

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde der A , in B , vertreten durch die C , in D , vom 26. Juni 2012, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 23. Mai 2012 betreffend Haftungsinanspruchnahme gem. § 14 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Der von der Beschwerdeführerin durch Übertragung entrichtete Haftungsbetrag in Höhe von

€ 196.639,33 ist an diese rückzuüberweisen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 23. Mai 2012 wurde die Beschwerdeführerin (Bf) A gem. § 14 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Fa. E (kurz GmbH bzw. Primärschuldnerin), HRB X, in F, im Ausmaß von € 216.639,33 in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung zu entrichten.

In einem zweiten Absatz wurde ausgesprochen:

Die Haftung wird hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten geltend gemacht:
Umsatzsteuer 10-12/2011 € 196.639,33

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Bf mit Kaufvertrag vom 1. Dezember 2011 von der GmbH das ObjektG erworben hat. Dabei handle es sich um ein vermietetes Objekt und somit um einen Betrieb (Teilbetrieb). Es seien jedenfalls die wesentlichen Grundlagen des Betriebes übereignet worden.

Durch Veräußerung entstand eine Umsatzsteuerschuld bei der Primärschuldnerin in Höhe von €Y,--, wobei mit heutigem Tag noch € 196.639,33 aushaften würden. Die aushaftende

Umsatzsteuer sei daher ursächlich auf den Betrieb der GmbH zurückzuführen und sei innerhalb des letzten Jahres vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres angefallen. Durch den Kaufvertrag und die Rechnungslegung samt Geltendmachung der Vorsteuer sei der Bf die Abgabenschuld der GmbH bekannt gewesen.

Laut Aktenlage wurden von der Primärschuldnerin erst € 43.360,67 entrichtet, obwohl von dieser die Umsatzsteuer zur Gänze vereinnahmt wurde. Daraus sei der Schluss zu ziehen, dass von der Primärschuldnerin die vereinnahmte Umsatzsteuer für den laufenden Geschäftsbetrieb verwendet wurde. Die Primärschuldnerin verfüge offensichtlich selbst nicht über ausreichendes Vermögen, sodass von einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung auszugehen sei. Auch der Umstand, dass monatliche Ratenzahlungen über die Abgabenschuld beantragt wurden, lasse auf nicht ausreichende Mittel schließen. Weiters verfüge die Primärschuldnerin laut Aktenlage über kein nennenswertes Inlandvermögen. Zudem sei die österreichische Tochtergesellschaft in Liquidation.

Bei der Ermessensübung nach § 20 BAO wurde daher dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber den Billigkeitsgründen der Vorrang gegeben.

Gegen diesen Haftungsbescheid erhob die Bf durch ihre ausgewiesene Vertreterin mit Schriftsatz vom 26. Juni 2012 das Rechtsmittel der Berufung ein (welches aufgrund des Übergangs der Rechtssache auf das Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu werten ist). Diese richtet sich gegen die Inanspruchnahme der Bf als Haftungspflichtige und wurde die ersatzlose Aufhebung dieses Bescheides beantragt.

In der Begründung wurde im Wesentlichen auf die grundsätzlichen Bedingungen einer Haftungsinanspruchnahme gem. § 14 BAO hingewiesen.

Aus dem Erkenntnis des VwGH vom 2.6.2004, 2003/13/0161, ergebe sich, dass es sich bei einem Unternehmen im Sinne des § 14 BAO allenfalls auch um die Grundlagen für eine Vermietung und Verpachtung handeln könne, soweit insgesamt eine unternehmerische Organisation vorliege. In diesem Fall wurde eine Liegenschaft erworben, in der einerseits ein Gastgewerbebetrieb geführt wurde und andererseits 14 Wohnungen vermietet wurden. Aufgrund der Veräußerung im Ganzen, wurde der Tatbestand des § 14 Abs. 1 lit. a BAO als erfüllt angesehen.

Im Gegensatz zum beschriebenen VwGH-Erkenntnis stelle sich jedoch der nunmehr vorliegende Sachverhalt so dar, dass keine Einrichtung einer organisatorischen Struktur notwendig sei.

Im gegenständlichen Fall wurden von der Bf Teile (siehe Kaufvertrag) der Liegenschaft von der GmbH erworben. Erworben wurden dabei unter einander mit Treppen verbundene Büroräumlichkeiten, sowie Tiefgaragenplätze und PKW Abstellplätze im Freien. Aufgrund der bestehenden Verbindungen handle es sich um eine einheitliche Büroräumlichkeit (Einheit).

Diese Büroeinheit samt Garagen und Abstellplätze seien von der Verkäuferin an ihre österreichische Tochterfirma vermietet worden.

