



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Rechtsanwaltspartnerschaft Dr. Karl Claus und Mag. Dieter Berthold, 2130 Mistelbach, Hauptplatz 1, vom 20. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 22. März 2004 betreffend Haftung gemäß § 14 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung vom 13. Juli 2004 werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. März 2004 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß § 14 BAO als Erwerberin des Unternehmens der K-GmbH für deren in Höhe von € 52.247,39 aushaftenden Abgabenschuldsigkeiten zur Haftung herangezogen, nämlich

Abgabe	Stammabgabe	Betrag in €	fällig am	Zahlungsfrist
SZ	U 2001	290,69	16. 03. 04	
U 12/02		4.378,17	17. 02. 03	05. 03. 04
SZ	U 12/02	87,56	16. 03. 04	
U 12/02		17.141,83	17. 02. 03	05. 03. 04
SZ	U 12/02	342,84	16. 03. 04	
U 1-8/03		19.198,60	15. 10. 03	05. 03. 04
SZ	U 1-8/03	383,97	16. 03. 04	

U 12/03		10.523,73	16. 02. 04	
---------	--	-----------	------------	--

Begründend wurde ausgeführt, dass die Bw. mit Kaufvertrag vom 30. Dezember 2003 das gesamte Inventar und den Warenbestand der K-GmbH als Veräußerin gekauft und den Betrieb fortgeführt hätte. Zwar wären die haftungsgegenständlichen Abgaben - im Zuge einer Umsatzsteuerprüfung auf Grund fehlender oder mangelhafter Buchhaltung – erst etwa einen Monat nach der Übereignung festgesetzt worden. Da die Bw. als Erwerberin des Unternehmens jedoch bei gehöriger Sorgfaltsanwendung von der Schuld Kenntnis hätte haben müssen, da bei jedem Unternehmensübergang besondere Sorgfalt durch Einsicht in die Geschäftsbücher anzuwenden wäre, wobei Mangelhaftigkeit oder gänzliches Fehlen der Buchhaltung Anlass zu besonderer Vorsicht wäre, würde dieser Umstand der Haftungsinanspruchnahme nicht entgegenstehen.

In der dagegen am 20. April 2004 rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte die Bw. vor, dass der angefochtene Bescheid als einzige Begründung lediglich den lakonischen Hinweis auf § 14 BAO enthalten würde. Diese Gesetzesbestimmung würde vorsehen, dass für Abgabenschuldigkeiten eines Unternehmens der Rechtsnachfolger, der das Unternehmen des Abgabenschuldners daher "erworben" hätte, in Anspruch genommen werden könnte. Da aber weder die Bw. noch die Verkäuferin ein Vorbringen erstattet hätte, aus dem geschlossen werden könnte, dass ein solcher Unternehmenserwerb beabsichtigt oder gar durchgeführt worden wäre, sei § 14 BAO nicht anwendbar.

Darüber hinaus wandte die Bw. ein, dass die Veräußerin ihre gewerblich und operative Tätigkeit eingestellt und auch die Gewerbeberechtigungen zurückgelegt bzw. ruhend gestellt hätte und deren Liquidation mit oder ohne Durchführung eines Insolvenzverfahrens beabsichtigt wäre.

Dass ein Unternehmen Teile seines Betriebsvermögens abstößt, weil diese wegen der Einstellung der gewerblichen Tätigkeit nicht mehr benötigt wären, sei nach Ansicht der Bw. ein durchaus normeller wirtschaftlicher Vorgang, durch den eine Haftung für Abgabenschuldigkeiten des Verkäufers nicht bzw. nur unter ganz bestimmten Voraussetzungen angenommen werden könne, die im vorliegenden Fall in keiner Weise erörtert, geschweige denn festgestellt worden wäre. Eine dieser Voraussetzungen wäre nach Ansicht der Bw. etwa, wenn Betriebsvermögen verschleudert bzw. verschenkt werde, was aber im gegenständlichen Fall nicht angenommen werden könne, da der, der Abgabenbehörde ohnehin bekannte Kaufpreis dem tatsächlichen Wert entsprochen hätte. Solange nicht das Gegenteil als erwiesen angenommen werden könnte, könne auch keine Haftung unter Berufung auf § 14 BAO auferlegt werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juli 2004 wies das Finanzamt die Berufung ab und führte begründend aus, dass § 14 BAO dem Zweck dienen würde, die auf dem Betrieb des Unternehmens gegründeten Abgabenschulden nicht verloren gehen zu lassen. Ebenso stehe diese Bestimmung der Geltendmachung zivilrechtlicher Haftungen im Zivilrechtsweg nicht entgegen.

Für die Haftung wäre entscheidend, ob die übernommenen Grundlagen den Erwerber in die Lage versetzen würden, den übernommenen Betrieb fortzuführen. Unwesentlich dabei sei, ob die Verkäuferin - mit oder ohne Insolvenzverfahren - die Liquidation herbeiführen wolle. Gerade weil die Verkäuferin die gewerbliche und operative Tätigkeit eingestellt und – laut Kaufvertrag - das gesamte Betriebsvermögen verkauft hätte, sei nach Ansicht des Finanzamtes die Betriebsübereignung erwiesen und die Erwerberhaftung ausreichend begründet.

