



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AB, geb. X, Adresse, vertreten durch C Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs OG, Adresse1, vom 26. Jänner 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes CD vom 18. Jänner 2011 betreffend Haftung gemäß § 14 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

EF, die Mutter der Berufungswerberin (Bw), betrieb bis Ende 2009 einen Imbissstand.

Mit Kaufvertrag vom 24. Februar 2010 übernahm die Bw diesen Imbissstand von ihrer Mutter.

Einem Aktenvermerk vom 16. Dezember 2009 zufolge sprach EF an diesem Tag in Begleitung der Bw bei der Abgabenbehörde, Abteilung Abgabensicherung, vor. Im Zuge des Gesprächs wurde erörtert, dass die Vereinbarung, monatlich 200,00 € zu bezahlen, nicht weiter aufrecht erhalten werden könne, da der Rückstand auf rund 53.000,00 € angewachsen sei. Die Voranmeldungen ab 06/2009 fehlten; die letzte Umsatzsteuerzahlung sei im Februar 2008 erfolgt. Laut Angaben von EF würden die Umsätze nur geringen Schwankungen unterliegen, sodass sich bei geschätzten Vorauszahlungen von rund 500,00 € monatlich für die Monate 06-12/2009 daher ein Fehlbetrag von 3.500,00 € ergebe.

Mit Schreiben vom 17. Februar 2010 teilte die Bw der Abgabenbehörde mit, dass sie beabsichtige, den Betrieb ihrer Mutter zu übernehmen. Sie ersuche daher um schriftliche

Bekanntgabe des Rückstandsbetrages, für den sie im Falle einer Übernahme haften müsse. Sie legte dem Schreiben eine Vollmacht ihrer Mutter bei, die die Bw berechtigte, bei der Abgabenbehörde Auskunft über deren Zahlungsrückstände zu erhalten.

Mit einem an die Bw gerichteten Schriftsatz vom 24. Februar 2010 verwies die Abgabenbehörde auf die Bestimmung des § 14 BAO. Haftungsgegenstand seien insbesondere die nicht entrichtete Umsatzsteuer, die seit Beginn des Kalenderjahres vor der Übereignung entstanden sei, sowie die Lohnsteuer, die seit Beginn des Kalenderjahres vor der Übereignung fällig gewesen sei. Keine Haftungsinanspruchnahme erfolge dagegen für die Einkommensteuer oder den Dienstgeberbeitrag. Die Nennung eines genauen Betrages sei zum jetzigen Zeitpunkt nicht möglich, da noch immer nicht alle Unterlagen bzw. Meldungen eingereicht worden seien.

Eine bei EF durchgeführte Außenprüfung betreffend die Kalenderjahre 2006 bis 2008 führte ua. zur Feststellung der Prüferin, dass jene bis Ende 2009 einen Würstelstand betrieben habe, der 2010 von der Bw übernommen worden sei. Nach einem Telefonat mit EF, in welchem diese zugesichert habe, die fehlenden Buchhaltungsunterlagen ihrer Steuerberatungskanzlei zukommen zu lassen, sei sie telefonisch nicht mehr erreichbar gewesen und habe auch auf einen RSa-Brief nicht reagiert. Auf Grund der Daten der Steuerberatungskanzlei hätten für das Jahr 2008 ein steuerbarer Umsatz von 86.451,44 € und eine Zahllast von 6.789,98 € ermittelt werden können (Tz 1 und 3 des Berichtes vom 25. Mai 2010 zu ABNr. 1).

Eine Umsatzsteuersonderprüfung betreffend die Monate Juni bis September 2009 ergab, dass EF für den genannten Zeitraum weder Voranmeldungen eingereicht noch entsprechende Vorauszahlungen geleistet hatte. Da sie die Unterlagen zur Erstellung der Voranmeldungen entgegen ihrer Zusicherung ihrer Steuerberaterin nicht übergab, schätzte der Prüfer die Bemessungsgrundlagen in Anlehnung an den Zeitraum März bis Mai 2009 (Tz 1 und 2 des Berichtes vom 14. Jänner 2010 zu ABNr. 4).

Eine weitere Prüfung betraf das Kalenderjahr 2009. EF reagierte weder auf Anrufe noch eine Vorladung der Prüferin, sodass die Bemessungsgrundlagen für die Einkommen- und Umsatzsteuer an Hand der Daten des Vorjahres geschätzt wurden (Tz 1 bis 3 des Berichtes vom 30. November 2010 zu ABNr. 3).

