

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerde der GmbH***, gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich betreffend Körperschaftsteuer 2013 Steuernummer *** zu Recht:

Der Beschwerde wird (im eingeschränkten Umfang) Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Nach einem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 24.7.2014 wurde mit Bescheid vom 13.10.2014 die Körperschaftsteuer für das Jahr 2013 mit € 22.230,00 festgesetzt. Die Abweichungen von der Steuererklärung wurden im Wesentlichen damit begründet, dass die Aufwendungen teilweise geschätzt hätten werden müssen, da laut Aktenlage keine Werte hätten ermittelt werden können.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Beschwerde vom 17.11.2014 mit der zusammengefassten Begründung, die Einkünfte im Jahr 2013 beschränkten sich auf den Erlös aus dem Verkauf des restlichen noch vorhandenen Anlage- und Umlaufvermögens. Dies wäre der Erlös einerseits aus dem Verkauf eines noch verbliebenen bebauten Grundstücksteiles (Anlagevermögen) und andererseits aus der Veräußerung diverser Metallteile (Umlaufvermögen).

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 25.8.2023 wurde der Körperschaftsteuerbescheid 2013 abgeändert und die Körperschaftsteuer mit € 26.932,00 festgesetzt.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Ergänzend zur Beschwerde wurde ua ausgeführt, dass in der Beschwerdeverentscheidung der geltend gemachte Inflationsabschlag bei der Veräußerung von Grund und Boden nicht berücksichtigt worden sei. Auch sei ein zu geringer Wert der Materialvorräte angesetzt worden. Die in der Niederschrift der Nachschau des Jahres 2009 festgehaltene Schätzung des damaligen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin für den Wert der Materialvorräte (Umlaufvermögen) mit (nur) € 8.000,00 sei eine Schätzung des reinen Materialwertes gewesen.

Vom Bundesfinanzgericht wurde nach einem Erörterungstermin den Parteien mit zwei Vorhalten Gelegenheit gegeben, zu Feststellungen betreffend den Inflationsabschlag bzw den Wert des Umlaufvermögens Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 21.10.2024 zog die Beschwerdeführerin den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück und schränkte das Beschwerdebegehren dahingehend ein, dass der Wert der Materialvorräte nicht mehr Gegenstand der Beschwerde sei. Das Beschwerdebegehren wird demnach nur noch in Bezug auf den Veräußerungsgewinn aus der Veräußerung des Grund und Bodens aufrecht erhalten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zwischen den Parteien besteht nach der Einschränkung des Beschwerdebegehrens nur mehr Streit über die Höhe des Veräußerungsgewinns aus der mit Kaufvertrag vom 31.10.2013 Veräußerung eines bebauten Grundstücksteiles.

Folgender entscheidungswesentlicher **Sachverhalt** steht fest:

Die beschwerdeführende GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom TT.12.1980 gegründet. Mit Einbringungsvertrag vom TT.9.1981 wurde das Vermögen der Vorgängergesellschaft, einer OHG, gemäß den Bestimmungen des Strukturverbesserungsgesetzes in die Beschwerdeführerin eingebracht. Die GmbH ist aufrecht im Firmenbuch registriert.

Gegenstand des Unternehmens war die Erzeugung und der Vertrieb von Armaturen. Im Jahr 2001 wurde der Geschäftsbetrieb der Beschwerdeführerin im Wesentlichen eingestellt. Ab 2001 beschränkte sich die Tätigkeit der Beschwerdeführerin auf die Veräußerung des verbliebenen Umlauf- und Anlagevermögens (Vorräte, Hilfs- und Betriebsstoffe, Grundvermögen samt Betriebsgebäude).

Das Grundvermögen der Beschwerdeführerin bestand aus einer Liegenschaft mit zwei unbebauten Grundstücksteilen im Gesamtausmaß von 5.956 m² und einem bebauten (Produktionshalle) Grundstücksteil im Ausmaß von 6.271 m².

Die zwei unbebauten Grundstücksteilen verkaufte die Beschwerdeführerin im Jahr 2011 um € 220.000,00.

Den verbliebenen bebauten Grundsteil samt Gebäude verkaufte die Beschwerdeführerin im Streitjahr 2013 (Kaufvertrag vom 31.10.2013) ebenfalls um € 220.000,00. Damit verblieb der Beschwerdeführerin kein Anlagevermögen mehr.

Die Liegenschaft im ursprünglichen Gesamtausmaß von 12.267 m² war von der Vorgängergesellschaft der Beschwerdeführerin, mit Kaufvertrag vom 14.2.1974 von der Stadtgemeinde A*** um einen Kaufpreis von ATS 122.670,00 (entspricht € 8.914,78) erworben worden.

