



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Walter Lenfeld, Dr. Wilfried Leys, gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck betreffend Haftung gemäß § 14 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftung wird auf folgende Abgabenschulden eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Beträge
Umsatzsteuer	3/1998	4.777,66 € (= 65.742 ATS)
Umsatzsteuer	4/1998	726,73 € (= 10.000 ATS)
Umsatzsteuer	9/1998	588,14 € (=8.093 ATS)
Umsatzsteuer	1/1998	363,58 € (= 5.003 ATS)
Umsatzsteuer	1/1999	2.250,68 € (= 30.970 ATS)
Umsatzsteuer	1998	4.183,41 € (= 57.565 ATS)
Lohnsteuer	7/1999	602,60 € (= 8292 ATS)
Säumniszuschlag (U 3/98)	1998	152,61 € (= 2.100 ATS)

Säumniszuschlag (U 4/98)	1998	14,53 € (= 200 ATS)
Säumniszuschlag (U 1/99)	1999	75,58 € (= 1.040 ATS)
Verspätungszuschlag (U 7/98)	1998	97,89 € (= 1.347 ATS)
Verspätungszuschlag (U 8/98)	1998	88,88 € (= 1.223 ATS)
Verspätungszuschlag (U 9/98)	1998	47,02 € (647 ATS)
Pfändungsgebühr	1999	151,81 € (= 2.089 ATS)
Pfändungsgebühr	1999	0,51 € (= 7 ATS)
Summe		14.121,63 €

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die X. KG betrieb auf der Liegenschaft EZ 123, KG Y, ein Hotel. Mit Beschluss des Bezirksamtes Z. vom 31. August 1998 wurde die Zwangsverwaltung der 2580/2796-tel Liegenschaftsanteile der X. KG zugunsten der V. Bank bewilligt und Mag. M. als Zwangsverwalter bestellt. Mit Gerichtsbeschluss vom 6. Juli 1999 wurde auf Betreiben der V. Bank die Zwangsversteigerung der Liegenschaftsanteile bewilligt. Mit Gerichtsbeschluss vom 29. Oktober 1999 wurden die Exekutionsverfahren auf Antrag der V. Bank gemäß § 200 Z. 3 EO und § 129 Abs. 4 EO eingestellt.

Mit Kaufvertrag vom 27. Oktober 1999 erwarben die Berufungswerber von der X. KG deren 2580/2796-tel Miteigentumsanteile an der Liegenschaft samt Inventar laut Gutachten des Sachverständigen Mag. M. jeweils zur Hälfte. Im Punkt VI des Kaufvertrages wurde ausdrücklich festgehalten, dass es sich hierbei um keinen Unternehmenskauf handle. Weiters wurde festgestellt, dass zum übertragenen Inventar lediglich Gegenstände im Eigentum der Verkäuferin gehörten, nicht jedoch unter Eigentumsvorbehalt stehende oder gemietete Gegenstände wie insbesondere die Telefonanlage mit Gebührenausdrucker, die Schankanlage und drei Tiefkühltruhen. Hinsichtlich dieser Gegenstände seien mit den Eigentümern eigene vertragliche Regelungen zu treffen oder die Gegenstände an die Eigentümer herauszugeben. Im Punkt III des Kaufvertrages wurde festgehalten, dass der Verkehrswert der Liegenschaftsanteile laut Sachverständigengutachten von DIW. und Mag. M. 17.690.964 ATS betrage. Der Hotelbetrieb sei vom Zwangsverwalter im September 1999 eingestellt (geschlossen) worden. Die Käufer würden das Unternehmen nicht fortführen, keine Dienstnehmer übernehmen und sich verpflichten, eine andere "Objektbezeichnung" vorzunehmen (Punkt IX des Kaufvertrages).

