



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W.,L-Gasse, vertreten durch Plachetka & Partner Steuerberatungsgesellschaft mbH, Steuerberatungsgesellschaft, 2340 Mödling, Enzersdorfer Straße 7, vom 30. September 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes 4/5/10 vom 31. August 2004 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) betrieb am Standort W.,L-Straße, eine Trafik und erzielte daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Im Zuge einer den Zeitraum 2000 bis 2003 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde der aus der Veräußerung der Trafik erzielte Veräußerungserlös zum 1.1.2003 in Ansatz gebracht, da der Betrieb tatsächlich durch die Bw. per 1.1.2003 an Herrn K. verkauft worden sei, die Bw. alle "Berechtigungen" für die Trafik per 31.12.2002 zurückgelegt habe, der Käufer per 1.1.2003 alle "Berechtigungen" für die Trafik zugesprochen bekommen habe und der Käufer die gegenständliche Trafik seit 1.1.2003 im eigenen Namen betreibe. Der Betriebsprüfer ermittelte den Veräußerungsgewinn wie folgt (alle Beträge in Euro):

Ablöse für Trafik netto	50.870,95
Pauschalablöse für Waren netto	21.000,00

Veräußerungserlös netto	71.870,95
Buchwert Anlagevermögen	-3.633,64
Vorräte gem. § 184 BAO geschätzt	-20.000,00
Veräußerungskosten geschätzt	-3.593,55
Veräußerungsgewinn vor Abzug des Veräußerungsfreibetrages	44.643,76
Veräußerungsfreibetrag	-7.300,00
Veräußerungsgewinn	37.343,76

Zum Sachverhalt wurden folgende Feststellungen getroffen:

Die Bw. habe im August 2002 Frau W.R. von der E-GmbH mit dem Verkauf der Trafik beauftragt. Frau W.R. habe aber keine Inkassovollmacht erhalten. Im August 2002 sei eine mündliche Vereinbarung mit dem späteren Käufer über den Verzicht auf die Mietrechte, den Verkauf des Kundenstockes und des Warenlagers getroffen worden. Nach den Angaben der Bw. solle ein Betrag von netto 700.000,00 ATS als Verkaufspreis vereinbart worden sein, während der Kaufpreis nach den Angaben des Käufers ATS 700.000,- brutto betragen habe.

Mit 20.8.2002 habe der Käufer schriftlich ein Kaufanbot der E-GmbH über 48.000,00 Euro brutto erhalten und diesen Betrag in weiterer Folge an Frau W.R. bezahlt.

Die Bw. reichte im weiteren Verlauf Klage sowohl gegen Frau W.R. auf Hinterlegung des an sie bezahlten Betrages bei ihrem Notar als auch gegen den Käufer auf Bezahlung der Kaufsumme ein.

Die Veranlagungen der Umsatz- und Einkommensteuer 2003 erfolgten unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung.

In der dagegen erhobenen Berufung führte die Bw. aus, es sei zwar eine Betriebsübergabe vorbereitet, jedoch über den Kaufpreis keine Willensübereinstimmung erzielt worden. Sie habe zwar in Unkenntnis der rechtlichen Folgen alle Handlungen gesetzt, um den Käufer in den Besitz des Vertragsgegenstandes zu setzen, aber nicht für entsprechende Sicherstellungen gesorgt.

Im Übrigen brachte sie vor, der Veräußerungsgewinn entstehe in dem Zeitpunkt, in dem der Betrieb übergeben werde. Da der Kaufwerber ab 1.1.2003 die gegenständliche Trafik im eigenen Namen führe, könne als Stichtag, zu dem der Veräußerungsgewinn zu ermitteln sei, nur der 31.12.2002 angesehen werden.

In jedem Fall werde aber die Versteuerung des Veräußerungsgewinnes gemäß § 37 EStG mit dem halben Steuersatz beantragt, das sie das sechzigste Lebensjahr vollendet und ihre Erwerbstätigkeit eingestellt habe.

