

TE Vwgh Erkenntnis 1998/7/21 97/14/0084

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.07.1998

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ESTG 1972 §6 Z1;

ESTG 1972 §6 Z2;

ESTG 1972 §7 Abs1;

ESTG 1988 §6 Z1;

ESTG 1988 §6 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der Stadt Villach, vertreten durch Dr. Viktor Michitsch, Rechtsanwalt in Villach, Postgasse 2/1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat) vom 2. Juni 1997, Zl. RV 64/1-8/95, betreffend Körperschaftsteuer 1988 und 1989, 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 Beschwerdeführerin kaufte im Jahr 1975 das Bestattungsunternehmen des D.H. Der Unterschiedsbetrag zwischen Kaufpreis und dem Wert des "betrieblichen Zubehörs und Inventars" wurde als Firmenwert aktiviert. Dieser wurde in dem u.a. die Körperschaftsteuer 1980 bis 1982 betreffenden Berufungsbescheid der belangten Behörde vom 10. Oktober 1988 als nicht abnutzbares Wirtschaftsgut angesehen.

Anlässlich einer u.a. die Streitjahre umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, daß die Beschwerdeführerin 1989 begonnen habe, die Anschaffungskosten des Firmenwertes, verteilt auf 15 Jahre, abzusetzen. Da dies im Hinblick auf § 114 Abs. 3 EStG 1988 unzulässig gewesen sei, habe die Beschwerdeführerin noch im Rahmen der Prüfung - ohne nähere Begründung - den Antrag auf Abschreibung des Firmenwertes auf einen niedrigeren Teilwert gestellt. Der Prüfer vertrat dazu die Auffassung, daß diesem Begehren nicht Rechnung getragen werden könne.

In den - nach Wiederaufnahme der Verfahren - erlassenen Körperschaftsteuerbescheiden betreffend die Streitjahre folgte das Finanzamt der Auffassung des Prüfers und versagte der Beschwerdeführerin die Absetzung für Abnutzung und die Teilwertabschreibung.

In der dagegen erhobenen Berufung beantragte die Beschwerdeführerin die Berücksichtigung der Teilwertabschreibung bei der Veranlagung 1988, hilfsweise bei der Veranlagung 1989 und führte aus, der für den erworbenen (derivativen) Firmenwert maßgebende Faktor, nämlich die Betriebsorganisation, habe sich bald als veraltet bzw. erneuerungsbedürftig herausgestellt. Angesichts dessen habe sich der derivative Firmenwert im Laufe der Zeit verflüchtigt und sei durch einen originären ersetzt worden. Der erworbene Firmenwert sei einer Teilwertabschreibung zugänglich, zumal das EStG 1988 der bisher in der Judikatur vertretenen sogenannten Einheitstheorie den Boden entzogen habe. Die Teilwertabschreibung auf null sei frühestens 1988 möglich gewesen, weil bis zum Ergehen des oben genannten Berufungsbescheides vom 10. Oktober 1988 vertretbarerweise von der Möglichkeit der laufenden Abschreibung ausgegangen worden sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung führte sie aus, der Verwaltungsgerichtshof habe im Anwendungsbereich des EStG 1972 die sogenannte Einheitstheorie vertreten. Der Auffassung der Beschwerdeführerin, daß diese Theorie in ihrem Fall im Hinblick auf die Bestimmungen des EStG 1988 nicht mehr anzuwenden sei, sei zu erwidern, daß § 8 Abs. 3 einschließlich § 6 Z. 6 EStG 1988 zufolge § 114 Abs. 3 leg. cit. nur auf Firmenwerte anzuwenden sei, die nach dem 31. Dezember 1988 entgeltlich erworben worden seien. Daraus folge, daß der Gesetzgeber im Geltungsbereich des EStG 1972 erworbene und nach diesem als nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter zu beurteilende (gewerbliche) Firmenwerte (weiterhin) anders als nach dem Inkrafttreten des EStG 1988 angeschaffte beurteilt wissen wolle. Selbst die von der Beschwerdeführerin zur Stützung ihres Standpunktes zitierten Literaturstellen lehnten die Einheitstheorie nur in bezug auf nach dem 31. Dezember 1988 entgeltlich erworbene Firmenwerte ab. Da die Beschwerdeführerin selbst davon ausgehe, daß der Firmenwert (insgesamt) nicht unter seine Anschaffungskosten gesunken sei, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Eine Teilwertabschreibung eines nicht abnutzbaren Wirtschaftsgutes ist dann möglich, wenn der Unternehmer dartut, daß und in welcher Höhe zwischen Anschaffungszeitpunkt und Bilanzstichtag wesentliche Umstände eingetreten sind, aufgrund welcher die Wiederbeschaffungskosten des Wirtschaftsgutes in nicht unerheblichem Umfang unter die ursprünglichen Anschaffungskosten gesunken sind (siehe dazu das hg. Erkenntnis vom 18. Juli 1995, 91/14/0047, mwN). Zur Rechtslage aufgrund des EStG 1972 hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die - als sogenannte Einheitstheorie bezeichnete - Auffassung vertreten, daß der Firmenwert als einheitliches Wirtschaftsgut anzusehen ist, sodaß eine Teilwertabschreibung nur dann in Betracht kommt, wenn der Teilwert in seinem Gesamtwert unter die Anschaffungskosten gesunken ist. Nicht entscheidend ist daher, wie sich einzelne Komponenten, aus denen sich der Firmenwert zusammensetzt, entwickelt haben. Eine Teilwertabschreibung kommt daher nicht in Betracht, wenn an die Stelle der für den erworbenen Firmenwert maßgebenden Komponenten zum Teil oder zur Gänze andere, auf die Tätigkeit des Unternehmers zurückzuführende Umstände treten, der Firmenwert aber insgesamt nicht unter die Anschaffungskosten gesunken ist (siehe auch dazu das oben zitierte Erkenntnis vom 18. Juli 1995, mwN).