Mit Haftungsbescheid vom 27. Oktober 2000 nahm das Finanzamt die Berufungswerber gemäß § 14 BAO als Haftungspflichtige für Abgabenschulden der X. KG in der Höhe von insgesamt 205.167 ATS (14.910,07 €) in Anspruch: Umsatzsteuer 1998 - 1999: 177.373 ATS, Lohnsteuer 1999: 8.292 ATS; Dienstgeberbeitrag 1999: 3.627 ATS; Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1999: 848 ATS, Säumniszuschläge 1998 - 1999: 3.340 ATS, Verspätungszuschläge 1998: 3.217 ATS, Zwangsstrafen 1999 - 2000: 3.800 ATS, Pfändungsgebühren 1999-2000: 4.670 ATS (vgl. Aufgliederung lt. Beilage zum Haftungsbescheid). Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass die Berufungswerber die Liegenschaft mit dem Hotelgebäude samt Inventar erworben hätten, und zwar "wie der Kaufgegenstand bisher besessen und benutzt wurde". Die Berufungswerber hätten den Betrieb laut Gewerbeanmeldung noch

im Dezember 1999 eröffnet. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liege ein Unternehmenserwerb vor, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen erworben würden, sodass der Erwerber einen gleichwertigen Betrieb fortführen könne. Zu den wesentlichen Grundlagen eines Gastronomiebetriebes zählten das Grundstück samt Gebäude und Einrichtung, nicht jedoch das Warenlager und das Personal (VwGH 20. 9. 96, 93/17/0261). Da diese wesentlichen Betriebsgrundlagen von den Berufungswerbern erworben worden seien und der Betrieb nach einer saisonbedingten Sperre weitergeführt worden sei, liege ein Betriebserwerb im Sinn des § 14 BAO vor. Daran ändere auch Punkt IX des Kaufvertrages nichts, wonach die Käufer das Unternehmen nicht fortführten. Aus abgabenrechtlicher Sicht sei nicht die zivilrechtliche Gestaltung, sondern die Tatsache maßgeblich, dass ein Zustand geschaffen worden sei, der wirtschaftlich einen Unternehmensübergang darstelle. Zusage der Neufassung des § 14, BGBl. Nr. 448/1992, hafteten die Berufungswerber nur insoweit, als sie die in Betracht kommenden Schulden kannten oder kennen hätten müssen, wobei leichte Fahrlässigkeit genüge. Die Gewährleistungsklausel im Punkt X des Kaufvertrages habe die Berufungswerber nicht von der Verpflichtung zur Einsicht in die Geschäftsbücher der X. KG befreit. Die Berufungswerber wären bei Beachtung der gebotenen Sorgfaltspflicht gehalten gewesen, sich über offene (zB aus Buchungsmitteilungen ersichtliche) Abgabenschulden der X. KG zu informieren. Da die haftungsgegenständlichen Abgaben bereits kassenmäßig verbucht gewesen seien, wäre es den Berufungswerbern zuzumuten gewesen, sich durch eine diesbezügliche Anfrage an das Finanzamt Klarheit über den Bestand der Steuerschulden zu verschaffen.

In der fristgerechten Berufung gegen den Haftungsbescheid wurde eingewendet, dass kein Unternehmenserwerb vorliege. Die Verbindlichkeiten der X. KG gegenüber der V. Bank hätten zirka 27 Mio. Schilling betragen. Wegen dieses hohen Schuldenstandes habe die Bank die Zwangsverwaltung der Liegenschaftsanteile betrieben, welche gerichtlich bewilligt worden sei. Der Betrieb sei seit der Bestellung des Zwangsverwalters nicht mehr von der X. KG, sondern von Mag. M. für die V. Bank als betreibende Gläubigerin geführt worden. Zum Zeitpunkt der Bestellung des Zwangsverwalters im Oktober 1998 sei der Betrieb bereits geschlossen gewesen. Der Zwangsverwalter sei vom Gericht erst am 3. März 2000 abberufen worden. Da die Zwangsverwaltung (wie auch die Zwangsversteigerung) erst nach der Unterfertigung des Kaufvertrages vom 27. Oktober 1999 eingestellt worden sei, sei ein Unternehmenserwerb gar nicht möglich gewesen.

