

TE Vwgh Erkenntnis 2001/6/22 2001/13/0021

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.06.2001

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §10;

EStG 1988 §4 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde der N AG in G, vertreten durch Dr. Robert Briem, Rechtsanwalt in Wien I, Volksgartenstraße 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat IVa, vom 1. Dezember 2000, Zl. RV/024-11/15/2000, betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1994 und 1995, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft bezeichnet sich als weltweit führender Hersteller und Entwickler von fortschrittlicher Glücksspieltechnologie, wie insbesondere von Münzglücksspielautomaten für Spielcasinos, elektronischen Dart-Automaten, Videosimulatoren und diversen Nischenprodukten für den internationalen Glücksspielmarkt. Des Weiteren betreibt sie Casinos und Spielhallen mit zahlreichen Niederlassungen in mehreren Ländern. Im Rahmen der Tätigkeit ihrer Forschungs- und Entwicklungsabteilung wurden in den Streitjahren verschiedene Patente und Herstellungsverfahren entwickelt und teilweise mit Rücksicht auf den Markt angepasst und weiterentwickelt. Für diese Forschungstätigkeiten nahm die Beschwerdeführerin in den Streitjahren einen Forschungsfreibetrag gemäß § 4 Abs. 4 Z. 4 EStG 1988 im Ausmaß von 12 % in Anspruch und machte gleichzeitig für die selbst hergestellten immateriellen Wirtschaftsgüter einen Investitionsfreibetrag nach § 10 Abs. 1 EStG 1988 im jeweiligen Höchstausmaß von 10 % bzw. 6 % geltend.

Um die Berechtigung der Beschwerdeführerin zur Geltendmachung des Investitionsfreibetrages von den selbst hergestellten immateriellen Wirtschaftsgütern geht der dem Beschwerdefall zu Grunde liegende Streit. Das Finanzamt versagte die steuerliche Anerkennung der Investitionsfreibeträge in den Streitjahren mit der Begründung, dass in der

Berechnungsgrundlage für den Investitionsfreibetrag Aufwendungen enthalten seien, die bereits im Rahmen des Forschungsfreibetrages nach § 4 Abs. 4 Z. 4 EStG 1988 berücksichtigt worden seien, und dass eine Geltendmachung von Investitionsfreibeträgen von nicht aktivierungsfähigen Wirtschaftsgütern ausgeschlossen sei. Die belangte Behörde stellte im angefochtenen Bescheid zunächst das Vorliegen eines Wirtschaftsgutes im Umfang bloßer Weiterentwicklungen und Verbesserungen von Erfindungen und Herstellungsverfahren in Frage, vertrat in der Folge aber die Auffassung, die Voraussetzungen für die Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages lägen auch dann nicht vor, wenn man den Wirtschaftsgutcharakter der Aufwendungen zur Entwicklung und Verbesserung der bestehenden Patente bejahen wollte. Eine Interpretation der Bestimmung des § 10 EStG 1988 führe nämlich zur Einsicht, dass für selbst erstellte immaterielle Wirtschaftsgüter, die dem in § 4 Abs. 1 EStG 1988 geregelten Abzugsverbot unterliegen, ein Investitionsfreibetrag nach § 10 EStG 1988 nicht in Anspruch genommen werden könne.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 4 Abs. 1 vorletzter Satz EStG 1988 ordnet an, dass für unkörperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens ein Aktivposten nur angesetzt werden darf, wenn sie entgeltlich erworben worden sind.

Bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren Anlagegütern kann der Steuerpflichtige nach § 10 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 einen Investitionsfreibetrag von höchstens 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd geltend machen. Der Investitionsfreibetrag beträgt nach § 10 Abs. 1 Satz 2 EStG 1988 in seiner durch BGBl. Nr. 297/1995 gestalteten Fassung von den nach dem 31. März 1994 anfallenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten höchstens 15 %, von den nach dem 30. April 1995 anfallenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten höchstens 9 %. Die Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) wird nach dem dritten Satz der genannten Bestimmung (schon in der Stammfassung des Gesetzes) dadurch nicht berührt.