Mit Schreiben vom 10. August 2004 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass sich die Berufungsvorentscheidung für die Annahme einer Betriebsfortführung bzw. eines Betriebsüberganges in der Darstellung der Rechtslage erschöpfen würde. Dafür würde aber nach Ansicht der Bw. nicht der Kauf eines Warenlagers oder von Teilen des Anlagevermögens genügen, weil ansonsten die Liquidation eines Unternehmens nicht bzw. nur in Form eines Insolvenzverfahrens durchgeführt werden könnte.

Jedenfalls könne nicht jeder Kauf des Warenlagers zu einer Haftung nach § 14 BAO führen, sondern seien dafür Umstände bzw. Voraussetzungen notwendig, welche in einem Ermittlungsverfahren erörtert und festgestellt werden müssten, was bisher nicht der Fall gewesen wäre.

Mit Schreiben vom 7. März 2005 forderte der Unabhängige Finanzsenat die Bw. ergänzend zur Bekanntgabe der Höhe des Gesamtkaufpreises auf, da ein Kaufpreis in Höhe von € 42.073,00 lediglich der Kaufvertrag betreffend das übernommene Anlagevermögen aufweisen würde, nicht jedoch der über die veräußerten Warenbestände der Veräußerin, der lediglich auf Einkaufsrechnungen laut Inventurverzeichnis verwiesen hätte.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab die Bw. mit Schreiben vom 31. März 2005 bekannt, dass das Warenlager, die Treibstoffe und Ersatzteile um € 27.679,84 von der Firma K. erworben worden wären.

Mit Berufungsentscheidung vom 1. April 2005 gab der Unabhängige Finanzsenat der Berufung teilweise statt und beschränkte den Haftungsbetrag auf € 52.056,70, da die Haftung für den infolge nicht rechtzeitig entrichteter Umsatzsteuer für das Jahr 2001 in Höhe von € 290,69 verwirkten Säumniszuschlag nicht zu Recht bestehe, da der Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches bei Säumniszuschlägen an die Tatbestandsverwirklichung, nämlich die

Erbringung der Lieferung oder sonstigen Leistung, bei der zugrunde liegenden Umsatzsteuer anknüpfe.

Begründend wurde ausgeführt, dass bei einem Handelsbetrieb mit kundenbezogenen Tätigkeiten (gegenständlich Tankstelle, Shop und KFZ-Werstatt samt Autohandel) die Handelsware, die Hilfs-, Betriebs- und Verbrauchsmaterialien und der Kundenstock sowie der Betriebsgegenstand, der Standort und das Anlagevermögen die betriebswesentlichen Grundlagen darstellen würden. Diese genannten wesentlichen Grundlagen wären laut Schätzungsgutachten sowie Inventurverzeichnis von der Bw. erworben worden. Hinsichtlich des Standortes wäre zwar keine Übereignung erfolgt, jedoch wäre von der ungehinderten Weiterbenützung des Standortes auszugehen gewesen, da die betriebsgegenständliche Liegenschaft im Eigentum von E.H., Alleingesellschafterin der Bw. sowie Mutter des Geschäftsführers der Bw. (M.H.) bzw. Ehefrau des Geschäftsführers der Verkäuferin (J.H.), gestanden wäre und die Bw. auch bereits vor der Übernahme des Unternehmens der Veräußerin ihren Sitz an eben diesem Standort gehabt hätte.

Dagegen brachte die Bw. am 16. Mai 2005 Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof ein und brachte vor, dass die Annahmen in der bekämpften Entscheidung, dass ein lebensfähiger Betrieb im Ganzen übertragen worden wäre, nicht begründet worden wäre. Im Dezember 2003 wäre die Firma K. nach Ansicht der Bw. weder ein lebensfähiges Unternehmen gewesen, da auf Grund von wirtschaftlichen Problemen und des Brandes in der Werkstätte ein Konkursantrag gestellt worden wäre, der allerdings mangels Kostendeckung abgewiesen worden wäre, noch hätte eine Übertragung im Ganzen stattgefunden, sondern lediglich Teile des Betriebsvermögens erworben worden.

Auch das angeführte Naheverhältnis zwischen den Geschäftsführern der beiden Unternehmen würde nicht ausschließen, dass beide Firmen nicht nur rechtlich, sondern auch wirtschaftlich getrennt gewesen wären. Im Wesentlichen wäre auch nur die Tankstelle samt Shop, nicht aber die Werkstätte erworben worden. Damit wäre aber auch der wesentliche Kundenstock nicht übernommen worden.

