



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der NAH, vertreten durch Dillersberger & Atzl, Rechtsanwaltsgemeinschaft, 6330 Kufstein, Maderspergerstraße 8/I, vom 3. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 22. Dezember 2004 betreffend Haftung gemäß § 14 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Haftung wird auf den Betrag von 40.175,47 € eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22.12.2004 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß § 14 BAO als Erwerberin des Unternehmens G für deren in Höhe von 40.830,98 € aushaftenden Abgabenschuldigkeiten, nämlich Umsatzsteuerschuld 09/2003 in Höhe von 4.841,50 € und Umsatzsteuerschuld 10/2003 in Höhe von 35.989,48 €, herangezogen.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Bw. das gesamte Vermögen der G übernommen habe und der Betrieb am Standort A ab Oktober 2003 lückenlos fortgesetzt worden sei. Demgemäß komme die Haftung des § 14 BAO zum Tragen. Nachdem bei der G keine Exekutionsmöglichkeit mehr gegeben sei, da der haftende Geschäftsführer Herr AC bereits verstorben sei, sei die Bw. im Sinne der Erwerberhaftung mit Haftungsbescheid für die nicht entrichteten Abgaben haftbar zu machen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wird im Wesentlichen ausgeführt, mit Kaufvertrag vom 2.9.2003 habe die Bw. und die G den Verkauf einzelner Wirtschaftsgüter und Rechtsverhältnisse des von der Verkäuferin im Standort A betriebenen Autohauses vereinbart.

Gegenstand des Kaufvertrages seien gemäß ausdrücklicher Abrede nur einzelne Bestandteile des Unternehmens, nicht aber der Unternehmenserwerb als Ganzes gewesen. Stichtag des Vertrages an dem die einzelnen Vermögensgegenstände übereignet worden seien, sei der 1.10.2003 gewesen. Mit 30.9.2003 habe das Mietverhältnis der Verkäuferin G mit dem Eigentümer der Betriebsliegenschaft Herrn AC geendet. Der Betrieb eines Autohauses und damit das ganzheitliche Unternehmen sei untrennbar mit der Berechtigung die Betriebsliegenschaft zu benutzen verbunden. Dies treffe im gegenständlichen Falle nicht zu. Die Verkäuferin habe weder ein Mietrecht noch Eigentum an der Betriebsliegenschaft übertragen können. Allein deshalb scheide eine Unternehmensfortführung iSd § 14 BAO aus, da ein Autohaus ohne Betriebsliegenschaft kein fortführbares Unternehmen darstelle. Die Bw. habe beispielsweise auch nicht etwa das gesamte Gebrauchtwagenlager erworben, sondern sei es diesbezüglich lediglich zu Einzelverkäufen gekommen und sei es der Verkäuferin freigestanden, diese Gebrauchtwagen anderweitig zu veräußern. Aus solchen Veräußerungen dürften auch nachfolgend nicht mehr beglichene Umsatzsteuerverbindlichkeiten entstanden sein. Der Erwerb einzelner Wirtschaftsgüter von der G habe zu keiner Einstellung derselben geführt. Es sei auch in keiner Weise etwa eine Wettbewerbsklausel des Inhaltes vereinbart worden, dass die G künftighin keine Autogeschäfte mehr tätigen könne. Im Gegenteil sei es der G unbenommen gewesen, den von ihr betriebenen Geschäftsgegenstand Autohaus weiter auszuüben, was alleine daraus dokumentiert werde, dass es der G freigestanden sei, ihre Gebrauchtwagen selbst zu vermarkten, gleichermaßen wie sie keinerlei Beschränkungen hinsichtlich einer weiteren gewerblichen Tätigkeit eingehen musste bzw. eingegangen sei. Dass das Unternehmen in späterer Folge nicht weitergeführt worden sei, liege ausschließlich darin, dass der geschäftsführende Gesellschafter AC unvermittelt nach Abschluss des Kaufvertrages mit der Bw. schwerst erkrankt und zur Berufsausübung unfähig gewesen und mittlerweile verstorben sei. Die Unternehmensfortführung durch die G mache daher für sich die Anwendbarkeit von § 14 BAO unmöglich. Die Gesetzesintention des § 14 BAO beruhe ebenfalls wie die zivilrechtlichen Bestimmungen der Erwerberhaftung darauf, dass durch den Übergang des Unternehmens oder eines Betriebes der Haftungsfonds des Fiskus nicht verloren gehe. Entscheidend für die Anwendbarkeit der Haftungsbestimmung des § 14 BAO sei, ob die wirtschaftliche Kraft des erworbenen Unternehmens eine potenzielle Fortführbarkeit ermögliche. Die tatsächliche Fortführung sei daher unmaßgeblich. In diesem Zusammenhang sei wiederholend darauf hingewiesen, dass die G keinerlei Rechte an der Betriebsliegenschaft auf die Bw. übertragen habe, was für die Begriffsbestimmung eines lebensfähigen Unternehmens unabdingbar gewesen wäre. Hinzu komme, dass die G ihre gewerbliche Tätigkeit nach Verkauf von Teilen seines Vermögens an die Bw. zwar eingeschränkt, aber nicht eingestellt habe und damit auch begrifflich die Übertragung des