Nach § 10 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988 in seiner durch BGBl. Nr. 818/1993 gestalteten Fassung beträgt der Investitionsfreibetrag für unkörperliche Wirtschaftsgüter höchstens 10 %. Mit der Novelle BGBl. Nr. 297/1995 wurde der Bestimmung des § 10 Abs. 4 EStG 1988 ein weiterer Satz angefügt, welcher in seinem ersten, hier interessierenden Halbsatz anordnet, dass für Kraftfahrzeuge und für unkörperliche Wirtschaftsgüter der Investitionsfreibetrag von den nach dem 30. April 1995 anfallenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten höchstens 6 % beträgt.

Gemäß § 10 Abs. 5 EStG 1988 in seiner durch BGBl. Nr. 253/1993 und Nr. 818/1993 gestalteten Fassung darf ein Investitionsfreibetrag in folgenden Fällen weder gewinnmindernd noch durch bestimmungsgemäße Verwendung einer Investitionsrücklage (eines steuerfreien Betrages) geltend gemacht werden:

...

-

Für geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 abgesetzt werden.

...

-

Für Rechte auf entgeltliche Überlassung von Wirtschaftsgütern, ausgenommen die Werknutzungsbewilligung und das Werknutzungsrecht im Sinne des Urheberrechtsgesetzes, gewerbliche Schutzrechte, gewerbliche Erfahrungen und Berechtigungen.

-

Für unkörperliche Wirtschaftsgüter, die zur entgeltlichen Überlassung bestimmt sind, sowie für unkörperliche Wirtschaftsgüter, die von einem Konzernunternehmen innerhalb eines Konzerns im Sinne des § 15 des Aktiengesetzes erworben werden.

Nach § 10 Abs. 7 EStG 1988 (schon in seiner Stammfassung) kann der Investitionsfreibetrag nur im Jahr der Anschaffung oder Herstellung geltend gemacht werden. Erstreckt sich die Anschaffung oder Herstellung von Anlagegütern über einen Bilanzstichtag hinaus, so kann der Investitionsfreibetrag bereits von den in der jeweiligen Bilanz zu aktivierenden Teilbeträgen der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die auf das einzelne Jahr entfallen, geltend gemacht werden. Ändern sich nachträglich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, dann ist der Investitionsfreibetrag im Jahr der Änderung entsprechend anzupassen (zu erhöhen oder zu vermindern).

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahre erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), sind gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). § 8 leg. cit. handelt von den Sonderformen der Absetzung für Abnutzung.

Nach § 13 EStG 1988 schließlich können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn diese Kosten für das einzelne Anlagegut S 5.000,- nicht übersteigen (geringwertige Wirtschaftsgüter).

Die von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid vorgenommene rechtliche Beurteilung lässt sich wie folgt zusammenfassen:

