

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

25.05.2000

Geschäftszahl

2000/16/0238

Beachte**Vorabentscheidungsverfahren:**

* Ausgesetztes Verfahren:

99/16/0284 B 25. November 1999

* EuGH-Entscheidung:

EuGH 61997CJ0437 9. März 2000

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meisl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde der E KEG in W, vertreten durch Dr. Thomas Krankl, Rechtsanwalt in Wien VIII, Lerchenfelder Straße 120/2/28, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Stadt Wien vom 22. Juni 1999, Zl. MD-VfR - C 2/99, betreffend Haftung für Getränkesteuer im Zeitraum Jänner bis Dezember 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Stadt Wien hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 15.000,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Haftungsbescheid vom 16. November 1998 zog der Magistrat der Stadt Wien auf Grund des § 12 Abs. 1 sowie der §§ 2 und 5 WAO die Beschwerdeführerin zur Zahlung der im Jahre 1997 entstandenen Getränkesteuerschuld im Betrag von S 25.719,-- heran. Dies mit der Begründung, die frühere Unternehmerin schulde an Getränkesteuer S 22.500,-- Verspätungszuschlag S 2.250,--, Säumniszuschlag S 450,--, Mahngebühr S 200,-- und Pfändungsgebühr S 319,--, somit insgesamt S 25.719,--. Da der Betrieb - wie amtlich festgestellt - im Jahre 1998 käuflich erworben worden sei und eine Übereignung im Ganzen vorliege, sei die gesetzliche Voraussetzung für die Haft- und Zahlungspflicht gegeben. Der in der Stellungnahme vom 3. November 1998 vorgebrachte Einwand, es sei lediglich das Inventar gekauft worden und es habe somit keine Übereignung stattgefunden, gehe ins Leere. Für die Geltendmachung der Haftung sei wesentlich, dass der Übergang eines lebensfähigen Unternehmens stattgefunden habe. Dabei müssten jedoch nicht alle zum Betrieb gehörigen Wirtschaftsgüter übereignet worden sein, sondern nur jene, die die wesentlichen Grundlagen des Betriebes bildeten und den Erwerber in die Lage versetzten, einen gleichwertigen Betrieb fortzuführen. Bei Gastronomieunternehmen zähle das Inventar zu den wesentlichen Grundlagen des Unternehmens, weshalb die Heranziehung zur Haftung gerechtfertigt sei. Diesem Bescheid waren Kopien der Revisionen und ein Zahlschein angeschlossen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, sie habe das Unternehmen nicht gekauft, sondern das Geschäftslokal vom Hauseigentümer angemietet und vom Vermieter das Inventar angekauft. Der Geschäftsgang des vorher betriebenen Unternehmens sei sehr schlecht gewesen und man könne daher nur sehr eingeschränkt von einem lebenden Unternehmen ausgehen. Da auch kein Kundenstock übertragen worden sei, sei für die Beschwerdeführerin ein Unternehmenskauf nicht in Betracht

gekommen. Teile des Inventars seien die einzig verwertbaren Unternehmensbestandteile gewesen und vom Vormieter direkt abgelöst worden. Diese Inventarteile seien aber in einem sehr schlechten Zustand und nur teilweise verwendbar gewesen. Ein Kundenstock sei bereits nach den Feststellungen der Revisionsbeamten nicht vorhanden gewesen. Der Vormieter habe das Kaffeehaus bereits wochenlang geschlossen gehabt und auch im Sommer 1997 sei der Geschäftsgang als äußerst schlecht beschrieben worden. Es könne daher nicht von einem Unternehmensübergang gemäß § 12 WAO gesprochen werden. Zum Beweis dafür, dass das Vorgängerunternehmen keine Stammkunden mehr gehabt habe, werde die zeugenschaftliche Vernehmung einer näher bezeichneten Person beantragt. Eventualiter <seite_2>werde auch ausdrücklich bestritten, dass die Steuerschätzung richtig bemessen worden sei. Da das Vorgängerunternehmen einen äußerst schlechten Geschäftsgang aufgewiesen habe und lange Zeit geschlossen gewesen sei, sei die angenommene Schätzung viel zu hoch bemessen.

Über Aufforderung legte die Beschwerdeführerin eine Rechnung samt Inventarliste über die angekauften Gegenstände vor. Ein eigener schriftlicher Kaufvertrag existiere nicht.

Fälschlicherweise sei - nach Angaben der Beschwerdeführerin - in der Rechnung auch angeführt, dass der Kaufpreis auch die Abtretung der Mietrechte betreffe. Dies sei jedoch nicht richtig, da die Beschwerdeführerin einen eigenen Mietvertrag mit dem Vermieter abgeschlossen habe und die Mietrechte nicht gemäß § 12a MRG übernommen habe.