Unternehmens als einheitliches Ganzes ausscheide. Die den Oktober 2003 betreffenden und vorgeschriebenen Abgaben seien erst nach Übereignung der einzelnen Wirtschaftsgüter entstanden, so dass unabhängig von der Frage einer allfälligen Unternehmensübergabe eine Haftung für Abgabenschuldigkeiten nach dem Stichtag und der dabei erfolgten Übereignung nicht bestehen könne. Weiters reduziere sich die Haftung des Erwerbers auf jene Schulden, die dieser zum Zeitpunkt der Übereignung kannte oder kennen musste. Nachdem die Bw. jene Wirtschaftsgüter, die Gegenstand der Umsatzsteuerforderung für September 2003 sind, nicht erworben habe, habe sie zum Zeitpunkt der Übereignung auch nicht wissen und erkennen können, dass aus dem von der G weiter betriebenen Unternehmen Umsatzsteuer nicht abgeführt werde und daher entsprechende Abgabenschuldigkeiten entstünden. Nach § 14 letzter Absatz BAO sei die Haftungssumme betragsmäßig beschränkt mit dem Betrag des Aktivvermögens des Unternehmens nach den tatsächlichen Wertverhältnissen im Zeitpunkt der Übereignung des Unternehmens. Zum Zeitpunkt der Übereignung der angekauften Wirtschaftsgüter hätten diese keine aktiven Wertansatz für das Unternehmen gehabt, da alle diese Wirtschaftsgüter über den Wert belastet in erster Linie verpfändet waren. Die übertragenen Wirtschaftsgüter seien daher nicht im freien und damit wirtschaftlichen Aktivvermögen des Verkäufers gestanden. Sämtliche Zahlungen, welche die Bw. für die von der G erworbenen Vermögensgegenstände geleistet habe, seien an die Pfandgläubigerin Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank AG erfolgt, welche aus den Erlösen nur einen Teil ihrer Forderung gegenüber der G abdecken habe können. Auch daraus ergebe sich, dass durch die Übertragung der Wirtschaftsgüter letztlich dem Finanzamt kein Haftungsfonds iSd § 14 BAO durch das Kaufgeschäft verloren gegangen sei, da im Hinblick auf die rechtswirksam begründeten Pfandrechte hinsichtlich aller übernommenen Wirtschaftsgüter kein Aktivvermögen vorhanden gewesen sei. Die Bw. stelle daher den Antrag, den Haftungsbescheid ersatzlos zu beheben und dahingegehend abzuändern, dass die Bw. für die aushaftenden vorgeschriebenen Abgabenschuldigkeiten der G nicht in Anspruch genommen werde.

Mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 3.5.2005 wurde die Haftung auf einen Betrag von 40.175,47 € eingeschränkt. Begründet wurde dies wie folgt:

Die Firma US (nunmehr NA) eröffnete zum 1.10.2003 in xy, einen Betrieb mit dem Gegenstand eines Autohauses mit Kfz-Handel und Reparaturwerkstätte am Standort des bisherigen Kfz-Betriebes G .

