

FG Sachsen-Anhalt: Bestimmung des Teilwerts eines Grundstücks im finanzgerichtlichen Verfahren

Sachverhalt

Die Antragstellerin erwarb mehrere Grundstücke (eine Kiesgrube mit Zufahrt sowie mehrere Verkehrsflächen). Im Jahresabschluss aktivierte die Antragstellerin die 2000 erworbenen Grundstücke mit den Anschaffungskosten. Im Rahmen einer Betriebsprüfung 2008 hielt der Betriebsprüfer die Grundstücke als übersteuert erworben. Der den angemessenen Kaufpreis übersteigende Betrag wurde daher einerseits als sofort abzugsfähige Betriebsausgabe behandelt, zum anderen wegen verwandtschaftlicher Beziehungen der Gesellschafter der Antragstellerin zu den Gesellschaftern der Verkäuferin als verdeckte Gewinnausschüttung nach § 8 Abs. 3 KStG dem Einkommen außerbilanziell wieder hinzugerechnet.

Hiergegen legte die Antragstellerin Einspruch ein. Zugleich stellte sie einen "Antrag auf Teilwertabschreibung" und beantragte eine Bilanzberichtigung für das Jahr 2000. Der Wert der unbebauten Grundstücke sei in der Bilanz für das Jahr 2000 mit einem geminderten Betrag nach einer Teilwertabschreibung von 70 % der ursprünglichen Anschaffungskosten anzusetzen. Das Grundstück sei seit dem Ankauf bis zum 31.12.2000 zu 70 % mit Klärschlamm verfüllt worden und somit bereits zu 70% als Unland zu bewerten, die verfüllte Fläche sei mit 0,00 EUR/m² zu bewerten. Die Finanzverwaltung lehnte eine Teilwertabschreibung ab, weil diese in Form der Bilanzberichtigung gem. § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG nur vom Steuerpflichtigen selbst durchgeführt werden könne und die Antragstellerin bisher keine entsprechend geänderte Handels- und Steuerbilanz eingereicht hätte. Hiergegen wandte sich die Antragstellerin. Bei Anwendung des ermäßigten Bodenrichtwertes des Bewertungsgesetzes ergebe sich ein höherer Wert als der vereinbarte Kaufpreis. Zudem sei ein im Auftrage der Finanzverwaltung erstelltes Gutachten eines Bausachverständigen nicht richtig, weil hierbei die Bewertung zum Stichtag auf Grund von Erkenntnissen aus der Gegenwart durchgeführt worden sei.

Entscheidung

Im Rahmen eines AdV-Verfahrens bestehen ernstliche Zweifel daran, dass es sich bei dem tatsächlich angesetzten Kaufpreis um einen unangemessenen Wert gehandelt hat, welche die Verkäuferin ohne die familiären Beziehungen der Gesellschafter nicht erhalten hätte. Insbesondere bestehen ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit des von der Finanzverwaltung zur Begründung des überhöhten Kaufpreises maßgeblich herangezogenen "Gutachtens" der Bausachverständigen. Es lässt sich dem Gutachten nicht entnehmen, dass die Sachverständige zu Ihrer Bewertung den tatsächlichen Zustand der Grundstücke, etwa den Anteil der Befüllung mit Klärschlamm zum maßgeblichen Zeitpunkt (2000) ermittelt hätte. Im Gutachten wird lediglich ausgeführt, dass zum Zeitpunkt der Ortsbesichtigung in 2006 beide Grundstücke voll in Rekultivierungsmaßnahmen eingeschlossen waren und vorerst nicht forstwirtschaftlich genutzt werden könnten, daher als sog. Unland zu bewerten seien. Eine nähere Begründung hierfür wird jedoch nicht genannt.

Die von der Antragstellerin (bereits während der Betriebsprüfung) begehrte Teilwertabschreibung der Anschaffungskosten i.H.v. 70 % zum 31.12.2000 erscheint gerechtfertigt, auch wenn die Antragstellerin für die Begründung der Teilwertabschreibung kein Gutachten vorgelegt hat. Bei nicht abnutzbaren Wirtschaftsgütern besteht zwar die Vermutung, dass der Teilwert der nachfolgenden Bilanzstichtage noch den Anschaffungskosten entspricht, denn die Bewertung mit den Anschaffungskosten ist die Regel und die mit dem Teilwert die Ausnahme. Deshalb ist es Sache desjenigen, der die Bewertung mit dem geringeren Teilwert geltend macht, die Voraussetzungen dafür darzulegen. Allerdings ist die Vermutung widerlegbar, wobei nur im Einzelfall entschieden werden kann, welche Anforderungen an die Widerlegung dieser Vermutung zu stellen sind.

Mit der Begründung, die Grundstücke könnten weder zum Stichtag 31.12.2000 zu 70 % noch

voraussichtlich in der Zukunft landwirtschaftlich genutzt werden, weil insbesondere in der Zeit zwischen Ankauf und dem Bilanzstichtag 31.12.2000 eine Verfüllung der Kiesgrube und eine Rekultivierung mit Klärschlamm zu ca. 70 % stattgefunden habe, hat die Antragstellerin substantiiert die Möglichkeit dargetan, dass der Wert der Grundstücke unter die Anschaffungskosten gefallen sein kann. Es wäre dann bereits zum Bilanzstichtag 31.12.2000 ca. 70 % der Fläche als Unland lediglich mit einem „Anerkennungswert“ zu bewerten. Nennt der Steuerpflichtige triftige Gründe, die einen unter die Anschaffungskosten eines Grundstückes gefallenen Teilwert nahe legen, hat das Finanzgericht den Teilwert selbst zu ermitteln. Die Richtigkeit der Höhe der beantragten Teilwertabschreibung zum Bilanzstichtag 31.12.2000 wäre daher ggf. durch ein gerichtliches Sachverständigengutachten zu überprüfen.

Die Antragstellerin kann auch nicht darauf verwiesen werden, dass es zu der von ihr begehrten Bilanzberichtigung gem. § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG der vorherigen Einreichung einer entsprechend geänderten Handels- und Steuerbilanz bedarf. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs kann ein Bilanzansatz u.a. dann nicht nach § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG geändert ("berichtigt") werden, wenn und soweit er denjenigen Kenntnisstand widerspiegelt, den der Kaufmann im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung bei pflichtgemäßer und gewissenhafter Prüfung haben konnte. Die von der Antragstellerin vorgetragene Umstände waren jedoch im Zeitpunkt der Bilanzerstellung unzweifelhaft bereits bekannt. Die bisher vorliegende Bilanz spiegelt daher gerade nicht den Kenntnisstand der Antragstellerin bei Bilanzaufstellung wider. Eine Bilanzberichtigung ist daher möglich. Jedenfalls für Zwecke des Antrages auf Aussetzung der Vollziehung, in dem ohnehin nur vorläufige Regelungen getroffen werden, muss der Unternehmer auch bei einer zwingend durchzuführenden Bilanzberichtigung nicht bereits mit dem Antrag auf Bilanzberichtigung eine geänderte Bilanz einreichen. Ggf. wird die Antragstellerin dieses jedoch für Zwecke des Hauptsacheverfahrens nachholen müssen.

Fundstelle

[FG Sachsen-Anhalt](#), Beschluss vom 24.06.2009 (rechtskräftig), Az. 3 V 1829/08, EFG 2009, S. 1918.

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.