Mit Bescheid vom 18. Jänner 2011 wurde die Bw als Haftungspflichtige gemäß § 14 BAO für nachstehende aushaftende Abgabenschulden der EF im Ausmaß von 12.900,00 € in Anspruch genommen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	01/2009	493,81

Umsatzsteuer	02/2009	402,53
Umsatzsteuer	03/2009	536,99
Umsatzsteuer	04/2009	673,06
Umsatzsteuer	05/2009	722,30
Umsatzsteuer	06-09/2009	3.431,34
Umsatzsteuer	2009	6.639,97
Summe		12.900,00

Zur Umsatzsteuer 06-09/2009 und 2009 wurde angeführt, dass der Grundlagenbescheid beiliege. Alle anderen Abgaben seien durch die Primärschuldnerin mittels Selbstberechnung bekannt gegeben worden.

Unter Hinweis auf § 14 BAO wurde begründend darauf verwiesen, dass die Bw den Würstelstand ihrer Mutter im Februar 2010 zur Gänze übernommen und fortgeführt habe. Über die zum Zeitpunkt der Betriebsübergang aushaftenden Abgabenschulden der Vorgängerin habe sie sich bereits mit Schreiben vom 17. Februar 2010 informiert, weshalb unstrittig sei, dass sie von den offenen Abgabenschulden Kenntnis gehabt habe. Die genaue Höhe der offenen Abgabenrückstände habe die Abgabenbehörde zum damaligen Zeitpunkt noch nicht abschätzen können, doch seien diese durch Einsichtnahme in die Bücher der Vorgängerin festzustellen gewesen. Die Betriebsvorgängerin sei die im Spruch genannten Abgaben schuldig geblieben. Bisherige Einbringungsmaßnahmen seien wenig Erfolg versprechend gewesen und auch in Zukunft nicht möglich. Die Geltendmachung der Haftung sei die zweckmäßigste Maßnahme zur Durchsetzung des Abgabenanspruchs gewesen.

In der gegen diesen Haftungsbescheid fristgerecht erhobenen Berufung wandte sich die Bw sowohl grundsätzlich gegen die Haftungsinanspruchnahme als auch gegen die Höhe der Haftungsbeträge. § 14 BAO gelte nur insoweit, als der Erwerber im Zeitpunkt der Übergang die in Betracht kommenden Schulden kannte oder kennen musste. Ihre Mutter habe den Betrieb am 15. Dezember 2009 geschlossen. Mit Vertrag vom 24. Februar 2010 habe diese ihren Imbissstand zum Preis von 15.000,00 € an sie verkauft. Die Begleichung des Kaufpreises sollte in der Weise erfolgen, dass sie angefallene Schulden der Verkäuferin bis zur Höhe des Kaufpreises übernehme. Sie habe zwar in die Buchhaltung ihrer Mutter Einsicht genommen, daraus jedoch keine vernünftigen Zahlen ermitteln können. Sie habe sich deshalb mit Schreiben vom 17. Februar 2010 an das Finanzamt CD gewandt und um Mitteilung ersucht, in welcher Höhe sie Schulden ihrer Mutter bei Übernahme des Würstelstandes übernehmen müsse. Das

Finanzamt habe nur mit einem allgemein gehaltenen Schreiben geantwortet und auf die Bestimmung des § 14 BAO verwiesen, ohne allerdings auf bestimmte Beträge einzugehen. Dies mit dem Argument, dass ein genauer Betrag nicht genannt werden könne, weil damals Unterlagen bzw. Meldungen gefehlt hätten. Diese Feststellung habe in keiner Weise den tatsächlichen Gegebenheiten entsprochen.

Der Abgabenbehörde seien zum Zeitpunkt der Anfrage zumindest folgende Beträge bekannt gewesen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	01/2009	493,81
Umsatzsteuer	02/2009	402,53
Umsatzsteuer	03/2009	536,99
Umsatzsteuer	04/2009	673,06
Umsatzsteuer	05/2009	722,30
Umsatzsteuer	06-09/2009	3.431,34
Summe		6.260,03

Das Finanzamt habe sie also zumindest im Umfang dieser Beträge im Unklaren gelassen, ob sie haftungsverfangen seien. Schon aus diesem Grund könne keine Haftung geltend gemacht werden. Die Umsatzsteuer für den Zeitraum 06-09/2009 im Betrag von 3.431,34 € sei überdies nicht richtig, da dieser Bescheid auf einer Schätzung beruhe, die bei weitem überhöht sei (siehe dazu auch die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2009).