Die Liegenschaften in EZ (insgesamt 2.296 m²) wurden vom protokollierten Einzelunternehmen RC, Inhaber AC , (FN FN) erworben. Die G (FN FB) fakturierte per 30.9.2003 Ersatzteile, Reifen, Öle und Schmierstoffe um 44.147,92 € netto, per 1.10.2003 das Anlagevermögen und Vorräte pauschal um 200.000,- € netto an die nunmehrige

Berufungswerberin als Nachfolgefirma. Ebenso wurden die Dienstnehmer übernommen.

Danach stellte die G ihre operative Tätigkeit ein und besteht nur noch auf dem Papier weiter. Die Abgabenzurückstände iHv 47.707,34 € (darin enthalten die haftungsgegenständlichen Abgaben an Umsatzsteuer 09 und 10/2003 iHv 40.175,47 €) sind bei der G uneinbringlich.

Für die Erwerberhaftung nach § 14 BAO muss ein lebendes (bzw lebensfähiges) Unternehmen erworben werden. Es müssen nicht alle betrieblichen Wirtschaftsgüter übereignet werden; es reicht der Erwerb der wesentlichen Grundlagen. Welche Wirtschaftsgüter die wesentlichen Grundlagen bilden, hängt vom jeweiligen Betriebstypus ab. Bei einer Kfz-Werkstätte/Kfz-Handel zählen nicht nur die unbeweglichen, sondern auch die beweglichen Anlagegüter zu den wesentlichen Grundlagen. Im gegenständlichen Fall ist es jedoch nicht schädlich, dass die Liegenschaften nicht von der G (die selbst nur Mieterin war) mitveräußert wurde, sondern vom Einzelunternehmen RC, Inhaber AC, der wiederum Geschäftsführer der G war, veräußert wurde. Der Betriebserwerb ist als Einheit zu sehen. 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 (VwGH 22.4.1986, 85/14/0165). Es kann nun keinen Unterschied machen, ob das vom veräußernden Unternehmen bloß gemietete Betriebsgebäude vom Erwerber ebenfalls weiter angemietet oder käuflich erworben wird. Es darf sohin keinen Unterschied machen, ob der Erwerber eines Unternehmens die (eine wesentlichen Betriebsgrundlage bildende) Betriebsliegenschaft vom bisherigen Unternehmer oder einem Dritten bloß pachtet oder käuflich erwirbt. Andernfalls wäre eine Erwerberhaftung nach § 14 BAO bei einem veräußernden Unternehmer, der nicht im zivilrechtlichen Eigentum der Betriebsliegenschaft ist, sondern diese nur pachtweise genutzt hat, gar nicht möglich, auch wenn er die wesentlichen Betriebsgrundlagen (Anlagevermögen, Vorräte) in einem verkauft.

Der Erwerberin war es nun möglich, den Vorgängerbetrieb der G ohne weiteres lückenlos per 1.10.2003 am selben Standort fortzuführen. Der Erwerb der Betriebsliegenschaften nicht von der G, sondern von deren Geschäftsführer ist dabei nicht schädlich.

Die in Haftung gezogene Umsatzsteuer 09 und 10/2003 resultiert unmittelbar aus dem Verkauf des Anlagevermögens und der Warenvorräte laut Rechnungen vom 30.9. 2003 und 1.10.2003. Die Haftung nach § 14 BAO betrifft insbesondere die Umsatzsteuer einschließlich der auf die Geschäftsveräußerung entfallende Steuer. Da die Berufungswerberin die diesbezügliche Umsatzsteuerschuld aus dem besagten Verkauf kannte, war die Haftung nach § 14 BAO zu Recht auszusprechen.

Auch die weitere Haftungseinschränkung, wonach eine Haftung nicht vorliegt insoweit als der Erwerber an solchen Abgabenschuldigkeiten nicht schon so viel entrichtet hat, wie der Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte (Besitzposten) ohne Abzug übernommener

Schulden beträgt. Dass die Berufungswerberin den Kaufpreis an die Pfandgläubigerin Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank AG zu überweisen hatte und letztlich dem Finanzamt kein "Haftungsfonds" durch das Kaufgeschäft verloren gegangen ist, bleibt irrelevant.

