

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

15.09.1993

**Geschäftszahl**

91/13/0053

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Oberkommissärin Dr. Büsser, über die Beschwerde des H in W, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 25. Oktober 1990, Berufungssenat I, Zl. 6/1-1304/88-02, betreffend Einkommensteuer 1980 - 1984, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Der Beschwerdeführer betreibt in der Rechtsform des Einzelhandelsgewerbes an zwei Standorten in Wien unter der auf seinen bürgerlichen Namen lautenden Firma das Unternehmen der Gebäudeverwaltung.

Zum 1. April 1975 hatte er sein in Wien 3. situiertes Unternehmen an Ferdinand R. als Treuhänder für die B. Gesellschaft m.b.H. verkauft, blieb aber in dem weiterhin unter der Firma seines bürgerlichen Namens betriebenen Unternehmen als Prokurist im Angestelltenverhältnis zum Erwerber tätig.

Mit Kaufvertrag vom 5. November 1979 erwarb der Beschwerdeführer dieses Unternehmen, welches zwischenzeitig seinen Standort auf Grund eines von ihm abgeschlossenen Mietvertrages vom 5. Februar 1976 gewechselt hatte, zum Stichtag 1. Jänner 1980 wieder zurück. Gegenstand dieses Veräußerungsgeschäftes sollte nach dem Inhalt der Kaufvertragsurkunde das Unternehmen mit allen Aktiven und Passiven sein, wie sie am 31. Dezember 1979 vorhanden sein würden; dazu sollte das Inventar ebenso zählen wie die zum verkauften Unternehmen gehörigen Bestandrechte an den Büroräumlichkeiten im neuen Standort und wie solche an einer Wohnung in W, wobei der Verkäufer dafür volle Gewähr zu leisten sich verband, daß bei beiden Objekten die Firma (Beschwerdeführer) Hauptmieterin sei, sodaß durch die Übertragung des unter der Firma (Beschwerdeführer) geführten Betriebes kein Wechsel in der Person des Hauptmieters eintrete. Ebenso erklärte der Verkäufer seine ausdrückliche Einwilligung, daß der Beschwerdeführer das kaufgegenständliche Unternehmen unter dem unveränderten Firmenwortlaut seines bürgerlichen Namens weiterführe, und verpflichtete sich zur Abgabe aller Erklärungen, die zur Übertragung der Verwaltung der Häuser laut beigeschlossener Liste gegebenenfalls erforderlich sein sollten.

Die Punkte 4. und 5. der Vertragsurkunde haben folgenden Wortlaut:

"VIERTENS: Festgehalten wird, daß zum verkauften Unternehmen Bestandrechte an den Büroräumlichkeiten in (Unternehmensstandort) sowie an einer Wohnung in W, (X.)gasse 27, gehören. Der Verkäufer leistet volle Gewähr dafür, daß bei beiden Objekten die Firma (Beschwerdeführer) Hauptmieterin ist, sodaß durch die Übertragung des unter der Firma (Beschwerdeführer) geführten Betriebes kein Wechsel in der Person des Hauptmieters eintritt. Der Käufer ist in Kenntnis, daß die Wohnung in W, (X.)gasse 27, vermietet ist, und erklärt, in dieses Untermietverhältnis einzutreten.

FÜNFTENS: Zum 31. Dezember 1979 ist über das verkaufte Unternehmen die Jahresschlußbilanz nach den bisher in der Firma geübten Bilanzierungsgrundsätzen zu errichten. Diese Bilanz wird ein negatives Kapitalkonto des Verkäufers Direktor Ferdinand R. in Höhe von ca. S 2,500.000,-- ausweisen.

Der vereinbarte Kaufpreis für das verkaufte Unternehmen samt Inventar, Übertragung des Stocks der derzeitigen Hausverwaltungen und für die zu erteilende Berechtigung, den Firmenwortlaut weiterzuführen, beträgt S 100,-- zuzüglich 18 % Umsatzsteuer von S 18,--, zusammen daher S 118,--.

