

# TE Vwgh Erkenntnis 2013/12/19 2012/15/0024

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.12.2013

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 § 6 Z5;

EStG 1988 § 6;

EStG 1988 § 8;

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001

27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 8 heute
2. EStG 1988 § 8 gültig ab 25.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
3. EStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
4. EStG 1988 § 8 gültig von 14.01.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
5. EStG 1988 § 8 gültig von 30.12.2000 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000

6. EStG 1988 § 8 gültig von 01.05.1996 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

7. EStG 1988 § 8 gültig von 30.07.1988 bis 30.04.1996

### **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger sowie Senatspräsident Dr. Zorn, die Hofrätin Dr. Büsser und die Hofräte MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des J R in R, vertreten durch die Roppenser & Partner Steuerberatung GmbH in 4600 Wels, Konrad-Meindl-Straße 11, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 14. Dezember 2011, Zl. RV/1102-L/07, betreffend Einkommensteuer 2001 bis 2003, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Der Beschwerdeführer erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einem Schotterwerk. Er ermittelt den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich.

Für Zwecke der Absetzung für Substanzverringerung (im Folgenden: AfS) in Form des abgebauten Schotters ist der Beschwerdeführer in den Streitjahren 2001 bis 2003 davon ausgegangen, dass die jährlich im Rahmen des Gewerbebetriebes abgebaute (und veräußerte) Schottermenge erst in diesem Jahr in den Betrieb eingelegt und sofort verbraucht worden sei. Er hat daher der AfS einen Wert angesetzt, den er für den aktuellen Teilwert der Streitjahre hielt (1,09 EUR pro m<sup>3</sup>).

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass der Einlagewert des Schotters mit den fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des seinerzeitigen unentgeltlichen Erwerbes bzw. dem seinerzeitigen Einlagewert anzusetzen sei. Eine jährliche Neubewertung könne nicht erfolgen. Im Einlagezeitpunkt sei das gesamte Schottervorkommen eingelegt worden. Ein späterer Zukauf von Grundstücken habe nicht stattgefunden. Die AfS sei daher mit einem Wert von bloß 5 S bzw. 0,363 EUR/m<sup>3</sup> zu berechnen.

Der Prüfer traf weiters die Feststellung, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2001 bis 2003 Lizenzzahlungen an seinen Sohn von jährlich 80.000 EUR als Betriebsausgaben geltend gemacht habe. Diese beträfen die Erfindung "Fördereinrichtung für Mischfahrzeuge". Die Vereinbarung über die Lizenzzahlung datiere vom 8. Oktober 2012. Sie sei im Nachhinein und somit rückwirkend geschlossen worden. Weder der Beschwerdeführer noch sein Sohn hätten erklären können, wie die Höhe der bezahlten Beträge zustande gekommen sei. Es habe auch nicht dargelegt werden können, welche Rechte der Beschwerdeführer mit diesen Zahlungen erworben habe. Der Beschwerdeführer habe die Fördereinrichtung nur einmal an ein fremdes Unternehmen weiterverkauft. Um eine jährliche Lizenzzahlung von 80.000 EUR zu rechtfertigen, hätten zumindest 20 Fördereinrichtungen pro Jahr verkauft werden müssen. Nach Ansicht des Prüfers entspreche die Vereinbarung nicht den Voraussetzungen, die für die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen unter nahen Angehörigen bestünden. Die unter dem Titel Lizenzen bezahlten Beträge seien daher nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechend ergangenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 2001 bis 2003 brachte der Beschwerdeführer Berufung ein. Er führte aus, zur Frage der AfS habe der damalige Finanzamtsvorstand die Meinung vertreten, die jährlich abgebaute Menge Schotter werde jeweils in diesem Jahr in das Betriebsvermögen eingebracht. Dies sei der für die Bewertung der Einlage des Schotters maßgebliche Zeitpunkt. Dieser Meinung habe sich der Beschwerdeführer angeschlossen und den Wert für die Streitjahre mit 1,09 EUR/m<sup>3</sup> ermittelt. Sollte für den Einlagewert tatsächlich auf den Zeitpunkt des seinerzeitigen unentgeltlichen Erwerbes abzustellen sein, so wäre eine außerordentliche Abschreibung (Teilwertabschreibung des Schottervorkommens) zu berücksichtigen, welche sich aus einem behördlich auferlegten Abbauverbot ergebe. Dieses Abbauverbot führe zu einem Verlust von 460.000 m<sup>3</sup> Schotter. Bei einer ursprünglichen Bewertung von 5 S/m<sup>3</sup> ergebe dies eine außerordentliche Abschreibung von 2.015.000 S im Jahre 2001. Der reale Verlust zeige sich, wenn man dabei den Schotterpreis von ca. 1,5 bis 2 EUR/m<sup>3</sup> zugrunde lege.

