

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Firma E KEG, L, vertreten durch F&F, vom 6. März 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 22. Jänner 2002 zu StNr. 000/0000, mit dem die Berufungswerberin gemäß § 14 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Firma F KEG im Ausmaß von € 7.760,15 herangezogen wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 21.1.1997 war die Firma F KEG (Primärschuldnerin) gegründet worden. Persönlich haftender Gesellschafter war RF (nach Änderung des Familiennamens nunmehr RD).

Diese Gesellschaft betrieb an ihrer Geschäftsanschrift in L, einen gastgewerblichen Betrieb (Nachtbar). Das Geschäftslokal wurde gemietet.

Mit Kaufvertrag vom 15.12.1999 erwarb EE von RD um S 200.000,- zuzüglich Umsatzsteuer (S 40.000,-) Anlagegüter, die im Anlageverzeichnis der Berufungswerberin zum 31.12.2000 als einzige Betriebs- und Geschäftsausstattung mit der Bezeichnung „Übernahme Inventar, Lief.: RD“ ausgewiesen wurden.

In der Präambel dieses Kaufvertrages wurde festgehalten, dass RD den am Standort L, betriebenen Barbetrieb aufgebe, und den seinerzeit erforderlichen Mietvertrag gekündigt habe. Aus diesem Grund werde das von ihm bis dahin genutzte Anlagevermögen nicht mehr benötigt und deshalb veräußert.

Unter Punkt 2 „Kaufgegenstand“ wurde vereinbart:

„Gegenstand des Kaufvertrages sind ausschließlich jene Anlagegüter, welche in der beiliegenden Aufstellung angeführt sind.“

Die Käuferin hat die zu erwerbenden Anlagegüter besichtigt und sich von deren Zustand ein ausreichendes Bild machen können.

Der Verkäufer haftet nicht für einen bestimmten Zustand des Kaufgegenstandes und auch nicht dafür, dass damit ein bestimmter Ertrag zu erzielen ist. Der Verkäufer erklärt allerdings und haftet dafür, dass der Kaufgegenstand sein Eigentum und frei von Rechten Dritter ist.

Festgehalten wird, dass Kaufgegenstand die in der beiliegenden Liste angeführten Anlagegüter sind und nicht das vom Verkäufer am Standort L betriebene Unternehmen.

Die Liste über die einzelnen Anlagegüter bildet einen integrierenden Bestandteil des Kaufvertrages.“

Unter Punkt 4 „Begleichung des Kaufpreises“ wurde vereinbart:

„Der Kaufpreis ist bei Vertragsunterzeichnung zu begleichen. Dabei erhält der Verkäufer S 155.000,-, Herr RS, geb. 30.6.1919, S 85.000,-, womit dessen Restforderung lt. Punkt Zweitens der Zusatzvereinbarung vom 31.5.1998 (abgeschlossen mit Hr. RD = F) vollständig beglichen ist.“

Am 15.12.1999 schlossen hinsichtlich des Geschäftslokals EE und JW als neue Mieter und RS als Vermieter einen Mietvertrag.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 22.12.1999 wurde die Firma E KEG (Berufungswerberin) gegründet. Persönlich haftende Gesellschafterin ist EE. JW hat sich mit einer Vermögenseinlage von S 1.000,- als Kommanditist an der Gesellschaft beteiligt.

In einer Niederschrift vom 3.2.2000 über die Erhebung/Nachschaub anlässlich der Neuaufnahme der Berufungswerberin beim Finanzamt wurde unter anderem festgehalten, dass tatsächlicher Betriebsbeginn der 10.1.2000 gewesen sei, und seit diesem Zeitpunkt auch Umsätze erzielt würden. An Investitionen seien bisher S 240.000,- (Geschäftsabläse) getätigt worden.

