



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der F-GmbH, vertreten durch EH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 16. Oktober 2009 betreffend Haftung gemäß § 14 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 16. Oktober 2009 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin (Bw) als Haftungspflichtige gemäß § 14 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von € 77.920,65 in Anspruch.

In der dagegen eingebrochenen Berufung führte die Bw aus, dass der Haftungstatbestand nur dann vorliege, wenn der Erwerber ein lebendes oder lebensfähiges Unternehmen übernehme. Wie die Behörde richtig erkenne, bilde bei freien Berufen, so wie es im vorliegenden Fall gegeben sei, der Kundenstock in der Regel die Grundlage des Betriebes.

Die Behörde gehe davon aus, dass nicht nur der gesamte Kundenstock, sondern auch die Zugangsnummer zum ELDA-System Anfang April 2009 von der B-GmbH auf die Bw übertragen worden sei.

Beide Argumente entsprächen nicht den Tatsachen und seien offenbar auf eine ungenügende und mangelhafte Aufbereitung des Sachverhaltes durch die Behörde zurückzuführen.

Hinsichtlich der Behauptung, der gesamte Kundenstock der B-GmbH sei von der Bw übernommen worden, werde in der Beilage zu diesem Bescheid eine Mandantenliste der B-GmbH übermittelt, aus der in der zweiten Spalte entnommen werden könne, welche Kunden von der Bw übernommen worden seien. Von den 90 Kunden, die namentlich und jederzeit nachvollziehbar von der B-GmbH betreut worden seien, hätten sich lediglich 6 Unternehmen dazu entschlossen, von der Bw steuerlich betreut zu werden. Die Namen der Firmen seien in der entsprechenden Spalte kenntlich gemacht. Neben diesen 6 hätten noch mehrere Kunden der Bw eine Postvollmacht eingeräumt, ohne dass damit eine steuerliche Vertretung verbunden sei. Diese Kunden seien auf der beigeschlossenen Liste handschriftlich mit einem großen "P" kenntlich gemacht worden.

Schon die Gegenüberstellung eines Kundenstocks von 90 betreuten Kunden gegenüber 6 übernommenen Kunden beweise die Unrichtigkeit der Annahme, dass der gesamte Kundenstock der B-GmbH von der Bw übernommen worden sei.

Auch die aufgestellte Behauptung, die Zugangsnummer zum ELDA-System sei von der B-GmbH auf die Bw übertragen worden, sei unrichtig. Die Oberösterreichische Gebietskrankenkasse, als Verwalterin des ELDA-Commerce-Centers habe über Antrag der Bw mit 13. Mai 2009 die Nummer 1/5 zugeteilt; die ELDA-Nummer sei somit nicht übernommen worden, sondern sei über eigenen Antrag eine neue ELDA-Nummer erteilt worden.

Beide von der Behörde herangezogenen Sachverhaltsmomente zur Begründung des Haftungstatbestandes lägen somit nicht vor.

Aus einem Schreiben der B-GmbH an ihre Klienten Anfang April 2009 lasse sich eine Übernahme des Gesamtunternehmens in keiner Weise ableiten. Dieses Schreiben habe nur dazu gedient, die Steuerpflichtigen vor allfälligen Schäden durch die Betriebsschließung der B-GmbH zu schützen und habe, wie die oben dargestellten Zahlen ergäben, keineswegs dazu geführt, dass der gesamte Kundenstock an die Bw übertragen worden sei oder hätte werden sollen. Tatsächlich habe sich in der Folge die überwiegende Mehrzahl der betreuten Kunden anderen Steuerberatern zugewendet, z.B. an die GG. Dieses von der Behörde zitierte Schreiben habe lediglich darauf aufmerksam machen sollen, dass sich die Klienten in Zukunft an eine andere steuerliche Vertretung hätten wenden müssen.

Überdies seien von den übernommen Klienten die meisten deswegen zur Bw übergewechselt, weil sie eine persönliche Beziehung zu MS gehabt hätten, die von der B-GmbH in die Bw übergewechselt sei. Sie sei seinerzeit als Buchhalterin beschäftigt gewesen und habe aufgrund des bestehenden Vertrauensverhältnisses Klienten, die ein besonderes Vertrauensverhältnis zu ihr besessen hätten, zum neuen Dienstgeber gebracht.

