



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Vertreter, vom 1. September 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 27. Juli 2000, St.Nr., betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1996 und 1997 entschieden:

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1996 wird Folge gegeben.

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1997 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. erwarb im März 1996 ein Gasthaus in Wien samt Einrichtung von Frau H für den Kaufpreis von ATS 550.000,-- zuzüglich ATS 110.000,-- Umsatzsteuer. Der letztgenannte Betrag wurde vom Bw. als Vorsteuer geltend gemacht und über dessen Antrag – im Zuge des Erwerbes des o. e. Gasthauses wurde im diesbezüglich errichteten Kaufvertrag vom 20. März 1996 vereinbart, dass die auf den Nettokaufpreis entfallende Umsatzsteuer vom Steuerkonto des Bw. auf jenes der Verkäuferin zu überrechnen sei - per 9. Oktober 1996 auf das Steuerkonto der Verkäuferin überrechnet. Über Anfrage des Finanzamtes gab der Bw. bekannt, dass nach der Renovierung dieses Betriebes dessen Vermietung oder dessen Verkauf beabsichtigt sei.

Am 21. Februar 1997 schloss der Bw. mit Herrn T einen Kauf(pacht)vertrag über das o. e. Gasthaus ab. In diesem wurde der Beginn des Pachtverhältnisses mit 1. März 1997 festgesetzt und weiters vereinbart, dass dieses auf unbestimmte Zeit abgeschlossen sei. Der monatliche Pachtzins wurde in Höhe von ATS 15.000,-- zuzügl. USt festgeschrieben. Außerdem verpflichtete sich der Pächter zur Erlegung einer Kautions in Höhe von ATS 200.000,-- zuzügl. USt bis längstens 14. März 1997, wobei diesbezüglich weiters vereinbart wurde, dass der Vertrag ansonsten nicht rechtskräftig werden würde. Außerdem wurde hinsichtlich dieses Betrages bestimmt, dass diese Kautions nach Beendigung des Pachtvertrages auf den Kaufpreis anzurechnen sei.

Hinsichtlich der Möglichkeit einer vorzeitigen Kündigung wurde u. a. festgelegt, dass ein Grund für eine solche dann vorliege, wenn der Pächter mit dem Pachtzins mehr als zwei Monate in Verzug geraten und der Verpächter (Bw.) den rückständigen Pachtzins unter Setzung einer vierzehntägigen Nachfrist erfolglos mittels eingeschriebenen Briefes einmahnen sollte.

In einer zwischen dem Bw. (Verpächter) und dem Pächter in diesem Vertrag abgeschlossenen Zusatzvereinbarung wurde festgeschrieben, dass die gesamte Kaufpacht für dieses Gasthaus ATS 900.000,-- zuzügl. USt betragen sollte und dass der Pächter längstens bis 14. März 1997 eine Anzahlung in Höhe von ATS 200.000,-- zuzügl. 20 % USt zu leisten habe, wobei diesbezüglich weiters vereinbart wurde, dass der Vertrag ansonsten nicht rechtskräftig werden würde. Als monatliche Kaufpacht wurde mit Beginn 1. April 1997 ein Betrag in Höhe von ATS 15.000,-- zuzügl. USt für die Zeit vom letztgenannten Datum bis zum 1. Februar 2001 vereinbart. Die Fälligkeit der Restrate wurde mit 1. März 2001 festgesetzt. Weiters wurde bestimmt, dass der Pachtvertrag nach Ablauf dieser Zeit enden sollte und dass es für diesen Fall keiner weiteren Aufkündigung durch einen der Vertragsteile bedürfe. Außerdem verzichtete der Pächter auf sein Recht zur Kündigung des Pachtvertrages für die Dauer von fünf Jahren.

In der Folge bezahlte der Pächter an den Bw. den als Anzahlung gewidmeten Betrag von ATS 200.000,--, nicht jedoch die darauf entfallende Umsatzsteuer von ATS 40.000,--. Trotz mehrfacher Aufforderung stellte der Bw. keine Rechnung über die Anzahlung aus. Bis auf die Pachtzinse für Mai und Juni 1997 wurden weiters keine der mit ATS 15.000,-- zuzügl. 20 % USt vereinbarten monatlichen Zinse bezahlt.

