt – auf die beiden Hochwässer im August 2002 und Juni 2013, von denen die Liegenschaft und das Gebäude in beiden Fällen stark betroffen gewesen sei, sowie das langwierige Betriebsauflassungsverfahren bei der Bezirkshauptmannschaft B ab dem Jahr 2005 verwiesen. Durch eine angrenzende, aufgelassene Mülldeponie sowie die im Zuge der Hochwasserereignisse durch die Stadtgemeinde X erfolgte Nutzung der Liegenschaft zur Müllsammlung bestehe – abgesehen von den unmittelbaren Schäden durch die Hochwässer – die Gefahr einer gewässergefährdenden Verunreinigung der Liegenschaft. Für den Fall einer tatsächlichen Kontaminierung des Grundstückes entstünden der Gesellschaft als Liegenschaftseigentümerin Kosten in nicht abschätzbarer Höhe, zumal auch nicht absehbar sei, ob der wahre Verursacher jemals festgestellt werden könne.

Mit Eingabe vom 29. Juli 2015 erstatte die Bf ein weiteres Vorbringen betreffend die Anschaffungskosten des im Jahr 2011 veräußerten Liegenschaftsteils, die von der belangten Behörde im angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid mit 5.013 Euro geschätzt worden waren. Unter Vorlage umfangreicher belegmäßiger Nachweise wurden Anschaffungs(neben)kosten für die gesamte Liegenschaft laut nachstehender Tabelle geltend gemacht.

Anschaffungs(neben)kosten der Liegenschaft		
Art	ATS	EUR
1. Kaufpreis laut Kaufvertrag	122.670,00	8.914,78
2. Verpflichtung laut Kaufvertrag Punkt VII (Anm.: zur Errichtung einer Betriebsanlage)	368.010,00	26.744,33
3. Vertragserrichtungskosten	7.701,40	559,68
4. grundbücherliche Eintragungsgebühr	1.227,00	89,17
5. Grunderwerbsteuer	9.814,00	713,21
6. Stempel- und Gerichtskostenmarken	160,00	11,63
7. Vermessungskosten	20.094,00	1.460,29
8. Wasseranschlusskosten	18.367,38	1.334,81
9. Kanalanschlusskosten	70.424,07	5.117,92
10. Straßenbau	46.928,89	3.410,46
11. Stromkabelleitung und Transformatorstation	475.500,55	34.555,97
12. Aufschütten	421.168,79	30.607,53
13. Fundamente und Hallenboden	2.335.016,00	169.692,23
Summe Gesamtliegenschaft	3.897.082,08	283.212,00
Im Jahr 2011 veräußerter Anteil (48,81%)	1.902.165,76	138.235,78

Am 25. August 2022 ersuchte das Bundesfinanzgericht die beschwerdeführende Gesellschaft zur Frage der möglichen Wertminderung der verkauften Liegenschaft darzulegen, welche erkennbaren Risiken und drohenden Verluste im Veranlagungsjahr 2011 in welcher betragsmäßigen Höhe und mit welcher Begründung geltend gemacht werden. Weiters wurde

die Bf aufgefordert, hinsichtlich der geltend gemachten Anschaffungskosten darzulegen, welche dieser Ausgaben die Anschaffungskosten der Liegenschaft allenfalls erhöhen und welche nicht ohnehin bereits aufwandswirksam berücksichtigt wurden und damit Bestandteil des Verlustvortrages geworden sind.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens teilte die Bf dem Gericht am 23. Jänner 2023 zusammengefasst mit, dass die Kosten für eine möglicherweise notwendige Dekontamination der Liegenschaft nicht abschätzbar gewesen seien. Zu den Anschaffungskosten wurde ausgeführt, dass das bisherige Vorbringen aufrecht gehalten werde. Die geltend gemachten Beträge seien nicht Bestandteil des Verlustvortrages geworden; zum Beweis wurden ua Auszüge aus den Bilanzen der Jahre von 1974 bis 1980 sowie die Bilanz und das Anlagenverzeichnis per 31. Dezember 1992 vorgelegt.

Mit Eingabe vom 1. Februar 2023 übermittelte die beschwerdeführende Partei dem Gericht eine aktualisierte Aufstellung, wonach die übrigen Aufwendungen des Jahres 2011 9.143,17 Euro betragen hätten. IZm dem Verkauf der unbebauten Teilflächen der früheren Betriebsliegenschaft seien zusätzlich Habenzinsen auf den eröffneten Treuhandkonten iHv 78,32 Euro angefallen.

Am 16. Februar 2023 fand im Rahmen eines Erörterungstermins eine Besprechung der Sach- und Rechtslage des erkennenden Richters mit den beiden Verfahrensparteien statt. Eine Einigung im Sinne des richterlichen Vorschlages, die letztgültigen Buchwerte des Grundstücks (ATS 140.000) und des Gebäudes (Produktionshalle, ATS 1.706.579), die per 31. Dezember 1993 ermittelt werden konnten, der Berechnung der Veräußerungsgewinne im streitgegenständlichen Jahr 2011 und dem (derzeit ausgesetzten) Beschwerdeverfahren betreffend die Körperschaftsteuer 2013 zugrunde zu legen, kam nicht zustande. Die Abgabenbehörde führte dazu in ihrer Stellungnahme vom 8. März 2023 aus, dass betreffend die Veräußerung des Gebäudes dem erzielten Erlös der berichtigte Wertansatz des Gebäudes, dh der Buchwert unter Anrechnung bzw Berücksichtigung derjenigen AfA-Beträge, die in den Jahren ab 1993 geltend zu machen gewesen werden, gegenüberzustellen sei.

