

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Mag. Thomas Stenitzer & Mag. Kurt Schick, Rathausgasse 4, 2136 Laa an der Thaya, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 6. September 2012, betreffend Haftung gemäß § 14 BAO beschlossen:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung vom 4. März 2013 gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben werden.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 6. September 2012 nahm das Finanzamt die Beschwerdeführerin (Bf) als Haftungspflichtige gemäß § 14 BAO für folgende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der RH im Ausmaß von € 31.742,97 in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Lohnsteuer	04/2012	15.05.2012	1.292,10
Dienstgeberbeitrag	04/2012	15.05.2012	1.173, 17
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2012	15.05.2012	104,28
Kammerumlage	01-03/2012	15.05.2012	21,48
Umsatzsteuer	03/2012	15.05.2012	14.814,00
Lohnsteuer	2011	16.01.2012	556,47
Umsatzsteuer	02/2012	16.04.2012	13.781,47

Gemäß § 14 BAO hafte der Erwerber eines Unternehmens für Abgaben, bei denen sich die Abgabenpflicht auf den Betrieb des Unternehmens gründe, soweit die Abgaben auf die Zeit seit dem Beginn des letzten, vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entfielen, und der Erwerber im Zeitpunkt der Übereignung die in Betracht kommenden Verbindlichkeiten gekannt habe oder habe kennen müssen.

Haftungsvoraussetzung sei, dass das übernommene Betriebsinventar den Erwerber in die Lage versetze, ohne wesentliche Unterbrechung und ohne bedeutende Investitionen, den Betrieb fortzuführen.

Bei der Frage, ob eine Übereignung iSd. § 14 BAO vorliege, komme es nicht auf die zivilrechtliche Gestaltung an. Maßgebend sei der Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht vom Vorgänger an den Erwerber.

Da laut Ermittlung Betriebsinventar, Arbeitnehmer und auch der Kundenstock an die Erwerberin übertragen worden seien, habe die Finanzbehörde davon ausgehen können, dass somit die Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Haftung gegeben sei.

In der dagegen eingebrochenen Berufung führte die Bf aus, dass der Haftungsbescheid dem Grunde und der Höhe nach bestritten werde.

Richtig sei, dass die Bf ursprünglich unselbstständig im Unternehmen der RH , Adr1 , beschäftigt gewesen sei. Das diesbezügliche Dienstverhältnis habe glaublich Anfang April 2012 geendet. Aufgrund der langjährigen Berufserfahrung und der schlechten Aussichten am Arbeitsmarkt im nW habe sich die Bf entschlossen, am Standort Adr2 ein Unternehmen zu gründen, mit den Unternehmenszweigen Gebäudereinigung, Personalleasing und Kleintransporte.

Die unternehmerische Tätigkeit der Bf unterscheide sich sohin stark von der unternehmerischen Tätigkeit des damaligen Unternehmens RH . So habe zwar RH ebenso den Unternehmenszweig Gebäudereinigung betrieben, nicht jedoch Personalleasing und nicht jedoch Kleintransporte. Der Bf seien weder der Kundenstock übertragen worden, noch die Betriebs- und Geschäftsausstattung, noch sei aus dem Firmenwortlaut ein Hinweis zu entnehmen, welcher auf einen Nachfolgebetrieb der RH hindeuten könnte. Die Bf firmiere als Einzelunternehmen " SH ", p.A. Adr2 .

Im Haftungsbescheid werde angeführt, dass die Bf als Rechtsnachfolger Betriebsinventar vom Unternehmen RH übernommen habe. Einerseits sei dem Haftungsbescheid nicht zu entnehmen, um welches Betriebsinventar es sich hierbei handeln sollte, andererseits werde klargelegt, dass das neu gegründete Einzelunternehmen SH kein Betriebsinventar übernommen habe. Diesbezüglich werde darauf hingewiesen, dass sich der Unternehmensgegenstand des Einzelunternehmens der Bf stark vom Unternehmensgegenstand des damaligen Betriebes RH unterscheide. Das Unternehmen RH habe sich primär mit Räumungen und Altwarenhandel beschäftigt. Das Kerngeschäft im Unternehmen der Bf sei jedoch im Bereich der Gebäudereinigung und Personalleasing.

