

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Name des Richters*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch PWB Steuerberatungs GmbH, Wolfholzgasse 1, 2345 Brunn/Gebirge, über die Beschwerde vom 31. Jänner 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling, nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle Baden Mödling, vom 25. Jänner 2019 betreffend Körperschaftsteuer 2015 und Körperschaftsteuer 2016, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2015 und Körperschaftsteuer 2016 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind aus den unter dem Punkt „3. Rechtliche Beurteilung“ unter „D) Berechnung der Körperschaftsteuern“ eingefügten Berechnungstabellen zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der ***Bf1*** (in der Folge als Beschwerdeführerin „Bf.“ bezeichnet) fand in den Jahren 2018 und 2019 eine Betriebsprüfung betreffend die Umsatzsteuer 2014 bis 2016, Körperschaftsteuer 2014 bis 2016, Kapitalertragsteuer 2014 bis 2017 und zusammenfassende Meldung 2014 bis 2016 statt. Darüber hinaus erfolgte eine Nachschau betreffend Umsatzsteuer 2017 bis 2018 und zusammenfassende Meldung 2017 bis 2018 (die in der Folge angeführten TZ beziehen sich auf den Betriebsprüfungsbericht; Anmerkungen und Fettdruck erfolgten durch das Bundesfinanzgericht).

Im Betriebsprüfungsbericht vom 29.01.2019 wurde unter der Tz 1 der Verfahrensverlauf betreffend zweier durch die Bf. nach Prüfungsanmeldung eingebrachter Selbstanzeigen dargelegt und wurden in der Folge unter der Tz 8 „Zinsen Darlehen ***kroatische D.O.O.***“ zu dem zuletzt zwischen der belangten Behörde und der Bf. noch strittigen Beschwerdepunkt durch den Betriebsprüfer die folgenden Feststellungen getroffen:

„Die ***Bf1*** hat der ***kroatische D.O.O.*** ein Darlehen in Höhe von € 300.000.- gegeben.

In den Jahren 2014 und 2015 erfolgte eine Verzinsung dieses Darlehens mit 2 %, die Zinsen wurden dem Darlehen hinzugerechnet.

2015 und 2016 kam es zu einer Abwertung des Darlehens in Gesamthöhe von € 213.000.-

Die Abwertung des Finanzanlagevermögens wurde steuerlich nicht geltend gemacht. Dies erfolgte gemäß schriftlicher Stellungnahme der steuerlichen Vertretung aus Vorsichtsgründen. In der schriftlichen Stellungnahme der steuerlichen Vertretung wurde ebenfalls angeführt, dass es sich bei dem Darlehen um eine Nutzungseinlage handle und auf eine Verzinsung für 2016 von der ***Bf1*** verzichtet wurde.

Eine Verzinsung des restlichen Darlehens erfolgte somit im Jahr 2016 nicht.

Die BP ist der Ansicht, dass es sich, anders, als von der steuerlichen Vertretung dargestellt, nicht um eine Nutzungseinlage handelt, weiters ist anzuführen, dass ein unverzinstes Darlehen jedem Fremdvergleich widerspricht und für die Jahre 2014 und 2015 eine Verzinsung in Höhe von 2 % in den Steuererklärungen erklärt wurde.

Die BP verzinst das offene Darlehen im Jahr 2016, (ausständiger Darlehensbetrag € 200.637,83, die Abwertung des Darlehens erfolgte erst mit 31.12.2016) mit 2 %.

Dies ergibt eine Verzinsung von € 4.012,76“

In den Beschwerden gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2015 und 2016 brachte die Bf. in Ansehung der vor dem Bundesfinanzgericht noch strittigen Tz 8 des Betriebsprüfungsberichts vor, dass die Betriebsprüfung bzw. das Finanzamt eine Verzinsung der Darlehensforderung ***kroatische D.O.O.*** vorgenommen habe, das Finanzamt daher „den Sachverhalt“ als Darlehen beurteile und dass konsequenter Weise auch die Teilwertminderung des Darlehens steuerpflichtig sein und die in der Körperschaftsteuererklärung 2015 vorgenommene Hinzurechnung in Höhe von € 113.000,-- (für 2015) und von € 100.000,-- (für 2016) storniert werden müsse, weil Teilwertabschreibungen von Darlehen zu Betriebsausgaben führen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sein demnach auf Basis der Feststellung der Betriebsprüfung in diesem Punkt um € 113.000,00 (für 2015) und um € 100.000,00 (für 2016) zu reduzieren.

In den Beschwerdevorentscheidungen betreffend Körperschaftsteuer 2015 und 2016 vom 12.06.2019 gab die belangte Behörde der Beschwerde der Bf. in zwei vor dem Bundesfinanzgericht nicht mehr strittigen Beschwerdepunkten (betreffend die Tz 4 einerseits und die Tz 6 und 10 andererseits) teilweise Folge und begründete die Abweisung der Beschwerde in Ansehung der Tz 8 wie folgt:

„Die Verzinsung des Darlehens sowie die Hinzurechnung der unternehmensrechtlichen Abschreibung erfolgte aufgrund der als Beilage zur Beschwerde übermittelten Körperschaftsteuererklärung (Erfassung der Zinserträge in Kz 9090 und Hinzurechnung wie in Kz 9250).“

Am 08.07.2019 brachte die Bf. einen Vorlageantrag ein und führte begründend aus:

„Namens und auftrags unserer oben bezeichneten Mandantin beantragen wir, dass die Bescheidbeschwerden vom 31. Jänner 2019 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2015 und gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2016 (beide datiert mit 25. Jänner 2019) durch das Bundesfinanzgericht entschieden werden.

In den Beschwerdevorentscheidungen wird (unbegründet) festgehalten, dass die Teilwertabschreibung des Darlehens an die ***kroatische D.O.O.*** keine Betriebsausgabe darstellt. Diese Ansicht ist rechtswidrig, weil die Wertminderung und die damit verbundene Teilwertabschreibung eine steuerliche Betriebsausgabe darstellt.

Wir beantragen weiters die Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages in Höhe von EUR 7.747-- (festgesetzte Körperschaftsteuernachzahlung 2016) bis zur Entscheidung über diese Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.“

Am 17.07.2019 richtete die belangte Behörde an die Bf. ein „Ersuchen um Ergänzung“ mit folgenden Ergänzungspunkten:

„Im Rahmen des Vorlageantrages vom 08.07.2019 betreffend die Körperschaftssteuerbescheide 2015 und 2016 wird ausgeführt, dass die steuerliche Nichtberücksichtigung der Teilwertabschreibung des an die ***kroatische D.O.O.*** gewährten Darlehens rechtswidrig sei. Diesbezüglich ist festzuhalten, dass die Beschwerdeerledigung vollinhaltlich den von der steuerlichen Vertretung selbst eingereichten Abgabenerklärungen entspricht. Sollte diese Einwendung aufrechterhalten werden, werden Sie ersucht Unterlagen und weitere Erläuterungen vorzulegen

1. Warum wurde das Darlehen an die ***kroatische D.O.O.*** gewährt?
2. Bitte legen Sie den Darlehensvertrag vor und erläutern die Fremdüblichkeit der Darlehensvereinbarung
3. Nachweis des Zahlungsflusses
4. Legen Sie dar, dass die Bonität (Vorlage Bilanzen/Jahresabschlüsse) und Ernstlichkeit der Rückzahlungsabsicht der Darlehensnehmerin gegeben waren.“

Dieses Ergänzungsersuchen wurde seitens der Bf. mit Schreiben vom 07.08.2019 beantwortet wie folgt (Anmerkungen und Fettdruck durch Bundesfinanzgericht):

„(...) Sachverhalt

Verfahrensgegenständlich ist die Teilwertabschreibung eines Darlehens unserer Mandantin, das ihrer kroatischen Tochtergesellschaft, der ***kroatische D.O.O.***, gewährt wurde. Die Darlehensgewährung ist bereits Gegenstand einer Überprüfung durch das Finanzamt ***Name Stadt*** gewesen. Dies muss nach Erinnerung unserer Mandantin im Jahr 2010 oder 2011 gewesen sein. Da die gesetzliche Aufbewahrungspflicht für diese Jahre bereits abgelaufen ist, liegen unserer Mandantin diesbezüglich keine Unterlagen mehr vor. Wir ersuchen um direkte Abstimmung mit dem Finanzamt ***Name Stadt***.

