

TE Vwgh Erkenntnis 1984/1/18 82/13/0173

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 18.01.1984

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1967 §5;

EStG 1967 §6;

EStG 1972 §5 impl;

EStG 1972 §6 impl;

1. EStG 1972 § 5 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
 2. EStG 1972 § 5 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
 3. EStG 1972 § 5 gültig von 13.12.1972 bis 30.12.1981
-
1. EStG 1972 § 6 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
 2. EStG 1972 § 6 gültig von 13.12.1972 bis 17.07.1987

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Traumüller, über die Beschwerde der NN Aktiengesellschaft in W, vertreten durch Dr. Peter Schnabl, Rechtsanwalt in Wien I, Singerstraße 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 8. Juni 1982, Zl. 6/1-1989/7/77, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften der Jahre 1968, 1970 und 1971, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Traumüller, über die Beschwerde der NN Aktiengesellschaft in W, vertreten durch Dr. Peter Schnabl, Rechtsanwalt in Wien römisch eins, Singerstraße 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 8. Juni 1982, Zl. 6/1-1989/7/77, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften der Jahre 1968, 1970 und 1971, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.400,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Zuge einer 1976 bei der Beschwerdeführerin hinsichtlich der Jahre 1968 bis 1972 durchgeführten Betriebsprüfung wurde unter anderem folgendes festgestellt:

1.) Im Jahre 1966 wurden Grundstücke der Beschwerdeführerin als Gegenwert für Aktien der Allgemeinen Wirtschaftsbank AG (im weiteren als AWB bezeichnet) im Betrage von S 35.000.000,-- (Nominale S 17.500.000,--) übertragen. Da der Buchwert des genannten Grundstückes im Zeitpunkt der Übertragung S 17.156.382,--

betrug, entstand für die Beschwerdeführerin 1966 ein Veräußerungsgewinn. In dem zwischen der Beschwerdeführerin und der AWB am 21. Dezember 1966 betreffend die Übertragung abgeschlossenen Vertrag wurde vereinbart, daß der Beschwerdeführerin das Recht eingeräumt werde, "binnen zwei Jahren ab heute die Rückübertragung der beiden Liegenschaften zur Gänze oder teilweise zu begehren. Die Ausübung dieses Rechtes ist an die Barzahlung eines Rückübertragungsentgeltes im Betrag von S 161,-- je rückzuübertragenden Quadratmeter gebunden". 1968 erfolgte tatsächlich diese "Rückübertragung", welchen Vorgang die Beschwerdeführerin als Stornierung des Geschäftsvorfalles aus dem Jahre 1966 behandelte. Dabei wurde der seinerzeitige Buchwert (S 17.156.382,--) auf dem Anlagekonto eingebucht und der Differenzbetrag auf den Verkaufspreis von S 35.000.000,--, d.s. S 17.843.618,-- als Aufwand behandelt. Die seinerzeit erworbenen Aktien verblieben im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin. Der Betriebsprüfer anerkannte diese Aufwandspost nicht und setzte den Kaufpreis von S 35.000.000,-- als Zugang auf dem Anlagekonto ein, wodurch sich der erklärte Verlust des Jahres 1968 um S 17.843.618,-

- verminderte.

2.) 1970 wurden die im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin vorhandenen Aktien der AWB, die 1966 mit Kurswert plus 100 % Agio gekauft wurden, entnommen. Dabei wurden nur 50 % des seinerzeitigen Kaufpreises als Entnahmewert angesetzt, der Rest als Teilwertabschreibung über Aufwand verbucht. Diese Teilwertabschreibung wurde von der Betriebsprüfung deshalb nicht anerkannt, weil zum 31. Dezember 1970 ein Kursverlust nicht eingetreten sei.

3.) Im Jahre 1971 bildete die Beschwerdeführerin zu einer Forderung gegen die CU KG eine Wertberichtigung in Höhe von

S 7.875.327,94 (d.s. 100 % der Forderung). Von der Betriebsprüfung wurde diese Wertberichtigung mit der Begründung aufgelöst, daß es sich hierbei um einen Kredit an ein Unternehmen innerhalb des "K-Konzerns" gehandelt habe, welchem keine Lieferung zugrunde gelegen sei.