Des Weiteren sei im Haftungsbescheid angeführt, dass der Kundenstock an die Bf übertragen worden sei. Auch dies werde ausdrücklich bestritten. Der konkrete Kundenstock der Steuerschuldnerin RH sei der Bf nicht im Detail bekannt. Auch seien keine diesbezüglichen Unterlagen an das neu gegründete Unternehmen übergeben worden. Einzig und allein - und sei dies der Bf bekannt - habe deren Unternehmen Gebäudereinigungsarbeiten im Unternehmen der P1 in W getätigt. Diesbezüglich sei weder ein Rahmenvertrag abgeschlossen worden, noch sei der Bf bekannt, ob RH ebenso ein direktes Vertragsverhältnis mit der P1 gehabt habe, wie dies gestaltet worden sei, sowie welches Vertragsverhältnis dem zugrunde gelegen sei.

Die Bf lege auch Wert auf die Feststellung, dass in ihrem Unternehmen weder RH noch GH unselbstständig tätig sei. Soweit der Bf bekannt sei, gingen beide Personen zwischenzeitig einer unselbstständigen Beschäftigung in anderen Unternehmen nach. Auch diesbezüglich bestehe keinerlei Naheverhältnis.

Die Bf beantrage, den Haftungsbescheid vom 6. September 2012 ersatzlos zu beheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. März 2013 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und schränkte die Haftungssumme auf folgende Abgaben im Betrag von € 24.789,64 ein:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Lohnsteuer	4/2012	1.017,53
Lohnsteuer	2011	438,22
Umsatzsteuer	3/2012	12.088,22
Umsatzsteuer	2/2012	11.245,67

Zur Begründung führte das Finanzamt ergänzend aus, dass die Erwerberhaftung an die Übereignung eines Unternehmens oder eines im Rahmen eines Unternehmens geführten Betriebes im Ganzen, also an den Übergang eines lebenden Unternehmens im Sinn einer in sich geschlossenen Einheit persönlicher und sachlicher Mittel anknüpfe. Es müssten zwar nicht alle zum Unternehmen gehörigen Wirtschaftsgüter, wohl aber sämtliche wesentlichen Grundlagen übertragen werden.

Ein Teilbetrieb sei ein organisatorisch in sich geschlossener mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteter Teil eines Gewerbebetriebes, der es vermöge seiner Geschlossenheit ermögliche, die gleiche Erwerbstätigkeit ohne weiteres fortzusetzen. Nach Ansicht des Finanzamtes seien alle wesentlichen Grundlagen - wie Lieferanten, Arbeitnehmer und LKW sowie auch der Gewerbestandort übergegangen, somit sei ein Teilbetrieb übergegangen.

Bei der Primärschuldnerin - Frau RH - habe es sich um eine Einzelunternehmerin gehandelt, die als Unternehmensgegenstand am Standort Adr1 , folgende Gewerbearten (siehe Zentrales Gewerberegister) ausgeübt habe:

Anbieten von Hausbetreuungstätigkeit als persönliche Dienste an nicht öffentlichen Orten, bestehend aus der Beaufsichtigung des ordnungsgemäßen Zustandes der Liegenschaften, Pflege der Liegenschaften, Überlassung von Arbeitskräften.

Beim zur Haftung herangezogenen Unternehmen der Bf handle es sich um ein Einzelunternehmen am Standort Adr1 , mit den Unternehmenszweigen Anbieten von Hausbetreuungstätigkeit als persönliche Dienste an nicht öffentlichen Orten, bestehend aus der Beaufsichtigung des ordnungsgemäßen Zustandes der Liegenschaften, Pflege der Liegenschaften, Überlassung von Arbeitskräften, Handelsgewerbe, Entrümpelung.