Mit Eingabe vom 10. März 2023 übermittelte die Bf dem Bundesfinanzgericht eine Berechnungsunterlage zur Ermittlung des Buchwertes von Grund und Boden per 31. Dezember 1980 iHv 140.000 ATS. Weiters gab die Gesellschaft bekannt, auf die Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung zu verzichten bzw das Beschwerdevorbringen hinsichtlich der beantragten Bildung einer Rückstellung iZm der Wertminderung der Liegenschaft zurückzuziehen.

Am 16. März 2023 teilte die belangte Behörde auf Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes schließlich mit, dass im gegenständlichen Verfahren kein weiteres Vorbringen mehr erstattet werde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Die beschwerdeführende Gesellschaft wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 4. Dezember 1980 gegründet. Die Ersteintragung der Bf erfolgte am 30. Dezember 1980 beim Handelsgericht Wien, HRB Zahl, unter dem Firmenwortlaut ***Bf1*** Mit Einbringungsvertrag vom 30. September 1981 wurde das Vermögen der Vorgängergesellschaft, der A-OHG, gemäß den Bestimmungen des Strukturverbesserungsgesetzes in die Bf eingebracht. Die Gesellschaft ist derzeit aufrecht im Firmenbuch unter FN 12345a mit der Geschäftsanschrift in PLZ X, Y-Straße 13, registriert.

Im Jahr 2001 wurde der Geschäftsbetrieb der Gesellschaft im Wesentlichen eingestellt. Gegenstand des Unternehmens war insbesondere die Erzeugung und der Vertrieb von Armaturen gewesen, wobei die Gesellschaft über eine Berechtigung zur Ausübung des reglementierten Schlossergewerbes, eingeschränkt auf die Erzeugung von Armaturen, verfügt hatte. In den Jahren ab 2001 beschränkte sich die Tätigkeit der Bf auf die Veräußerung des verbliebenen Umlauf- und Anlagevermögens (Vorräte, Hilfs- und Betriebsstoffe, Grundvermögen samt Betriebsgebäude) in Form einer sogenannten stillen Liquidation.

Zu den verbliebenen verfahrensgegenständlichen Streitpunkten, die die Höhe des Veräußerungsgewinnes und der übrigen Aufwendungen umfassen, wurden vom Gericht die nachstehenden Sachverhaltsfeststellungen getroffen.

Die Bf hat seit dem Jahr 1993 bei der Abgabenbehörde weder Steuererklärungen abgegeben noch Jahresabschlüsse bzw Bilanzen vorgelegt. Die Besteuerungsgrundlagen für die Körperschaftsteuer mussten in den Folgejahren, dh ab 1993, im Schätzungswege ermittelt werden. Abgesehen vom Verfahren betreffend die Körperschaftsteuer 2011 sind beim zuständigen Finanzamt derzeit Beschwerdeverfahren betreffend die Körperschaftsteuer 2007, 2009, 2010 sowie 2013 anhängig.

Für das streitgegenständliche Jahr 2011 wurde ebenfalls keine vollständige Bilanz und kein Anlagenverzeichnis vorgelegt. Zu den aktivseitigen Bilanzpositionen, die in einer Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2011 aufgelistet wurden, ist festzuhalten, dass diese mit der beim Firmenbuch eingereichten Bilanz nicht übereinstimmen. Die angeführte Bilanzposition „Vorräte“ mit einem Wert iHv 145.350 Euro ist nicht nachvollziehbar, im Übrigen fehlt bei den (als vorläufig bezeichneten) Firmenbuchbilanzen der Jahre 2009 bis 2011 auch der innere Bilanzzusammenhang.

Die beiden im Jahr 2011 um insgesamt 220.000 Euro veräußerten unbebauten Grundstücksteile, GSt.Nr. 1 (1.829 m²) und 2 (4.127 m²), beide ehemals inneliegend EZ EZ des Grundbuches 05104 X, waren ursprünglich Teil der von der Bf betrieblich genutzten Liegenschaft an der Grundstücksadresse in PLZ X, Y-Straße 13, gewesen. Der nach dem Verkauf im Jahr 2011 verbliebene, restliche Liegenschaftsanteil samt Gebäude (Produktionshalle) im Ausmaß von 6.271 m² wurde am 31. Oktober 2013 ebenfalls um 220.000 Euro veräußert.

Die Liegenschaft im ursprünglichen Gesamtausmaß von 12.267 m² war von der Vorgängergesellschaft der Bf, der A-OHG, mit Kaufvertrag vom 14. Februar 1974 von der Stadtgemeinde X um einen Kaufpreis von 122.670 ATS (8.914,78 Euro) erworben worden.

Punkt VII. dieses Kaufvertrages lautete:

„Die Käuferin (dh die Bf) übernimmt gegenüber der Verkäuferin (Stadtgemeinde X) die Verpflichtung, auf dem Kaufgrundstück innerhalb von zwei Jahren nach Vertragsfertigung mit dem Bau gewerblicher oder industrieller Betriebsanlagen zu beginnen und diesen Bau binnen 5 Jahren, gerechnet ab Vertragsfertigung, zu vollenden.