Es sei allgemein bekannt, dass bei der Versteigerung eines Hotels niemals der Schätzwert, sondern lediglich der Ausrufpreis erzielt werde. Demgegenüber hätten die Berufungswerber

die Liegenschaftsanteile der X. KG um 19.800.000 ATS erworben. Da der Kaufpreis den tatsächlichen Wert der übertragenen Gegenstände überstiegen habe, käme eine Haftungsanspruchnahme nach § 14 BAO nicht in Frage.

Auf den Berufungsfall sei die Bestimmung des § 14 Abs. 2 BAO analog anzuwenden, weil der Kaufvertrag seitens der Verkäufer durch den mit Spezialvollmacht vom 13. September 1999 ausgestatteten anwaltlichen Vertreter der V. Bank im Zwangsverwaltungs- und Zwangsversteigerungsverfahren unterfertigt worden sei. Wirtschaftlich und steuerlich sei daher von einem Erwerb der Liegenschaftsanteile im Rahmen eines Vollstreckungsverfahrens auszugehen.

Durch die Bezahlung des Kaufpreises sei "die Haftungsbegrenzung erreicht". Die Voraussetzungen für eine Haftungsanspruchnahme seien nicht gegeben, weil "der gemeine Wert bzw. der in einem...Zwangsvollstreckungsverfahren erzielbare Wert" unter dem Kaufpreis gelegen wäre. Bei einer Zwangsversteigerung wäre das Finanzamt nicht zum Zuge gekommen, sondern die V. Bank aufgrund der eingetragenen Höchstbetragshypotheken alleine befriedigt worden. Durch den Liegenschaftsverkauf im Exekutionsverfahren sei daher keine Schlechterstellung des Finanzamtes gegeben.

Wie die hohen Bankverbindlichkeiten der X. KG in Verbindung mit der Wiedereröffnung des bereits geschlossenen Betriebes durch den Zwangsverwalter zeigten, hätten die Berufungswerber kein lebendes bzw. lebensfähiges Unternehmen erworben (VwGH 16. 1. 1991, 89/13/0169). Gegen den Erwerb eines lebensfähigen Betriebes sprächen zudem die vollstreckbaren Pfandrechte der V. Bank sowie die seinerzeit anhängigen weiteren Exekutionsverfahren.

Wäre der Haftungsbescheid rechtmäßig, würde dies zu einer "ungerechtfertigten Bevorzugung" des Finanzamtes führen, welche der Anfechtung nach der Anfechtungs- bzw. Konkursordnung unterläge.

Die Beweislast für das Kennen oder Kennenmüssen der Abgabenschulden treffe die Abgabenbehörde. Im Hinblick auf die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht stelle sich die Frage, ob die Berufungswerber zur Einholung einer finanzamtlichen Auskunft überhaupt befugt gewesen wären.

Die Geltendmachung der Haftung für die Zwangs- und Ordnungsstrafen bzw. Pfändungsgebühren der Jahre 1999 und 2000 sei verfehlt, weil die Berufungswerber von diesen erst nach

dem 27. Oktober 1999 angefallenen Nebenansprüchen im Zeitpunkt der Unterfertigung des Kaufvertrages keine Kenntnis hätten haben können.