Demnach würden jene Gewerbeberechtigungen, die RH ausgeübt habe, auch vom Berechtigungsumfang der Bf umfasst, auch der im Zentralen Gewerberegister angegebene Standort der Gewerbeberechtigungen sei mit Adr1 , derselbe.

Die Umsätze der Bf würden nahezu zur Gänze aus Leistungen durch die Überlassung von Arbeitskräften für Reinigungstätigkeit (Personalleasing) im Zusammenhang mit 2 Firmen erwirtschaftet, der " P2 " und der " P3 ". Von den Gesamtumsätzen von € 710.914,95 für die Monate 4-12/2012 entfielen auf die Umsätze von den genannten Firmen € 664.392,67, somit resultiere der überwiegende Teil der Einnahmen und Umsätze von diesen Firmen.

Auch RH habe als Auftraggeber ebenfalls hauptsächlich diese beiden Firmen gehabt, wobei von deren Gesamtumsätzen insgesamt 81,6 % auf diese beiden Firmen " P2 " und " P3 " entfielen. Demnach sei betreffend 81,6 % der Umsätze eine Auftragsnehmeridentität gegeben, sowohl hinsichtlich Unternehmensgegenstandes (Personalleasing) als auch hinsichtlich der Auftraggeber („ P2 " und " P3 ").

Anlässlich des Antrittsbesuches (siehe Niederschrift vom 18. April 2012) sei das Unternehmen der Bf am Standort Adr1 , geführt worden, dieser Standort sei auch im Zentralen Gewerberegister als Standort ausgewiesen. Im Zeitpunkt des Antrittsbesuches sei geplant gewesen, die Geschäftsräumlichkeiten in P von Herrn GH (Ehemann von Frau RH) um € 785,00 pro Monat anzumieten. Zwischenzeitlich sei dieser Entschluss aufgegeben worden, wobei als Standort für die Gewerbeberechtigungen nach wie vor Adr1 , aufscheine.

Faktum sei, dass ein LKW mit der Fahrgestellnummer Z1 Kennzeichen Z2 von RH abgemeldet und in der Folge von der Bf angemeldet worden sei.

Hinsichtlich der Arbeitnehmer seien folgende Personen zuerst bei RH beschäftigt gewesen und seien nun bei der Bf angestellt: P4 , P5 , P6 , P7 , P8 , P9 , P10 , P11 , P12 , P13 , P14 , P15 , P16 , P17 , P18 , P19 , P20 , P21 , P22 , P23 , P24 , P25 . Lediglich 6 Personen seien nicht von der Bf übernommen worden, und zwar: P26 , P27 , P28 , P29, P30, P31. Demnach bestehe (von 28 Personen hinsichtlich 22 Personen) zu 78,75% Personenidentität hinsichtlich der Arbeitnehmer von RH und der Bf.

Bei einem Unternehmen, das sich mit Personalleasing beschäftige, bestünden die wesentlichen Geschäftsgrundlagen in den Arbeitnehmern und dem Auftragnehmer. Da die Beziehung von Kunden und Arbeitnehmern bei einem Personalleasingunternehmen

zu den besonderen Eigenschaften zähle, sei auch das Personal zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen zu zählen (siehe VwGH 94/15/0259).

Zusammenfassend werde ausgeführt, dass von der Bf hinsichtlich Umsätze (sonstige Leistungen) 81,6% und Lohnabgaben 78,75% der Werte von RH übernommen worden seien. Die Haftung sei daher auf dieses Prozentsätze einzuschränken gewesen.

Bezüglich des Ermessens werde ausgeführt, dass aus dem Willen des Gesetzgebers ersichtlich sei, dass bei Übereignung eines Unternehmens alle Steuerschulden die den Betrieb beträfen, vom Erwerber getragen würden, um damit der Finanzverwaltung ein steuerlich unbelastetes Steuerobjekt zur Verfügung zu stellen. Es sei einem Erwerber zuzumuten, bei Übernahme eines Unternehmens umfangreiche Erkundigungen einzuziehen bzw. wenn er dieser Informationspflicht nicht nachkomme, die diesbezüglichen Schulden zu entrichten.

