



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/0491-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1995 vom 1. 4. 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erklärt für das Jahr 1995 aus der PF GmbH Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von S 262.301,00 sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S – 67.477,00 (Verlust). In der Gewinn- und Verlustrechnung wird vom Bw. eine *außerplanmäßige Abschreibung* in Höhe von S 125.000,00 (entspricht einem Ausmaß von 50 % der Anschaffungskosten) des im gleichen Jahr - Beginn 1. 7. 1995 - erworbenen Geschäftslokales

vorgenommen. Seitens des Finanzamtes wird die außergewöhnliche Abschreibung des Firmenwertes mit dem Hinweis auf den gesetzlich vorgesehenen steuerlichen Abschreibungszeitraum nicht in diesem Ausmaß zum Abzug zugelassen (Abschreibungsduer 15 Jahre).

In der Berufung vom 3. 6. 1997 wird dazu ausgeführt, dass es sich im vorliegenden Fall um eine *Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert* handle, und diese auch bei Firmenwerten möglich sei.

In der gem. § 276 BAO ergangenen abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 9. 9. 1997 begründet das Finanzamt seine Entscheidung wie folgt:

"Der Teilwert ist ein Stichtagswert. Ausschlaggebend ist jener Teilwert, wie er sich zum jeweiligen Bilanzstichtag ergibt. Die vorgenommene Teilwertabschreibung des Firmenwertes liegt, wie in der Berufung ausgeführt wird, in der per 31. 8. 1996 erfolgten Betriebseinstellung begründet. Aus dem Stichtagsprinzip ist abzuleiten, dass bei Ermittlung des Teilwertes auf die Verhältnisse des nachfolgenden Wirtschaftsjahres *nicht* Bedacht zu nehmen ist. Die Betriebseinstellung erfolgte erst im Jahre 1996, weshalb damit keine Begründung für eine Teilwertabschreibung für das Jahr 1995 vorliegt".

Im Vorlageantrag des Bw. wird ausgeführt, dass die außerplanmäßige Abschreibung notwendig geworden sei, da weder der Kundenstock noch der Warenbestand im – laut Kaufvertrag vereinbarten Ausmaß vorhanden gewesen sei. Die Teilwertabschreibung sei *nicht*, wie vom Finanzamt fälschlich bezeichnet wurde, *für den Firmenwert* erfolgt (im dem Finanzamt übermittelten, nicht unterfertigten Kaufvertrag gab es keine Aufgliederung der Kaufpreissumme), sondern es sei der *Kundenstock* bzw. das Warenlager abgeschrieben worden. Ein Firmenwert im eigentlichen Sinne, also z. B. das Know- How oder der Bekanntheitsgrad einer Firma oder die Ausstattung im wettbewerbsrechtlichen Sinne, sei nicht mehr vorhanden gewesen, da der Verkäufer den Betrieb schon längere Zeit eingestellt hatte. Aus diesem Grund könne auch die zwingende Verteilung des Firmenwertes auf 15 Jahre, auf diesen Fall nicht angewendet werden. Gemäß dem imparitätischen Realisationsprinzip seien also der Kundenstock und das Warenlager auf den tatsächlichen Wert abgeschrieben worden. Der Grund für die *Teilwertabschreibung* liege also durchaus im Wirtschaftsjahr 1995 begründet.

Mit 25. Juni 1998 wird der Bw. in einem Ersuchen um Ergänzung der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1995, bzw. des diesbezüglichen Vorlageantrages, umfangreich befragt. Es seien nachweisbare Unterlagen beizubringen, aus denen ersichtlich ist, dass der

Kundenstock – wie im Schreiben vom 13. 10. 1997 ausgeführt wurde – aber tatsächlich schon zum 31. 12. 1995 nicht mehr vorhanden war, bzw. ob anlässlich des Fehlens von vertraglich erfassten Gegenständen, Materialien und des Kundenstocks seitens des Bw. Schritte bzw. Maßnahmen zur Reduktion des Kaufpreises (bzw. der restlichen Kaufpreisraten) bzw. eine Rückerstattung von Kaufpreisanteilen unternommen wurden.

Bezüglich der abverlangten Inventurliste sowie dem Inventarverzeichnis teilt der steuerliche Vertreter des Bw. in Beantwortung des Vorhaltes mit, dass trotz Bemühungen, die Verzeichnisse zu erhalten, dies ihm jedoch nicht möglich war. *Es habe sich aber um einen voll eingerichteten Betriebsstandort gehandelt*, der auch vom Verkäufer übergeben worden sei. Nach Meinung des Bw. seien die Anlagengegenstände *längerfristig* nicht weiterwendbar gewesen, und darum habe dieser alles erneuern wollen. So sei die Betriebstätigkeit 1996 eingestellt und mit dem Umbau und der Neugestaltung begonnen worden, die allerdings *mangels finanzieller Deckung* nicht beendet worden sei. Durch die Scheidung des Bw. - die Gattin sollte diesen Betrieb führen, da der Bw. selbst als Geschäftsführer zeitlich ausgelastet sei – sei ein zusätzlicher *persönlicher Umstand* eingetreten, der das Projekt scheitern ließ. Gegen den Verkäufer sei kein Prozess angestrengt worden, da aufgrund der Sachlage ein Verfahren mit hohem Prozessrisiko verbunden gewesen wäre. Der Bw. hätte die Beweislast für die Verwertbarkeit des Kundenstocks und die Verwendbarkeit des übergebenen Anlagevermögens gehabt, da in Punkt V. des Kaufvertrages vereinbart worden sei, dass für die gebraucht übernommenen Inventargegenstände, vom Verkäufer keine Gewährleistung übernommen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (*Absetzung für Abnutzung*). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Auf Grund gesetzlicher Fiktion (§ 6 Z 1 zweiter Satz EStG 1988) gilt der nach dem 31. 12. 1988 entgeltlich erworbene Firmenwert bei Gewerbetreibenden als abnutzbar.