Der Umsatzsteuerbescheid 2009 sei erst lange nach der Betriebsübernahme am 24. Februar 2010, nämlich am 9. Dezember 2010, erlassen worden, weshalb sie schon aus diesem Grund den Betrag nicht habe kennen können. Die Haftungsbestimmung des § 14 BAO könne daher hinsichtlich dieses Betrages nicht greifen ("kennen bzw. kennen musste").

Insgesamt ergebe sich, dass sie nach der Bestimmung des § 14 BAO auf keinen Fall zur Haftung herangezogen werden könne. Sie ersuche daher, den Haftungsbescheid zur Gänze aufzuheben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird ein Unternehmen oder ein im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen übereignet, haftet nach § 14 Abs. 1 BAO 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 (lit. a) sowie für Steuerabzugsbeträge, die seit dem Beginn des letzten, vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres abzuführen waren (lit. b).

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

Die Haftung gemäß § 14 Abs. 1 lit. a BAO besteht nur für Abgaben, die auf den Betrieb des Unternehmens ursächlich zurückzuführen sind, also Abgaben, bei denen die Führung eines Unternehmens materiell-rechtliche Tatbestandsvoraussetzung ist. Es ist auf jene Abgabenansprüche abzustellen, die nur dadurch entstehen können, dass der Inhaber durch seine unternehmerische bzw. betriebliche Tätigkeit den materiell-rechtlichen, die Abgabepflicht begründenden Tatbestand auslöst.

Diese Haftung betrifft insbesondere die Umsatzsteuer.

Nicht in Streit steht, dass die Bw mit Kaufvertrag vom 24. Februar 2010 ein lebendes Unternehmen übernommen hat und dass die haftungsgegenständlichen Abgaben auf den Betrieb des Unternehmens zurückzuführen sind.

Strittig ist dagegen, ob die Bw die mit dem angefochtenen Haftungsbescheid geltend gemachten Abgabenschulden im Zeitpunkt der Übereignung kannte oder kennen musste bzw. ob ihr hinsichtlich des Nichtwissens zumindest leichte Fahrlässigkeit vorwerfbar ist.

Nach dem Wortlaut des Gesetzes ist die Haftung auf jene Abgabenschulden beschränkt, die der Erwerber bei der Übertragung kannte oder kennen musste. Zur Frage des "Kennens oder Kennen-Müssens" kann wegen der gleich lautenden Bestimmung des § 1409 ABGB die diesbezügliche zivilrechtliche Judikatur und Literatur berücksichtigt werden.

"Kennen oder Kennen-Müssen" bedeutet, dass die Unkenntnis der in Betracht kommenden Verpflichtungen allein nicht haftungsfrei macht. "Kennen-Müssen" (ohne sich die Kenntnis verschafft zu haben) ist fahrlässige Unkenntnis. Bereits leichte Fahrlässigkeit hinsichtlich des Nichtwissens schadet. Der Unternehmenserwerber handelt dann fahrlässig und haftet für die nach § 14 BAO in Betracht kommenden Abgabenschulden, wenn er nicht jene Sorgfalt aufwendet, die bei gewöhnlichen Fähigkeiten aufgewendet werden kann (§ 1297 ABGB) und darüber hinaus jene besondere Sorgfalt (§ 1299 ABGB) außer Acht lässt, die gerade eine Unternehmensübernahme erfordert. Für den Erwerber besteht demnach eine Erkundungspflicht.

Nach den von der Rechtsprechung und Lehre aufgestellten Grundsätzen ist der Veräußernde über den Stand der Schulden zu befragen und in dessen Bücher oder Geschäftsaufzeichnungen Einsicht zu nehmen. Die auf diese Weise hervor gekommenen oder sonst bekannten Schulden sind genau zu überprüfen.

Allenfalls kann eine Einsichtnahme in abgabenrechtliche Mitteilungen über die Gebarung und Verrechnung und in die letzten Prüfungsberichte und Abgabenbescheide geboten sein. Auch Anfragen an die Abgabenbehörde (im Hinblick auf § 48a BAO mit Zustimmung des Abgabepflichtigen) sind in Betracht zu ziehen. Die Abgabenbehörden können aber nur den aktuellen (eher formalen) Schuldenstand bekannt geben. Über allfällige Nachforderungen (aus späteren, noch offenen Veranlagungen über die sich aus den Abgabenerklärungen ergebenden Abgabenverpflichtungen hinaus oder aus späteren Berichtigungen, etwa auf Grund abgabenbehördlicher Prüfungen) können jedoch zuverlässige Mitteilungen nicht erwartet werden. Solche Daten sind zumeist der Abgabenbehörde zunächst selbst nicht bekannt.

