

Zur AfA für Datenerfassungs- und Datenverarbeitungsgeräte

FG Köln, Urteil vom 23. 10. 1985 (rechtskräftig)

Nichtamtliche Aufsätze

Bei der Bemessung der Restnutzungsdauer ist die Finanzbehörde an die Angaben des Unternehmers gebunden. Für eine abweichende Schätzung muß sie den Nachweis erbringen, daß dieser die Frist offensichtlich unrichtig oder willkürlich zu kurz bemessen hat.

Bei EDV-Geräten ist wegen des technologischen Fortschritts nicht nur die betriebsgewöhnliche Dauer des Abnutzungsverschleißes, sondern auch die Gefahr der technischen und wirtschaftlichen Überalterung des Wirtschaftsgutes zu berücksichtigen.

Paragrafen

§ 7 Abs. 1 EStG

Stichworte

Abschreibung — Anschaffungskosten — Restnutzungsdauer — Abnutzung — Schätzung — Wirtschaftsgüter

Tatbestand

Streitig ist die Höhe der Absetzung für Abnutzung (AfA) für Datenerfassungs- und Datenverarbeitungsgeräte.

Die Klägerin, eine Kommanditgesellschaft, war im Streitjahr 1975 auf dem Gebiet der Datenverarbeitung einschließlich Programmierung tätig. Sie ist zum 1. Januar 1975 aus der Einzelfirma „X“ hervorgegangen.

Die Einzelfirma hatte in den Vorjahren (1972–1974) mehrere gebrauchte Datenerfassungsgeräte angeschafft und deren Restnutzungsdauer bei der AfA-Bemessung mit jeweils 3 Jahren angenommen. Die Geräte waren im Erwerbszeitpunkt im Durchschnitt bereits 3 Jahre alt. Die Kaufpreise lagen ungefähr bei der Hälfte des Listenpreises für Neugeräte. Die Klägerin hat die Maschinen am 1. Januar 1975 zum Buchwert übernommen und die von der Einzelfirma angesetzten Absetzungen für Abnutzung planmäßig fortgeführt.

Der Beklagte gelangte im Anschluß an eine im November 1979 durchgeführte Außenprüfung zu der Feststellung, daß die Nutzungsdauer der angesprochenen Geräte zu kurz geschätzt worden sei. Statt einer Nutzungsdauer von 3 Jahren hätten 5 Jahre angenommen werden müssen. Der zu niedrige Restbuchwert per 1. Januar 1975 sei daher unter Berücksichtigung

einer Gesamtnutzungsdauer der Maschinen von 5 Jahren auf die verbleibende Restnutzungsdauer zu verteilen. Der Einspruch gegen den entsprechend geänderten Gewinnfeststellungsbescheid 1975 blieb erfolglos.

Mit der Klage wehrt sich die Klägerin weiterhin gegen die Feststellung des Beklagten, die Nutzungsdauer der EDV-Maschinen sei von Anfang an falsch, nämlich zu kurz geschätzt worden. Da die gebraucht erworbenen Geräte im Durchschnitt bereits 3 Jahre alt gewesen seien, habe es realistischer kaufmännischer Überlegung entsprochen, eine weitere Nutzungsdauer von 3 Jahren anzusetzen. Diese Schätzung werde auch durch die amtlichen AfA-Tabellen gestützt, die für Neugeräte eine Nutzungsdauer von 5 Jahren vorsehe. Betriebsspezifische Erfahrungswerte hätten nicht herangezogen werden können, da die Entwicklung in der Datenverarbeitungstechnik einem ständigen unvorhersehbaren Wechsel ausgesetzt sei und die Firma damals erst seit wenigen Jahren bestanden habe.

Die Klägerin beantragt,

den Gewinnfeststellungsbescheid 1975 vom 7. März 1980 sowie die Einspruchsentscheidung vom 14. September 1981 aufzuheben.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist begründet.

Der Senat hält eine Restnutzungsdauer von 3 Jahren, von der die Klägerin als Rechtsnachfolgerin der Einzelfirma bei der Anschaffung der EDV-Gebraucht-Geräte ausgegangen ist, für zutreffend. Für seine abweichende Schätzung hätte der Beklagte den Nachweis erbringen müssen, daß die Klägerin unter Mißachtung des kaufmännischen Grundsatzes einer sorgfältigen Schätzung die Nutzungsdauer offensichtlich unrichtig oder willkürlich zu kurz bemessen hat. An diesem Nachweis fehlt es.

Es ist anerkannten Rechts, daß die betriebliche Schätzung eines Kaufmanns für die Steuerbehörde maßgebend ist, wenn dieser die gesamten Verhältnisse, die für die Schätzung in Betracht kommen, sorgfältig und vorsichtig abwägt und innerhalb des Schätzungsrahmens zu einer vernünftigen Würdigung aller Anhaltspunkte der Schätzung gelangt. Die Schätzung ist im Rahmen des in diesem Sinne pflichtgemäß ausgeübten Ermessens zu Stande gekommen, wenn sie objektiv vertretbar ist und ihre Grundlage in den objektiv

nachprüfbar Verhältnissen des Betriebes hat (so u.a. Littmann, Das Einkommensteuerrecht, 13. Aufl., § 6 Rdnr. 113). Hat der Kaufmann in diesem Sinne geschätzt, so kann die Steuerbehörde die Schätzung nur nachprüfen. Sie kann von sich aus keine eigene Schätzung vornehmen, ehe sie nicht zu der Überzeugung gelangt ist und zu ihr gelangen konnte, die Schätzung des Kaufmanns sei unzutreffend. Die Behörde kann nur dann zu einem anderen richtigen Schätzungsergebnis kommen, wenn sie gleichzeitig die Schätzung des Kaufmanns als außerhalb des Schätzungsrahmens liegend bezeichnen kann (vgl. auch BFH-Urteil vom 1. April 1958 I 60/57 U BStBl 1958 III S. 291).