Die Haftung war gegenüber dem Erstbescheid nur insoweit einzuschränken, als sich die Umsatzsteuer 09/2003 nur noch mit einem Betrag von 4.185,99 € im Rückstand befindet."

Der gegen diese Berufungsvorentscheidung erhobene Vorlageantrag lautet wie folgt:

"Die Berufungsvorentscheidung zitiert zunächst Doralt dahingehend, wonach eine Betriebsveräußerung auch dann vorliegt, wenn das zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen zählende Betriebsgebäude zwar nicht mitveräußert, aber zumindest mitvermietet wird. Gerade dieser Fall ist aber gegenständlich nicht gegeben, da die G, deren Unternehmen angeblich die Berufungswerberin erworben haben soll, eben dieses Betriebsgebäude weder veräußert noch an die Berufungswerberin vermietet noch dieser ein Mietrecht übertragen hat bzw. übertragen konnte. Die Berufungswerberin hat dieses Betriebsgebäude von einem Dritten, nämlich von AC erworben, der Gebäudeerwerb ist daher nicht in der Rechtssphäre der G abgelaufen und dem Betrieb der G daher nicht zuzurechnen. Es spielt dabei überhaupt keine Rolle, ob nunmehr dieser Grundstückseigentümer namens AC Gesellschafter oder Geschäftsführer der G gewesen ist, es zählt hier ausschließlich die Tatsache, dass es sich um den Erwerb von einem anderen Rechtsträger gehandelt hat. Dieses Betriebsgebäude bzw. die gesamte Betriebsliegenschaft wären nur dann im Rahmen einer Betriebsveräußerung zu sehen, wenn vom veräußerten Unternehmen beispielsweise ein Mietrecht gegenüber dem Grundeigentümer übertragen worden wäre. Das ist nicht erfolgt, da die G keinerlei Rechte am Gebäude und an der Betriebsliegenschaft auf die Berufungswerberin übertragen hat bzw. übertragen konnte. Der Hinweis des Finanzamtes Bregenz, dass es keinen Unterschied für die Erwerberhaftung machen kann, ob der Erwerber eine Betriebsliegenschaft vom bisherigen Unternehmen oder einem Dritten pachtet oder käuflich erwirbt, andernfalls eine Erwerberhaftung nach § 14 BAO bei einem veräußernden Unternehmer, der nicht im zivilrechtlichen Eigentum der Betriebsliegenschaft ist, nicht möglich wäre, auch wenn er die wesentlichen Betriebsgrundlagen (Anlagevermögen, Vorräte) in einem verkauft, ist unzutreffend. Hier liegt ein zweifacher Irrtum der Abgabenbehörde vor, da in vielen Fällen eines Unternehmenserwerbes eben der Unternehmer, der nicht Eigentümer sondern nur Bestandnehmer der Betriebsliegenschaft ist, dieses Bestandrecht an den Erwerber mitüberträgt. Diesfalls bleibt es für die Beurteilung eines Unternehmensüberganges ungeachtet der sonstigen notwendigen Voraussetzungen dafür tatsächlich ohne Belang, ob der Unternehmensverkäufer Eigentümer der Betriebsliegenschaft ist oder nicht, da er ja das Nutzungsrecht an der Liegenschaft mitübertragen hat. Dies trifft im gegenständlichen Fall