Im Übrigen liege eine Betriebsübernahme in der Regel nur dann vor, wenn am selben Ort mit denselben Leuten und denselben Ausstattungen nahtlos weiter gearbeitet werde. Schon der Ort der Berufsausübung sei nicht ident; desgleichen die Betriebsausstattung und dergleichen. Es fehle somit auch dieser wesentliche Gesichtspunkt für die "Übereignung eines Unternehmens im Ganzen".

Da somit von vornherein der Haftungsbescheid mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 lit. a BAO rechtswidrig sei, brauche auf die Frage der Fahrlässigkeit und der Vermögensdeckung nicht näher eingegangen zu werden. Überdies seien die von der Behörde herangezogenen Jahresumsätze aus der Luft gegriffen und in keiner Weise nachzuvollziehen.

Bei richtiger Feststellung des strittigen Sachverhaltes, wie er sich aus der beigeschlossenen, jederzeit überprüfbaren Liste ergebe, folge von selbst, dass die Haftungsinanspruchnahme rechtlich nicht begründet sei.

Es werde daher beantragt, der Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine Übereignung eines Unternehmens im Ganzen 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 wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden und den Erwerber in die Lage versetzen, das Unternehmen fortzuführen.

Unter "Übereignung" ist im hier maßgebenden Zusammenhang nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 16.11.2006, 2006/14/0008) die Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht anzusehen; es kommt nicht auf eine besondere civilrechtliche Gestaltung an.

Die Frage, welche Gegenstände zu den wesentlichen Grundlagen eines Unternehmens bzw. eines Betriebes gehören, ist in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Unternehmens- bzw. Betriebstypus (z.B. ortsgebundene Tätigkeit, kundengebundene Tätigkeit, Produktionsunternehmen usw.) zu beantworten. Bei freien Berufen ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.1.2005, 2000/15/0214) in Rechnung zu stellen, dass dort der Geschäftserfolg in aller Regel vom Vertrauen des Kunden zum Angehörigen des freien Berufes abhängt. Dementsprechend bildet der Kundenstock regelmäßig die wesentliche Grundlage des Betriebes.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung laut Bericht vom 29. September 2009, auf dessen Ausführungen verwiesen wird, übte die B-GmbH seit ihrer Gründung am 4. Mai 1999 bis zur Übergabe des Klientenstocks an die Bw die Tätigkeit einer Steuerberatungskanzlei aus, wobei die laufende steuerberatende Tätigkeit durch DG ausgeübt wurde.

Anfang April 2009 wurde der Klientenstock der B-GmbH an die Bw übertragen, indem die B-GmbH ein Schreiben an alle Kunden mit folgendem Inhalt sendete:

"Sehr geehrte Damen und Herren,
aus personalrechtlichen Gründen wurde Ihr Mandat an die Bw weitergegeben. Wir versichern Ihnen eine weitere sorgfältige Betreuung. Die neue Adresse lautet: W9. Telefon, Fax und Internetadresse geben wir Ihnen noch bekannt. Wir ersuchen Sie, die beiliegende Vollmacht zu unterschreiben und an die genannte Adresse der Bw weiterzuleiten.

Mit freundlichen Grüßen"

Weiters war die B-GmbH nach den Erhebungen der Betriebsprüfung im Besitz der Fahrzeuge VW 293 D, LKW (W-abcd), Pongratz LPA 206U, Einachsanhänger (W-efgh) und Humbaur Pegasus, Anhänger (W-ijkl), welche am 3. Juni 2009 auf die Bw umgemeldet wurden.

Zudem wurden nach den Feststellungen der Betriebsprüfung im System ELDA (Datenprogramm für Meldungen an den Sozialversicherungsträger in der Lohnverrechnung) letztmalig am 2. April 2009 Meldungen der B-GmbH unter deren Seriennummer 1/9 durchgeführt. Bei weiteren Abfragen im ELDA-System unter der Seriennummer 1/9 am 3. April 2009 schien um 10:03 Uhr die B-GmbH als Übersender auf, bei der darauf folgenden ELDA-Übermittlung um 10:19 Uhr die Bw. Der ELDA-Verwaltung wurde lediglich mitgeteilt, dass sich die Firma geändert hat.

