jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

# TE Vwgh Erkenntnis 1990/12/18 89/14/0091

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.12.1990

**Index**

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
33 Bewertungsrecht;

**Norm**

BewG 1955 §12;
BewG 1955 §68 Abs1;
EStG 1972 §6 Z1;
EStG 1972 §7 Abs1;
EStG 1988 §8 Abs4;

**Beachte**

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 89/14/0092 Besprechung in: ÖStZB 1991, 230;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Pokorny, Dr. Karger und Dr. Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde der N-AG gegen die Bescheide (Berufungsentscheidungen) der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 1. März 1989, 1. Zl. B 246-4/85, betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuermeßbetrag 1981 und 1982, 2. Zl. B 149-5/85, betreffend Einheitswerte des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1982 und zum 1. Jänner 1983, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 5.520,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Gegenstand des Unternehmens der Beschwerdeführerin ist unter anderem die Herstellung von Zellulose und Papier. Im Jahr 1981 schloß sie Verträge über die Errichtung einer neuen Sulfatzellstoffanlage ab, welche die bisher verwendete Anlage ersetzen sollte. Die Inbetriebnahme der neuen Anlage war für Mitte 1985 geplant, wobei zur Durchführung der Umstellungsarbeiten die Abschaltung der bestehenden Anlagen im

2. Halbjahr 1984 erfolgte. Für die nicht mehr benötigten Teile der bisherigen Produktionsanlagen war die Abtragung bzw. Verschrottung vorgesehen.

Im Zuge einer 1984 durchgeführten Betriebsprüfung wurde festgestellt, daß die Beschwerdeführerin hinsichtlich dieser Anlagen 1981 eine Teilwertabschreibung (auf einen Teilwert entsprechend dem Schrottwert zuzüglich der Normal-AfA für die restlichen Jahre der Verwendung) in Höhe von S 11,791.530,-- vorgenommen und diesen Betrag als gewinnmindernd abgesetzt hatte, obwohl die Anlagen weiterhin dem Betrieb dienten und bis zu ihrer Abschaltung im Jahr 1984 voll genutzt wurden. Demzufolge wurde die Teilwertabschreibung nicht anerkannt, doch wurde die steuerliche Restnutzungsdauer der Wirtschaftsgüter beginnend mit 1981 auf vier Jahre verkürzt, wodurch sich die jeweiligen AfA-Beträge für die Jahre 1981 bis 1984 entsprechend erhöhten, sodaß die betreffenden Anlagen bis Ende 1984 - ausgenommen den Schrottwertansatz - zur Gänze abgeschrieben waren.

Das Finanzamt folgte der Auffassung der Betriebsprüfung und erließ entsprechende Einheitswert-, Körperschaftssteuer- und Gewerbesteuermeßbescheide.

Die Berufung der Beschwerdeführerin blieb hinsichtlich der strittigen Teilwertabschreibung erfolglos. Die belangte Behörde vertrat in ihrer Berufungsentscheidung betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuermeßbetrag die Auffassung, daß im Lichte der im hg. Erkenntnis vom 14. Oktober 1981, Zl. 13/1814/79, aufgestellten Grundsätze die Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung nicht vorlägen. Die strittigen Anlagegüter seien bis zur Stillegung der gesamten Produktionsanlage im zweiten Halbjahr 1984 ununterbrochen betrieblich genutzt worden. Außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung der Wirtschaftsgüter während dieses Zeitraumes sei weder geltend gemacht noch festgestellt worden. Dem Umstand, daß die Anlage kurz vor Ablauf der normalen Nutzungsdauer wegen Anschaffung einer neuen Anlage stillgelegt worden sei, sei durch die Erhöhung der AfA für die Jahre 1981 bis 1984 so Rechnung getragen worden, daß die Wirtschaftsgüter bis zum Zeitpunkt der Stillegung bis auf den voraussichtlichen Schrottwert abgeschrieben gewesen sei. Damit hätten die Wirtschaftsgüter für den Betrieb auch in diesem Zeitraum jenen Wert gehabt, der den um die AfA geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten entsprochen habe. Weder die Stillegung der Produktionsanlagen im Jahr 1984 noch der Abschluß der Lieferverträge für die neue Anlage würden zu einer Teilwertabschreibung für das Jahr 1981 berechtigen. Auf diese Ausführungen verwies die belangte Behörde auch in ihrer die Einheitswertbescheide betreffenden Berufungsentscheidung.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch diese Bescheide in ihrem Recht auf Anwendung des § 6 Z. 1 zweiter Satz EStG 1972 sowie des § 68 Abs. 1 in Verbindung mit § 12 BewG 1955, in eventu § 7 Abs. 1 letzter Satz EStG 1972 hinsichtlich Teilen ihrer Zellstoffanlage und auf Durchführung eines gesetzmäßigen Verfahrens verletzt. Sie beantragt die angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde beantragt in ihren Gegenschriften die Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Gemäß § 6 Z. 1 EStG 1972 sind Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen, mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach § 7 und um eine nach § 8 in Anspruch genommene vorzeitige Abschreibung oder um eine nach § 9 verwendete Investitionsrücklage (steuerfreien Betrag), 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.