§ 8 Abs. 3 EStG 1988 ordnet zwingend die lineare Verteilung der Anschaffungskosten des erworbenen *Firmenwertes* über 15 Jahre an.

Der *normalen Abschreibung* liegt die Annahme einer einigermaßen gleichmäßigen Abnutzung zugrunde.

Die Absetzung für *außergewöhnliche Abnutzung* trägt hingegen einer Abnutzung Rechnung, die als solche außerhalb eines gleichmäßigen Abnutzungsverlaufes stattfindet. Das außergewöhnliche dieser Abnutzung ist, dass sie sprunghaft stattfindet. Dieser Umstand ist vom Abgabepflichtigen nachzuweisen (VwGH v. 26. 4. 89, 89/14/0027).

Die außergewöhnliche Abnutzung betrifft die Abnutzungssphäre, die *Teilwertabschreibung* die Wertsphäre eines Wirtschaftsgutes. Die außergewöhnliche Abnutzung setzt somit eine Beeinträchtigung der Nutzung voraus, die Teilwertabschreibung nicht. Bei der Teilwertabschreibung kommt es zu einer Wertminderung, die nicht auf eine Abnützung zurückzuführen ist.

Der Firmenwert ist jener Wert eines Betriebes, der nicht einzelnen betrieblich eingesetzten Wirtschaftsgütern zugeordnet werden kann, sondern sich als Mehrwert über den Substanzwert der einzelnen materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter ergibt. Steuerlich besteht im Hinblick auf die Eigenschaft als Wirtschaftsgut Aktivierungspflicht, handelsrechtlich ein Wahlrecht. Der entgeltlich erworbene Firmenwert eines bilanzierenden Unternehmens kann auf den niedrigeren Teilwert abgeschrieben werden, wenn dies durch bestimmte nachweisbare Tatsachen begründet wird.

Beispielsweise kann der Firmenwert eines Rauchfangkehrerbetriebes infolge Einführung von Fernheizungen und Zentralheizungen sinken (VwGH 18. 7. 1995, 91/14/0047), weiters wenn im Kehrgebiet eine neue Konzession vergeben wird, oder wenn bei gewerberechtlichen Änderungen, diese sich tatsächlich auf das Unternehmen ausgewirkt haben (durch Umsatzrückgang).

Der Bw. begründet eine fünfzigprozentige Abschreibung im Jahre 1995 (der Betrieb wurde mit 1. 7. 1995 begonnen) nun damit, dass bereits im Jahre des Kaufes des Unternehmens, der Warenbestand und der Kundenstock nicht mit den Werten übereinstimmten, die er beim Unternehmenskauf glaubte, zu erwerben.

Das Finanzamt geht bei der Beurteilung des vorliegenden Falles davon aus, dass der Umstand für die vorgenommene Teilwertabschreibung, wie in der Berufung ausgeführt wird, in der per 31. 8. 1996 erfolgten Betriebseinstellung begründet sei, und die Verhältnisse des nachfolgenden Wirtschaftsjahres bei der Ermittlung des Teilwertes zum 31. 12. 1995, infolge des Stichtagsprinzips, keine Berücksichtigung finden können.

Nun hat der Bw. in seiner Eingabe vom 30. 11. 1998, unter Bezugnahme auf die Ergänzungsaufforderung vom 25. 6. 1998 wie folgt geantwortet:

"Es handelte sich um einen voll eingerichteten Betriebsstandort, der auch vom Verkäufer übergeben wurde. Nach Meinung des Käufers waren die Anlagengegenstände längerfristig nicht weiter verwendbar, und der Bw. wollte alles erneuern. So wurde die Betriebstätigkeit 1996 eingestellt und mit dem Umbau und der Neugestaltung begonnen, die allerdings mangels finanzieller Deckung nicht beendet sind. Durch die Scheidung des Bw. - die Gattin sollte den Betrieb führen, da er selbst als Geschäftsführer zeitlich ausgelastet ist - ist ein zusätzlicher persönlicher Umstand eingetreten, der das Projekt scheitern ließ".

Voraussetzung für eine Abschreibung des Firmenwertes auf den niedrigeren Teilwert ist, dass diese durch bestimmte nachweisbare betrieblich bedingte Tatsachen begründet wird. Davon kann jedoch im vorliegenden Fall nicht ausgegangen werden. Vielmehr hat, wie der Bw. in seiner Vorhaltsbeantwortung selbst dargestellt hat, der Wunsch nach einer Neugestaltung des Betriebes im Vordergrund gestanden. Diesem konnte jedoch *aus finanziellen Gründen* nicht entsprochen werden. Auch die *Scheidung des Steuerpflichtigen*, dessen Gattin somit den Betrieb nicht weiterführen konnte, weshalb dieser letztendlich mit 31. 8. 1996 eingestellt wurde, bilden keine Grundlage, eine (für den Bw. steuergünstigere) Teilwertabschreibung im Jahre 1995 vorzunehmen.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 23. 6. 2003