

# TE Vwgh Erkenntnis 1998/1/28 95/13/0285

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 28.01.1998

## Index

33 Bewertungsrecht;  
36 Wirtschaftstreuhänder;

## Norm

BewG 1955 §2;  
BewG 1955 §57 Abs1;  
BewG 1955 §58;  
BewG 1955 §68 Abs5;  
WTBO §45;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des WS in W, vertreten durch Dr. Eva Ogris, Rechtsanwalt in Wien VI, Mariahilferstraße 71, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat II, vom 24. August 1995, Zl. 15-92/1269/07, betreffend Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1989 und Vermögensteuer zum 1. Jänner 1987, 1988 und 1989, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater. In den dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten ist eine Beilage zur Einkommensteuererklärung für 1988 über die Entwicklung des Anlagevermögens enthalten. In diesem Anlageverzeichnis scheint eine Position "Klientenablöse" mit einem Anschaffungswert von S 2,200.000,-- auf. Dieses Wirtschaftsgut "Klientenablöse" wurde als abnutzbar behandelt.

Bei einer im Jahre 1991 beim Beschwerdeführer vorgenommenen abgabenbehördlichen Prüfung setzte der Prüfer entgegen den eingebrachten Erklärungen über den Einheitswert des Betriebsvermögens die im Anlageverzeichnis jeweils ausgewiesenen Buchwerte der "Klientenablöse" zum 1.1.1987, 1988 und 1989 unter den Aktiven an.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfers und erließ entsprechende Bescheide. Mit Schriftsatz vom 3. Juni 1992

wurde vom Beschwerdeführer Berufung gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.1989 und die Vermögensteuerbescheide zum 1.1.1987, 1.1.1988 und 1.1.1989 erhoben. Abgesehen von - nicht den Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bildenden - Einwendungen gegen die Bewertung von Anteilen an einer GmbH wurde gegen den Ansatz der "Klientenablöse" als Wirtschaftsgut eingewendet, immaterielle Wirtschaftsgüter könnten nur dann angesetzt werden, wenn sie eine feste Verkehrsfähigkeit erlangt hätten. Die Zahlungen für Klientenablösen könnten nicht als verkehrsfähiges Wirtschaftsgut angesehen werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde unter anderem die Berufung betreffend Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1989 als unbegründet abgewiesen. Der Berufung gegen die Vermögensteuerbescheide 1. Jänner 1987 bis 1989 wurde teilweise Folge gegeben. Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung der "Klientenablöse" wurde die Ansicht vertreten, daß für die Übertragung eines Klientenstocks in aller Regel Ablösen vereinbart würden. An der Aktivierungspflicht des entgeltlich erworbenen Wirtschaftsgutes könne kein Zweifel bestehen.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid wird dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit geltend gemacht. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht "auf richtige Berechnung des Einheitswertes des Betriebsvermögens sowie der Vermögensteuer dadurch verletzt, daß die belangte Behörde im Einheitswert des Betriebsvermögens eine von ihm bezahlte "Klientenablöse" als bewertungsfähiges Wirtschaftsgut angesehen hat".

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach dem Inhalt der Beschwerde ist der Beschwerdeführer der Auffassung, daß es sich bei dem von ihm durch entgeltliches Rechtsgeschäft erworbenen Klientenstock nicht um ein bewertungsfähiges Wirtschaftsgut handelt. Entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeschrift ist für die Beurteilung dieser Frage nicht die Bestimmung des § 68 BewG - worin lediglich die anzuwendende Bewertungsmethode festgelegt wird -, sondern vielmehr die Bestimmung des § 57 Abs. 1 BewG maßgeblich. Danach gehören zum Betriebsvermögen alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dem Betrieb eines Gewerbes als Hauptzweck dient, soweit die Wirtschaftsgüter dem Betriebsinhaber gehören. Nach § 58 BewG steht dem Betrieb eines Gewerbes die Ausübung eines freien Berufes gleich. Das Betriebsvermögen umfaßt dabei nicht nur körperliche Sachen und Rechte, sondern auch sonstige unkörperliche (immaterielle) Güter. Für die Frage, inwieweit solche immateriellen Güter als bewertbare Wirtschaftsgüter zu erfassen sind, ist dabei in erster Linie entscheidend, ob für den Erwerb dieses Gutes ein Entgelt geleistet oder sonstige Aufwendungen dafür gemacht wurden (vgl. Twaroch/Frühwald/Wittmann/Rupp/Fiala/Binder, Kommentar zum BewG2, 307; Thormann, Die Einheitsbewertung des Betriebsvermögens, 97f und 378 ff).