In einem weiteren Vertrag vom 2. Juli 1997 trat die TKEG in den oben beschriebenen Vertrag vom 21. Februar 1997 ein. Sämtliche übrigen Vertragsteile des letztangeführten Vertrages wurden in dieser Zusatzvereinbarung aufrecht erhalten.

Hinsichtlich der Zahlung des o. e. Betrages in Höhe von ATS 200.000,-- wird vom UFS angemerkt, dass diese lt. der am 19. Jänner 1999 beim Finanzamt für den 12., 13. 14. und 23. Bezirk in Wien mit Frau MT (persönlich haftende Gesellschafterin der TKEG ) aufgenommenen Niederschrift im April 1997 erfolgte. Weiters ist diesbezüglich anzumerken, dass die Letztgenannte im Zuge der Erstellung dieser Niederschrift bekanntgab, dass es sich bei dem am 21. Februar 1997 abgeschlossenen Vertrag um einen Kaufpachtvertrag gehandelt habe und dass der Zweck der Bezahlung des obigen Betrages in der Anzahlung auf die Kaufpacht sowie für die Geräte bestanden habe.

Mit Schreiben vom 15. September 1997 erklärte der Bw. gegenüber beiden o. a. Pächtern die Auflösung des Pachtvertrages gemäß § 1118 ABGB wegen der damals vorhandenen Pachtzinsrückstände, wobei er in diesem Schreiben anführte, dass außer den Zinszahlungen für Mai und Juni 1997 keine Zahlungen geleistet worden seien.

Da die nunmehrige Pächterin das Geschäftslokal trotz Aufkündigung des Vertrages nicht an den Bw. zurückerstattete und den Gaststättenbetrieb fortführte, brachte der Bw. eine Räumungsklage gegen diese ein. In dieser brachte der Bw. außerdem vor, dass der Pachtvertrag mangels vollständiger Bezahlung des für die Rechtswirksamkeit bedungenen Kautionsbetrages von ATS 240.000,--- nicht wirksam zustandegekommen sei.

Mit Urteil des Bezirksgerichtes Wien Innere Stadt vom 26. Mai 1998 wurde die nunmehrige Pächterin zur Räumung des Geschäftslokales in Wien , verpflichtet. In diesem Urteil wurde u. a. weiters ausgeführt, dass es auf Grund des Umstandes, dass der Bw. trotz Aufforderung keine Rechnung über die Anzahlung ausgestellt habe, dem erstangeführten Pächter nicht möglich gewesen sei, die auf die geleisteten ATS 200.000,-- entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend zu machen und dass dieser aus diesem Grunde die Umsatzsteuer aus eigenem hätte tragen müssen. Unter Hinweis auf die Bestimmung des § 1426 ABGB stellte das o. g. Gericht weiters fest, dass der erstangeführte Pächter die Umsatzsteuer daher zu Recht zurückbehalten habe. In diesem Urteil wurde hinsichtlich der Rechtsnatur des Vertrages vom 21. Februar 1997 wörtlich wie folgt ausgeführt:

*„Der Vertrag zwischen Kläger – Anmerkung des UFS: der Bw. - und Zweitbeklagten – Anmerkung des UFS: der TKEG – ist ein gemischter Vertrag mit Elementen der Pacht und des Kaufes. Bis zur vollständigen Bezahlung der monatlichen Raten ist das Vertragsverhältnis nach den Regeln der Pacht gestaltet, weshalb die entsprechenden Bestimmungen, insbesondere § 1118 ABGB, anzuwenden sind.“*

Die Pächterin kam der mit obigem Urteil ausgesprochenen Verpflichtung zur Räumung des o. a. Geschäftslokales nicht nach.

Hinsichtlich der aushaftenden Miet- und Pachtzinse erfolgte am 30. März 1999 vor dem Bezirksgericht Wien Innere Stadt der Abschluss eines Vergleiches. In diesem verpflichteten sich die Pächter an den Bw. bis längstens 4. Mai 1999 einen Betrag in Höhe von ATS 515.000,--, darin enthalten 20 % USt, d. s. ATS 85.833,33 als pauschalierte Pacht sowie einen Kostenbeitrag in Höhe von ATS 123.928,55, darin enthalten USt in Höhe von ATS 19.391,59 und Barauslagen in Höhe von ATS 7.579,--, zu bezahlen. Im Gegenzug verzichtete der Bw. auf sämtliche, das oben beschriebene Geschäftslokal betreffende, Rechte.