Als Nebenleistung zum Kaufpreis verpflichtet sich der Käufer, den Verkäufer hinsichtlich sämtlicher Unternehmenspassiven laut der noch zu errichtenden Bilanz zum 31. Dezember 1979 (Steuerbilanz) klag- und schadlos zu halten. Der Verkäufer ist also insbesondere nicht verpflichtet, den sich laut Bilanz ergebenden Negativsaldo seines Kapitalkontos abzudecken."

Mit Schreiben vom 1. Juli 1980 stellte Ferdinand R. dem Beschwerdeführer über das mit Stichtag vom 1. Jänner 1980 zum Kaufpreis von S 100,-- zusätzlich Umsatzsteuer veräußerte Unternehmen "auf Grund der zum 31. Dezember 1979 erstellten Teilbilanz und in Übereinstimmung mit dem mit Ihnen abgeschlossenen Kaufvertrag" eine Rechnung aus, welche ein Entgelt von S 8,203.472,66 zuzüglich Umsatzsteuer von S 3,875.688,86, übernommene Rückstellungen und Verbindlichkeiten in Höhe von S 11,538.091,70 und einen Kaufpreisrest von S 540.951,82 ausweist. Unter den Rechnungspositionen findet sich eine solche mit der Bezeichnung "Rechte, Konzessionen" über einen Betrag von S 60.000,-- und eine Position "Firmenwert" mit einem Betrag von S 2,083.423,04.

Die aus diesen beiden Beträgen gebildete Summe von S 2,143.423,04 spaltete der Beschwerdeführer in der zum 1. Jänner 1980 von ihm erstellten Eröffnungsbilanz des übernommenen Betriebes in einen Betrag von S 1,120.000,--, den er unter dem Titel "Rechte, Konzessionen" ansetzte, und in den Restbetrag von S 1,023.423,04 auf, den er als "Firmenwert" aktivierte. In den für die Streitjahre erstellten Bilanzen unterzog er den solcherart bezifferten Firmenwert einer 20 %igen AfA, während er für den unter dem Titel "Rechte, Konzessionen" aktivierten Betrag von S 1,120.000,-- hinsichtlich eines Teilbetrages von S 1,110.000,-- eine 10 %ige AfA geltend machte. Die Berechtigung dieser Abschreibungen für Abnutzung bildet den Streitpunkt des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

Der mit der Durchführung einer die Streitjahre betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung betraute Prüfer erachtete die in Anspruch genommene Abschreibung für Abnutzung mit der Begründung für unberechtigt, daß der Beschwerdeführer, der das Unternehmen schon im Jahre 1969 erworben habe, auch während der Zeitspanne, als es veräußert gewesen sei, in diesem Unternehmen voll tätig und auch als Prokurist eingesetzt gewesen sei, wobei auch auf die Fortführung des Firmenwortlautes Wert gelegt worden sei, um auf die Kontinuität des Unternehmens nach außen hin hinzuweisen. Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfers und erließ nach Wiederaufnahme des Verfahrens über die Einkommensteuer der Streitjahre entsprechende Sachbescheide.

In seiner dagegen erhobenen Berufung stellte der Beschwerdeführer die Motive der Veräußerung und des Rückerwerbs des Unternehmens dar und trat der behördlichen Auffassung mit dem Hinweis entgegen, daß ein personenbezogener Firmenwert nach Lehre und Rechtsprechung als abschreibbar angesehen werde. Sei schon während der Zeit, in welcher das Unternehmen nicht ihm gehört habe, mangels Dispositionsfreude der neuen Eigentümer der Klientenstock kleiner geworden, so habe auch er seit 1980 rund 20 % der verwalteten Häuser verloren. Es könne der Umstand, daß er dem Unternehmen nach wie vor zur Verfügung gestanden sei, nichts an der Tatsache des Vorliegens eines derivativ erworbenen Firmenwerts ändern. Der aus dem Kaufpreis abgeleitete Firmenwert der Gebäudeverwaltung müsse daher ohne Rücksicht darauf abschreibbar sein, daß das Unternehmen den Namen des Beschwerdeführers schon vorher geführt habe, was unabhängig davon sein müsse, ob er als Erwerber schon vor dem Erwerb im erworbenen Unternehmen führend tätig gewesen sei oder nicht. Weshalb der Betriebsprüfer die AfA für das Mietrecht nicht anerkannt habe, sei unbegründet geblieben.

