



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch GU, gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 15. Jänner 2010 betreffend Haftung gemäß § 14 BAO nach der am 15. November 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 3.520,09 anstatt € 3.590,09 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 15. Jänner 2010 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin (Bw) als Haftungspflichtige gemäß § 14 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten des TL im Ausmaß von € 3.590,09 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Bw aus, dass der Haftungsbescheid seinem gesamten Inhalt nach aus den Berufungsgründen der Rechtswidrigkeit infolge mangelhaften Ermittlungsverfahrens sowie auf Grund unrichtiger rechtlicher Beurteilung zur Gänze angefochten werde.

Bei diesen Abgabenschuldigkeiten in der Höhe von € 3.590,09 handle es sich um die Umsatzsteuer für den Zeitraum November 2008, wobei auf der dem Haftungsbescheid

angeschlossenen Rückstandsauflgliederung ersichtlich sei, dass bezüglich dieser Abgabenschuld als Fälligkeitstag der 15. Jänner 2009 ausgewiesen sei.

Die Bw bekämpfe zunächst das Vorliegen der gegenständlichen Abgabenschuld. Ihr sei im bisherigen Verfahren nicht die Möglichkeit eingeräumt worden, in die bezug habenden Unterlagen Einsicht zu nehmen bzw. sich hierzu zu äußern.

Die Haftung knüpfe an die Übereignung eines Unternehmens oder eines im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführten Betriebes im Ganzen, also einen Übergang eines lebenden Unternehmens bzw. Betriebes an. Diese Voraussetzung sei nicht gegeben. Die Bw habe am 28. November 2008 einen Pachtvertrag mit der HP bezüglich der von ihr im Rahmen ihres Betriebes zu benützenden Gegenstände und Fahrnisse zu dem Zweck abgeschlossen, ein eigenständiges, neues, vom Hauptschuldner völlig unabhängiges Unternehmen zu gründen. Es könne somit keine Rede davon sein, dass die Bw ein Unternehmen im Sinne des § 14 BAO übernommen hätte. Die Behörde habe somit die Bestimmung des § 14 BAO unrichtig angewendet und die Bw somit ohne Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen zur Haftung herangezogen.

Weiters stehe gegenständlicher Bescheid mit der Bestimmung des § 20 BAO in Widerspruch.

Die Heranziehung zur Haftung sei in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensübung unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu walten sei. Es seien daher nicht nur das öffentliche Interesse an einem gesicherten und zeitnahen Abgabenaufkommen und die Einbringlichkeit der Abgabenschuld, sondern auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen in Berücksichtigung zu ziehen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme werde vor allem dann gesprochen werden können, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden könne. Im vorliegenden Fall weise die Abgabenschuld ein Fälligkeitsdatum per 15. Jänner 2009 auf. Bereits am 22. Jänner 2010 habe die Behörde den Haftungsbescheid erlassen und dadurch eine Haftung der Bw in Anspruch genommen, ohne zu überprüfen, ob die Abgabenschuld vom Hauptschuldner nicht ohne Gefährdung und nicht ohne Schwierigkeiten rasch hätte einbringlich gemacht werden können. Der belangten Behörde sei somit der Vorwurf zu machen, von dem ihr eingeräumten Ermessen nicht im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht zu haben. Die äußerst kurze Zeitspanne zwischen der Fälligkeit der Abgabenschuld und der Erlassung gegenständlichen Bescheides lasse den Rückschluss zu, dass die belangte Behörde bezüglich des Hauptschuldners keinerlei Einbringungsmaßnahmen gesetzt habe.

Vorliegender Bescheid sei somit auch aufgrund der unrichtigen Ermessensübung mit Rechtswidrigkeit behaftet.