Es werde beantragt, in die Exekutionsakten Einsicht zu nehmen und den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben bzw. die Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zurückzuweisen. Im Eventualfall sei die Haftung auf jene Beträge einzuschränken, die im Zeitraum 1. Jänner 1998 bis 27. Oktober 2000 (gemeint wohl: 1999) fällig geworden seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Juni 2002 gab das Finanzamt der Berufung teilweise Folge, indem es von einer Haftungsinanspruchnahme hinsichtlich der Zwangs- und Ordnungsstrafen (2.000 ATS = 145,35 €; 1.800 ATS = 130,82 €), Pfändungsgebühren (2.567 ATS = 186,55 €) und Kosten des Vollstreckungsverfahrens (7 ATS = 0,51 €) absah. Im Übrigen wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass die Berufungswerber die wesentlichen Betriebsgrundlagen der X. KG erworben hätten. Die Unterfertigung des Kaufvertrages durch den anwaltlichen Vertreter der V. Bank und die "nachfolgenden Beschlüsse" des Bezirksgerichtes Z. änderten hieran nichts. Die Zwangsverwaltung sei nicht bis März 2000 fortgeführt, sondern am 29. Oktober 1999, also unmittelbar nach der Unterfertigung des Kaufvertrages eingestellt worden. In der Tagsatzung vom 3. März 2000 sei lediglich die Schlussrechnung des Zwangsverwalters genehmigt worden. Aus dem Akteninhalt ergebe sich keineswegs der bloße Erwerb von Miteigentumsanteilen. Die Unternehmensfortführung sei dadurch gewährleistet worden, dass der Betrieb durch die Zwangsverwaltung am Leben erhalten worden sei. Die Lebensfähigkeit des Unternehmens sei nicht dadurch beeinträchtigt worden, dass der Betrieb von der X. KG im September 1998 geschlossen und erst nach der Angelobung des Zwangsverwalters im Oktober 1998 fortgeführt worden sei. Denn auch andere Gastronomiebetriebe würden zwischen den Saisons (etwa zur Durchführung von Baumaßnahmen) geschlossen. Der Zwangsverwalter habe das Unternehmen ohne wesentliche "Anpassungsarbeiten" erfolgreich weitergeführt, sodass die Berufungswerber für das Hotel einen weit über dem Schätzwert liegenden Kaufpreis bezahlt hätten. Läge kein Betriebserwerb vor, wäre nicht ein Kaufpreis entrichtet worden, der den Wert der Immobilie samt Fahrnissen weit übersteigt. Ein Unternehmen sei eben mehr wert als die Summe von Liegenschafts- und Fahrniswert. Es könne nicht unterstellt werden, dass die Berufungswerber die Preisvorstellungen der Verkäuferin akzeptiert hätten, wenn das Unternehmen nicht fortführbar gewesen wäre. Den Berufungswerbern sei Fahrlässigkeit vorzuwerfen, weil sie ihrer Erkundigungspflicht nicht nachgekommen seien. Solche Erkundigungen seien den Berufungswerbern zuzumuten gewesen, weil das Finanzamt mit Zustimmung der X. KG Auskünfte über den Steuerrückstand erteilt

hätte. Das Unternehmen der X. KG sei nicht im Zuge eines Vollstreckungsverfahrens erworben worden, weshalb der Haftungsausschluss nach § 14 Abs. 2 BAO nicht gegeben sei.

Im Vorlageantrag vom 15. Juli 2002 wiederholten die Berufungswerber ihren Standpunkt. Ergänzend führten sie aus, dass sie bloß die Liegenschaft erworben und keine Arbeitskräfte übernommen hätten. Der Kaufgegenstand könne nicht als weiterführbarer Betrieb angesehen werden, zumal die wirtschaftliche Lage der X. KG aufgrund der Zinsenbelastung "hoffnungslos" gewesen sei. Da die X. KG nicht mehr in der Lage gewesen sei, ihren Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Hausbank nachzukommen, habe diese die Kredite fällig gestellt. Wäre "die Situation...positiv" gewesen, hätte die finanzierende Bank nicht Exekution geführt. Auch der Zwangsverwalter habe den Betrieb "nicht positiv...geführt", obwohl er die Bankkredite nicht habe bedienen müssen. Der Haftungsausschluss sei gegeben, weil das anhängige Zwangsversteigerungsverfahren aufgrund des "außergerichtlichen Verkaufes" eingestellt worden 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

- 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 Abgabenschuldsigkeiten nicht schon so viel entrichtet hat, wie der Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte (Besitzposten) ohne Abzug übernommener Schulden beträgt (§ 14 Abs. 1 BAO).

Nach § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen (Abs. 1) auch auf Nebenanprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).