Der Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung teilweise stattgegeben und ausgeführt:

1. Die mangelnde Willensübereinstimmung betreffend die Kaufpreisgestaltung, die eine Unterzeichnung eines ansonsten fertigen Kaufvertrages verhinderte, habe sich allein darauf bezogen, ob der ausgehandelte Kaufpreis exklusive oder inklusive Umsatzsteuer zu verstehen sei. Davon abgesehen seien von der Betriebsprüfung jene Werte in Ansatz gebracht worden, die zwischen der Bw. und dem Käufer ausgehandelt worden seien.
2. Der Veräußerungsgewinn sei antragsgemäß mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern, weshalb der Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG in Höhe von 7.300,00 Euro nicht zustehe.

Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vertrat die Bw. die Ansicht, eine Betriebsveräußerung habe nicht stattgefunden, da keine Willensübereinstimmung hinsichtlich des Kaufpreises erfolgt und kein Entgelt geflossen sei. Zur zeitlichen Zuordnung merkte die Bw. an, sie habe im November 2002 die Übergabe der Mietrechte an den Käufer veranlasst, die auf Grund des Mietvertrages vom 18.11.2002 mit der Hausverwaltung auf den Käufer übertragen worden seien. Die Monopolverwaltung habe mit Schreiben vom 3.12.2002 dem Käufer die Tabak-Trafik definitiv verliehen. Weiters sei mit Schreiben vom 19.11.2002 über die Bewerbung für die Weiterführung der Online-Annahmestelle von der Österreichischen Lotterien GmbH positiv entschieden worden. Es seien alle rechtlich relevanten Verfügungshandlungen zur Übertragung bereits im Jahr 2002 gesetzt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Die Bw. betrieb am Standort W.,L-Straße , eine Trafik.

Die Hauptmietrechte am Geschäftslokal wurden dem Käufer auf Grund des zwischen dem Käufer und der Hausverwaltung Mag. K.S. am 18. November 2002 abgeschlossenen Mietvertrages übertragen.

Mit Schreiben vom 3.12.2002 wurde dem Käufer die Trafik von der Monopolverwaltung definitiv verliehen.

Das Vertragsverhältnis der Bw. mit den Österreichischen Lotterien endete mit 29. Dezember 2002. Die Verträge mit den Österreichischen Lotterien sind namen- und standortgebunden.

Vom Käufer wurde bereits am 2.9.2002 eine Anzahlung von 8.000,- Euro und am 24.10.2002 ein Betrag von 40.000,- Euro für die Trafik an E-GmbH in der Meinung bezahlt, dass Frau W.R. als Geschäftsführerin der E-GmbH von der Bw. zum Inkasso des Kaufpreises berechtigt ist.

Die Bw. klagte die E-GmbH auf Ausfolgung des Betrages von 48.000,- Euro und den Käufer einerseits auf Bezahlung des Kaufpreises in Höhe von 61.045,17 Euro brutto und andererseits auf Berichtigung des aus dem Ankauf der Ware aushaftenden Betrages von 4.200,- Euro.

Mit Vergleich vom 6.12.2004 wurde der Rechtsstreit zwischen der Bw. und dem Käufer beendet. Die Bw. stellte in weiterer Folge Rechnungen über den Verkauf der Trafik in Höhe von 61.045,17 Euro brutto und über den Verkauf des Warenlagers in Höhe von 25.200 Euro brutto aus.

Im Zeitpunkt der Veräußerung hatte das vorhandene Warenlager einen Wert von 21.000,00 Euro netto.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindlichen Unterlagen, die Feststellungen im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung, ist insoweit unstrittig und war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 24 Abs. 1 EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne ua Gewinne, die bei der Veräußerung des ganzen Betriebes erzielt werden.

Nach Abs. 2 leg. cit. ist Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln.

Entsprechend der Bestimmung des § 37 Abs. 1 Teilstrich 3 EStG 1988 ermäßigt sich der Steuersatz für Veräußerungsgewinne, wenn der Betrieb deswegen veräußert wird, weil der Steuerpflichtige das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt.

§ 4 Abs. 7 UStG 1994 lautet:

Wird ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen veräußert (Geschäftsveräußerung), so ist Bemessungsgrundlage das Entgelt für die auf den Erwerber übertragenen Gegenstände und Rechte (Besitzposten).