Die Käuferin ist ferner verpflichtet, innerhalb des Zeitraumes von fünf Jahren, gleichfalls gerechnet ab Vertragsfertigung, auf dem Kaufgrundstück mit den darauf befindlichen Anlagen den Produktionsbetrieb aufzunehmen. Die Käuferin, durch ihre Vertreter, begibt sich des Rechtes, die Vertragsliegenschaft vor Erfüllung der oben eingegangenen Verpflichtungen ohne Zustimmung der Verkäuferin zu veräußern. Im Falle der Nichteinhaltung einer dieser Verpflichtungen durch die Käuferin ist die Verkäuferin berechtigt, den Kauf rückgängig zu machen und die Vertragsliegenschaft um den für den gegenständlichen Kauf vereinbarten Kaufpreis zurückzukaufen. Die Käuferin ist in diesem Falle verbunden, die Kaufliegenschaft in das Eigentum der Verkäuferin rückzuübertragen, die hiezu erforderliche einverleibungsfähige Urkunde zu fertigen und die mit der Rückübertragung verbundenen Kosten und Gebühren zu tragen. [...]“

In Erfüllung dieser Verpflichtung errichtete die Vorgängergesellschaft der Bf in den Folgejahren auf dem Grundstück eine Produktionshalle zur Armaturenerzeugung. Die Fertigstellung der Halle und Inbetriebnahme der Betriebsanlage erfolgte im Jahr 1978. Im Jahr 1980 wurde ein Grundstücksteil mit einer Fläche von 16 m² unentgeltlich an die Stadtgemeinde X abgetreten. Die verbleibende rechnerische Differenz von 24 m² nach der Grundabtretung und den Verkaufsvorgängen in den Jahren 2011 und 2013 konnte vom Gericht nicht aufgeklärt werden.

Für die Gesamtliegenschaft samt Gebäude (Produktionshalle) konnten per 31. Dezember 1993 die folgenden (Rest-)Buchwerte festgestellt werden:

- Grund und Boden: 140.000 Schilling (10.174,20 Euro)
- Betriebsgebäude: 1.706.579 Schilling (124.021,93 Euro)

Mangels nachvollziehbarer Dokumentation in den Jahren ab 1993 konnten die Buchwerte zu den Veräußerungszeitpunkten in den Jahren 2011 (gegenständliches Verfahren) und 2013 (ausgesetztes Beschwerdeverfahren) nicht ermittelt werden.

In der Eingabe vom 29. Juli 2015 wurden von der Bf diverse Aufwendungen, die größtenteils bei der Vorgängergesellschaft angefallen waren, als Anschaffungs(neben)kosten des Grund und Bodens (bezogen auf die Gesamtliegenschaft) geltend gemacht. Aufgrund der vorgelegten belegmäßigen Nachweise aus dem Jahr 1974 und den Folgejahren konnten die nachstehenden Feststellungen getroffen werden.

1. Kaufpreis – 122.670 Schilling (8.914,78 Euro)

Der Kaufpreis wurde im Kaufvertrag vom 14. Februar 1974, abgeschlossen zwischen der Stadtgemeinde X und der Vorgängergesellschaft der Bf, für die damals unbebaute Liegenschaft in PLZ X, Y-Straße 13, im damaligen Ausmaß von 12.267 m² vereinbart.

2. Verpflichtung gemäß Punkt VII. des Kaufvertrages – 368.010 Schilling (26.744,33 Euro)

Die Verpflichtung gemäß Punkt VII. des Kaufvertrages, insbesondere betreffend die rechtzeitige Fertigstellung und Inbetriebnahme der Produktionshalle, war nach Ansicht der Bf mit einem Vielfachen des seinerzeitigen Kaufpreises (iHv 10 Schilling pro m²) zu bewerten. Die beschwerdeführende Partei ging dabei in Anlehnung an ein bankinternes Schätzgutachten bzw vergleichbare Grundverkäufe der Stadtgemeinde X von einer Bewertung der übernommenen Verpflichtung iHv zumindest 30 Schilling pro m², gesamt somit 368.010 Schilling, aus.

3. Vertragserrichtungskosten – 7.701,40 Euro (559,68 Euro)

Es handelte sich um die Kosten eines öffentlichen Notars (inklusive Barauslagen, exklusive Umsatzsteuer) iZm dem Erwerb der Liegenschaft.

4. Grundbücherliche Eintragungsgebühr – 1.227 Schilling (89,17 Euro)

Einverleibungsgebühr des Bezirksgerichtes X.

5. Grunderwerbsteuer – 9.814 Schilling (713,21 Euro)

Grunderwerbsteuer iHv 8% des Kaufpreises entsprechend den Bestimmungen des damals anzuwendenden Grunderwerbsteuergesetz 1955.

6. Stempelgebühren und Gerichtskostenmarken – 160 Schilling (11,63 Euro)

Dabei handelte es sich um eine doppelt geltend gemachte Aufwandsposition, da dieser Betrag bereits in der Honorarnote des öffentlichen Notars (vgl Punkt 3.) erfasst worden war.

7. Vermessungskosten – 20.094 Schilling (1.460,29 Euro)

Kosten eines Vermessungstechnikers, die zur Verfassung eines Lageplanes betreffend die Schaffung eines Industrieauflages am Grundstücksort angefallen waren (inklusive Barauslagen, Stempelgebühren und Verwaltungsabgaben, exklusive Umsatzsteuer).