Der Betriebsprüfer trat den Berufungsausführungen in seiner Stellungnahme entgegen. Der Inhaberwechsel des Unternehmens an den als verdeckten Treuhänder aufgetretenen Ferdinand R. sei nach außen hin nur für jemanden erkennbar geworden, der Einsicht ins Handelsregister genommen hätte, weil nach außen hin alles beim alten geblieben sei. Der Beschwerdeführer habe bei der Veräußerung des Unternehmens im Jahre 1975 einen Veräußerungsgewinn von S 5,000.000,-- erzielt, diesen Betrag habe der zwischenzeitige Erwerber mit jährlich S 1,000.000,-- bis zum Zeitpunkt der Rückveräußerung des Unternehmens an den Beschwerdeführer voll abgeschrieben. Die vom Beschwerdeführer bei Rückerwerb des Unternehmens übernommenen Verbindlichkeiten hätten ihre Ursache in hohen Gehaltszahlungen des zwischenzeitigen Unternehmensinhabers an den Beschwerdeführer und dessen Gattin. Die Abschreibbarkeit des Bilanzansatzes "Rechte und Konzessionen" sei deswegen nicht anzuerkennen, weil die vom Beschwerdeführer vorgenommene Aufteilung des von ihm zu übernehmenden Betrages von S 2,143.423,04 auf die Positionen "Firmenwert" und "Rechte und Konzessionen" willkürlich sei; das Mietrecht am Standort des Unternehmens stehe dem Beschwerdeführer seit August 1969 zu.

Der Beschwerdeführer bestritt in einer Gegenäußerung die vom Betriebsprüfer unterstellte Willkürlichkeit der dem Streit zugrundeliegenden Bilanzansätze und äußerte, daß der Umstand, daß das Unternehmen des Beschwerdeführers trotz Eigentümerwechsel Mieter der Büroräumlichkeiten geblieben sei, höchstens erweise, daß ein Mietrecht bei den Verkaufsvorgängen jeweils mitübertragen worden sei, was für und nicht gegen die Richtigkeit des Bilanzansatzes und seiner Abschreibbarkeit spreche.

Mit Vorhalt vom 26. April 1990 ersuchte die belangte Behörde den Beschwerdeführer um Auskunft darüber, in welcher Weise die Höhe des Bilanzansatzes "Rechte, Konzessionen" ermittelt worden sei, und forderte ihn zur Vorlage allfällig vorhandener Unterlagen über die Grundlagen der Bewertung dieses

Anlagegutes auf. Der Beschwerdeführer reagierte auf diesen Vorhalt mit der Mitteilung, daß diese Bewertung aus dem zum 1. Jänner 1980 fälligen Kaufpreis resultiert habe, aus welchem sich die Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1980 ergeben habe, welche der Abgabenbehörde bereits seinerzeit vorgelegt worden sei.