Die Wirtschaftsgüter, für deren Herstellung der Investitionsfreibetrag begehrt werde, entzögen sich im Grunde des § 4 Abs. 1 vorletzter Satz EStG 1988 ihrer Aktivierung. Einzuräumen sei der Beschwerdeführerin, dass Aktivierungsfähigkeit keine notwendige Bedingung der Wirtschaftsgutqualität sei, weshalb auch die unter das in § 4 Abs. 1 EStG 1988 verankerte Aktivierungsverbot fallenden selbst erstellten unkörperlichen Vermögenswerte als Wirtschaftsgüter gälten. Ergebe sich nun aus § 10 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 zwar noch kein zwingender Hinweis darauf, dass der Investitionsfreibetrag nur für aktivierungsfähige Wirtschaftsgüter geltend gemacht werden könne, lasse sich aber ein Anhaltspunkt für diese Annahme zunächst schon aus dem dritten Satz des § 10 Abs. 1 EStG 1988 entnehmen, welcher davon spreche, dass die Absetzung für Abnutzung nach den §§ 7 und 8 leg. cit. nicht berührt werde. Die Absetzung für Abnutzung nach den §§ 7 und 8 EStG 1988 komme nur für aktivierungsfähige Anlagegüter in Frage. Deute man den Investitionsfreibetrag mit dem Schrifttum als eine Zusatzabschreibung, dann spreche schon dies für das Erfordernis einer Aktivierungsfähigkeit des betroffenen Wirtschaftsgutes. Die Bestimmung des § 10 Abs. 7 EStG 1988 gehe ganz ausdrücklich von zu aktivierenden Teilbeträgen aus und impliziere damit eine Aktivierung der Anlagegüter, für die ein Investitionsfreibetrag in Anspruch genommen werden solle. Würde man die Möglichkeit der Inanspruchnahme eines Investitionsfreibetrages für ein nicht aktivierungsfähiges Wirtschaftsgut bejahen, so könnte der Investitionsfreibetrag im Falle des § 10 Abs. 7 EStG 1988 bei einem solchen Wirtschaftsgut aber ohne ersichtlichen Grund stets erst bei der Fertigstellung des Gutes zustehen. Auch aus dem in § 10 Abs. 5 EStG 1988 angeführten Ausschlussgrund geringwertiger Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 leg. cit. abgesetzt werden, lasse sich ein Indiz für die Anforderung der Aktivierungsfähigkeit eines dem Investitionsfreibetrag zugänglichen Wirtschaftsgutes gewinnen. Eröffne doch die Bestimmung des § 13 EStG 1988 dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht; gesetzlich ausgeschlossen worden sei der Investitionsfreibetrag für ein geringwertiges Wirtschaftsgut eben in dem Fall, in welchem der Steuerpflichtige seine Wahl gegen die Aktivierung treffe. Auch ein Hinweis auf den Willen des historischen Gesetzgebers liege vor. Im Rahmen der mit der Novelle BGBl. Nr. 253/1993 erfolgten Neufassung des § 10 Abs. 5 EStG 1988 sei einerseits der Ausschluss des Investitionsfreibetrages auch für Rechte auf entgeltliche Überlassung von Wirtschaftsgütern gesetzlich verankert worden, seien hievon andererseits jedoch u.a. Werknutzungsbewilligungen und das Werknutzungsrecht im Sinne des Urheberrechtsgesetzes sowie gewerbliche Schutzrechte von diesem Verbot ausdrücklich ausgenommen worden. Dem Bericht des Finanzausschusses (996 der Beilagen XVIII. GP) zufolge bedürfte es im Hinblick auf das in § 4 Abs. 1 EStG 1988 geregelte Aktivierungsverbot insofern keines ausdrücklichen Ausschlusses dieser Nutzungsrechte vom Investitionsfreibetrag, weil in diesen Fällen mangels Aktivierbarkeit der Aufwendungen für die Erstellung des geschützten Wirtschaftsgutes die Möglichkeit einer Doppelinanspruchnahme einmal für das körperliche Vermögensgut und ein weiteres Mal für das Nutzungsrecht im Allgemeinen nicht gegeben sei. Diese Gesetzesmaterialien zeigten, dass ein Investitionsfreibetrag für die vom Aktivierungsverbot betroffenen Wirtschaftsgüter vom historischen Gesetzgeber nicht vorgesehen gewesen sei. Nicht zuletzt sei auf die vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 18. Jänner 1983, 82/14/0114 und 0137, vertretene Auffassung hinzuweisen, der Investitionsfreibetrag sei ein Instrument zur Förderung langfristig produktiver Investitionen. Diesem Gesetzeszweck widerspräche es, den Investitionsfreibetrag für solche immateriellen Werte zuzulassen, die als ungewiss angesehen werden müssten; es könne der Investitionsfreibetrag deshalb auch unter diesem Gesichtspunkt nur für solche Güter geltend gemacht werden, deren durch Anschaffungskosten bestätigter Wert als Aktivposten im Anlagevermögen in Erscheinung trete.

Diesem von der belangten Behörde nach den Methoden der systematischen, historischen und teleologischen Gesetzesinterpretation gefundenen Auslegungsergebnis, das auch im Schrifttum vertreten wird (Doralt, EStG4, § 10 Tz 6, Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Tz 38 zu § 10 EStG 1988, Herzog, Das Aktivierungsverbot für

unkörperliche Wirtschaftsgüter nach § 4 Abs. 1 EStG 1988, RdW 1990/1, 29ff, 32), pflichtet der Verwaltungsgerichtshof bei. Die von der Beschwerdeführerin gegen diese Auslegung vorgetragenen und in einem Teil des Schrifttums (Hofians, Immaterielle Werte in Jahresabschluss, Steuerbilanz und Einheitswertermittlung, Wien 1992, 203, sowie Rohatschek, IFB von selbst erstellten unkörperlichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, SWK 1994/7, A 171f) geäußerten Einwände vermögen nicht zu überzeugen:

Soweit die Beschwerdeführerin zunächst ausführt, dass das Aktivierungsverbot des § 4 Abs. 1 EStG 1988 dem Wirtschaftsgutcharakter ihrer Erfindungen und Patente nicht entgegenstehe, befindet sie sich mit dieser Auffassung, wie sie ohnehin einräumt, mit der belangten Behörde im Einklang. Das in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin zitierte hg. Erkenntnis vom 19. September 1995, Slg. N.F. Nr. 7031/F, allerdings spricht schon gegen den von der Beschwerdeführerin im Folgenden eingenommenen Rechtsstandpunkt insofern, als der Verwaltungsgerichtshof es in diesem Erkenntnis als rechtens beurteilt hat, dass ein Investitionsfreibetrag, der für nicht aktivierungsfähige Anschaffungsaufwendungen gebildet worden war, aufgelöst wurde.

Den Hinweis auf die Bestimmungen über die Absetzung für Abnutzung im dritten Satz der Bestimmung des § 10 Abs. 1 EStG 1988 sieht die Beschwerdeführerin nur als Klarstellung an, aus welcher sich die Voraussetzung einer Aktivierung für ein dem Investitionsfreibetrag zugängliches Wirtschaftsgut nicht entnehmen lasse. Die belangte Behörde hat ihre Auslegung auf diesen Hinweis allein nicht gestützt; Indizienwirkung im Auslegungsprozess konnte dieser Hinweis des dritten Satzes des § 10 Abs. 1 EStG 1988 aber durchaus entfalten, wenn man die methodische Nähe dieses Rechtsinstitutes zu jenem der Absetzung für Abnutzung bedenkt (siehe Quantschnigg/Schuch, a.a.O., Tz 1 zu § 10 EStG 1988, Doralt, a.a.O., § 10 Tz 1 ff, Rohatschek, a.a.O.).

Die Bestimmung des § 10 Abs. 7 EStG 1988 sieht die Beschwerdeführerin, gestützt auf den zuletzt genannten Autor, lediglich als Spezialvorschrift für Teilanschaffungs- und Herstellungskosten an, aus welcher eine allgemeine Voraussetzung der Aktivierung für die Inanspruchnahme des Investitionsfreibetrages nicht abgeleitet werden könne. Dass unter der Annahme der Möglichkeit einer Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages auch für nicht aktivierungsfähige Wirtschaftsgüter im Teilerstellungsfalle aber - sachlich nicht begründete - ungleiche Ergebnisse gegenüber aktivierungsfähigen Wirtschaftsgütern die Folge wären, wie Herzog, a.a.O., zutreffend aufzeigt, wird weder von der Beschwerde, noch von jenem Autor entkräftet, auf den sie sich im gegebenen Zusammenhang stützt. Aus dem Wortlaut des § 10 Abs. 7 EStG 1988, der vom Vorliegen eines aktivierungsfähigen Wirtschaftsgutes gleichsam selbstverständlich ausgeht, indem er für den Teilerstellungsfalle eines nicht aktivierungsfähigen Wirtschaftsgutes nichts aussagt, lässt sich durchaus ein weiteres deutliches Indiz dafür entnehmen, dass der Gesetzgeber den Investitionsfreibetrag nur für aktivierungsfähige Wirtschaftsgüter vorgesehen hat. Dem in diesem Zusammenhang von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid gegebenen Hinweis auf den durch die angeführten Gesetzesmaterialien dokumentierten Willen des historischen Gesetzgebers vermag die Beschwerde nichts entgegenzusetzen.

