



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Triple A Consult Wirtschaftsprüfungs GmbH, 1030 Wien, Hintzerstraße 1/9a, vom 21. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 18. Jänner 2006 betreffend Haftung gemäß § 14 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftungsschuld mit € 7.464,67 festgestellt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18. Jänner 2006 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß § 14 BAO als Erwerberin des Unternehmens des Herrn H.M. für dessen in Höhe von € 9.000,00 aushaftenden Abgabenschuldigkeiten, nämlich Umsatzsteuervorauszahlungen 04-11/2004, Umsatzsteuer 2004 sowie Lohnabgaben 05-10/2004, zur Haftung herangezogen.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Erwerber eines Unternehmens gemäß § 14 BAO für Abgaben hafte, bei denen sich die Abgabepflicht auf den Betrieb des Unternehmens gründen würde, soweit die Abgaben auf die Zeit seit dem Beginn des letzten, vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entfallen würden, und der Erwerber im Zeitpunkt der Übereignung die in Betracht kommenden Schulden gekannt hätte oder kennen hätte müssen.

Laut Mitteilung vom 24. November 2005 wäre mit Kaufvertrag vom 28. Jänner 2005 die Betriebsausstattung im Wert von € 9.000,00 von Herrn H.M. an die Bw. übergegangen und wäre der Betrieb fortgeführt worden. Haftungsvoraussetzung wäre, dass das übernommene

Inventar den Erwerber in die Lage versetzen würde, ohne wesentliche Unterbrechung und ohne bedeutende Investitionen den Betrieb fortzuführen. Bei der Frage, ob eine Übereignung im Sinne des § 14 BAO vorliege, komme es auf die zivilrechtliche Gestaltung nicht an.

Maßgebend wäre der Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht vom Vorgänger auf den Erwerber. Das Finanzamt gehe davon aus, dass diese angeführten Tatsachen zutreffen würden.

Dagegen brachte die Bw. am 21. Februar 2006 das Rechtsmittel der Berufung ein und brachte vor, dass sie mit beiliegendem Kaufvertrag vom 28. Jänner 2005 die Fahrnisse des H.M. erworben hätte, wobei der Verkäufer in Punkt III. erklärt hätte, dass er nicht für eine bestimmte Beschaffenheit der Kaufgegenstände, jedoch für ihre Funktionstüchtigkeit und dafür haften würde, dass diese in seinem alleinigen unbeschränkten und unbelasteten Eigentum stehen würden, frei von Rechten Dritter und ihm keine verborgenen Mängel bekannt wären.

Weiters hätte der Verkäufer ausdrücklich erklärt, dass gegenüber den Abgabenbehörden keine Schulden bestehen oder gegebenenfalls durch den Kaufpreis abgestattet werden würden. Da somit der Haftungstatbestand nach § 14 BAO nicht zutreffen würde, werde um Aufhebung des angefochtenen Bescheides ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juni 2006 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und der Haftungsbetrag mit € 7.464,67 festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass die in der Berufung zitierte Aussage laut Punkt III. des Kaufvertrages ausschließlich zivilrechtlich zu sehen wäre und zum Ausdruck bringen würde, dass der Verkäufer bestätigen würde, zivilrechtlicher Eigentümer der Kaufgegenstände zu sein. Es werde außer Streit gestellt, dass der Verkäufer das Inventar unbelastet in seinem Eigentum gehabt hätte. Jedoch werde die in der Berufung getroffene weitere Aussage, dass keine Abgabenschulden gegenüber dem Finanzamt bestehen würden, im Kaufvertrag nicht behandelt.

Zur Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme werde ausgeführt, dass durch den Kaufvertrag ein lebendes Unternehmen, nämlich ein Kosmetikinstitut mit Fußpflege, in die wirtschaftliche Verfügungsmacht der Bw. übergegangen wäre. Dadurch wäre die Bw. in die Lage versetzt worden, ohne Unterbrechungen und ohne bedeutende Investitionen den Betrieb fortzuführen.

Gemäß § 14 BAO könne der Erwerber nur für jene Abgabenschulden herangezogen werden, die ursächlich auf den Betrieb des Unternehmens zurückzuführen wären, somit für Abgaben, bei denen materiellrechtlich die Führung eines Unternehmens Tatbestandsmerkmal wäre.

Diese Voraussetzung wäre ohne Zweifel für die Umsatzsteuer gegeben. Nicht erfüllt wäre sie jedoch bei den Dienstgeberbeiträgen und Zuschägen, da diese auch ohne Führung eines

Betriebes von privaten Personen geschuldet werden könnten. Sie würden daher weder eine unternehmerische Tätigkeit voraussetzen, noch wären dies Steuerabzugsbeträge im Sinne des § 14 Abs. 1 lit. b BAO, für die die Führung eines Unternehmens nicht vorausgesetzt wäre (wie etwa die Lohnsteuer). Diesbezüglich wäre daher der Berufung statzugeben gewesen.