In einem Ergänzungersuchen vom 7.2.2001 „Prüfung betreffend Betriebsnachfolgehaftung für Fa. F KEG“ wies das Finanzamt auf die Bestimmung des § 14 Abs. 1 BAO hin, und ersuchte um Mitteilung, ob die Steuerschulden der Fa. F KEG im Zeitpunkt der Übereignung bekannt gewesen seien, welche Angaben der Veräußerer bezüglich der steuerlichen Situation des Unternehmens gemacht habe, welche Erkundigungen bei Errichtung des Kaufvertrages bezüglich des Standes der Passiva des Betriebes eingeholt worden wären, ob in die Geschäftsbücher Einsicht genommen worden sei, und ob ein Verzeichnis der Schulden vorgelegt worden wäre. Schließlich möge die im Kaufvertrag angeführte (nicht aktenkundige) Liste der erworbenen Anlagegüter vorgelegt werden.

In einer Stellungnahme vom 6.4.2001 wurde dazu ausgeführt, dass EE von RD mit Kaufvertrag vom 15.12.1999 die darin beschriebenen Anlagegüter erworben habe. EE habe kein Unternehmen und keinen im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführten Betrieb erworben. Bei Abschluss des Kaufvertrages habe der Verkäufer ausdrücklich erklärt, im Zusammenhang mit dem veräußerten Vermögen keinerlei Verbindlichkeiten zu haben außer

einer Restschuld gegenüber dem Vorbesitzer eines Teiles der Anlagegüter. In diesem Zusammenhang sei vom Verkäufer die Fotokopie einer Rechnung vorgelegt worden, aus welcher ersichtlich sei, dass er selbst das gegenständliche Anlagevermögen von RS erworben hatte. Zusätzlich habe sich die Käuferin beim Steuerberater des Verkäufers erkundigt, ob dieser Steuerschulden habe. Vom Steuerberater des Verkäufers sei erklärt worden, dass alle Abgaben – auch von der Fa. F KEG – bezahlt seien. Offen sei nur die Umsatzsteuer für Oktober und November „2000“ (richtig: 1999). Diese Steuern wären noch nicht ausgerechnet. Da dieses Gespräch vor dem „15.12.2000“ (richtig: 15.12.1999) stattgefunden habe, wäre ein eventuell nach Vertragsabschluss entstehender Abgabenrückstand für die Käuferin nicht erkennbar gewesen. Diese Aussagen hätten sich auch im Kaufvertrag im dritten Absatz des Punktes „Kaufgegenstand“ und im Punkt „Begleichung des Kaufpreises“ niedergeschlagen. Bei der Frage nach den eingeholten Erkundigungen über den Stand der Passiva des Betriebes gehe die Abgabenbehörde wahrscheinlich von den Büchern der Fa. F KEG aus. EE habe den Kaufvertrag über die betroffenen Anlagegüter jedoch ausdrücklich mit RD abgeschlossen. Es gehe beim Erwerb von Anlagegütern über die zumutbare Sorgfalt zweifellos hinaus, von der „Verkäuferin“ (gemeint wohl: Käuferin) zu verlangen, dass sie Nachforschungen darüber anstelle, ob und wie weit Verflechtungen des Verkäufers zu einer Personengesellschaft bestünden und ob der Verkaufsgegenstand nun Sonderbetriebsvermögen der Fa. F KEG gewesen sei oder nicht. Außerdem sei vom Steuerberater des Verkäufers erklärt worden, dass auch die Fa. F KEG keinen Abgabenrückstand im Zeitpunkt der Vertragsverhandlungen gehabt habe. Die vom Finanzamt angeforderte Beilage zum Kaufvertrag über die Liste der erworbenen Anlagegüter sei der Abgabenbehörde bereits zur Verfügung gestellt worden. Ein Anwendungsfall des § 14 Abs. 1 BAO sei nicht gegeben, weil das Rechtsgeschäft nicht mit der Fa. F KEG, sondern mit RD abgeschlossen worden sei, und „dies in gutem Glauben auf dessen gemachte Angaben“. Es liege kein Unternehmenserwerb vor. Die Fa. F KEG habe ihren Betrieb mit 31.12.1999 eingestellt. EE selbst habe einen Gewerbebetrieb gar nicht eröffnet. Die Fa. E KEG habe ihren Betrieb am 14.1.2000 aufgenommen. Von der Fa. E KEG sei kein Personal übernommen worden, was zur Fortführung des Betriebes erforderlich gewesen wäre. Außerdem sei von der Fa. F KEG kein Warenlager miterworben worden, was zur Fortführung des Unternehmens ebenfalls notwendig gewesen wäre. Die Fa. F KEG habe kein lebensfähiges Unternehmen hinterlassen, welches fortgeführt werden hätte können.