Die Beschwerde argumentiert im Zusammenhang mit dem gesetzgeberischen Willen vielmehr mit dem durch die Novelle BGBl. Nr. 297/1995 der Bestimmung des § 10 Abs. 4 EStG 1988 angeführten letzten Satz, nach dessen Wortlaut für Kraftfahrzeuge und für unkörperliche Wirtschaftsgüter der Investitionsfreibetrag von den nach dem 30. April 1995 anfallenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten höchstens 6 % beträgt. Dem Gesetzgeber könne nicht unterstellt werden, meint die Beschwerdeführerin, in einer Bestimmung die Berechnungsgrundlage des Investitionsfreibetrages für solche Wirtschaftsgüter geregelt zu haben, für die ein solcher gar nicht zustehen solle. Da selbst hergestellte Kraftfahrzeuge im Regelfall dem Umlaufvermögen zuzuordnen seien, für welches grundsätzlich kein Investitionsfreibetrag zustehe, müsse sich der in § 10 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988 verwendete Begriff der Herstellungskosten wohl auch auf unkörperliche Wirtschaftsgüter beziehen, weil der Gesetzgeber sonst einen Tatbestand geschaffen hätte, dem faktisch kein Sachverhalt subsumiert werden könnte. Auch dieses Argument überzeugt nicht. Abgesehen davon, dass das Entstehen von Herstellungskosten bei im Anlagevermögen befindlichen Kraftfahrzeugen nicht denkunmöglich ist, wie die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend aufzeigt, ist der Beschwerdeführerin zu diesem Einwand zu erwidern, dass der Begriff der "Anschaffungs- und Herstellungskosten" sich in der Steuerrechtssprache als Begriffspaar derart eingelebt hat, dass aus der Verwendung dieses gängigen Doppelbegriffes durch den Gesetzgeber auch in einem Fall, in welchem sachbezogen von der Realisierung nur eines

Tatbestandes dieses Paarbegriffes ausgegangen werden könnte, Schlüsse auf einen besonderen gesetzgeberischen Willen durch die gegebenenfalls unreflektierte Verwendung dieses Begriffspaares nicht ohne weiteres gezogen werden dürften.

Die Beschwerdeführerin macht weiters geltend, es seien jene Fälle, in denen ein Investitionsfreibetrag nicht beansprucht werden könne, in § 10 Abs. 5 EStG 1988 erschöpfend aufgezählt. Auf unkörperliche Wirtschaftsgüter werde auch in dieser erschöpfenden Aufzählung explizit eingegangen. Ein Ausschluss des Investitionsfreibetrages für selbst erstellte unkörperliche Wirtschaftsgüter finde sich in der Vorschrift nicht. Dies lasse nur den Schluss zu, dass in solchen Fällen der Investitionsfreibetrag eben geltend gemacht werden könne. Dem ist zu erwidern, dass es einer Aufnahme selbst erstellter unkörperlicher Wirtschaftsgüter in den Katalog der Ausschlüsse vom Investitionsfreibetrag des § 10 Abs. 5 EStG 1988 dann nicht bedurfte, wenn die Aktivierungsfähigkeit eines Wirtschaftsgutes vom Gesetzgeber als logisch vorgegebene Grundvoraussetzung der Möglichkeit des Investitionsfreibetrages angesehen worden war. Dafür aber, dass der Gesetzgeber von einer solchen Vorstellung ausgegangen ist, sprechen neben dem Wortlaut des § 10 Abs. 7 EStG 1988 und dem Hinweis im dritten Satz des § 10 Abs. 1 leg. cit. auch die von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid wiedergegebenen Gesetzesmaterialien, in welchen die Frage einer Möglichkeit des Investitionsfreibetrages für nicht aktivierungsfähige Wirtschaftsgüter gar nicht problematisiert, sondern als selbstverständlich nicht bestehend unterstellt wird. Der in den Katalog der Ausschlussstatbestände des § 10 Abs. 5 EStG 1988 aufgenommene Tatbestand geringwertiger Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 EStG 1988 abgesetzt werden, spricht erneut für das behördliche Auslegungsergebnis, weil dieser Ausschluss von der Inanspruchnahme des Investitionsfreibetrages als Folge (nur) der Wahlentscheidung des Steuerpflichtigen gegen die Aktivierung eines solchen Wirtschaftsgutes statuiert wird.