Gegen die auf der Basis der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide des Finanzamtes erhob die Beschwerdeführerin fristgerecht Berufung, in welcher sie zu den noch strittigen Punkten im wesentlichen folgendes ausführte:

1.) Die Beschwerdeführerin habe den seinerzeit mit dem Sacheinlagevertrag befaßten Rechtsanwalt, Dr. S, gebeten, ihr über den Abschluß dieses Vertrages im Jahre 1966 und dessen Aufhebung 1968 eine schriftliche Darstellung zu geben.

Diese habe die Richtigkeit der Vorgangsweise der Beschwerdeführerin in der Bilanz zum 31. Dezember 1968 bestätigt. Auf Grund der Aufhebungsvereinbarung habe die Beschwerdeführerin 1968 praktisch den alten Zustand wieder hergestellt, d. h., die vorhergegangene Überbewertung der Grundstücke mit S 35.000.000,-- (Quadratmeterpreis rund S 161,--) sei wieder auf S 17.156.382,-- (Quadratmeterpreis rund S 79,--) rückgeführt worden. Es wäre bewertungsrechtlich unverantwortlich gewesen, die Grundstücke zum 31. Dezember 1968 weiterhin mit einem Wert von S 35.000.000,-- zu belassen. Auch die schließliche Verwertung der Grundstücke 1975 bestätige einwandfrei den weit überhöhten Wertansatz der Betriebsprüfung im Jahre 1968 mit S 35.000.000,--; denn sieben Jahre später seien die Liegenschaften an die XY Landeshypothekenanstalt um den Preis von S 26.000.000,-- veräußert worden. Im diesbezüglichen Kaufvertrag sei ausdrücklich festgehalten, daß der Ankauf der Grundstücke nur zur Errettung des Grundpfandrechtes erfolgt sei; der Kaufpreis habe aber nicht ausgereicht, um die Forderung zur Gänze zu decken. Es werde daher beantragt, die Bewertung der Grundstücke in der Bilanz zum 31. Dezember 1968 von S 35.000.000,-- auf S 17.156.382,-- zurückzunehmen.

2.) Aus dem Schreiben des Rechtsanwaltes Dr. Peter Schnabl, der AWB-Aktionärsvertreter gewesen sei, ergebe sich, daß die Aktien der AWB im Jahre 1970 höchstens den Nominalwert gehabt hätten. Die Beschwerdeführerin habe daher auch ersucht, der Betriebsprüfer möge sich mit dem für die AWB zuständigen Finanzamt in Verbindung setzen, da bekannt gewesen wäre, daß im Zuge der Betriebsprüfung der Bank "die Überbewertung dieser Aktiengesellschaft festgestellt" worden sei.

3.) Die Auflösung der Wertberichtigung zur Forderung an die Firma CU KG sei, abgesehen davon, daß nicht nur Forderungen aus Lieferungen wegen Uneinbringlichkeit abschreibbar seien, zu Unrecht erfolgt, weil diese Forderung uneinbringlich sei.

Zu diesem Rechtsmittel nahm der Betriebsprüfer wie folgt Stellung:

1.) Am 17. Dezember 1968 seien die Grundstücke freiwillig, obwohl dazu keine vertragliche Verpflichtung bestanden habe, von der Beschwerdeführerin wieder zurückgekauft, der seinerzeitige Kauf der Aktien aber nicht rückgängig gemacht worden. Der Kaufpreis von S 35.000.000,-- sei als Schuld an die AWB ausgewiesen worden. Es gehe somit aus den Büchern der Beschwerdeführerin hervor, daß der Kaufpreis für den Rückkauf im Jahre 1968 S 35.000.000,-- betragen habe. Die zum 31. Dezember 1968 vorgenommene Abschreibung von S 17.843.618,-- auf den Buchwert 1966 erscheine nicht gerechtfertigt, da der Teilwert dieses Grundstückes nicht innerhalb weniger Tage (17. Dezember bis 31. Dezember) derart habe absinken können und auch nicht anzunehmen sei, daß sich der Wert von 1966 bis 1968 vermindert habe. Es erscheine überdies unglaublich, daß der seinerzeitige Kaufpreis von S 35.000.000,-- überhöht gewesen sei, wenn der Käufer AWB diesen Kaufpreis durch Hingabe von Aktien bezahlt habe. Im übrigen wiese die Berufung selbst darauf hin, daß das Grundstück 1975 immerhin noch um S 26.000.000,-- habe verwertet werden können.

