jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/5/10 91/14/0116

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 10.05.1994

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §6 Z1;
EStG 1972 §6 Z2;
EStG 1972 §7;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Mag. Heinzl und und Dr. Zorn, als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rätin Dr. Hutter, über die Beschwerde des Mag. K in I, vertreten durch Dr. J, Rechtsanwalt in I, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 3. Dezember 1990, Zl. 30.634-3/90, betreffend Einkommensteuer 1983 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er Einkommensteuer 1984 bis 1986 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 10.650,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer und Dipl. Volkswirt A., ein weiterer Steuerberater, gründeten im Jahre 1980 eine Steuerberatungsgesellschaft (Gesellschaft nach bürgerlichem Recht), die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG 1972 ermittelte. Der Klientenstock der Gesellschaft setzte sich aus den Klienten zusammen, die die Gesellschafter bereits vor der Gesellschaftsgründung betreut hatten. Zudem wurde im Jahr 1980 von Frau B., der Gattin von Dipl. Volkswirt A., ein Klientenstock um den Kaufpreis von S 458.475,-- angekauft; von diesen Anschaffungskosten eine Absetzung für Abnutzung vorzunehmen versagte das Finanzamt der Gesellschaft mit der Begründung, die Verkäuferin wirke auch nach Abtretung der Klientenstockes maßgeblich in der Kanzleigemeinschaft mit.

In der zweiten Hälfte des Jahres 1984 erfolgte eine Realteilung der Gesellschaft. Der Beschwerdeführer führte in der Folge als Einzelunternehmer eine Steuerberatungskanzlei, für die er den Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG 1972 ermittelte. Nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid übernahm der Beschwerdeführer 35 % des von Frau B. stammenden Klientenstockes, was einem Anteil an den seinerzeitigen Anschaffungskosten von S 160.466,-- entspricht. Die belangte Behörde traf weiters die Sachverhaltsfeststellung, der Beschwerdeführer habe - anläßlich der Gründung

der Steuerberatungsgesellschaft im Jahr 1980 - Dipl. Volkswirt A. für die Übertragung eines Anteiles seines Klientenstockes ein Entgelt zugesagt und ihm aus diesem Titel schließlich S 297.363,-- bezahlt. Da der Beschwerdeführer diesen angekauften Klientstock unter einem in die Steuerberatungsgesellschaft eingebracht hatte, in welcher Dipl. Volkswirt A. maßgeblich mitwirkte, seien nach Ansicht der belangten Behörde die Anschaffungskosten bei Ermittlung des Gewinnes der Gesellschaft zu Recht nicht im Wege der AfA gewinnmindernd geltend gemacht worden. Die belangte Behörde traf weiters die Sachverhaltsfeststellung, der Beschwerdeführer habe im Zuge der Realteilung - neben Klienten, die er vor der Gesellschaftsgründung selbst betreut hatte und neben von Frau B. übernommenen Klienten - auch Klienten, die vor der Gesellschaftsgründung den Kundenstock des Dipl. Volkswirt A. zuzuordnen gewesen seien, übernommen. Auf diese entfielen die seinerzeitigen Anschaffungskosten von S 297.336,--.

Strittig ist, ob der Beschwerdeführer nach der Realteilung (für die Jahre 1984 bis 1986) für die (anteiligen) Anschaffungskosten des von B. erworbenen Klientenstockes (S 160.466,--) und des von Dipl. Volkswirt A. erworbenen Klientenstockes (nach den Ausführungen der belangten Behörde S 297.363,--) Absetzung für Abnutzung geltend machen könne. Die belangte Behörde anerkannte die Geltendmachung der AfA nicht und führte zur Begründung aus, zwischen dem Beschwerdeführer und den von ihm übernommenen Klienten habe bereits vor der Realteilung ein persönliches Vertrauensverhältnis bestanden. Während des Bestandes der Gesellschaft von 1980 bis 1984 sei an die Stelle des übernommenen Klientenstockes ein selbst geschaffener getreten. Damit würden die Komponenten, die gegen die Abnutzbarkeit des Wirtschaftsgutes sprechen, überwiegen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 6 Z 1 EStG 1972 sind Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen, mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach § 7 und um eine nach § 8 in Anspruch genommene vorzeitige Abschreibung oder um eine nach § 9 verwendete Investitionsrücklage (steuerfreier Betrag), anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Gemäß § 6 Z 2 EStG 1972 sind andere als die in Z 1 bezeichneten Wirtschaftsgüter des Betriebes (insbesondere Grund und Boden, Beteiligungen, Umlaufvermögen) mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Statt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten kann der niedrigere Teilwert angesetzt werden.

Streitentscheidend ist im vorliegenden Fall, ob Klientenstöcke abnutzbare Wirtschaftsgüter sind. Bei den Angehörigen freier Berufe wird der Firmenwert beinahe ausschließlich durch den Kundenstock bestimmt. Es ist daher jedenfalls im vorliegenden Fall angezeigt, die zur Frage der Abnutzbarkeit des Firmenwertes vorhandene Lehre und Rechtsprechung heranzuziehen (vgl. hg. Erkenntnis vom 25. Mai 1988, 87/13/0159).

