



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stingl-Top Audit GmbH, Steuerberatungs-gesellschaft & Co KG, 1100 Wien, Laxenburgerstr. 83, vom 13. April 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 14. März 2007 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2002, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die umsatz- und ertragsteuerliche Behandlung einer behaupteten Teilbetriebsveräußerung im Jahre 2002.

Der Berufungswerber (Bw.) war im Streitjahr Immobilienverwalter.

Beim Bw. fand für die Jahre 2002 bis 2004 eine Außenprüfung sowie eine Umsatzsteuer-Nachschau für den Zeitraum Jänner 2005 bis Juli 2006 gem. §§ 147ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht sowie im Schriftsatz vom 16. Mai 2007 ausführlich dargestellt wurden:

- Der Bw. habe am 14. Jänner 2005 eine Rechnung i.H.v. 72.696 € (inkl. 20 % USt) an die Firma A für die Abtretung eines Teils seines Hausverwaltungsstockes ausgestellt.
- Da wesentliche Grundlagen des Teilbetriebes übertragen worden seien, handle es sich um eine Teilbetriebsveräußerung per 31. Dezember 2002, die der Sollversteuerung unterliege.

- Der Verkaufserlös sei erst in der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2005 als Umsatz (20 %) versteuert worden.
- Der Ertrag sei 2005 jedoch bei der Firma B versteuert worden.
Richtig sei hingegen eine Versteuerung des Verkaufserlöses beim Bw. im Jahre 2002.
- Nach Ansicht der Betriebsprüfung habe es sich bei der per 1. Jänner 2003 vom Bw. an die Firma A erfolgten Übergabe des Hausverwaltungsstocks um eine Teilbetriebsveräußerung per 31. Dezember 2002 (= Hausverwaltungstätigkeit der übergebenen Häuser endete mit 31. Dezember 2002) gehandelt.
- Bei einem Immobilienverwaltungsunternehmen stelle der Klientenstock eine wesentliche Betriebsgrundlage dar.
- Da der veräußerte Teil des Klientenstockes (28 %) an einem Stichtag zur Gänze auf die Firma A übertragen worden sei, handle es sich um eine Teilbetriebsveräußerung im Ganzen und es sei daher für diese Veräußerung Sollversteuerung anzuwenden (Umsatz- und Einkommensteuer) gewesen.

Das Finanzamt verfügte in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO und folgte in den neu erlassenen Sachbescheiden den Feststellungen der Betriebsprüfung, indem es den Verkaufserlös lt. Rechnung vom 14. Jänner 2005 i.H.v. netto 60.580 € den 20 %igen Umsätzen sowie den Einkünften aus selbständiger Arbeit (unter Berücksichtigung des anteiligen Freibetrages) zurechnete:

USt 2002	It. Bescheid v. 25.2.2004	It. Bescheid v. 14.3.2007
KZ 000 lt. Erkl.	693.332,78	693.332,78
+ Verkaufserlös		+60.580,00
= KZ 000 lt. Bp		753.912,78
KZ 022	303.956,19	364.536,19
Est 2002 (Einkünfte aus selbständiger Arbeit)	It. Bescheid v. 25.2.2004	It. Bescheid v. 14.3.2007
KZ 320 lt. Erkl.	-31.584,55	-31.584,55
+ Verkaufserlös		+60.580,00
minus Freibetrag (28 % von 7.300)		-2.044,00
= Veräußerungsgewinn des Teilbetriebes lt. Bp		+58.536,00

= KZ 320 lt. Bp		+26.951,45
------------------------	--	-------------------

Der Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet diese im Wesentlichen folgendermaßen:

- Das Finanzamt sei von einer Teilbetriebsveräußerung per 31. Dezember 2002 ausgegangen, weshalb der Veräußerungserlös i.H.v. 60.580 € (exkl. USt) im Jahre 2002 umsatz- und ertragssteuerrechtlich habe versteuert werden müssen.
- Nach Ansicht des Bw. handle es sich aber um keine Teilbetriebsveräußerung, da nur 28 % des Klientenstocks (gemessen am Honorarerlös) abgegeben worden seien.
Die Abgabe sei aufgrund der Auslastung des Personals und im Hinblick darauf, dass sich die Kanzleitätigkeit immer mehr auf die Sanierung von Liegenschaften verlagert habe, erfolgt. Insbesondere seien die arbeitsintensivsten und weniger ertragreichen Liegenschaften abgegeben worden.
- Die Umsatzsteuer müsste dem vereinbarten Rechnungslegungs- und Zahlungsdatum folgen.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidungen vom 21. (USt 2002) und 23. Mai (ESt 2002) 2007 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

- In wirtschaftlicher Betrachtungsweise stelle der Vertrag vom 31. Oktober 2002 eine Teilbetriebsveräußerung gem. § 24 EStG 1988 per 31. Dezember 2002 dar.
- Die Fristen bis 2005 würden lediglich eine Übergabemodalität darstellen, die eine geregelte Übergabe ohne Kundenschwund garantieren solle.

