



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 8

GZ. RV/1394-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dkfm. Dr. Peter Riha, gegen den Bescheid des Finanzamtes Steyr betreffend Haftung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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

Am 17. November 1998 trafen der Bw. und Herr AK folgende Vereinbarung:

"1. Festgestellt wird, dass die Vertragsparteien mit heutigem Tag einen Kaufvertrag hinsichtlich der im Lokal des ehemaligen 'Cafe H' befindlichen Inventargegenstände abgeschlossen haben und der Bw. die Räumlichkeiten im Hause 4400 Steyr, Punzerstraße 15, zum Zwecke des Betriebes eines Cafe-Restaurants bzw. eine Konditorei mit Wirksamkeit ab 1. November 1998 angemietet hat.

2. Zwischen den Parteien wird vereinbart, dass Herr AK, welcher die zur Ausübung des Betriebes des Cafe-Restaurants bzw. der Konditorei erforderlichen gewerberechtlichen Voraussetzungen besitzt, im Rahmen des Geschäftsbetriebes des neuen Mieters als 'Betriebsführer' tätig sein soll. Da noch ungeklärt ist, ob die Führung des Betriebes in Form einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder in Form einer Personengesellschaft oder als Einzelunternehmen erfolgen wird, wird parteieneinvernehmlich festgestellt, dass für den Fall der Betriebsführung durch eine GmbH Herr AK als gewerberechtlicher Geschäftsführer namhaft gemacht und in die GmbH im erforderlichen rechtlichen Umfang eingebunden werden soll, im anderen Fall der Betriebsführung aber als Angestellter den Betrieb zu führen hat. In beiden Fällen gilt als vereinbart, dass eine Abberufung als gewerberechtlicher Geschäftsführer oder eine Auflösung eines zu begründenden Dienstverhältnisses gegenüber Herrn AK nur in solchen Fällen erfolgen kann, die aufgrund der geltenden Gesetzeslage im Falle eines Dienstverhältnisses als Angestellter die Entlassung oder im Falle einer Tätigkeit als Geschäftsführer die Abberufung aus dieser Funktion rechtfertigen würden.

3. Die genaue vertragliche Fixierung des Rechtsverhältnisses zwischen dem Bw. und Herrn AK bleibt zur Klärung der Frage, in welcher Form der Betrieb geführt werden soll, vorbehalten und wird nach erfolgter Festlegung eine gesonderte diesbezügliche schriftliche Vereinbarung zwischen den Parteien errichtet werden."

Mit Kaufvertrag, ebenfalls vom 17. November 1998, erwarb der Bw. von Herrn AK die nachstehend angeführten und derzeit noch im Lokal befindlichen Inventargegenstände:

1 Kaffemaschine Marke Cimbali, 1 Kaffemühle La Cimbali, 8 Tische, 10 Sesseln, 8 Sitzgarnituren, 1 Glaskasten, 1 Schankanlage, Holzverkleidungen, Wandverkleidungen und Spiegel, 10 Lampenschirme, Vorhänge und Store, 2 Kühlvitriolen, Geschirr, Gläser und Besteck in abgezähltem Umfang, Servietten, Tortenkartons, Verpackungsmaterialien, Klischees, Speisekarten, Dekorationsmaterial, welche Gegenstände von den Vertragsparteien einzeln abgezählt und besichtigt wurden, 1 Gläserspüle, 1 Kühlanlage, 1 Belüftungsanlage samt Ventilatoren, 1 Fernseher, 1 Stuckdecke und Karnische, 1 Stereoanlage, CD's, Kassetten, Lautsprecher und Boxen, 1 Lux-Putzmaschine, 1 Staubsauger, Sahneautomaten Kolb, 1 Pizzaofen, 1 Griller, 1 Mikrowellenherd, 1 Brotschneidemaschine, 1 Mixer, 1 elektrischen Dosenöffner, 1 Würstlwärmer, Backformen, 1 Geschirrspüler Marke Libro, 1 Eiswürfelautomaten Eismatic, 1 Gasherd Küppersbusch, 2 Nirostatische, 1 Solarium mit Papierrollen und Münzautomaten, 1 Waschmaschine Marke Zanussi, 1 Schlagmaschine Marke Boku, 1 Fritter Marke Kolb, 1 Teigtisch, 1 Gärschrank Kolb, 3 Tiefkühltruhen, 1 Krapfenfüllmaschine, Nirostaabwasch und Untertischspeicher mit Wasserabflussspumpe,

sowie diverse, von den Parteien art- und umfangmäßig genau festgestellte und vereinbarte Lebensmittel und Backmaterialien.