aber nicht zu. Weiters ist die Annahme der Abgabenbehörde, dass es sich beim Anlagevermögen und Vorräten um die wesentlichen Betriebsgrundlagen eines Unternehmens handelt, unrichtig, da mit dem Anlagevermögen und den Vorräten alleine kein Unternehmen erfolgreich weitergeführt werden kann. Die Ausführung der Abgabenbehörde, dass nach dem Asset-Deal der Berufungswerberin mit der G diese ihre operative Tätigkeit einstellt und nur noch auf dem Papier weiterbestand, erschöpfen sich in der reinen Behauptung der Abgabenbehörde. Wie schon in der Berufung ausgeführt wurde, gab es keine Vereinbarung dahingehend, dass die G ihre Geschäftstätigkeit einstellt, die Berufungswerberin ist im Gegenteil davon ausgegangen, dass die G ihre Geschäftstätigkeit im Autohandel wenn auch unter anderen Gegebenheiten fortsetzt und vermutlich auch tatsächlich fortgesetzt hat, ehe es durch eine schwere Erkrankung des geschäftsführenden Gesellschafters AC mit nachfolgendem Ableben zu einem Erliegen des Geschäftsbetriebes gekommen ist. Dass dieses Erliegen der Geschäftstätigkeit der G zeitlich in nahem Zusammenhang mit dem Rechtsgeschäft mit der Berufungswerberin liegt, ist zufällig und hat auf die rechtliche Würdigung des vorliegenden maßgeblichen Sachverhaltes keinen Einfluss. Faktum ist, dass die G nach dem Verkauf einzelner Bestandteile ihres Unternehmens an die Berufungswerberin ihren Geschäftsbetrieb weitergeführt hat und nicht liquidiert wurde. Für die Berufungswerberin ist nach wie vor nicht ersichtlich, aus welchen Rechnungen konkret sich der Mehrwertsteuerrückstand ergeben soll, die Angabe, dass es sich hier um Umsatzsteuerforderungen aus dem Zeitraum 09/10 2003 handeln soll, ist jedenfalls für eine Bescheidbegründung nicht ausreichend. Im übrigen wird auf die Ausführungen in der Berufung verwiesen, auf welche die Abgabenbehörde nur unzureichend bzw. unzutreffend eingegangen ist."

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 Grundlagen des Unternehmens bilden, ist dabei in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Unternehmenstyp zu beantworten (z.B. VwGH 20.11.1990, 90/14/0122; 30.9.1999, 97/15/0016; 11.7.2000, 99/16/0465; 31.3.2003, 99/14/0068; 2.6.2004, 2003/13/0161).

Die Autohaus G hat der Firma USG am 30.9.2003 unter dem Titel "Teile Inventur":

Ersatzteile PKW	26.211,34 €
Ersatzteile Motorräder	16.092,97 €
Reifen	643,61 €
Öle/Schmierstoffe	1.200,00 €
Gesamtbetrag excl. Steuern	44.147,92 €
+ 20% Mwst	8.829,58 €
Gesamtbetrag incl. Steuern	52.977,50 €

sowie am 1.10.2003 für "Anlagevermögen und Vorräte"

Anlagevermögen und Vorräte	200.000,00 €
Netto	200.000,00 €
20 % Mwst.	40.000,00 €
	240.000,00 €

in Rechnung (Nr. 1 und Nr. 2) gestellt.

Punkt VI. des Kaufvertrages vom 2. September 2003 abgeschlossen zwischen Herrn AC als Verkäufer und dem Autohaus UGG als Käuferin betreff der Liegenschaften in EZ 8 und EZ 9 in A lautet: *"Dieser Kaufvertrag bildet ein einheitliches Rechtsgeschäft mit dem am selben Tag*

zwischen der Firma G und der AFS GmbH & Co KG geschlossenen Kaufvertrag über anderweitige Wirtschaftsgüter des bisherigen Autohauses CF. Die Wirksamkeit des einen Kaufvertrages bedingt daher auch die Wirksamkeit des anderen Kaufvertrages, demgemäß kann auch der Rücktritt von einem Vertrag in Verbindung mit einem Rücktritt vom anderen Vertrag erklärt werden bzw. erstreckt sich die Rücktrittswirkung des einen Vertrages auch auf den anderen Vertrag.“

Die Rechnung Nr. 3 vom 1.10.2003, ausgestellt vom Autohaus RC, Inhaber AC, an die Firma Autohaus USGG lautet:

“Für das in Privatbesitz von AC befindende Grundstück und Gebäude A verrechnen wir Ihnen laut Kaufvertrag”

Grundstück	300.000,00 €
Gebäude	500.000,00 €
Netto	800.000,00 €
20 % Mwst	160.000,00 €
	960.000,00 €

