



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der L.GmbH, (Bw.) vertreten durch Dr. Kurt Wolfmair, RA, 4020 Linz, Museumstr. 7, vom 7. September 2011 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 10. August 2011 Haftung gemäß [§ 14 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 6/7/15 hat am 10. August 2011 einen Haftungsbescheid nach [§ 14 BAO](#) erlassen und die Bw. für aushaftende Abgabenschuldigkeiten des Herrn A.P. für Umsatzsteuer März 2011 im Ausmaß von € 75.206,18 zur Haftung herangezogen.

Nach Anführung der Textierung des [§ 14 BAO](#) wurde fallbezogen ausgeführt, dass am 10. März 2011 von der Bw. der Betrieb zur Herstellung von Tierfutter des Herrn A.P. erworben und dabei ein Umsatzsteuerbetrag von € 75.206,18 in Rechnung gestellt worden sei. Die Verbindlichkeiten seien im Zeitpunkt des Erwerbes bekannt gewesen.

Der Wert der Aktiva habe laut Rechnung vom 10. März 2011 € 281.246,65 (incl. Firmenwert) betragen.

Die am 16. Mai 2011 fällig gewesene Umsatzsteuer sei bisher nicht bezahlt, der durch den steuerlichen Vertreter der Bw. elektronisch eingebrachte Umbuchungsantrag zurückgezogen worden und bisherige Einbringungsversuche erfolglos gewesen.

Da somit die Voraussetzungen des [§ 14 BAO](#) vorlägen, sei die Bw. als Erwerberin des Produktionsbetriebes von A.P. zur Haftung heranzuziehen.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 12. August 2011 (eingelangt am 7. September 2011), in der zunächst zum Sachverhalt ergänzend festgehalten wird, dass mit Unternehmenskaufvertrag vom 23. Dezember 2010 das Einzelunternehmen „A.P.“ erworben worden sei. Der Erwerb sei mit Rechten und Pflichten unter Zurückbehaltung der Verbindlichkeiten gegenüber der Bank Austria und der Raiffeisenbank G jeweils mit Stichtag 31.12.2010 auf Basis der Saldenliste zum 31.12.2010, wobei der Übergabestichtag mit 1.1.2011 festgelegt worden sei, erfolgt. In der Saldenliste zum 31.12.2010 habe es keine aushaftende Umsatzsteuerschuld von € 75.206,18 des A.P. gegeben.

Aus dem Vertrag habe sich eine Umsatzsteuerbemessungsgrundlage von € 281,246,65 ergeben. Eine Umsatzsteuersonderprüfung habe ergeben, dass die der Unternehmensveräußerung zugrundeliegende Rechnung ordnungsgemäß ausgestellt worden und der Veräußerungsvorgang korrekt bekannt gegeben worden seien. Für die Bw. habe sich ein Vorsteuerguthaben von € 75.206,18 ergeben, welches am 16. Mai 2011 dem Abgabenkonto gut zu buchen gewesen sei.

Unter Punkt 4/1/6 des Unternehmenskaufvertrages sei festgelegt worden, dass der Unternehmensveräußerer allfällige Nachzahlungen von Steuern und Abgaben, die sich durch eine steuerliche Betriebsprüfung oder sonstige Maßnahmen ergäben, allein und zur Gänze zu tragen habe, soweit es sich um Abgaben handle, für die A.P. Abgabenschuldner gewesen sei oder für die er hafte und die Zeiträume bis einschließlich 31.12.2010 betreffen, es sei denn, A.P. hätte in der Saldenliste zum 31.12.2010 Verbindlichkeiten in dieser Höhe ausgewiesen oder Rückstellungen gebildet. In der Saldenliste zum 31.12.2010 seien weder Verbindlichkeiten aus dem Titel der Umsatzsteuer aus der Unternehmensveräußerung ausgewiesen noch sei eine Rückstellung in dieser Höhe gebildet worden. Die alleinige Abgabenverpflichtung treffe daher zur Gänze A.P..

Im Zeitpunkt der Unterfertigung des Unternehmenskaufvertrages vom 23.12.2010 wusste die Bw. weder die Höhe des Kaufpreises noch musste sie die Höhe kennen, da sich diese erst auf Basis der Saldenliste zum 31.12.2010 durch den Steuerberater errechnen ließ. Zum Beweis werde die Einvernahme des O.K. beantragt.

Unrichtig sei daher die Feststellung, dass die „Verbindlichkeiten“ im Zeitpunkt des Erwerbes bekannt gewesen seien. Bekannt gewesen seien nur die in der Saldenliste angeführten Verbindlichkeiten. Ebenso unrichtig sei die Feststellung des Wertes der Aktiva in der Höhe von € 281.246,65. Der Unternehmenswert betrage Null, da die übernommenen Verbindlichkeiten die in der Saldenliste abgebildeten Aktivwerte übersteigen.

