

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

03.11.1992

**Geschäftszahl**

92/14/0038

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des UK und des S in B, vertreten durch Dr. F, Rechtsanwalt in B, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat III) vom 21. Jänner 1992, Zl 1/2/1-BK/Hö-1987, betreffend Feststellung von Einkünften aus selbständiger Arbeit für das Jahr 1984, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

**Begründung**

Die Beschwerdeführer betreiben seit 27. August 1984 eine Fahrschule mit den Standorten in M. und B. in der Form einer (atypisch) stillen Gesellschaft. Mit notarieller Vereinbarung vom 30. Juli 1984 wurden von dem die Fahrschule bis dahin betreibenden LK die beweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und der Firmenwert der Fahrschule auf UK (Erstbeschwerdeführer) übertragen, nachdem dieser im Jahre 1984 von LK adoptiert worden war. Zweck dieser Adoption ist es nach der unwidersprochen gebliebenen Sachverhaltsdarstellung im angefochtenen Bescheid gewesen, dem Erstbeschwerdeführer den Erwerb einer Fahrschulbewilligung "gemäß §§ 108 ff KFGaF" zu ermöglichen. Gleichzeitig hätte sich LK verpflichtet, die ihm vom Landeshauptmann verliehene Bewilligung zum Betrieb einer Fahrschule mit den Standorten in M. und B. zurückzulegen mit dem Vorbehalt, daß diese beiden Bewilligungen im selben Umfang und mit den gleichen Standorten seinem Adoptivsohn verliehen werden.

Im Rahmen der bei der Mitunternehmerschaft erfolgten einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus dem Betrieb der Fahrschule für das Jahr 1984 wurde die geltend gemachte Firmenwertabschreibung in Höhe von S 245.818,-- (Halbjahres-AfA von S 2.458.178,--) nicht anerkannt.

Mit dem nunmehr mit Beschwerde angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde eine dagegen eingebrachte Berufung, worin insbesondere begründet wurde, daß dem Standort und den geschützten Wettbewerbsverhältnissen keine entscheidende Bedeutung zukämen, ab. Als grundlegende Wertkomponente für eine Fahrschule seien wohl "die §§ 108 ff Kraftfahrgesetz 1967 (KFG 1967) in der im Jahre 1984 geltenden Fassung" anzusehen. Nach dieser Rechtslage wäre für neue Fahrschulbewilligungen eine Bedarfsprüfung durchzuführen. Gemäß § 110 Abs 2 KFG 1967 wäre jedoch bei Erteilung einer neuen Fahrschulbewilligung für denselben Standort an einen Ehegatten oder an Nachkommen ersten Grades keine Bedarfsprüfung durchzuführen, wenn die Fahrschulbewilligung durch Zurücklegung oder Tod des Besitzers erloschen wäre. Bereits aus dem Ablauf von Adoption, Antrag auf Erteilung einer Fahrschulbewilligung und Zurücklegung der Bewilligung durch den bisherigen Inhaber zugunsten seines Adoptivsohnes könne der Schluß gezogen werden, daß die Bezahlung des Gesamtkaufpreises für die Überlassung der wesentlichen Grundlagen des Betriebes erfolgt sei, indem der Veräußerer auf die weitere Ausübung der Fahrschulbewilligung verzichtet und dem Erstbeschwerdeführer dadurch den Erwerb der Fahrschulbewilligung und die Weiterführung des Betriebes ermöglicht hätte. Der Firmenwert wäre "weitgehend dafür bezahlt" worden, daß dem Erstbeschwerdeführer, der die persönlichen Voraussetzungen zur Erlangung einer Fahrschulbewilligung nach § 109 Abs 1 lit "c" KFG nicht besessen hätte, nach der durch den Vorbesitzer erfolgten Adoption und der dadurch erlangten Gleichstellung mit