Mit Vorhalt vom 13. Juli 1990 wies die belangte Behörde den Beschwerdeführer darauf hin, daß aus seiner Vorhaltsbeantwortung die Grundlagen für die Bewertung der Bilanzposition "Rechte, Konzessionen" nicht hervorgingen, und forderte ihn auf, die in dieser Position enthaltenen Rechte und Konzessionen einzeln anzuführen, die gemieteten Geschäftsräume zu beschreiben, die zugrunde gelegte Nutzungsdauer von fünf Jahren zu begründen und die Mietverträge sowie allfällige sonst zur Klärung des Sachverhalts geeignete Unterlagen, insbesondere die Rechnung über die Veräußerung der Gebäudeverwaltung zum 1. Jänner 1980 vorzulegen. In Beantwortung dieses Vorhalts schlüsselte der Beschwerdeführer die Position "Rechte, Konzessionen" in die Unterpositionen "Mietrechtswert (Standort)" S 1,060.000,-, "Kfz-Abstellplatz" S 50.000,- und "Gebäudeverwalter-Konzessionen" S 10.000,- auf und erklärte, die ersten beiden Positionen auf zehn - und nicht wie irrtümlich im Vorhalt behauptet - auf fünf Jahre abgeschrieben zu haben; die Konzessionen habe er nicht abgeschrieben und auch das Mietrecht X.-Gasse gar nicht bewertet. Die Ermittlungsgrundlagen für den Wertansatz des Mietrechts am Standort stellte der Beschwerdeführer unter Anschluß eines Lageplans sowie des Mietvertrages vom 5. Februar 1976 durch Gegenüberstellung eines Quadratmetermietzinses inklusive Betriebskosten von S 92,- pro Monat zum tatsächlichen Monatszins von S 37,12 mit dem Ergebnis eines Barwerts des Mietrechts von S 1,060.000,- dar. Die von Ferdinand R. über die Veräußerung der Gebäudeverwaltung an den Beschwerdeführer ausgestellte Rechnung vom 1. Juli 1980 schloß der Beschwerdeführer der Vorhaltsbeantwortung an.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen des Beschwerdeführers im verfahrensgegenständlichen Umfang als unbegründet ab. Der Berechtigung des Beschwerdeführers zur Abschreibung des Firmenwertes stehe der Umstand entgegen, daß dieser Firmenwert in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als von ihm selbst geschaffen anzusehen sei; habe der Beschwerdeführer diesen Firmenwert in der Folge als leitender Angestellter weiter erhalten, dann bestehe keine Veranlassung, aus dem Rückkauf des Unternehmens eine Berechtigung zur Abschreibung des Firmenwertes zu folgern. Für die Mietrechte am Standort aber sei nach dem Inhalt der im Berufungsverfahren vorgelegten Rechnung ein gesondertes Entgelt nicht ausgewiesen, sodaß die vom abgabenbehördlichen Prüfer vertretene Auffassung einer Willkürlichkeit der vom Beschwerdeführer vorgenommenen Aufteilung des in der Rechnung ausgewiesenen Firmenwerts auf zwei Bilanzpositionen zutrefte. Im übrigen sei die vom Beschwerdeführer dargelegte Ermittlung des Wertansatzes für die Mietrechte nicht nachvollziehbar.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher der Beschwerdeführer die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde seiner Rechtswidrigkeit beantragt; er sieht sich in seinem Recht auf gewinnmindernde Abschreibung des Geschäftswertes und der Mietrechte verletzt.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in welcher sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde begehrt. Der Beschwerdeführer hat repliziert.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Vorweg sind die vom Beschwerdeführer geäußerten Befürchtungen auszuräumen, es könnte der Zulässigkeit seiner Beschwerdeerhebung der Umstand entgegenstehen, daß der angefochtene Bescheid deswegen ins Leere gegangen sei und seine Rechte nicht berühren könne, weil er der Nennung des Beschwerdeführers als Bescheidadressaten das Wort "Firma" vorangesetzt habe. Der Verwaltungsgerichtshof findet im Beschwerdefall keinen Anlaß, daran zu zweifeln, daß der angefochtene Bescheid an den Beschwerdeführer gerichtet war, und verweist zur Begründung dazu gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf die Gründe des über die Präsidentenbeschwerde gegen den nämlichen Bescheid ergangenen Erkenntnisses vom 26. April 1993, 91/15/0022.

Der die Abschreibung für Abnutzung des in den Bilanzen angesetzten Firmenwerts ablehnenden Beurteilung der belangten Behörde tritt der Beschwerdeführer mit der Argumentation entgegen, daß zum einen der personenbezogene Charakter dieses Firmenwerts im Sinne der zum Praxiswert der freien Berufe ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht bezweifelt werden könne, und auch die Behörde nicht unterstellt habe, daß der Firmenwert auf andere Umstände, wie gewerberechtlich geschützte Wettbewerbsverhältnisse und ähnliche Sachverhalte, zurückgehe, und daß zum anderen auch der derivative Erwerb des Firmenwerts durch den Beschwerdeführer außer Streit stehen müsse, habe doch die Behörde die Rechtmäßigkeit, Ernsthaftigkeit und Wirksamkeit der das Unternehmen des Beschwerdeführers betreffenden Veräußerungsgeschäfte nicht in Zweifel gezogen und in diesen Geschäften auch Gestaltungsmissbrauch nach § 22 BAO nicht gesehen; die das Aktivierungsverbot selbst geschaffener Firmenwerte begründenden Überlegungen fänden im Beschwerdefall keinen Anwendungsbereich. Dem ist folgendes entgegenzuhalten:

Voraussetzung jeder Abschreibung für Abnutzung eines Wirtschaftsgutes ist dessen Abnutzbarkeit. Die nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu beurteilende Frage, ob ein bewertungsfähiges und damit aktivierungspflichtiges Wirtschaftsgut vorliegt, beantwortet noch nicht die Frage, ob dieses Wirtschaftsgut der Abnutzung unterliegt und demnach eine dafür vorgenommene Abschreibung rechtfertigt. Zur Diskussion steht im Beschwerdefall nicht die Frage, ob der vom Beschwerdeführer mit dem Unternehmenserwerb

übernommene Firmenwert aktivierungspflichtig war, sondern lediglich die Frage, ob er als abnutzbar angesehen werden kann.

Der Firmenwert setzt sich aus einer Vielzahl von Wertfaktoren zusammen, stellt aber ein einheitlich zu bewertendes Wirtschaftsgut dar, das je nach Art und Gewichtung seiner Wertfaktoren entweder zur Gänze als abnutzbares oder zur Gänze als nicht abnutzbares Wirtschaftsgut anzunehmen ist, wobei diese Frage nach den Verhältnissen des Einzelfalles beurteilt werden muß (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 25. Mai 1988, 87/13/0159, und vom 3. November 1992, 92/14/0038). Zur Beurteilung etwa des Praxiswerts freier Berufe als abnutzbaren Firmenwertes ist der Gerichtshof aus der Erwägung gelangt, daß dieser Wert weitgehend auf das persönliche Vertrauensverhältnis zwischen Inhaber und Klientel gegründet ist, welches mit dem Ausscheiden des Praxisinhabers zu enden und sodann mit dessen Nachfolger neu begründet werden zu müssen pflegt (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 13. Mai 1986, 83/14/0089, 0094, und vom 22. September 1992, 88/14/0088). Die Beurteilung eines Firmenwerts als abnutzbares Wirtschaftsgut hat der Gerichtshof wiederholt in Fällen verneint, in welchen derjenige, der ihn durch seine persönlichen Leistungen geschaffen hat, den Betrieb - wenn auch in anderer Rechtsform oder in anderer gesellschaftsrechtlicher Position - selbst weitergeführt hat (vgl. neben dem schon im angefochtenen Bescheid zitierten hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 1988, 87/14/0174, auch die bereits zitierten hg. Erkenntnisse vom 25. Mai 1988, 87/13/0159, und vom 13. Mai 1986, 83/14/0089, 0094).