Für nachträglich aufgedeckte und geltend gemachte Abgabenschulden, die ungeachtet späterer Fälligkeiten ihrem Entstehungsgrund (§ 4 BAO) nach auf den Haftungszeitraum entfallen, für deren spätere Geltendmachung weder die Abgabenbehörde noch der befragte Veräußerer Hinweise zu geben vermögen und für deren Nachforderung den Umständen nach trotz ernsthafter und sachgerechter Bemühungen keine Anhaltspunkte festzustellen sind, darf der Erwerber nicht zur Haftung herangezogen werden. Sind dem Erwerber daher Schulden trotz Ausschöpfens aller ihm zugänglichen Erkenntnisquellen und trotz ernsthaften Bemühens unbekannt geblieben, haftet er nicht (Stoll, BAO, 169 f).

Die Auskunft des Veräußerers allein befreit den Erwerber nicht von der Pflicht, in die Geschäftsbücher Einsicht zu nehmen, andernfalls handelt er auf eigene Gefahr (OGH 20.6.1974, 7 Ob 118/74).

Mangelhaftigkeit oder gänzliches Fehlen der Buchführung sind ein Anlass zu besonderer Vorsicht (Ritz, BAO⁴, § 14 Tz 16).

Im vorliegenden Fall wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen 01-04/2009 mit den im bekämpften Haftungsbescheid genannten Beträgen nach Ankündigung einer Umsatzsteuersonderprüfung eingereicht und am 1. Juli 2009 auf dem Abgabenkonto der Übergeberin verbucht.

Die Voranmeldung 05/2009 wurde am 30. Juli 2009 verbucht.

Die Umsatzsteuer 06-09/2009 wurde nach Durchführung einer Umsatzsteuersonderprüfung am 23. Dezember 2009 festgesetzt.

Der unter Berufung auf § 248 BAO angefochtene Umsatzsteuerjahresbescheid 2009 der Übergeberin erging am 9. Dezember 2010.

Zeitlich beschränkt ist die Haftung des § 14 Abs. 1 lit. a BAO auf solche Abgaben, die auf die Zeit seit dem Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entfallen. Diesbezüglich ist nach herrschender Ansicht auf den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruchs (§ 4 BAO) abzustellen.

EF hatte im Rahmen einer anlässlich der Neuaufnahme verfassten Niederschrift am 10. August 2006 angegeben, dass die Umsatzbesteuerung nach vereinnahmten Entgelten erfolge.

In den Fällen der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (§ 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1994).

Nach § 4 Abs. 4 BAO sind der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit einer Abgabe ohne Einfluss auf die Entstehung des Abgabenanspruchs.

Da der Abgabenanspruch für die Umsatzsteuer 2009 daher spätestens mit Ablauf des Dezember 2009 entstanden ist und somit Lieferungen und Leistungen vor der Übereignung betrifft, haftet die Bw ungeachtet der Festsetzung der Umsatzsteuer 2009 nach der Übereignung, wenn sie bei gehöriger Sorgfalt hätte erkennen können, dass – neben den auf dem Abgabenkonto offenen Beträgen – noch eine Nachforderung aus einer offenen Veranlagung zu erwarten war.

Der Inhalt der dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Akten (Einkommensteuer- und Einbringungsakten der Bw und der EF) lässt erkennen, dass die Bw mehrmals in steuerlichen Angelegenheiten ihrer Mutter einschritt oder gemeinsam mit dieser tätig wurde. So begleitete sie ihre Mutter zu einer Vorsprache bei der Abgabenbehörde, um eine Regelung zur Abstattung des anwachsenden Abgabenrückstandes zu treffen (Aktenvermerk vom 16. Dezember 2009) bzw. versuchte sie für ihre Mutter telefonisch eine Ratenvereinbarung zu treffen (elektronischer Aktenvermerk vom 12. Jänner 2010). Es ist daher auszuschließen, dass der Bw auf Grund ihres mehrmaligen Einschreitens für ihre Mutter und des Verwandtschaftsverhältnisses deren notorische Nichtbegleichung der Abgabenschulden verborgen geblieben ist. Darüber hinaus war die Bw einem Versicherungsdatenauszug zufolge von 1. August 2006 bis 15. Dezember 2009 als Arbeitnehmerin ihrer Mutter gemeldet.