In einer zu Beginn des Jahres 1999 durchgeführten und die Zeiträume März 1996 bis Dezember 1996 sowie Februar 1997 bis September 1997 betreffenden UVA-Prüfung stellte die Betriebsprüfung u. a. fest, dass es sich beim oben beschriebenen Vertragsverhältnis auf Grund der Kaufpachtvereinbarung sowie insbesondere auf Grund der Zusatzvereinbarung, beide vom 21. Februar 1997, eindeutig um einen Verkauf des Betriebes durch den Bw. gehandelt habe. Die Sollversteuerung der Betriebsveräußerung führe zwangsläufig zur Mehrwertsteuerpflicht im Veräußerungsmonat. Daher sei die gesamte vereinbarte Kaufpacht in Höhe von ATS 900.000,-- im Monat der Veräußerung – Februar 1997 – mit dem Normalsteuersatz zu versteuern. Da der Bw. ab dem Zeitpunkt der Betriebsveräußerung – 21. Februar 1997 – nicht mehr als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes anzusehen sei, sei die Vornahme eines Vorsteuerabzuges für Ausgaben im Zusammenhang mit der Kaufpachtvereinbarung ab dem letztgenannten Zeitpunkt nicht mehr möglich.

Die Betriebsprüfung ermittelte für die Monate April 1996 bis Dezember 1996 Vorsteuern in Höhe von insgesamt ATS 4.855,59 sowie für den Monat Februar 1997 solche in Höhe von ATS 294,61 und unterzog die gesamte vereinbarte Kaufpachtsumme in Höhe von ATS 900.000,-- in diesem der Umsatzsteuer.

Das Finanzamt erließ in der Folge die o. a. Umsatzsteuerbescheide gemäß den Feststellungen der Betriebsprüfung.

In der mit Schreiben vom 28. Mai 1999 gegen diese Bescheide eingebrachten Berufung führte der Bw. u. a. aus, dass es sich im gegenständlichen Fall um einen Pachtvertrag handle. Der Kaufvertrag sei durch die Nichtzahlung der des Betrages von ATS 200.000,-- nicht zustandegekommen. Außerdem habe das Gericht den Betrag von ATS 200.000,-- im Jahr 1997 als Anzahlung bestimmt.

Mit Schreiben vom 14. Juni 1999 nahm die Betriebsprüfung zur Berufung des Bw. Stellung und führte u. a. aus, dass die ursprünglich vereinbarte Kautions von ATS 200.000,-- zuzügl. 20% USt in der Zusatzvereinbarung in eine Anzahlung für einen Kauf des Betriebsgegenstandes umgewandelt worden sei. Daran ändere auch der Umstand nichts, dass

der Pächter die Umsatzsteuer nicht bezahlt habe. Die Berufung bestätige außerdem, dass es sich beim letztangeführten Betrag um eine Anzahlung handle.

Durch die Zusatzvereinbarung sei eine Kaufvereinbarung abgeschlossen worden. Auf Grund dieser sei das Entgelt für die Geschäftsveräußerung nach dem Sollprinzip zu versteuern. Auf die tatsächliche Bezahlung der Kaufpreissumme komme es nicht an.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP zu seiner Berufung vom 9. September 1999 brachte der Bw. u. a. vor, dass das Gericht mit Urteil vom 26. Mai 1998 festgestellt habe, dass es sich bei dem Vertrag vom 21. Februar 1997 um einen gemischten Vertrag mit Elementen der Pacht und des Kaufes handle. Dieser sei spätestens ab dem Zeitpunkt der von ihm schriftlich vorgenommenen Kündigung – 15. September 1997 – wegen Nichterfüllung als aufgelöst zu betrachten.