8. Wasseranschlusskosten – 18.367,38 Schilling (1.334,81 Euro)

Seitens der Stadtgemeinde X verrechnete Kosten (Material und Arbeit exklusive Umsatzsteuer) für den Wasseranschluss des Grundstücks.

9. Kanalanschlusskosten – 70.424,07 Schilling (5.117,92 Euro)

Abgabenbescheid (Einmündungsabgabe) der Stadtgemeinde X sowie Kosten eines Installationsunternehmens (jeweils exklusive Umsatzsteuer und Skonto) für die Verlegung von Kanalrohren am Grundstücksort.

10. Straßenbau – 46.928,89 Schilling (3.410,46 Euro)

Verrechnete Kosten der Stadtgemeinde X für Planier- und Asphaltierungsarbeiten (exklusive Umsatzsteuer) am Grundstücksort. Die Rechnungslegung erfolgte im Zuge der Beteiligung der Bf an den Kosten der Errichtung einer öffentlichen Straße zum Betriebsgrundstück und der angrenzenden Kleingartensiedlung.

11. Stromkabelleitung und Transformatorstation – 475.500,55 Schilling (34.555,97 Euro)

Diese Kosten betrafen die Verlegung einer ca 280 m langen 20 kV-Kabelanschlussleitung und die Errichtung einer Transformatorstation auf dem Betriebsgrundstück der Bf. Zweck der baulichen Investitionen war die Versorgung des Grundstückes bzw der Produktionshalle zur Armaturenerzeugung sowie der angrenzenden Kleingartensiedlung mit elektrischer Energie.

12. Aufschütten – 421.168,79 Schilling (30.607,53 Euro)

Diese Kosten betrafen die Aufschüttung der Liegenschaft auf das Hochwasserniveau von 1954, was von der Stadtgemeinde X als Verkäuferin gefordert worden war und insbesondere auch dem Schutz des Produktionsbetriebes vor eindringendem Hochwasser diente. Da die diesbezüglichen Arbeiten zeitgleich mit der Herstellung der Stromkabelleitung und Transformatorstation (siehe Punkt 11.) stattfanden, ergaben sich bei der Zuordnung der Arbeiten bzw Rechnungen Abgrenzungsschwierigkeiten. Aus Vereinfachungsgründen war davon auszugehen, dass die 22 Rechnungen der Firma S (Schottergewinnung und Deichgräbergewerbe) über insgesamt 316.356,40 Schilling (22.990,52 Euro) die Aufschüttung betrafen. Die restlichen Kosten, darunter befanden sich ua Rechnungen des Bundesstrombauamtes, eine Rechnung für Absteckungsarbeiten der Halle, sowie Rechnungen über die Bereitstellung von Baumaschinen, wurden vom Gericht den Strombauarbeiten (Punkt 11.) zugeordnet.

13. Fundamente und Hallenboden – 2.335.016 Schilling (169.692,33 Euro)

Diese Kosten betrafen die Errichtung der Fundamente sowie des Hallenbodens für das Produktionsgebäude auf der Betriebsliegenschaft.

Die übrigen Aufwendungen und Erträge des Jahres 2011 setzten sich wie folgt zusammen:

Übrige Aufwendungen und Erträge 2011	
Übrige Aufwendungen	EUR
Mobiltelefon	115,94
Internet	299,04
Notar (Honorar)	460,00
Wiener Zeitung (Eintragungsgebühren, Abo)	132,40
Rechtsanwaltskosten (Exekutionsverfahren)	256,96
Kanalbenützungsgebühr	1.573,41
Post, Nachsendeauftrag	97,20
Bürobedarf	180,28
Ersatzteile	114,68
Grundsteuer	3.717,12
Grundsteuer, Mahngebühren, SZ	39,17
Gerichtsgebühren Exekutionsverfahren	196,00
Gerichtsgebühren Firmenbuch (Jahresabschluss)	62,00
Notar (Barauslagen)	58,00
KEST Treuhandkonten	19,58
Kontoführung Treuhandkonten	37,20
Glasbruchversicherung	617,04
Grundumlage WKO NÖ	40,00
Fahrtkosten (Kilometergeld)	1.039,92

Parkgebühren	3,80
Porto	81,93
Kopierkosten (Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen)	1,50
Summe Aufwendungen	9.143,17
Übrige Erträge	EUR
Habenzinsen Treuhandkonten	78,32
Summe Erträge	78,32

Beweiswürdigung

Ob ein Sachverhalt als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Das Gericht hat dabei iSd Bestimmung des § 167 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens in freier Überzeugung eine Tatsache als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen. Dabei genügt es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.09.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.05.2011, 2011/16/0011; 20.07.2011, 2009/17/0132).

Auch der Indizienbeweis, der aufbauend auf erwiesenen Hilfstatsachen (Indizien), mit Hilfe von Erfahrungssätzen und logischen Operationen den Schluss auf die beweisbedürftige rechtserhebliche Haupttatsache ermöglicht, kommt als Beweismittel in Betracht (zB VwGH 26.03.1993, 90/13/0155; 26.07.2006, 2001/14/0174).

Im vorliegenden Fall waren die Sachverhaltsfeststellungen im Wesentlichen unstrittig und gründeten sich auf den Inhalt der vorgelegten Akten sowie die Einsichtnahme des Richters in den elektronischen Steuerakt sowie das Grund- und Firmenbuch.