Dieser Bestandsvertrag wurde von der Bf nicht übernommen. Mit Mietvertrag vom 6. 12. 2011 wurde zwischen der Bf und der Tochtergesellschaft der Verkäuferin ein neuer Mietvertrag betreffend die gesamten erworbenen Liegenschaftsteile abgeschlossen. Auf die weiteren Ausführungen betreffend die Ausgestaltung dieses Mietvertrages samt möglichst direkter Bezahlung der Betriebskosten durch die Mieterin wird verwiesen. Daraus schließt die Bf, dass für die Vermietung keine Einrichtung einer organisatorischen Struktur erforderlich sei. Für die nunmehrige Vermietung werde kein Personal, Büroräumlichkeiten oder besondere Betriebsmittel benötigt, sodass bei der Bf keine unternehmerische Organisation vorliege.

Demnach sei auch bei der Primärschuldnerin keine unternehmerische Organisation nötig gewesen und habe auch nicht vorgelegen.

Es sei daher kein Unternehmen, Betrieb oder Teilbetrieb übereignet worden.

Mit ergänzendem Schriftsatz vom 17. Juli 2012 brachte die Bf durch ihre ausgewiesene Vertreterin weiters vor, dass sie von der GmbH die Information erhalten habe, wonach diese beim Finanzamt betreffend die Haftungsschuld bereits am 23. März 2012 ein Ansuchen um Ratenbewilligung gestellt hat. Mit Schreiben vom 27. März 2012 hat das Finanzamt die GmbH aufgefordert, die Zahlungen lt. Ratenansuchen (erg. vorläufig) zu leisten, das Ansuchen selbst aber bislang weder bescheidmässig abgewiesen noch diesem zugestimmt wurde.

Die GmbH ist lt. den der Bf vorliegenden Informationen bislang den angebotenen Ratenzahlungen gefolgt. Von der aushaftenden Umsatzsteuerschuld wurden bislang € 60.000,-- beglichen.

Mit Buchung vom 28. Juni 2012 wurde vom Abgabenkonto der Bf ein Betrag in Höhe von € 196.639,33 (lt. Haftungsbescheid) auf das Konto der Primärschuldnerin übertragen. Dieser Betrag resultiere aus der von der GmbH geschuldeten Umsatzsteuer in Höhe von € 236.639,33 abzüglich geleisteter Ratenzahlung iHv. € 40.000,--. Da ein weiterer Betrag iHv. € 20.000,-- von der GmbH an das Finanzamt geleistet wurde, sei die Abgabenschuld in dieser Höhe durch Entrichtung erloschen. Eine Haftungsinanspruchnahme erscheine aufgrund der materiellen Akzessorietät der Haftung für diesen Betrag nicht gerechtfertigt. Es werde daher die Rückübertragung von € 20.000,-- auf das Abgabenkonto der Bf, sowie die anschließende Rückzahlung an die Bf beantragt.

Weiters wurde die Rückübertragung der restlichen Haftungssumme iHv. € 176.639,33 beantragt da aufgrund des von der GmbH vorgeschlagenen und bislang auch eingehaltenen Zahlungsplanes mit einer Tilgung der offenen Abgabenschuld durch diese gerechnet werden könne.

Die Bf bot dazu an, nach Rückbuchung der Haftungssumme das am Abgabenkonto der Bf jeweils bestehende Guthaben mit einer Rückzahlungssperre zu versehen.

Dadurch solle auch verhindert werden, dass durch die Haftungsinanspruchnahme der Bf bei gleichzeitigen Zahlungen der GmbH rückzahlbare Guthaben entstehen, die an die GmbH zurückgezahlt werden müssten.

Diese Berufung wurde sodann seitens des Finanzamtes ohne Erlassung einer BVE und ohne jede weitere Stellungnahme zum Berufungs- bzw. ergänzenden Berufungsvorbringen- dem damals zuständigen UFS mit dem Bemerken vorgelegt, dass die Haftungsinanspruchnahme des Erwerbers für Abgabenschulden des Veräußerers gem. § 14 BAO strittig ist.

Diese Berufung wurde seitens des inzwischen zuständig gewordenen Bundesfinanzgerichtes mit Beschluss vom 12. Jänner 2015 unter Aufhebung des Bescheides gem. § 278 Abs. 1 BAO an das Finanzamt zurückgewiesen.

Der dagegen erhobenen ao. Revision des Finanzamtes hat der VwGH mit Erkenntnis vom 9. September 2015, Zl. Ra 2015/16/0037-5, Folge gegeben und den angefochtenen Beschluss wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Auf den bekannten Inhalt dieser Entscheidung wird verwiesen.