In dem dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz führte die Bf zwecks Klarstellung bzw. ergänzend aus, dass die Bf weder das Unternehmen, noch einen Teilbetrieb des Unternehmens von der Primärschuldnerin RH übernommen habe. Zwischen diesen Parteien bestehe keinerlei Vertragsverhältnis. Eine Unternehmensübereignung darauf zu stützen, dass die Primärschuldnerin RH der nunmehrigen Bf einen LKW der Marke MAN verkauft habe, sei keinesfalls ausreichend, den Haftungstatbestand als erfüllt anzusehen. Hinzu komme, dass der gegenständliche LKW erst am 19. Juni 2012 von der Bf angekauft worden sei, sohin zu einem Zeitpunkt, als die Bf längstens unternehmerisch tätig gewesen sei und den Auftrag seitens der P2 innegehabt habe.

Offensichtlich sei es richtig, dass im Unternehmen der Bf Dienstnehmer beschäftigt seien, welche ursprünglich auch in einem Vertragsverhältnis zur Primärschuldnerin RH gestanden seien. Auch dadurch sei der Haftungstatbestand nicht erfüllt.

Anlässlich der Unternehmensneugründung seitens der Bf sei es dieser gelungen, einen Vertrag hinsichtlich der Durchführung von Reinigungsarbeiten im Unternehmen der P2 abzuschließen. Ursprünglich seien diese bzw. ähnliche Arbeiten offensichtlich seitens des Unternehmens der Primärschuldnerin erbracht worden. Dass die Bf sich primär um Dienstnehmer bemüht habe, welche die Anforderungen im Unternehmen der P2 gekannt hätten, sei wohl eine Selbstverständlichkeit. Hinzu komme, dass es absolut unmöglich sei, für derartige Arbeiten qualifiziertes Personal zu finden.

Der Bf sei nichts anderes übrig geblieben, als zum Großteil auf jenes Personal zurückzugreifen, welches am freien Arbeitsmarkt zur Verfügung gestanden und in der Lage sei, den Anforderungen des Auftraggebers, der P2, gerecht zu werden.

Alleine diese Tatsache reiche keinesfalls aus, eine Haftung aufgrund angeblicher Unternehmensnachfolge zu begründen.

Darüber hinaus blieben die bisherigen Einwendungen vollinhaltlich aufrecht. Schon aufgrund des unterschiedlichen Unternehmenszweckes sei keinesfalls davon auszugehen,

dass eine Unternehmensübereignung seitens der Primärschuldnerin und der Bf stattgefunden habe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Wird ein Unternehmen oder ein im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen übereignet, so haftet gemäß § 14 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 31.3.2003, 99/14/0068) liegen Übereignung des Unternehmens im Ganzen bzw. Veräußerung des ganzen Betriebes vor, wenn der Erwerber ein lebendes bzw. lebensfähiges Unternehmen übernimmt; dabei müssen nicht alle zum Unternehmen gehörigen Wirtschaftsgüter übereignet werden, sondern nur jene, die die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden und den Erwerber in die Lage versetzen, das Unternehmen fortzuführen. Dabei ist die Frage, welche Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden, in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Betriebstypus (z.B. ortsgebundene Tätigkeit, kundengebundene Tätigkeit, Produktionsunternehmen usw.) zu beantworten.

Die Beantwortung der Frage nach den wesentlichen Grundlagen des Betriebes hätte nach diesem VwGH-Erkenntnis im Beschwerdefall zunächst Feststellungen darüber erfordert, welcher wirtschaftliche Organismus (dem die Qualifikation als Betrieb oder Teilbetrieb zukommt) nach Ansicht des Finanzamtes übertragen wurde, da vom Finanzamt verschiedenartigen Tätigkeiten der RH angeführt werden und zudem im Haftungsbescheid vom Übergang eines Betriebes und in der Berufungsvorentscheidung vom Übergang eines Teilbetriebes ausgegangen wird.