2.) Der Kurswert der Aktien der AWB sei mit dem vom Finanzamt für Körperschaften festgestellten und für 1970 auch noch im Zeitpunkt der Betriebsprüfung geltend gemachten Wert angesetzt worden.

3.) Die Wertberichtigung der Geldforderung gegenüber der CU KG sei deshalb nicht anerkannt worden, weil seitens der Beschwerdeführerin keine Maßnahmen gesetzt worden seien, diese Forderungen einzutreiben.

Mit Schriftsatz vom 31. März 1982 nahm die Beschwerdeführerin zu den ihr vorgehaltenen Ausführungen des Betriebsprüfers folgendermaßen Stellung:

1.) Zwar sei richtig, daß im Sacheinlagevertrag vom Dezember 1966 "eine Rückgabepflicht" der Beschwerdeführerin nicht vorgesehen gewesen sei, doch habe sich im Dezember 1968 endgültig herausgestellt, daß die Grundstücke offenbar weder im Dezember 1966 noch im Dezember 1968 S 35.000.000,-- wert gewesen wären, sodaß die AWB aus Gründen der Anfechtung (§§ 871 ff ABGB) auf eine Aufhebung des Sacheinlagevertrages gedrängt und zurecht die Forderung gestellt habe, daß die Liegenschaften gegen die Zahlungsverpflichtung von S 35.000.000,-- (der Beschwerdeführerin an die AWB) zurückgestellt werden. Dies habe dazu geführt, daß per 31. Dezember 1968 der zu hohe Buchwert richtigerweise auf den tatsächlichen Wert abgeschrieben worden sei. Dadurch sei kein besonderer Abschreibungsgewinn erzielt worden, da der Abschreibung zum 31. Dezember 1968 der im wesentlichen gleich hohe Veräußerungsgewinn aus 1966 gegenübergestanden sei. Betrachte man die Rechtsvorgänge vom Standpunkt der Gewinnermittlung als Einheit, so hebe sich der Veräußerungsgewinn 1966 und die tatsächliche Abschreibung 1968 faktisch auf und es gebe sogar einen Überhang aus der Differenz der Buchwerte 1966 und 1968 von rund S 700.000,-- Veräußerungsgewinn. Daß das Grundstück 1968 tatsächlich nur S 17.800.000,-- wert gewesen sei, ergebe sich auch aus dem Verkauf im Jahre 1975 (Vertragsunterzeichnung durch die Käuferin 19. Jänner 1976). Rechne man nämlich pro Jahr 10 % Wertsteigerung, so ergebe sich bei der Rückreihung 1975 auf 1968 ein Betrag von unter S 15.000.000,-- „wobei die bankmäßige Verzinsung des eingesetzten Kapitals außer Ansatz geblieben sei; damit sei nachgewiesen, daß schon 1966 das Grundstück um das Doppelte zu hoch bewertet worden sei. Die 1968 erfolgte Wertberichtigung mit rund S 17.800.000,-- sei demnach zu Recht erfolgt. 1.) Zwar sei richtig, daß im Sacheinlagevertrag vom Dezember 1966 "eine Rückgabepflicht" der Beschwerdeführerin nicht vorgesehen gewesen sei, doch habe sich im Dezember 1968 endgültig herausgestellt, daß die Grundstücke offenbar weder im Dezember 1966 noch im Dezember 1968 S 35.000.000,-- wert gewesen wären, sodaß die AWB aus Gründen der Anfechtung (Paragraphen 871, ff ABGB) auf eine Aufhebung des Sacheinlagevertrages gedrängt und zurecht die Forderung gestellt habe, daß die Liegenschaften gegen die Zahlungsverpflichtung von S 35.000.000,-- (der Beschwerdeführerin an die AWB) zurückgestellt werden. Dies habe dazu geführt, daß per 31. Dezember 1968 der zu hohe Buchwert richtigerweise auf den tatsächlichen Wert abgeschrieben worden sei. Dadurch sei kein besonderer Abschreibungsgewinn erzielt worden, da der Abschreibung zum 31. Dezember 1968 der im wesentlichen gleich hohe Veräußerungsgewinn aus 1966 gegenübergestanden sei. Betrachte man die Rechtsvorgänge vom Standpunkt der Gewinnermittlung als Einheit, so hebe sich der Veräußerungsgewinn 1966 und die tatsächliche Abschreibung 1968 faktisch auf und es gebe sogar einen Überhang aus der Differenz der Buchwerte 1966 und 1968 von rund S 700.000,-- Veräußerungsgewinn. Daß das Grundstück 1968

