jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1997/9/17 93/13/0064

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.09.1997

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
21/02 Aktienrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

AktG 1965 §133 Z5;
EStG 1972 §6 Z1;
EStG 1972 §6 Z2;
EStG 1972 §7 Abs1;
EStG 1972 §7;
VwGG §63;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und Senatspräsident Dr. Pokorny sowie die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der H K in W, vertreten durch Dr. Otto Köhler, Rechtsanwalt in Wien VI, Gumpendorfer Straße 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 12. März 1993, Zl. 6/3-3381/92-01, betreffend Einkommensteuer 1986 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1987, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 9.870,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin war ursprünglich Dienstnehmerin ihres Ehegatten in dessen Betrieb als Inhaber einer Handelsagentur der Modebranche. Im Zuge der Ehescheidung wurden der Beschwerdeführerin von ihrem geschiedenen Ehegatten die Alleinvertretungsrechte betreffend die Produkte der Firma E übertragen. Als Gegenleistung verzichtete sie auf die Aufteilung von Vermögenswerten im Sinne des § 81 Ehegesetz. Bezüglich des näheren Sachverhaltes wird auf das Vorerkenntnis vom 5. August 1992, 90/13/0138, verwiesen, mit welchem die damals strittige Frage entschieden wurde, ob in dem (entgeltlich) erworbenen Alleinvertretungsrecht ein nach Art eines Geschäftswertes selbständig bewertbares Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens zu erblicken sei. Der Gerichtshof

bejahte dies und hob den damals angefochtenen Bescheid der belangten Behörde betreffend Einkommensteuer 1986 und Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1987 auf, weil die belangte Behörde die Existenz eines solchen selbständig bewertbaren Wirtschaftsgutes rechtswidrigerweise in Abrede gestellt hatte.

Gegen Ende des zitierten Erkenntnisses finden sich noch folgende Ausführungen:

"Aus verfahrensökonomischen Gründen wird für die Fortsetzung des Verfahrens bemerkt:

...

Die belangte Behörde wird daher die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des erworbenen Wirtschaftsgutes zu ermitteln und danach die Absetzung für Abnutzung zu bemessen haben. ..."

Im fortgesetzten Verfahren ermittelte die belangte Behörde die Anschaffungskosten des entgeltlich erworbenen Alleinvertretungsrechtes (in weiterer Folge einfachheitshalber so wie im Vorerkenntnis als "Geschäftswert" bzw. "Firmenwert" bezeichnet) im Einvernehmen mit der Beschwerdeführerin mit S 1,478.000,--.

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer wurde zunächst mit 15 Jahren geschätzt und die jährliche Absetzung für Abnutzung mit S 98.534,-- errechnet.

Demgegenüber beantragte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 16. Dezember 1992, die Nutzungsdauer mit "maximal fünf Jahren" anzusetzen, weil der von ihrem geschiedenen Ehegatten geschaffene Geschäftswert "nur sehr kurz von Nutzen war".

Ohne auf die Frage der Nutzungsdauer nochmals einzugehen - auch in der mündlichen Berufungsverhandlung kam diese Frage nicht zur Sprache - erließ die belangte Behörde den nunmehr angefochtenen Bescheid, in dem sie erstmals die Auffassung vertrat, der Geschäftswert sei überhaupt nicht abnutzbar, sodaß auch keine Absetzung für Abnutzung in Betracht komme.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Bereits im Vorerkenntnis wurde das streitgegenständliche Alleinvertretungsrecht einem sogenannten Geschäfts- oder Firmenwert gleichgestellt; von dieser Gleichstellung geht auch das vorliegende Erkenntnis aus.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Einkommensteuergesetz 1972 kann der Geschäftswert (Firmenwert) sowohl ein abnutzbares als auch ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut darstellen. Entscheidend für die Abnutzbarkeit ist, daß der Firmenwert auf die persönliche unternehmerische Fähigkeit und Leistung des Rechtsvorgängers zurückzuführen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 2. Mai 1991, 88/13/0031, und die dort zitierte Vorjudikatur).

Sind die Wertkomponenten, auf denen der Firmenwert beruht (z.B. der gute Ruf des Unternehmens, die bestehenden Geschäftsverbindungen, eine gesicherte Auftragslage etc.) zum überwiegenden Teil nicht auf die persönlichen unternehmerischen Fähigkeiten und Leistungen des Rechtsvorgängers zurückzuführen, so ist die Abnutzbarkeit des Firmenwertes zu verneinen. Dies wird insbesondere der Fall sein, wenn die Annahme berechtigt ist, daß der erworbene Firmenwert auch dann als solcher erhalten bleibt (und daher bei einer allfälligen Weiterveräußerung des Betriebes wiederum wertmäßig im Veräußerungserlös enthalten wäre), wenn beim Rechtsnachfolger jene persönlichen unternehmerischen Fähigkeiten und Leistungen weggedacht werden, die üblicherweise für den wirtschaftlichen Erfolg einer Unternehmertätigkeit kennzeichnend sind (siehe das hg. Erkenntnis vom 3. Dezember 1986, Zl. 84/13/0289).