Laut Bericht des Masseverwalters im Konkurs über das Vermögen der B-GmbH (eröffnet am 2/9) vom 6. Oktober 2009 und Sachverhaltsdarstellung des Masseverwalters vom 18. November 2009 wurden Anfang April sämtliche bei der B-GmbH beschäftigten Dienstnehmer auf die Bw umgemeldet. Laut Stellungnahme der Betriebsprüfung zur gegenständlichen Berufung wurden auch das Anlagevermögen und die Buchhaltungsunterlagen der B-GmbH der Bw übertragen, zumal die gesamten Ausgangsrechnungen der B-GmbH in den Räumen der Bw beschlagnahmt wurden.

Damit wurden nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.1.2005, 2000/15/0214) zweifelsohne jene Wirtschaftsgüter übertragen, welche die wesentliche Grundlage des Unternehmens der bildeten und die Bw in die Lage versetzten, das Unternehmen fortzuführen.

Dem Einwand, dass sich lediglich 6 Unternehmen dazu entschlossen hätten, von der Bw steuerlich betreut zu werden, ist zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.7.2000, 99/16/0465) für die Haftung entscheidend ist, ob die übernommenen Grundlagen den Erwerber in die Lage versetzen, ohne wesentliche Unterbrechung und ohne bedeutende Investitionen einen den übernommenen Betrieb gleichartigen Betrieb fortzuführen. Die Haftung besteht unabhängig davon, ob der Erwerber den Betrieb tatsächlich fortführt. Sie besteht somit etwa auch dann, wenn der Erwerber das Unternehmen (den Betrieb) aus Konkurrenzgründen stilllegt (VwGH 21.5.2001, 2001/17/0074).

Dem Einwand der Bw, dass dieses Schreiben nur dazu gedient habe, die Steuerpflichtigen vor allfälligen Schäden durch die Betriebsschließung der B-GmbH zu schützen und lediglich habe darauf aufmerksam machen sollen, dass sich die Klienten in Zukunft an eine andere steuerliche Vertretung hätten wenden müssen, ist zu erwidern, dass dies dem Wortlaut des Schreibens, wonach das Mandat an die Bw weitergegeben wurde, widerspricht.

Das Vorbringen hinsichtlich der Erteilung einer neuen ELDA-Nummer über eigenen Antrag und des Mangels der Identität des Ortes der Betriebsausübung und der Betriebsausstattung ist nicht zielführend, weil es aus der Sicht des § 14 BAO nur darauf ankommt, ob die wesentliche Grundlage des Betriebes, das ist bei freien Berufen regelmäßig der Klientenstock, übertragen worden ist. Dem Betriebsort und der Betriebsausstattung kommt bei einem freien Beruf aus der Sicht der Betriebsveräußerung keine besondere Bedeutung zu.

Eine Auseinandersetzung mit den Voraussetzungen des zweiten Satzes des § 14 Abs. 1 BAO war nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.4.1996, 94/15/0025) nicht geboten, weil von der Bw nicht geltend gemacht wurde, dass sie im Zeitpunkt der Übereignung die in Betracht kommenden Schulden weder kannte oder kennen musste, noch

dass sie an Abgabenschuldigkeiten schon so viel entrichtet hätte, wie der Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte (Besitzposten) ohne Abzug übernommener Schulden betragen hätte. Dafür ergibt sich auch nach der Aktenlage kein Anhaltspunkt.

Zudem ist darauf hinzuweisen, dass nach den Feststellungen der Betriebsprüfung und der Aktenlage davon auszugehen ist, dass beide Unternehmen von der faktischen Geschäftsführerin DG geleitet wurden, sodass sie die haftungsgegenständlichen Abgaben auch kennen musste.

Dies ergibt sich hinsichtlich der B-GmbH insbesondere aus der Aussage der ehemaligen Geschäftsführerin CG vom 8. Juli 2009, wonach sie sich als Geschäftsführerin habe einsetzen lassen, weil DG aufgrund ihres Schuldenregulierungsverfahrens keine Geschäftsführung habe ausüben dürfen, sie auf die Geschäftstätigkeit keinen Einfluss gehabt habe, sondern DG sämtliche Geschäfte der B-GmbH abgewickelt habe.