Der unstrittige Sachverhalt gebietet eine solche Beurteilung auch im Beschwerdefall. Ist der Beschwerdeführer in dem die Firma seines bürgerlichen Namens tragenden Unternehmen auch während der Zeit dessen zwischenzeitiger Übertragung an einen anderen, nach außen hin in keiner Weise in Erscheinung tretenden Inhaber als Prokurist tätig geblieben, dann kann der von ihm mit der Rückübertragung des Unternehmens an ihn rückerworbene Firmenwert ungeachtet des derivativen Charakters seines Erwerbs als abnutzbar nicht betrachtet werden. Führt der Beschwerdeführer doch - wirtschaftlich betrachtet - damit nur jenen Firmenwert fort, den er in der Vergangenheit selbst durch eigene unternehmerische Leistung geschaffen hatte. Daß der Beschwerdeführer dazu bereit war, anlässlich der Rückübertragung des Unternehmens an ihn mit der Übernahme der auf dem Unternehmen lastenden Verbindlichkeiten auch für diesen Firmenwert ein Entgelt zu leisten, kann an dieser Beurteilung nichts ändern. Hat doch die Beurteilung des (rück)erworbenen Firmenwertes als anzusetzendes Wirtschaftsgut nach § 6 Z. 8 EStG 1972 mit der Frage seiner Abnutzbarkeit für den Zweck einer Abschreibung nach § 7 Abs. 1 EStG 1972 insoweit nichts zu tun, weil die Antwort auf die Frage, welchen Betrag ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufvertrages für das einzelne Wirtschaftsgut unter der Annahme der Betriebsfortführung ansetzen würde (§ 6 Z. 1 EStG 1972), nichts darüber aussagt, ob dieses Wirtschaftsgut einer Abnutzung unterliegt. Die eine Abschreibung für Abnutzung im Umfang des angesetzten Firmenwerts ablehnende Beurteilung des angefochtenen Bescheides begegnet somit keinen rechtlichen Bedenken.

Nicht anders im Ergebnis verhält es sich mit der vom Beschwerdeführer vorgenommenen Abschreibung von den unter der Position "Rechte, Konzessionen" in den Bilanzen angesetzten Wirtschaftsgütern. Der Beschwerdeführer hat im Berufungsverfahren diesen Bilanzansatz in seinem von der geltend gemachten Abschreibung betroffenen Umfang mit dem Wert der Mietrechte des Betriebsstandortes in Höhe von

S 1.060.000,- und dem Wert eines Kfz-Abstellplatzes in Höhe von S 50.000,- behauptet. Die belangte Behörde hat eine Abschreibung für Abnutzung dieser Wirtschaftsgüter mit der Begründung verneint, daß in der vom Unternehmensveräußerer dem Beschwerdeführer auf der Basis der Schlußbilanz zum 31. Dezember 1979 gelegten Rechnung über den Rückverkauf des Unternehmens für die Mietrechte mangels gesonderter Bilanzposition kein gesondertes Entgelt ausgewiesen worden sei, weshalb die Aufteilung der vom Beschwerdeführer über den Wert der übernommenen Wirtschaftsgüter auf sich genommenen Verbindlichkeiten auf die Bilanzpositionen "Firmenwert" einerseits und "Rechte, Konzessionen" andererseits als willkürlich nicht anzuerkennen sei; betriebliche Mietrechte seien zudem grundsätzlich nur dann zu bilanzieren, wenn dafür eine gesonderte Vorleistung erbracht werde; die vom Beschwerdeführer dargelegte Ermittlung des Wertansatzes für die Mietrechte seines Unternehmensstandorts gehe überdies von nicht nachvollziehbaren Grundlagen aus.

Dazu ist folgendes auszuführen:

Gemäß § 6 Z. 8 EStG 1972 sind bei entgeltlichem Erwerb eines Betriebes die Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert, höchstens jedoch mit den tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Die Aufteilung der - auch die übernommenen Schulden enthaltenden - Anschaffungskosten auf die erworbenen Wirtschaftsgüter ist nach objektiven Wertregeln vorzunehmen. Weder auf die durch den Veräußerer vorgenommene Aufteilung des erzielten Erlöses auf die Einzelwirtschaftsgüter, noch auf eine vertraglich im Veräußerungsgeschäft vereinbarte Wertzuordnung kommt es an (vgl. Stoll, Rentenbesteuerung<sup>3</sup>, 224 f, ebenso auch Platzer, Handbuch der Sonderbilanzen, Wien 1979, 31 f, und das hg. Erkenntnis vom 19. Mai 1961, 2511/60, Slg. Nr. 2442/F). Wie die vom Unternehmensveräußerer für Zwecke der Umsatzbesteuerung vorgenommene Aufteilung der im einzelnen übertragenen Besitzposten im Sinne des § 4 Abs. 7 UStG 1972 auch einer anderslautenden behördlichen Beurteilung der geschuldeten Umsatzsteuer nicht entgegensteht, so ist diese in der Rechnung des Veräußerers enthaltene Wertzuweisung auch für die allein nach dem objektiven Teilwertbegriff (vgl. die oben angeführten Nachweise) zu beurteilende Aufteilung der Anschaffungskosten auf die erworbenen Wirtschaftsgüter im einzelnen nicht maßgeblich (vgl. Stoll, a.a.O., 195, FN 6).