tatsächlich nur S 17,800.000,-- wert gewesen sei, ergebe sich auch aus dem Verkauf im Jahre 1975 (Vertragsunterzeichnung durch die Käuferin 19. Jänner 1976). Rechne man nämlich pro Jahr 10 % Wertsteigerung, so ergebe sich bei der Rückreihung 1975 auf 1968 ein Betrag von unter S 15,000.000,--, wobei die bankmäßige Verzinsung des eingesetzten Kapitals außer Ansatz geblieben sei; damit sei nachgewiesen, daß schon 1966 das Grundstück um das Doppelte zu hoch bewertet worden sei. Die 1968 erfolgte Wertberichtigung mit rund S 17,800.000,-- sei demnach zu Recht erfolgt.

2.) Beim Kurswert der Aktien der AWB könne nicht der Wert der Betriebsprüfung angesetzt werden, weil die Bilanz der AWB für das Jahr 1970 mindestens objektiv unrichtig gewesen wäre und der Masseverwalter im Konkursverfahren der AWB die Bilanzen "nicht nur für die Jahre 1974 bis 1972, sondern auch für die Jahre 1971 bis 1968" zur Gänze berichtigt habe und demnach feststehe, daß das gesamte Aktienkapital der Bank bereits 1969 verbraucht gewesen sei, sohin die Aktien keinen Wert mehr dargestellt hätten. Diesbezüglich sei ein Berufungsverfahren anhängig und aus dem betreffenden Akt sei zu ersehen, daß die Bilanzen der Jahre 1968 bis 1971, wie sie der Masseverwalter auf Grund der Bücher bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise berichtigt habe, richtig seien und "sohin für den Wert der Aktien die vorgenommene Wertberichtigung uneingeschränkt" entspreche.

3.) Die Firma CU KG habe schon 1970 ein sehr hohes, in die Millionenbeträge gehendes negatives Kapitalkonto ausgewiesen und insbesondere der AWB selbst aus diversen Haftungen und Bürgschaften Beträge von mehr als S 30,000.000,--, zuletzt rund

S 100,000.000,-- geschuldet. 1970 habe sie überhaupt kein Vermögen mehr besessen, auf welches mit Aussicht auf Erfolg hätte gegriffen werden können. Aus den Steuerakten der AWB und dem Konkursakt beim Handelsgericht Wien ergebe sich, daß jede Eintreibungsmaßnahme sinnlos und nur kostenaufwendig gewesen wäre. In der Zwischenzeit sei die CU KG wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht worden. Die gebildete Wertberichtigung sei daher den wirtschaftlichen Verhältnissen angemessen gewesen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde die Berufung über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften der Jahre 1968, 1970 und 1971 abgewiesen und begründend im wesentlichen ausgeführt:

Vorweg sei festzustellen, daß alle an den strittigen Transaktionen beteiligten Firmen zum sogenannten "K-Konzern" gehörten bzw. gehört hätten.

Die in Rede stehen, geltend gemachten Verluste hätten sich buchmäßig dadurch ergeben, daß die Beschwerdeführerin 1966 den Erwerb von Aktien der AWB im Nominale von etwa S 17,500.000,-- gegen Grundbesitz, der mit rund S 18,000.000,-- zu Buche gestanden sei, in der Form verbucht habe, daß die Aktien mit dem doppelten Wert als Aktivum angesetzt und die hierfür hingegebenen Grundstücke mit S 35,000.000,-- bewertet worden seien. Im Jahr 1968 seien zwar einerseits für die Aktien dieser Wert in der Bilanz beibehalten worden, andererseits die Liegenschaft in der Bilanz mit S 35,000.000,-- mit der Begründung aufgenommen worden, daß die ursprünglich als Sacheinlage in die AWB getätigte Einlage von S 35,000.000,-- in eine Geldeinlage umgewandelt werde. Vierzehn Tage später sei das Grundstück auf den seinerzeitigen Buchwert abgewertet worden. 1970 seien die Aktien zum Nominale, d.h. zum halben in der Bilanz angesetzten Wert entnommen worden. Insgesamt habe sich aus diesen Vorgängen buchmäßig einmal ein Verlust aus der Abschreibung des Grundstückwertes im Jahre 1968 in Höhe von S 17,500.000,-- und zum anderen ein solcher durch Abschreibung des Aktienwertes um 50 % auf S 17,500.000,-- ergeben. Mit anderen Worten, das Grundstück, das ursprünglich mit etwa S 17,100.000,-- zu Buche gestanden habe, sei nach Beendigung aller Transaktionen etwa wieder mit diesem Betrag ausgewiesen gewesen, die Aktien der AWB seien schließlich aus dem Unternehmen ausgeschieden worden und dieses habe aus den gegenständlichen Vorgängen in den Büchern insgesamt einen Verlust von S 35,000.000,-- ausgewiesen, dem allerdings der Veräußerungsgewinn im Jahre 1966 von über S 17,000.000,-- gegenübergestanden sei.