In einem Nachtrag zu dieser Stellungnahme wurde noch die Ablichtung einer Rechnung des RS an RF vom 1.6.1998 betreffend den Verkauf von Inventar um S 180.000,- zuzüglich Umsatzsteuer vorgelegt.

Mit Haftungsbescheid vom 22.1.2002 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin für folgende Abgabenschuldigkeiten der Fa. F KEG in Höhe von insgesamt € 7.760,15 in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €	Betrag in S
Umsatzsteuer	09/1999	15.11.1999	1.568,06	21.577,00
Umsatzsteuer	10/1999	15.12.1999	38,66	532,00
Umsatzsteuer	10/1999	15.12.1999	642,65	8.843,00
Umsatzsteuer	11/1999	17.01.2000	1.401,50	19.285,00
Umsatzsteuer	12/1999	15.02.2000	1.202,37	16.545,00
Umsatzsteuer	01/2000	15.03.2000	2.906,91	40.000,00

Die Berufungswerberin habe das Inventar des gastgewerblichen Betriebes in L, übernommen. Weiters habe sie mit dem Pachtvertrag vom 15.12.1999 die Bestandsrechte am Gastlokal erworben. Damit habe sie die wesentlichen Grundlagen eines gastgewerblichen Betriebes erworben. Die Erklärung des Steuerberaters bezüglich Bezahlung der Steuern sei offensichtlich nicht durch Einsicht in die Geschäftsunterlagen geprüft worden und vermöge daher nicht zur Entlastung der Berufungswerberin beitragen. Einbringungsmaßnahmen bei der Fa. F KEG und beim persönlich haftenden RD seien ohne Erfolg verlaufen. Daher werde die Berufungswerberin als Betriebsnachfolgerin zur Haftung herangezogen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 6.3.2002 wurde nochmals auf die Stellungnahme vom 6.4.2001 verwiesen. Die Berufungswerberin habe lediglich Anlagegüter, nicht jedoch den Betrieb an sich von RD übernommen. Dieser sei lediglich Eigentümer dieser Anlagegüter gewesen, der Betrieb sei von der Fa. F KEG geführt worden. Zwischen der Berufungswerberin und der Fa. F KEG habe es überhaupt kein Vertragsverhältnis gegeben. Im Kaufvertrag werde schriftlich bestätigt, dass keine Abgabenverbindlichkeiten existierten. Auch nach Vorlage einer Buchungsmittelung vom Finanzamt Linz hätte EE lediglich den offenen Rückstand betreffend der Umsatzsteuer für September 1999 in Höhe von € 1.568,06 erkennen können. Die Umsatzsteuern für Oktober und November 1999 wären erst nach Vertragsunterzeichnung fällig gewesen. Der Umstand der Nichtbezahlung der Umsatzsteuern für Dezember 1999 und Jänner 2000 hätte auch durch Einsicht in die Geschäftsunterlagen nicht geprüft werden können. Es bestehe keine Haftung des Erwerbers für Abgabenansprüche, hinsichtlich derer der Abgabentatbestand nach der Übereignung verwirklicht worden sei. Im Haftungsbescheid sei auf den Kaufvertrag vom 15.12.1999 verwiesen worden. Eine Haftung für die Umsatzsteuer Jänner 2000 sei daher ausgeschlossen. Die Haftung bei Übereignung von Unternehmen liege nur dann vor, wenn Unternehmen im Ganzen übereignet würden. Im gegenständlichen Fall handle es sich lediglich um die Übernahme des Anlagevermögens. Es seien weder der Lagerbestand noch die Mitarbeiter übernommen worden. Gerade ein Nachtclub werde jedoch nicht wegen der Einrichtung oder wegen des Standortes besucht, sondern fast ausschließlich nur wegen der Mitarbeiter im Betrieb. Die wesentlichen Grundlagen des Unternehmens seien daher gar nicht übernommen bzw. erworben worden. Weiters sei dem Finanzamt bekannt, dass RD

