

# TE Vwgh Erkenntnis 2006/3/29 2001/14/0221

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 29.03.2006

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §22;

BAO §23;

BAO §25;

EStG 1988 §8 Abs3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der A M in L, vertreten durch Dr. Peter Kisler und DDr. Karl Pistotnik, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Börsegasse 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 9. Oktober 2001, ZI. RV 1112/1-6/2001, betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführerin war ab Mai 1998 als Warenpräsentatorin hauptberuflich für das Unternehmen C. tätig.

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998 erklärte die Beschwerdeführerin (bei Umsätzen von rund S 39.000,--) negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb von S 13.226,--. In einer "Erläuterung Vermögensbestände" wurde darauf hingewiesen, dass der Gewerbebetrieb entgeltlich erworben worden sei. Die Differenz zwischen den Werten der einzelnen Vermögensgegenstände und dem Kaufpreis sei (in Höhe von S 80.000,--) als derivativer Firmenwert aktiviert und planmäßig abgeschrieben worden. In der der Erklärung angeschlossenen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung scheint in diesem Zusammenhang eine "planmäßige Abschreibung" von S 5.333,-- auf.

In einem vorläufigen Einkommensteuerbescheid wurde die Tätigkeit der Beschwerdeführerin zunächst nicht als Einkunftsquelle anerkannt.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung, in welcher die Anerkennung als Einkunftsquelle beantragt wurde.

Nach Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, in welcher der Berufung insofern Folge gegeben wurde, als die Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Einkunftsquelle anerkannt wurde (nicht anerkannt wurde die geltend gemachte Absetzung des "Kundenstockes" über 15 Jahre), und eines zwischenzeitig erlassenen gleichartigen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1999 wurde (nach Erhebung einer Berufung gegen diesen Bescheid und rechtzeitigem Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, worin jeweils die erklärungsmäßige Veranlagung beantragt worden war) mit dem angefochtenen Bescheid ebenfalls die Tätigkeit der Beschwerdeführerin für die C. als Einkunftsquelle, nicht aber die geltend gemachte Absetzung des Firmenwertes ("Kundenstockes") anerkannt. Die Anerkennung der Absetzung des Firmenwertes wurde vor dem Hintergrund, dass der Gewerbebetrieb laut dem Berufungsvorbringen vom Ehemann der Beschwerdeführerin erworben worden war, verweigert. Die Beschwerdeführerin habe die (nach den Vereinbarungen mit der C. erforderliche) vorherige schriftliche Zustimmung der C. zur Unternehmensveräußerung ebenso wenig vorgelegt wie Beweise über den Geldfluss hinsichtlich der Bezahlung des vereinbarten Kaufpreises und eine "konkrete zahlenmäßige Berechnung an einzelnen kaufpreisbestimmenden Faktoren". Es könne daher nicht von einer Fremdüblichkeit des behaupteten Vertragsverhältnisses ausgegangen werden. Im vorgelegten "Kaufvertrag/Rechnung" vom 1. Mai 1998 seien als Zahlungsmodalität monatlich gleichbleibende Raten von S 5.000,-- zahlbar auf ein bestimmtes Konto, vereinbart worden. Dass diese vereinbarte Zahlungsweise eingehalten worden sei, sei nicht nachgewiesen worden. Es seien nur Kopien von Bestätigungen über die "Aushändigung" der einzelnen Raten vorgelegt worden. Diese Bestätigungen seien überdies nicht anlässlich der ersten diesbezüglichen Fragestellung, sondern später vorgelegt worden, woraus geschlossen werde, dass diese erst nachträglich erstellt worden seien. Vor diesem Hintergrund könne den Bestätigungen ohne den Nachweis eines tatsächlichen Geldflusses (etwa auch, woher die Beträge stammten) ein besonderer Beweiswert nicht zugemessen werden. Die Beschwerdeführerin habe aber auch zur Bewertung des Kundenstockes nur allgemein angegeben, dass sich der Kaufpreis aus dem "Wert des Anlagevermögens zuzüglich des Wertes der Vorführprodukte im Zeitpunkt der Veräußerung einschließlich der Bewertung des Kundenstockes und den sich daraus ergebenden Umsätzen sowie der in den Folgejahren eingetretenen Umsatzsteigerungen" ermittelt habe. Als Richtgröße für den Unternehmensverkauf eines Provisionsvertreters sei üblicherweise der erzielte Jahresumsatz anzusehen. Laut den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin hätten diese Jahresumsätze zwischen rund S 32.000,-- im Jahr 1995 und maximal rund S 53.000,-- im Jahr 1997 betragen. Der Kaufpreis von S 80.000,-- liege daher deutlich über dem erzielten Jahresumsatz. Darüber hinaus sei nach Ansicht der belangten Behörde der Wert des Kundenstockes, der beim Verkäufer, dem Ehemann der Beschwerdeführerin zu einem Gesamtverlust von rund S 143.000,-- geführt habe, "eher gering anzusetzen".

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht auf "steuerliche Geltendmachung einer Firmenwertabschreibung gemäß § 8 Abs. 3 EStG 1988" verletzt.