1. Erwerb der wesentlichen Betriebsgrundlagen bzw. eines lebensfähigen Unternehmens:

Die gegenständliche Haftungsregelung verfolgt den 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 knüpft an die Übereignung eines Unternehmens oder eines im Rahmen eines Unternehmens geführten Betriebes im Ganzen an, also an den Übergang eines lebenden (lebensfähigen) Unternehmens. 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, welche Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden, in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Betriebstypus zu beantworten. Bei Gastronomieunternehmen, wie etwa Hotels, zählen zu den wesentlichen Grundlagen des Unternehmens das Grundstück, das Gebäude und die Einrichtung. Hingegen ist das Personal - entgegen der im Vorlageantrag geäußerten Ansicht - nicht den wesentlichen Betriebsgrundlagen zuzurechnen und somit für die Frage, ob ein Unternehmensübergang im Sinne des § 14 BAO stattgefunden hat, nicht von Bedeutung (vgl. zB VwGH 24. 2. 2004, 99/14/0242).

Die Berufungswerber sind der auf den Kaufvertrag vom 27. Oktober 1999 gestützten Feststellung des Finanzamtes, wonach sie die Hotelliegenschaft samt Einrichtung erworben haben, nicht entgegengetreten. Sie haben zwar von der X. KG einen Teil des Inventars, nämlich die Telefonanlage, die Schankanlage und drei Kühlvitriolen nicht übernommen. Dieser Umstand hat aber auf den erfolgten Erwerb eines lebenden Unternehmens keinen Einfluss, weil es sich hierbei nicht um die tragenden Unternehmensgrundlagen handelt. Was die Schankanlage betrifft, so hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 17. Oktober 2001, Zl. 2000/16/0213, überdies ausgesprochen, dass es nicht darauf ankommt, ob der Erwerber eines Gastronomiebetriebes in den Bierbezugsvertrag des Vorgängers (mit der damit verbundenen Beistellung einer Schankanlage) eintritt oder nicht, weil es aus haftungsrechtlicher Sicht gleichgültig ist, von welcher Brauerei der Betriebserwerber beliefert wird.

Der vom Zwangsverwalter nach dem Ende der Sommersaison (im September 1999) geschlossene Betrieb wurde von den Berufungswerbern zu Beginn der Wintersaison 1999/2000 fortgeführt, weshalb die tragenden Unternehmensgrundlagen vorhanden gewesen sein mussten. Auf den Jahresabschluss zum 31. Dezember 1999, aus dem keine Neuanschaffungen, wohl aber Umsatzerlöse im Zeitraum 22. bis 31. Dezember 1999 von rund 180.000 ATS ersichtlich sind, wird diesbezüglich hingewiesen. Entgegen der Ansicht der Berufungswerber ist

diese Betriebsunterbrechung nicht als wesentlich anzusehen, weil - wie bereits das Finanzamt zutreffend ausführte - auch andere Saisonbetriebe außerhalb der Hauptreisezeit geschlossen bleiben. Für die Annahme, dass die Schließung des Betriebes etwa deshalb erforderlich gewesen sei, um die Voraussetzungen für eine gleichwertige Fortführung des Hotelbetriebes erst zu schaffen, bestehen keinerlei Anhaltspunkte. Vielmehr ergibt sich aus dem Schlussbericht des Zwangsverwalters vom 8. Februar 2000, dass die Zwangsverwaltung zwar durch schwierige Rahmenbedingungen (Lawinenkatastrophe 1998) mit einem entsprechenden wirtschaftlichen Schaden erschwert wurde, es dem Zwangsverwalter aber gelungen ist, die Periode vom 1. Juni 1999 bis zur Beendigung der Zwangsverwaltung durch verstärkte Marketingaktivitäten einerseits und Kosteneinsparungen andererseits ergebnisneutral abzuschließen.

Für die Haftung ist entscheidend, ob die übernommenen Grundlagen den Erwerber in die Lage versetzen, ohne wesentliche Unterbrechung und ohne bedeutende Investitionen einen dem übernommenen Betrieb gleichartigen Betrieb fortzuführen (vgl. zB Ritz, BAO-Kommentar², § 14, Tz 7, und die dort angeführte Judikatur). Da diese Voraussetzungen im Berufungsfall vorliegen, ist der Haftungsstatbestand des § 14 Abs. 1 BAO erfüllt.

Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Übereignung des Unternehmens im Ganzen vorliegt, kommt es weder auf die Motive des Verkäufers noch auf die inneren Absichten des Erwerbers an. Da es folglich keine Rolle spielt, ob die Betriebsveräußerung auf einem freien Willensentschluss der Gesellschafter der X. KG beruhte oder durch äußere Maßnahmen erzwungen wurde, steht der Umstand, dass der unter Zwangsverwaltung gestandene Hotelbetrieb letztlich auf Druck der V. Bank veräußert werden musste, der Annahme eines Unternehmenserwerbes nicht entgegen. Punkt VI des Kaufvertrages, dem zufolge kein Unternehmenskauf erfolgt sei, ist auf diese Beurteilung ebenfalls ohne Einfluss.

Was die von den Berufungswerbern bestrittene Lebensfähigkeit des Hotelbetriebes betrifft, so ist diese gegeben, weil im vorliegenden Fall nicht etwa einzelne Wirtschaftsgüter eines mehr oder weniger notleidenden Betriebes, sondern Grundstück, Gebäude und Einrichtung als eine in sich geschlossene Einheit von Betriebsmitteln übereignet wurden, die von den Berufungswerbern nach der Übereignung weitergeführt wurde (vgl. VwGH 3. 10. 1984, 83/13/0042). Dass der Hotelbetrieb im September 1998 bzw. September 1999 jeweils still gelegt worden und deshalb nur mit erheblichen Schwierigkeiten bzw. verhältnismäßig großem Aufwand fortführbar gewesen sei, behaupten selbst die Berufungswerber nicht. Andererseits ist aus dem anlässlich der "Hotelübergabe" an die Berufungswerber angefertigten Aktenvermerk vom

3. November 1999 ersichtlich, dass die Berufungswerber nicht nur das gesamte Hotelinventar samt Einrichtung laut Schätzungsgutachten des Mag. M. vom 6. September 1999, sondern auch das Getränkelager sowie die Ölvorräte übernommen haben, wofür sie eine "Inventurablöse" von rund 29.000 ATS bezahlten.

Nach Lehre und Rechtsprechung knüpft die Erwerberhaftung an den Übergang eines lebenden Unternehmens in der Art eines Betriebes an, aus dessen Erträgen die Abgaben idealtypisch - wenn auch nicht notwendig in der Realität - geleistet werden können (vgl. Stoll, BAO Kommentar, S. 163, mit weiteren Hinweisen). Aus dem so verstandenen Erfordernismerkmal eines "lebenden" Betriebes ergibt sich, dass die Erwerberhaftung auch dann eingreift, wenn der veräußerte Betrieb überschuldet war und der frühere Betriebsinhaber seine Zahlungsverpflichtungen nicht mehr (zur Gänze) erfüllen konnte. Auf die Höhe der Bankverbindlichkeiten der X. KG und die Anzahl der seinerzeit anhängigen Exekutionsverfahren - (aktenkundig ist ein weiteres Verfahren im Zusammenhang mit der Forderung einer Versicherungsgesellschaft in Höhe von rund 10.000 ATS s. A.) - kommt es daher nicht an.

2. Kenntnis von den Abgabenschulden

Nach der Neufassung des § 14 BAO durch BGBl. 1992/448 besteht die Haftung nur insoweit, als der Erwerber die in Betracht kommenden Abgabenschulden im Zeitpunkt der Übereignung kannte oder kennen musste. Die Erwerberhaftung wird bereits durch leichte Fahrlässigkeit hinsichtlich des Nichtwissens begründet.