In Erfüllung einer Verpflichtung aus dem genannten Kaufvertrag errichtete die Vorgängergesellschaft der Beschwerdeführerin in den Folgejahren auf dem Grundstück eine Produktionshalle zur Armaturenerzeugung. Die Fertigstellung der Halle und die Inbetriebnahme der Betriebsanlage erfolgten im Jahr 1978.

Seit 2005 bis zum Jahr 2013 wurden dem Firmenbuch lediglich vorläufige Bilanzen übermittelt. In den vorläufigen Bilanzen (zumindest) der Jahre 2010 bis 2013 waren die Warenvorräte jeweils mit € 0,00 bewertet. Wareneinkäufe erfolgten nicht.

Die (Rest-)Buchwerte für die Gesamtliegenschaft samt Gebäude (Produktionshalle) betrugen per 31.12.1993:

Grund und Boden: ATS 140.000,00 (€ 10.174,20)

Betriebsgebäude: ATS 1.706.579,00 (€ 124.021,93).

Das Betriebsgebäude hatte zum Verkaufszeitpunkt im Jahr 2013 einen Verkehrswert von Null.

Der Verkehrswert des Umlaufvermögens betrug im Jahr 2013 € 8.000,00.

Beweiswürdigung:

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29.3.2023, RV/7103018/2014 wurden die geltend gemachten Anschaffungs(neben)kosten für die Liegenschaft wie folgt anerkannt und auf den Grund und Boden bzw das Gebäude aufgeteilt:

Anschaffungs(neben)kosten in ATS			
	Laut Antrag	Grund und Boden	Gebäude
	Beschwerdeführerin	laut BFG	laut BFG
Kaufpreis laut Kaufvertrag	122.670,00	122.670,00	0,00
Verpflichtung laut Kaufvertrag Punkt VII (Errichtung einer Betriebsanlage)	368.010,00	0,00	0,00
Vertragserrichtungskosten	7.701,40	7.701,40	0,00
grundbücherliche Eintragungsgebühr	1.227,00	1.227,00	0,00
Grunderwerbsteuer	9.814,00	9.814,00	0,00
Stempel- und Gerichtskostenmarken	160,00	0,00	0,00
Vermessungskosten	20.094,00	20.094,00	0,00
Wasseranschlusskosten	18.367,38	18.367,38	0,00
Kanalanschlusskosten	70.424,07	70.424,07	0,00
Straßenbau	46.928,89	46.928,89	0,00
Stromkabelleitung und Transformatorstation	475.500,55	0,00	475.500,55
Aufschütten	421.168,79	316.356,40	104.812,39
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
Anteil Verkauf 2013 mit 51,19% in EUR	144.976,22	22.826,05	211.865,22

Die für das gegenständliche Beschwerdeverfahren relevanten, auf Grund und Boden entfallenden Anschaffungskosten betragen demgemäß € 22.826,05.

Die Beschwerdeführerin hat, wie festgestellt, im Jahr 2011 die ersten beiden Teile der betrieblich genutzten Liegenschaft (5.956 m²) verkauft. Diese Teile waren unbebaut. Der Kaufpreis betrug € 220.000,00.

Im Streitjahr wurde der (bebaute) Liegenschaftsanteil von 6.271 m² ebenfalls um € 220.000,00 veräußert. Die Produktionshalle wurde im Jahr 1978 in Betrieb genommen.

Nach den Angaben der Beschwerdeführerin ist die Halle im Jahr 2013 in einem schlechten Zustand gewesen. Da der Produktionsbetrieb seit 2001 praktisch eingestellt war, wurde die Halle seitdem nicht benutzt und weder beheizt noch gelüftet; das Dach war an mehreren Stellen undicht, einige Fensterscheiben beschädigt. Die Halle war darüber hinaus zweimal, im August 2002 und im Juni 2013 im Zuge von Jahrhunderthochwässern überschwemmt. Diese Angaben sind schlüssig nachvollziehbar und somit glaubhaft.

Es kann daher schon aus diesem Grund der Verkehrswert des Gebäudes (Produktionshalle) zum Zeitpunkt des Verkaufs im Jahr 2013 mit Null angenommen werden. Diese Feststellung lässt sich darüber hinaus auch mit einem Vergleich der Verkaufspreise 2011 und 2013 begründen. Diese betrugen für die ähnlich große Grundstücksteile jeweils € 220.000,00. Die Produktionshalle ist also offensichtlich nicht werterhöhend in den Kaufpreis 2013 eingeflossen.

Die Feststellungen sind im Übrigen unstrittig.

Rechtlich folgt daraus:

Unabhängig von der Art der Tätigkeit sind die gesamten Einkünfte von Kapitalgesellschaften, so auch die der Beschwerdeführerin, als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen.