Die Voraussetzungen für eine Erwerberhaftung lägen demnach nicht vor, da im Zeitpunkt der Unterfertigung des Unternehmenskaufvertrages die Umsatzsteuerverbindlichkeit des A.P. in Höhe von € 75.206,18 weder bekannt gewesen sei noch bekannt sein musste.

Zudem handle es sich bei der Erwerberhaftung um eine Ermessensentscheidung, welche zu begründen gewesen wäre. Die Unterlassung mache den Bescheid rechtswidrig.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Oktober 2011 abgewiesen.

Zur Begründung wird nach Zitierung des [§ 14 BAO](#) ausgeführt, dass der Bw. für die Umsatzsteuer März 2011 in der Höhe von € 75.206,18 zur Haftung herangezogen worden sei. Bei einer Geschäftsveräußerung im Ganzen sei stets die Sollbesteuerung maßgeblich, daher hätte die Umsatzsteuervoranmeldung bereits mit Wirksamkeit 31.12.2010 abgegeben werden müssen. Gemäß der Rechtsprechung des VwGH (5.3.1990, 89/15/0141, 2.6.2004, 2003/13/0161) sei jedoch unabhängig vom Zeitraum die auf eine Geschäftsveräußerung im Ganzen entfallende Umsatzsteuer Gegenstand einer Haftung gemäß [§ 14 BAO](#).

Bei einer Geschäftsveräußerung im Ganzen sei eine Umsatzsteuerschuld gesetzlich vorgesehen und für jeden im Rechtsverkehr Beteiligten evident, außerdem sei diese Umsatzsteuerschuld in der Übergaberechnung vom 10. März 2011 auch ausgewiesen.

Der Wert des übernommenen Vermögens decke die Abgabenschuldigkeiten, die in Haftung gezogen worden seien, bei Weitem.

Mit Datum 9. November 2011 wurde ein Vorlageantrag eingebracht und erwidert, dass zum 31.12.2010 weder eine Rechnung ausgestellt, noch eine Berechnung der sich aus der Geschäftsveräußerung ergebenden Umsatzsteuer erfolgt worden sei. In der Saldenliste zum 31.12.2010 seien weder die Verbindlichkeiten aus dem Titel der Umsatzsteuer ausgewiesen gewesen noch sei eine Rückstellung gebildet worden.

Die alleinige Abgabenverpflichtung treffe A.P..

Die in der Saldenliste abgebildeten Verbindlichkeiten seien höher als die Aktivwerte, daher ergebe sich kein positiver Unternehmenswert.

Zum Beweis des Vorbringens wurde erneut die Einvernahme von O.K. beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird ein Unternehmen oder ein im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen übereignet, so haftet gemäß 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 (Betriebes) in andere Hände nicht verloren gehen zu lassen. Die Haftung knüpft dabei an die Übereignung eines 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.

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 Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht vom Vorgänger auf den Erwerber.

Laut Kaufvertrag vom 23. Dezember 2010 wurde der Produktionsbetrieb zur Herstellung von Tierfuttermitteln des A.P. an der Adresse A übernommen.

Als Tag des Überganges sämtlicher mit dem Unternehmen verbundenen Rechte und Pflichten mit Ausnahme der im Punkt. 2.1.1. und 2.1.2. des Vertrages dargestellten Verbindlichkeiten auf den Übernehmer wurde unter Punkt 3 der 1.1.2011 vereinbart.

Nach Punkt 2.3. besteht der Kaufpreis aus der Übernahme aller Verbindlichkeiten des Einzelbetriebes mit Ausnahme der unter Punkt 2.1.1. und 2.1.2. dargestellten

Verbindlichkeiten zum 31.12.2010, wie sich diese aus der Saldenliste zum 31.12.2010 ergeben.

Nach Punkt 4.2. des Vertrages sind die Vertragsparteien übereingekommen, dass der Jahresabschluss des Einzelunternehmens A.P. zum 31.12.2010 unter der Verantwortung und auf Kosten der Übernehmerin bis spätestens 31.3.2011 erstellt wird und anlässlich der Erstellung des Jahresabschlusses der Grundsatz der Bilanzkonformität zur Anwendung gelangt.

Nach Punkt 4.1.5. sichert der Übergeber zu, dass für im Zeitpunkt der Veräußerung noch nicht fällige oder noch nicht festgesetzte Steuern oder Abgaben entsprechend den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ausreichend Vorsorge getroffen wurde, insbesondere durch die Bildung von ausreichenden Rückstellungen und die Übernehmerin auch aufgeklärt wurde.