Wenngleich die Bw auf ihre Anfrage vom 17. Februar 2010 nach der Höhe der Schulden ihrer Mutter vom Finanzamt mit Schreiben vom 24. Februar 2010 lediglich eine Belehrung über die allgemeinen Haftungsvoraussetzungen sowie die Mitteilung erhielt, dass ein genauer Betrag zum jetzigen Zeitpunkt nicht genannt werden könne, da nicht alle Unterlagen bzw. Meldungen

eingereicht worden seien, war der Bw jedenfalls bekannt, dass ihre Mutter beträchtliche Abgabenrückstände hatte.

Dieses Wissen musste die Bw dazu veranlassen, besondere Vorsicht walten zu lassen.

Die Nennung eines konkreten Betrages war der Abgabenbehörde auch deshalb nicht möglich, weil Organe des Finanzamtes CD am 1. Dezember 2009 im Zuge einer Überprüfung des Imbissstandes festgestellt hatten, dass zwei dort angetroffene, bei der Sozialversicherung nicht gemeldete Personen für die Mutter der Bw arbeiteten und noch nicht sicher war, ob Lohnsteuer festzusetzen sein würde (elektronischer Aktenvermerk vom 26. Februar 2010).

Dass das Finanzamt der Bw nur eine allgemeine Auskunft über die Haftungsvoraussetzungen erteilte, obwohl die haftungsgegenständlichen Beträge zum Teil bereits bekannt waren, vermag entgegen der Ansicht der Bw keine Abstandnahme von der Haftung zu begründen.

Haftungsvoraussetzung ist, dass die Bw die in Betracht kommenden Schulden kannte oder kennen musste, gleichgültig, auf welche Weise sie sich diese Kenntnis letztlich verschaffte.

Das vage Berufungsvorbringen, sie habe zwar in die Buchhaltung ihrer Mutter Einsicht genommen, jedoch keine vernünftigen Zahlen ermitteln können, lässt nicht erkennen, welche Unterlagen konkret gefehlt hätten, um der Bw eine Kenntnis der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerschulden ihrer Mutter zu ermöglichen.

Für die Bw wären bei einem Mindestmaß an allgemein üblicher Sorgfaltsanwendung mehrere Wege gangbar gewesen, von diesen Schulden Kenntnis zu erlangen:

Im Zuge einer USO-Prüfung für den Zeitraum 11/2008 bis 04/2009 (Bericht vom 3. Juli 2009 zu ABNr. 2, Tz 1 und 2) übergab EF ihrer Steuerberatungskanzlei die Unterlagen zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen 01-04/2009.

Der Bericht über die USO-Prüfung vom 14. Jänner 2010 betreffend die Umsatzsteuer 06-09/2009 wurde der bei der Prüfung nicht anwesenden EF zur Kenntnis übermittelt.

Die relevanten Daten für die Umsatzsteuer Jänner bis September 2009 standen der Übergeberin daher zweifellos zur Verfügung und waren für die Bw unschwer einzusehen.

Der Übergeberin wurden zudem laufend Buchungsmitteilungen übermittelt, aus denen nicht nur die entsprechenden Abgabebeträge, sondern auch deren Nichtentrichtung ersichtlich war. So wurden die Buchungsmitteilung 03/2009 anlässlich der Verbuchung der Umsatzsteuer 01-04/2009 am 1. Juli 2009, die Buchungsmitteilung 05/2009 anlässlich der Verbuchung der Umsatzsteuer 05/2009 und die Buchungsmitteilung 08/2009 anlässlich der Festsetzung der Umsatzsteuer 06-09/2009 versandt.

Darüber hinaus ist einem elektronischen Aktenvermerk vom 16. Februar 2010 zu entnehmen, dass die Bw am Nachmittag des Vortages im Finanzamt, Abteilung Abgabensicherung, vorgesprochen und sich nach einer möglichen Haftung im Zusammenhang mit der Übernahme des Imbissstandes der Mutter erkundigt habe. Der Bw sei, da sie durch ihre Mutter bevollmächtigt gewesen sei, eine Rückstandsaufgliederung übergeben worden. Auch aus dieser Rückstandsaufgliederung waren die bereits verbuchten, nicht entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate 01-09/2009 zu entnehmen.