Ein weiteres tatbestandsmäßiges Merkmal für die Inanspruchnahme der Haftung des Erwerbers wäre die Kenntnis bzw. die schuldhafte Unkenntnis der haftungsgegenständlichen Abgabenschulden. Dies wäre im Rahmen der Berufung bestritten worden. Für den Verletzungsgrad des Nichterkennens würde leichte Fahrlässigkeit ausreichen. Diese werde hintangehalten, indem Einsichtnahme in die Geschäftsbücher vorgenommen werde, aus denen die Finanzamtsschuld ersichtlich wäre, sowie durch eine Befragung über den Stand aller Passiven, über die der Veräußerer etwa eine Aufstellung übergeben würde. Da dies im konkreten Fall unterlassen worden wäre, wäre jene Sorgfalt, die bei der Unternehmensübertragung gefordert werde, außer Acht gelassen worden, weshalb leichte Fahrlässigkeit anzunehmen gewesen wäre. Die Berufung betreffend Haftung für die Umsatzsteuer wäre daher als unbegründet abzuweisen gewesen.

Mit Schreiben vom 24. Juni 2006 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ohne weiteres ergänzendes Vorbringen zu erstatten.

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.

Eine Übereignung eines Unternehmens bzw. eines im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführten Betriebes im Ganzen liegt 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 wesentlichen Grundlagen des Unternehmens bilden und den Übernehmer in die Lage versetzen, das Unternehmen fortzuführen (vgl. VwGH 16.1.1991, 89/13/0169).

Die Frage, welche Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden, ist dabei in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Unternehmenstyp zu beantworten (VwGH 20.11.1990, 90/14/0122).

Für den Typus eines Dienstleistungsbetriebes, wie das Wellnessunternehmen der Bw. eines ist, stellt das übernommene Anlagevermögen eine wesentliche Grundlage des Betriebes dar, dass das Unterbleiben seiner Übergabe an den Erwerber entscheidend gegen die rechtliche Beurteilung eines Betriebserwerbes im Sinne des § 14 BAO sprechen würde. Im gegenständlichen Fall wurden jedoch laut Kaufvertrag vom 28. Jänner 2005 sämtliche Einrichtungen des Veräußerers für Kosmetik-, Friseur- und Fußpflegebedarf erworben.

Ebenso betriebsnotwendig ist auch der Standort eines Dienstleistungsunternehmens. Dazu ist festzustellen, dass das Betriebsgrundstück zwar nicht an die Bw. selbst veräußert wurde, jedoch laut Kaufvertrag vom 28. Jänner 2005 (gleichzeitig mit dem Kaufvertrag betreffend die Fahrnisse, Verkäufer H.M., Kaufpreis € 200.000,00) an zwei der Gesellschaft nahestehende Personen, nämlich an Frau R.F., gewerberechtliche Geschäftsführerin und Ehegattin des handelsrechtlichen Geschäftsführers J.F., sowie an Frau A.M., Ehegattin des zweiten handelsrechtlichen Geschäftsführers W.M..

Dieser Umstand hindert jedoch nicht die tatsächliche Übereignung des Unternehmens, da eine Übereignung im Sinne des § 14 BAO nicht den Erwerb des zivilrechtlichen Eigentums voraussetzt, sondern lediglich die Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht. Aus der Sicht der strittigen Unternehmensübereignung kommt es daher entscheidend darauf an, ob dem Erwerber unter Mitwirkung des Veräußerers auch dessen Recht auf Nutzung des bisherigen Betriebsstandortes übertragen wird.

Aus dem Vorbringen der Bw., dass sie das Unternehmen in einem äußerst schlechten wirtschaftlichen Zustand übernommen und sehr viel Zeit und Energie in Strukturverbesserungs- und Marketingmaßnahmen investiert hätte, lässt sich nichts gewinnen, da die Erwerberin auf Grund der übernommenen Wirtschaftsgüter unzweifelhaft in die Lage versetzt wurde, ohne wesentliche Unterbrechung und ohne bedeutende Investitionen einen dem übernommenen Betrieb gleichartigen, und damit lebensfähigen Betrieb fortzuführen. Geringfügige Investitionen und Verbesserungsmaßnahmen entsprechen im Falle einer Betriebsübergabe der Norm und ändern nichts an der Qualifikation als lebensfähiger Betrieb.