Nach Ansicht der belangten Behörde hätten alle diese Transaktionen "nur einer Vortäuschung der Zuführung von Mitteln an die AWB" gedient, es seien ihnen aber "keine realen Geschäfte" zugrunde gelegen. Die daraus buchmäßig resultierenden Verluste könnten daher schon aus diesem Grund nicht gewinnmindernd anerkannt werden.

Im übrigen sei nicht nur allgemein bekannt, sondern gehe auch aus den Eingaben der Beschwerdeführerin hervor, daß die AWB sowohl Betriebsergebnisse als auch Vermögensstände ausgewiesen habe, die den Tatsachen nicht entsprochen hätten. Dies müßten die Verantwortlichen bereits lange "vor der Öffentlichkeit" gewußt haben. Wenn sie

nun in einer Konzernfirma Aktien mit einem Wert angesetzt hätten, der weit überhöht gewesen sei, "so ist bereits der Ansatz dieses Wertes unrichtig, und kann deshalb nicht später anlässlich der Entnahme der Aktien zu Lasten des Gewinnes reduziert werden". Daß aber der Wert der Aktien zum Zeitpunkt der Anschaffung nicht dem tatsächlichen Wert entsprochen habe, dafür liefere die Beschwerdeführerin selbst den Beweis, wenn sie die Grundstücke, die für diese Aktien hingegeben worden seien, obwohl sie hiezu nicht verpflichtet gewesen wäre, 1968 um S 35.000.000,-- zurückgenommen, vierzehn Tage später aber auf den halben Buchwert abgeschrieben habe.

Aber auch dem 1971 unter dem Titel Wertberichtigung zur Forderung an die CU KG verbuchten Betrag von S 7.825.397,-- liege kein betrieblicher Vorgang zu grunde. Dies schon deshalb nicht, weil "es sich bei der Bürgschaftsübernahme, durch die die gegenständliche Forderung entstanden ist, nicht um eine aus betrieblichen Gründen erfolgte Bürgschaftsübernahme handelt, sondern um eine Finanztransaktion zwischen den zum 'K-Konzern' gehörenden Betrieben AWB und CU KG".

Dazu komme, daß zum Zeitpunkt der Einbuchung der Forderung in die Bilanz bereits klar gewesen sei, daß der Schuldner dubios sei. Die Forderung wäre daher bereits in diesem Zeitpunkt mit Schilling Null anzusetzen gewesen, "so daß sich aus ihrer Wertlosigkeit keine Gewinnminderung ergeben konnte".

Zur Frage der Abschreibung des Bilanzpostens "Grundstück" sei im übrigen noch folgendes auszuführen:

Der Gewinn des Jahres 1968 könne nur durch Vorfälle gemindert werden, die sich in diesem Jahr abgespielt hätten. Die Teilwertabschreibung wäre 1968 daher nur dann beachtlich, wenn die Minderung des in Rede stehenden Grundstückswertes in den etwa zwei Wochen zwischen der Wiedereinbringung der Grundstücke in die Bilanz und dem Bilanzstichtag in dem behaupteten Ausmaß eingetreten wäre. Daß dies der Fall gewesen sei, werde nicht einmal von der Beschwerdeführerin behauptet.

Gehe man ferner davon aus, daß von Anfang an allen Beteiligten bewußt gewesen sei, daß sowohl die hingegebenen Grundstücke als auch das dafür erworbene Aktienpaket nicht den behaupteten und verbuchten Wert, sondern nur einen solchen von S 17.100.000,-- bzw. S 17.500.000,-- gehabt hätten, erübrige es sich auf die Frage einzugehen, "ob im Jahre 1970 durch die Entnahme dieses Aktienpaketes ein Verlust in Höhe von S 17.500.000,-- entstanden ist" oder nicht.