Durch die aktenkundige Aushändigung einer Rückstandsaufgliederung ist dokumentiert, dass die Bw die betreffenden Umsatzsteuerschulden kannte und daher für diese ihr bekannten Schulden haftet.

Zu der erst am 9. Dezember 2010 – und somit nach der Betriebsübergabe – verbuchten Umsatzsteuerschuld 2009 ist festzuhalten, dass für die Bw an Hand der ihr laut Aktenvermerk der Abgabenbehörde am 15. Februar 2010 ausgehändigten Rückstandsaufgliederung bei Anwendung der gebotenen Aufmerksamkeit und Sorgfalt ohne weiteres erkennbar war, dass die zu diesem Zeitpunkt bereits fällig gewesenen Umsatzsteuervorauszahlungen 10 und 11/2009 auf dem Abgabenkonto ihrer Mutter ebenso wenig verbucht waren wie die Jahresumsatzsteuer 2009. Für die Bw war sowohl die Verbuchung des noch fehlenden Umsatzsteuerjahresbescheides 2009 vorhersehbar wie auch der Umstand, dass dessen Verbuchung alleine schon wegen noch ausständiger Vorauszahlungen zu einer Nachforderung führen wird.

Auch durch bloße Gegenüberstellung der durch die Übergeberin aufgezeichneten Verkäufe und Einkäufe wäre die zum Zeitpunkt der Übergabe auf dem Abgabenkonto noch fehlende Umsatzsteuerzahllast unschwer zu ermitteln gewesen.

Hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer 2009 ist daher von einer schuldhaften Unkenntnis auszugehen.

Da die Mutter der Bw die Umsatzsteuerjahreserklärung 2009 trotz mehrfacher Urgenzen nicht einreichte, wurden die Bemessungsgrundlagen in Anlehnung an das Vorjahr geschätzt (Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung zu ABNr. 3 vom 30. November 2010).

Soweit die Bw im gegenständlichen Verfahren die Abgabenforderung gegen ihre Vorgängerin bestreitet, ist darauf hinzuweisen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung (deren Höhe) nicht mit Erfolg erhoben werden können, solange Bescheide über den Abgabenanspruch dem Rechtsbestand angehören. Die Behörde ist daher an den Bescheid über den Abgabenanspruch gebunden und hat sich in der

Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten.

Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung können nur im Rechtsmittelverfahren betreffend den Bescheid über den Abgabenanspruch mit Aussicht auf Erfolg erhoben werden (Ritz, BAO⁴, § 248 Tz 14).

Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid ist einzig und allein die Frage, ob die Bw zu Recht als Haftende für Abgaben ihrer Vorgängerin EF herangezogen worden ist oder nicht, nicht jedoch, ob die ihrer Mutter gegenüber vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht.

Nach der Bestimmung des § 248 BAO kann der Haftende innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist nicht nur den Haftungsbescheid mit Berufung bekämpfen, sondern auch die der Haftung zu Grunde liegende Abgabenschuld. Eine Bindung an den dem Primärschuldner gegenüber erlassenen (und allenfalls rechtskräftig gewordenen) Bescheid besteht nicht.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufungen ein, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt (Ritz, BAO⁴, § 248 Tz 16 und die dort angeführte Judikatur).

Mit Eingabe vom 26. Jänner 2011 erhob die Bw unter Hinweis auf § 248 BAO Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2009 betreffend EF. Die Einwendungen gegen die Höhe der Umsatzsteuerfestsetzung werden in diesem Rechtsmittelverfahren zu prüfen sein.

Die Haftung gemäß § 14 BAO besteht nur insoweit, als der Erwerber an haftungsgegenständlichen Abgabenschulden nicht schon so viel entrichtet hat, wie der Wert der übertragenen Gegenstände und Rechte (Besitzposten) ohne Abzug übernommener Schulden beträgt.

Der Wert der Besitzposten richtet sich dem § 1 Abs. 1 Bewertungsgesetz (BewG) zufolge nach dessen §§ 2 bis 17. Somit sind der Teilwert (§ 12 BewG) bzw. die nach den §§ 13 bis 17 BewG ermittelten Werte für die Haftungsbegrenzung maßgebend (Ritz, BAO⁴, § 14 Tz 19).