Auf den Teilwert stellen auch die §§ 12 und 68 Abs. 1 BewG ab.

Zutreffend hat die belangte Behörde auf das hg. Erkenntnis vom 14. Oktober 1981, Zl. 13/1814/79, hingewiesen. In diesem hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, daß die Bewertung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens zum Teilwert eine Ausnahme darstellt, die nur dann zulässig erscheint, wenn hinsichtlich des betreffenden Wirtschaftsgutes bereits am Bilanzstichtag eine offenkundige, erhebliche und dauernde Entwertung eingetreten ist. Der Nachweis, daß der Teilwert niedriger ist als die um die Absetzung für Abnutzung geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten obliegt hiebei dem die Teilwertabschreibung vornehmenden Unternehmer; denn der durch die Benutzung eines Anlagegutes eintretenden Entwertung wird in der Regel durch die Abschreibung für Abnutzung ausreichend Rechnung getragen, sodaß die Vermutung gilt, daß die um die Abschreibung für Abnutzung

verminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten jeweils dem Teilwert entsprechen. Da es sich beim Teilwert um einen objektiven Wert handelt, der nicht auf der persönlichen Auffassung des einzelnen Steuerpflichtigen über die zukünftige wirtschaftliche Entwicklung, sondern auf der allgemeinen Verkehrsauffassung beruht, wie sie in der Marktlage am Bilanzstichtag ihren Ausdruck findet, haben bei der Bewertung eines Wirtschaftsgutes zu einem bestimmten Stichtag alle Erwägungen außer Betracht zu bleiben, die erst mit Vorgängen des nachfolgenden Wirtschaftsjahres im Zusammenhang stehen.

2. Strittig ist im Beschwerdefall die Zulässigkeit der von der Beschwerdeführerin für das Gewinnjahr 1981 vorgenommenen Teilwertabschreibung. Die Beschwerdeführerin meint, die künftige Rentabilität des Betriebes sei hiefür von Bedeutung, und verweist hiezu auf die für 1982 bis 1984 ausgewiesenen Bilanzverluste.

Die Beschwerdeführerin erkennt zwar selbst, daß es auf die Verhältnisse am Bilanzstichtag ankommt. Sie vermag aber schon nicht überzeugend darzustellen, aus welchen Gründen zu diesem Zeitpunkt angesichts des Bilanzgewinnes für 1981 (von ca. S 20 Mio selbst bei Vornahme der strittigen Teilwertabschreibung) bei Ansatz der bisherigen Normalabschreibung für 1982 bestenfalls mit einem ausgeglichenen Betriebsergebnis zu rechnen gewesen wäre. Noch viel weniger ist sie in der Lage, entsprechend der von ihr zitierten deutschen Lehre (Herrmann-Heuer-Raupach, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 6 Anm. 606 ff) die damalige Prognostizierbarkeit einer nachhaltigen mangelnden Rentabilität des Unternehmens zu begründen, weshalb die Frage allfälliger Auswirkungen einer solchen auf die Teilwerte einzelner Wirtschaftsgüter auf sich beruhen kann. Vielmehr will die Beschwerdeführerin unzulässigerweise aus einem später eingetretenen wirtschaftlichen Mißerfolg Rückschlüsse auf eine Entwertung von Wirtschaftsgütern schon in Zeiten wirtschaftlichen Erfolges ziehen, um hiefür eine Gewinnminderung zu erreichen. Der Eintritt von Verlusten in Folgejahren kann die maßgebliche Marktlage zum Bilanzstichtag aber nicht rückwirkend beeinflussen.