Das verfahrensgegenständliche Darlehen wurde der kroatischen Gesellschaft gewährt, um in Kroatien einen neuen Betriebsstandort aufzubauen. Geplant und auch umgesetzt war die gewerbliche Vermietung einer Liegenschaft in der Nähe von ***Ort in Kroatien***. Zum Nachweis hierfür übermitteln wir in der Anlage einerseits die der ***kroatische D.O.O.*** gewährten Gewerbeberechtigungen und andererseits die Bilanz aus denen die Ergebnisse dieser Tätigkeit hervorgehen. Weiters möchten wir anregen, den mittlerweile geschiedenen Ehemann von Frau ***Name GS***, Herrn ***Name Exgatte***, als Zeugen zu diesem Thema zu vernehmen. Herr ***Nachname*** wird bestätigen können, dass die kroatische Gesellschaft eine gewerbliche Vermietung durchgeführt hat und hierfür das Darlehen gewährt wurde.

Die Darlehensgewährung erfolgte im Jahr 2007 und wurde durch mehrere Banküberweisungen umgesetzt. Als Nachweis hierfür übermitteln wir in der Anlage die Buchhaltungskonten aus den Jahren 2007 bis 2012, aus denen die einzelnen Überweisungen und die jährliche Verzinsung ersichtlich sind. Unserer Ansicht nach müssten die Banktransaktionen auch beim Finanzamt ***Name Stadt*** dokumentiert sein, weil diese Gegenstand der oben erwähnten Prüfung durch das Finanzamt ***Name Stadt*** waren. Unsere Mandantin hat aus dem Jahr 2007 keine Belege mehr.

In den Folgejahren (Anmerkung des Bundesfinanzgerichts: welche Folgejahre das gewesen wären, wurde durch die Bf. nicht offengelegt) wurde die gewerbliche Vermietung der kroatischen Tochtergesellschaft dadurch erschwert, dass die angrenzende Liegenschaft umfangreich über mehrere Jahre umgebaut wurde und dadurch eine Vermietung in diesem Zeitraum unmöglich war. Zu diesem Thema möchten wir ebenfalls anregen, Herrn ***Name Exgatte*** bzw. Frau ***Name GS*** als Zeugen zu befragen. Insofern sind in den Folgejahren Verluste entstanden und ist die Rückzahlungsfähigkeit des Darlehens eingeschränkt worden (Anmerkung des Bundesfinanzgerichts: die vereinbarten Rückzahlungsmodalitäten wurden durch die Bf. nicht offengelegt). Eine Bewertung auf Basis eines Bewertungsgutachtens (Anmerkung des Bundesfinanzgerichts: Das Gutachten ist datiert mit 28.10.2014) für den Standort in der Nähe von ***Ort in Kroatien*** hat eine notwendige Teilwertabschreibung ergeben, die in den Jahren **2015** und **2016** durchgeführt wurde. Zum Nachweis der

Wertminderung verweisen wir auf die Bilanz 2016 (mit Vorjahreswerten 2015) und das darin abgebildete negative Eigenkapital.

Weiters übermitteln wir ein Bewertungsgutachten der Liegenschaft nahe ***Ort in Kroatien*** aus dem hervorgeht, dass der in der Bilanz 2016 ausgewiesene Buchwert in Höhe von 1.981.435 Kroatische Kuna über dem Verkehrswert liegt und keine stillen Reserven vorhanden sind. (...)“

Diesem Schreiben waren unter anderem beigelegt worden:

- Ein Antrag auf Ausstellung einer Baubescheinigung
- Die „registrierten Aktivitäten“ der ***kroatische D.O.O.***
- Eine Bilanz der ***kroatische D.O.O.*** zum 31.12.2016 in kroatischer Sprache
- Kontoauszüge, aus denen ersichtlich ist, dass das Darlehen an die ***kroatische D.O.O.*** in den Jahren 2008 bis 2012 mit 4% verzinst gewesen ist
- Ein „Immobilien-Wertgutachten“ vom 28.10.2014, das einen „Marktwert“ des Grundstückes inklusive Gebäude von € 207.099,73 ausweist

Im Akt des Finanzamtes sind zwei Abfragen aus dem Internet vom 13.01.2020 betreffend Verkaufsanzeigen enthalten, in denen die verfahrensgegenständliche Liegenschaft in Kroatien um € 769.000 (***Name GS*** auf „willhaben“) und € 768.000 (REMAX auf „willhaben“) zum Verkauf angeboten wird (zu diesen Anzeigen siehe unten).

Mit Vorlagebericht vom 13.01.2020 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter dem Punkt „Stellungnahme“ sinngemäß das Nachstehende aus (Fettdruck durch Bundesfinanzgericht):

Nach Beschaffung des Altakts und Durchsicht der darin befindlichen Unterlagen sowie weiteren Recherchen liegen die Voraussetzungen für eine steuerliche Teilwertabschreibung nicht vor. Die Begründung, dass das Darlehen nur mehr eingeschränkt werthaltig sei, dies unter Vorlage eines Immobiliengutachtens betreffend der in Besitz der ***kroatische D.O.O.*** befindlichen Liegenschaft, ist nicht zutreffend und rechtfertigt die Teilwertabschreibung nicht. Zudem ist das Gutachten als nicht sachgerecht zu beurteilen, in diesem Zusammenhang **wird auch auf die aktuellen und beigelegten Verkaufsinserate** auf der Plattform www.willhaben.at **verwiesen**.

Die Behörde beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 29.01.2024 wurde die gegenständliche Beschwerde mit 01.02.2024 der Gerichtsabteilung 1005 zur Erledigung zugewiesen.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 17.06.2024 wurde der Bf. deren Vorbringen und der Akteninhalt vorgehalten und insbesondere nach Nachstehende ausgeführt:

Es ergebe sich aus dem Akteninhalt bzw. habe die Bf. insbesondere vorgebracht

- es wäre im Jahr 2007 ein Darlehen an die ***kroatische D.O.O.*** gewährt worden,
- es wäre eine gewerbliche Vermietung geplant gewesen und umgesetzt worden,
- es wären aus den Jahren 2007 bis 2012 keine Unterlagen mehr vorhanden,
- es hätte auf einer angrenzenden Liegenschaft Bauarbeiten gegeben,
- die beschwerdegegenständliche Liegenschaft in Kroatien wäre mit nur € 207.099,73 bewerten worden,
- bei der kroatischen Tochtergesellschaft habe es ein negatives Eigenkapital gegeben,
- die beschwerdegegenständliche Liegenschaft in Kroatien wurde auf einer Internetplattform über einen großen Immobilienmakler um € 768.000 zum Verkauf angeboten,
- nach den im Internet verfügbaren Informationen ist die Bf. aktuell „Eigentümer“ der ***kroatische D.O.O.*** und ist die bevollmächtigte Vertreterin der ***kroatische D.O.O.*** gleichzeitig Alleingesellschafterin der Bf. und
- nach den Informationen des Finanzamtes war in den beschwerdegegenständlichen Jahren das (damalige) Ehepaar ***Vorname GS*** und ***Name Exgatte*** Eigentümer/Gesellschafter der ***kroatische D.O.O.***;

Die Bf. wurde aufgefordert, binnen einer Frist von 8 Wochen ab Einlangen des Beschlusses insbesondere

- den Vertrag zwischen der Bf. und der ***kroatische D.O.O.*** betreffend das Darlehen vorzulegen. Gegebenenfalls ist eine beglaubigte deutsche Übersetzung des Vertrages vorzulegen. Das Vorbringen der Bf., dass Unterlagen aus den Jahren 2007 bis 2012 nicht mehr vorhanden wären, könne seitens des Bundesfinanzgerichts nicht gefolgt werden, weil in den Jahren 2015 und 2016 die Teilwertabschreibungen steuerlich geltend gemacht wurden. Gegebenenfalls sind diese Unterlagen mit einer deutschen Übersetzung vorzulegen
- die Eigentumsverhältnisse an der ***kroatische D.O.O.*** in den beschwerdegegenständlichen Jahren nachzuweisen. Gegebenenfalls sind diese Nachweise mit einer deutschen Übersetzung vorzulegen.
- nachzuweisen, dass bei der Liegenschaft in Kroatien (mit überdachter Terrasse, Wellnessdusche, Sauna und Swimmingpool) eine gewerbliche Vermietung vorgelegen habe. Die (angebotene) Vernehmung naher Angehöriger sei kein Nachweis für eine

tatsächlich vorgenommene gewerbliche Vermietung dieser Liegenschaft. Gegebenenfalls sind diese Nachweise mit einer deutschen Übersetzung vorzulegen.