Das BFG hat nunmehr im zweiten Rechtsgang über diese Berufung/Beschwerde zu entscheiden.

Mit Vorhalt vom 28. 12. 2015 wurde das Finanzamt unter Hinweis auf die VwGH Entscheidung, wonach dieser die Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse der GmbH ebenfalls für ergänzungsbedürftig hielt, zur Stellungnahme und Vorlage entsprechender konsolidierte Akten aufgefordert.

Die dem VwGH vom Finanzamt übermittelten Unterlagen (lt. Aktenverzeichnis) waren angefügt.

Hingewiesen wurde (wie schon im aufgehobenen Beschluss) darauf, dass Feststellungen über das Einkommen der GmbH gänzlich fehlen.

Hingewiesen wurde auch darauf, dass es sich bei der Primärschuldnerin um eine deutsche Firma mit Sitz in Deutschland handelt (das Zahlungserleichterungsansuchen wurde von Deutschland aus gestellt).

Es sind daher Feststellungen der wirtschaftlichen Verhältnisse der deutschen Primärschuldnerin (welche teilweise in Österreich steuerpflichtig ist) zu treffen.

Bezüglich der von der deutschen Muttergesellschaft - derH Deutschland – mit dem Zahlungserleichterungsansuchen in Verbindung stehenden abgegebenen Haftungserklärung, auf die das Finanzamt im gegenst. Haftungsbescheid nicht eingegangen ist, ist deren Werthaltigkeit zu prüfen und die Haftungserklärung (Original, samt weiterer Akten der GmbH) vorzulegen.

Danach werde zu begründen sein, worauf sich die Gefährdung oder Erschwerung der Abgaben bei der GmbH stützt.

Bezüglich der unter Anführung des VwGH-Erkenntnisses vom 2.6.2004, 2003/13/0161 von der Bf gemachten Einwendungen wurde das Finanzamt um Stellungnahme dazu ersucht, aufgrund welcher Feststellungen das Finanzamt davon ausgeht, dass bei der gegenständlichen Vermietung durch die Primärschuldnerin insgesamt eine unternehmerische Organisation vorlag, sodass der Bereich der reinen Vermögensverwaltung überschritten wurde.

Dieser Vorhalt wurde seitens des Finanzamtes mit Anbringen vom 17. Februar 2016 wie folgt beantwortet:

Das einzige inländische Vermögen bestand in der mit Kaufvertrag vom 1.12. 2011 an die Bf veräußerte Betriebsimmobilie.

Wie sich aus einer Einvernahme des damaligen Geschäftsführers vom 27.8. 2013 ergebe, wurde nach Herstellung der Lastenfreiheit der restliche Betrag in Höhe von ca. € 500.000,-- für den laufenden Geschäftsbetrieb der GmbH verwendet. Darin sind auch die €Y,-- enthalten, welche die Umsatzsteuerzahllast darstellten. Dieser Betrag habe nicht mehr rechtzeitig an das Finanzamt abgeführt werden können, da es zu Projektverschiebungen gekommen sei.

Daraus ergebe sich, dass die GmbH die vereinnahmte Umsatzsteuer zur Schuldtilgung und für den laufenden Geschäftsbetrieb verwendet hat und über kein ausreichendes Vermögen zur Begleichung der Steuerschuld hatte, sodass von einer Gefährdung oder Erschwerung auszugehen war.

Auch der Umstand, dass monatliche Ratenzahlungen über die Abgabenschuld beantragt wurden, bestätige das Nichtvorhandensein von liquiden Mitteln.

Bezüglich der Erledigung des Zahlungserleichterungsansuchens wurde auf den Bescheid über die Abweisung desselben vom 2.7. 2012 verwiesen.

Zur Bürgschaftserklärung der Muttergesellschaft (erg. vom 30. März 2012) wird in der Vorhaltbeantwortung nunmehr ausgeführt, dass es sich auch bei dieser Gesellschaft um eine ausländische Gesellschaft ohne inländisches Vermögen handelte. Diese Bürgschaftserklärung stelle aufgrund des ausländischen Gerichtsstandes eine nicht leicht bzw. wenn überhaupt einklagbare Forderung dar, sodass die Durchsetzung der Forderung gegen den Bürgen eine wesentliche Erschwerung der Einbringung darstelle.

Aus dem Schreiben der GmbH vom 22.3. 2012 gehe hervor, dass die gesamte Unternehmensgruppe durch die Auswirkungen der Finanz – und Wirtschaftskrise 2009/2010 und den finanziellen Schwierigkeiten derl GmbH (kurz Schwesterunternehmen) einem Schwesterunternehmen der GmbH getroffen wurde.