Unter Berufung auf Hofians, a.a.O., meint die Beschwerdeführerin, selbst erstellte unkörperliche Wirtschaftsgüter seien, wenn ihnen auch durch § 4 Abs. 1 EStG 1988 die Aktivierung versagt bleibe, dennoch weiterhin als "abstrakt bilanzierungsfähige Wirtschaftsgüter" anzusehen. Welchen Beitrag der vom genannten Autor verwendete Begriff der "abstrakten Aktivierungsfähigkeit" gesetzlich konkret als nicht aktivierbar statuiertes Wirtschaftsgüter leisten soll, vermag der Verwaltungsgerichtshof nicht nachzuvollziehen. Auch der von der Beschwerde ins Treffen geführte Umstand, dass der Investitionsfreibetrag schon länger dem Rechtsbestand angehörte als das Aktivierungsverbot des § 4 Abs. 1 EStG 1988, ist kein schlagkräftiges Argument. Wenn selbst hergestellte unkörperliche Wirtschaftsgüter bis zum Jahre 1988 als aktivierungsfähig galten, ändert dies nichts an der gesetzgeberischen Entscheidung, im Einkommensteuergesetz 1988 für solche Wirtschaftsgüter unter dem Gesichtspunkt des Vorsichtsprinzips (siehe Ruppe, Immaterielle Wirtschaftsgüter, speziell Firmenwert, nach der Steuerreform, in GesRZ 1988, 186 ff) ein Aktivierungsverbot zu statuieren. Wenn sich die Beschwerdeführerin der Kritik Ruppes, a.a.O., an der These anschließt, dass immaterielle Werte generell unsicherer seien als materielle und dass selbst hergestellte immaterielle Werte unsicherer seien als angeschaffte, dann muss dem erwidert werden, dass der Gesetzgeber, wie auch der genannte Autor einräumt, sich diese These nun einmal zu Eigen gemacht und auf der Grundlage dieser Anschauung die gesetzgeberische Entscheidung für das Aktivierungsverbot selbst erstellter unkörperlicher Wirtschaftsgüter getroffen hat. Vor diesem Hintergrund kann es entgegen der Auffassung der Beschwerde auch nicht als verfehlt betrachtet werden, wenn die belangte Behörde sich auch auf das hg. Erkenntnis vom 18. Jänner 1983, 82/14/0114, 0137, gestützt hat, in welchem der Gerichtshof den Zweck des Investitionsfreibetrages in der Förderung langfristiger produktiver Investitionen gesehen hat. Grundet sich das Aktivierungsverbot für selbst erstellte unkörperliche Wirtschaftsgüter auf ein aus dem Vorsichtsprinzip erfließendes Misstrauen in selbst erstellte unkörperliche Wirtschaftsgüter, deren Wert durch Anschaffungskosten noch keine Bestätigung gefunden hat, dann widerspräche die Gewährung eines Investitionsfreibetrages für ein solches Gut auch dem im genannten Erkenntnis artikulierten Gesetzeszweck. Die Einführung des Aktivierungsverbotes für unkörperliche Wirtschaftsgüter erstmals für das Wirtschaftsjahr 1989 ändert an der Tragfähigkeit auch dieses behördlichen Argumentes nichts, weil die gesetzgeberische Wertentscheidung zu Lasten der selbst erstellten unkörperlichen Wirtschaftsgüter erst mit Wirkung für das Jahr 1989 getroffen wurde, weshalb auch das Argument aus dem Gesetzeszweck eben erst mit der durch diese Wertentscheidung des Gesetzgebers geschaffenen Rechtslage greift.

Da sich das von der belangten Behörde gefundene Auslegungsergebnis, das für selbst erstellte unkörperliche Wirtschaftsgüter statuierte Aktivierungsverbot des § 4 Abs. 1 EStG 1988 stehe der Zuerkennung eines Investitionsfreibetrages für solche Wirtschaftsgüter hindernd entgegen, als zutreffend erweist, erübrigte sich ein

Eingehen auf das von der belangten Behörde zusätzlich noch gebrauchte Argument der Vermeidung einer Doppelbegünstigung durch den Zusammenfall betroffener Aufwendungen in die Berechnungsgrundlage für den Forschungsfreibetrag nach § 4 Abs. 4 Z. 4 EStG 1988 einerseits und für den Investitionsfreibetrag nach § 10 EStG 1988 andererseits. In gleicher Weise war eine Befassung mit der Rüge eines Verfahrensmangels nicht mehr erforderlich, welche nur die Frage der Beurteilbarkeit der betroffenen Aufwendungen als solche zur Herstellung von Wirtschaftsgütern betrifft.

Die Beschwerde erwies sich damit als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwändersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 22. Juni 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:2001130021.X00

Im RIS seit

23.10.2001

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at