- nachzuweisen, dass auf einem angrenzenden Grundstück tatsächlich langjährige Bauarbeiten stattgefunden haben. Insbesondere ist der Widerspruch zu der im Akt befindlichen Ausschreibung eines Immobilienunternehmens, in der von einer „absoluten Ruhelage“ gesprochen wird, aufzuklären. Gegebenenfalls sind diese Nachweise mit einer deutschen Übersetzung vorzulegen.
- als Nachweis für das negative Eigenkapital der kroatischen Tochtergesellschaft die mit der Stellungnahme vom 07.08.2019 übermittelten Unterlagen in leserlicher Form und mit einer deutschen Übersetzung vorzulegen.
- anzugeben, warum die Liegenschaft in Kroatien um einen Betrag von € 768.000 zum Verkauf angeboten wurde und nachzuweisen, wann und um welchen Betrag diese Liegenschaft mittlerweile veräußert worden ist.
- die Teilwertabschreibung in Ansehung dessen, dass die Liegenschaft in Kroatien um einen Betrag von € 768.000 zum Verkauf angeboten ist, dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen.

Dieser Beschluss ist seitens der Bf. nicht beantwortet worden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. wurde am ***TT.MM.JJJJ*** (Ersteintragung) unter dem Namen „***früherer Name Bf1***“ beim Handelsgericht Wien unter den HRB ***XXXXX*** ins Firmenbuch eingetragen. Mit Gesellschaftsvertrag vom ***TT.MM.JJJJ*** wurde unter anderem die Bf. in ***Bf1*** umbenannt. Die Bf. ist im Firmenbuch unter der FN ***XXXXX x*** eingetragen.

Im Jahr 2007 wurde der ***kroatische D.O.O.*** von der Bf. ein Darlehen in mehreren Auszahlungen gewährt. Die Umbuchung des Darlehens an die ***kroatische D.O.O.*** erfolgte am 31.12.2007 mit einem Betrag von € 255.804,50. Der Darlehensvertrag ist seitens der Bf. mit der Begründung nicht vorgelegt worden, dass die Aufbewahrungsfrist abgelaufen wäre und die Bf. die Unterlagen nicht mehr habe. Es ist daher nicht nachgewiesen worden, wofür der ***kroatische D.O.O.*** dieses Darlehen gewährt worden ist. Die Bf. bringt einerseits vor, dass das Darlehen für den Aufbau eines Betriebsstandortes der ***kroatische D.O.O.*** gewährt worden wäre (zu den Gewerbeberechtigungen der ***kroatische D.O.O.*** siehe unten), andererseits wird vorgebracht, dass das Darlehen einer „gewerblichen Vermietung“ gedient hätte.

In den Jahren 2008 bis 2012 wurde das Darlehen mit 4% pro Jahr verzinst. Von der ***kroatische D.O.O.*** wurde am 31.12.2009 an die Bf. ein Betrag von € 10.000,00 und am 31.12.2010 ein Betrag € 8.000,00 bezahlt. In den Jahren 2014 und 2015 erfolgte eine Verzinsung des Darlehens mit 2%. Im Jahr 2016 wurde das Darlehen nicht verzinst. Verträge zwischen der Bf. und der ***kroatische D.O.O.*** betreffend das Darlehen, aus denen insbesondere die Änderung der Zinsen

von 4% in den Jahren 2008 bis 2012 auf 2% in den Jahren 2014 bis 2015 und von 2% in den Jahren 2014 bis 2015 auf 0% im Jahr 2016

hätten ersehen werden können, wurden weder der belangten Behörde noch dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. In dem von der Bf. angesprochenen Akt des (ehemaligen) Finanzamtes ***Bezeichnung FA*** sind ebenfalls keine Verträge, sondern nur nicht unterfertigte Punktationen vorhanden.

Die Bf. hat in Ansehung des Darlehens an die ***kroatische D.O.O.*** in dem Jahr 2015 eine Teilwertabschreibung von € 113.000,00 und Jahr 2016 eine Teilwertabschreibung von € 100.000,00 vorgenommen. Das Darlehen haftete

zum 31.12.2014 mit einem Betrag von € 307.488,07,
mit 31.12.2015 mit einem Betrag von € 200.637,83 und
mit 31.12.2016 mit einem Betrag von € 100.637,83

aus. Grund für die Saldenreduktionen waren die oben angeführten Teilwertabschreibungen. Diese Abwertungen sind durch die Bf. in den eingebrachten Steuererklärungen steuerlich nicht geltend gemacht worden.

Nachweise dafür, dass eine gewerbliche Vermietung der Liegenschaft in Kroatien tatsächlich stattgefunden hätte, wurden von der Bf. ebensowenig erbracht, wie Nachweise dafür, dass auf einem an die Liegenschaft der ***kroatische D.O.O.*** angrenzenden Grundstück tatsächlich langjährige Bauarbeiten stattgefunden hätten oder dass bei der ***kroatische D.O.O.*** tatsächlich ein negatives Eigenkapital vorgelegen habe. Nach der Beschreibung in der Verkaufsanzeige von REMAX aus 2020 liegt die Liegenschaft am Ende einer Straße in absoluter Ruhelage. Die Eigentümer des Objekts haben das Steinhaus aus dem 19. Jahrhundert für eigene Bedürfnisse in den Jahren 2007 bis 2010 renoviert und erneuert. Obgleich die Bf. ein negatives Eigenkapital bei der ***kroatische D.O.O.*** vorbringt, ist die Liegenschaft der ***kroatische D.O.O.*** in Kroatien um einen Preis von € 768.000,00 beziehungsweise € 769.000,00 zum Verkauf angeboten worden. Nachweise, ob, wann und zu welchem Preis die Liegenschaft zwischenzeitig veräußert worden ist, wurden dem Bundesfinanzgericht nicht vorgelegt.

Das von Seiten der Bf. übermittelte Gutachten, das einen „Marktwert“ von € 207.099,73 ausweist, enthält keine Bewertung der ebenfalls auf dieser Liegenschaft vorhandenen und mitvermieteten Einrichtungsgegenstände und geht dieses Gutachten auf Grund des „Baujahrs“ (1975) und der geschätzten Nutzungsdauer (100 Jahre) von einer Wertminderung der Gebäude von 21,7% aus. Gänzlich unberücksichtigt bleibt in diesem Gutachten in Ansehung dieser angesetzten Wertminderung der Gebäude, dass das Steinhaus aus dem 19. Jahrhundert im Jahr 2010 generalsaniert worden ist. Auch handelt es sich bei dem Jahr 1975 nicht um das Baujahr (das Steinhaus wurde ja im 19. Jahrhundert errichtet), sondern um das Jahr der vorletzten Sanierung.

Die Verkaufsanzeigen hatten folgenden Inhalt - Anzeige 1:

[...]

Anzeige 2:

[...]

Nachweise für das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme von Teilwertabschreibungen (TWA) dem Grunde oder der Höhe nach oder hinsichtlich des Jahres wurden durch die Bf., obgleich die Bf. mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 17.06.2024 aufgefordert worden ist, die Voraussetzungen für das Vorliegen von Teilwertabschreibungen nachzuweisen, nicht erbracht.

Die Voraussetzungen für die Vornahme von steuerlichen Teilwertabschreibungen lagen daher nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichts nicht vor.

Bei der Bf. und der ***kroatische D.O.O.*** handelt es sich um verbundene Unternehmen. Nach den Informationen des Finanzamtes war in den beschwerdegegenständlichen Jahren das (damalige) Ehepaar ***Vorname GS*** und ***Name Exgatte*** Eigentümer/Gesellschafter der ***kroatische D.O.O.*** D.O.O. und ist ***Name GS*** seit 2004 (Eintragsnummer 14 des Firmenbuches) Alleingesellschafterin der Bf.