Die Begründung der belangten Behörde, daß weder die Schlußbilanz des Unternehmensveräußerers, noch die von ihm gelegte Rechnung das vom Beschwerdeführer angesetzte Wirtschaftsgut der Standortmietrechte enthalten hatte, hätte für sich allein den Standpunkt des angefochtenen Bescheides demnach nicht stützen können. Die belangte Behörde hatte vielmehr zu prüfen, ob der Beschwerdeführer mit den angesetzten Mietrechten der selbständigen Bewertung zugänglichen Wirtschaftsgüter tatsächlich erworben hatte. Dies hat sie nach dem im Berufungsverfahren unternommenen Vorhalteverfahren auch getan. Daß die belangte Behörde im Ergebnis dieser Prüfung erkennbar zur Auffassung gelangt ist, daß dem vom Beschwerdeführer vorgenommenen Ansatz der behaupteten Mietrechte am Unternehmensstandort (auch) der Umstand des Fehlens einer dafür erbrachten Vorleistung entgegenstehe, ist aus folgenden Erwägungen nicht als rechtswidrig zu erkennen:

Es trifft wohl zu, daß der Beschwerdeführer während des Zeitraums der Veräußerung des Unternehmens ein neues Mietrecht an einem neuen Standort begründet hat; der dazu getroffene Hinweis des Beschwerdevorbringens verstößt - wie der Beschwerdeführer in seiner Replik mit Recht bemerkt - nicht gegen das Neuerungsverbot. Der Beschwerdeführer hat allerdings mit dem Vermieter vereinbart, daß die Rechte und Verpflichtungen aus dem Mietvertrag vom 5. Februar 1976 auf den jeweiligen Rechtsnachfolger übergehen sollten (Punkt VI. der Vertragsurkunde). Damit hat er in diesem Mietvertrag eine Vertragsgestaltung gewählt, die ihm für den Fall der Rückveräußerung des Unternehmens an ihn von vornherein die Position des Hauptmieters gesichert hatte, wie dies auch in Punkt 4. des Rückveräußerungsvertrages vom 5. November 1979 deutlich zum Ausdruck kam. Daß ein ökonomisch handelnder, einsichtiger und auf einen ordnungsgemäßen Geschäftsbetrieb bedachter Unternehmenserwerber (vgl. Stoll, a.a.O., 222), wenn er mit einer solchen vertragsrechtlichen Position ausgestattet war, unter gewöhnlichen Umständen wirtschaftend dazu bereit gewesen wäre, für das im Rückerwerbsfall ohnehin bereits gesicherte Bestandsrecht noch ein gesondertes Entgelt zu entrichten (§ 6 Z. 1 vorletzter Satz EStG 1972), hat die belangte Behörde im Ergebnis zutreffend verneint.

Zum behaupteten Erwerb des mit "KFZ-Abstellplatz" bezeichneten Wirtschaftsgutes hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren ungeachtet des zweimaligen Vorhalts der belangten Behörde nichts dargetan, was diesen Erwerb erwiesen hätte. Weder der Mietvertrag vom 5. Februar 1976, noch der Rückveräußerungsvertrag vom 5. November 1979 geben darüber Auskunft. Auch die Beschwerde kommt darauf nicht zurück.

Unbelastet von der behaupteten Rechtswidrigkeit hat die belangte Behörde damit auch den Erwerb von der Absetzung für Abnutzung zugänglichen Mietrechten durch den Beschwerdeführer verneint und die dafür angesetzten Entgeltsanteile des Kaufpreises dem aus den oben dargestellten Gründen nicht als abnutzbar anzusehenden Firmenwert zugeschlagen.

Die Beschwerde erwies sich demnach insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung hat der Gerichtshof aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, BGBl. Nr. 104/1991.