§ 14 Abs. 1 BAO normiere, dass der Erwerber eines Unternehmens nur unter der Voraussetzung für Abgabenschulden in Haftung gezogen werden dürfe, als er im Zeitpunkt der Übereignung die in Betracht kommenden Abgabenschulden gekannt habe oder habe kennen müssen. Die Bw habe am 28. November 2008 einen Pachtvertrag mit der HP bezüglich des von ihr geplanten Unternehmens abgeschlossen. Bei gegenständlicher Abgabenschuld handle es sich um die Umsatzsteuer für den Zeitraum November 2008, sohin um eine Abgabenschuld, die sich auf einen Zeitraum beziehe, der unmittelbar vor der "Übernahme" des Unternehmens durch die Bw liege und zum damaligen Zeitpunkt noch gar nicht fällig gewesen sei. Zum Zeitpunkt des Abschlusses des Pachtvertrages habe der Hauptschuldner TL keine Rückstände beim Finanzamt aufzuweisen gehabt, vielmehr habe er gemäß eigenen Angaben über ein Guthaben beim Finanzamt verfügt. Dies sei der Bw vom Hauptschuldner ausdrücklich zugesichert worden. Weder habe die Bw die nunmehrigen Abgabenschuldigkeiten gekannt noch habe sie sie kennen müssen, zumal diese zum damaligen Zeitpunkt noch nicht einmal fällig gewesen seien und die Bw nicht damit habe rechnen können bzw. müssen, dass der Hauptschuldner die später fällig werdende Umsatzsteuer für den Zeitraum November 2008 nicht bezahlen werde.

Auf Grund dieser Unkenntnis und des Umstandes, dass der Bw bezüglich ihrer Unkenntnis aufgrund der ausdrücklichen Zusicherung der Schuldenfreiheit durch den Hauptschuldner auch kein Vorwurf zu machen sei, mangle es somit an einer wesentlichen Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 14 BAO, weshalb vorliegender Bescheid auch aus diesem Grund nicht zu halten sei.

Die Bw beantrage daher, der Berufung Folge zu geben und den bekämpften Haftungsbescheid des Finanzamtes ersatzlos zu beheben.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 18. März 2010 als unbegründet ab.

In dem dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die Bw ergänzend vor, dass den Ausführungen der Behörde, die Abgabepflichtige habe um die Abgabenschuld dieser Verkaufsgegenstände wissen müssen bzw. hätte sie sich als vorsichtige Geschäftsfrau erkundigen müssen, ob ihr Vorbesitzer diese Umsatzsteuer dem Finanzamt melde und einzahle, zu entgegen sei, dass der Hauptschuldner TL der Bw ausdrücklich zugesichert habe, dass dieser keine Rückstände beim Finanzamt aufzuweisen habe, sondern vielmehr über ein Guthaben beim Finanzamt

verfüge. Aufgrund dieser ausdrücklichen Zusicherung der Schuldenfreiheit durch den Hauptschuldner sei der Bw bezüglich ihrer Unkenntnis über die Abgabenschuld auch kein Vorwurf zu machen, sodass es an einer wesentlichen Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 14 BAO mangle.

In weiterer Folge gehe die Behörde in keinsten Weise auf ihre Ausführungen in der Berufung bezüglich der ermessenswidrigen Inanspruchnahme ein. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme werde vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden könne.

Die Bw beantrage die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In der am 15. November 2012 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass TL in Österreich aufhältig sei und als Koch in der Pizzeria G, tätig sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird ein Unternehmen oder ein im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen übereignet, so haftet der Erwerber gemäß § 14 Abs. 1 BAO

a) für Abgaben, bei denen die 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;

b) für Steuerabzugsbeträge, die seit dem Beginn des letzten, vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres abzuführen waren.

Dies gilt nur insoweit, als der Erwerber im Zeitpunkt der Übereignung die in Betracht kommenden Schulden kannte oder kennen musste und insoweit, als er an solchen Abgabenschuldigkeiten nicht schon so viel entrichtet hat, wie der Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte (Besitzposten) ohne Abzug übernommener Schulden beträgt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine Übereignung eines Unternehmens im Ganzen vor, wenn der Erwerber ein lebendes bzw. lebensfähiges Unternehmen übernimmt. Dabei müssen nicht alle zum Unternehmen gehörigen Wirtschaftsgüter übereignet werden, sondern nur jene, welche die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden und den Erwerber in die Lage versetzen, das Unternehmen fortzuführen.

