

TE Vwgh Erkenntnis 1992/2/24 90/15/0095

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.02.1992

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
33 Bewertungsrecht;

Norm

BewG 1955 §12;
BewG 1955 §68 Abs1;
VwGG §42 Abs2 Z3 litb;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Karger, Dr. Steiner und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Oberkommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde der X-AG in L, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der FLD für OÖ vom 12.6.1989, Zl. 6/15/4-8/BK/Go-1989, betreffend Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1.1.1981, zum 1.1.1982, zum 1.1.1983, zum 1.1.1984, zum 1.1.1985 und zum 1.1.1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende AG setzte in den Erklärungen zur Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zu den im Spruch dieses Erkenntnisses genannten Feststellungszeitpunkten als Teilwerte einer Anzahl abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens die um eine DEGRESSIVE Absetzung für Abnutzung verminderten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter an.

Für ihre den Ausgangspunkt auch der steuerlichen Gewinnermittlung bildenden Handelsbilanzen hatte sie die diese Wirtschaftsgüter betreffende Absetzung für Abnutzung nach der LINEAREN Methode berechnet, ausgenommen die in den Jahren 1984 und 1985 angeschafften bzw. hergestellten, die sie nach der degressiven Methode abgeschrieben hatte.

Neben anderen Abweichungen von den Erklärungen rechnete das Finanzamt bei der Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zu den genannten Feststellungszeitpunkten die Differenzen zwischen linearer und degressiver

Abschreibung der gegenständlichen Wirtschaftsgüter, mit Ausnahme der in den Jahren 1984 und 1985 zugegangenen, den erklärten Summen der Besitzposten hinzu.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen all diese Bescheide u.a. wegen Nichtanerkennung der degressiven Abschreibungsmethode bei der Ermittlung der Teilwerte Berufung.

Sie begründete dies damit, daß für die Gewinnermittlung und für die Einheitsbewertung unterschiedliche Bewertungsgrundsätze Geltung hätten, die Wertansätze für die Gewinnermittlung also nicht ohne weiteres für die Einheitswertermittlung herangezogen werden könnten. Sie wies auch darauf hin, daß sie bei der Gewinnermittlung für die in Rede stehenden Wirtschaftsgüter die lineare anstelle der degressiven Abschreibungsmethode (nur) deshalb angewendet habe, weil die Vornahme einer degressiven Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 4 EStG 1972 die Inanspruchnahme der ertragsteuerlichen Investitionsbegünstigungen der vorzeitigen Abschreibung bzw. des Investitionsfreibetrages ausgeschlossen hätte. Bei den in Streit stehenden Wirtschaftsgütern - sie unterlägen mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von zehn und mehr Jahren in den ersten Wirtschaftsjahren einer erhöhten technischen oder wirtschaftlichen Abnutzung - trage aber die degressive Abschreibungsmethode der tatsächlichen Abnutzung besser Rechnung als die lineare. Für die degressive Abschreibungsmethode bei bestimmten Anlagegütern spreche nach Wöhe, Einführung in die allgemeine Betriebswirtschaftslehre¹³, 491 ff, die Tatsache, daß sie nicht nur durch technischen Verschleiß im Laufe der Nutzungsdauer entwertet würden, sondern daß sie von Anfang an der wirtschaftlichen Entwertung durch technischen Fortschritt, Nachfrageverschiebungen, Modeänderungen ausgesetzt seien. Durch eine entsprechende Bemessung der Abschreibungsquoten werde dem durch das Zusammenwirken mehrerer Wertminderungskomponenten degressiven Verlauf der Nutzungskurve bestimmter abnutzbarer Anlagegüter Rechnung getragen. Die Steuerreformkommission der BRD sei ebenfalls zu dem Ergebnis gekommen, daß zumindest für Maschinen und maschinelle Anlagen die lineare Abschreibung in der Regel dem tatsächlichen Wertverzehr widerspreche. Gemäß Abschnitt 4.2. der Vermögensteuerrichtlinien 1980 bzw. 1983 könnten als Teilwert beweglicher abnutzbarer Anlagegüter die um die Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 EStG 1972 verminderten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten angesetzt werden. Auch die degressive Absetzung für Abnutzung stelle eine Absetzung für Abnutzung nach § 7 EStG 1972 dar. Die Vorgangsweise, bei den in den Jahren 1984 und 1985 zugegangenen beweglichen Anlagen mit einer Nutzungsdauer von zehn und mehr Jahren die degressive Bewertungsmethode zuzulassen, in den Jahren davor zugegangene gleiche Wirtschaftsgüter hingegen nach der linearen Methode zu bewerten, sei willkürlich.