Der Bw. stellte daraufhin gegen die o.a. Bescheide einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ergänzte sein Berufungsbegehren im Wesentlichen folgendermaßen:

- Der Bw. habe den Betrag i.H.v. 60.580 € in seiner Erklärung 2005 als Verlust erklärt, da er ihn schon in die Bilanz der Firma B aufgenommen habe.

In Beantwortung einer Anfrage der Abgabenbehörde zweiter Instanz führt der ehemalige steuerliche Vertreter und Geschäftsführer der A im Schreiben vom 1. September 2008 ergänzend aus:

- Wie dem vorgelegten Kontoblatt zu entnehmen sei, seien in den Monaten Februar und März 2005 insgesamt 72.696 € (inkl. 20 % USt) gem. Faktura 1/2005 vom 14. Jänner 2005 an den Bw. überwiesen bzw. überrechnet worden.
- Der Übergabestichtag sei der 1. Jänner 2003 gewesen.
Im Jahre 2002 sei somit die Firma A keineswegs eigenverantwortlich tätig gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt und ist den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen:

Der Bw. – und nicht die Firma B, deren Gesellschafter-GF der Bw. seit 12. Juni 1987 war - hat am 31. Oktober 2002 mit der Firma A eine Vereinbarung geschlossen, wonach die Firma A per 1. Jänner 2003 einen Teil der bisher durch den Bw. verwalteten Liegenschaften übernimmt. Als "Übernahmepreis" für die aufgelisteten Objekte (siehe Hausliste vom 31. Oktober 2002 sowie Schriftsatz vom 1. September 2008) wurde ein Betrag i.H.v. 60.580 € (exkl. 20 % USt) im Jahre 2002 vereinbart und dem Bw. im Jahre 2005 bezahlt. Dies entspricht einem Anteil von 28 % des Gesamtkundenstocks (vgl. Schreiben vom 9. März 2007).

Der Bw. bezog seit 1. August 2003 eine vorzeitige Alterspension, seine bisherigen Tätigkeiten wurden ab 1. Jänner 2003 von der Firma B fortgeführt.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 24 Abs. 1 EStG 1988 normiert, dass Veräußerungsgewinne Gewinne sind, die erzielt werden bei

1. der Veräußerung des ganzen Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist, und
2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).

Durch die Literatur und Judikatur wurde ein Teilbetriebsbegriff entwickelt, wonach es sich bei einem Teilbetrieb um einen organisatorisch in sich geschlossenen Betriebsteil handelt, der mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattet ist, und der es einem Erwerber ermöglicht, die gleiche Erwerbstätigkeit ohne weiteres fortzusetzen (vgl. ÖStZ Nr. 23 vom 1. Dezember 1997, S 530).

Da im gegenständlichen Fall jedoch nur eine bestimmte Anzahl an verwalteten Objekten "abgetreten" wurde, kann darin keine Teilbetriebsveräußerung im o.a. Sinne erblickt werden. Entscheidend ist nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz vielmehr, wann die Verwaltungsübernahme zeitlich anzusetzen ist.

Da aus den vorgelegten Unterlagen keine Verwaltungsübernahme des Erwerbers im Jahre 2002 zu entnehmen ist, ist von einer tatsächlichen Verwaltungsübernahme erst im Jahre 2003 auszugehen, weshalb die Berücksichtigung des erst im Jahre 2005 entrichteten Kaufpreises i.H.v. 60.580 € im Veranlagungsjahr 2002 jedenfalls zu Unrecht erfolgte und die diesbezüglichen Bescheide somit aufzuheben sind.

Ergänzend festgehalten wird, dass entgegen der Ansicht des Bw. der Erlös nicht bei der Firma B der Besteuerung zu unterziehen ist, sondern im Jahre 2005 beim Bw., da nur dieser die

Vereinbarung mit der Firma A abgeschlossen hat und eine Forderungsabtretung an die GesmbH im gegenständlichen Fall jedenfalls nicht stattgefunden hat.

Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung:

Gem. § 284 Abs. 1 BAO, lt. der zum Zeitpunkt der Berufung geltenden Rechtslage, hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250 BAO), in der Beitrittserklärung (§ 258 BAO) oder in einem Antrag gem. § 276 Abs. 1 BAO beantragt wird.

Da ein derartiger Antrag jedoch nicht in der Berufungsschrift bzw. im Vorlageantrag selbst gestellt wurde, genügt es nicht, wenn dieser Antrag erst in einer Berufungsergänzung vom 19. Juli 2007 gestellt wird.

Ein in einem ergänzenden Schriftsatz zur Berufung bzw. zum Vorlageantrag gestelltes Ansuchen auf mündliche Verhandlung ist somit verspätet (vgl. VwGH vom 17.5.2006, 2004/14/0102).

Dem Antrag vom 19. Juli 2007 konnte daher nicht Folge gegeben werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. November 2008