Auch die Einwendungen der Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 31. März 1982 stünden diesen Erwägungen nicht entgegen. Liefen doch diese Einwendungen im wesentlichen alle darauf hinaus, daß weder die Aktien der AWB noch die Grundstücke je den für sie angesetzten Wert von S 35.000.000,-- gehabt hätten und die Firma CU KG kein greifbares Vermögen besessen habe. Dies alles unterstreiche nur die Feststellungen der belangten Behörde, daß die in Streit stehenden Transaktionen und Buchungsvorgänge nicht im Betriebsgeschehen der Beschwerdeführerin ihre Grundlage gehabt hätten, sondern daß mit ihnen andere Zwecke verfolgt worden seien.

Bei dieser Sachlage sei die Durchführung weiterer Beweise nicht erforderlich gewesen, weil die belangte Behörde ohnedies davon ausgehe, daß weder die Aktien noch die Liegenschaften den in den Büchern ausgewiesenen Wert von S 35.000.000,-- erreicht hätten und daß die Forderung gegen die Firma CU KG bereits vor ihrer Einbuchung in die Bilanz der Beschwerdeführerin wertlos gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 1 EStG 1967 sind Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen, mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach § 7, anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, daß der Erwerber den Betrieb fortführt. § 6 Abs. 1 Z. 2 leg. cit. normiert, daß andere als die in Z. 1 bezeichneten Wirtschaftsgüter des Betriebes mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen sind. Statt dieser Kosten kann der niedrigere Teilwert (Z. 1 dritter Satz) angesetzt werden. Gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1967 sind Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen, mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach Paragraph 7,, anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen

des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, daß der Erwerber den Betrieb fortführt. Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 2, leg. cit. normiert, daß andere als die in Ziffer eins, bezeichneten Wirtschaftsgüter des Betriebes mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen sind. Statt dieser Kosten kann der niedrigere Teilwert (Ziffer eins, dritter Satz) angesetzt werden.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (vgl. Zapletal-Hofstätter, Kommentar zu § 6 EStG 1967 allgemein Tz 12, und die dort angeführte hg. Judikatur) muß, wenn keine Fehlinvestition vorliegt, angenommen werden, daß der Teilwert im Zeitpunkt der Anschaffung eines Wirtschaftsgutes mit dem Anschaffungspreis übereinstimmt, weil ein Unternehmer in der Regel nicht mehr für ein Wirtschaftsgut aufwenden wird, als dieses ihm für seinen Betrieb wert ist. Von einer Fehlinvestition kann aber nur dann gesprochen werden, wenn sich nach der Anschaffung Umstände herausstellen, die den vereinbarten Anschaffungspreis als überhöht erscheinen lassen. Mit Mängeln des erworbenen Wirtschaftsgutes, die dem Steuerpflichtigen bereits bei der Anschaffung bekannt waren, kann eine Teilwertabschreibung nicht begründet werden. In einem solchen Fall ist anzunehmen, daß dem Steuerpflichtigen das Wirtschaftsgut trotz dieser Mängel die Anschaffungskosten wert war und er sie in Kauf genommen hat. Wer eine Abschreibung auf den niederen Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder doch wenigstens glaubhaft zu machen. Teilwertabschreibungen können vom Steuerpflichtigen jedoch nur in dem Wirtschaftsjahr durchgeführt werden, in dem die Wertminderung eingetreten ist. Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung vergleiche , Zapletal-Hofstätter, Kommentar zu Paragraph 6, EStG 1967 allgemein Tz 12, und die dort angeführte hg. Judikatur) muß, wenn keine Fehlinvestition vorliegt, angenommen werden, daß der Teilwert im Zeitpunkt der Anschaffung eines Wirtschaftsgutes mit dem Anschaffungspreis übereinstimmt, weil ein Unternehmer in der Regel nicht mehr für ein Wirtschaftsgut aufwenden wird, als dieses ihm für seinen Betrieb wert ist. Von einer Fehlinvestition kann aber nur dann gesprochen werden, wenn sich nach der Anschaffung Umstände herausstellen, die den vereinbarten Anschaffungspreis als überhöht erscheinen lassen. Mit Mängeln des erworbenen Wirtschaftsgutes, die dem Steuerpflichtigen bereits bei der Anschaffung bekannt waren, kann eine Teilwertabschreibung nicht begründet werden. In einem solchen Fall ist anzunehmen, daß dem Steuerpflichtigen das Wirtschaftsgut trotz dieser Mängel die Anschaffungskosten wert war und er sie in Kauf genommen hat. Wer eine Abschreibung auf den niederen Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder doch wenigstens glaubhaft zu machen. Teilwertabschreibungen können vom Steuerpflichtigen jedoch nur in dem Wirtschaftsjahr durchgeführt werden, in dem die Wertminderung eingetreten ist.