Mit Berufungsvorentscheidung wies der Magistrat der Stadt Wien die Berufung als unbegründet ab. Dies mit der Begründung, die Voraussetzungen für die Haftung sei gegeben und die Schätzung sei vom Abgabepflichtigen anerkannt worden. Um eine Änderung der Abgabensfestsetzung herbeizuführen, hätte es einer Berichtigungserklärung bedurft.

Die Beschwerdeführerin stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Dies mit der Begründung, bei einem Gastgewerbebetrieb seien das zur Verfügung gestellte Lokal und die Geschäftseinrichtung die tragenden Unternehmensgrundlagen. Aus dem Akt sei ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin einen Betrag von S 120.000,- inklusive Umsatzsteuer für in der Folge näher angeführte Einrichtungsgegenstände bezahlt habe. Die Beschwerdeführerin habe somit in den vorhandenen Räumlichkeiten ohne wesentliche Unterbrechung und ohne Erwerb zusätzlicher Betriebsmittel den Betrieb weiterführen können. Aus dem Vorbringen, wonach kein Kundenstock übernommen worden sei, sei nichts zu gewinnen, weil ein Kundenstock nicht zu den tragenden Unternehmensgrundlagen zähle. Daher habe sich auch die Einvernahme des beantragten Zeugen als entbehrlich erwiesen. Dass kein Übergang der Mietrechte nach § 12a MRG stattgefunden habe, sondern zwischen dem Vermieter und der Beschwerdeführerin ein neuer Mietvertrag abgeschlossen worden sei, könne am Ergebnis nichts ändern. Die für den haftungsgegenständlichen Zeitraum von der Abgabenschuldnerin zu entrichtete Getränkesteuer sei durch Anerkennung der Ergebnisse einer am 11. September 1998 durchgeführten Revision durch einen Vertreter der Abgabenschuldnerin festgesetzt worden. Mit dem bloßen Vorbringen, dass die Steuerschätzung viel zu hoch sei und deren Richtigkeit ausdrücklich bestritten werde, sei eine Berichtigung nicht erfolgt, da sich aus einer Berichtigungserklärung auch die Bemessungsgrundlage und die Höhe des Abgabebetrages ergeben müsse, sodass es der Abgabenbehörde möglich sei, auf der Grundlage dieser Angaben eine Überprüfung der Bemessung vorzunehmen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Nichtvorschreibung der Getränkesteuer sowie keine gemeinschaftsrechtswidrige Getränkesteuer bezahlen zu müssen, verletzt.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Wird ein Unternehmen oder ein im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen übereignet, so haftet gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 WAO der Erwerber für Abgaben, bei denen die <seite_3>Abgabepflicht sich auf den Betrieb des Unternehmens gründet, soweit

die Abgaben auf die Zeit seit dem Beginn des letzten, vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entfallen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 12. Dezember 1988, Slg. N.F. Nr. 6369/F, zum vergleichbaren Haftungstatbestand des § 14 Abs. 1 lit. a BAO ausgeführt hat, dient diese Bestimmung dem Zweck, die im Unternehmen (Betrieb) als solchem liegende Sicherung für die auf den Betrieb sich gründenden Abgabenschulden durch den Übergang des Unternehmens (Betriebes) in andere Hände nicht verloren gehen zu lassen. Die Haftung knüpfe dabei an die Übereignung eines Unternehmens (oder eines im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführten Betriebes) im Ganzen, also an den Übergang eines lebenden (lebensfähigen) Unternehmens bzw. Betriebes an; dabei müssten nicht alle zum Unternehmen (Betrieb) gehörigen Wirtschaftsgüter übereignet werden, sondern nur jene, welche die wesentliche Grundlage des Unternehmens (Betriebes) bildeten und den Erwerber in die Lage versetzten, das Unternehmen fortzuführen. Die Frage, welche

Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des Unternehmens (Betriebes) bildeten, sei in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Unternehmens- bzw. Betriebstypus (z.B. ortsgebundene Tätigkeit, kundengebundene Tätigkeit, Produktionsunternehmen usw.) zu beantworten (Hinweise auf die hg. Erkenntnisse vom 3. Oktober 1984, Zl. 83/13/0042, und vom 22. April 1986, Zl. 85/14/0165).

Bei Gastronomieunternehmen, wie Kaffeehäusern, Hotels und Konditoreien, zählen das Grundstück, das Gebäude und die Einrichtung, nicht jedoch das Warenlager und das Personal zu den wesentlichen Grundlagen des Unternehmens (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 20. November 1990, Zl. 90/14/0122, vom 11. Dezember 1992, Zl. 89/17/0259, vom 29. April 1992, Zl. 91/17/0023, und vom 27. September 1994, Zl. 93/17/0066). Hinsichtlich der tragenden Unternehmensgrundlagen Lokal und Geschäftseinrichtung hat der Gerichtshof ausgeführt, dass der Erwerber in der Lage sein müsse, in den vorhandenen Betriebsräumen ohne wesentliche Unterbrechung einen dem vorangegangenen gleichwertigen Gewerbebetrieb fortzuführen (hg. Erkenntnisse vom 22. April 1986, Zl. 85/14/0165, und vom 27. September 1994, Zl. 93/17/0066).