Zwischen den Parteien konnte im Verfahren kein Einvernehmen hergestellt werden, die Ermittlung der Veräußerungsgewinne in den Jahren 2011 und 2013 anhand der letztgültigen Buchwerte des Jahres 1993 durchzuführen. Im Rahmen der rechtlichen Beurteilung war daher eine steuerliche Zuordnung der einzelnen Kosten vorzunehmen.

Zum Vorbringen der beschwerdeführenden Partei hinsichtlich dieser Anschaffungs(neben)kosten der Gesamtliegenschaft ist ausdrücklich auf die Tatsache zu verweisen, dass sämtliche dieser geltend gemachten Kosten, obwohl sie jahrzehntelang zurücklagen, belegmäßig unzweifelhaft und rechnerisch richtig nachgewiesen worden sind.

Es ist aber ebenfalls anzumerken, dass die Bf ab dem Jahr 1993 – aus welchen Gründen auch immer – keine Steuererklärungen oder -bilanzen mehr vorgelegt hat. Die vorliegenden unternehmensrechtlichen Firmenbuchbilanzen haben nach Ansicht des Richters keine Beweiskraft. Zur Begründung ist neben der (teilweisen) sogenannten Vorläufigkeit dieser Bilanzen und dem fehlenden Bilanzzusammenhang zwischen den einzelnen Jahresabschlüssen auch auf die nicht aufgeklärten Abweichungen zwischen den Firmenbuchbilanzen und den Bilanzpositionen laut der Körperschaftsteuererklärung 2011 zu verweisen.

Auf das Vorbringen der Bf vom 14. Juli 2015 zu einer allfälligen Wertminderung der Liegenschaft, das steuerlich im Rahmen der Bildung einer Rückstellung zu berücksichtigen gewesen wäre, war infolge der Zurücknahme dieses Beschwerdepunktes nicht mehr einzugehen.

Mit Eingabe vom 1. Februar 2023 hat die Bf Aufwendungen für das Jahr 2011 iHv 9.143,17 Euro geltend gemacht. Demgegenüber wurden in der Beilage zum Vorlageantrag vom 17. Juni 2013 Kosten iHv 8.790,09 Euro bzw in der Körperschaftsteuererklärung 2011 vom 10. Juni 2014 Aufwendungen iHv 4.974,63 Euro beantragt.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung war davon auszugehen, dass der zeitlich letzten Aufwandsaufstellung vom 1. Februar 2023 iHv 9.143,17 Euro, trotz der aufgezeigten Abweichungen zum bisherigen Vorbringen, die größte Wahrscheinlichkeit der sachlichen Richtigkeit zukommt. Zur Begründung ist festzuhalten, dass die betragsmäßig größeren Positionen entweder belegmäßig nachgewiesen wurden oder zumindest in Übereinstimmung mit dem bisherigen Vorbringen standen. Eine kursorische Prüfung ergab auch, dass die Aufwandsstruktur und -höhe mit derjenigen der Vor- und Folgejahren vergleichbar war. Angesichts der langen Verfahrensdauer verzichtete der Richter im gegenständlichen Fall aus verfahrensökonomischen Gründen auf die Durchführung weiterer Erhebungen bzw die Übermittlung der seitens der Bf angebotenen weiteren Unterlagen.

Rechtsgrundlagen

Im vorliegen Fall gelangen die folgenden Rechtsvorschriften zur Anwendung:

Gemäß § 7 Abs. 3 erster Satz Körperschaftsteuergesetz (KStG) 1988 sind bei Steuerpflichtigen, die auf Grund der Rechtsform nach unternehmensrechtlichen Vorschriften zur Rechnungslegung verpflichtet sind, bei rechnungslegungspflichtigen Erwerbs- und

Wirtschaftsgenossenschaften und bei vergleichbaren unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Körperschaften alle Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG 1988) den Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 23 Z 1 EStG 1988) zuzurechnen.

§ 19 Abs. 1 bis 3 KStG 1988 lautet:

(1) Erfolgt bei einem unter § 7 Abs. 3 fallenden Steuerpflichtigen, der seine Auflösung beschlossen hat, tatsächlich die Abwicklung, ist der Besteuerung der Liquidationsgewinn zugrunde zu legen.

(2) Liquidationsgewinn ist der im Zeitraum der Abwicklung erzielte Gewinn, der sich aus der Gegenüberstellung des Abwicklungs-Endvermögens und des Abwicklungs-Anfangsvermögens ergibt.

(3) Der Besteuerungszeitraum darf drei Jahre, in den Fällen der Abwicklung im Insolvenzverfahren fünf Jahre nicht übersteigen. Das Finanzamt kann diesen Zeitraum in berücksichtigungswürdigen Fällen auf Antrag verlängern.

Gemäß § 4 Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) 1998 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 5 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind für die Gewinnermittlung jener Steuerpflichtigen, die nach § 189 UGB oder anderen bundesgesetzlichen Vorschriften der Pflicht zur Rechnungslegung unterliegen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23) beziehen, die unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung maßgebend, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften treffen abweichende Regelungen.

§ 23 EStG 1988 lautet:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind:

1. Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.
2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (wie insbesondere offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften), sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.
3. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.

§ 203 Abs. 2 Unternehmensgesetzbuch (UGB) lautet:

Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen.