Im Streitfall tragen die vom Beklagten vorgetragene Ablehnungsgründe eine solche Annahme nicht. Bei ihren Schätzungsüberlegungen durfte die Klägerin einmal zu ihren Gunsten berücksichtigen, daß es sich bei den angeschafften Geräten um bereits 3 Jahre alte Gebraucht-Geräte handelte. Bei der Anschaffung gebrauchter Wirtschaftsgüter erfordert es der Charakter der reinen Verteilungsabschreibung des § 7 Abs. 1 EStG, daß die Anschaffungskosten auf die Zeit verteilt werden, die das Wirtschaftsgut im gebrauchten Zustand noch genutzt werden kann (BFH-Urteil vom 19. Mai 1976 I R 164/74, BStBl II 1977, 60). Dies aber führt grundsätzlich dazu, daß die Anschaffungskosten auf eine kürzere Zeit abzusetzen sind, als sie es beim Erwerb des selben Wirtschaftsgutes im neuen oder ungebrauchten Zustand wären (ebenso Littmann, § 7 Rdnr. 66). Da für neue Datenerfassungsgeräte unstrittig üblicherweise eine Nutzungsdauer von 5 Jahren zugrunde gelegt wird, kann die von der Klägerin angesetzte Restnutzungsdauer von 3 Jahren weder als willkürlich noch als offensichtlich unrichtig angesehen werden.

Von erheblicher Bedeutung ist überdies, daß es sich bei den hier fraglichen Wirtschaftsgütern um EDV-Geräte handelt. In der technisierten und auf ständigen Fortschritt bedachten Gegenwart ist nicht nur die betriebsgewöhnliche Dauer des Abnutzungsverschleißes, sondern auch die Gefahr der technischen und wirtschaftlichen Überalterung des Wirtschaftsgutes bei der Schätzung zu berücksichtigen. Gerade Datenverarbeitungsgeräte unterlagen und unterliegen noch heute zunehmend dieser Gefahr des baldigen technischen Überholtseins. Auch diese Tatsache konnte die Klägerin zur Begründung ihrer Schätzung anführen.

Von einer „subjektiv falschen“ Schätzung, wie der Beklagte behauptet, kann hiernach keine Rede sein, auch wenn sich im nachhinein herausgestellt hat, daß

die Nutzungsdauer objektiv zu kurz bemessen worden ist. Zu einer nachträglichen Korrektur wäre der Beklagte nur dann berechtigt gewesen, wenn er der Klägerin hätte vorwerfen und nachweisen können, daß sie die Nutzungsdauer von vornherein anders geschätzt hat, als sie dies nach ihrer Kenntnis der Verhältnisse hätte tun müssen. Bei einer — wie hier — subjektiv richtigen Schätzung, die sich lediglich später als objektiv unrichtig erweist, muß es bei der ursprünglichen Bemessung der AfA bleiben; andernfalls müßten folgerichtig bei allen abnutzbaren Anlagegütern jährlich neue Schätzungen der Nutzungsdauer verlangt werden (Herrmann-Heuer-Raupach, Einkommensteuerkommentar, § 7 Anm. 187).

Die vom Beklagten vorgenommene Minderung der Abschreibung vonDM aufDM (=DM) ist mithin rückgängig zu machen. Der neu festzusetzende Gewinn aus Gewerbebetrieb beträgt hiernachDM.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung.

Anmerkung

Eine begrüßenswerte Entscheidung, und zwar unter zwei Aspekten.

Einmal spricht das Finanzgericht (FG) dem betroffenen Steuerzahler ausdrücklich eine Schätzungsbefugnis zu, die der der Finanzverwaltung vorgeht. Erst wenn der betroffene Steuerzahler nicht sorgfältig und vorsichtig abwägt und einen Schätzungsrahmen übersteigt, der von vernünftiger wirtschaftlicher Betrachtungsweise vorgegeben ist, darf die Finanzverwaltung eigene Nutzungszeiträume vorgeben. Damit geht das FG zu Recht davon aus, daß sachkundig zunächst der Unternehmer/Steuerzahler ist. Dieser Sachkunde ist regelmäßig seitens der Finanzverwaltung nichts Adäquates entgegenzusetzen.

Der zweite erfreuliche Aspekt ist, daß das FG explizit die schnellere Abschreibbarkeit von EDV-Geräten anerkannt hat. Sobald EDV-Anlagen betroffen sind, kann man die Nutzungsdauer nicht mehr anhand herkömmlicher Kriterien messen. Die Haltbarkeit als solche ist kein Maßstab mehr. Vielmehr ist regelmäßig eine vor Ablauf der theoretisch gegebenen Nutzungsmöglichkeit erforderliche Ersatzbeschaffung vorzunehmen. Die technische Entwicklung zwingt dazu. Diese „Gefahr des baldigen technischen Überholtseins“ reduziert die steuerlich relevante Nutzungsdauer und erhöht somit die AfA-Sätze.

Dipl.-Finanzw. Hermann Kahlen, Rechtsanwalt