Weiters wies der Bw. in dieser Gegenäußerung darauf hin, dass der Rechtsstreit mit seinem Pächter durch den Abschluss eines Vergleiches beendet worden sei und dass sich der Pächter in dieser Vergleichsvereinbarung vom 30. März 1999 zur Bezahlung einer pauschalierten Pacht in Höhe von ATS 429.166,67 zuzügl. 20 % USt sowie zur Bezahlung eines Kostenbetrages (Anwaltsspesen) verpflichtet habe. Tatsächlich sei der letztgenannte Betrag im Juni 1999 von ihm (Bw.) vereinnahmt worden.

Am 24. Juli 2000 erließ das Finanzamt eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung und führte in dieser nach Schilderung des Sachverhaltes aus, dass im gegenständlichen Fall in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein Kauf und spätestens mit Abschluss des Vergleiches ein Verkauf der Gaststätteneinrichtung vorläge. Der Bw. hätte nicht die Absicht, die Gaststätte aus eigenem zu betreiben und habe de facto diesen Betrieb auch nie geführt. In umsatzsteuerlicher Hinsicht fehle es dem Bw. daher an der Unternehmereigenschaft. In einkommensteuerlicher Hinsicht sei der Ankauf und die anschließende Veräußerung von Vermögensgegenständen ohne die Absicht, daraus laufende Einnahmen zu erzielen, ein steuerlich unbeachtlicher Vorgang der Privatsphäre. Es liege jedenfalls keine Einkunftsquelle vor.

Selbst unter der Annahme, dass bis zum Abschluss des gerichtlichen Vergleiches Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorgelegen wären, handle es sich um keine Einkunftsquelle, da ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vorliege, in dem kein Gesamtüberschuss erzielt worden sei.

Am 27. Juli 2000 erließ das Finanzamt die Jahresbescheide betreffend Umsatzsteuer für 1996 und 1997 und setzte mit diesen die Umsatzsteuer in Höhe von ATS 0,-- fest. Begründend führte es im Umsatzsteuerbescheid 1996 diesbezüglich aus, dass die Vorsteuer in Höhe von ATS 121.916,84 mangels Unternehmereigenschaft auf Grund der Bestimmungen des § 12 Abs

1 UStG 1994 nicht in Abzug gebracht werden habe können und verwies weiters auf die Begründung in der Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000. Hinsichtlich des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 1997 führte das Finanzamt begründend aus, dass die Veranlagung der Umsatzsteuer für dieses Jahr mangels Unternehmereigenschaft gem. § 2 Abs 1 UStG 1994 mit ATS 0,-- durchgeführt worden sei und verwies wiederum auf die Begründung in der o. e. Berufungsvorentscheidung.

In der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide betreffend die Jahre 1996 und 1997 brachte der Bw. u. a. vor, dass bei Erfüllung des Pachtvertrages durch den Pächter bereits im ersten Jahr der Verpachtung positive Einkünfte in Höhe von ca. ATS 100.000,-- erzielt hätten werden können. Der Inhalt des Pachtvertrages bekunde die Absicht des Bw. einen Gesamtüberschuss zu erzielen.

Bei Beginn einer Tätigkeit, die durch die Absicht veranlasst sei, einen Gesamtüberschuss zu erzielen, seien die in den ersten drei bis fünf Jahren anfallenden Verluste steuerlich anzuerkennen.

Durch die Zahlungsunfähigkeit des Pächters habe der Bw. einen erheblichen Verlust durch die Nichtbezahlung des Pachtschillings erlitten. Zusätzlich sei der Pächter auch der Verpflichtung, den monatlichen Mietzins zu begleichen, nicht nachgekommen. Auf Grund der Säumnisse des Pächters habe der Bw. den Pachtvertrag am 11. September 1997 mit der Absicht aufgekündigt, das Geschäftslokal samt Inventar neu zu vermieten. Da der Pächter das Geschäftslokal trotz der Aufkündigung des Vertrages nicht an den Bw. zurückerstattet habe und den Gaststättenbetrieb fortgeführt habe, sei der Bw. gezwungen gewesen, eine Räumungsklage bei Gericht einzubringen.

Die Bewilligung der zwangsweisen Räumung sei am 9. April 1999 erfolgt. Bezüglich der aushaftenden Pacht- und Mietzinse habe in der Folge durch einen gerichtlichen Vergleich im Jahre 1999 mit der Pächterin Einigung erzielt werden können.