Die belangte Behörde wies mit dem angefochtenen Bescheid die Berufung in dem vor dem Verwaltungsgerichtshof strittigen Punkt der Ermittlung des Teilwertes bestimmter abnutzbarer beweglicher Anlagegüter ab.

Sie führte nach Wiedergabe der §§ 12 und 68 Abs. 1 BewG unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Februar 1981, 17/2231/79, begründend aus, die Beschwerdeführerin habe sich grundsätzlich zu der vom Verwaltungsgerichtshof im zitierten Erkenntnis akzeptierten Teilwertermittlungsmethode, wonach die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten der einzelnen abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens vermindert um die auf sie entfallenden Absetzungen für Abnutzung (§ 7 EStG 1972), mindestens jedoch 15 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Teilwert angesetzt werden könnten, bekannt. Bezugnehmend auf die Rechtsansicht von Twaroch-Wittmann-Frühwald in der ersten Auflage ihres Kommentars zum Bewertungsgesetz zu § 82 Abs. 1, welche Bestimmung lediglich für die Hauptfeststellung der Einheitswerte des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1956 gegolten und die erwähnte vereinfachte Teilwertermittlungsmethode vorgesehen hat, sowie unter Heranziehen deutscher Fachliteratur nahm die belangte Behörde betreffend diese Teilwertermittlungsmethode entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin den Standpunkt ein, daß, wenn in der Steuerbilanz die lineare Absetzungsmethode gehandhabt worden sei, der Teilwert bei der Einheitsbewertung auch linear zu ermitteln und demnach ein Wechsel zur degressiven Methode unzulässig sei. Die Gründe, weshalb die Beschwerdeführerin bei der steuerlichen Gewinnermittlung die lineare Absetzung für Abnutzung gewählt habe, seien unmaßgeblich. Von der Ungleichmäßigkeit in der Vermögensbesteuerung in Anbetracht von Fällen, bei denen bei der Einheitsbewertung im Einklang mit der Steuerbilanz die degressive Absetzungsmethode angewendet werde, könne im Streitfall keine Rede sein, da die einfache, schematische Teilwertermittlungsmethode keine Abweichung vom Schema erlaube.

Die tatsächlichen Teilwerte der streitigen Wirtschaftsgüter habe die Beschwerdeführerin nicht ermittelt, solche auch nicht nachgewiesen oder wenigstens glaubhaft gemacht. Die von der Beschwerdeführerin vorgetragenen Argumente