Im Schreiben von LL, Rechtsanwälte OEG, vom 13.5.2004 an das Finanzamt wird u.a. angeführt: *“Die Firma G wird nach Erledigung sämtlicher offener Angelegenheiten liquidiert. Operativ tätig ist die Firma G nicht mehr. Es bestehen auch keinerlei Vermögenswerte und ist aus dem Verkauf des Unternehmens bzw. von Unternehmensbestandteilen kein Überling erwirtschaftet worden.“*

Weiters heißt es im Schreiben von LL vom 5.7.2004 an das Finanzamt: *“Das gesamte Vermögen (Liegenschaft, PKW`s, Maschinen, Warenlager usglm.) wurde von der Firma USGK übernommen.“*

Am 9.9.2005 wurde in der Zeitschrift "I" in einer Annonce der Firma NB angeführt: *“..An dieser Stelle möchten wir uns bei unseren Partnern und Kunden ganz herzlich bedanken. Sie haben es ermöglicht, dass nach der schwierigen Übernahme der CF Betriebe eine Weiterführung des Unternehmens und damit die Sicherung der bestehenden Arbeitsplätze überhaupt möglich war.“*

Bei einem Autohaus mit Kfz-Handel und Kfz-Werkstätte zählen sowohl die Betriebsliegenschaften, somit die Grundstücke samt den darauf befindlichen Baulichkeiten als auch das Anlagevermögen (wie etwa Maschinen, Werktische, Hebebühnen etc.) zu den wesentlichen Grundlagen des Unternehmens. Hinsichtlich der tragenden

Unternehmensgrundlagen muss der Erwerber in der Lage sein, in den vorhandenen Betriebsräumen ohne wesentliche Unterbrechung ein dem vorangegangenen Betrieb gleichwertigen Gewerbebetrieb fortzuführen. Dieser Umstand ist im gegebenen Fall ohne Notwendigkeit einer weiteren Sachverhaltsüberprüfung zweifelsfrei gegeben, hat die Bw. doch den Vorgängerbetrieb ohne Unterbrechung mit 1.10.2003 am selben Standort weitergeführt und ist die unmittelbare Fortführung des Betriebes damit bewiesen. Keine Rolle spielt im gegenständlichen Fall, dass die G ihre Tätigkeit nicht sofort eingestellt, sondern in geringfügigem Rahmen noch eine gewisse Zeit weitergeführt hat, da die Bw., wie bereits festgestellt, die wesentlichen Grundlagen des Unternehmens durch den Verkauf des Anlagevermögens samt Vorräten sowie Teilen der Inventur an sie durch die G sowie des Kaufes der Betriebsliegenschaften von AC erworben hat, wobei hier nochmals ausdrücklich betont wird, dass eine Übereignung aller Wirtschaftsgüter die bisher dem Betrieb gedient haben, nicht erforderlich ist, sondern der Erwerb der wesentlichen Grundlagen des Unternehmens ausreicht. Es war der G jedenfalls nicht mehr möglich, ihren Betrieb in gleicher Art und Weise und am gleichen Standort weiterzuführen, da der Betrieb bzw. die wesentlichen Unternehmensgrundlagen an die Bw. übereignet und der Betrieb von dieser weitergeführt wurde. Es wird in diesem Zusammenhang zusätzlich auf die o.a. Schreiben vom 13.5. und 5.7.2004 der Rechtsanwälte OEG LL sowie auf die Annonce der Firma NB (... *Weiterführung des Unternehmens.*...) vom 9.9.2005 verwiesen. Zudem erhellt aus dem o.a. Punkt VI. des Kaufvertrages vom 2. September 2003, abgeschlossen zwischen Herrn AC als Verkäufer und dem Autohaus UGG, dass die Bw. sowohl den Privatverkauf der Liegenschaften durch AC als auch den Verkauf der anderweitigen Wirtschaftsgüter durch die G an sie als einheitliches Rechtsgeschäft aufgefasst hat, somit die wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem Zug erworben hat.