Hinsichtlich der Lizenzzahlungen wurde in der Berufung vorgebracht, diese seien vor Einreichung der Erfindung zum Patent unter der Bedingung zugesagt worden, dass die Erfindung tatsächlich zum Patent erhoben werde. Die Höhe des gezahlten Betrages habe sich "nach Erfahrungswerten" gerichtet. Der Beschwerdeführer selbst sei nicht an der Erfindung beteiligt gewesen, wohl aber an der praktischen Umsetzung, die sich als langwierig erwiesen habe. Mit den Zahlungen seien die Rechte auf Verwendung der Erfindung samt der Weiterentwicklung erworben worden. Gem. § 10 PatG seien bereits zugesagte und auch empfangene Vergütungen keinesfalls rückzuzahlen. Deshalb sei auch eine Reduzierung der Lizenzzahlung nicht möglich, auch wenn das Patent bisher noch nicht in dem Umfang genutzt werde, wie das zunächst geplant gewesen sei. Die Zahlungen von jeweils 80.000 EUR in den Jahren 2001 und 2002 müssten daher als Betriebsausgaben anerkannt werden. Hinsichtlich der Lizenzzahlungen wurde in der Berufung vorgebracht, diese seien vor Einreichung der Erfindung zum Patent unter der Bedingung zugesagt worden, dass die Erfindung tatsächlich zum Patent erhoben werde. Die Höhe des gezahlten Betrages habe sich "nach Erfahrungswerten" gerichtet. Der Beschwerdeführer selbst sei nicht an der Erfindung beteiligt gewesen, wohl aber an der praktischen Umsetzung, die sich als langwierig erwiesen habe. Mit den Zahlungen seien die Rechte auf Verwendung der Erfindung samt der Weiterentwicklung erworben worden. Gem. Paragraph 10, PatG seien bereits zugesagte und auch empfangene Vergütungen keinesfalls rückzuzahlen. Deshalb sei auch eine Reduzierung der Lizenzzahlung nicht möglich, auch wenn das Patent bisher noch nicht in dem Umfang genutzt werde, wie das zunächst geplant gewesen sei. Die Zahlungen von jeweils 80.000 EUR in den Jahren 2001 und 2002 müssten daher als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Der Prüfer führte in einer Stellungnahme zur Berufung aus, nach der Rechtsprechung müsse das gesamten abbauwürdige Schottervorkommen bei Betriebsbeginn bzw. zum Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes durch den Betriebsinhaber mit dem Teilwert aktiviert werden (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 29. März 2006, 2004/14/0063). Unverwertbares Schottervorkommen sei nicht zu aktivieren, da auch ein Erwerber des Schottervorkommens nicht bereit gewesen wäre, hierfür zu bezahlen. Nachträgliche Erhöhungen des Einlagewertes seien nicht zulässig. Mit dieser Vorgangsweise sei gewährleistet, dass der Beschwerdeführer nicht besser und auch nicht schlechter gestellt werde als jemand, der die Grundstücke und die betreffenden Schottervorkommen im Kaufwege erworben habe.

Der Prüfer führte weiters aus, die Schottergrube sei dem Beschwerdeführer im Jahr 1971 von seinem Vater übergeben worden. Auf der Grundlage von im Einzelnen dargestellter Berechnungen kommt der Prüfer zum Ergebnis, der Bodenschatz (Schotter) habe damals 1,120.000 m<sup>3</sup> umfasst. Der Wert sei für das Jahr 1971 mit 3 S/m<sup>3</sup> anzusetzen. Somit ergebe sich für das Jahr 1971 ein zu aktivierender Wert von insgesamt 3,360.000 S. "Da jedoch die in den Jahren bis 2000 in den Steuererklärungen geltend gemachten Absetzungen für Substanzverringerung rd. 4.300.000 S betrugen, ist das Schottervorkommen, nach Ansicht des Prüfers, bereits zur Gänze abgeschrieben."

Die begehrte Teilwertabschreibung des Schottervorkommens (2.015.000 S wegen eines "Abbauverlustes" von 461.400 m<sup>3</sup>) beziehe sich auf das Schottervorkommen im Uferbereich der Traun. Nach Ansicht des Prüfers sei dieses Schottervorkommen in den fiktiven Anschaffungskosten gar nicht enthalten, weil im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes nicht mit einer Abbaubewilligung durch "Landeinwärtsverlagerung der Uferböschung" zu rechnen gewesen sei. Die in der verwaltungsbehördlichen Verhandlungsschrift vom 7. März 1988 (Verfahren vor der Bezirkshauptmannschaft) festgehaltene Beurteilung des naturbehördlichen Sachverständigen hinsichtlich eines "langfristigen Endgestaltungszieles einer Landeinwärtsverlegung" berechtige auch nicht dazu, ein zusätzliches Vorkommen zu aktivieren. Diese mögliche Zukunftsprognose habe auf die fiktiven Anschaffungskosten keinen Einfluss gehabt; es sei diesbezüglich im Bescheid der Bezirkshauptmannschaft Gmunden vom 14. März 1988 oder in anderen Bescheiden ein Abbau auch nicht bewilligt worden. Bei der betreffenden Schottermenge handle es sich damit gar nicht um notwendiges Betriebsvermögen.

Falls jedoch notwendiges Betriebsvermögen anzunehmen wäre, könnte die Teilwertabschreibung keinesfalls im Jahre 2001 vorgenommen werden, weil bereits in der Verhandlungsschrift vom 18. März 1999 ein Abbau der Traunböschung versagt worden sei ("aus

naturschutzrechtlicher Sicht: ... der betroffenen Traunböschung

kommt höchste Schutzwürdigkeit bei, sie ist jedenfalls zu belassen.")). Dies werde auch im Bescheid der Bezirkshauptmannschaft Gmunden vom 6. Februar 2000 im Spruch folgendermaßen zum Ausdruck gebracht: "Im Böschungsbereich bzw. im traunnahen Bereich darf aber - zum Schutz der Traunböschung - kein weiterer Abbau

erfolgen; es ist ein Bereich von 80 m von der traunseitigen Parzellengrenze der Wegparzelle ... zur Schottergrube hin vom Abbau freizuhalten". Eine etwaige Teilwertabschreibung wäre daher bereits zum 31. Dezember 1999 vorzunehmen gewesen.