Die Beteiligungsverhältnisse an der ***kroatische D.O.O.*** und die Vertretungsbefugnis für die ***kroatische D.O.O.*** in den beschwerdegegenständlichen Jahren hat die Bf. dem Bundesfinanzgericht trotz entsprechenden Ersuchens seitens des Bundesfinanzgerichts im Beschluss vom 17.06.2024 nicht offengelegt.

Die ***kroatische D.O.O.*** verfügt nach durchgeführten Recherchen des Bundesfinanzgerichts im Internet, die durchgeführt wurden, nachdem der Beschluss des

Bundesfinanzgerichts vom 17.06.2024 von der Bf. nicht beantwortet worden ist, über eine Vielzahl von „registrierten Aktivitäten“ (Quelle <https://www.fininfo.hr> – ins Deutsche übersetzt):

Registrierte Aktivitäten:

- * - Bau - Ausführung von vorbereitenden Arbeiten, Erdarbeiten, Bauarbeiten,
- * -- Bau- und Installationsarbeiten: Elektroinstallationsarbeiten, Isolierarbeiten, Installation von Anlagen für Wasser, Gas, Heizung, Lüftung und Kühlung, andere Installationsarbeiten,
- * -- Bau - Abschlussarbeiten: Fassaden- und Stuckarbeiten, Installation von Tischlerarbeiten, Installation von Boden- und Wandbelägen, Selbstanstrich- und Glaserarbeiten, sonstige Abschlussarbeiten,
- * -- Arbeiten zur Installation von Bauprodukten, Installation von Anlagen und Geräten
- * -- und andere Arbeiten zur Errichtung eines neuen Gebäudes, Umbau, Anpassung und Instandhaltung eines nutzbaren Gebäudes oder zum Zweck der Änderung des Raumzustands
- * -Herstellung anderer nichtmetallischer Mineralprodukte -- Glas und Glasprodukte, Keramikprodukte und Fliesen, Ziegel, Fliesen und andere Produkte aus gebranntem Ton für den Bau, Zement, Kalk und Gips, Beton, Gips- und Steinprodukte,
- * - Schneiden, Formen und Bearbeiten von Dekorations- und Bausteinen, Herstellung anderer nichtmetallischer Mineralprodukte
- * -Reparatur von Gegenständen für den persönlichen Gebrauch und den Haushalt
- * -Warenlager
- * - Friseursalons und Schönheitssalons
- * -Aktivitäten zur Körperpflege und -pflege
- * -Dienstleistungen von Grafik- und WEB-Designern
- * - Buchhaltung und Buchhaltungsdienstleistungen
- * -Zubereitung von Speisen und Bereitstellung von Catering-Dienstleistungen, Zubereitung und Servieren von Getränken und Getränken, Bereitstellung von Beherbergungsdienstleistungen
- * -Zubereitung von Lebensmitteln für den Verzehr an anderer Stelle und Bereitstellung dieser Lebensmittel (Catering)
- * -Vermietung und Vermittlung bei der Vermietung von Wasserfahrzeugen mit oder ohne Skipper, Reparatur, Erhaltung und Wartung von Wasserfahrzeugen, Skipperdienste und andere touristische Dienstleistungen im Wassersport
- * -Anlegen, Entladen, Bewachen, Reparieren, Service, Ausrüstung, Wartung und Lieferung von Schiffen, Vermietung von Liegeplätzen für Schiffe, Marina- und Trockenmarina-Aktivitäten
- * - Personen- und Gütertransport im nationalen und internationalen öffentlichen Straßenverkehr
- * - Vertretung ausländischer juristischer Personen bei der Vermarktung ihrer Produkte und Dienstleistungen auf dem Inlandsmarkt
- * - Kauf und Verkauf von Waren
- * - Handelsvermittlung auf dem inländischen und ausländischen Markt
- * -Immobiliengeschäft -- Schaffung neuer Immobilien und Verkauf von Immobilien, Kauf und Verkauf eigener Immobilien, Vermietung eigener Immobilien, Immobilienagenturen, Immobilienverwaltung gegen Gebühr oder auf Vertragsbasis
- * - Personen- und Gütertransport im nationalen und internationalen öffentlichen Straßenverkehr
- * - Erbringung von Dienstleistungen in den Bereichen Schifffahrts-, Land-, Gesundheits-, Kongress-, Sport-, Jagd- und anderen Formen des Tourismus, Erbringung anderer touristischer Dienstleistungen

Nach Abgleich der seitens der Bf. mit der Vorhaltsbeantwortung vom 07.08.2019 vorgelegten Gewerbeberechtigungen mit den „Registrierten Aktivitäten“ auf der Internetseite <https://www.fininfo.hr> in der originalen kroatischen Sprache war für das Bundesfinanzgericht ersichtlich, dass die „Registrierten Aktivitäten“ auf dieser Internetseite mit den durch die Bf. vorgelegten Gewerbeberechtigungen übereinstimmen.

Die übrigen im Betriebsprüfungsbericht angeführten Tz sind zwischen der Bf. und der belangten Behörde nicht mehr strittig.

2. Beweiswürdigung

Der Name der Rechtsvorgängerin der Bf., das Datum der Ersteintragung und die Firmenbuchnummer ergeben sich aus dem Firmenbuch und sind unstrittig. Der Umstand, dass die Bf. an die ***kroatische D.O.O.*** ein Darlehen gewährt hat, die Höhe der Darlehensvaluta, die Höhe des Zinssatzes in den Jahren 2008 bis 2012 mit 4% und die getätigten Rückzahlungen ergeben sich aus den durch die Bf. als Anlage zur

Vorhaltsbeantwortung vom 07.08.2019 beigelegten Kontoauszügen und sind diese Sachverhaltselemente unstrittig. Die Zinssätze in den Jahren 2014 und 2015 mit 2% und im Jahr 2016 mit 0% ergeben sich aus den Betriebsprüfungsunterlagen und sind unstrittig.

Dass die Bf. dem Bundesfinanzgericht weder den Darlehensvertrag vorgelegt hat, noch den Zweck der Darlehensvergabe oder die Höhe der Annuitäten nachgewiesen hat, ergibt nicht aus der Nichtvorlage der Unterlagen und der nicht eindeutigen Beantwortung der Frage der belangten Behörde nach dem Zweck der Darlehensvergabe.

Dass die Bf. hinsichtlich des Darlehens an die ***kroatische D.O.O.*** im Jahr 2015 eine Teilwertabschreibung von € 113.000,00 und im Jahr 2016 eine Teilwertabschreibung von € 100.000,00 vorgenommen hat und dass das Darlehen zum 31.12.2014 mit einem Betrag von € 307.488,07, mit 31.12.2015 mit einem Betrag von € 200.637,83 und mit 31.12.2016 mit einem Betrag von € 100.637,83 aushaftete, ergibt sich aus dem Vorbringen der Bf. und den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Bilanzen und ist unstrittig. Dass eine Abwertung des Darlehens durch die Bf. in den Jahren 2015 und 2016 steuerlich nicht geltend gemacht wurde, ergibt sich aus den durch die Bf. eingebrachten Steuererklärungen und dem Vorbringen der Bf. im finanzbehördlichen Verfahren und ist unstrittig.

Dass die Bf. eine tatsächliche gewerbliche Vermietung der Liegenschaft der ***kroatische D.O.O.*** in Kroatien nicht nachgewiesen hat, ergibt sich zuletzt aus der diesbezüglich fehlenden Nachweisführung der Bf., insbesondere aus der unterlassenen Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichts vom 17.06.2024. Dass die Eigentümer der Liegenschaft das Objekt in den Jahren 2007 bis 2010 **für eigene Bedürfnisse renoviert und erneuert** haben, ergibt sich aus dem übermittelten Gutachten und auch aus den Verkaufsanzeigen. Das Bundesfinanzgericht geht daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die Herrichtung des „Steinhauses“ als Wohngebäude auch oder überwiegend tatsächlich für die Familie ***Nachname*** erfolgt ist und daher tatsächlich eine gewerbliche Vermietung der Liegenschaft in Kroatien an fremde Dritte nur im geringen Ausmaß stattgefunden hat. Das Darlehen ist der ***kroatische D.O.O.*** daher nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichtes und diesbezüglich in Übereinstimmung mit dem Vorbringen der Bf. für die Anschaffung und Adaptierung der Liegenschaft in Kroatien durch die ***kroatische D.O.O.***, welche in weiterer Folge auch oder überwiegend durch die Familie ***Nachname*** frequentiert/bewohnt worden ist, gewährt worden.