Die Beschwerdeführerin brachte im Berufungsverfahren vor, sie habe das Unternehmen nicht gekauft, sondern das Geschäftslokal vom Hauseigentümer angemietet und vom Vermieter lediglich das Inventar gekauft. Folge man der Schilderung des Revisionsbeamten, dann könne nur eingeschränkt von einem lebenden Unternehmen des Vormieters ausgegangen werden.

Die belangte Behörde ging im angefochtenen Bescheid davon aus, dass bei einem Gastgewerbebetrieb das zur Verfügung gestellte Lokal und die Geschäftseinrichtung die tragenden Unternehmensgrundlagen seien. Im angefochtenen Bescheid wurden die übernommenen Geräte und die Einrichtungsgegenstände aufgelistet und die Auffassung vertreten, die Nichtübertragung der Mietrechte nach § 12a MRG vom Vermieter und der Neuabschluss des Mietvertrages zwischen dem Vermieter und der Beschwerdeführerin sei der Haftung nicht abträglich.

Unter "Übereignung" ist im hier maßgebenden Zusammenhang die Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht anzusehen; es kommt nicht auf eine besondere zivilrechtliche Gestaltung an (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 164 f). Maßgebend ist somit der Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht vom Vorgänger auf den Erwerber. Von einem solchen Übergang kann auch dann gesprochen werden, wenn der Erwerber des Unternehmens vom Vormieter einen neuen Mietvertrag mit dem Bestandgeber abschließt. Wurde die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Lokal verschafft und kann der Erwerber den Betrieb des Vormieters in diesen Geschäftsräumen und mit dem <seite_4>gekauften Inventar fortführen, dann kann von einer Übereignung des Unternehmens nach § 12 Abs. 1 WAO auch dann ausgegangen werden, wenn - aus welchen Gründen immer - § 12a MRG nicht zum Tragen gekommen ein sollte.

Die Beschwerdeführerin hat am gleichen Standort nach nur wenigen Monaten Unterbrechung einen gleichartigen Betrieb weitergeführt. Wenn auch die Betriebsführung - nach Darstellung der Beschwerdeführerin - des vorangegangenen Unternehmens nicht erfolgreich gewesen sein sollte, so wurde doch ein Unternehmen nach nur kurzer Unterbrechung weitergeführt. Es sprechen daher die Umstände für die Feststellung der belangten Behörde, die Beschwerdeführerin habe ein lebendes Unternehmen übernommen. Dass ein Kundenstock, ein Warenlager, ein Firmenwert oder andere Geschäftsvorteile übertragen wurden, ist nicht ausschlaggebend (vgl. hg. Erkenntnis vom 16. Februar 1967, Zl. 1158/66). Die belangte Behörde konnte daher mit Recht von der Durchführung des in der Berufung gestellten Antrages auf Zeugeneinvernahme zum Beweis dafür, dass das Vorgängerunternehmen keine Stammkunden mehr hatte, Abstand nehmen, weil es auf das Vorhandensein von Stammkunden bei der Betriebsübernahme nicht entscheidend ankam.

Mit diesem Beschwerdevorbringen zeigte die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf.

In der Berufung wurde ausdrücklich hervorgebracht, die Steuerschätzung sei zu hoch gewesen, es habe einen schlechten Geschäftsgang des Vorunternehmens gegeben und das Lokal sei längere Zeit geschlossen gewesen. Mit diesem Vorbringen wendet sich die Beschwerdeführerin gegen die Höhe des Haftungsbetrages und der vorgeschriebenen Getränkesteuerschuld.

Im Haftungsbescheid wurden die vom Vermieter geschuldete Getränkesteuer samt Nebenansprüchen betragsmäßig aufgelistet und dem Bescheid waren - nach dem Inhalt der vorgelegten Akten - Kopien der Revisionen und ein Zahlschein angeschlossen. Ein die Abgabenschuld festsetzender Bescheid war an die Getränkesteuerschuldnerin nicht ergangen.

Wer zur Berufung gegen einen Haftungsbescheid (§ 171 WAO) befugt ist, kann nach § 193 Abs. 1 WAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Abgabenbescheid (§ 146 WAO) berufen, wenn ein solcher bereits ergangen ist oder die Abgabe erstmals durch den Haftungsbescheid festgesetzt wurde.