Durch den Kauf des Gaststättenbetriebes, dessen Renovierung und dem anschließenden Abschluss eines Pachtvertrages für ATS 15.000,-- monatlich zuzüglich 20 % USt leite sich die Tatsache ab, dass es sich bei der Verpachtung um eine Tätigkeit gehandelt habe, die auf Dauer gesehen, Einnahmenüberschüsse erwarten habe lassen.

Außerdem habe der Bw. beim Kauf des Gaststättenbetriebes und der Beantragung der Gutschrift der Vorsteuer die Erklärung U 12 (Erklärung gem. § 6 Abs 3 UStG 1994) abgegeben. Aus diesem Grunde hätte dessen Verpflichtung zur Angabe der Umsatzsteuer auf dessen Rechnungen bestanden. Auch habe das Gericht den Bw. in der Vergleichsausfertigung zur Ausstellung von Rechnungen für die pauschalierte Pacht sowie Kostenbeitrag zuzüglich 20 % Umsatzsteuer verpflichtet. Diese Rechnungen seien vom Bw. entsprechend der

gerichtlichen Verpflichtung mit 20 % Umsatzsteuer ausgestellt und dem Pächter nachweislich übermittelt worden.

Bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise ergebe sich sowohl für die ertragsteuerliche als auch für die umsatzsteuerliche Beurteilung folgender Tatbestand:

durch den Verkauf des Gaststättenbetriebes inklusive Inventar und Übernahme der Rechte aus dem Bestandvertrag sei der Bw. Eigentümer der Mietrechte und des Geschäftsbetriebes samt Inventar,

in der Folge sei das Geschäftslokal vom Bw. in den Jahren 1996 und 1997 renoviert worden,

die Gestaltung des Pachtvertrages, welcher nach der Renovierung im Februar 1997 unterzeichnet worden sei, ließe sowohl nach ertragsteuerlicher als auch nach umsatzsteuerlicher Beurteilung erkennen, dass bei dieser Tätigkeit auf Dauer gesehen Einnahmenüberschüsse zu erwarten seien. Da der Pächter neben dem Pachtschilling zur Begleichung von Miete, Strom, Telefon etc. verpflichtet gewesen sei, habe der Bw. bereits im Jahre 1997 bei Erfüllung der Zahlungsverpflichtungen durch den Pächter einen Einnahmenüberschuss in Höhe von ca. ATS 100.000,-- erwartet,

durch den Zahlungsverzug des Pächters seien dem Bw. in den Jahren 1997 und 1998 unerwartet neben dem Ausfall des Pachtzinses noch der Ausfall der Zahlungen der monatlichen Mietzinse und erhebliche Rechts- und Gerichtsspesen als zusätzliche Aufwendungen entstanden. Diese Schwierigkeiten in der Erfüllung des Vertrages durch den Pächter sowie dessen Zahlungsunwilligkeit und die weitere Unwilligkeit, der Räumung des Gaststättengeschäftslokales nachzukommen, seien für den Bw. nicht zu erwarten und daher unvorhersehbar gewesen,

das Gericht habe den Bw. im Vergleich verpflichtet, die Rechnungen für Pacht- und Kostenersatz zuzüglich 20 % Umsatzsteuer auszustellen,

der Bw. habe für den Zeitraum ab 1996 den Antrag auf Regelbesteuerung gemäß der Bestimmung des § 6 Abs 3 UStG 1994 gestellt,

weitere Einnahmen des Bw. aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 1999 und 2000 aus anderen Bestandsobjekten ließen auf die Tatsache schließen, dass es sich nicht um eine einmalige Verpachtung, sondern um eine nachhaltige Tätigkeit nach ertragssteuerlicher und nach umsatzsteuerlicher Beurteilung handelte.