Nachweise dafür, dass auf einem an die Liegenschaft der ***kroatische D.O.O.*** angrenzenden Grundstück tatsächlich langjährige Bauarbeiten stattgefunden haben, hat die Bf. nicht erbracht. Dass die Liegenschaft am Ende einer Straße in absoluter Ruhelage liegt, ergibt sich aus den Verkaufsanzeigen auf „willhaben“ aus 2020. Der auf Google Street-View neben der Liegenschaft der ***kroatische D.O.O.*** sich befindlich Neubau wurde nach 2020 errichtet, weil die Liegenschaft der ***kroatische D.O.O.*** nunmehr nicht mehr (wie in der

Verkaufsanzeige aus 2020 angeführt) am Ende der Straße liegt. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass in den beschwerdegegenständlichen Jahren keine langjährigen Bauarbeiten stattgefunden haben, sondern dass diese Bauarbeiten erst nach 2020, jedenfalls aber nach den beschwerdegegenständlichen Jahren 2015 und 2016 durchgeführt worden sind.

Dass bei der ***kroatische D.O.O.*** tatsächlich ein negatives Eigenkapital vorgelegen hätte, bringt die Bf. zwar vor, Nachweise dafür wurden aber nicht vorgelegt. Dass demgegenüber die Liegenschaft der ***kroatische D.O.O.*** in Kroatien um einen Preis von € 768.000,00 beziehungsweise € 769.000,00 zum Verkauf angeboten worden ist, ergibt sich aus den im Akt befindlichen Anzeigen und ist unstrittig.

Dass das von Seiten der Bf. übermittelte Gutachten einen „Maktwert“ von € 207.099,73 ausweist, ergibt sich aus diesem Gutachten. Dass dieses Gutachten keine Bewertung der ebenfalls auf dieser Liegenschaft vorhandenen und mit dieser Liegenschaft vermieteten Einrichtungsgegenstände enthält, ergibt sich ebenfalls aus diesem Gutachten. Dass die Einrichtungsgegenstände mitvermietet worden sind, ergibt sich aus den im Akt befindlichen Verkaufsanzeigen. Dass ob der Liegenschaft in Kroatien in den Jahren 2007 bis 2010 **Renovierungsarbeiten** „für eigene Bedürfnisse“ der Liegenschaftseigentümer des Jahres 2014 (Jahr der Erstellung des Gutachtens) durchgeführt worden sind, ergibt sich aus dem Gutachten und der im Akt befindlichen Verkaufsanzeige von REMAX. Obgleich in dem Gutachten die Renovierungsarbeiten in den Jahren 2007 bis 2010 angeführt sind, geht dieses Gutachten auf Grund des „Baujahrs“ (1975 - tatsächlich handelt es bei diesem Jahr um jenes der vorletzten Renovierung) und der geschätzten Nutzungsdauer (100 Jahre) von einer Wertminderung der Gebäude von 21,7% aus. Dass in diesem Gutachten bei der Bewertung der Objekte die Renovierung der Jahre 2007 bis 2010 gänzlich unberücksichtigt bleibt (Generalsanierung des „Steinhauses“ aus dem 19. Jahrhundert), ergibt sich aus dem vorgelegten Gutachten.

Dass bei der ***kroatische D.O.O.*** tatsächlich ein negatives Eigenkapital nicht vorgelegen hat, ergibt sich insbesondere aus dem Wert der Liegenschaft und den tatsächlich in den Verkaufsanzeigen angeführten Kaufpreisen. Der Wert der Liegenschaft wäre wegen des vorhandenen mitvermieteten Inventars und bei Berücksichtigung der letzten Generalsanierung (2007 bis 2010) bei der Bewertung der Gebäude in dem vorgelegten Gutachten und bei Mitberücksichtigung der in den Verkaufsanzeigen angeführten Kaufpreise erheblich höher anzusetzen gewesen.

Dass die Bf. die Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung dem Grunde und der Höhe nach nicht nachgewiesen hat, ergibt sich aus der Nichtbeantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichts vom 17.06.2024. Dass die Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung nicht vorgelegen haben, ergibt sich insbesondere aus dem tatsächlich höher als in dem Gutachten angeführten Wert der Liegenschaft und daraus, dass die im Beschwerdeverfahren vorgebrachten Bauarbeiten erst nach den beschwerdegegenständlichen

Jahren stattgefunden haben. Dass die Bf. selbst die Teilwertabschreibungen steuerlich nicht geltend gemacht hat, ergibt sich aus den eingebrachten Steuererklärungen und dem Vorbringen der Bf. im finanzbehördlichen Verfahren und ist unstrittig.

Dass es sich bei der Bf. und der ***kroatische D.O.O.*** um verbundene Unternehmen handelt, ergibt sich aus dem Vorbringen der Bf. (demnach wäre die ***kroatische D.O.O.*** ein Tochterunternehmen) und den durchgeführten Recherchen des Bundesfinanzgerichtes und ist dieser Umstand, auch wenn die Bf. die Offenlegung der konkreten Beteiligungsverhältnisse einerseits und der Vertretungsbefugnis andererseits betreffend die ***kroatische D.O.O.*** verweigert hat, unstrittig.

Dass die ***kroatische D.O.O.*** über eine Vielzahl von Gewerbeberechtigungen verfügt, und dass die Haupttätigkeit der Bf. das Verlegen von Boden- und Wandbelägen ist, ergibt sich aus dem Vorbringen der Bf. und der Firmeninformation betreffend die ***kroatische D.O.O.*** auf <https://www.fininfo.hr>.

In Ansehung der übrigen im Betriebsprüfungsbericht angeführten Tz teilt das Bundesfinanzgericht die rechtliche Beurteilung der Bf. und der belangten Behörde und sieht das Bundesfinanzgericht keine Veranlassung, von den Feststellungen und der rechtlichen Beurteilung abzuweichen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

A) Rechtliche Grundlagen

Das Bundesfinanzgericht hat - wie auch das Finanzamt - die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (§ 115 BAO in Verbindung mit § 2a BAO).

Eine in der Begründung einer Beschwerdeentscheidung (BVE) oder auch in einem Vorlagebericht getroffene Feststellung des Finanzamtes wirkt wie ein Vorhalt und es obliegt dem Abgabepflichtigen, die vom Finanzamt in der Begründung der BVE oder im Vorlagebericht getroffene Feststellung zu widerlegen bzw. zumindest deren Unrichtigkeit zu behaupten (vgl. VwGH 8.10.1985, 83/14/0237 etc.).

Mit BGBl. I Nr. 136/2017 wurde in Umsetzung der bisherigen Judikatur gesetzlich verankert, dass die Ermittlungspflicht durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt wird. Nach den Gesetzesmaterialien

(ErläutRV 1660 BgNR 25. GP 24) trifft dies etwa dann zu, wenn durch faktische Gegebenheiten oder rechtliche Schranken die amtswegige Ermittlung des Sachverhaltes eingeschränkt oder verhindert ist.

Dies gilt z.B., wenn nach der Lage des Falles nur der Abgabepflichtige Angaben zum Sachverhalt machen kann oder wenn der Abgabepflichtige Unübliches oder Außergewöhnliches behauptet.

Durch das Wort "beispielsweise" sollte klargestellt werden, dass nicht nur bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht. **In Fällen der erhöhten Mitwirkungspflicht liegt es etwa am Abgabepflichtigen, bereits während der Geschäftstätigkeit dafür Vorsorge zu treffen, dass für das Abgabeverfahren erforderliche Urkunden und Dokumente verfügbar sind** sowie alle relevanten Sachverhaltselemente so zu dokumentieren, dass sie für die Abgabenbehörde nachvollziehbar sind.