Nach herrschender Auffassung handelt der Unternehmenserwerber dann fahrlässig, wenn er jene Sorgfalt außer Acht gelassen hat, die gerade bei einem Unternehmensübergang erforderlich ist, um von aktuellen Schulden Kenntnis zu erlangen. Wendet der Erwerber also nicht jene Sorgfalt auf, welche bei gewöhnlichen Fähigkeiten aufgewendet werden kann (§ 1297 ABGB) und lässt er darüber hinaus jene besondere Sorgfalt (§ 1299 ABGB) außer Acht, die gerade eine Unternehmensübergabe erfordert, so haftet er für die in Betracht kommenden Abgaben (vgl. nochmals Ritz, a. a. O., § 14, Tz. 16, mit weiteren Hinweisen).

Die Berufungswerber behaupten nicht einmal, dass sie in die Bücher der X. KG Einsicht genommen, die Veräußerer über den Stand der Passiven befragt oder beim Finanzamt eine Auskunft über Steuerrückstände eingeholt hätten. Mit dem bloßen Vertrauen auf die Gewährleistung der Verkäufer betreffend die Freiheit der *Liegenschaftsanteile* "von weiteren, nicht schriftlich festgehaltenen bücherlichen und außerbücherlichen Geldlasten" laut Punkt X. des

Kaufvertrages sind die Berufungswerber ihrer Aufklärungspflicht als Unternehmenserwerber nicht nachgekommen.

Wenn die Berufungswerber zur Frage der Zumutbarkeit einer Auskunftseinholung beim Finanzamt Bedenken äußerten, ob sie hiezu berechtigt gewesen wären, so stellte dazu bereits das Finanzamt zutreffend fest, dass die im § 48a BAO normierte abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht einer Auskunft über die Steuerschulden der X. KG nicht im Wege gestanden wäre, wenn die Berufungswerber von den vertretungsbefugten Organen der Gesellschaft die Zustimmung zu einer diesbezüglichen Auskunftserteilung erwirkt hätten. Die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, denen auch Vorhaltcharakter zukommt, blieben im Vorlageantrag unwidersprochen. Die Unkenntnis der Berufungswerber von den Steuerschulden der X. KG wurde von diesen somit fahrlässig herbeigeführt.

3. Haftungsausschluss gemäß § 14 Abs.1 BAO

Nach dieser Bestimmung tritt ein Haftungsausschluss nur insoweit ein, als der Erwerber an Abgabenschulden schon soviel entrichtet hat, wie der Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte (Besitzposten) ohne Abzug übernommener Schulden beträgt. Da diese Haftungsbegrenzung mit dem Wert des übernommenen Vermögens nicht auf die Kaufpreisentrichtung abstellt und diese auch keine Abgabenerichtung darstellt, gehen die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufung von vornherein ins Leere. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz kann auch nicht finden, dass die Haftungsschulden von rund 200.000 ATS durch die übernommenen Aktiva, für die ein Kaufpreis von 19,8 Mio. ATS brutto vereinbart wurde, nicht gedeckt wären.

4. Haftungsausschluss gemäß § 14 Abs. 2 BAO:

Gemäß § 14 Abs. 2 BAO gelten die Bestimmungen des Abs. 1 nicht bei einem Erwerb im Zuge eines Vollstreckungsverfahrens, bei einem Erwerb aus einer Konkursmasse, im Weg des Ausgleichsverfahrens (auch des fortgesetzten Verfahrens) oder der Überwachung des Schuldners durch Sachwalter der Gläubiger.

Die Berufungswerber vertreten die Auffassung, diese Regelung sei auf den Berufungsfall anzuwenden, weil wirtschaftlich betrachtet von einem Erwerb der Liegenschaftsanteile in einem Vollstreckungsverfahren auszugehen sei.

Hierauf ist zu erwidern, dass die Betriebsliegenschaft nicht auf exekutivem Wege, sondern rechtsgeschäftlich erworben wurde. Der gegenständliche Erwerb erfolgte nicht deshalb "im

Zuge eines Vollstreckungsverfahrens", weil der Kaufvertrag zu einem Zeitpunkt abgeschlossen wurde, als das Zwangsversteigerungsverfahren noch nicht eingestellt war. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Vertragsunterfertigung seitens der Verkäufer durch den hierzu bevollmächtigten anwaltlichen Vertreter der V. Bank, der diese im Zwangsverwaltungs- bzw. Zwangsversteigerungsverfahren vertreten hatte, vorgenommen wurde.