Die Frage, welche Gegenstände zu den wesentlichen Grundlagen eines Unternehmens bzw. eines Betriebes gehören, ist in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Unternehmens- bzw. Betriebstypus (z.B. ortsgebundene Tätigkeit, kundengebundene

Tätigkeit, Produktionsunternehmen usw.) zu beantworten. Bei Gastronomieunternehmen zählen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.10.2001, 2000/16/0213) das Grundstück, das Gebäude und die Einrichtung, nicht jedoch das Warenlager und das Personal zu den wesentlichen Grundlagen des Unternehmens. Hinsichtlich der tragenden Unternehmensgrundlagen Lokal und Geschäftseinrichtung muss der Erwerber in der Lage sein, in den vorhandenen Betriebsräumen ohne wesentliche Unterbrechung einen dem vorangegangenen gleichwertigen Gewerbebetrieb fortzuführen (vgl. VwGH 15.11.2005, 2004/14/0046).

Mit Kaufvertrag vom 28. November 2008 erwarb die Bw um einen Kaufpreis von € 20.000,00 zuzüglich € 3.333,33 diverse Einrichtungsgegenstände (zwei gebrauchte Pizzaöfen: € 1.620,00, eine gebrauchte Knetmaschine: € 580,00, einen gebrauchten Pizzatisch mit Aufsatz: € 1.700,00, eine gebrauchte Aufschnittmaschine: € 360,00 und einen gebrauchten Karbonator: € 3.100,00), bauliche Investitionen in Höhe von € 3.000,00 und einen gebrauchten Citroen Kastenwagen um € 6.306,00. Nach dem Bestandsverzeichnis der betrieblichen Anlagegüter machen diese Wirtschaftsgüter das gesamte Anlagevermögen des Betriebes aus.

Mit Pachtvertrag vom 28. November 2008 pachtete die Bw von der HP als Eigentümerin der Liegenschaft EZ die auf der Liegenschaft gelegene Baulichkeit, welche als Gasthaus genutzt wird, das Büro im ersten Stock dieses Gasthauses, den Schankraum im Hof, die Terrasse und die WC-Anlagen.

Unter "Übereignung" im hier maßgebenden Zusammenhang ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 15.11.2005, 2004/14/0046) die Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht anzusehen. Es kommt nicht auf eine besondere zivilrechtliche Gestaltung an. Maßgebend ist somit der Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht vom Vorgänger auf den Erwerber. Ein solcher Übergang liegt - entgegen der Ansicht der Bw - auch dann vor, wenn der Erwerber des Unternehmens des Vormieters einen neuen Mietvertrag mit dem Bestandgeber der Geschäftsräumlichkeiten abschließt. Wurde die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Lokal verschafft und kann der Erwerber den Betrieb des Vormieters in diesen Geschäftsräumen und mit dem gekauften Inventar fortführen, dann kann von einer Übereignung des Unternehmens ausgegangen werden.

Nach der Beantwortung des Fragebogens anlässlich der Eröffnung des Gewerbebetriebes vom 27. November 2008 nahm der Gewerbebetrieb (Gasthaus – Pizzeria) seine Tätigkeit am 1. Dezember 2008 als "Pizzeria M" (wie der übernommene Betrieb) auf.

Die Bw war somit hinsichtlich der tragenden Unternehmensgrundlagen Lokal und Geschäftseinrichtung zweifelsfrei in der Lage, in den vorhandenen Betriebsräumen ohne wesentliche Unterbrechung (einige Tage) einen dem vorangegangenen gleichwertigen Gewerbebetrieb fortzuführen, zumal die mit Kaufvertrag vom 28. November 2008 von TL erworbenen Wirtschaftsgüter laut Anlagenverzeichnis der Bw zum 31. Dezember 2008 das gesamte Anlagevermögen des Betriebes ausmachen.