mittlerweile aus der Haftanstalt entlassen worden und nunmehr in St.G wohne. Er habe vor ca. drei Wochen mit dem Finanzamt eine Ratenvereinbarung getroffen. Er arbeite in einem Nachtclub in S, und fahre einen PKW Jeep, den er im Frühjahr 2001 gekauft habe. Weiters trage er teuren Schmuck und Bargeld mit sich. Eine Taschenpfändung wäre daher in jedem Fall aussichtsreich.

Am 5.1.2004 wurde die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird ein Unternehmen oder ein im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen übereignet, so haftet gemäß § 14 Abs. 1 BAO 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 Abgabenschuldigkeiten nicht schon so viel entrichtet hat, wie der Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte (Besitzposten) ohne Abzug übernommener Schulden beträgt.

Die Haftungsregelung des § 14 BAO dient dem Zweck, die im Unternehmen (Betrieb) als solchem liegende Sicherung für die auf den Betrieb sich gründenden Abgabenschulden durch den Übergang des Unternehmens in andere Hände nicht verloren gehen zu lassen. Die Haftung knüpft dabei an die Übereignung eines Unternehmens im Ganzen, also an den Übergang eines lebenden (lebensfähigen) Unternehmens an; 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 Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des Unternehmens (Betriebes) bilden, ist in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Unternehmens- bzw. Betriebstypus zu beantworten.

Bei gastgewerblichen Unternehmen zählen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Grundstück, das Gebäude und die Einrichtung, nicht jedoch das Warenlager und das Personal zu den wesentlichen Grundlagen des Unternehmens (zB VwGH 20.9.1996, 93/17/0261). Hinsichtlich der tragenden Unternehmensgrundlagen Lokal und Geschäftseinrichtung muss der Erwerber in der Lage sein, in den vorhandenen

Betriebsräumen ohne wesentliche Unterbrechung einen dem vorangegangenen Betrieb gleichwertigen Gewerbebetrieb fortzuführen.

Aus dem Hinweis der Berufungswerberin, sie habe von der Primärschuldnerin weder Personal noch Warenlager erworben, ist für sie daher nichts zu gewinnen. Auch ohne Übernahme der Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen der Primärschuldnerin konnte die Berufungswerberin im gegenständlichen Lokal mit den erworbenen Anlagegütern den Betrieb fortführen. Es kann dahingestellt bleiben, ob ein Nachlokal „fast ausschließlich wegen der Mitarbeiter im Betrieb besucht“ wird. Im Betrieb der Primarschuldnerin herrschte offenkundig ein reger Wechsel der „Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen“. Anzeigen der Bundespolizeidirektion Linz vom 2.7.1999 und 7.7.1999 ist zu entnehmen, dass eine ganze Reihe von ausländischen „Mitarbeiterinnen“ im Betrieb der Primärschuldnerin ohne Aufenthaltsbewilligung und Arbeitsgenehmigung tätig waren, über die gemäß den einschlägigen Bestimmungen des Fremdengesetzes die Ausweisung verfügt wurde. Es kann daher keine Rede davon sein, dass bestimmte „Mitarbeiterinnen“ gleichsam ein wesentlicher „Unternehmensbestandteil“ gerade dieses Nachtlokals gewesen wären.

Unter "Übereignung" im Sinne des § 14 Abs. 1 BAO ist die **Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht** anzusehen; es kommt **nicht** auf eine **besondere zivilrechtliche Gestaltung** an. Maßgebend ist somit der - wenn **auch nicht unmittelbare** - Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht vom Vorgänger auf den Erwerber. Von einem solchen Übergang kann auch dann gesprochen werden, wenn der Erwerber des Unternehmens einen neuen Mietvertrag mit dem Bestandgeber abschließt. Wurde die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Lokal verschafft und kann der Erwerber den Betrieb des Vorgängers in diesen Geschäftsräumen und mit dem gekauften Inventar fortführen, dann kann von einer Übereignung des Unternehmens nach § 14 Abs. 1 BAO auch dann ausgegangen werden, **wenn der zur Haftung Herangezogene** die Einrichtungsgegenstände und die Mietrechte über das Geschäftslokal von unterschiedlichen Personen erhalten hat und **nicht in unmittelbarer Rechtsbeziehung mit dem Primärschuldner stand** (VwGH 11.7.2000, 99/16/0465).