Rechtliche Beurteilung

Hauptstreitpunkt des gegenständlichen Verfahrens ist die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes aus der Veräußerung der unbebauten Liegenschaftsanteile des ehemals betrieblich genutzten Grundstücks in X, Y-Straße 13, KG 05104, EZ EZ. Dabei ist insbesondere strittig, wie die beantragten Anschaffungskosten des Grundstücks auf den Grund und Boden bzw das Gebäude, das mit dem verbliebenen Liegenschaftsanteil im Jahr 2013 veräußert wurde, aufzuteilen sind.

Im konkreten Fall hat die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes nach den Bestimmungen des § 7 Abs. 3 KStG 1988 iVm § 5 Abs. 1 EStG 1988 zu erfolgen. Für die steuerliche Gewinnermittlung gelten die unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, es liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb iSd Bestimmung des § 23 EStG 1988 vor.

Die Bestimmung des § 24 EStG 1988 (Veräußerungsgewinne), die laufende, nicht begünstigte Gewinne aus betrieblichen Tätigkeiten von den unter bestimmten Voraussetzungen begünstigt besteuerten Veräußerungsgewinnen, abgrenzt, ist nicht anwendbar. Die Veräußerung der unbebauten Grundstücksteile kann nicht als Übertragung eines (Teil-)Betriebes qualifiziert werden. Das Vorliegen eines Veräußerungsgeschäftes iSd § 24 EStG 1988 setzt aber voraus, dass die übertragenen Wirtschaftsgüter die wesentlichen Betriebsgrundlagen gebildet haben und objektiv geeignet sind, dem Erwerber die Fortführung des (Teil-)Betriebes zu ermöglichen. Davon kann im vorliegenden Fall nicht die Rede sein.

Die Bestimmungen der Liquidationsbesteuerung iSd § 19 KStG 1988 sind mangels Vorliegen eines unternehmensrechtlichen Auflösungsstatbestandes ebenfalls nicht anwendbar. Im vorliegenden Fall ist es nicht ausreichend, auf die vorgenommene tatsächliche Abwicklung alleine abzustellen, da die Auflösung bzw der Auflösungswille der Gesellschaft in keiner Form zu Tage getreten ist.

Bei den Grundstücksverkäufen handelte es sich vielmehr um betrieblich veranlasste Hilfsgeschäfte, die Veräußerungserlöse iHv insgesamt 220.000 Euro stellen somit Betriebseinnahmen dar. Zur Ermittlung des Veräußerungsgewinnes und in der Folge der Höhe der betrieblichen Einkünfte, war die Differenz zwischen dem in Anlagevermögen

ausgewiesenen Buchwert und dem Veräußerungserlös zu ermitteln. Mangels Feststellbarkeit der Buchwerte der am 18. März 2011 veräußerten Grundstücksteile, waren die Höhe der Anschaffungskosten und deren Aufteilung auf Grund und Boden bzw Gebäude vom Gericht zu ermitteln und beurteilen.

Die Anschaffungskosten sind jene Aufwendungen, die geleistet werden, um ein Wirtschaftsgut zu erwerben und in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Wirtschaftsgut einzeln zugeordnet werden können, wobei zu den Anschaffungskosten auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten gehören.

Zu den Anschaffungskosten eines Grundstücks gehören daher alle Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstücks, also neben dem tatsächlichen Kaufpreis auch die Nebenkosten, wie zB Vertragserrichtungskosten, Gerichtsgebühren und die Grunderwerbsteuer.

Zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens zählen im vorliegend Fall daher jedenfalls neben dem aufgewendeten Kaufpreis (Punkt 1.), die Vertragserrichtungskosten (Punkt 3.), die grundbücherliche Eintragungsgebühr (Punkt 4.) und die Grunderwerbsteuer (Punkt 5.). Die Stempel- und Gerichtskostenmarken (Punkt 6.) konnten wegen der sachverhältnismäßig festgestellten Doppelerfassung nicht berücksichtigt werden.

Die Vermessungskosten (Punkt 7.), die zeitlich vor dem Anschaffungsvorgang angefallen waren, zählen aufgrund des unmittelbaren sachlichen Zusammenhanges mit dem Kaufvertrag als sogenannte vorweggenommene Anschaffungskosten ebenfalls zu den Nebenkosten (zur grundsätzlichen Aktivierungspflicht siehe VwGH 19.04.2007, 2005/15/0071).

Zum Vorbringen der Bf betreffend die Verpflichtung gemäß Punkt VII. des Kaufvertrages (Punkt 2.), demgemäß die Käuferin zur Errichtung der Produktionshalle verpflichtet war, ist sachverhältnismäßig festzuhalten, dass die vereinbarte auflösende Bedingung nie eingetreten ist. Die Gesellschaft hat vielmehr in Erfüllung dieser Bedingung die Produktionshalle als selbständig zu bewertendes Wirtschaftsgut errichtet. In einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise sind die geltend gemachten Kosten (30 Schilling pro m² Grund) als fiktive Anschaffungskosten zu beurteilen, und zwar in dem Sinne, als sie jene Kosten betreffen, die ein Erwerber aufwenden hätte müssen, um die Liegenschaft von der Stadtgemeinde X zu erwerben, ohne mit dem Bau einer Betriebsanlage beginnen und diesen vollenden zu müssen. Fiktive Anschaffungskosten kommen aber lediglich bei der betrieblich veranlassten unentgeltlichen Übertragung von Wirtschaftsgütern in das Betriebsvermögen eines anderen Steuerpflichtigen bzw als AfA-Bemessungsgrundlage bei unentgeltlichem Erwerb im außerbetrieblichen Bereich zur Anwendung. Im Übrigen sind die geltend gemachten Kosten nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch nicht von der einschlägigen gesetzlichen Definition der Anschaffungskosten in § 203 Abs. 2 UGB umfasst. Die unter Punkt 2. geltend gemachten

(fiktiven) Kosten stellen daher keine Anschaffungskosten, und zwar weder hinsichtlich des Grund und Bodens noch des Gebäudes, dar.