In Punkt 1. dieses Kaufvertrages wurde festgestellt, dass der Bw. aufgrund eines mit der WAG Linz abgeschlossenen Bestandvertrages mit Wirksamkeit ab 1. November 1998 Mieter der im Haus 4400 Steyr, Punzerstraße 15, gelegenen Räumlichkeiten geworden sei und er unter diesem Standort eine Cafe-Konditorei betreiben würde.

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Steyr vom 15. Jänner 2001 wurde der Bw. für aushaftende Abgabenschuldigkeiten des AK im Ausmaß von 96.000,00 S in Anspruch genommen. Der Haftungsbetrag wurde wie folgt aufgegliedert:

Umsatzsteuer Jänner – März 1998	9.000,00 S
Umsatzsteuer April – September 1998	18.000,00 S
Umsatzsteuer Oktober bis Dezember 1998	9.000,00 S
Umsatzsteuer 1998	60.000,00 S
Summe	<hr/> 96.000,00 S

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Bw. mit Kaufvertrag vom 17. November 1998 eine Cafe-Konditorei von Herrn AK erworben habe. Die sich aus dem Geschäftsfall ergebende Mehrwertsteuer sei mangels Mitwirkung der veräußernden Parteien im Schätzungsweg ermittelt worden. Da die Schätzung in Rechtskraft erwachsen sei und diese unberichtigt auf dem Abgabenkonto aushaften würde, würde der Bw. gem. § 14 BAO zur Haftung herangezogen.

Mit Schriftsatz des ausgewiesenen Vertreters vom 13. Februar 2001 wurde gegen den Haftungsbescheid Berufung eingebracht. Der Bw. habe mit Kaufvertrag vom 17. November 1998 das Inventar der Konditorei Kreuzriegler gekauft. Es handle sich dabei um keinen lebenden Betrieb mehr, da der Mietvertrag gekündigt und die Delogierung eingeleitet worden wäre, der Strom schon mehrere Wochen abgeschaltet wäre und kein Lieferant mehr Waren liefern würde. Der Berufungswerber habe bereits mit Bestandsvertrag vom 1. November 1998 die Räumlichkeiten gemietet, habe aber keine Lieferverträge und kein Personal übernommen. Der Betrieb wäre bis Ende Juni 1999 geschlossen gewesen und sei dann rd. vier Monate betrieben worden. Im Dezember 1999 sei er schließlich weiterverkauft worden. Wie aus dieser Darstellung ersichtlich sei, sei kein lebender Betrieb gekauft und auch nicht unmittelbar weitergeführt worden, sodass tatsächlich nur das Inventar gekauft worden sei. Der § 14 BAO könne daher nicht zum Tragen kommen.

Am 21. Jänner 2002 legte das Finanzamt Steyr die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 16. Dezember 2003 wurde der Bw. ersucht, den Mietvertrag zwischen ihm und der WAG Linz über das Mietobjekt 4400 Steyr, Punzerstraße 15, vorzulegen. Es wurde gefragt, welche Renovierungsarbeiten nach Übernahme der Konditorei notwendig gewesen seien. Wann seien diese durchgeführt worden. Die diesbezüglichen Unterlagen mögen vorgelegt werden. Dem Bw. wurde vorgehalten, dass sowohl der Inhalt des Kaufvertrages vom 17. November 1998 als auch die Vereinbarung vom 17. November 1998 darauf schließen lassen würden, dass der Betrieb weitergeführt werde. Es wurde gefragt, welche Umstände eingetreten seien, dass der Betrieb in der Folge bis Ende Juni 1999 geschlossen geblieben sei. Schließlich wurde der Bw. ersucht, den Kaufvertrag vorzulegen, aufgrund dessen er den Betrieb im Dezember 1999 weiterverkauft habe.