Eine vor dem Beginn des Wirtschaftsjahres eingetretene Wertminderung kann bei der nach § 5 EStG vorgenommenen Gewinnermittlung dieses späteren Wirtschaftsjahres keine Berücksichtigung mehr finden. Eine vor dem Beginn des Wirtschaftsjahres eingetretene Wertminderung kann bei der nach Paragraph 5, EStG vorgenommenen Gewinnermittlung dieses späteren Wirtschaftsjahres keine Berücksichtigung mehr finden.

Auf der Basis dieser rechtlichen Überlegungen, von welchen abzugehen der Gerichtshof auch im vorliegenden Fall keine Veranlassung sieht, kann aber der Beschwerde ein Erfolg nicht beschieden sein.

Was zunächst die Teilwertabschreibung der bereits mehrfach erwähnten Grundstücke in der Bilanz zum 31. Dezember 1968 anlangt, ist davon auszugehen, daß diesbezüglich der Beschwerdeführerin in dem sogenannten Sacheinlagevertrag vom 21. Dezember 1966 im Punkt 7 das Recht eingeräumt wurde, binnen zwei Jahren die Rückübertragung der gegenständlichen Liegenschaften zu begehren. "Die Ausübung dieses Rechtes" war an die Barzahlung eines "Rückübertragungsentgeltes" in Höhe von S 161,-- je rückzuübertragenden Quadratmeter gebunden. Tatsächlich hat die Beschwerdeführerin von diesem ihrem Recht mit Schreiben vom 17. Dezember 1968 Gebrauch gemacht und wurden ihr in der Folge, wie sich aus der sogenannten Aufhebungsvereinbarung vom 19. Dezember 1968 ergibt, die in Rede stehenden Grundstücke gegen eine Zahlung an die AWB in Höhe von S 35.000.000,-- übertragen. Das seinerzeit dieser Bank für die Erwerbung dieser Liegenschaft an die Beschwerdeführerin hingegebene Aktienpaket blieb in deren Eigentum.

Der Gerichtshof teilt auf Grund dieses Sachverhaltes die Auffassung der belangten Behörde, daß die im Jahre 1968 zwischen der Beschwerdeführerin und der AWB abgewickelte Transaktion nicht die Stornierung des Sacheinlagevertrages aus dem Jahre 1966, sondern vielmehr den in diesem bereits vorgesehenen Rückkauf der Grundstücke durch die Beschwerdeführerin, die, wie sich aus der Aufhebungsvereinbarung eindeutig ergibt, für den Erwerb desselben S 35.000.000,-- bezahlte, darstellt.

War aber davon auszugehen, daß es sich bei dem in Rede stehenden, etwa Mitte Dezember 1968 erfolgten Geschäftsvorfall um den Kauf der betreffenden Liegenschaften durch die Beschwerdeführerin handelte, dann muß auch grundsätzlich angenommen werden, daß der Teilwert im Zeitpunkt der Anschaffung dieses Wirtschaftsgutes mit dem Anschaffungspreis übereinstimmte. Daß die Anschaffung eine Fehlinvestition im Sinne der oben gemachten Ausführungen war und erst nach der Anschaffung für die Beschwerdeführerin Umstände herausgekommen wären, die den Anschaffungspreis als überhöht erscheinen ließen, behauptet die Beschwerdeführerin ebenso wenig, wie, daß in der Zeit zwischen der Anschaffung der Liegenschaft durch die Beschwerdeführerin am 19. Dezember 1968 und dem Bilanzstichtag zum 31. Dezember 1968 eine derartige Entwertung des Grundstückes eingetreten wäre, die die vorgenommene Teilwertabschreibung gerechtfertigt hätte.

