

IBR-Beitrag: Urteilsbesprechung

Die steuerlich verlustfreie Bewertung von halbfertigen Bauten umfasst den gesamten Bauauftrag

1. Das Verbot der Rückstellungen für drohende Verluste (§ 5 Abs. 4a EStG) begrenzt eine mögliche Teilwertabschreibung nicht.
2. Die Teilwertabschreibung auf teilfertige Bauten auf fremden Grund und Boden ist nicht nur hinsichtlich des dem jeweiligen Stand der Fertigstellung entsprechenden, auf die Bauten entfallenden Anteils der vereinbarten Vergütung, sondern hinsichtlich des gesamten Verlustes auf dem noch nicht abgewickelten Bauauftrag zulässig.

BFH, Urteil vom 07.09.2005, VIII R 1/03
EStG § 5 Abs. 1, Abs. 4a, § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3, Abs. 1 Nr. 2 Satz 2
HGB § 249 Abs. 1, § 266 Abs. 2

Problem/Sachverhalt

Der Sachverhalt ist denkbar einfach, aber mit großer praktischer Breitenwirkung. Ein Bauunternehmer erstellte auf dem Grundstück des Auftraggebers Bauwerke – die streitigen Bauaufträge waren verlustträchtig. In der Bilanzierungspraxis spricht man hier von „Verlusten im Auftragsbestand“. Unstreitig waren hierfür Teilwertabschreibungen möglich bzw. außerplanmäßige Abschreibungen (handelsrechtlich) erforderlich. Es ging im vorliegenden Fall „nur noch über die Höhe der Teilwertabschreibung“. Das Finanzamt wollte im Gefolge des BMF-Schreiben vom 14.11.2000 (BStBl 12000, 1514) die in den jeweiligen Aufträgen „steckenden“ Verluste nur anteilig berücksichtigen, nämlich mit dem bis zum Bilanzstichtag abgearbeiteten Leistungsanteil. Die Klägerin beehrte eine Teilwertabschreibung auf der Basis gesamten in den Aufträgen enthaltenen Verluste. Damit musste der Bundesfinanzhof letztinstanzlich darüber urteilen, ob die Klägerin für das Jahr 1997 DM 463.214,00 und DM 573.345,00 für 1998 weniger Einkommensteuer zu versteuern hatte und darüber hinaus die Gewerbesteuermessbeträge für die Jahre 1997 und 1998 auf dieser Grundlage festgesetzt werden mussten.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof gab dem Bauherrn Recht. Er hat deshalb die Teilwertabschreibung auf der Basis der gesamten in den Aufträgen enthaltenen Verluste berechnet.

Auslöser des Rechtsstreit war die Abschaffung der sog. Drohverlustrückstellung ab dem Veranlagungszeitraum 1997. Das Finanzamt sah nämlich in der am Bilanzstichtag noch nicht gearbeiteten Leistung ein sog. schwebendes Geschäft, für das die Drohverlustrückstellung nicht mehr zulässig sei. Dem widerspricht der BFH. Die Bewertung von Vorräten habe nichts mit dem Ansatz und der Bewertung von schwebenden Geschäften zu tun. Vielmehr bestehe zwischen den beiden Bilanzposten ein Konkurrenzverhältnis. Und dieses entscheidet der BFH zu Gunsten der Teilwertabschreibung auf dem Bilanzposten "unfertige Erzeugnisse". Dem entsprach bisher schon die absolut herrschende Meinung. Durch diese grundlegende Weichenstellung war die weitere Rechtsfindung vorgegeben. Der Teilwertgedanke musste auf den streitigen Sachverhalt der verlustträchtigen unvollendeten Bauleistung angewendet werden: Der gedachte Erwerber des gesamten Unternehmens wird selbstverständlich die in den „gekauften“ Aufträgen enthaltenen Verluste preismindernd berücksichtigen.

Praxishinweis

Das Urteil bringt die erwünschte Klarheit bei der verlustfreien Bewertung von halbfertigen Bauten. Das Urteil ist nicht nur auf den entscheidenden Fall unfertiger Bauleistungen anzuwenden, sondern auf alle Fälle unfertiger Erzeugnisse.