Nur am Rande sei bemerkt, daß im Bericht des Abschlußprüfers über die Prüfung des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 1982 für das erste Semester 1982 noch ein positives Betriebsergebnis angeführt wurde, wobei noch auf ein gutes Jahresergebnis gehofft wurde. Erst durch ein starkes Abgleiten der Zellstoffpreise im zweiten Halbjahr 1982 verschlechterte sich dem Prüfungsbericht zufolge das Betriebsergebnis. Derartige Schwankungen der Ertragslage können die für 1981 vorgenommene Teilwertabschreibung nicht rechtfertigen.

3. Auch der Abschluß der Lieferverträge für die neue Anlage im Jahr 1981 reicht nicht aus, um eine offenkundige, erhebliche und dauernde Entwertung der alten Anlage anzunehmen. Der Beschwerdeführerin stand es frei, eine Modernisierung ihrer Anlagen auch schon vor Ablauf der ursprünglich angenommenen Nutzungsdauer vorzubereiten und hiefür durch zeitgerechte Bestellungen Sorge zu tragen. Diese Maßnahmen der Beschwerdeführerin konnten aber nicht schon für sich allein eine Entwertung ihrer alten Anlage bewirken. Den ihr obliegenden Nachweis (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 1988, Zl. 87/14/0174), daß der Teilwert etwa wegen eines stürmischen technischen Fortschrittes bei derartigen Einrichtungen für 1981 niedriger anzusetzen wäre als die um die AfA geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten, hat die Beschwerdeführerin nicht erbracht. Das Beschwerdevorbringen über eine Überalterung der 1981 vorhandenen Anlage kann diesen Nachweis nicht ersetzen. Anzumerken ist hiebei, daß die Anlage noch weitere drei Jahre in voller Nutzung stand.

Soweit die Beschwerdeführerin auf das Urteil des BFH vom 2. März 1973, BStBl. II 475, Bezug nimmt, ist ihr entgegenzuhalten, daß dieser Entscheidung die Stillegung eines Bergwerkes zu Grunde lag; im Beschwerdefall handelt es sich aber nicht um Maßnahmen zur Stillegung eines Betriebes, sondern um die Erneuerung von Betriebsanlagen.

4. Die Beschwerdeführerin macht weiters geltend, es könnte eine "Fehlmaßnahme" angenommen werden, wenn eine solche nicht nur auf den Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung bezogen werde.

Eine Fehlinvestition liegt vor, wenn nach der Anschaffung Umstände objektiver Natur hervortreten, die den vereinbarten Anschaffungspreis als überhöht erscheinen lassen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 1989, Zl. 88/13/0073). Daß solche Umstände auch erst später eintreten können, heißt nicht, daß bei der nachträglichen Beurteilung als Fehlinvestition kein Bezug zum Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung herzustellen wäre. Dies ist auch dem von der Beschwerdeführerin zitierten Urteil des BFH vom 17. September 1987,