Schon aus diesen Überlegungen ergibt sich, daß sich die in diesem Zusammenhang von der belangten Behörde geübte Vorgangsweise nicht als rechtswidrig erweist.

Der belangten Behörde ist aber auch beizustimmen, wenn sie die 1970 von der Beschwerdeführerin vorgenommene Teilwertabschreibung betreffend die Aktien der AWB nicht berücksichtigt.

Führt doch die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 31. März 1982 selbst aus, daß bereits "1969 das gesamte Aktienkapital der Bank verbraucht und sohin die Aktien keinerlei Wert mehr darstellten". Darüber hinaus wird auch in der Beschwerde ausgeführt, daß ein Wertverfall im vorliegenden Zusammenhang bereits ab 1966 eintrat. Folgt man diesen eigenen Ausführungen der Beschwerdeführerin, dann hätte die Wertminderung bereits in der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1970 (Schlußbilanz zum 31. Dezember 1969) berücksichtigt sein müssen. Hinsichtlich des Jahres 1970 behauptet nicht einmal die Beschwerdeführerin ausdrücklich, daß in ihm jener Wertverfall eingetreten sei, welcher sie zu der Abschreibung veranlaßte. Nur wenn dieser Wertverfall eingetreten wäre, hätte er im Rahmen der Gewinnermittlung dieses Jahres Berücksichtigung finden dürfen.

Der belangten Behörde kann aber auch nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie die Zulässigkeit der von der Beschwerdeführerin 1971 vorgenommenen Berichtigung der aus einer Bürgschaft resultierenden Forderung betreffend die CU KG verneint; denn mit Recht verweist sie sinngemäß darauf, daß - ungeachtet des Umstandes, daß nach den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin in ihrem Schreiben vom 31. März 1982 - das genannte Unternehmen bereits 1970 "überhaupt kein greifbares Vermögen" mehr besaß, und daß die gegenständliche Forderung erst 1971 im vollen Wert in die Buchhaltung aufgenommen wurde, um im selben Jahr zu Lasten des Gewinnes desselben zur Gänze abgeschrieben zu werden. Auch hier ergibt sich aus den eigenen Ausführungen der Beschwerdeführerin, daß sie bereits vor dem Wirtschaftsjahr 1971 mit der Inanspruchnahme aus der Bürgschaft rechnen mußte und bereits vor dem 1. Jänner 1971 feststand, daß eine Regreßforderung uneinbringlich gewesen wäre (vgl. Erkenntnis vom 2. Juni 1976, Zl. 1667/75, Slg. Nr. 4986/F). Der belangten Behörde kann aber auch nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie die Zulässigkeit der von der Beschwerdeführerin 1971 vorgenommenen Berichtigung der aus einer Bürgschaft resultierenden Forderung betreffend die CU KG verneint; denn mit Recht verweist sie sinngemäß darauf, daß - ungeachtet des Umstandes, daß nach den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin in ihrem Schreiben vom 31. März 1982 - das genannte Unternehmen bereits 1970 "überhaupt kein greifbares Vermögen" mehr besaß, und daß die gegenständliche Forderung erst 1971 im vollen Wert in die Buchhaltung aufgenommen wurde, um im selben Jahr zu Lasten des Gewinnes desselben zur Gänze abgeschrieben zu werden. Auch hier ergibt sich aus den eigenen Ausführungen der Beschwerdeführerin, daß sie bereits vor dem Wirtschaftsjahr 1971 mit der Inanspruchnahme aus der Bürgschaft rechnen mußte und bereits vor dem 1. Jänner 1971 feststand, daß eine Regreßforderung uneinbringlich gewesen wäre vergleiche , Erkenntnis vom 2. Juni 1976, Zl. 1667/75, Slg. Nr. 4986/F).

Da sich demnach der angefochtene Bescheid nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet erweist - entscheidungswesentliche Verfahrensmängel waren entgegen den Beschwerdevorbringen nach den obigen Rechtsausführungen nicht erkennbar - war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen. Da sich demnach der angefochtene Bescheid nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet erweist - entscheidungswesentliche Verfahrensmängel waren entgegen den Beschwerdevorbringen nach den obigen Rechtsausführungen nicht erkennbar - war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 221/1981. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers Bundesgesetzblatt Nr. 221 aus 1981,.

Wien, am 18. Jänner 1984

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1984:1982130173.X00

Im RIS seit

18.01.1984

Zuletzt aktualisiert am

06.06.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at