Nach § 6 Z. 1 EStG 1988 gilt der Firmenwert bei Land- und Forstwirten und bei Gewerbetreibenden als abnutzbares Anlagevermögen.

Gemäß § 8 Abs. 3 EStG 1988 sind die Anschaffungskosten eines Firmenwertes bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und bei Gewerbetreibenden gleichmäßig verteilt auf fünfzehn Jahre abzusetzen.

Gemäß § 114 Abs. 3 EStG 1988 ist § 8 Abs. 3 einschließlich § 6 Z. 1 nur auf Firmenwerte anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1988 entgeltlich erworben worden sind.

Aufgrund dieser Bestimmungen wurde in einem Teil des Schrifttums (insbesondere Ruppe, Immaterielle Wirtschaftsgüter, speziell Firmenwert, nach der Steuerreform, GesRZ 1988, 186 ff, insbesondere

194) die Auffassung vertreten, daß für die Teilwertabschreibung von einem nach dem 31. Dezember 1988 erworbenen Firmenwert die Einheitstheorie nicht mehr maßgebend sei, während andere Autoren die gegenteilige Auffassung

vertreten (siehe Doralt, EStG3, § 8 Tz 51; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 8 Tz 46). Eine abschließende Beurteilung dieser Frage durch den Verwaltungsgerichtshof ist im vorliegenden Beschwerdefall entbehrlich, weil die Anschaffung des Firmenwertes durch die Beschwerdeführerin bereits 1975 erfolgt ist, sodaß § 8 Abs. 3 einschließlich § 6 Z. 1 EStG 1988 hier nicht anzuwenden sind. Soweit sich die Beschwerdeführerin auf Literaturstellen beruft, die die sogenannte Einheitstheorie bereits im Geltungsbereich des EStG 1972 abgelehnt haben, genügt es, auf die oben zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinzuweisen, von der abzugehen der Beschwerdefall keinen Anlaß bietet.

Entgegen den Beschwerdeausführungen ist dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen, daß die belangte Behörde eine Teilwertabschreibung vom Firmenwert generell für unzulässig angesehen hat. Der im letzten Absatz der Bescheidbegründung enthaltene Hinweis, die Beschwerdeführerin gehe selbst davon aus, daß der Firmenwert (insgesamt) nicht unter die Anschaffungskosten gesunken sei, zeigt vielmehr deutlich, daß die belangte Behörde dem Antrag auf Teilwertabschreibung nicht wegen genereller Unzulässigkeit, sondern wegen Fehlens der Voraussetzungen im konkreten Fall (unter Berücksichtigung der sogenannten Einheitstheorie) nicht entsprochen hat.

Die belangte Behörde hat dem Antrag auf Teilwertabschreibung vom Firmenwert nicht wegen unzulässiger Nachholung der Teilwertabschreibung nicht stattgegeben, sondern weil kein Anhaltspunkt dafür vorlag, daß der Firmenwert unter die Anschaffungskosten gesunken sei. Es bedurfte daher keiner Auseinandersetzung mit der Frage, ob im Hinblick auf den Übergang zur Gewinnermittlung nach § 5 EStG im Jahr 1989 die Nachholung der Teilwertabschreibung zulässig gewesen wäre. Der in diesem Zusammenhang gerügte Verfahrensmangel liegt daher nicht vor.

Aus den dargelegten Erwägungen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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

Wien, am 21. Juli 1998

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1997140084.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at