Gemäß § 12 BewG sind Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb dienen, mit dem Teilwert anzusetzen. Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde, wobei davon auszugehen ist, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.

Kaufgegenstand war laut Kaufvertrag vom 24. Februar 2010 der Imbissstand samt allem sich darin befindlichen Inventar (Betriebsmittel).

Mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist davon auszugehen, dass der Bw für die Aktivposten insgesamt 15.000,00 € in Rechnung gestellt wurden, sodass der Wert der übertragenen Aktiva die Haftungsschuld übersteigt.

Insgesamt liegen die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Heranziehung der Bw zur Haftung gemäß § 14 BAO vor.

Zu dem zwischen der Bw und ihrer Mutter am 24. Februar 2010 abgeschlossenen Kaufvertrag ist anzumerken, dass dieser keinesfalls den im Wirtschaftsleben üblichen Gepflogenheiten entspricht. Nicht nur, dass der Kaufpreis von 15.000,00 € ohne Umsatzsteuerausweis erfolgt ist, entspricht auch der Passus *"die Begleichung des Kaufpreises erfolgt in der Weise, dass die Käuferin angefallene Schulden der Verkäuferin bis zur Höhe des Kaufpreises übernimmt. Es handelt sich hierbei um ab dem Jahr 2009 angefallene Beitragsrückstände der Verkäuferin bei der OÖ Gebietskrankenkasse und beim Finanzamt CD, soweit diese den Betrieb des Imbissstandes betreffen"* wegen seiner Unbestimmtheit nicht ansatzweise einem üblicherweise abgeschlossenen Kaufvertrag. Diese Formulierung lässt weder erkennen, um welche konkreten Schulden es sich handelt noch in welcher Höhe Abgabenschulden und in welcher Höhe Beitragsrückstände zu begleichen wären. Eine genaue Bezeichnung der Schulden wäre umso mehr geboten gewesen, als alleine die auf dem Abgabenkonto der Übergeberin offen aushaftenden Schulden bereits ein Vielfaches des Kaufpreises ausmachten.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Wie bei jeder Ermessensübung ist vor allem der Zweck der Ermessen einräumenden Norm zu berücksichtigen.

Wenn jemand ein lebendes Unternehmen erwirbt und fortführt, erwirbt er ein wirtschaftliches Potenzial, aus dem die Abgaben hätten entrichtet werden können und auch weiterhin (wenn auch zeitlich und sachlich beschränkt) der Intention des Gesetzgebers zufolge entrichtet werden sollen. Die Vorschrift bezweckt somit, die im Unternehmen als solchem liegende Sicherung für die sich auf den Betrieb gründenden Abgabenschulden durch den Übergang des Unternehmens auf andere für den Abgabengläubiger nicht verloren gehen zu lassen (Stoll, BAO, 159).

Bei der Ermessensübung ist insbesondere der Grundsatz der Nachrangigkeit der Haftung zu beachten. Könnte die Abgabenschuld vom Veräußerer des Unternehmens ohne Gefährdung und Schwierigkeiten eingebracht werden, wäre die Inanspruchnahme des Erwerbers in der Regel ermessenwidrig.

Gegenständlich verliefen sämtliche Einbringungsversuche bei der den Imbissstand veräußernden Mutter der Bw weitgehend ergebnislos. Soweit ersichtlich, bezahlte die Übergeberin letztmalig die Umsatzsteuer 12/2007 und leistete auf Grund einer mit der Abgabenbehörde getroffenen Zahlungsvereinbarung lediglich im Oktober und November 2009 zwei Saldozahlungen zu je 200,00 €. Weitere Zahlungen langten bis dato auf dem Abgabenkonto nicht ein.

Mit Beschluss vom 28. November 2008 wurde der Konkurs über deren Vermögen mangels Kostendeckung nicht eröffnet.

Die Bw brachte keine Billigkeitsgründe vor, die eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Haftung rechtfertigen würden, sodass dem Interesse des Abgabengläubigers, wenigstens einen Teil des erlittenen Abgabenausfalls einbringlich zu machen, der Vorzug zu geben war.

Im zuletzt veranlagten Jahr 2011 erklärte die Bw Umsätze von rund 63.000,00 € und Einkünfte aus Gewerbebetrieb von rund 14.000,00 €, sodass auch auf Grund der Einkommenssituation der Bw für eine Abstandnahme von der Haftung kein Raum blieb.

Linz, am 4. September 2012