Zur Frage der Abzugsfähigkeit der vom Beschwerdeführer an seinen Sohn unter dem Titel Lizenzen geleisteten Zahlungen führte der Prüfer aus, die Vereinbarung über die Lizenzzahlung datiere vom 8. Oktober 2002, sei aber erst im Nachhinein erstellt worden. Die Höhe der jährlichen Vergütungen (80.000 EUR) sei auch erst im Nachhinein festgelegt worden. Weder der Beschwerdeführer noch sein Sohn könnte die Ermittlung dieser Beträge (Betragshöhe) nachvollziehen bzw. begründen.

Welche Rechte der Beschwerdeführer mit diesen Zahlungen erworben habe, hätten die Vertragsparteien ebenfalls nicht aufklären können. Obwohl das "Mischförderband" auf einem Werbefolder einer GmbH, deren Firmennamen aus dem Familiennamen des Beschwerdeführers gebildet werde, beworben und auch von dieser angeboten werde, gebe es keine Vereinbarungen zwischen dieser GmbH und dem Beschwerdeführer oder seinem Sohn.

Im Übrigen finde die Fördereinrichtung zwar in den fünf betrieblichen Fahrzeugen des Beschwerdeführers Verwendung, sei aber nur einmal an ein fremdes Unternehmen weiterverkauft worden. Um eine jährliche Lizenzzahlung in Höhe von 80.000 EUR zu rechtfertigen, müssten jährlich mindestens 20 Fördereinrichtungen verkauft werden.

Obwohl laut Rechnungslegung durch den Sohn des Beschwerdeführers vom 31. Mai 2003 nur ein Betrag von netto 160.000 EUR für die Jahre 2001 und 2002 verlangt worden sei (ein solcher Betrag sei im Jahr 2003 an den Sohn bezahlt worden), habe der Beschwerdeführer für das Jahr 2003 noch eine (zusätzliche) Passivierung mit einem Betrag in Höhe von 112.000 EUR vorgenommen.

In der Berufung begründe der Beschwerdeführer die Höhe der Zahlungen mit "Erfahrungswerten", jede nähere Erläuterung fehle. Es würden nicht einmal die sogenannten "Erfahrungswerte" näher konkretisiert. Somit sei die Höhe des geltend gemachten Aufwandes nicht nachvollziehbar. Gegenüber dem Finanzamt habe der Beschwerdeführer überdies im März 2003 von einer Zahlungspflicht von jährlich ca. 50.000 EUR gesprochen, während "in der offensichtlich vordatierten Vereinbarung vom 8.10.2002" die jährlichen Zahlungen mit 80.000 EUR angegeben seien.

Wenn in der Berufung nunmehr behauptet werde, dass mit den Zahlungen, die "Rechte der Verwendung samt Weiterentwicklung der Erfindung" erworben worden seien, sei dem die Aussage des Sohnes entgegen zu halten ("Ich bin der Meinung, dass ich hinsichtlich der Lizenzen aber nicht an das Unternehmen meines Vaters gebunden bin. Die bisherigen Zahlungen waren für die bisher produzierten Stücke, die bis jetzt bereits im Einsatz sind").

Der Berufungseinwand, der Beschwerdeführer habe das Recht der Weiterentwicklung des Patentes, sei nach Ansicht des Prüfers ein Indiz für die gemeinsame Entwicklung des Patentes mit dem Sohn und für den Versuch der nachträglichen, steueroptimierten Gestaltung einer Schenkung an den Sohn. Nachdem bereits die Ausführungsarbeiten während der Entwicklung des in Rede stehenden Patentes (Patentanmeldung im Jahr 1999) vom Beschwerdeführer durchgeführt worden seien, sei auch die Weiterentwicklung zum Patent angemeldet (Patentanmeldung vom 27. August 2002 unter Nennung des Beschwerdeführers als Erfinder) und das Patent sodann im Jahr 2006 auch erteilt worden. Zum Zeitpunkt der Anmeldung des neuen Patentes, im August 2002, sei weder eine konkrete Vereinbarung mit dem Sohn des Beschwerdeführers abgeschlossen gewesen noch habe es verbindliche Vereinbarungen über die Höhe etwaiger Lizenzzahlungen gegeben. Die erste "Lizenzzahlung" an den Sohn sei erst am 12. Mai 2003 erfolgt. Im März 2003 habe der Beschwerdeführer beim Finanzamt beantragt, die Einkommensteuererklärung 2001 zu berichtigen und die Lizenzgebühr 2001 von 80.000 EUR zu passivieren.

Nach Ansicht des Prüfers erfülle die Vereinbarung des Beschwerdeführers mit seinem Sohn sohin nicht die Voraussetzungen, die an Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen zu stellen seien, und könne daher nicht zu Betriebsausgaben führen.