Unter Übereignung iSd § 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 so wie im gegenständlichen Fall einen Kaufvertrag mit dem bisherigen Bestandgeber abschließt. Wurde somit das Eigentum über die Betriebsliegenschaften verschafft und kann der Erwerber den Betrieb des Vorgängers in diesen Geschäftsräumen mit dem Anlagevermögen und Vorräten samt "Teile Inventur" fortführen, dann ist von einer Übereignung des Unternehmens nach § 14 Abs. 1 BAO auszugehen.

Mit Kaufverträgen vom 2.9.2003 erwarb die Bw. die Betriebsliegenschaften von Herrn AC sowie von der CMO anderweitige Wirtschaftsgüter des bisherigen Autohauses CF (siehe den

o.a. Punkt VI. des des Kaufvertrages vom 2. September 2003 abgeschlossen zwischen Herrn AC als Verkäufer und dem Autohaus UGG als Käuferin betreff der Liegenschaften in EZ 8 und EZ 9 in A). Der Bw. hat daher die "Teile Inventur" und das "Anlagevermögen und Vorräte" von der Primärschuldnerin und die Eigentumsrechte an den Betriebsliegenschaften vom deren Eigentümer bzw. bisherigen Bestandgeber der Vorgängerfirma erhalten. Diese Konstellation steht einer Inanspruchnahme gemäß § 14 BAO nicht entgegen.

Für die Betriebsnachfolgerhaftung kommt es nur darauf an, ob ohne wesentliche Unterbrechung und ohne bedeutende Investitionen, solche wurden im gesamten Verfahren von der Bw. nicht behauptet, ein dem übernommenen Betrieb gleichartiger Betrieb fortgeführt werden kann.

Die Haftung gemäß § 14 BAO besteht nach dem Vorbild des § 1409 ABGB lediglich insoweit, als der Erwerber die in Betracht kommenden Abgabenschulden im Zeitpunkt der Übereignung kannte oder kennen musste. Nach der Judikatur genügt leichte Fahrlässigkeit hinsichtlich des Nichtwissens zur Begründung der Haftung. Die Unkenntnis der Schuldigkeiten steht einer Haftungsinanspruchnahme vor allem dann nicht entgegen, wenn der Erwerber bei gehöriger, allgemein üblicher Sorgfaltsanwendung von der Schuld Kenntnis erlangen hätte 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 Vorgängers über den Stand der Passiven und die genaue Prüfung der auf diese Weise hervorgekommenen oder sonst bekannten Schulden.

Zur Frage des Begriffsinhaltes "Übereignung" ergibt sich sodann auch von selbst, dass die Voraussetzungen der Haftung nicht schon mit Abschluss des obligatorischen Rechtsgeschäftes über die Veräußerung, sondern erst mit der "Übereignung" eintreten, also dann, wenn die wesentlichen Grundlagen eines Unternehmens tatsächlich auf den Erwerber übergegangen sind z.B. BFH 6.8.1985 BStBl 1985 II 651). Dies ist im allgemeinen also dann, wenn der Erwerber die dinglich gesicherte Position der Nachfolge erlangt hat (VwGH 9.6.1989, 86/17/194). Erfolgt die Übertragung in Teilakten, so ist der Zeitpunkt der Übereignung des Unternehmens (Betriebes) im ganzen dann anzunehmen, wenn der Zustand der Übertragung der wesentlichen Grundlagen erreicht ist (abzuleiten aus BFH 16.3.1982 BStBl 1982 II 483) (Stoll, BAO Kommentar, S. 165)).

Die wesentlichen Grundlagen des Unternehmens (Betriebsliegenschaften und Anlagenvermögen) sind am 2. September 2003 übergegangen. Die Übereignung erfolgte mit diesem Zeitpunkt.

Zeitlich beschränkt ist die Haftung des § 14 BAO für die unter dessen Abs. 1 lit. a fallenden Abgaben, wozu nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtes (z.B. VwGH 12.12.1988, 88/15/0017; VwGH 05.03.1990, 89/15/0141) auch die durch die Unternehmensveräußerung entstehenden Umsatzsteuerschulden gehören, auf solche, die auf die Zeit seit dem Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entfallen. Nach Stoll, BAO-Kommentar, S. 167, ist diesbezüglich auf den Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenansprüche abzustellen.