Im gegenständlichen Fall wurde der gastgewerbliche Betrieb (Nachtbar) auch nach dem Vorbringen in der Stellungnahme vom 6.4.2001 bis 31.12.1999 von der Fa. F KEG betrieben. Diese war auch Gewerbeinhaberin gewesen. RF hatte in dieser Gesellschaft „lediglich“ die Funktion des persönlich haftenden Gesellschafters inne.

Ab 10.1.2000 (laut Feststellungen in der Niederschrift vom 3.2.2000) bzw. 14.1.2000 (laut Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 6.4.2001) wurde der Betrieb von der Berufungswerberin geführt. Die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Gastlokal ging somit ohne nennenswerte zeitliche Unterbrechung auf diese über. Der von den Gesellschaftern der Primärschuldnerin und der Berufungswerberin dabei gewählten zivilrechtlichen

Gestaltung dieses Überganges der wirtschaftlichen Verfügungsmacht kommt keine rechtliche Relevanz zu. Dass das Geschäftslokal am 15.11.1999 von den Gesellschaftern der Fa. E KEG und nicht von der erst am 22.12.1999 gegründeten KEG selbst gemietet wurde, ändert am Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht ebenso wenig wie der Umstand, dass die vom Kaufvertrag vom 15.12.1999 umfassten Anlagegüter von EE, der persönlich haftenden Gesellschafterin der Berufungswerberin, erworben worden waren.

Durch den Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über das Lokal und die Geschäftseinrichtung wurden von der Berufungswerberin die tragenden Unternehmensgrundlagen für den Betrieb des gegenständlichen Gastlokales erworben.

Die Berufungswerberin konnte den Betrieb in den Geschäftsräumen mit dem gekauften Inventar ohne bedeutende Investitionen fortführen. Im Anlageverzeichnis zum 31.12.2000 werden als Betriebs- und Geschäftsausstattung nur die mit Kaufvertrag vom 15.12.1999 erworbenen Anlagegüter ausgewiesen.

Für diese Güter wurde ein Kaufpreis von S 240.000,- bezahlt. Der Wert der übernommenen Aktiva übersteigt die gegenständliche Haftungsschuld daher bei weitem.

Zum zeitlichen Umfang der Haftung ist zunächst darauf hinzuweisen, dass von der Haftung des § 14 Abs. 1 BAO nur solche Abgaben umfasst sind, die auf die Zeit seit dem Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entfallen. Diesbezüglich ist nach herrschender Ansicht auf den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO) abzustellen. Die zweite zeitliche Schranke stellt der Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung dar. Es besteht keine Haftung des Erwerbers für Abgabenansprüche, hinsichtlich derer der Abgabentatbestand nach der Übereignung verwirklicht wurde. Erfolgt eine Lieferung oder sonstige Leistung vor Übereignung, so besteht die Erwerberhaftung auch dann, wenn der Abgabenanspruch nach Übereignung entsteht (Ritz, BAO², § 14 Tz 12 mwN).

Es kommt daher entgegen der Ansicht der Berufungswerberin nicht auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern an, sondern auf den Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung. Der gastgewerbliche Betrieb wurde (auch nach dem Vorbringen der Berufungswerberin) bis einschließlich Dezember 1999 von der Primärschuldnerin geführt. Die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern September bis Dezember 1999 umfassen daher ausnahmslos Lieferungen und sonstigen Leistungen, die noch von der Primärschuldnerin ausgeführt wurden. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass der Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht (Übereignung) auf die Berufungswerberin auch noch nicht mit Abschluss des Kaufvertrages und des Mietvertrages am 15.12.1999 erfolgen konnte, da die Berufungswerberin selbst erst mit Gesellschaftsvertrag vom 22.12.1999 gegründete wurde. Nach Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über das Nachtlokal an die Berufungswerberin konnten von der Primärschuldnerin schon faktisch keine Umsätze aus diesem Betrieb mehr erzielt werden.

Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer Jänner 2000 umfasst ausschließlich die aus dem Kauf des Anlagevermögens resultierende Umsatzsteuer in Höhe von S 40.000,-. Dass die Haftung nach § 14 Abs. 1 BAO auch die auf die Geschäftsveräußerung entfallende Steuer betrifft, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen (zB VwGH 5.3.1990, 89/15/0141; VwGH 17.8.1994, 91/15/0092).

Hinsichtlich der Frage des Kennens oder Kennenmüssens der Schulden ist die Literatur und Judikatur zu § 1409 ABGB heranziehbar (Stoll, BAO-Kommentar, 169). Danach steht die Unkenntnis der Abgabenschuldigkeiten einer Haftungsanspruchnahme insbesondere dann nicht entgegen, wenn der Erwerber bei gehöriger, allgemein üblicher Sorgfaltsanwendung von der Schuld hätte erfahren müssen. Hierbei ist jene Sorgfalt zugrunde zu legen, die bei gewöhnlichen Fähigkeiten angewendet werden kann, und darüber hinaus jene besondere Sorgfalt, die gerade ein Unternehmensübergang erfordert. Die so verstandene Sorgfalt erfordert die Einsichtnahme in die Geschäftsbücher, die Befragung des Veräußerers über die Passiven und die genaue Prüfung der dabei hervorgekommenen oder sonst bekannten Schulden. Die Auskunft des Veräußerers allein befreit den Erwerber nicht von der Pflicht, in die Geschäftsbücher Einsicht zu nehmen, andernfalls handelt er auf eigene Gefahr (OGH 20.6.1974, 7 Ob 118/74, SZ 47/80 mwN). Gleiches gilt für die von einem (steuerlichen) Vertreter des Veräußerers erteilte Auskunft.

Das Finanzamt hielt im angefochtenen Bescheid ausdrücklich fest, dass die Erklärung des Steuerberaters bezüglich Bezahlung der Steuern offensichtlich nicht durch Einsicht in die Geschäftsunterlagen geprüft worden sei. Diesen Feststellungen trat die Berufungswerberin nicht entgegen. Damit steht aber fest, dass die gebotene Sorgfalt im gegenständlichen Fall verletzt wurde.

Im Übrigen hatte nach dem Vorbringen in der Stellungnahme vom 6.4.2001 der steuerliche Vertreter darauf hingewiesen, dass die Umsatzsteuern für Oktober und November 2001 noch offen wären. Dass auch die Umsatzsteuer für Dezember 2001 noch offen sein musste, ergab sich schon daraus, dass dieses Gespräch nach den Angaben der Berufungswerberin vor dem 15.12.1999 stattfand. Gleiches gilt für die aus der Veräußerung des Inventars resultierende Umsatzsteuer in Höhe von S 40.000,- (Umsatzsteuer 01/2000).

Die zeitlichen Grenzen für die Geltendmachung der Betriebsnachfolgerhaftung wurden bereits oben dargestellt. Da es auf die Entstehung des Abgabenanspruches ankommt, ist die Haftung nicht auf Abgaben beschränkt, die bereits fällig waren oder gemäß § 226 BAO vollstreckbar geworden sind. Es genügt, dass der Haftungspflichtige von einem bei der Primärschuldnerin bereits entstandenen Abgabenanspruch Kenntnis erlangt hat, oder bei gehöriger Sorgfalt Kenntnis erlangen hätte müssen.

Bei Einsicht in die Geschäftsunterlagen (Gewerbeschein, Firmenbuchauszug, Rechnungen, Umsatzsteuervoranmeldungen etc.) hätte auch unschwer festgestellt werden können, dass

das gastgewerbliche Unternehmen nicht von RF, sondern von der Fa. F KEG geführt wurde. Besondere „Nachforschungen“ über die „Verflechtungen des Verkäufers zu einer Personengesellschaft“ wären dazu nicht erforderlich gewesen.