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

Unter dem Firmenwert ist jener Wert zu verstehen, der nicht einzelnen betrieblich eingesetzten Wirtschaftsgütern zugeordnet werden kann, sondern sich als Mehrwert über den Substanzwert der einzelnen materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter ergibt, also durch den Betrieb des Unternehmens im Ganzen vermittelt wird (vgl. das hg Erkenntnis vom 21. Oktober 1999, 94/15/0117).

Im Beschwerdefall hatte die belangte Behörde daher zu prüfen, ob der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Absetzung im Sinne des § 8 Abs. 3 EStG 1988 ein entsprechender Wert zu Grunde lag. Da unbestritten war, dass die Beschwerdeführerin den Betrieb von ihrem Ehemann erworben hatte, ist die belangte Behörde im Beschwerdefall zu Recht davon ausgegangen, dass Verträge zwischen nahen Angehörigen daraufhin zu untersuchen sind, ob nicht hinter einer nach außen vorgegebenen Leistungsbeziehung in Wahrheit eine familiäre Veranlassung besteht. Dies deswegen, weil es zwischen nahen Angehörigen in der Regel an dem zwischen Fremden bestehenden Interessengegensatz fehlt, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert. Im Hinblick auf den in der Regel fehlenden Interessengegensatz müssen eindeutige und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen der steuerlich beachtlichen Sphäre der Einkommenserzielung und der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung zulassen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werden Verträge zwischen nahen Angehörigen nur dann

anerkannt, wenn sie

1)

nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,

2)

einen klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen und

3) unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 92/13/0301).

Nach Ansicht der belangten Behörde mangelte es dem zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem Ehemann abgeschlossenen Vertrag vom 1. Mai 1998 unter anderem deshalb an den für die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen erforderlichen Voraussetzungen, weil hinsichtlich der darin übertragenen Wirtschaftsgüter keine konkreten Angaben gemacht wurden.

Diese Beurteilung ist nicht als rechtswidrig zu erkennen. Bereits in der Einkommensteuererklärung angeschlossenen "Erläuterung Vermögensbestände" wurde darauf hingewiesen, dass die "Differenz zwischen den Werten der einzelnen Vermögensgegenstände und dem Kaufpreis" als derivativer Firmenwert aktiviert worden sei. Es kann kein Zweifel bestehen, dass in einem unter Familienfremden abgeschlossenen Kaufvertrag diese einzelnen Vermögensgegenstände (sei es im Vertrag selbst oder in einer gesonderten Inventarliste) sowohl bezeichnet als auch bewertet worden wären. Besonders in einem Fall, in welchem es sich bei den laut Kaufvertrag übertragenen Wirtschaftsgütern um "Anlagevermögen einer Geschäftspartnerorganisation" einerseits und einem Kundenstock andererseits handelte, wäre - abgesehen davon, dass für eine allfällige Geltendmachung einer Absetzung nach § 8 Abs. 3 EStG 1988 entsprechende Daten zur Verfügung stehen müssen - eine entsprechende Bezeichnung und Bewertung erforderlich, um von einer Vereinbarung mit einem klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt ausgehen zu können. Laut den Angaben der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren sollen überdies (im Kaufvertrag nicht einmal konkret genannte oder mengenmäßig umschriebene) Vorführprodukte übertragen worden sein. Hinzu kommt, dass - demgegenüber - von der Beschwerdeführerin ein Firmenwert in voller Höhe des vereinbarten Nettokaufpreises in Ansatz gebracht worden ist, woraus abzuleiten wäre, dass tatsächliche Vermögenswerte in Art eines Anlagevermögens oder Vorführgegenstände entgegen den schriftlichen Vereinbarungen nicht übertragen wurden. Der Annahme, dass der Firmenwert allein im übertragenen Kundenstock seine Rechtfertigung gefunden hätte, steht aber der von der belangten Behörde auch aufgezeigte Umstand entgegen, dass der Kaufpreis mit den als Bewertungsmaßstab für den Kundenstock herangezogenen durchschnittlichen Jahresumsätzen nicht in Einklang zu bringen ist.

Es kann im Beschwerdefall daher keinesfalls von Vereinbarungen mit klarem, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt gesprochen werden, die auch unter Familienfremden so abgeschlossen worden wären.

Hinzu kommt, dass der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht der belangten Behörde teilt, dass im Fremdvergleich die Vereinbarung eines Firmenwertes für einen Betrieb, mit welchem der Betriebsveräußerer in rund 3 Jahren einen Gesamtverlust von rund S 140.000,-- bei etwa eben solchen Umsätzen erwirtschaftet hat, nicht ohne weiteres gerechtfertigt ist. Aus welchen betrieblichen Gründen im Beschwerdefall dennoch ein Firmenwert (in entsprechender Höhe) gerechtfertigt gewesen sein soll, hat die Beschwerdeführerin weder im Verwaltungsverfahren noch in der Beschwerde dargetan.

Da die Beschwerdeführerin daher in den geltend gemachten Rechten nicht verletzt wurde, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBI. II Nr. 333/2003.

Wien, am 29. März 2006

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2006:2001140221.X00

**Im RIS seit**

04.05.2006

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)