Allerdings ist die Haftung des § 14 Abs. 1 lit. a BAO zeitlich beschränkt auf solche Abgaben, die auf die Zeit seit dem Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entfallen. Da die Übereignung laut Kaufvertrag am 28. Jänner 2005 erfolgte, war zu prüfen, ob der jeweilige Tatbestand, an den das Gesetz die Abgabenpflicht knüpft (§ 4 Abs. 1 BAO) im Zeitraum vom 1. Jänner 2004 bis 28. Jänner 2005 verwirklicht wurde.

Darüber hinaus kann die Haftung nach § 14 Abs. 1 lit. a BAO nur für jene Abgaben bestehen, die auf den Betrieb des Unternehmens ursächlich zurückzuführen sind, somit für Abgaben, bei denen materiellrechtlich die Führung eines Unternehmens Tatbestandsmerkmal ist. Gehört die Führung des Unternehmens nicht zum materiellrechtlichen Tatbestand, so kann für die Abgabe, mag sie auch durch den Betrieb veranlasst sein, nicht die Haftung des § 14 BAO in Anspruch genommen werden (VwGH 9.6.1989, 86/17/0194).

Diese Voraussetzung ist bei den Umsatzsteuervorauszahlungen 04-11/2004 und 2004 erfüllt, da es bei der Umsatzsteuer nicht auf den Fälligkeitstag, sondern auf den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches, nämlich die Erbringung der Lieferung oder sonstigen Leistung, ankommt. Die Tatbestandsverwirklichung erfolgte somit in jedem Fall im Laufe des Jahres 2004.

Ebenso ist die Voraussetzung der unternehmensbezogenen Abgabe bei den Lohnsteuern 05-09/2004 erfüllt, wobei es hierbei allerdings darauf ankommt, wann die Abgabe abzuführen ist (ebenfalls im Laufe des Jahres 2005), nicht jedoch bei den Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen, bei denen die Führung eines Unternehmens nicht vorausgesetzt ist.

Diesfalls war der Haftungsbetrag daher zu reduzieren, nämlich auf U 04-11/2004 und 2004 sowie L 05-09/2004 im Gesamtbetrag von € 7.464,67.

Weiters besteht die Haftung gemäß § 14 Abs. 1 zweiter Satz BAO nur insoweit, als der Erwerber an Abgabenschuldigkeiten nicht schon soviel entrichtet hat, wie der Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte (Aktiva) ohne Abzug eventuell übernommener Schulden beträgt. Für die Haftungsbegrenzung ist somit der durch den Kaufpreis (€ 9.000,00) zum Ausdruck gebrachte Teilwert der übernommenen Besitzposten maßgebend, in dem die verbliebenen haftungsgegenständlichen Abgaben Deckung finden.

Gemäß § 14 Abs. 1 zweiter Satz BAO ist die Haftung auf jene der dem Grunde nach unter § 14 BAO fallenden Abgabenschuldigkeiten beschränkt, die der Überwerber bei der Übertragung kannte oder kennen musste. Nach der oberstgerichtlichen Judikatur genügt dabei leichte Fahrlässigkeit hinsichtlich des Nichtwissens zur Begründung der Haftung (OGH 29.6.1982, 5 Ob 647/82). Auch die Unkenntnis der Schuldigkeiten steht einer Haftungsanspruchnahme nicht entgegen, wenn der Erwerber bei gehöriger, allgemein üblicher Sorgfaltsanwendung von der Schuld Kenntnis hätte erlangen müssen.

Im vorliegenden Fall war eine Auseinandersetzung mit dieser Voraussetzung geboten, weil die Bw. selbst in ihrem Berufungsvorbringen einwandte, dass der Verkäufer ausdrücklich erklärt hätte, dass „gegenüber den Abgabenbehörden keine Schulden bestehen oder diese gegebenenfalls durch den Kaufpreis unverzüglich abgestattet werden“. Daraus ergeben sich

aber gewichtige Anhaltspunkte für berechtigte Zweifel an der Ausgeglichenheit des dem Betrieb des Veräußerers zuzurechnenden Abgabenkontos (in Wahrheit bestanden ja Abgabenschulden in exakt der gleichen Höhe wie der Kaufpreis), weshalb der Bw. vorzuwerfen war, dass sie sich nicht durch Einsichtnahme in die Bücher Klarheit über den Bestand von etwaigen Abgabenschulden des Herrn H.M. verschaffte.

Informativ wird dazu noch festgestellt, dass durch Parteienabrede gegenüber dem Abgabengläubiger kein Haftungsausschluss vereinbart werden kann. Diesfalls wird die Bw. darauf zu verweisen sein, sich im Zivilrechtsweg am Verkäufer schadlos zu halten.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 14 BAO erfolgte die Inanspruchnahme der Bw. als Haftungspflichtige für Abgabenschuldigkeiten des H.M. im Ausmaß von nunmehr € 7.464,67 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. Jänner 2007