Schon bisher wies Ritz zu Recht darauf hin (Ritz, BAO5, § 115 Tz 13), dass den Bf. auch dann eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (vgl. VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105), die nur er aufklären kann, oder wenn seine Behauptungen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 7.6.2001, 95/15/0049; 30.9.2004, 2004/16/0061).

Gemäß § 132 Abs. 1 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre aufzubewahren; darüber hinaus sind sie noch so lange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind, in denen diejenigen Parteistellung haben, für die auf Grund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen waren oder für die ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt wurden. Soweit Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, sollen sie sieben Jahre aufbewahrt werden. Diese Fristen laufen für die Bücher und die Aufzeichnungen vom Schluss des Kalenderjahres, für das die Eintragungen in die Bücher oder Aufzeichnungen vorgenommen worden sind, und für die Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Unterlagen vom Schluss des Kalenderjahres, auf das sie sich beziehen; bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr laufen die Fristen vom Schluss des Kalenderjahres, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

Nach § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit durch Unterlagen zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Soweit nicht

Einwendungen erhoben wurden, liefert dabei eine von der Abgabenbehörde ordnungsgemäß aufgenommene Niederschrift Beweis über den Gegenstand und den Verlauf der betreffenden Amtshandlung (§§ 87 und 88 BAO).

Nach der ständigen Judikatur des VwGH zu § 167 Abs. 2 BAO genügt es, 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. Daran hat sich durch die Verwaltungsgerichtsbarkeitsreform nichts geändert (vgl. VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0015 unter Hinweis auf VwGH 30.5.2017, Ra 2016/16/0087; 31.5.2017, Ro 2014/13/0025 und Ro 2014/13/0044).

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gegenstand der Schätzung sind Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hiervon, nicht jedoch die Abgabenhöhe. Die Verpflichtung zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen. Die Schätzung ist ein Akt tatsächlicher Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen. Sie ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, mit Hilfe dessen der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird und stellt somit keine Ermessensübung dar.

Der Schätzungsvorgang ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (VwGH 18.12.1997, Zl. 96/16/0143). Ziel der Schätzung ist es, für den Fall, dass andere Mittel (Ermittlungs-, Beweis- und Erkenntnisverfahren) nicht mehr greifen, den rechtswirksamen Sachverhalt anhand von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen und Wahrscheinlichkeitsschlüssen sowie durch begründetes Einbeziehen und Ausschließen von Möglichkeiten, die sachverhaltsbezogen den tatsächlichen Gegebenheiten und Ergebnissen näher oder ferner liegen, so genau wie möglich zu ermitteln.

Die Schätzungsbefugnis erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe nach auch auf den Sachverhalt dem Grunde nach (VwGH 10.11.1995, Zl. 92/17/0177). Bei der Schätzung ist die

zusammenfassende Gesamtschau der Dinge bzw. sind die abgabenrechtlich relevanten Wirtschaftsvorgänge von Bedeutung. Die Annahme des Schätzungsgrundes muss zutreffend und berechtigt sein, die Gedanken und Folgerungen schlüssig begründet und rational nachvollziehbar.

Durch die Schätzung wird es der Steuerbehörde ermöglicht, tatsächliche Verhältnisse gleich zu beurteilen, unabhängig davon, ob sie offengelegt wurden oder nicht. Besteht also Grund zur Annahme des Vorhandenseins einer Steuerquelle oder ist die nicht vollständige Offenlegung zu vermuten, ist die Behörde zur schätzungsweisen Feststellung der Bemessungsgrundlage verpflichtet, um Art und Größe des tatsächlichen Sachverhalts festzustellen.

Ist eine Schätzung dem Grundsatz nach zulässig, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (VwGH 24.2.1998, Zl. 95/13/0083).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127; 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt **und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt**, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (z.B. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119-0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005).

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 279 BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 7 Abs. 1 und 2 Körperschaftsteuergesetz 1988 (KStG 1988) ist der Körperschaftsteuer das Einkommen zu Grunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4) und des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und

diesem Bundesgesetz. Anzuwenden sind § 2 Abs. 2a des Einkommensteuergesetzes 1988 auf Einkünfte aus einer Beteiligung, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht, sowie § 2 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Gemäß § 189 Abs. 1 Z 1 Unternehmensgesetzbuch (UGB) ist, soweit in der Folge nichts anderes bestimmt wird, das Dritte Buch des UGB auf Kapitalgesellschaften anzuwenden.

Gemäß § 207 UGB sind bei Gegenständen des Umlaufvermögens Abschreibungen vorzunehmen, um sie mit dem niedrigeren Zeitwert anzusetzen, der ihnen am Abschlussstichtag beizulegen ist. Ist der beizulegende Zeitwert nicht festzustellen und übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den beizulegenden Wert, so ist der Vermögensgegenstand auf diesen Wert abzuschreiben.

Gemäß § 5 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (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.

Bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 sind daher nicht nur die steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften und die allgemeinen Buchführungsgrundsätze, sondern auch die unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung zu beachten. Demnach gebieten die Grundsätze der unternehmensrechtlichen ordnungsgemäßen Buchführung (Bilanzzusammenhang, Bilanzkontinuität, Bilanzwahrheit, Bilanzklarheit) insbesondere auch, dass ein Unternehmer eine Forderung nur dann und nur in dem Umfang auf einen niedrigeren Teilwert abschreiben darf, wenn der Unternehmer davon ausgeht, dass eine Forderung nicht mehr voll werthaltig ist. Auch hat der Unternehmer bei Bildung einer Teilwertabschreibung auf eine Forderung darzulegen, **warum gerade zu einem bestimmten Zeitpunkt** (im vorliegenden Fall in den Jahren 2015 und 2016) **ein Sinken des Teilwertes** (hier der Darlehensforderung der Bf. an die ***kroatische D.O.O.**) **stattgefunden hat**.

Gemäß § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 ist Umlaufvermögen (im vorliegenden Fall eine Darlehensforderung) mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, kann dieser angesetzt werden.

Bei der Bf. und der ***kroatische D.O.O.*** handelt es sich um verbundene Unternehmen, auf die die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes betreffend die Beurteilungskriterien von Verträgen zwischen „nahen Angehörigen“ anwendbar ist.

Wie von Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, § 2 Tz 158 ff, zutreffend zusammengefasst, sind Verträge zwischen nahen Angehörigen in besonderem Maße zu prüfen. Hintergrund ist das Fehlen des zwischen fremden Vertragspartnern üblicherweise bestehenden

Interessensgegensatzes, der aus dem Bestreben der jeweiligen Vorteilsmaximierung resultiert (vgl. VwGH 27.4.2000, 96/15/0185), und der dazu führt, dass steuerliche Folgen abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten herbeigeführt werden (vgl. VwGH 18.10.1995, 95/13/0176).

Die zu diesem Themenkomplex entwickelte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs wird in Folge kurz als "Angehörigenjudikatur" bezeichnet (vgl. VwGH 26.7.2006, 2001/14/0122). Durch Absprache zwischen nahen Angehörigen würde sich bei entsprechender Gestaltung das zufließende Einkommen leichter „splitten“ lassen, als dies bei Vereinbarungen mit völlig Fremden möglich wäre. Dadurch könnte man im Familienkreis beträchtliche Steuervorteile erzielen (Jakom EStG16 § 2 Tz 99).

Nahe Angehörige sind neben den in § 25 BAO aufgezählten Personen insbesondere auch Stiefkinder (vgl. VwGH 29.1.1991, 89/14/0088), Pflegekinder, Schwiegereltern (vgl. VwGH 25.10.1994, 94/14/0067), Schwager (vgl. VwGH 20.11.1990, 89/14/0090) sowie Verlobte (vgl. VwGH 16.11.1993, 90/14/0179) und unter Umständen auch geschiedene Ehegatten (vgl. VwGH 24.3.1981, 2857/80).

Diese Rechtsprechung gilt nicht nur für Beziehungen zwischen natürlichen Personen, sondern auch für solche **zwischen Kapitalgesellschaften, ihren Gesellschaftern** (vgl. VwGH 17.12.2014, 2010/13/0115) **und Geschäftsführern** (vgl. VwGH 26.4.2012, 2008/15/0315) **sowie zwischen Gesellschaften, die von der gleichen Person vertreten oder wirtschaftlich dominiert werden** (vgl. VwGH 24.10.2013, 2012/15/0019).

