

Beschluss vom 29. April 2011, VIII B 42/10

Nichtzulassungsbeschwerde: Grundsätzliche Bedeutung - Praxiswert - Ermittlung des Anteilswerts bei Veräußerung

BFH VIII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, EStG § 4 Abs 1, EStG § 5, EStG § 16 Abs 2 S 2, EStG § 18 Abs 3 S 2

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 31. Januar 2010, Az: 9 K 1449/09

Leitsätze

1. NV: Es ist höchstrichterlich geklärt, dass der sog. derivative, d.h. der entgeltlich erworbene Praxiswert ein abnutzbares Wirtschaftsgut darstellt, der gemäß § 5 Abs. 2 EStG mit den Anschaffungskosten anzusetzen ist und auf den AfA vorzunehmen sind, wohingegen der selbst geschaffene (originäre) Praxiswert nicht abgeschrieben werden darf .
2. NV: Die Unterscheidung zwischen originärem und derivativem Praxiswert beruht letztlich darauf, dass der Praxiswert nicht das Ergebnis unternehmerischer Organisationsleistungen ist, sondern auf dem persönlichen Vertrauensverhältnis der Mandanten zum beratenden Praxisinhaber beruht .
3. NV: In Fällen, in denen der Gesellschafter einer Partnerschaftsgesellschaft seinen Mitunternehmeranteil veräußert, ist der Anteilswert gemäß § 18 Abs. 3 S. 2 EStG i.V.m. § 16 Abs. 2 S. 2 EStG zwingend nach § 4 Abs. 1 EStG oder nach § 5 EStG zu ermitteln. Das gilt auch, wenn die Partnerschaftsgesellschaft ihren Gewinn bisher nach § 4 Abs. 3 EStG durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt hat .

Gründe

1. Von der Darstellung des Tatbestandes sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ab.
2. Der Senat kann offenlassen, ob die Beschwerdebegründung den Anforderungen an die Darlegung von Zulassungsgründen i.S. von § 115 Abs. 2 i.V.m. § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entspricht, denn jedenfalls ist die Beschwerde unbegründet. Es handelt sich weder um eine Rechtssache von grundsätzlicher Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, noch ist eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Fortbildung des Rechts erforderlich.
3. a) Grundsätzliche Bedeutung hat eine Rechtssache, wenn eine Frage zu entscheiden ist, an deren Beantwortung ein allgemeines Interesse besteht, weil ihre Klärung das Interesse der Allgemeinheit an der Entwicklung und Handhabung des Rechts betrifft (ständige Rechtsprechung zu § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO a.F., vgl. die Nachweise bei Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 23 ff., m.w.N.; BFH-Beschluss vom 31. Mai 2000 IV B 55/99, juris). Es muss sich um eine aus rechtssystematischen Gründen bedeutsame und auch für die einheitliche Rechtsanwendung wichtige Frage handeln.
4. Bei Anwendung dieser Kriterien ist eine Rechtssache von grundsätzlicher Bedeutung zu verneinen. Dass es sich bei dem sog. Praxiswert um ein immaterielles Wirtschaftsgut handelt, ist höchstrichterlich geklärt. Es ist auch geklärt, dass der sog. derivative, d.h. der entgeltlich erworbene Praxiswert ein abnutzbares Wirtschaftsgut darstellt, das gemäß § 5 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) mit den Anschaffungskosten anzusetzen ist und auf das Absetzungen für Abnutzung vorzunehmen sind (vgl. Schmidt/Wacker, EStG, 30. Aufl., § 18 Rz 200, 202, m.w.N.), wohingegen der selbst geschaffene (originäre) Praxiswert nicht abgeschrieben werden darf. Die Unterscheidung zwischen originärem und derivativem Praxiswert beruht letztlich darauf, dass der Praxiswert nicht das Ergebnis unternehmerischer Organisationsleistungen ist, sondern auf dem persönlichen Vertrauensverhältnis der Mandanten zum beratenden Praxisinhaber beruht (vgl. BFH-Urteil vom 13. März 1991 I R 83/89, BFHE 164, 61, BStBl II 1991, 595; Blümich/Ehmcke, § 6 EStG Rz 770, m.w.N.). Erwirbt nämlich ein Freiberufler die Praxis eines anderen und schafft er dabei entgeltlich einen Praxiswert an, weil der Kaufpreis den Substanzwert der materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter abzüglich der Verbindlichkeiten übersteigt, so handelt es sich um ein abnutzbares

Wirtschaftsgut, weil nach dem Ausscheiden des bisherigen Praxisinhabers das Vertrauensverhältnis zu den Mandanten zwangsläufig endet mit der Folge, dass sich der Praxiswert verhältnismäßig rasch verflüchtigt (vgl. Blümich/Ehmcke, § 6 EStG Rz 772). Dem entspricht auch die Regelung in § 246 Abs. 1 Satz 4 des Handelsgesetzbuchs, die nur einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert als zeitlich begrenzt nutzbaren Vermögensgegenstand fingiert und gleichzeitig deutlich macht, dass der selbst geschaffene (originäre) Geschäftswert dieser Fiktion nicht unterliegt, keinen Vermögensgegenstand darstellt und deshalb auch nicht unter das Aktivierungsgebot fällt (vgl. Crezelius in Kirchhof, EStG, 10. Aufl., § 5 Rz 73).

- 5 Die Beschwerdeschrift lässt nicht erkennen, weshalb die Differenzierung zwischen derivativem und originärem Geschäftswert fehlerhaft oder gar verfassungsrechtlich bedenklich sein könnte, sondern beschränkt sich lediglich darauf, die steuerlichen Konsequenzen der unterschiedlichen Behandlung des derivativen bzw. des originären Praxiswerts zu rügen. Die Zulassung der Revision kann darauf nicht gestützt werden.
- 6 b) Eine Entscheidung des BFH ist auch nicht zur Fortbildung des Rechts erforderlich. Zutreffend geht die Vorinstanz davon aus, dass in Fällen, in denen der Gesellschafter einer Partnerschaftsgesellschaft seinen Mitunternehmeranteil veräußert, gemäß § 18 Abs. 3 Satz 2 EStG i.V.m. § 16 Abs. 2 Satz 2 EStG der Anteilswert zwingend nach § 4 Abs. 1 oder nach § 5 EStG zu ermitteln ist. Das gilt auch, wenn die Partnerschaftsgesellschaft ihren Gewinn bisher nach § 4 Abs. 3 EStG durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt hat (vgl. BFH-Urteile vom 16. März 1989 IV R 153/86, BFHE 156, 195, BStBl II 1989, 557; vom 26. April 1995 XI R 86/94, BFHE 178, 387, BStBl II 1996, 4; Schmidt/Wacker, a.a.O., § 18 Rz 266). Da die Regelungen in § 18 Abs. 3 Satz 2 EStG und § 16 Abs. 2 Satz 2 EStG kein dispositives Recht sind, können die daraus resultierenden Folgen auch nicht durch privatrechtliche Vereinbarungen zwischen Verkäufer und Käufer einer freiberuflichen Praxis oder eines Anteils an einer solchen ersetzt werden. Die Teilrechtsfähigkeit einer GbR ändert daran nichts.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de