Gegenständlich sind die Abgabenansprüche gemäß § 19 Abs. 2 lit. a UStG 1988 im September bzw. Oktober 2003 entstanden. Dass die Entstehung des Abgabenanspruches bezüglich der Umsatzsteuer 10/2003 erst nach der Übereignung erfolgte (siehe dazu oben), steht nach Stoll, BAO-Kommentar, S. 167, sowie Ritz, ÖStZ 1995, 424, einer Haftungsinanspruchnahme aber aus folgenden Gründen nicht entgegen:

Das UStG fasst die der Umsatzsteuer unterliegenden Vorgänge allein aus praktischen und rechtstechnischen Erwägungen zusammen und verknüpft das Entstehen der Steuerschuld mit dem Ende eines bestimmten Zeitraumes. Auf den solcherart Zufälligkeiten des Einzelfalles unterworfenen Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld abzustellen, würde dem der Haftungsbestimmung zugrunde liegenden Sicherungsgedanken widersprechen und zu einem dem Sinn der Haftung nicht entsprechenden Haftungsvakuum führen.

Wenn die Bw. nunmehr behauptet, von den haftungsgegenständlichen Abgaben keine Kenntnis gehabt zu haben bzw. das diese aus Geschäften der G nach deren Übernahme stammten, so handelt es sich hiebei augenscheinlich um reine Schutzbehauptungen. Bei den in Haftung gezogenen Abgaben handelt es sich um die Umsatzsteuer für die Monate September und Oktober 2003. Diese Umsatzsteuerschulden resultieren aus den erwähnten Kaufverträgen bzw. o.a. Rechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer vom 30.9. und 1.10.2003, welche vom Autohaus CF im Rahmen des Unternehmenserwerbes an die Bw. gestellt wurden. Es ist daher denkunmöglich, dass die Bw. diese Abgabenschuldigkeiten nicht kannte, wobei diese Umsatzsteuerschuldigkeiten für 09/03 mit einem Betrag in Höhe von 4.185,99 € und für 10/03 mit einem Betrag in Höhe von 35.989,48 €, somit insgesamt 40.175,47 €, ausstehen.

Die Haftung gemäß § 14 BAO besteht nach der Neufassung durch BGBI. 1992/448 weiters nur insoweit als der Erwerber an haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht schon so viel entrichtet hat, wie der Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte **ohne Abzug** eventuell übernommener Schulden beträgt. Für die Haftungsbegrenzung ist somit der durch den Kaufpreis zum Ausdruck gebrachte Teilwert der übernommenen Besitzposten maßgebend. Zum besseren Verständnis wird in diesem Zusammenhang angemerkt, dass die

Kaufpreisentrichtung freilich noch keine Abgabenentrichtung darstellt. Der unabhängige Finanzsenat stellt weiters fest, dass die Haftungsschulden von gut 40.000 € durch die übernommenen Aktiva, für die ein Kaufpreis von brutto knapp 300.000,00 € vereinbart wurde, jedenfalls in den Aktiva gedeckt sind. Irrelevant ist dabei, dass der Kaufpreis von der Bw. an die Pfandgläubigerin Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank zu überweisen war und diese dadurch zumindest laut Vorbringen der Bw. nur einen Teil ihrer Forderung gegenüber der G abdecken konnte sowie wie in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt dem Finanzamt letztlich kein Haftungsfonds durch das Kaufgeschäft verloren gegangen ist.

Insgesamt gesehen lagen somit die tatbestandsgemäßen Voraussetzungen für die Heranziehung des Bw. zur Haftung gemäß § 14 Abs. 1 lit. a 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 solchen liegenden 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, dh. der Haftende darf in der Regel nur dann in Anspruch genommen werden, wenn ansonsten die Einbringung der Abgabe beim Hauptschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Im vorliegenden Fall sind aber die gegenständlichen Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin unbestritten uneinbringlich, weshalb für eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Haftung kein Raum blieb.

Im Übrigen wird auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 12. März 2007