Zu beachten ist weiters, daß der Firmenwert, wie jedes andere Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens, dem Betriebsinhaber zuzurechnen ist und zwar auch dann, wenn die Wertkomponenten, aus denen er besteht, weitgehend oder auch zur Gänze der Tätigkeit von Dienstnehmern des Betriebsinhabers zu verdanken sind.

Von einer solchen Konstellation geht die belangte Behörde im Beschwerdefall offensichtlich aus, wenn sie auf ein Schreiben der Firma E vom 22. Mai 1985 Bezug nimmt. In diesem an den später geschiedenen Ehegatten der Beschwerdeführerin gerichteten Schreiben wird betont, daß der geschäftliche Erfolg im Vertrieb der Produkte der Firma E ausschließlich der Beschwerdeführerin zu verdanken sei. Die Firma E machte ihr großes Interesse daran

deutlich, daß die Beschwerdeführerin weiterhin den Vertrieb ihrer Produkte wahrnehmen sollte. Würde eine andere Verkäuferin eingestellt werden, "die nicht von uns voll akzeptiert ist", so würde dies "zum sofortigen Bruch mit Ihnen führen".

Aus diesem Umstand schließt die belangte Behörde, daß der Firmenwert in Wahrheit von der Beschwerdeführerin in ihrer Eigenschaft als Dienstnehmerin ihres damaligen Ehegatten geschaffen wurde und nunmehr, nach Übertragung des Betriebes, weiterhin von ihrer Tätigkeit getragen werde, sodaß die Abnutzbarkeit des Firmenwertes zu verneinen sei. Die belangte Behörde vermengt dabei den derivativ erworbenen mit dem originär geschaffenen Firmenwert. Die Unzulässigkeit einer solchen Vorgangsweise hat der Gerichtshof in seinem bereits zitierten Erkenntnis 88/13/0031 zum Ausdruck gebracht; die diesbezüglichen Ausführungen lauten:

"Was schließlich das Argument der belangten Behörde betrifft, daß die Abschreibung eines Firmenwertes jedenfalls dann nicht in Betracht komme, wenn der erworbene Firmenwert (sogenannter derivativer Firmenwert) allmählich durch einen selbstgeschaffenen Firmenwert (sogenannter originärer Firmenwert) ersetzt werde, so vermag der Gerichtshof auch diese Rechtsansicht im Geltungsbereich des EStG 1972 nicht zu teilen. Lehre und Rechtsprechung gehen nämlich übereinstimmend davon aus, daß ein selbstgeschaffener Firmenwert keinen wertmäßigen Niederschlag in der Bilanz finden darf. Dies nicht nur deswegen, weil ein solcher Wertansatz handelsrechtlich unzulässig wäre (vgl. § 133 Z. 5 Aktiengesetz), sondern auch aus steuerlicher Sicht. Da der selbst geschaffene Firmenwert auf Unternehmerleistungen des Betriebsinhabers beruht, käme ein entsprechender Wertansatz in der Bilanz einer Aktivierung von Unternehmerleistungen gleich, die steuerlich ebenso unzulässig ist, wie der Ansatz eines sogenannten Unternehmerlohnes als Betriebsaufwand. Eine Vermengung des erworbenen Firmenwertes mit Wertkomponenten eines selbst geschaffenen Firmenwertes würde aber zu Wertansätzen in der Bilanz führen, die auf Unternehmerleistungen des Betriebsinhabers zurückzuführen wären."

In welchem Ausmaß der von der Beschwerdeführerin entgeltlich erworbene Firmenwert auf ihren vorangegangenen eigenen Leistungen als Dienstnehmerin beruhte, kann dahingestellt bleiben; jedenfalls war dieser Firmenwert ihrem Ehegatten als Unternehmer zuzurechnen. Aus der Sicht der Beschwerdeführerin handelte es sich daher eindeutig um einen derivativ erworbenen Firmenwert, dessen künftige Wertentwicklung von den künftigen nunmehr unternehmerischen Leistungen der Beschwerdeführerin abhängig ist. Gerade diese künftigen Leistungen sind jedoch, wie bereits gesagt, nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes wegzudenken. Verdankt der Firmenwert seinen Fortbestand nicht der künftigen unternehmerischen Leistung, sondern bleibt er unabhängig davon bestehen, so ist er nicht abnutzbar und unterliegt daher auch keiner Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 EStG.