Damit solche Vertragsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen als erwiesen anerkannt werden können, müssen eindeutige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zulassen, wobei entsprechende Zweifel an der steuerlichen Tragfähigkeit regelmäßig zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen (vgl. VwGH 7.12.1988, 88/13/0099).

Verträge (Verpflichtungsgeschäfte) zwischen nahen Angehörigen werden daher - selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit (vgl. VwGH 26.1.1999, 98/14/0095) - für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie kumulativ

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

Ein Fremdvergleich hat zur Voraussetzung, dass die erbrachten und honorierten Leistungen im Einzelnen konkret und detailliert erfasst und dargestellt werden. Die Leistungsbeschreibung muss in einem solchen Maße konkret sein, dass die Einschätzung des genauen Marktwerts der

Leistung möglich ist und in der Folge die Feststellung getroffen werden kann, ob auch ein fremder Dritter jene Gegenleistung zu erbringen bereit gewesen wäre, welche tatsächlich geleistet wurde.

Diese vertraglichen Vereinbarungen müssen in der Folge auch nach denselben Kriterien (Publizität, Fremdvergleich und eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt) **tatsächlich erfüllt und umgesetzt werden** (vgl. VwGH 11.5.2005, 2001/13/0209; Erfüllungsgeschäft).

Die Rechtsprechung über die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen beruht auf der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (vgl. VwGH 10.5.1988, 87/14/0084) und wirkt sich vor allem im Bereich der Beweiswürdigung aus (vgl. VwGH 6.10.1992, 89/14/0078; 24.9.2003, 97/13/0232). Sie dient der Objektivierung von behaupteten Leistungsbeziehungen, bei denen ansonsten übliche Interessensgegensätze in den Hintergrund treten können. Diese Beweiswürdigungsregeln gelten nicht nur für die Ertragsteuern, sondern auch für die Umsatzsteuer (VwGH 24.9.2014, 2011/15/0135). Das gänzliche Fehlen einer Leistungsvereinbarung spricht bei dieser Betrachtung gegen eine Anerkennung.

Liegt zwar keine schriftliche, wohl aber eine mündliche Vereinbarung vor, so müssen jedenfalls zumindest die wesentlichen Vertragsbestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sein (VwGH 29.2.2022, Ro 2021/15/0026).

B) Ad Darlehen mit der kroatischen *kroatische D.O.O.*****

Im vorliegenden Fall hat die Bf. einem verbundenen Unternehmen, der kroatischen ***kroatische D.O.O.***, ein Darlehen gewährt. Der Darlehensvertrag ist weder dem Finanzamt noch dem Bundesfinanzgericht vorgelegt worden. Auch waren in dem von Seiten der Bf. ins Treffen geführten Akt des seinerzeitigen Finanzamtes ***Bezeichnung FA*** nur nicht unterschriebene Punktationen enthalten.

Der Inhalt des Darlehensvertrages ist von der Bf. nicht (vollständig) offengelegt worden. So ist nicht klar, wofür das Darlehen eigentlich gewährt worden ist (Aufbau eines Betriebsstandortes oder/und gewerbliche Vermietung?), es wurde von der Bf. die Laufzeit nicht offengelegt und auch zu den verrechneten Zinssätzen (4% oder 2% oder 0%?), der vereinbarten Ratenhöhe oder zu Sicherheiten (immerhin war die ***kroatische D.O.O.*** Eigentümerin einer Liegenschaft in Kroatien) gab es keine nachprüfbaren Informationen. Zu dem Vorbringen der Bf. im finanzbehördlichen Verfahren dahingehend, dass auf eine Verzinsung für 2016 von der Bf. verzichtet worden wäre, ist festzuhalten, dass ein solcher Verzicht nicht fremdüblich wäre. Kein Darlehensgeber verzichtet gegenüber einem fremden Dritten auf ihm zustehende Zinsen.

Zu dem Vorbringen der Bf. dahingehend, dass sie über keine Unterlagen mehr verfüge und dass die belangte Behörde und das Bundesfinanzgericht sich die Unterlagen vom Akt des ehemaligen Finanzamtes ***Bezeichnung FA*** beschaffen sollen, ist festzuhalten, dass im Akt des ehemaligen Finanzamtes ***Bezeichnung FA*** keine zweckdienlichen Dokumente enthalten waren. Dem Vorbringen der Bf. ist darüber hinaus entgegen zu halten, dass die Bf. die entsprechenden Teilwertabschreibungen (dazu gleich unten) in den Jahren 2015 und 2016 hinsichtlich eben dieser Darlehensforderung vorgenommen hat und dass zu diesen Jahren ein Beschwerdeverfahren offen ist, weswegen die Bf. die Unterlagen betreffend das Darlehen und die Wertberichtigung jedenfalls hätte aufbewahren müssen.

Unabhängig von einer zivilrechtlichen Gültigkeit des Darlehensvertrages, der als Realkontrakt grundsätzlich mit Zuzählung der Darlehensvaluta zu Stande kommt, erfüllt der Darlehensvertrag keine einzige der vom Verwaltungsgerichtshof geforderten Voraussetzungen, damit dieser Vertrag zwischen „nahen Angehörigen“ steuerlich **in der vorliegenden Form** hätte anerkannt werden können.

Da der Darlehensvertrag in Ansehung der Vorjahre durch das Finanzamt aber als ein solcher anerkannt worden ist, werden die Besteuerungsgrundlagen betreffend die beschwerdegegenständlichen (Folge-)Jahre 2015 und 2016 durch das Bundesfinanzgericht im Schätzungsweg ermittelt.

Das Bundesfinanzgericht geht bei der gegenständlichen Forderung der Bf. gegenüber der ***kroatische D.O.O.*** ebenfalls vom Abschluss eines Darlehensvertrages aus und legt im Schätzungsweg als Zinssatz für das Darlehen im Jahr 2016 in Übereinstimmung mit der belangten Behörde und auch im Einklang mit der Bf. (in Ansehung der Jahre 2014 und 2015) für das gewährte Darlehen den Zinssatz von 2% als angemessen/fremdüblich fest.

C) Ad Teilwertabschreibung

Die Bf. hat in Ansehung der beschwerdegegenständlichen Teilwertabschreibung im Wesentlichen vorgebracht, dass eine gewerbliche Vermietung beabsichtigt und auch umgesetzt worden wäre und dass in den Folgejahren eine gewerbliche Vermietung dadurch erschwert worden wäre, dass eine angrenzende Liegenschaft über mehrere Jahre umfangreich umgebaut worden wäre, wodurch es zu einer eingeschränkten Rückzahlungsfähigkeit der ***kroatische D.O.O.*** gekommen wäre.

Wie oben ausgeführt, geht das Bundesfinanzgericht auf Grund der Tatsache, dass in dem von der Bf. vorgelegten Gutachten angeführt ist, dass die Liegenschaft in den Jahren 2007 bis 2010 von den Eigentümern für eigene Bedürfnisse renoviert und erneuert worden ist, davon aus, dass diese Liegenschaft tatsächlich auch oder überwiegend durch die Familie

Nachname frequentiert/bewohnt worden ist und daher eine gewerbliche Vermietung an fremde Dritte tatsächlich nur teilweise stattgefunden hat. Da die ***kroatische D.O.O.*** über eine Vielzahl von Gewerbeberechtigungen verfügt hat und der tatsächliche Unternehmensgegenstand der ***kroatische D.O.O.*** das Verlegen von Boden- und Wandbelägen gewesen ist, geht das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass das Darlehen für die Anschaffung und Adaptierung der Liegenschaft in Kroatien durch die ***kroatische D.O.O.*** gewährt worden ist. Bei Bezahlung fremdüblicher Mieten durch die Familie ***Nachname*** für die Benützung dieser Liegenschaft hätte sich darüber hinaus die Ertragslage der ***kroatische D.O.O.*** wesentlich verbessert.

Wie ebenfalls oben dargelegt, ist aus einer im Akt befindlichen Verkaufsanzeige betreffend die Liegenschaft in Kroatien aus dem Jahr 2020 ersichtlich, dass diese Liegenschaft damals am Ende einer Straße und in einer völligen Ruhelage gelegen ist. Bauarbeiten auf benachbarten Liegenschaften haben daher nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichts nicht in den beschwerdegegenständlichen Jahren, sondern erst danach stattgefunden.