Dem Einwand der Bw, dass sie die nunmehrigen Abgabenschuldigkeiten (die von TL vorangemeldete Umsatzsteuer für November 2008) weder gekannt habe noch habe kennen müssen, zumal diese zum damaligen Zeitpunkt noch nicht einmal fällig gewesen seien, ist vorerst entgegenzuhalten, dass ein – von der Bw auch als Vorsteuer geltend gemachter - Betrag von € 3.333,33 der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 11/2008 in Höhe von € 3.590,09 jenen Umsatzsteuerbetrag betrifft, der auf die Geschäftsveräußerung im Sinne des § 4 Abs. 7 UStG entfällt. Da in einem solchen Fall das Entgelt für die auf den Erwerber übertragenen Gegenstände und Rechte die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer darstellt, und der Erwerber dieses Entgelt kennt, wird eine Haftungsinanspruchnahme in diesem Fall jedenfalls als für den Erwerber vorhersehbar sein (vgl. *Bibus*, SWK 1992, S 14).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 2.7.2002, 96/14/0023) wäre es Sache der Bw als sorgfältiger Erwerberin des Unternehmens gewesen, sich über die aushaftenden Schulden zu erkundigen. Bei Übernahme eines lebenden Betriebes hätte die Bw bei gehöriger, allgemein üblicher Sorgfaltsanwendung zum Schluss gelangen müssen, dass bis zum Zeitpunkt der Übernahme vom Verkäufer Umsätze getätigt wurden und hierfür Umsatzsteuer zu entrichten sein wird. Die Bw wäre daher verpflichtet gewesen, sich insbesondere auch über diese noch nicht fällige Umsatzsteuer zu erkundigen. Dies hätte durch Befragung des Verkäufers, durch Einsichtnahme in dessen Geschäftsbücher oder durch Beauftragung eines Sachverständigen erfolgen können.

Mit dem Einwand, dass aufgrund der ausdrücklichen Zusicherung der Schuldenfreiheit durch den Hauptschuldner der Bw bezüglich ihrer Unkenntnis über die Abgabenschuld auch kein Vorwurf zu machen sei, hat die Bw nicht dargetan, weswegen bei Einsichtnahme in die Geschäftsbücher des Verkäufers die Höhe der bei Vertragsabschluss noch nicht fälligen Umsatzsteuer 11/2008 nicht erkennbar gewesen wäre. Dieser Einwand übersieht auch, dass die Auskunft des Veräußerers den Erwerber nicht von der Pflicht befreit, in die Geschäftsbücher Einsicht zu nehmen; andernfalls handelt er auf eigene Gefahr (OGH 20.6.1974, 7 Ob 118/74).

Bezüglich des Vorwurfes, dass die Behörde von dem ihr eingeräumten Ermessen nicht im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht habe, ist vorerst auf die Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach das Ermessen dann im Sinne des Gesetzes geübt wird, wenn die Abgabenbehörde eine Haftung in Anspruch nimmt, weil sie die Abgabenschuld vom Hauptschuldner nicht ohne Gefährdung und nicht ohne Schwierigkeiten rasch hätte einbringen können (VwGH 30.11.1990, 89/17/0029).

Nach den Erhebungen des Außendienstes des Finanzamtes vom 8. Mai 2009 ist TL seit Dezember 2008 im gegenständlichen Gasthaus nicht mehr anzutreffen und betreibt angeblich in Tschechien ein Gasthaus. Schon aufgrund dieser Feststellung konnte das Finanzamt zu Recht davon ausgehen, dass sie die Abgabenschuld vom Hauptschuldner nicht ohne Schwierigkeiten rasch hätte einbringen können, zumal dies auch durch zahlreiche in der Folge durchgeführte Erhebungen (Sozialversicherungsabfragen vom 6. Mai 2010, 2. März 2011, 12. Oktober 2011 und 23. April 2012; ZMR-Abfrage vom 27. Mai 2011; Erhebung beim Dienstgeber vom 9. November 2011) und Vollstreckungsversuche (Lohnpfändungen vom 27. Mai 2011 und 3. September 2012), welche allerdings erfolglos blieben, bestätigt wird.

Laut Rückstandsaufgliederung vom 14. November 2012 haftet die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 11/2008 (aufgrund einer Einkommensteuergutschrift vom 20. Juni 2012 in Höhe von € 70,00) nur mehr mit dem Betrag von € 3.520,09 unberichtigt aus.

Aufgrund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 14 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw für aushaftende Abgabenschuldigkeiten des TL im Ausmaß von € 3.520,09 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. November 2012