Mit Schriftsatz vom 18. September 2009 brachte der Beschwerdeführer vor, die Annahmen des Prüfers betreffend die Schottermengen basierten offensichtlich auf dem Gutachten des Ing. I; dieser schreibe in der Einleitung seines Gutachtens, dass sich die Mengenbezeichnung auf den "damaligen Abbaugenehmigungszustand" bezögen. Sowohl das Finanzamt wie auch der Verwaltungsgerichtshof seien der Auffassung, dass das gesamte abbauwürdige Schottervorkommen zum Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes in den Betrieb einzubringen sei. Nun sei aber

hinlänglich bekannt, dass die Behörde, vornehmlich die Naturschutzbehörde, stets nur kleinere Abschnitte über einen kürzeren Zeitraum für den Abbau bewillige. Im konkreten Fall sei ein genereller Abbauplan mit der entsprechenden Fläche und Tiefe der Verwaltungsbehörde vorgelegt worden. Dieser Plan sei auch grundsätzlich bewilligt worden, allerdings mit verschiedenen Abbaustufen. Diese Planung sei sehr realistisch gewesen, auch wenn für einen Teil des Gebietes (in Ufernähe) durch die Nominierung zum Vogelschutzgebiet das Verbot zum Schotterabbau ausgesprochen worden sei. Diese "Neuerung des Vogelschutzgebietes" sei ursprünglich in keiner Weise vorhersehbar gewesen und führe nunmehr zu der beantragten außerordentlichen Abschreibung. Mit Schriftsatz vom 18. September 2009 brachte der Beschwerdeführer vor, die Annahmen des Prüfers betreffend die Schottermengen basierten offensichtlich auf dem Gutachten des Ing. römisch eins; dieser schreibe in der Einleitung seines Gutachtens, dass sich die Mengenbezeichnung auf den "damaligen Abbaugenehmigungszustand" bezögen. Sowohl das Finanzamt wie auch der Verwaltungsgerichtshof seien der Auffassung, dass das gesamte abbauwürdige Schottervorkommen zum Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes in den Betrieb einzubringen sei. Nun sei aber hinlänglich bekannt, dass die Behörde, vornehmlich die Naturschutzbehörde, stets nur kleinere Abschnitte über einen kürzeren Zeitraum für den Abbau bewillige. Im konkreten Fall sei ein genereller Abbauplan mit der entsprechenden Fläche und Tiefe der Verwaltungsbehörde vorgelegt worden. Dieser Plan sei auch grundsätzlich bewilligt worden, allerdings mit verschiedenen Abbaustufen. Diese Planung sei sehr realistisch gewesen, auch wenn für einen Teil des Gebietes (in Ufernähe) durch die Nominierung zum Vogelschutzgebiet das Verbot zum Schotterabbau ausgesprochen worden sei. Diese "Neuerung des Vogelschutzgebietes" sei ursprünglich in keiner Weise vorhersehbar gewesen und führe nunmehr zu der beantragten außerordentlichen Abschreibung.

Zur Berechnung der "nicht abbaubaren Schottermenge durch Natura 2000" führte der Beschwerdeführer weiters aus, der eingereichte Lageplan mit dem Abbauansuchen vom 8. September 1975 weise eine Gesamtabbaufäche von 6 ha auf. Bei einer Abbautiefe von 40 m unter Berücksichtigung der Neigungen der Erdabbauböschungen ergebe sich eine Abbaumenge von 1.800.000 m<sup>3</sup>. Davon sei bis zum Jahr 2003 eine Menge von 973.000 m<sup>3</sup> abgebaut worden. Nach Abzug von 460.000 m<sup>3</sup> bedingt durch das Abbauverbot ("Vogelschutz Natura 2000"), verblieben 367.000 m<sup>3</sup>. Auf dem Restschotter befänden sich die Betonmischanlage sowie unbedingt erforderliche Zufahrtstraßen, sodass ein weiterer Teil nicht abgebaut werden könne. Aus dem Lageplan gehe hervor, dass der Abbau in einer Tiefe von 45 m beabsichtigt gewesen sei, wobei damals das Abbauverbot nicht vorhersehbar gewesen sei. Bei der Absetzung für Substanzverringerung sei der Wert von 5 S bzw. 0,363 EUR/m<sup>3</sup> jahrelang anerkannt worden. Dies ergebe eine außerordentliche Abschreibung von 166.980,00 EUR.

Mit Vorhalt vom 23. August 2011 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer auf, sich zu den in der Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung enthaltenen Argumenten betreffend die Nichtanerkennung der Lizenzzahlung zu äußern.

Im Antwortschreiben vom 20. Oktober 2011 hielt der Beschwerdeführer fest, die dem Sohn geleistete Entschädigung basiere auf den durch diese Idee erzielbaren Vorteilen im eigenen Betrieb und den Vorteilen durch einen Verkauf oder eine Lizenzerteilung. "Die Berechnungen beinhalteten die Ersparnis bei der Herstellung bedingt durch die wesentlich einfachere Konstruktion aber auch durch die Transportvorteile bedingt durch das wesentlich geringere Eigengewicht und letztlich durch verkürzte Entleerzeiten bedingt durch die höhere Leistungskapazität. Letztlich auch durch wesentlich einfachere und verkürzte Reinigungszeit bei jedem Einsatz." Diese Faktoren seien für einen Einsatz von fünf Förderbändern über eine Einsatzzeit von acht Jahren angenommen worden. Das Patent habe eine Laufzeit von 20 Jahren. Für den möglichen Verkauf an Dritte sei ein Preis von ca. 20.000 EUR angenommen worden. Bisher seien lediglich fünf Förderbänder verkauft worden, was einen Gewinn von etwa 40.000 EUR erbracht habe. Somit habe sich der Beschwerdeführer mit seinem Sohn auf die Lizenzsumme von zwei Teilbeträgen von jeweils 40.000 EUR geeinigt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Absetzung für Substanzverringerung - Teilwertabschreibung

Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 8 Tz 66 ließen zwei Methoden der Berechnung der (AfS) zu:  
Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Paragraph 8, Tz 66 ließen zwei Methoden der Berechnung der (AfS) zu:

Methode 1: Die Abbaumenge (Fördermenge) eines Wirtschaftsjahres werde in ein Verhältnis zum geschätzten Wert des einem Abbau zugänglichen Gesamtvorkommens gesetzt. Dieses Verhältnis werde auf den Wert des Gesamtvorkommens umgelegt ("Anschaffungskosten durch geschätzte Gesamtabbaumenge mal Jahresfördermenge").

Methode 2: Es werde für jede abgebaute Mengeneinheit (zB 1 m3) jener Betrag als AfS angesetzt, der für den Erwerb der Mengeneinheit hätte aufgewendet werden müssen. Diese Methode sei nach Quantschnigg/Schuch nur bei besonderen Verhältnissen (zB Schwierigkeiten bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage) gerechtfertigt.

Im gegenständlichen Fall habe sich der Beschwerdeführer im Hinblick auf die Schwierigkeit bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage von Beginn an für die Methode 2 entschieden. Bei dieser Abschreibungsmethode stehe weder eine Teilwertabschreibung noch eine Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung zu. Es werde nämlich immer nur jener Teil des Bodenschatzes eingelegt, der auch tatsächlich abgebaut werde.

Wenn der Beschwerdeführer meine, eine Teilwertabschreibung sei zulässig, dann wäre es seine Aufgabe gewesen, die fiktiven Anschaffungskosten zu ermitteln (Hinweis auf Doralt, EStG § 8 Tz 67) oder ein entsprechendes Gutachten vorzulegen. Einer diesbezüglichen Aufforderung sei der Beschwerdeführer nicht nachgekommen. Wenn aber nicht einmal der Wert des gesamten Abbaubereiches bekannt sei, könne auch keine Teilwertabschreibung vorgenommen werden. Wenn der Beschwerdeführer meine, eine Teilwertabschreibung sei zulässig, dann wäre es seine Aufgabe gewesen, die fiktiven Anschaffungskosten zu ermitteln (Hinweis auf Doralt, EStG Paragraph 8, Tz 67) oder ein entsprechendes Gutachten vorzulegen. Einer diesbezüglichen Aufforderung sei der Beschwerdeführer nicht nachgekommen. Wenn aber nicht einmal der Wert des gesamten Abbaubereiches bekannt sei, könne auch keine Teilwertabschreibung vorgenommen werden.

Der Beschwerdeführer vertrete eventualiter den Standpunkt, für die Ermittlung der AfS sei, wenn schon nicht der Tageswert, dann der Zeitpunkt der gewerbebehördlichen Genehmigung des Schotterwerkes (1983) maßgeblich. Hiezu stelle die belangte Behörde fest, der Beschwerdeführer habe die AfS in seiner Bilanz zum 31. Dezember 1984 mit 3 S pro m3 Schotter berechnet. Für die Vorgangsweise in den Folgejahren finde sich folgende Prüferfeststellung: "In den Prüfungsjahren 1987 und 1988 wurde lt. Erklärung die Bewertung der Substanzminderung pro m3 Wandschotter mit 5 S pro m3 angesetzt. Nach Durchsicht der vorgelegten AR-Durchschriften wurde in den Jahren 1987-1989 der gleiche Verkaufspreis pro m3 Wandschotter verrechnet, sodass nach Ansicht des Prüfers dies als Indiz dafür gewertet werden kann, dass eine Erhöhung der Bewertung in diesem Ausmaß unbegründet ist."

Wenn der Beschwerdeführer die AfS für die Jahre 1987 bis 1988 mit 5 S pro m3 Schotter angesetzt habe, könne keine Rechtswidrigkeit darin gelegen sein, mangels anderer Schätzungsgrundlagen weiterhin den Wert von 0,363 EUR (5 S) anzusetzen.

Lizenzzahlungen an den Sohn:

Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen sei die Frage zu prüfen, ob die Zahlungen betrieblich veranlasst seien.

Der Sohn des Beschwerdeführers sei seit 1995 in dessen Betrieb beschäftigt. Er habe eine Fördereinrichtung für Mischerfahrzeuge erfunden. Deren Entwicklung habe einen Zeitraum von fünf Jahren in Anspruch genommen und sei unter Mithilfe des Beschwerdeführers erfolgt. Am 7. April 1999 sei das Patent "Fördereinrichtung für Mischfahrzeuge" angemeldet worden. Der Beschwerdeführer sei Patentinhaber, Erfinder sei sein Sohn. Der Beginn der Patentdauer sei der 15. Mai 2001. In einer Vereinbarung vom 8. Oktober 2002 zwischen dem Beschwerdeführer und seinem Sohn sei unter der Voraussetzung, dass die Erfindung zum Patent erklärt werde, eine Vergütung (Lizenzzahlung) von 160.000 EUR verteilt auf die Jahre 2001 und 2002 zugesagt worden. Die Abrechnung der Lizenzgebühren sei im Mai 2003 erfolgt.