Bezüglich der Bw gab deren Geschäftsführerin KW an, dass sie nur aus Freundschaft und aufgrund jahrzehntaler Bekanntschaft zu DG "am Papier" die Geschäftsführung übernommen habe. Sie könne mit Buchhaltung nichts anfangen, da sie mit Leib und Herz Bäuerin sei, und nicht wisse, was die Bw überhaupt für Tätigkeiten ausübe, da sie schon mehrere Monate nicht mehr in den Büroräumlichkeiten gewesen sei. Sie habe DG auch eine Generalvollmacht und eine Bevollmächtigung für das Betriebskonto unterschrieben. Zudem ist laut Firmenbuchauszug Alleingesellschafterin der Bw eine OF, deren Gesellschafterin und zeichnungsberechtigte Geschäftsführerin nach den Feststellungen der Betriebsprüfung DG ist.

Bestätigt wird dies durch folgende Niederschrift vom 27. Jänner 2010 über die Vernehmung des Zeugen FN durch das Finanzamt als Finanzstrafbehörde erster Instanz:

"Ich bin seit ca. 1996 ein Mandant bei DG. Seit dieser Zeit war sie ununterbrochen meine steuerliche Vertretung und ich hatte zumindest beim Jahresabschluss immer persönlich mit ihr Kontakt. So habe ich ihr meinen Ordner mit den Belegen gebracht, sie hat mich beraten und nach Aufbuchung durch eine ihrer Mitarbeiterinnen hab ich mir die Ordner bei ihr wieder abgeholt. Bei der Abholung habe ich dann auch die Erklärungen unterschrieben und die Erklärungen wurden durch sie an das Finanzamt eingereicht. Bei komplizierteren steuerlichen Problemen habe ich auch unterjährig mit ihr persönlich Kontakt gehabt. Seit ich mich erinnern kann, bin ich immer in den x. Bezirk in die Rg zu ihr gekommen. Zuletzt vor ca. einem Jahr! Ich bin zu DG gekommen, da der Chef meines Stammcafes (yCafe im x. Bezirk) bei ihr die Vertretung hatte. Soweit ich weiß, sind auch andere Gäste des yCafe's zu Klienten der DG geworden.

Ich war zu Beginn ein Klient der DG, irgendwann, ohne dass ich eine Vollmacht unterschrieben hätte, kam die Post von DG unter dem Firmennamen B-GmbH. Mitte 2009 kam

ein Schreiben in einem Kuvert ohne Absender, in diesem Schreiben wurde ersucht, eine Vollmacht für die Fa. Bw zu unterschreiben. Ich habe sie daraufhin telefonisch zu erreichen versucht, was mir nur mit Mühe gelang, dabei gab sie mir die Auskunft, ich solle mich nicht beunruhigen, es habe lediglich ein Firmenwechsel stattgefunden und die Betreuung werde weiterhin durch DG wie bisher stattfinden. Auf meinen Einwand, dass die Firma jetzt im z. Bezirk ist, hat sie mir entgegnet, dass sie wie bisher zu mir in den x. Bezirk kommen kann (halt in ein Cafe)".

Dem Einwand der Bw, dass die von der Behörde herangezogenen Jahresumsätze aus der Luft gegriffen und in keiner Weise nachzuvollziehen seien, ist vorerst zu entgegnen, dass die Umsätze von der Betriebsprüfung anhand der beschlagnahmten Buchhaltungsunterlagen ermittelt wurden.

Auch wurden die haftungsgegenständlichen Abgaben mit Bescheiden vom 29. September 2009 festgesetzt, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung der Bw zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen.

Die Haftung nach § 14 Abs.1 lit. a BAO betrifft insbesondere die Umsatzsteuer (vgl. Ritz, BAO⁴ § 14 Tz 10). Unter Zugrundelegung des Übereignungszeitpunktes 3. April 2009 erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw für die laut Kontoabfrage vom 3. Mai 2012 nach wie vor unberichtigt aushaftende Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 49.266,99 und Umsatzsteuer 1-3/2009 in Höhe von € 28.653,66 (wobei dieser Betrag aus dem Ausscheiden der im April 2009 gelegten Rechnungen aus der Umsatzsteuer 1-4/2009 resultiert) infolge des Vorliegens der Voraussetzungen des § 14 BAO zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Mai 2012