Nach § 17 Abs. 7 UStG 1994 finden die Bestimmungen der Abs. 1 und 2 auf die Geschäftsveräußerung im ganzen (§ 4 Abs.7) keine Anwendung. Diese Bestimmung regelt somit, dass bei einer Geschäftsveräußerung im Ganzen eine Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten ausgeschlossen ist, sondern die Besteuerung stets nach dem Sollprinzip erfolgt.

Nach § 17 Abs. 7 UStG 1994 iVm § 19 UStG 1994 entsteht bei der Geschäftsveräußerung im Ganzen die Steuerschuld stets mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem die Geschäftsveräußerung erfolgt ist (Ruppe, UStG ³, § 17 Tz 64).

Der Veräußerungsgewinn entsteht nach § 24 Abs. 2 EStG 1988 bereits mit der Veräußerung des Betriebes. Für die Besteuerung des Veräußerungsgewinnes ist entgegen der in der Berufung geäußerten Ansicht der Zeitpunkt des Zufließens des Veräußerungspreises unmaßgeblich (Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Kommentar, § 24 Rz 41).

Die Besteuerung des Veräußerungsgewinnes hat zeitbezogen in dem Jahr zu erfolgen, in welches der Zeitpunkt fällt, zu dem die Betriebsübertragung erfolgt ist, d.h. zu dem ein in sich geschlossener Komplex von Wirtschaftsgütern übereignet wird, der die wesentliche Grundlage des Betriebes bildet, und der Erwerber in die Lage versetzt wird, den Betrieb fortzuführen. Beim Betrieb einer Trafik bilden die Geschäftsräumlichkeiten und das Warenlager einerseits und die Verträge mit den Österreichischen Lotterien und die Tatsache der Verleihung der Trafik durch die Monopolverwaltung andererseits die wesentlichen Geschäftsgrundlagen.

Im vorliegenden Fall bestand zwar zwischen der Bw. und dem Käufer Uneinigkeit über die Höhe des Kaufpreises, nicht jedoch – wie die Übertragung der Mietrechte und der Übergang des Vertrages mit den Österreichischen Lotterien und der Bescheid der Monopolverwaltung zeigen – über die tatsächlich beabsichtigte Veräußerung. Da zum 31.12.2002 bereits sämtliche Verträge auf den Käufer der Trafik lauten, waren dem Betrieb der Bw. damit bereits zu diesem Zeitpunkt die wesentlichen Grundlagen entzogen.

Die Besteuerung des Veräußerungsgewinnes/-erlöses hat daher im Jahr 2002 zu erfolgen.

Hinsichtlich der Höhe des vom Prüfer angesetzten Veräußerungsgewinnes/-erlöses ist auf die von der Bw. nach Beendigung des Rechtsstreites mit dem Käufer ausgestellten Rechnungen zu verweisen, die genau jene Beträge beinhalten, die vom Prüfer bei Ermittlung des Veräußerungsgewinnes bzw. -erlöses in Ansatz gebracht wurden.

Die Tatsache, dass diese Beträge von der Bw. erst nachträglich vereinnahmt wurden, ist – wie bereits oben angemerkt – für die Versteuerung des Veräußerungsgewinnes unmaßgeblich.

In Anbetracht der Tatsache, dass der Veräußerungszeitpunkt der 31.12.2002 ist, war daher die Versteuerung des Veräußerungsgewinnes/Veräußerungserlöses im Jahr 2003 sowohl in einkommensteuerrechtlicher als auch in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht nicht rechtens und waren daher die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben, da die Bw. im Jahr 2003 keine Umsätze mehr erzielte, keine Erklärung zur Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung einreichte und die Voraussetzungen für eine Veranlagung von Amts wegen nicht vorliegen.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Berufungsverhandlung wurde im Hinblick auf die Tatsache, dass der Sachverhalt vollständig bekannt war und von der Bw. auch nicht bestritten wurde, abgesehen.

Es wird angeregt, im Zuge der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 2002 den im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung festgestellten Veräußerungserlös in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer 2002 einzubeziehen und den Veräußerungsgewinn im Rahmen der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte des Jahres 2002 in Ansatz zu bringen und gemäß § 37 Abs. 1 Teilstrich 3 EStG 1988 zu versteuern.

Wien, am 19. März 2007