Zu den unter Punkt 8. bis 12. geltend gemachten Aufschließungs- bzw Anschlusskosten sowie Kosten für Maßnahmen der Bodenverbesserung ist vorab festzuhalten, dass diesbezüglich einerseits zwischen bebauten oder in Bebauung befindlichen bzw unbebauten Grundstücken zu unterscheiden ist und andererseits dem Veranlassungszusammenhang mit dem Grund und Boden oder dem Gebäude besondere Bedeutung zukommt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehören Erschließungskosten zum Grund und Boden, wenn sie den Steuerpflichtigen in seiner Eigenschaft als Grundstückseigentümer treffen (vgl VwGH 25.11.1999, 99/15/0169, betreffend Beiträge zur Errichtung öffentlicher Interessentenwege und Aufschließungsbeiträge für den Ausbau einer Straße). Dienen die Erschließungskosten der besonderen Nutzung des Grundstücks, gehören sie zum Gebäude (zB Anschlusskosten für Gas, Wasser, Kanal und Strom; VwGH 12.02.1965, 1279/64). Die Aufwendungen für den Anschluss eines Grundstückes an das Trinkwassernetz und Abwassernetz sind in einem Fall, in dem sie (noch) nicht in Zusammenhang mit einem Gebäude gebracht werden können, als eigenständiges Wirtschaftsgut anzusehen (vgl wiederum VwGH 25.11.1999, 99/15/0169). Im Falle der Veräußerung des Grund und Bodens sind die Anschaffungskosten um diese Anschlusskosten zu erhöhen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung (vgl EStR 2000, Rz 2627a und 6662a) sind Kosten für Maßnahmen der Bodenverbesserung (zB durch Drainagen, Geländegestaltungen) selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter oder Bestandteile von Grund und Boden und zu aktivieren. Es liegen daher Herstellungsaufwendungen iZm dem Grund und Boden, die als Anschaffungsnebenkosten des Grund und Bodens zu qualifizieren sind, vor.

In Anwendung der angeführten Judikatur des Höchstgerichtes sowie der Rechtsmeinung des BMF laut den Einkommensteuerrichtlinien, der sich das Bundesfinanzgericht im konkreten Fall anschließt, sind die geltend gemachten Anschaffungsnebenkosten laut Punkt 8. bis 12. wie folgt zu beurteilen.

Die geltend gemachten Wasser- und Kanalanschlusskosten (Punkt 8. und 9.) stehen in einem engen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Grund und Boden und sind – jedenfalls unzweifelhaft hinsichtlich des im Jahr 2011 veräußerten unbebauten Teiles der ehemaligen Betriebsliegenschaft – als Teil der Anschaffungskosten anzuerkennen.

Die Kostenbeteiligung an den Straßenbaumaßnahmen (Punkt 10.) zählt ebenfalls zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens, da die Anbindung von Grundstücken an das öffentliche Straßennetz unzweifelhaft dauerhaft zu deren Wertsteigerung beiträgt (vgl wiederum VwGH 25.11.1999, 99/15/0169).

Die geltend gemachten Kosten für die Stromkabelleitung und die Transformatorstation (Punkt 11.) sind hingegen ihrem Veranlassungszusammenhang entsprechend dem Gebäude zuzuordnen und erhöhen nicht die Anschaffungskosten von Grund und Boden. Die Anbindung an das Stromnetz, insbesondere aber die technisch aufwendige Errichtung einer 20 kV-Stromleitung samt Transformatorstation, sind keine Voraussetzungen für die Nutzung eines unbebauten Grundstückes und ergeben nach der allgemeinen Verkehrsauffassung nur iZm der Errichtung des Produktionsgebäudes wirtschaftlich einen Sinn.

Die Kosten für die Aufschüttung der Liegenschaft auf das Hochwasserniveau von 1954 (siehe Punkt 12. im dort schätzungsweise festgestellten Ausmaß) dienen der Bodenverbesserung und der besseren Nutzbarkeit des Grundstückes. Sie stellen Anschaffungsnebenkosten des Grund und Bodens dar.

Die geltend gemachten Kosten für die Fundamente und den Hallenboden (Punkt 13.) sind hingegen unzweifelhaft dem Gebäude zuzuordnen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes bestehen im konkreten Fall keine Bedenken gegen die Vorgangsweise der Bf, die Aufteilung der Anschaffungskosten auf den im Jahr 2011 veräußerten und den bis zum Jahr 2013 zurückbehaltenen Teil nach dem Verhältnis der Grundstücksflächen, dh im Verhältnis von 5.980 m² (Jahr 2011) zu 6.271 m² (Jahr 2013), vorzunehmen. Diese Aufteilung entspricht 48,81% (Jahr 2011) bzw 51,19% (Jahr 2013).