Wurde die Abgabe durch Selbstbemessung (§§ 149 und 150 WAO) festgesetzt, so steht gemäß § 193 Abs. 3 WAO auch dann, wenn die Verjährungsfrist bereits abgelaufen ist, dem zur Berufung gegen den Haftungsbescheid befugten noch innerhalb der Berufsfrist das Recht zur Berichtigung der Abgabenerklärung zu. Durch eine solche Berichtigungserklärung wird die Verjährung neu in Lauf gesetzt.

§ 191 Abs. 2 und 4 WAO gilt sinngemäß.

Die belangte Behörde vertrat im angefochtenen Bescheid die Ansicht, mit dem bloßen Vorbringen, die Steuerschätzung sei viel zu hoch und deren Richtigkeit werde ausdrücklich bestritten, sei eine Berichtigung nicht erfolgt, weil sich aus einer Berichtigungserklärung auch die Bemessungsgrundlage und die Höhe des Abgabebetrages ergeben müsse, sodass es der Abgabenbehörde möglich sei, auf der Grundlage dieser Angaben eine Überprüfung der Bemessung vorzunehmen.

Ist ein Abgabenbescheid dem Abgabenschuldner gegenüber nicht ergangen, dann muss aber sichergestellt sein, dass dem in Anspruch genommenen Haftungspflichtigen, wenn schon nicht vom "Bescheid über den Abgabenanspruch", so doch von den Voraussetzungen, Inhalten und Gründen die ein Bescheid über den Abgabenanspruch hätte, Kenntnis verschafft wird. Um den Rechtsschutzgedanken des § 193 Abs. 3 WAO voll wirksam Rechnung zu tragen, muss dem Haftungspflichtigen von <seite_5>der Behörde über den haftungsgegenständlichen

Abgabenanspruch

Kenntnis in einer Weise verschafft werden, dass die Prüfung der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung möglich ist und die Positionen der Rechtsverteidigung des herangezogenen Haftenden gegen den Anspruch nicht schwächer sind als diejenigen, die der Abgabepflichtige gegen den Abgabenbescheid einzunehmen in der Lage ist (vgl. Stoll, BAO Kommentar zu § 248 BAO, 2553 und 2554).

Wenn der Gesetzgeber normiert, der Haftungspflichtige habe im Fall der Selbstbemessungsabgabe das Recht zur Berichtigung der Abgabenerklärung, dann ist ihm auch in der Weise Kenntnis von den Abgabenerklärungen, den Revisionsberichten und den erforderlichen Unterlagen zu verschaffen, um ihn in die Position des damaligen Steuerschuldners zu versetzen und ihm die Möglichkeit der Abgabe einer berichtigten vom damaligen Steuerschuldner abgegebenen Abgabenerklärung zu geben. Ist er auf Grund der ihm zur Verfügung stehenden Unterlagen nicht in der Lage eine solche Berichtigung vorzunehmen, dann kann ihm nicht mit Recht der Vorwurf der Unterlassung einer solchen Berichtigung gemacht werden, zumal die belangte Behörde die Ansicht vertritt, aus einer Berichtigungserklärung müsse sich auch die Bemessungsgrundlage und die Höhe des Abgabebetrages ergeben, sodass es der Abgabenbehörde möglich sei, auf der Grundlage dieser Angaben eine Überprüfung der Bemessung vorzunehmen. Die belangte Behörde wäre daher verhalten gewesen, der Beschwerdeführerin alle für die Berichtigung erforderlichen Unterlagen zu übermitteln. Da dies in Verkennung der Rechtslage nicht erfolgte, belastete die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit.

In der im August 1999 beim Verwaltungsgerichtshof eingelangten Beschwerde wird erstmals auf die Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der Getränkesteuervorschreibung bekämpft. Nach dem Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 9. März 2000, Rechtssache C-437/97, kann sich niemand auf Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 berufen, um Ansprüche betreffend Abgaben wie die Steuer auf alkoholische Getränke, die vor Erlass dieser Urteils entrichtet wurden oder fällig geworden sind, geltend zu machen, es sei denn, er hätte vor diesem Zeitpunkt Klage erhoben oder einen entsprechenden Rechtsbehelf eingelegt. Wird der Beschwerdeführerin von der belangten Behörde die Rechtsposition eingeräumt, eine Berichtigungserklärung nach § 193 Abs. 3 WAO abgeben zu können, und gibt die Beschwerdeführerin eine solche Berichtigungserklärung ab, dann erachtet der Verwaltungsgerichtshof auf Grund des Beschwerdevorbringens in der im August 1999 eingelangten Beschwerde die Voraussetzungen einer von der Beschwerdeführerin vor dem 9. März 2000 eingelegten Klage gegeben.

Aus den angeführten Gründen war der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 25. Mai 2000