§ 4 Abs 3a EStG, in der für das Beschwerdeverfahren geltenden Fassung lautete auszugsweise:
„Für Grundstücke im Sinne des § 30 Abs 1, die einem Betriebsvermögen zugehören, gilt Folgendes: ...

3. Bei der Veräußerung von Grund und Boden des Anlagevermögens gilt Folgendes:

a) Der Veräußerungsgewinn kann pauschal nach § 30 Abs 4 ermittelt werden, wenn der Grund und Boden am 31. März 2012 nicht steuerverfangen war.

b) Es ist ein Inflationsabschlag gemäß § 30 Abs 3 zu berücksichtigen, soweit die Veräußerung nicht unter § 30a Abs 3 Z 1 bis 4 oder Abs 4 fällt. ...“

Im Falle der pauschalen Gewinnermittlung kommt der Inflationsabschlag für Grund und Boden nicht zur Anwendung, weil er nur für die Einkünfteermittlung mit den tatsächlichen Anschaffungskosten vorgesehen ist.

Die Beschwerdeführerin ist als GmbH nach UGB rechnungslegungspflichtig und ermittelt den Gewinn daher mit Betriebsvermögensvergleich nach § 5 EStG.

Bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG waren Wertänderungen, sowie die Veräußerung und die Entnahme von Grund und Boden auch vor dem 1.4.2012 gewinnwirksam; daher war Grund und Boden zum 31.3.2012 jedenfalls steuerverfänglich. Die Regelungen über die pauschale Gewinnermittlung bei Altvermögen nach § 30 Abs 4 EStG sind demnach bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG grundsätzlich nicht anzuwenden. Der Veräußerungsgewinn ist daher mit den tatsächlichen Anschaffungskosten zu ermitteln.

Die für das gegenständliche Beschwerdeverfahren relevanten, auf Grund und Boden entfallenden Anschaffungskosten betragen wie festgestellt € 22.826,05.

Der Veräußerungsgewinn errechnet sich daher wie folgt (wie Beschwerdevorentscheidung):

Erlöse aus dem Verkauf von Anlagevermögen	€ 220.000,00
Anschaffungskosten Grund und Boden	- € 22.826,05
Buchwert Gebäude	- € 0,00
Veräußerungsgewinn	€ 197.173,95

Gemäß § 30 Abs 3 EStG, in der für das Beschwerdeverfahren geltenden Fassung sind die Einkünfte um 2% jährlich ab dem elften Jahr nach dem Zeitpunkt der Anschaffung oder späteren Umwidmung zu vermindern, höchstens jedoch um 50% (Inflationsabschlag).

Bei betrieblichen Grundstücksveräußerungen wird der Inflationsabschlag nur in Bezug auf die Veräußerung von Grund und Boden gewährt, nicht von Gebäuden.

Daher muss gegenständlich der Veräußerungserlös nach dem Verhältnis des Verkehrswertes von Grund und Boden zum Verkehrswert des Gebäudes (Produktionshalle) aufgeteilt werden.

Das Gebäude hatte wie festgestellt zum Zeitpunkt des Verkaufs im Jahr 2013 einen Verkehrswert von Null.

Der gesamte Veräußerungsgewinn ist daher dem Grund und Boden zurechenbar und um einen Inflationsabschlag zu kürzen.

Das elfte Jahr ab dem Jahr der Anschaffung (1974) des Grundstücks war das Jahr 1985, das sind 28 Jahre bis zum Verkauf im Jahr 2013. Daraus ergäbe sich ein Inflationsabschlag von 56%. Dieser ist gesetzlich mit maximal 50% gedeckelt.

Der Veräußerungsgewinn ist daher um einen Inflationsabschlag von 50% zu kürzen und beträgt demnach € 98.586,97.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb errechnen sich daher wie folgt:

Umsatzerlöse	€ 18.848,00
Veräußerungsgewinn Grund und Boden	€ 98.586,97
Warenvorrat	- € 8.000,00
Reise- und Fahrtkosten	- € 1.096,70
Sonstige Aufwendungen	- € 15.652,56
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ 92.685,71

Berechnung der Körperschaftsteuer:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ 92.685,71
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ 92.685,71
Verlustabzug	€ -29.167,29
Einkommen	€ 63.518,42
Körperschaftsteuer	€ 15.879,61
Anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer	€ -13.594,06
Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG	€ 0,45
Körperschaftsteuer	€ 2.286,00

Zur Unzulässigkeit der 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 Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die zu lösende Rechtsfrage, die Berücksichtigung eines Inflationsabschlags bei der Veräußerung von

Grundstücken, die einem Betriebsvermögen zugehören, ergibt sich eindeutig aus dem Gesetz (in der für das Beschwerdeverfahren geltenden Fassung). Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Wien, am 11. November 2024