In der Schlussbilanz zum 31. Dezember 2001 (eingereicht am 12. Dezember 2002) sei die Lizenzzahlung für 2001 noch nicht enthalten. Im Zuge einer Vorsprache beim Finanzamt im Jänner 2003 habe der Beschwerdeführer eine Bilanzberichtigung angekündigt. In diesem Zusammenhang habe er in einem Telefongespräch dem Finanzamt gegenüber erklärt, dass die Lizenzzahlungen an den Sohn ab 2001 ca. 50.000 EUR jährlich betrügen. In einer Vorhaltsbeantwortung vom 20. Oktober 2011 spreche der Beschwerdeführer demgegenüber von zwei Teilzahlungen in Höhe von jeweils 40.000 EUR.

Dass die mit 8. Oktober 2002 datierte Vereinbarung im Nachhinein erstellt worden sei, werde nicht bestritten. Die schriftliche Vereinbarung datiere vom September 2002, erst im Mai 2003 sei aber die Rechnungslegung durch den

Sohn erfolgt. Die belangte Behörde gehe davon aus, dass eine rückwirkende Vereinbarung vorliege. Rückwirkende Vereinbarungen könnten steuerlich nicht anerkannt werden.

Laut Berufung solle der Beschwerdeführer mit den Lizenzzahlungen die Rechte auf Verwendung samt Weiterentwicklung des Patents erworben haben. In der Vereinbarung findet sich hingegen lediglich das Recht der Benutzung. Im Widerspruch zum Berufungsvorbringen stehe die Aussage des Sohnes, wonach die Zahlungen nur für die bisher produzierten Förderbänder, die bis jetzt bereits im Einsatz seien, gezahlt worden seien.

Die Vereinbarung habe sohin keinen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt. Für mangelnde Fremdüblichkeit spreche, dass die Vereinbarung erst im Nachhinein erstellt und die Vergütungen erst im Nachhinein festgelegt worden seien. In diesem Zusammenhang komme auch der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Oktober 2011 Bedeutung zu, in der plötzlich von vereinbarten Zahlungen von (bloß) 40.000 EUR die Rede sei.

Im Übrigen habe der Prüfer festgestellt, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2002 ein Patent "Bandförderer für ein Fahrzeug" angemeldet habe und im Jahr 2006 das Patent erteilt worden sei. Der Annahme, dass es sich um eine Weiterentwicklung des in Rede stehenden Patentes handle, sei der Beschwerdeführer nicht entgegengetreten.

Trotz des Vorhaltes habe der Beschwerdeführer keine konkrete Äußerung zur Fremdüblichkeit der Zahlungen erstattet. Der Beschwerdeführer behaupte gar nicht, ein Fremder wäre gleich bezahlt worden. Zudem sei unklar, welche Verwertungs- und Nutzungsrechte Gegenstand der Vereinbarung gewesen sein sollten. Üblicherweise Sorge ein Unternehmer für eine klare Regelung, was die Nutzungsmöglichkeiten betreffe.

In der Berufung werde die Höhe der Lizenzzahlungen zunächst noch mit Erfahrungswerten begründet. In der Vorhaltsbeantwortung werde bloß auf die Einsparungsmöglichkeiten im eigenen Betrieb hingewiesen. Die Höhe der getätigten Lizenzzahlungen erweise sich daher, wie der Prüfer bereits festgestellt habe, als nicht nachvollziehbar. Dies spiegle sich auch darin, dass einmal von 50.000 EUR jährlich, ein anderes Mal von 80.000 EUR für zwei Jahre und zuletzt von zwei Mal 40.000 EUR die Rede sei.

Unter den gegebenen Umständen seien die Lizenzzahlungen nur durch das Naheverhältnis erklärbar und hielten einem Fremdvergleich nicht stand. Auf Grund der mangelnden Fremdüblichkeit sei daher die mit dem Sohn im Nachhinein getroffene Vereinbarung steuerlich nicht anzuerkennen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

#### 1. Absetzung für Substanzverringering:

In der Beschwerde wird vorgebracht, der Beschwerdeführer habe sich zur Berechnung der AfS jener Methode bedient, nach der die jährlich abgebaute Menge Schotter jeweils als in diesem Jahr eingelegt und zugleich abgeschrieben behandelt werde. Dabei wäre der (in den Streitjahren gegebene) Wert von 1,09 EUR/m<sup>3</sup> anzusetzen. Die belangte Behörde habe demgegenüber nur 0,363 EUR/m<sup>3</sup> angesetzt.

Der Beschwerdeführer wendet sich auch gegen die Bewertung als solche. Er wendet ein, der gewerbliche Schotterabbau habe erst im Jahr 1983 begonnen. Die belangte Behörde habe hingegen das Jahr 1971 angenommen. Werde der Betrag von 5 S für den Zeitraum 1971 bis 1983 mit dem Baukostenindex aufgewertet, so ergebe sich ein Betrag von 16 S bzw. 1,16 EUR.