Diesen Einwänden entgegnete der Unabhängige Finanzsenat in seiner Gegenschrift vom 25. August 2005, dass nicht nur der Erwerb eines Betriebes im Ganzen, sondern auch eines Teilbetriebes die Inanspruchnahme des Erwerbers zur Haftung nach sich ziehen könne. Auch wenn die Werkstätte nicht mitübernommen worden sein sollte, würde daher ein haftungsbe gründender Erwerb eines Teilbetriebes vorliegen. Darüber hinaus werde dem Vorbringen, die Werkstätte nicht erworben zu haben, widersprochen, da laut Kaufvertrag vom 30. Dezember 2003 die im Anlageverzeichnis stehenden Gegenstände, somit auch der Werkstätte, erworben worden wären. Zudem spreche auch das verwendete Korrespondenzpapier, auf dem er-

sichtlich wäre, dass sowohl ein Service als auch nach der StVO verpflichtende Autoüberprüfungen angeboten werden würden, für die Übernahme der Werkstätte.

Mit Erkenntnis vom 25. Oktober 2006, 2005/15/0065, hob der Verwaltungsgerichtshof die angefochtene Entscheidung wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf, da sich im Verwaltungsakt kein Hinweis auf die Übertragung eines den Autohandel umfassenden Betriebes finden würde. Darüber hinaus wäre auch nicht ausreichend begründet worden, weshalb der Brand und der Wasserschaden im Jahr 2002 nicht der Annahme einer ebenfalls übernommenen Reparaturwerkstätte entgegenstehe.

Dem Einwand der belangten Behörde, dass auch ein erworbener Teilbetrieb haftungsbe gründend wäre, hielt der VwGH entgegen, dass in einem solchen Fall die Haftung nur für Abgaben, die dem entsprechenden Teilbetrieb zuzuordnen wären, geltend gemacht werden dürfte. Der angefochtene Bescheid enthalte aber keine Ausführungen darüber, dass die Abgaben, für welche die Haftung ausgesprochen wäre, ausschließlich im Bereich Tankstelle samt Shop entstanden wären.

Darüber hinaus wäre es erforderlich gewesen, konkret unter Beachtung der einzelnen Betriebszweige eine Auseinandersetzung mit den wesentlichen Betriebsgrundlagen anzustellen, da es auszuschließen wäre, dass beispielsweise das Warenlager eines Tankstellen-Shops auch in Bezug auf einen Betriebszweig Autohandel die wesentliche Betriebsgrundlage darstellen würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, diese durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes steht lediglich fest, dass von der Bw. die Tankstelle samt angeschlossenem Shop übernommen wurde, da aus dem Briefkopf des von ihr verwendeten Geschäftspapiers nicht auf aufrechte Geschäftszweige geschlossen werden kann. Es sind daher Ermittlungen dahingehend erforderlich, ob auch der Autohandel und der Werkstättenbetrieb übergeben wurden bzw. in welchem Umfang die Bw. bereits vor der

Übernahme in diesen Geschäftsbereichen tätig war. Im Falle der Werkstätte muss auch begründet werden, weshalb diese trotz der durch den Brand und den Wasserschaden eingetretenen Beeinträchtigung ein lebensfähiges Unternehmen geblieben wäre.

Ebenfalls sind noch Untersuchungen anzustellen, ob hinsichtlich jedes Teilbetriebes bzw. Geschäftsbereiches die wesentlichen Betriebsgrundlagen übergegangen sind.

Falls dies nicht zutreffen sollte, wird zu prüfen sein, wie die ausständigen Abgaben den einzelnen Teilbetrieben zuzuordnen sind, da dann Teile der haftungsgegenständlichen Abgaben aus der Haftung auszuscheiden wären.

In Anbetracht der vorstehenden Ausführungen erachtete es der UFS für angezeigt, den angefochtenen Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Ob die Abgabenbehörde zweiter Instanz von der Möglichkeit einer kassatorischen Berufungserledigung Gebrauch macht, liegt in ihrem Ermessen. Die Berufungsbehörde hat ihrer Entscheidung, die gegenständliche Berufung einer kassatorischen Erledigung zuzuführen, folgende Überlegung zu Grunde gelegt: Der Anordnung des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren in Abgabensachen würde es unterlaufen, wenn es mangels Feststellung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes durch die Abgabenbehörde erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (so auch: Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Tz 5 zu § 289, und die dort angeführte Judikatur).

In diesem Zusammenhang ist auch darauf zu verweisen, dass der Gesetzgeber die Pflicht zur Sachverhaltsermittlung auch schon vor der Reform des Rechtsmittelverfahrens vorrangig dem Finanzamt auferlegt hat, da auch schon § 276 Abs. 3 BAO "alt" ausdrücklich die Berufungsvorlage erst nach Durchführung der erforderlichen Ermittlungen anordnete. Zudem ist zu berücksichtigen, dass das mit Wirkung ab 1. Jänner 2003 reformierte Verfahren dem Unabhängigen Finanzsenat als Rechtsmittelbehörde die Rolle eines unabhängigen Dritten zuweist. Will der UFS dieser Rolle gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans beschränken (vgl. Beiser, SWK 3/2003, S 102 ff).

Der Unabhängige Finanzsenat machte von dem ihm eingeräumten Ermessen auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides insbesondere deshalb Gebrauch, da im gegenständlichen Fall die fehlenden Ermittlungen einen Umfang annehmen, die allein in einem Vorhalteverfahren

nicht durchgeführt werden können. Es ist daher zweckmäßig diese Ermittlungen von der Abgabenbehörde erster Instanz nachholen zu lassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Februar 2007