Solcherart stellt sich die Frage, ob die unterschiedlichen Tätigkeiten der RH einen einheitlichen Betrieb begründet haben oder getrennt zu beurteilende Teilbetriebe vorlagen. Erst diese Feststellung hätte zur weiteren Feststellung führen können, welches die wesentlichen Betriebsgrundlagen des veräußerten Betriebes (Teilbetriebes) waren.

Bezüglich der vom Finanzamt als wesentliche Betriebsgrundlage angeführten Arbeitnehmer ist zu bemerken, dass Arbeitskräfte nach der Rechtsprechung nicht zu den wesentlichen Grundlagen eines Betriebes (VwGH 17. 10. 1978, 2446/77; VwGH 20.11.1990, 90/14/0122) gehören, außer es handelt sich um hochspezialisierte Fachleute (*Quantschnigg/Schuch*, § 24 Tz 23), die am Arbeitsmarkt nicht oder nur mehr schwer zu beschaffen und für das Funktionieren des Unternehmens unentbehrlich sind, oder es handelt sich um Leitpersonal (VwGH 24.4.1996, 94/15/0025). Nach *Atzmüller/Krafft/Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 24 Anm 30 ist das „Humankapital“ zwar in vielen Fällen auch eine wesentliche Betriebsgrundlage, wird aber für die steuerliche Beurteilung (zumal nur eingeschränkt „übertragbar“) von Ausnahmen abgesehen außer Ansatz zu bleiben haben. Werden die Arbeitskräfte vom Erwerber übernommen, stellt das jedoch ein Indiz für einen (Teil)Betriebserwerb dar.

Auch in dem in der Berufungsvorentscheidung zitierten VwGH-Erkenntnis 94/15/00259 (gemeint wohl: VwGH 24.4.1996, 94/15/0025) ist das Personal nur dann zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen zu zählen, wenn die Beziehungen des Unternehmens zu den Kunden von besonderen Eigenschaften, insbesondere einer besonderen fachlichen Qualifikation, der Mitarbeiter abhängen; was beim vorliegenden Unternehmensgegenstand wohl nicht der Fall sein dürfte.

Hinsichtlich der ebenfalls herangezogenen Gewerbeberechtigungen und Kundenstock ist anzumerken, dass Berechtigungen, Konzessionen und ähnliche Rechte zu den wesentlichen Grundlagen zählen können, die zwar häufig nicht direkt übertragen werden können, deren Zurücklegung aber eine Neuerteilung an den Erwerber für den denselben Standort ermöglicht (zB Apothekenkonzessionen). Der Kundenstock zählt regelmäßig zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen, insb bei freien Berufen (Rechtsanwälte, Wirtschaftstreuhänder, Ärzte (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 24 Anm 30).

Unter einem Betrieb ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.7.1995, 91/14/0217) die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Produktionsmittel zu einer organisatorischen Einheit zu verstehen (vgl Schubert/Pokorny/Schuch/*Quantschnigg*, Rz 26 zu § 4).

Bei Betrieben ohne betriebliche Organisation bestehen die wesentlichen Betriebsgrundlagen in den persönlichen Fähigkeiten des Unternehmers. Eine Übertragung des Betriebes auf einen Erwerber ist daher nicht möglich (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 24 Anm 31).

Um eine Übereignung des Unternehmens im Ganzen anzunehmen, muss die Übereignung der die wesentliche Grundlage des Unternehmens bildenden Wirtschaftsgüter zwar nicht unter einem, aber doch in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang erfolgen. § 14 BAO stellt auf einen exakten Zeitpunkt der Unternehmensübertragung ab, erfasst diese Bestimmung doch Abgaben, die auf die Zeit seit dem Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entfallen, bzw Abgaben, die seit Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres

abzuführen waren. Als Zeitpunkt der Unternehmensübereignung wird dabei jener anzunehmen sein, in welchem so viel an Unternehmensgrundlagen auf den Nachfolger übertragen worden ist, dass diesem die Unternehmensfortführung ermöglicht ist (vgl. VwGH 19.5.2005, 2003/15/0117).