Das von der belangten Behörde zitierte hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 1988, 87/14/0174, betrifft insofern einen in einem entscheidenden Punkt anders gelagerten Fall, als der dort strittige Firmenwert auf die unternehmerische Leistung einer Person (Kommanditist) zurückzuführen war, die den Betrieb, wenn auch in anderer gesellschaftsrechtlicher Position (Komplementär der Nachfolge-KG) selbst weitergeführt hat. Gleichartige Überlegungen liegen dem hg. Erkenntnis vom 25. Mai 1988, 87/13/0159, zugrunde, in dem der Gerichtshof wörtlich ausgeführt hat:

"Im vorliegenden Fall ist hingegen Mag. Peter S. als Kommanditist mit einem Anteil von 10 % in die Gesellschaft eingetreten, während alle anderen Gesellschafter, insbesondere Helmut Sch., in der Gesellschaft verblieben sind. Solange dies der Fall ist, ist eine Abnutzbarkeit des Firmenwertes im Sinne der obigen Ausführungen zum Kundenstock des Helmut Sch. nicht anzunehmen, weil jene Personen, die den seinerzeitigen Wechsel von Kunden zur Beschwerdeführerin und die Aquisition neuer Kunden im Hinblick auf das zu ihnen bestehende Vertrauensverhältnis herbeigeführt haben, weiterhin in der Gesellschaft tätig sind."

Beiden zitierten Erkenntnissen ist gemeinsam, daß trotz der Änderung gesellschaftsrechtlicher Verhältnisse die steuerliche Zurechnung des Firmenwertes (im wesentlichen) keine Änderung erfuhr, das heißt, daß der Firmenwert weiterhin auf jenen unternehmerischen Leistungen beruhte, mit denen er geschaffen worden war. Der Firmenwert betrug daher durchgehend (zumindest überwiegend) die Merkmale eines originär geschaffenen und nicht die eines derivativ erworbenen.

Im übrigen ist im Beschwerdefall besonders deutlich erkennbar, daß der wertmäßige Weiterbestand des Geschäftswertes ausschließlich von der künftigen unternehmerischen Leistung der Beschwerdeführerin abhängig ist. Die von der Firma E angekündigte sofortige Auflösung des Vertragsverhältnisses und damit der Verlust des

Firmenwertes für den Fall, daß der Vertrieb ihrer Produkte nicht weiterhin so erfolgreich sei wie in der Vergangenheit, zeigt, daß der Firmenwert im Beschwerdefall kein im wesentlichen wertstabiles und daher nicht abnutzbares immaterielles Wirtschaftsgut ist, sondern ein von der künftigen Unternehmensführung, sohin von originär geschaffenen Firmenwertkomponenten entscheidend beeinflußtes Schicksal hat. Daß aber derartige Wertkomponenten bei Prüfung der Abnutzbarkeit eines Firmenwertes außer Betracht zu bleiben haben, wurde bereits unter Zitierung von Vorjudikatur dargelegt.

Da die belangte Behörde dies verkannt hat, erweist sich der angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig und war somit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben, wobei von der beantragten Verhandlung gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden konnte.

Mit Rücksicht auf das Beschwerdevorbringen, die belangte Behörde vertrete eine zum Vorerkenntnis "konträre Meinung", sieht sich der Gerichtshof noch zu der Bemerkung veranlaßt, daß eine Bindung der belangten Behörde an die Rechtsansicht des Gerichtshofes gemäß § 63 VwGG nur insoweit besteht, als die Rechtsansicht für die Aufhebung des angefochtenen Bescheides maßgebend, das heißt "tragende Begründung" für die Bescheidaufhebung war.

Die Passage des Vorerkenntnisses, mit welcher der damals angefochtene Bescheid aufgehoben wurde, lautete:

"Der angefochtene Bescheid, mit dem das Vorliegen eines angeschafften immateriellen Wirtschaftsgutes in Abrede gestellt wurde, war somit wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben."

Damit wurde noch keine Aussage über die Abnutzbarkeit des angeführten immateriellen Wirtschaftsgutes getroffen, sodaß diesbezüglich auch keine die belangte Behörde bindende Rechtsansicht zum Ausdruck gekommen ist. Die anschließenden "aus verfahrensökonomischen Gründen" für das fortzusetzende Verfahren erfolgten Ausführungen, wonach die belangte Behörde die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des immateriellen Wirtschaftsgutes und danach die Absetzung für Abnutzung zu ermitteln haben wird, stellt ein sogenanntes "obiter dictum" dar, das von den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zwar zweckmäßigerweise zu beachten sein wird, aber keine rechtliche Bindung bewirkt. So gesehen erweist sich der Vorwurf der Beschwerdeführerin, die belangte Behörde habe eine zum Vorerkenntnis "konträre Meinung" vertreten, als unbegründet. Die vorliegende Beschwerdeaufhebung erfolgte daher nicht aus diesen, sondern aus den bereits oben angeführten Gründen.

Die Kostenentscheidung im beantragten Ausmaß gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung, BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1993130064.X00

Im RIS seit

07.08.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at