Nach Ansicht des Beschwerdeführers hätte zudem eine Teilwertabschreibung berücksichtigt werden müssen, weil durch einen Bescheid der Bezirkshauptmannschaft aus dem Jahr 2001 die naturschutzrechtliche Bewilligung zum Schotterabbau im Bereich einer Uferböschung (das entspreche einer Schottermenge von 460.000 m<sup>3</sup> bzw. einem Wert von 2,3 Mio. S) nicht erteilt worden sei. Auch bei der vom Beschwerdeführer gewählten Methode der Berechnung der AfS müsse eine Teilwertabschreibung möglich sein. Die Ansicht des Prüfers, dass eine Teilwertabschreibung, sollte sie dem Grunde nach zulässig sein, bereits im Jahr 1999 hätte vorgenommen werden müssen, sei ebenfalls unrichtig. Die Verhandlungsniederschrift vom 18. März 1999 (über das naturschutzbehördliche Verfahren) habe keinen Bescheidcharakter und erwachse daher nicht in Rechtskraft. Sie halte lediglich die negative Stellungnahme und den Einwand des Umweltschutzes fest.

Mit diesem Beschwerdevorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt:

Durch die AfS werden die Anschaffungskosten von in der Natur vorkommenden Bodenschätzen nach Maßgabe der tatsächlichen Substanzverringering abgeschrieben. An die Stelle der Anschaffungskosten tritt im Falle einer Einlage

nach § 6 Z 5 EStG 1988 der Teilwert im Zeitpunkt der Einlage (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 8 Tz 67). Durch die AfS werden die Anschaffungskosten von in der Natur vorkommenden Bodenschätzen nach Maßgabe der tatsächlichen Substanzverringerung abgeschrieben. An die Stelle der Anschaffungskosten tritt im Falle einer Einlage nach Paragraph 6, Ziffer 5, EStG 1988 der Teilwert im Zeitpunkt der Einlage (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Paragraph 8, Tz 67).

Ein Bodenschatz, wie etwa ein Schottervorkommen, ist steuerlich ein vom Grundstück getrennt zu betrachtendes Wirtschaftsgut. Bei einem Schotterabbaubetrieb stellt das Schottervorkommen, wenn es abbauwürdig ist und mit seiner Aufschließung zu rechnen ist, notwendiges Betriebsvermögen dar. Die fraktionierte Einlage von Teilen des dem Gewerbetreibenden gehörenden Schottervorkommens ist somit ausgeschlossen. Auch eine (jährliche) Aufwertung der Einlage findet keine Deckung im Gesetz. Im Falle der Einlage ist gemäß § 6 Z 5 EStG 1988 der Teilwert im Zeitpunkt der Einlage anzusetzen. Maßgeblich ist die Teilwertermittlung im Zuge der Bilanzierung der Einlage, soweit sie unter sorgfältiger Beachtung aller bewertungsrelevanter Umstände, die dem Unternehmer damals bekannt waren oder hätten bekannt sein müssen, erfolgt ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. März 2006, 2004/14/0063). Ein Bodenschatz, wie etwa ein Schottervorkommen, ist steuerlich ein vom Grundstück getrennt zu betrachtendes Wirtschaftsgut. Bei einem Schotterabbaubetrieb stellt das Schottervorkommen, wenn es abbauwürdig ist und mit seiner Aufschließung zu rechnen ist, notwendiges Betriebsvermögen dar. Die fraktionierte Einlage von Teilen des dem Gewerbetreibenden gehörenden Schottervorkommens ist somit ausgeschlossen. Auch eine (jährliche) Aufwertung der Einlage findet keine Deckung im Gesetz. Im Falle der Einlage ist gemäß Paragraph 6, Ziffer 5, EStG 1988 der Teilwert im Zeitpunkt der Einlage anzusetzen. Maßgeblich ist die Teilwertermittlung im Zuge der Bilanzierung der Einlage, soweit sie unter sorgfältiger Beachtung aller bewertungsrelevanter Umstände, die dem Unternehmer damals bekannt waren oder hätten bekannt sein müssen, erfolgt ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. März 2006, 2004/14/0063).

Die in der Beschwerde beschriebene Art der Berechnung der AfS, die jährlich abgebaute bzw. verkaufte Menge an Schotter jeweils (erst) in diesem Jahr als eingelegt und zugleich verbraucht zu behandeln, ist im Gesetz nicht gedeckt. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 8 Tz 66, beschreiben eine Berechnungsart, nach der für jede abgebaute Mengeneinheit (zB m<sup>3</sup>) ein Betrag an AfS in Abzug gebracht wird. Sie bringen aber - entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers - in keiner Weise zum Ausdruck, dass dabei ein (Teil)Wert herangezogen werden sollte, der sich bei einer Einlage im betreffenden Jahr ergäbe. Vielmehr muss jener Wert zum Ansatz kommen, der sich für das Schottervorkommen (seinerzeit) im Zeitpunkt der Einlage bzw. Aufnahme der Erzielung von Einkünften ergeben hat. Die in der Beschwerde beschriebene Art der Berechnung der AfS, die jährlich abgebaute bzw. verkaufte Menge an Schotter jeweils (erst) in diesem Jahr als eingelegt und zugleich verbraucht zu behandeln, ist im Gesetz nicht gedeckt. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Paragraph 8, Tz 66, beschreiben eine Berechnungsart, nach der für jede abgebaute Mengeneinheit (zB m<sup>3</sup>) ein Betrag an AfS in Abzug gebracht wird. Sie bringen aber - entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers - in keiner Weise zum Ausdruck, dass dabei ein (Teil)Wert herangezogen werden sollte, der sich bei einer Einlage im betreffenden Jahr ergäbe. Vielmehr muss jener Wert zum Ansatz kommen, der sich für das Schottervorkommen (seinerzeit) im Zeitpunkt der Einlage bzw. Aufnahme der Erzielung von Einkünften ergeben hat.