Mit Schreiben vom 25. Februar 2004 gab der ausgewiesene Vertreter des Bw. bekannt, dass in den übernommenen Räumlichkeiten keinerlei Renovierungsarbeiten oder Umänderungen durchgeführt worden seien. Es habe von Anfang an die Absicht bestanden, den Betrieb weiterzuverkaufen. Die vorübergehende Fortführung durch Herrn AK als Geschäftsführer wäre nur deswegen vorgesehen gewesen, weil ein lebender Betrieb leichter zu veräußern gewesen wäre als ein geschlossener. Diese Vereinbarung habe sich jedoch selbst ad absurdum geführt, da Herrn AK die Gewerbeberechtigung entzogen worden sei. Schließlich konnten die Einrichtungsgegenstände lt. Kaufvertrag veräußert werden. Aus dem in Kopie beiliegenden Kaufvertrag vom 22. Dezember 1999 zwischen dem Bw. und der Firma S GmbH geht im Wesentlichen hervor:

"1. Festgestellt wird, dass die Firma S GmbH, vertreten durch Herrn IF, aufgrund eines mit der WAG Linz abgeschlossenen Bestandvertrages, mit Wirksamkeit ab 1.1.2000, Mieter der im Haus 4400 Steyr, Punzerstraße 15, gelegenen Räumlichkeiten wird und er unter diesem Standort eine Cafe-Konditorei betreiben wird.

2. Der Bw., der zuvor aufgrund eines eigenen und mittlerweile aufgelösten Bestandvertrages mit dem Eigentümer unter diesem Standort eine Cafe-Konditorei geführt hat, verkauft und übergibt hiemit an die Firma S GmbH ..."

Am 1. März 2004 teilte der Bw. der Referentin mit, dass sich die WAG weigern würde, ihm den Mietvertrag auszuhändigen. Auf schriftliches Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. März 2004 wurde seitens der WAG eine Kopie des zwischen der WAG als Vermieter und dem Bw. als Mieter abgeschlossenen Mietvertrages vorgelegt. Die wesentliche

Bestimmung aus diesem Mietvertrag lautet: *"Die Vermieterin überlässt dem Mieter ab 1. November 1998 auf unbestimmte Zeit das im Haus Steyr 13j, Objekt Nr. 3141.2.003.2-3, 4400 Steyr, Punzerstraße 15, EG, gelegene Ladengeschäft Nr. 3, bestehend aus einer Backstube, einem Geschäftslokal und Zubehör. Die gesamte Nutzfläche hat ein Ausmaß von 94,01 m². Der Mieter darf den Mietgegenstand nur zu dem vertraglich festgelegten Zweck benutzen. Eine auch nur teilweise Verwendung zu anderen Zwecken bedarf der vorherigen schriftlichen Zustimmung der Vermieterin."*

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 14 der Bundesabgabenordnung normiert:

Abs. 1: 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 Abgabeschuldsigkeiten nicht schon so viel entrichtet hat, wie der Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte (Besitzposten) ohne Abzug übernommener Schulden beträgt.

Abs. 2: Die Bestimmungen des Abs. 1 gelten nicht bei einem Erwerb im Zuge eines Vollstreckungsverfahrens, bei einem Erwerb aus einer Konkursmasse, im Weg des Ausgleichsverfahrens (auch im fortgesetzten Verfahren) oder der Überwachung des Schuldners durch Sachwalter der Gläubiger.

Die Haftungsregelung des § 14 Abs. 1 lit.a BAO dient dem Zweck, die im Unternehmen (Betrieb) als solche 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 dabei an die Übereignung des Unternehmens (oder eines im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführten Betriebes) im Ganzen, also an den Übergang eines lebenden (lebensfähigen) Unternehmens bzw. Betriebes an. Dabei müssen nicht alle zum Unternehmen (Betrieb) gehörigen Wirtschaftsgüter übereignet werden,

sondern nur jene, welche die wesentliche Grundlage des Unternehmens (Betriebes) 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 Gastronomieunternehmen zählen das Grundstück, das Gebäude und die Einrichtung, nicht jedoch das Warenlager und das Personal zu den wesentlichen Grundlagen des Unternehmens. Hinsichtlich der tragenden Unternehmensgrundlagen Lokal und Geschäftseinrichtung muss der Erwerber in der Lage sein, in den vorhandenen Betriebsräumen ohne wesentliche Unterbrechung eine dem vorangegangenen Betrieb gleichwertigen Gewerbebetrieb fortzuführen.