Vom UFS wird an dieser Stelle angemerkt, dass das Finanzamt den Bw. in den Jahren 1996 und 1997 entgegen den in der o. e. Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000 erstellten Ausführungen, dass hinsichtlich der Gaststätte keine Einkunftsquelle vorliege, mit Bescheiden jeweils vom 27. Juli 2000 gemäß dessen Erklärungen zur Einkommensteuer – im Jahre 1996

erklärte der Bw. einen Verlust aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von ATS 64.486,92 und im Jahre 1997 einen solchen in Höhe von ATS 143.713,07 - veranlagte. Festzuhalten ist, dass der Bw. sowohl in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1996 als auch in jener für das Jahr 1997 in der Spalte „*Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung*“ die Anschrift Wien anführte und dass in dieser keine weiteren vermieteten oder verpachteten Objekte aufscheinen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Unter § 1 Abs 1 Liebhabereiverordnung 1993 fallen alle Betätigungen, die hinsichtlich Art und Umfang typisch erwerbswirtschaftlich sind, d. h. insbesondere solche, die dem äußeren Erscheinungsbild eines typischen Gewerbebetriebes aber auch anderen Betätigungen (z. B. freiberufliche Tätigkeiten) entsprechen. Weiters fällt darunter die Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung nicht in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen, und zwar unabhängig von der Einkunftsart.

Die vom Bw. ausgeübte und oben ausführlich beschriebene Tätigkeit eignet sich nach der Verkehrsauffassung keinesfalls in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung und ist als typisch erwerbswirtschaftlich anzusehen. Daher ist diese in den Bereich einer Betätigung gem. § 1 Abs 1 Liebhabereiverordnung einzustufen.

§ 6 Liebhabereiverordnung 1993 normiert, dass Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs 2 LVO, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen kann. Auf Grund des § 6 LVO, der eine Legaldefinition zur Liebhaberei im Bereich des UStG darstellt, können Betätigungen gemäß § 1 Abs 1 LVO niemals als Liebhaberei im Sinne des § 2 Abs 5 Z 2 UStG 1994 angesehen werden. Eine unternehmerische Tätigkeit liegt daher auch dann vor, wenn die Kriterienprüfung nach § 2 LVO ertragsteuerlich zur Annahme von Liebhaberei führt.

Für den gegenständlichen Fall bedeuten die obenstehenden Ausführungen, dass dem Berufungsbegehren des Bw., soweit sich dieses darauf bezieht, dass dessen Betätigung in den Jahren 1996 und 1997 im umsatzsteuerlichen Sinn nicht als Liebhaberei anzusehen sei, Folge zu geben ist. Daher kann ein näheres Eingehen auf das übrige diesbezügliche Berufungsvorbringen unterbleiben.

Der Vollständigkeit halber ist hinsichtlich der Liebhabereiproblematik im vorliegenden Fall schlussendlich anzumerken, dass deren ertragsteuerliche Seite nicht Gegenstand des konkreten Berufungsverfahrens ist. Auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen betreffend



die in den Jahren 1996 und 1997 erklärungsgemäß erfolgte Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer wird verwiesen.

Somit ist zu prüfen, ob auf Grund des Abschlusses des oben beschriebenen Kaufpachtvertrages bzw. dessen Zusatzvereinbarung, beide vom 21. Februar 1997, tatsächlich, wie von der Betriebsprüfung angenommen, ein Verkauf des gegenständlichen Betriebes durch den Bw. zum letztgenannten Datum erfolgte oder nicht.

W. o. ausgeführt, stellte des Bezirksgericht Wien Innere Stadt in seinem Urteil vom 26. Mai 1998 u. a. fest, dass der im vorigen Absatz erwähnte Vertrag zwischen dem Bw. und dessen Pächter als gemischter Vertrag mit Elementen der Pacht und des Kaufes anzusehen sei und dass das Vertragsverhältnis bis zur vollständigen Bezahlung der monatlichen Raten nach den Regeln der Pacht gestaltet sei und dass deshalb die entsprechenden Bestimmungen, insbesondere jene des § 1118 ABGB, anzuwenden sei bzw. seien.

Somit ging das o. e. Gericht im Gegensatz zur Betriebsprüfung nicht davon aus, dass der in Rede stehende Kaufpachtvertrag samt Zusatzvereinbarung zu einer Veräußerung des gegenständlichen Betriebes am 21. Februar 1997 führte.