Solcherart entspricht es dem Gesetz, dass die belangte Behörde für die AfS nicht den Teilwert der Streitjahre 2001 bis 2003 zum Ansatz gebracht hat.

Die belangte Behörde hat den seinerzeitigen Einlagewert mit dem in Euro umgerechneten Wert von 5 S/m<sup>3</sup> angenommen. Das ist der Wert, den bereits der Prüfer festgestellt hat und der den erstinstanzlichen Bescheiden zugrunde liegt. Im Berufungsverfahren hat der Beschwerdeführer keinen Nachweis für die Unrichtigkeit dieses Wertes (bezogen auf den Einlagezeitpunkt) erbracht. Die belangte Behörde konnte sich bei ihrer Beweiswürdigung auch darauf stützen, dass der Beschwerdeführer diesen Wert bei der Gewinnermittlung der Jahre 1987 und 1988 selbst herangezogen hat. Die Wertfeststellung der belangten Behörde trifft somit auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende Bedenken.

Neben der AfS ist eine Teilwertabschreibung - etwa wegen Wertminderung des Bodenschatzes - zulässig (vgl. Doralt, EStG12, § 8 Tz 69). Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder wenigstens glaubhaft zu machen; dieser Nachweis bzw. diese Glaubhaftmachung muss sich auch auf die Umstände beziehen, auf Grund derer gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2010/15/0110). Neben der AfS ist eine Teilwertabschreibung - etwa wegen Wertminderung des

Bodenschatzes - zulässig vergleiche , Doralt, EStG12, Paragraph 8, Tz 69). Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder wenigstens glaubhaft zu machen; dieser Nachweis bzw. diese Glaubhaftmachung muss sich auch auf die Umstände beziehen, auf Grund derer gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2010/15/0110).

Das Schottervorkommen eines zusammenhängenden Gebietes stellt ein Wirtschaftsgut dar. Der Beschwerdeführer weist das Wirtschaftsgut "Schottervorkommen" in seinen Bilanzen nicht aus.

Eine Teilwertabschreibung hat zunächst zur Voraussetzung, dass der Buchwert des Wirtschaftsgutes ermittelt wird. Dabei wäre vom Einlagewert des Schottervorkommens im Zeitpunkt des Betriebsbeginnes (die belangte Behörde verweist in ihrer Gegenschrift darauf, dass der Beschwerdeführer zumindest seit 1978 Gewerbesteuererklärungen eingereicht hat) auszugehen. Davon wären AfS und allfällige früher erforderliche Teilwertabschreibungen in Abzug zu bringen. Der solcherart nachvollzogene Buchwert wäre dem Teilwert des Schottervorkommens zum 31. Dezember der Streitjahre gegenüberzustellen.

Im Hinblick auf das Fehlen solcher Nachweise entspricht es dem Gesetz, dass die belangte Behörde für die Streitjahre keine Teilwertabschreibung berücksichtigt hat.

## 2. Lizenzzahlung an Sohn:

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden für den Bereich des Steuerrechts nur dann Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 28. Juni 2012, 2010/15/0016 ).Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden für den Bereich des Steuerrechts nur dann Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären vergleiche , beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 28. Juni 2012, 2010/15/0016 ).

Im Erkenntnis vom 28. Jänner 2003,99/14/0100 (vgl. RdW 2003, 287), hat der Verwaltungsgerichtshof zu Entgelten für Know-how Überlassung ausgeführt:Im Erkenntnis vom 28. Jänner 2003,99/14/0100 vergleiche , RdW 2003, 287), hat der Verwaltungsgerichtshof zu Entgelten für Know-how Überlassung ausgeführt:

"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 Marktwertes 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 (...). Einer besonders exakten Leistungsbeschreibung bedarf es insbesondere dann, wenn der Vertragsgegenstand in der Erbringung schwer fassbarer Leistungen (z.B. 'Bemühungen', Beratungen, Kontaktvermittlung, Know-how-Überlassung) besteht."

Im gegenständlichen Fall konnte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Feststellung treffen, dass Klarheit über den Inhalt der Lizenzvereinbarung nicht besteht. Sie konnte weiters darauf hinweisen, dass der Beschwerdeführer trotz eines entsprechenden Vorhaltes in keiner Weise konkret aufgezeigt hat, auf welche Weise die Höhe der Lizenzbeträge errechnet bzw. festgelegt worden ist.

Bereits aus diesem Grund ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde eine nicht dem Fremdvergleich standhaltende Vereinbarung zwischen nahen Angehörigen angenommen und solcherart den Abzug der Zahlungen als Betriebsausgaben versagt hat. Auf die Frage, ob der Betriebsausgabenabzug auch deshalb zu versagen war, weil eine rückwirkende Vereinbarung vorliege, braucht somit nicht mehr eingegangen zu werden.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 455/2008.Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 19. Dezember 2013

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2013:2012150024.X00

**Im RIS seit**

06.02.2014

**Zuletzt aktualisiert am**

05.10.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)