Gemäß [§ 14 Abs. 1 lit. a BAO](#) haftet der Erwerber 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. Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird eine durch die Unternehmensveräußerung entstehende Umsatzsteuerschuld vom Haftungstatbestand des [§ 14 Abs. 1 lit. a BAO](#) erfasst (neben den bereits in der Berufungsvorentscheidung angeführten Entscheidungen z. B. auch VwGH 28.10.2009, 2007/15/0100).

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 zu Grunde zu legen, die bei gewöhnlichen Fähigkeiten angewendet werden kann, und darüber hinaus jene besondere Sorgfalt, die gerade ein Unternehmensübergang erfordert.

Unstrittig ist, dass die Voraussetzung der Übernahme eines lebenden bzw. lebensfähigen Unternehmens erfüllt ist.

Dem Vorbringen, die Bw. habe die Abgabenschuld nicht bekannt, ist entgegen zu halten, dass ihr dem Grunde nach sehr wohl bekannt gewesen sein musste, dass aus einem Unternehmensverkauf eine Umsatzsteuerpflichtung und ein korrespondierender Vorsteuerabzug beim erwerbenden Unternehmen resultieren wird, zumal in das Gesamtgeschehen ein Rechtsanwalt und ein Steuerberater eingebunden waren.

Es entspräche nicht den Gebräuchen kaufmännischen Handelns bei Vertragsabschluss keinerlei Vorstellung vom Kaufpreis eines Unternehmens zu haben, die Bw. konnte nicht davon ausgehen das Unternehmen quasi netto (umsatzsteuerfrei) erhalten zu können. Eine diesbezügliche Annahme, dass die Frage der Entrichtung der nicht in unbedeutender Höhe angefallenen Umsatzsteuer bei den Vertragsverhandlungen in den Überlegungen gänzlich ausgespart worden sein sollte, wäre lebensfremd.

Die zivilrechtliche Vertragsgestaltung, dass die auf das Kaufentgelt entfallende Umsatzsteuer betragsmäßig genau erst drei Monate nach Übergabe des Unternehmens errechnet werden und somit nach Rechnungslegung auch erst in einem Zeitraum fällig werden sollte, in dem das verkaufende Unternehmen mangels weiterer Einnahmenerzielung keinesfalls mehr in der Lage sein werde die anfallende Zahllast zu begleichen, kann nicht die gesetzlichen Haftungsbestimmungen zu einem Unternehmensverkauf unterlaufen.

In der Rechnung des A.P. an die Bw. vom 10. März 2011 wird als Basis der Umsatzsteuer ein Kaufentgelt von € 376.030,65 ausgewiesen. Die Umsatzsteuer aus dieser Rechnung wurde mittels elektronischer Umsatzsteuervoranmeldung für März 2011 am 16. Mai 2011 gemeldet.

In der Umsatzsteuervoranmeldung der Bw. für März 2011, die am 16. Mai 2011 ebenfalls elektronisch eingereicht wurde, scheint eine Gutschrift von € 70.543,34 auf.

Dazu wurde ein Überrechnungsantrag von € 75.206,18 angemerkt, der jedoch am 9. August 2011 wieder zurückgenommen wurde.

Dass die Bw. vom Anfall der aus der Betriebsveräußerung resultierenden Umsatzsteuer gewusst hat, ist somit weiters durch den Überrechnungsantrag zur Vorsteuer auf das Abgabenkonto der Veräußerin dokumentiert.

Von der Einvernahme des als Zeugen namhaft gemachten O.K. konnte abgesehen werden, da der Sachverhalt klar war und lediglich eine strittige Rechtsfrage zu lösen verblieb.

Die Haftung gemäß [§ 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 (Besitzposten) ohne Abzug übernommener Schulden beträgt.

Als Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte gemäß [§ 14 Abs. 1 BAO](#) muss im gegenständlichen Fall nach den auf der Rechnung vom 10. März 2011 aufscheinenden Aktivposten zumindestens das Anlagevermögen von € 48.667,99, die Wertpapiere in der Höhe von € 988,35, sowie die Vorräte in der Höhe von € 46.116,24 angesehen werden.

Bei dieser Sachlage ist klargestellt, dass der Wert der übertragenen Aktiva die Haftungsschuld bei Weitem übersteigt.

Insgesamt gesehen lagen somit die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Heranziehung des Bw. zur Haftung gemäß [§ 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. [§ 14 BAO](#) dient primär 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 ansonsten die Einbringung der Abgabe beim Hauptschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert wäre.

Die gegenständlichen Abgabenschulden sind bei A.P. uneinbringlich, weil er mit dem Unternehmensverkauf in Pension gegangen ist und über ihn am 5. September 2011 ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet wurde. Das Schuldenregulierungsverfahren ist geringfügig.

Die Berufung war spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 22. März 2012