Unzutreffend ist das Berufungsvorbringen, im Kaufvertrag werde bestätigt, dass keine Abgabenverbindlichkeiten existierten. Im dritten Absatz des zweiten Punktes dieses Vertrages wurde lediglich festgehalten, dass der Kaufgegenstand Eigentum des Verkäufers und frei von Rechten Dritter sei.

Zum vierten Absatz dieses zweiten Vertragspunktes wird angemerkt, dass ein tatsächlicher Unternehmenserwerb samt den damit verbundenen Haftungsfolgen nicht durch eine zivilrechtliche Vereinbarung, es liege kein Unternehmenserwerb vor, ausgeschlossen werden kann. Andernfalls könnten im Ergebnis durch zivilrechtliche Abmachungen öffentlich-rechtliche Haftungsansprüche verhindert werden. Die Haftungsbestimmungen der Bundesabgabenordnung sind aber kein zivilrechtlich dispositives Recht.

Insgesamt gesehen lagen daher die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 BAO vor.

Die Haftungsinanspruchnahme des Erwerbers liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Wie bei jeder Ermessensübung ist vor allem der Zweck der Ermessen einräumenden Norm zu berücksichtigen. Bereits eingangs wurde ausgeführt, § 14 BAO diene dem Zweck, die im Unternehmen als solchem liegende Sicherung für die auf den Betrieb sich gründende Abgabenschuld durch den Übergang des Unternehmens nicht verloren gehen zu lassen. Bei der Ermessensübung ist ferner der Grundsatz der Nachrangigkeit der Haftung zu beachten, d.h. der Haftende darf in der Regel nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Einbringung der Abgabe beim Hauptschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert ist. Bei der Primärschuldnerin ist eine Einbringung der haftungsgegenständlichen Abgaben nicht mehr möglich, da die Fa. F KEG bereits aufgelöst und im Firmenbuch gelöscht wurde. Die Heranziehung des ehemaligen persönlich haftenden Gesellschafters zur Haftung gemäß § 12 BAO ist keine Voraussetzung für die Zulässigkeit der Geltendmachung der Betriebsnachfolgerhaftung gemäß § 14 BAO. Dessen ungeachtet wurde im vorliegenden Fall RD mit Haftungsbescheid vom 12.9.2000 zur Haftung für sämtliche bei der Primärschuldnerin aushaftende Abgabenschulden in Anspruch genommen. Über das Vermögen dieses Haftungsschuldners wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes Linz vom 14.8.2002 das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet, und die Haftungsschuld in diesem Verfahren angemeldet. Ein in diesem Insolvenzverfahren angenommener Zahlungsplan wurde am 7.1.2003 bestätigt. Demnach beträgt die Quote 15,67 %, zahlbar in sieben Raten bis 2010. Mit dieser Quote kann lediglich ein Teil der Umsatzsteuer 1997 abgedeckt werden, die zwar Gegenstand des an den RD gerichteten Haftungsbescheides war, aufgrund der zeitlichen Schranken des § 14 Abs. 1 BAO aber nicht von der gegenständlichen Betriebs-

nachfolgerhaftung umfasst sein konnte. Aufgrund der mit dem Zahlungsplan verbundenen Restschuldbefreiung können die gegenständlichen Abgaben daher nur mehr bei der Berufungswerberin eingebbracht werden. In der zuletzt eingereichten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die Zeit vom 1.1.2002 bis 31.12.2002 wurde von dieser ein Jahresgewinn von € 68.758,21 ausgewiesen. Es war daher nicht von vornherein davon auszugehen, dass die Haftungsschuld bei der Berufungswerberin (zur Gänze) uneinbringlich wäre.

Unter Berücksichtigung aller Umstände schlossen daher die überwiegenden Interessen des Abgabengläubigers an der Abgabeneinhebung eine andere Entscheidung als die Haftungsinanspruchnahme aus, und war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 17. Februar 2005