seien zu allgemein gehalten, um als Begründung dafür dienen zu können, daß das Ergebnis der vom Finanzamt vorgenommenen Wertermittlung die Teilwerte einzelner Wirtschaftsgüter tatsächlich übersteige.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der von der Beschwerdeführerin gegen diese Berufungsentscheidung der belangten Behörde zunächst an ihn gerichteten Beschwerde mit Beschluß vom 12. Juni 1990, B 917/89-8, abgelehnt und sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, bei der Ermittlung der Einheitswerte des Betriebsvermögens zu den Stichtagen 1. Jänner 1981 bis 1. Jänner 1986 die in den Jahren 1980 bis einschließlich 1983 zugegangenen beweglichen abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von zehn und mehr Jahren nach der degressiven Abschreibungsmethode zu bewerten. Sie macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides sowie dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß dem § 12 und § 68 Abs. 1 BewG sind die zu einem gewerblichen Betrieb gehörigen Wirtschaftsgüter grundsätzlich mit dem Teilwert anzusetzen. Gemäß § 12 leg. cit. ist der Teilwert 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon in seinem Erkenntnis vom 23. Februar 1981, 17/2231/79, ausgesprochen hat, ist der Teilwert seinem Wesen nach ein Wert, der durch zwei, regelmäßig nur im Schätzungsweg feststellbare Größen bestimmt wird, nämlich durch den geschätzten Gesamtkaufpreis bei Erwerb des Betriebes durch einen fiktiven Käufer und durch die auf die einzelnen Wirtschaftsgüter entfallenden Anteile dieses Wertes. Da die Schätzung dieser beiden wertbestimmenden Faktoren in jedem Einzelfall mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden wäre, wird in der Praxis häufig eine Teilwertermittlungsmethode angewendet, bei der die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten der einzelnen abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens vermindert um die auf sie entfallenden Absetzungen für Abnutzung (§ 7 EStG 1972), mindestens jedoch 15 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Teilwert angesetzt werden.

Die belangte Behörde hat diese Ermittlungsmethode im Beschwerdefall angewendet. Gegen die Methode an sich erhebt die Beschwerdeführerin auch keinen Einwand, begehrt aber, für Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer von zehn und mehr Jahren die Absetzung für Abnutzung degressiv zu berechnen. Strittig ist zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens im Ergebnis, welche Schätzungsmethode zu der Realität näher kommenden Resultaten führt. Die von der belangten Behörde angewendete, langjährig übliche, die Absetzung für Abnutzung linear berechnende Methode widerspricht dem Gesetz nicht. Auch die Beschwerdeführerin vermag nicht im einzelnen aufzuzeigen, daß die von ihr gewünschte Methode zu der Realität näher kommenden Ergebnissen führt.

Der Verfahrensrüge der Beschwerdeführerin, es wäre ihr nicht Gelegenheit gegeben worden, das Zutreffen der von ihr angesetzten Teilwerte für die in Streit stehenden Wirtschaftsgüter glaubhaft zu machen, muß der Erfolg schon deshalb versagt bleiben, weil die Beschwerdeführerin nicht einmal in der Beschwerde dartut, was sie, wäre ein entsprechender Vorhalt an sie ergangen, zum Nachweis bzw. zur Glaubhaftmachung niedrigerer als der abgabenbehördlich festgesetzten Ansätze für die Teilwerte der in Rede stehenden Wirtschaftsgüter vorgebracht hätte.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Verfahrensfehler der Behörde aber nur dann zu einer Aufhebung des angefochtenen Bescheides gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b bzw. lit. c VwGG führen, wenn die Behörde zu einem anderen Bescheid hätte kommen können, wobei der Beschwerdeführer die Relevanz des Verfahrensverstößes darzutun, also durch konkretes tatsächliches Vorbringen in der Beschwerde anzuführen hat, zu welchem anderen Ergebnis die belangte Behörde bei Einhaltung der Verwaltungsvorschriften hätte kommen können (vgl. das Erkenntnis vom 20. März 1990, Zl. 89/05/0224, sowie die bei Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit³, Seite 591, zitierte hg. Judikatur).

Daraus, daß die belangte Behörde für in den Jahren 1984 UND 1985 zugegangene Wirtschaftsgüter ohne weitere Erhebungen über die tatsächlichen Teilwerte, die mittels degressiver Absetzung für Abnutzung ermittelten niedrigeren Ansätze der Beschwerdeführerin übernommen hat, läßt sich nach dem Vorgesagten nicht das Recht der Beschwerdeführerin ableiten, diese Methode auch für die strittigen Wirtschaftsgüter anzuwenden.

Somit haftet dem angefochtenen Bescheid im Ergebnis weder eine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende Rechtswidrigkeit an noch liegt ein zur Aufhebung führender Verfahrensmangel vor. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991, insbesondere auf deren Art. III Abs. 2.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1990150095.X00

Im RIS seit

14.01.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at