Hinsichtlich dieser Problematik wird in Ruppe, UStG<sup>3</sup>, § 6 Tz 373 ausgeführt, dass beim Mietkaufvertrag ein Mietvertrag vorliege, in dem dem Mieter die Option eingeräumt sei, den Mietvertrag in einen Kaufvertrag unter Anrechnung des Mietzinses auf den Kaufvertrag zu novieren. Bis zur Ausübung der Option bleibe der Vertrag ein Mietvertrag. Da auch umsatzsteuerlich die Verfügungsmacht über den Gegenstand erst mit der Ausübung der Option übergehe – vorher sei der wirtschaftliche Gehalt des Gegenstandes nicht endgültig zugewendet –, liege bis dahin Miete vor.

Das bedeutet, dass das am 21. Februar 1997 geschlossene Umsatzgeschäft – Kauf(pacht)vereinbarung – mangels Ausübung der Option im Jahre 1997 im Ausmaß des festgesetzten Gesamtkaufpreises nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Anders ist jedoch die in diesem Vertrag vereinbarte Zahlung von ATS 200.000,-- zu beurteilen. Der UFS geht aus folgenden Gründen davon aus, dass diese nicht als Kautions sondern als Anzahlung für den Gaststättenbetrieb bzw. dessen Einrichtung und Geräte zu beurteilen ist:

In der Zusatzvereinbarung des Kauf(pacht)vertrages vom 21. Februar 1997 wurde dieser Betrag als Anzahlung bezeichnet,

das Gericht sprach im Urteil vom 26. Mai 1998 davon, dass dieser Betrag als Anzahlung gewidmet worden sei,

in wirtschaftlicher Betrachtungsweise liegt bei diesem Vertragsverhältnis spätestens mit Abschluss des Vergleiches ein Verkauf der Gaststätteneinrichtung vor,

die persönlich haftende Gesellschafterin der Pächterin gab im Zuge der Erstellung der mit ihr am 19. Jänner 1999 beim Finanzamt für den 12., 13. 14. und 23. Bezirk in Wien aufgenommenen Niederschrift bekannt, dass der Zweck der Bezahlung des obigen Betrages in der Anzahlung auf die Kaufpacht sowie für die Geräte bestanden habe,

schließlich führte der Bw. in der Berufung vom 28. Mai 1999 selbst aus, dass das Gericht den Betrag von ATS 200.000,-- als Anzahlung bestimmt habe.

Gemäß § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG 1994 entsteht die Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind (Sollbesteuerung); dieser Zeitpunkt verschiebt sich um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist. Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgeltes vereinnahmt, bevor die Leistung ausgeführt worden ist, so entsteht insoweit die Steuerschuld mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist.

Diese Vorschrift betrifft Zahlungen, die (bereits) als Entgelt für zu erbringende Leistungen anzusehen sind. Die Leistung muss somit hinreichend konkretisiert sein. Bei entsprechender Rechnungslegung kann der die Anzahlung leistende Unternehmer aus der Anzahlung einen Vorsteuerabzug geltend machen. Anzahlungen sind aber auch dann steuerbar, wenn keine Rechnung vorliegt.

Die vorstehenden Ausführungen bedeuten für den vorliegenden Fall, dass die im April 1997 erfolgte und vom Bw. vereinnahmte Zahlung der Pächterin in Höhe von ATS 200.000,-- im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG 1994 der Umsatzsteuer unterliegt. Die Pächterin war zwar, den diesbezüglichen Ausführungen des Urteiles des Bezirksgerichtes Wien Innere Stadt vom 26. Mai 1998 folgend, auf Grund des Umstandes, dass der Bw. keine Rechnung über die Anzahlung ausstellte, berechtigt, die aus dem letztgenannten Betrag resultierende Umsatzsteuer zurückzubehalten. Im Zusammenhalt mit dem letzten Satz des vorigen Absatzes ergibt sich jedoch, dass die Zahlung der Pächterin die entsprechende Umsatzsteuer - d. s. ATS 33.333,33 (20 % von ATS 166.666,67) - beinhaltete.

Somit haben die auf Grund der Berufungsentscheidung zu erlassenden Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1996 und 1997 mit Ausnahme der auf die im April 1997 geleisteten Anzahlung entfallende Umsatzsteuer auf Basis der diesbezüglichen Erklärungen des Bw. zu ergehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 2. August 2006