Bei einer Teilwertabschreibung müssen nicht nur die Voraussetzungen für eine solche Maßnahme durch einen Unternehmer dem Grunde und der Höhe nach nachgewiesen werden, sondern es muss auf Grund der Geltung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung auch dargelegt werden, warum diese Maßnahme (Teilwertabschreibung) gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr vorzunehmen war, also warum gerade in den Jahren 2015 und 2016 ein Sinken des Teilwertes der Darlehensforderung anzunehmen war. Das Nachholen von vergessenen oder unterlassenen Teilwertabschreibungen in Folgejahren ist nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung nicht zulässig.

Zu den Voraussetzungen einer Teilwertabschreibung dem Grunde und der Höhe nach ist festzuhalten, dass auf Grund der Tatsache, dass die Bf. die Vorlage von Unterlagen zum Inhalt des Darlehensvertrages verweigert hat, nicht klar ist, welche Rückzahlungsverpflichtungen die ***kroatische D.O.O.*** eingegangen ist. Wie aus den durch die Bf. vorgelegten Unterlagen ersichtlich, wurden von der ***kroatische D.O.O.*** lediglich am 31.12.2009 ein Betrag von € 10.000,00 und am 31.12.2010 ein Betrag € 8.000,00 an die Bf. bezahlt. Zahlungen in den Jahren 2008, 2011 und 2012 sind nicht aktenkundig und können eventuelle Zahlungsschwierigkeiten durch die ***kroatische D.O.O.*** auf Grund der Tatsache, dass die Rückzahlungsverpflichtungen der ***kroatische D.O.O.*** gegenüber der Bf. nicht nachgewiesen worden sind, nicht verifiziert werden. Da Rückzahlungsverpflichtungen der ***kroatische D.O.O.*** gegenüber der Bf. nicht nachgewiesen worden sind und da die ***kroatische D.O.O.*** auch in den Jahren 2008, 2011 und 2012 keine Rückzahlungen geleistet hat, geht das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass eine Teilwertminderung der Darlehensforderung – wenn überhaupt – nicht in den Jahren 2015 und 2016 eingetreten ist.

Darüber hinaus war die ***kroatische D.O.O.***. in den beschwerdegegenständlichen Jahren Eigentümerin der Liegenschaft in Kroatien, die in dem von der Bf. vorgelegten Gutachten aus dem Jahr 2014 mit einem „Marktwert“ des Grundstückes inklusive Gebäude von € 207.099,73 bewertet worden ist. Gleichzeitig wurde diese Liegenschaft im Jahr 2020 um einen Kaufpreis von € 768.000,00 beziehungsweise € 769.000,00 zum Verkauf angeboten. Insofern die Bf. eine Rechtfertigung der Teilwertabschreibung in dem „Marktwert“ laut Gutachten hätte ersehen wollen ist festzuhalten, dass diesfalls die Teilwertabschreibung bereits im Jahr **2014** hätte erfolgen müssen und ist eine Nachholung einer in einem Jahr vergessenen oder unterlassenen Teilwertabschreibung in einem Folgejahr nicht zulässig. Auch in Ansehung der in den Anzeigen für diese Liegenschaft geforderten Kaufpreise war eine Teilwertabschreibung schon dem Grunde nach nicht zulässig.

Selbst, wenn die Bf. vorbringen sollte, dass die Bewertung der Liegenschaft überhöht gewesen wäre, wäre festzuhalten, dass in dem von der Bf. vorgelegten Gutachten, in dem die Einrichtungsgegenstände nicht mitbewertet worden sind und in dem bei den Gebäuden die Generalsanierung in den Jahren 2007 bis 2010 außer Acht gelassen worden ist, ein „Marktwert“ von € 207.099,73 ausgewiesen worden ist. Eine Teilwertberichtigung der Darlehnsforderung unter diesen Betrag wäre daher keinesfalls nachvollziehbar.

Unter Zugrundelegung der obigen Ausführungen waren die von der Bf. in den Jahren 2015 und 2016 vorgenommenen Teilwertabschreibungen dem Grunde und der Höhe nach und darüber hinaus in den Jahren 2015 und 2016 nicht zulässig. Da die Bf. die Teilwertabschreibung im Jahr 2015 in der Steuererklärung steuerlich (zutreffender Weise) nicht geltend gemacht und das Darlehen in diesem Jahr mit 2% verzinst hat, war der Beschwerde der Bf. gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2015 im Umfang der BVE vom 12.06.2019 teilweise Folge zu geben.

Hinsichtlich des Jahres 2016 ist festzuhalten, dass auf Grund des Umstandes, dass die Teilwertabschreibungen unzutreffender Weise vorgenommen wurden, die fremdüblichen Darlehenszinsen in der Höhe von 2% von der nicht reduzierten Darlehensvaluta zu berechnen waren.

Darlehen	laut BP/FA	laut BFG
Stand 31.12.2014	€ 307.488,07	€ 307.488,07
Zinsen 2%	€ 6.149,76	€ 6.149,76
Kapital plus Zinsen	€ 313.637,83	€ 313.637,83
Teilwertabschreibung (TWA)	-€ 113.000,00	
Darlehen abzüglich TWA	€ 200.637,83	
2% Zinsen laut belangter Behörde	€ 4.012,76	
2% Zinsen laut BFG		€ 6.272,76

Verglichen mit der BVE betreffend Körperschaftsteuer 2016 waren die Einkünfte aus Gewerbebetrieb um einen Betrag von € 2.260,00 zu erhöhen. Der Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2016 konnte daher ausgehend vom Erstbescheid vom 25.01.2019 teilweise Folge gegeben werden.

D) Berechnung der Körperschaftsteuern

Körperschaftsteuer 2015:

Berechnung der Körperschaftsteuer 2015:	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ 43.345,73
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ 43.345,73
Verlustabzug	-€ 32.509,30
Einkommen	€ 10.836,43
Die Körperschaftsteuer beträgt:	
Gem. § 22 KStG 25% von € 10.836,43	€ 2.709,11
Körperschaftsteuer	€ 2.709,11
Anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer	-€ 959,11
Festgesetzte Körperschaftsteuer	€ 1.750,00

Körperschaftsteuer 2016:

Berechnung der Körperschaftsteuer 2015:	laut BVE	laut BFG
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ 106.697,05	€ 108.957,05
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ 106.697,05	€ 108.957,05
Verlustabzug	-€ 33.345,35	-€ 33.345,35
Einkommen	€ 73.351,70	€ 75.611,70
Die Körperschaftsteuer beträgt:		
Gem. § 22 KStG 25% von € 73.351,70/75.611,70	€ 18.337,93	€ 18.902,93
Körperschaftsteuer	€ 18.337,93	€ 18.902,93
Anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer	-€ 8.841,24	-€ 8.841,24
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	€ 0,31	€ 0,31
Festgesetzte Körperschaftsteuer	€ 9.497,00	€ 10.062,00

3.2. 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.

Zu den Voraussetzungen der steuerlichen Anerkennung von Verträgen zwischen „nahen Angehörigen“ existiert eine umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und ist das Bundesfinanzgericht mit diesem Erkenntnis von dieser Rechtsprechung nicht abgewichen.

Dass Teilwertabschreibungen nur zulässig sind, wenn die Voraussetzungen für diese Maßnahme dem Grund und der Höhe nach vorliegen und dass eine Teilwertabschreibung nur im Jahr der Wertminderung zulässig ist und eine in einem Jahr vergessene oder unterlassene Teilwertabschreibung in einem Folgejahr nicht nachgeholt werden kann, ergibt sich aus den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung, auf die § 5 EStG 1988 verweist. Das Bundesfinanzgericht hat in freier Beweiswürdigung die Voraussetzungen für die Vornahme einer Teilwertabschreibung dem Grunde und der Höhe nach sowie in Ansehung des Vorliegens der Voraussetzungen in den Jahren 2015 und 2016 im vorliegenden Fall als nicht gegeben angesehen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist in dieser Beweiswürdigung nicht zu ersehen.

Aus diesen Gründen war auszusprechen, dass eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 27. September 2024