BStBl. 1988 II 488, nicht zu entnehmen. Als Beispiel für eine Fehlmaßnahme wird in diesem Urteil der Erwerb einer Produktionsanlage zur Herstellung einer bestimmten Ware (etwa eines Medikamentes) angeführt, wenn zwischen dem Zeitpunkt der Anschaffung der Anlage und dem maßgeblichen Bilanzstichtag der Vertrieb der Ware gesetzlich verboten

wird und die Produktionsanlage auch anderweitig nicht nutzbar ist. Mit einer solchen Konstellation ist der Beschwerdefall keineswegs vergleichbar. Daß die Beschwerdeführerin sich vor Ablauf der ursprünglich angenommenen Nutzungsdauer zu einer Modernisierung ihrer Anlage entschlossen hat, beweist noch nicht das Vorliegen objektiver Gründe dafür, den seinerzeitigen Erwerb der alten Anlage als Fehlinvestition einzustufen. Immerhin war diese bis 1984 voll nutzbar und konnten mit ihr 1981 und im ersten Halbjahr 1982 positive Betriebsergebnisse erwirtschaftet werden. Auch der Vergleich der von der Beschwerdeführerin beschlossenen Erneuerung ihrer Anlage mit der von Hofstätter-Reichel (Kommentar zur Einkommensteuer, § 6 EStG 1972 allgemein, Tz 32, Seite 25) als Anlaß einer Teilwertabschreibung für eine Liegenschaft (zusammen mit der nachträglichen Verweigerung der Baugenehmigung oder der Änderung des Flächenwidmungsplanes) genannten, einem Gebäude drohenden Abbruchgefahr schlägt fehl, da es sich um einen anders gearteten Sachverhalt handelt.

5. Die Beschwerdeführerin meint schließlich, auch eine - wegen der Inanspruchnahme der Teilwertabschreibung unterlassene - Absetzung für außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung würde zum selben, von ihr angestrebten Ergebnis führen.

Selbst wenn man annimmt, daß die Beschwerdeführerin mit ihrem im Verwaltungsverfahren erstatteten Vorbringen (hilfsweise auch) eine solche Absetzung in Anspruch nehmen wollte, wäre für sie nichts gewonnen:

Zunächst ist zu bemerken, daß die Absetzung für außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung meist in einer erhöhten laufenden Absetzung besteht (vgl. Hofstätter-Reichel a. a.O., § 7 EStG 1972 Tz 14), wie sie die Behörde der Beschwerdeführerin durch Anerkennung einer geänderten Restnutzungsdauer ohnehin gewährt hat. Von einer außergewöhnlichen wirtschaftlichen Abnutzung kann freilich nur dann gesprochen werden, wenn die wirtschaftliche Nutzbarkeit eines Wirtschaftsgutes durch außergewöhnliche Umstände vermindert wird, z.B. wenn eine Maschine durch Ausfall von Aufträgen infolge Geschmackswandlung oder durch eine neue Erfindung unrentabel wird (vgl. Hofstätter-Reichel a.a.O.). Entsprechende außergewöhnliche Umstände hat die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren aber nicht nachweisen können, obwohl dies ihre Aufgabe gewesen wäre (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. April 1989, Zl. 89/14/0027, Hofstätter-Reichel a.a.O.). Die Kürzung der voraussichtlichen Nutzungsdauer allein reicht zur Begründung einer solchen Absetzung nicht aus. Vielmehr rechtfertigt die bloße Absicht, Wirtschaftsgüter vor Ablauf ihrer ursprünglich angenommenen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer zu erneuern, ohne daß bereits tatsächlich eine erhöhte technische oder wirtschaftliche Abnutzung eingetreten ist, es noch nicht, die bisherige AfA zu ändern (vgl. Hofstätter-Reichel a.a.O., § 7 EStG 1972 Tz 9, Seite 15). Dadurch, daß die Behörde dennoch eine Änderung der Restnutzungsdauer auf vier Jahre angenommen hat, kann die Beschwerdeführerin in ihren Rechten nicht verletzt sein.

Soweit sie nunmehr Umweltschutzgründe sowie eine geänderte Nachfrage nach höherwertigem Zellstoff ins Treffen führt, handelt es sich um im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unzulässige und unbeachtliche Neuerungen.

6. Der Beschwerdeführerin ist es somit nicht gelungen, eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufzuzeigen (die Verfahrensrüge wurde nicht ausgeführt), weshalb die vorliegende Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1990:1989140091.X00

**Im RIS seit**

14.01.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at