Der Verwaltungsgerichtshof hat stets bei Angehörigen von freien Berufen den entgeltlich erworbenen Firmenwert in typisierender Betrachtungsweise als abnutzbar angesehen, weil bei freiberuflich Tätigen der Wert des Betriebes weitgehend auf das persönliche Vertrauensverhältnis zwischen dem Unternehmer und seinem Klienten/Patienten gegründet ist (vgl. hg. Erkenntnis vom 10. Juni 1980, 2420/79); dieses Vertrauensverhältnis endet mit dem Ausscheiden des (ehemaligen) Kanzleiinhabers allmählich und muß sodann mit dessen Nachfolger neu begründet werden. Der Kundenstock ist aber solange nicht als abnutzbares Wirtschaftsgut anzusehen, als der bisherige Kanzleinhaber den Kundenstock - insbesondere als Geschäftsführer der den Kundenstock erwerbenden Kapital- oder Personengesellschaft - weiterhin mitbetreut (vgl. hg. Erkenntnisse vom 13. Mai 1986, 83/14/0089, 0094; 25. Mai 1988, 87/13/0159; 18. Oktober 1988, 87/14/0174).

Wird der Betrieb einer Personengesellschaft so auf die Gesellschafter verteilt, daß diese mit den zugeteilten Wirtschaftsgütern einen Betrieb fortführen (Realteilung), so liegt darin nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Konkretisierung der ideellen Anteile der Gesellschafter am Betriebsvermögen (vgl. hg. Erkenntnis vom 27. Juni 1973, 611/72), in den neu entstehenden Betrieben sind grundsätzlich die "Buchwerte" fortzuführen (vgl. Margreiter/Zaussinger, steuerliche Sonderbilanzen,

Wien 1991/92, Seite 171).

Der Klientenstock, den die Gesellschaft von Frau B. gekauft hatte, war zunächst wegen der maßgeblichen Mitarbeit von Frau B. in der Gesellschaft ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut. Im Zuge der Realteilung ging dieser von Frau B. gekaufte Klientenstock anteilig auf den Beschwerdeführer über, er hatte für diesen die anteiligen Anschaffungskosten anzusetzen. Da die seinerzeitige Verkäuferin des Klientenstockes keine (maßgebliche) Betätigung im Betrieb des Beschwerdeführers entfaltet, ist der Klientenstock wegen seiner Personenbezogenheit wiederum als abnutzbar zu

werten. Der Umstand, der den Klientenstock (vorübergehend) zu einem nicht abnutzbaren Wirtschaftsgut gemacht hatte, ist in Wegfall gekommen. Für abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens schreibt aber § 7 Abs. 1 EStG 1972 die Absetzung der Anschaffungskosten vor. Daran ändert auch der Umstand nichts, daß der Beschwerdeführer nach Anschaffung des Klientenstockes durch die Steuerberatungsgesellschaft seinerseits ein Vertrauensverhältnis zu den Klienten aufgebaut hat.

Zum Betriebsvermögen der Steuerberatungsgesellschaft gehörte auch jener Kundenstock, der unter Aufwendung von Anschaffungskosten in Höhe von S 297.363,-- von

Dipl. Volkswirt A. erworben wurde. Dieser war in der Gesellschaft wegen dessen maßgeblicher Mitarbeit ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut (vgl. hg. Erkenntnis vom 25. Mai 1988, 87/13/0159). Die belangte Behörde stellt nicht in Abrede, daß dieser Kundenstock im Zuge der Realteilung (zum Teil) auf den Beschwerdeführer übergegangen ist, sodaß der Beschwerdeführer in seinem Betrieb die entsprechenden Anschaffungskosten - es kann hier dahingestellt bleiben, ob auf die übernommenen Klienten tatsächlich der gesamte Betrag von S 297.363,-- entfällt - anzusetzen hat. Auch für diesen Kundenstock gilt aber, daß er durch das persönliche Vertrauensverhältnis zwischen Unternehmer und Klienten geschaffen wurde und daher seiner Natur nach abnutzbar ist. Da das Hindernis für die Abnutzbarkeit, nämlich die maßgebliche Mitarbeit der Person, die den Kundenstock aufgebaut hat, beim Betrieb des Beschwerdeführers nicht vorliegt, ist auch dieser Kundenstock ein abnutzbares Wirtschaftsgut, seine Anschaffungskosten sind im Wege der AfA gewinnmindernd geltend zu machen.

Wenn die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift ausführt, es sei entscheidend, daß der Wert des Klientenstockes durch das in den Jahren 1980 bis 1984 begründete persönliche Vertrauensverhältnis zum Beschwerdeführer gekennzeichnet sei, nicht aber "woher immer seinerzeit (1980) die Klienten gekommen sind", übersieht sie, daß Gegenstand dieses Verfahrens die Absetzung der Anschaffungskosten für den 1980 erfolgten Erwerb von Klienten von Frau B. und Dipl. Volkswirt A. ist.

Hinsichtlich der Jahre 1984 bis 1986 hat somit die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet, was zur Aufhebung gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG führt. Hinsichtlich des Jahres 1983 ist der Beschwerdeführer im Rahmen des Beschwerdepunktes nicht in seinen Rechten verletzt, sodaß die Beschwerde abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die § 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991. Das Kostenmehrbegehren war abzuweisen, weil mit dem für Schriftsatzaufwand festgesetzten Pauschbetrag auch die Umsatzsteuer abgegolten ist.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1991140116.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at