Nachkommen ersten Grades ermöglicht worden wäre, nach Zurücklegung der Fahrschulbewilligung durch seinen Adoptivvater die Fahrschulbewilligung als bevorzugter Bewerber zu erlangen und somit in die geschützten gewerblichen Rechtsverhältnisse einzutreten. Die belangte Behörde gelangte daher zur Ansicht, daß der Firmenwert beinahe ausschließlich auf den Bewilligungsverzicht des Rechtsvorgängers und auf die eingeschränkten Wettbewerbsverhältnisse zurückzuführen sei und er daher ungeachtet einer Umsatzsteigerung für 1984 bis 1989 um rund 66 % kein abnutzbares Wirtschaftsgut darstellt.

Nach dem Inhalt der dagegen eingebrachten Beschwerde erachten sich die Beschwerdeführer erkennbar in ihrem Recht auf Anerkennung einer Absetzung für Abnutzung vom Firmenwert verletzt und beantragen die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in welcher die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Von den Beschwerdeführern wird zunächst gerügt, daß der belangten Behörde eine krasse Überbewertung des "Standortes" und der "geschützten Wettbewerbsverhältnisse" sowie der "Adoption" unterlaufen sei.

Den Beschwerdeführern ist zuzustimmen, daß sich der Firmenwert aus einer Vielzahl von Wertfaktoren zusammensetzt, er aber dennoch ein einheitlich zu bewertendes Wirtschaftsgut darstellt, das je nach Art und Gewichtung seiner Wertfaktoren entweder zur Gänze als abnutzbares oder zur Gänze als nicht abnutzbares Wirtschaftsgut anzunehmen ist (vgl zB das hg Erkenntnis vom 5. März 1986, 84/13/0062). Auch die Ansicht, daß die Frage, ob ein Firmenwert abschreibbar oder nicht abschreibbar ist, in jedem Einzelfall sachverhaltsbezogen gesondert zu prüfen ist, entspricht der hg Rechtsprechung (vgl aus jüngerer Zeit das Erkenntnis vom 2. Mai 1991, 88/13/0031).

Auf der Basis der diesbezüglichen Rechtsprechung rügen die Beschwerdeführer jedoch zu Unrecht, daß die belangte Behörde eine krasse Überbewertung der "geschützten Wettbewerbsverhältnisse" und der Adoption des Erstbeschwerdeführers vorgenommen hätte. Insbesondere dem Umstand der Adoption kommt streitentscheidende Bedeutung zu:

Die Beschwerdeführer meinen zwar, daß für den Adoptivsohn auch ohne diesen Vorgang durchaus realistische Chancen bestanden hätten, die Fahrschulbewilligung für die bezughabenden Standorte zu erhalten, weil sich an den Bedarfsverhältnissen im Bezirk ja nichts Grundlegendes geändert habe, begünstigte Verwandte des Übergebers nicht vorhanden gewesen wären und der Adoptivsohn schon seit 1978 im Unternehmen tätig gewesen wäre. Die Beschwerdeführer bestreiten aber die Ausführungen im angefochtenen Bescheid nicht, daß der Adoptivsohn die persönlichen Voraussetzungen zur Erlangung der Fahrschulbewilligung nach "§ 109 Abs 1 lit c KFG" nicht besessen hat. Auch nachdem die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift darauf hingewiesen hatte, daß ihr bei Zitierung dieser Gesetzesbestimmung ein Ausfertigungsfehler unterlaufen wäre, weil die betreffende Gesetzesstelle richtig § 109 Abs 1 lit e KFG 1967 zu lauten gehabt hätte, brachten die Beschwerdeführer nicht vor, daß der Adoptivsohn die diesbezügliche Voraussetzung erfüllt, nämlich ein Diplom der Fakultät für Maschinenbau oder für Elektrotechnik einer österreichischen Technischen Universität besitzt, oder die Reifeprüfung an einer österreichischen Höheren Technischen Lehranstalt maschinen- oder elektrotechnischer Richtung erfolgreich bestanden hat. Unter Berücksichtigung des § 109 Abs 5 KFG 1967 in der für 1984 geltenden Fassung, wonach bei gewerbsmäßig betriebenen Fahrschulen im Fall des Erlöschens einer Fahrschulbewilligung durch Zurücklegung ein Ehegatte und Nachkomme ersten Grades, auch wenn sie die im Abs 1 lit a und c bis h angeführten Voraussetzungen nicht erfüllen, VOR ANDEREN BEWERBERN ZU BERÜCKSICHTIGEN SIND, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie im angefochtenen Bescheid der Adoption insofern hohes Gewicht beigemessen hat, als der für den Firmenwert bezahlte Teil des Kaufpreises als weitgehend für die durch die Adoption erlangten berufsrechtlichen Vorteile bezahlt beurteilt wurde, zumal von den Beschwerdeführern auch nicht behauptet wurde, der Adoptivsohn hätte eine dem § 109 Abs 1 lit e KFG 1967 entsprechende andere Schulausbildung im Sinne des § 109 Abs 2 KFG 1967 genossen.