Zusammengefasst waren die geltend gemachten Anschaffungs(neben)kosten laut folgender Tabelle anzuerkennen und auf den Grund und Boden bzw das Gebäude aufzuteilen.

Anschaffungs(neben)kosten der Liegenschaft mit Aufteilung			
Art	Laut Antrag	GuB	Gebäude
	bf Partei	laut BFG	laut BFG
1. Kaufpreis laut Kaufvertrag	122.670,00	122.670,00	0,00
2. Verpflichtung laut Kaufvertrag Punkt VII (Anm.: Errichtung einer Betriebsanlage)	368.010,00	0,00	0,00
3. Vertragserrichtungskosten	7.701,40	7.701,40	0,00
4. grundbücherliche Eintragungsgebühr	1.227,00	1.227,00	0,00
5. Grunderwerbsteuer	9.814,00	9.814,00	0,00
6. Stempel- und Gerichtskostenmarken	160,00	0,00	0,00

7. Vermessungskosten	20.094,00	20.094,00	0,00
8. Wasseranschlusskosten	18.367,38	18.367,38	0,00
9. Kanalanschlusskosten	70.424,07	70.424,07	0,00
10. Straßenbau	46.928,89	46.928,89	0,00
11. Stromkabelleitung und Transformatorstation	475.500,55	0,00	475.500,55
12. Aufschütten	421.168,79	316.356,40	104.812,39
13. Fundamente und Hallenboden	2.335.016,00	0,00	2.335.016,00
Summen in ATS	3.897.082,08	613.583,14	2.915.328,94
Summen in EUR	283.212,00	44.590,83	211.865,22
Anteil Verkauf 2011 mit 48,81 % in EUR	138.235,78	21.764,78	0,00

Der Beschwerde war bezüglich der beantragten Anschaffungs(neben)kosten somit teilweise stattzugeben.

Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb in Zusammenhang stehen. Die Betriebsausgaben müssen durch den Betrieb veranlasst sein. Die betriebliche Veranlassung ist weit zu sehen; auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit kommt es grundsätzlich nicht an (*Doralt*, EStG 1988²⁰, § 4 Tz 228).

Die Nachweispflicht für Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften. Danach hat der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen. Der Nachweis einer Betriebsausgabe hat, soweit dies möglich und zumutbar ist, durch einen schriftlichen Beleg zu erfolgen (VwGH 29.01.1991, 89/14/0088). Kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalls nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus (VwGH 26.04.1989, 89/14/0027). Die bloße Behauptung, dass sich aus einer betrieblichen Tätigkeit (zB) ein Bürobedarf ergibt, ist keine hinreichende Glaubhaftmachung (VwGH 28.11.2001, 96/13/0210).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes stellen fast alle geltend gemachten Aufwendungen Betriebsausgaben dar, da deren Zusammenhang mit dem laufenden (Abwicklungs-)Betrieb, den Grundstücksverkäufen im Jahr 2011 bzw der Veräußerung des restlichen Anlagevermögens in den Folgejahren, insbesondere im Jahr 2013, evident ist.

Keine betriebliche Veranlassung besteht lediglich hinsichtlich der Kosten für das Abo der Wiener Zeitung iHv 90 Euro. Dies nicht zuletzt aufgrund der Tatsache, dass die Bf im Jahr 2011

ihre werbende Tätigkeit bereits eingestellt hatte. Die Kosten für Veröffentlichungen in der Wiener Zeitung iHv 42,40 Euro bleiben hingegen abzugsfähig.

Zu den geltend gemachten Fahrtkosten iHv 1.039,92 Euro (entspricht 2.476 km x 0,42 Euro) ist festzuhalten, dass der Umfang und Zweck der Fahrten dargelegt worden ist, weshalb von einer betrieblichen Veranlassung auszugehen war.

Der Beschwerde war diesbezüglich, dh im Rahmen der mit Eingabe vom 1. Februar 2023 beantragten Anerkennung iHv 9.143,17 Euro, im Ausmaß von 9.053,17 Euro teilweise stattzugeben.

Rechnerische Zusammenfassung

Im Ergebnis waren die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2011 wie folgt zu berechnen.

Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2011		
Art	Kennzahl	EUR
Erlöse Anlagevermögen	9060	220.000,00
Übrige Erträge	9090	78,32
Summe der Erträge		220.078,32
Anschaffungskosten abgegangenes Anlagevermögen	9210	21.764,78
Übrige Aufwendungen/Betriebsausgaben	9230	9.053,17
Summe der Aufwendungen		30.817,95
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	777	189.260,37

Hinweis

Für die Veranlagungsjahre ab 2011 stehen 11.844,06 Euro als verrechenbare Mindestkörperschaftsteuerbeträge zur Verfügung. Die Höhe der verbleibenden vortragsfähigen Verluste beträgt – ohne Berücksichtigung allfälliger Änderungen durch die anhängigen Beschwerdeverfahren in den Vorjahren – 16.553,02 Euro.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer ordentlichen 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.

Im gegenständlichen Fall lagen keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes hing im Wesentlichen von den Umständen des konkreten Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachverhaltsfragen ab. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen betreffend die steuerliche Berücksichtigung von Anschaffungs(neben)kosten für Grund und Boden beschränkten sich auf Rechtsfragen, die bereits in der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt Körperschaftsteuer 2011

Wien, am 29. März 2023