Nach der Sachverhaltsdarstellung des Beschwerdeführers hat dieser anlässlich seines Ausscheidens aus der Wirtschaftstreuhandkanzlei J für die Überlassung eines Teiles des Klientenstocks dieses Wirtschaftstreuhandunternehmens einen Betrag von S 2,200.000,-- geleistet. Einem solchen Klientenstock einer Wirtschaftstreuhandkanzlei kommt dabei die Eignung eines selbständigen, auch durch entgeltliche Übertragung verwertbaren Vermögensobjektes zu, dessen Wert sich in der Regel an dem durch die betreffenden Klienten bewirkten Jahresumsatz orientiert. Der vom Beschwerdeführer erworbene Klientenstock stellt somit ein bewertbares Wirtschaftsgut dar, das bei der Feststellung des Einheitswertes zu berücksichtigen war.

Entgegen der Meinung des Beschwerdeführers ist es für die Bewertungsfähigkeit des Klientenstocks nicht von Bedeutung, daß der Beschwerdeführer mit seinen Aufwendungen nicht den gesamten Betrieb einer Wirtschaftstreuhandkanzlei erworben hat. Ob es sich bei dem erworbenen Klientenstock um den wesentlichen Teil eines einheitlichen Betriebes gehandelt hat und ob der Klientenstock somit als "Firmenwert" des Unternehmens zu bezeichnen ist, ist für die beschwerdegegenständliche Frage ohne Bedeutung.

Soweit der Beschwerdeführer unter Berufung auf Gassner, Der "Wert im Ganzen" (§ 2 BewG) und der "Gesamtwert" des gewerblichen Betriebes (§ 68 Abs. 5 BewG), ÖStZ 1985, 75, die Auffassung vertritt, es fehle hinsichtlich von Bewertungsfähigkeit eines Firmenwertes an einer festen allgemeinen Verkehrsauffassung, so übersieht er, daß sich nach der Rechtsprechung - von der abzugehen der Beschwerdefall keine Veranlassung bietet - gerade für Wirtschaftstreuhandunternehmen eine feste allgemeine Verkehrsauffassung über den Klientenstock (und damit bei der Überlassung des gesamten Unternehmens über den Firmenwert) gebildet hat, zumal im § 45 WTBO Bestimmungen über die Verwertung des Klientenstocks im Falle des Erlöschens der Befugnis des Wirtschaftstreuhänders enthalten sind (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 1980, 2676/78, und vom 9. September 1993, 92/16/0190). Die angeführte Rechtsprechung ist dabei nicht zum

Ertragsteuerrecht ergangen, sodaß der Hinweis des Beschwerdeführers, eine für Ertragsteuerzwecke angenommene Wirtschaftsguteigenschaft des Firmenwertes könne einen Ansatz im Einheitswert des Betriebsvermögens nicht begründen, ins Leere geht.

Der Einwand, der Veräußerungsvorgang des Klientenstocks führe zu dem Paradoxon, daß sowohl beim Veräußerer als auch beim Erwerber des Klientenstocks Besitzposten entstehen, stellt einen Trugschluß dar: Dabei wird jedenfalls übersehen, daß es beim Erwerber zu einer bloßen Vermögensumschichtung kommt, daß somit auch der Abfluß des Entgelts (hier: S 2,200.000,-) in Betracht zu ziehen ist.

Soweit der Beschwerdeführer schließlich einwendet, "die bloße Möglichkeit bzw. Hoffnung", in Zukunft Erträge erzielen zu können, könne nicht zum Ansatz eines bewertungsfähigen Wirtschaftsgutes führen, so unterscheidet er dabei nicht zwischen dem Vorliegen eines Wirtschaftsgutes selbst und dessen Bewertung. Überdies stellen die Ertragsaussichten, die durch die Nutzung eines Wirtschaftsgutes bestehen, die für die Bewertung des Wirtschaftsgutes entscheidenden Parameter dar.

Der Ansatz des Wertes des Klientenstocks bei der Ermittlung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1989 - Einwendungen gegen die von der Abgabenbehörde nach einkommensteuerrechtlichen Bewertungsgrundsätzen ermittelte Höhe des Wertansatzes wurden nicht erhoben - entsprach somit dem Gesetz.

Soweit sich der Beschwerdeführer schließlich gegen den Ausspruch betreffend Vermögensteuer zum 1. Jänner 1987, 1988 und 1989 wendet, ist die Beschwerde schon deswegen unbegründet, weil dann, wenn einem Bescheid Entscheidungen zugrundeliegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, der Bescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden kann, daß die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Da die Entscheidung über den Ansatz eines vom Beschwerdeführer im Rahmen der Ausübung eines freien Berufes genutzten Klientenstocks bei der Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens getroffen wurde, konnten Einwendungen gegen die von den Einheitswertbescheiden abgeleiteten Vermögensteuerbescheide diesbezüglich begründet nicht erhoben werden.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1998:1995130285.X00

**Im RIS seit**

19.02.2002

**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)