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 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 ausgegangen werden.

Mit Vertrag vom 10. November 1998 mietete der Bw. das Geschäftslokal und mit Kaufvertrag vom 17. November 1998 erwarb er die Inventargegenstände. Der Bw. hat daher die Einrichtungsgegenstände vom Primärschuldner und die Mietrechte von der Eigentümerin erhalten. Diese Konstellation steht einer Inanspruchnahme gem. § 14 BAO nicht entgegen.

Für die Betriebsnachfolgerhaftung kommt es nur darauf an, ob ohne wesentliche Unterbrechung und ohne bedeutende Investitionen ein dem übernommenen Betrieb gleichartiger Betrieb fortgeführt werden kann. In den übernommenen Räumlichkeiten wurden keinerlei Renovierungsarbeiten oder Umänderungen durchgeführt. Der Bw. betont, es habe von Anfang an die Absicht bestanden, den Betrieb weiterzuverkaufen. Auch dieser Umstand spricht nicht gegen eine Haftung iSd. § 14 BAO. Die Bestimmung des § 14 BAO stellt nämlich nur darauf ab, dass alle zum Unternehmen gehörigen Wirtschaftsgüter übereignet werden, die die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden und den Erwerber in die Lage versetzen, das Unternehmen fortzuführen. Wenn der Unternehmer schließlich das Unternehmen nicht fortführt, obwohl er dazu objektiv in der Lage wäre, schließt dies eine Haftung nicht aus. Der

Bw. hatte auch das Unternehmen einige Monate, nachdem er es erworben hat, weitergeführt, ohne hierfür Investitionen durchführen zu müssen. Sämtliche vorgelegte Unterlagen (Kaufvertrag vom 10. November 1998, Kaufvertrag vom 17. November 1998, Vereinbarung vom 17. November 1998) sind dergestalt, dass es die offensichtliche Absicht des Bw. war, im Mietobjekt mit dem erworbenen Inventar eine Cafe-Konditorei zu betreiben. Wenngleich der Bw. den Betrieb etwa ein halbes Jahr geschlossen gehalten hat, ist dennoch bei Erwerb desselben ein lebensfähiges Unternehmen vorgelegen.

Die Haftung gem. § 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.

Dem Bw. war offensichtlich die angespannte finanzielle Situation des Rechtsvorgängers bekannt. Der Bw. stellt auch nicht in Abrede, dass er von den haftungsgegenständlichen Abgaben Kenntnis gehabt hat.

Die Haftung gem. § 14 BAO besteht nach der Neufassung durch BGBl. 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 übernommener Schulden beträgt. Als der Bw. im Dezember 1999 das Lokal weiterverkaufte, erzielte er einen Kaufpreis von netto 350.000,00 S. Alleine dieser Umstand spricht dafür, dass der Wert des Unternehmens die Haftungsschuld bei weitem übersteigt. Im Übrigen hat der Bw. diesbezüglich kein Vorbringen erstattet.

Insgesamt gesehen lagen somit die tatbestandsgemäßen Voraussetzungen für die Heranziehung des Bw. zur Haftung gem. § 14 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 beim Primärschuldner schon im Hinblick auf die mit Beschluss vom 27. Oktober 1998 vom Landesgericht Steyr ausgesprochene Konkursabweisung mangels kostendeckenden Vermögens unbestritten uneinbringlich, weshalb für eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Haftung kein Raum blieb. Auch wurden vom Bw. keine Billigkeitsgründe vorgebracht, die eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Haft rechtfertigen würden. Insgesamt gesehen schlossen daher die überwiegenden Interessen des Abgabengläubigers an der Abgabeneinhebung eine andere Entscheidung als die Haftungsinanspruchnahme aus. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 29. März 2004