Laut Aktenlage wurde über das Vermögen der RH am Da1 beim G ein Sanierungsverfahren eröffnet, welches am Da2 aufgehoben wurde. Am Da3 wurde beim BG ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet, welches am Da4 aufgehoben wurde.

Zwar gehen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.11.1990, 89/17/0029) durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens Haftungen Dritter nicht unter und ist die Haftung gemäß § 14 BAO nicht als Ausfallhaftung gestaltet, doch stellt sich in Hinblick darauf die Frage, ob Übereignungsvorgänge auch hinsichtlich eines I ebensfähigen Betriebes stattgefunden haben, die es dem Erwerber ermöglichen, ein branchengleiches fortzuführen.

Zudem wurde laut Aktenlage ein Abschöpfungsverfahren eingeleitet, sodass das Finanzamt im Abschöpfungszeitraum voraussichtlich einen Teil der haftungsgegenständlichen Forderungen von RH erhalten wird, zumal Haftungen Besicherungsinstitute sind, woraus sich eine Nachrangigkeit der Haftung im Verhältnis zur Inanspruchnahme des Hauptschuldners ergibt. Dieses ist das zentrale Ermessenskriterium bei der Geltendmachung von Haftungen (vgl. Ritz, BAO³, § 7 Tz. 6)

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Verwaltungsgericht, sofern es keine das Verfahren abschließende Formalerledigung zu treffen hat, mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Die Abgabenbehörde erster Instanz ist dadurch nicht gehindert, nach Durchführung der noch erforderlichen Ermittlungshandlungen einen neuen Bescheid zu erlassen.

Im erstinstanzlichen Haftungsverfahren wurden bislang keine Feststellungen darüber getroffen, welcher wirtschaftliche Organismus (dem die Qualifikation als Betrieb oder Teilbetrieb zukommt) nach Ansicht des Finanzamtes durch welche vertragliche Vereinbarung (Titel) übertragen wurde, zu welchem Zeitpunkt die Betriebsübereignung stattgefunden hat und welche Befriedigungsaussichten der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen auf Grund des Abschöpfungsverfahrens des Primärschuldners bestehen. Diese erforderlichen Feststellungen können auch nicht durch die vom Finanzamt getroffenen Feststellungen bezüglich der Identität der Auftraggeber

hinsichtlich 81,6% der Umsätze bzw. der Personen hinsichtlich 78,75% der Arbeitnehmer ersetzt werden. Die Unterlassung ist wesentlich, weil hiervon das Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen und das Ausmaß der Haftung der Bf abhängen, sodass die Voraussetzungen für eine Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde gegeben sind.

Die Aufhebung nach § 278 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen des Verwaltungsgerichtes. Die Ausübung des Ermessens hat sich am Zweck der Norm zu orientieren. Zweck der Kassationsmöglichkeit des § 278 Abs. 1 BAO ist die Entlastung der Verwaltungsgerichte und die Beschleunigung des zweitinstanzlichen Beschwerdeverfahrens (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 289 Tz. 5).

Dem Finanzamt kommt einerseits Parteistellung im Haftungsverfahren und andererseits die Position eines Gläubigers im Vollstreckungsverfahren des Primärschuldners zu, während sich das Verwaltungsgericht auf die Beurteilung zu beschränken hat, ob die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme der Bf vorliegen. Im Hinblick auf die Stellung des Finanzamtes als Gläubiger erscheint es dem Verwaltungsgericht zweckmäßig, wenn die erforderlichen Feststellungen vom Finanzamt getroffen werden. Zum einen wird dadurch das zweitinstanzliche Beschwerdeverfahren dem Zweck des § 278 Abs. 1 BAO entsprechend beschleunigt, weil mit der Erledigung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid etwa nicht der Ablauf des Abschöpfungszeitraumes abgewartet werden muss, damit eine verlässliche Aussage über den endgültigen Abgabenzurkundestand des Primärschuldners getroffen werden kann. Im Übrigen ist es in erster Linie Aufgabe der Abgabenbehörde erster Instanz, die für die Geltendmachung der Haftung maßgeblichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 12. Mai 2015