Dass auf die Liegenschaftsanteile der X. KG auch Exekution durch Zwangsverwaltung geführt wurde, bewirkte ebenfalls keinen Erwerb in einem Vollstreckungsverfahren, weil die §§ 341 ff EO als Mittel zur Vollstreckung in (gewerbliche) Unternehmungen lediglich die auf die Befriedigung aus den Nutzungserträgen beschränkte Zwangsverwaltung und die Zwangsverpachtung zulassen, nicht jedoch die Verwertung durch den exekutiven Verkauf des Unternehmens (vgl. Stoll, a. a. o., S. 173).

Die gegenständliche Übereignung erfolgte auch nicht im Wege der Überwachung des Schuldners durch Sachwalter der Gläubiger, weil sich der diesbezügliche Haftungsausschluss auf die Paragraphen 59 ff der Ausgleichordnung bezieht, im Berufungsfall aber kein Ausgleichsverfahren stattgefunden hat.

Die Voraussetzungen für einen Haftungsausschluss nach § 14 Abs. 2 BAO liegen daher nicht vor. Eine Änderung der Tatbestandsvoraussetzungen kann auch nicht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise erfolgen.

5. Umfang der Haftung

Die Haftung gemäß § 14 Abs.1 lit. a BAO besteht nur für Abgaben, die auf den Betrieb des Unternehmens ursächlich zurückzuführen sind, also Abgaben, bei denen die Führung eines Unternehmens materiellrechtliche Tatbestandsvoraussetzung ist. Ein Kausalzusammenhang zwischen Betrieb und Abgabe genügt nicht. Vielmehr wird auf jene Abgabenansprüche abgestellt, die nur dadurch entstehen können, dass der Inhaber durch seine unternehmerische bzw. betriebliche Tätigkeit den materiellrechtlichen, die Abgabepflicht auslösenden Tatbestand auslöst.

Da die im Haftungsbescheid ausgewiesenen Dienstnehmerbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe weder eine unternehmerische Tätigkeit voraussetzen, da diese auch ohne Führung eines Betriebes von privaten Personen geschuldet werden können, noch - im Gegensatz zur Lohnsteuer - Steuerabzugsbeträge gemäß § 14 Abs. 1 lit. b BAO darstellen, für die die Führung eines Unternehmens nicht Tatbestandsmerkmal wäre, besteht eine Haftung für

den Dienstgeberbeitrag nicht (vgl. zB Ritz, a. a. O., § 14, Tz 9, und die dort angeführte Judikatur).

Die Berufungswerber bestritten die Höhe der Haftungsschulden nur insoweit, als darin erst nach der Unterfertigung des Kaufvertrages vom 27. Oktober 1999 entstandene Nebenanprüche im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. c und d BAO enthalten sind. Den diesbezüglichen Einwendungen wurde bereits mit der Haftungseinschränkung laut Berufungsvorentscheidung Rechnung getragen.

6. Ermessen

Durch § 14 BAO soll - wie bereits erwähnt - sichergestellt werden, dass die im Unternehmen als solchem liegende Sicherung für die auf dessen Betrieb sich gründenden Abgabenschulden beim Unternehmensübergang nicht verloren geht. Ausgehend von diesem Normzweck erscheint die Geltendmachung der Haftung gerechtfertigt, weil die Steuerschulden bei der primärschuldnerischen X. KG mangels entsprechender Vermögenswerte nicht ohne Gefährdung und nicht ohne Schwierigkeiten rasch einbringlich sind (vgl. zB VwGH 14. 2. 1991, 89/16/0218). Von den Berufungswerbern wurden keine Gründe aufgezeigt, welche die Haftungsinanspruchnahme unbillig im Sinne einer Unzumutbarkeit erscheinen ließen.

Es war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 31. März 2004