In diesem Zusammenhalt kann nicht gefunden werden, daß die "geschützten Wettbewerbsverhältnisse" in Verbindung mit der Adoption von der belangten Behörde krass überbewertet worden wären, weil ohne die Adoption ein möglicher Eintritt in die "geschützten Wettbewerbsverhältnisse" nach der vorliegenden Sach- und Rechtslage nahezu ausgeschlossen war. Den Beschwerdeausführungen, das Argument der "geschützten Wettbewerbsverhältnisse" verliere in bezug auf die außerhalb des Fahrschulsitzes abgehaltenen Kurse ("Außenkurse") ungemein an Bedeutung, weil für diese Kurse eine Bedarfsprüfung nicht vorzunehmen gewesen wäre, kann schon deshalb nicht gefolgt werden, weil die Beschwerdeführer damit nicht aufzuzeigen vermögen, daß Außenkurse insofern außerhalb der "geschützten Wettbewerbsverhältnisse" durchgeführt werden können, als hiezu auch Personen ohne Fahrschulbewilligung berechtigt wären. Die belangte Behörde war daher im Recht, wenn sie davon ausging, daß der Firmenwert gegenständlich nur unwesentlich von Wertkomponenten bestimmt wurde, die auf persönliche, unternehmerische Fähigkeiten und Leistungen des Unternehmers zurückzuführen sind.

Die in fünf Jahren erzielte Umsatzerhöhung um rund 66 % tritt deshalb in den Hintergrund, weil ohne Adoption die Möglichkeit zu Umsatzerhöhungen überhaupt nicht bestanden hätte.

Auch hinsichtlich des Kundenstockes gelten ähnliche Erwägungen: Die Beschwerdeführer sehen "den Kundenstock einer Fahrschule" im wesentlichen in einer Weiterempfehlung zufriedener Kunden wegen niedriger Durchfallsquote und einer ausgezeichneten Unterrichtsgestaltung. Durchfallsquote und Unterrichtsgestaltung hingen wesentlich mit dem Engagement des Fahrschulinhabers zusammen. Nun haben die Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren aber eingeräumt, daß dieses Engagement des vorherigen Fahrschulinhabers (Anwesenheit bei Unterricht und Vorprüfungen) schon aus Altersgründen nicht mehr möglich gewesen wäre. Eine niedrige Durchfallsquote unter dem vorherigen Fahrschulinhaber haben die Beschwerdeführer konkret auch nicht behauptet. Dem Kundenstock als Wertkomponente des Firmenwertes muß daher im vorliegenden Fall gegenüber den Umständen des Erhaltes der Fahrschulbewilligung ebenfalls untergeordnete Bedeutung eingeräumt werden.

Somit ergibt sich, daß dem angefochtenen Bescheid die von den Beschwerdeführern gerügte Rechtswidrigkeit des Inhaltes nicht anhaftet.

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

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