Anlässlich der Einvernahme (wohl vom 11. 10. 2012) führte der verantwortliche Geschäftsführer der GmbH aus, dass die Gesamtverschuldung der Unternehmensgruppe bei ca. 4,5 Mio. lag und nur durch die Veräußerung der Betriebsimmobilie der Muttergesellschaft reduziert werden konnte. Um eine Minderung der Verschuldung zu erreichen seien umfangreiche Maßnahmen ua. die Schließung einer Gesellschaft im Ausland ergriffen worden.

Aufgrund der schlechten finanziellen Lage der Muttergesellschaft und deren fehlenden Inlandsvermögens sei eine Gefährdung oder zumindest Erschwerung der Einbringung der Abgaben gegeben da auch der Vollstreckungshilfe ins Ausland eine Erschwernis und lange Dauer immanent sei.

Mittlerweile wurde die Primärschuldnerin, die Schwersterngesellschaft (inzwischen Namensänderung) als auch die Muttergesellschaft (inzwischen Namensänderung)

aufgrund von Insolvenzen aufgelöst (erg. Eröffnung der Insolvenzverfahren über die Primärschuldnerin und deren Muttergesellschaft erfolgte im KX).

Auch ein Nachfolgeunternehmen einer österreichischen Zweigniederlassung ist inzwischen im Firmenbuch gelöscht.

Aus diesen Gründen sei jedenfalls zum heutigen Zeitpunkt kein inländisches Vermögen der GmbH sowie der Muttergesellschaft vorhanden. Dies gelte sogar für die Gesellschaften der gesamten Unternehmensgruppe.

Die damals in Auftrag gegebene Bürgschafts-Haftungserklärung habe zum damaligen Zeitpunkt und heute keinen Einfluss auf das Vorliegen einer Gefährdung bzw. wesentlichen Erschwerung der Einbringung.

Somit sei eine Gefährdung oder zumindest eine wesentliche Erschwerung der Einbringung der gegenständlichen Abgaben gegeben.

Dies gründe sich auch darauf, dass das einzige Inlandsvermögen der deutschen Primärschuldnerin die dem umsatzsteuerpflichtigen Veräußerungsvorgang zugrundeliegenden Wohnungsanteile waren und ihre betriebliche Tätigkeit im Inland in der Vermietung derselben erschöpfte.

Zur Betriebsübertragung wurde ausgeführt:

Die Bf führte aus, dass mit der ehemaligen Bestandnehmerin ein neuer Mietvertrag unter Beitritt der Muttergesellschaft abgeschlossen wurde. Der ehemalige Bestandsvertrag der Veräußerin der Liegenschaft mit der nunmehrigen Bestandnehmerin wurde nicht übernommen.

Im neuen Vertrag war vereinbart, dass Zahlungen der Bestandnehmerinnen für Betriebskosten direkt durch die Mieterin erfolgten und wurde auf die umfassende Instandhaltungspflicht des Mietgegenstandes derselben hingewiesen.

Eine Einrichtung einer organisatorischen Struktur im Zusammenhang mit der Vermietung war daher nicht erforderlich und lag für die Bf keine unternehmerische Struktur vor.

Dazu wird vom Finanzamt ausgeführt, dass die Änderung der Fortführung des Betriebes, aufgrund des geänderten Bestandvertrages, keine Relevanz habe, wenn die Fortführung des Betriebes aufgrund der erworbenen Wirtschaftsgüter objektiv möglich ist.

Die GmbH hatte das gegenständliche Gebäude (erg. Wohnungseigentumsanteile) als Betriebsimmobilie inne.

Nach Aussage des damaligen Geschäftsführers wurde die Betriebsliegenschaft aufgrund eines Finanzierungs - und Liquiditätsengpasses veräußert, um sie danach in einem sale-and-lease back-Modell für Zwecke der Schwersterngesellschaft wieder anzumieten.

Die Verwaltung der gegenständlichen Betriebsimmobilie in Österreich durch die Primärschuldnerin stelle jedenfalls einen Teilbetrieb der Primärschuldnerin dar, die eine organisatorische Geschlossenheit innerhalb des Gesamtbetriebes aufweise, und eine entsprechende unternehmerische Organisation voraussetze.

Sie habe der österreichischen Schwesterngesellschaft, welche den österreichischen Markt bearbeitete, als Büro für Gebäudetechnik gedient.

Die Liegenschaftsverwaltung unterscheide sich völlig von der eigentlichen Tätigkeit der Primärschuldnerin, welche in erster Linie aus JJ etc. in Deutschland bestand.

Aus der Vermietung resultierten bei der GmbH Einnahmen von ca. 40.000,-- im Jahr. Im Jahr 2009 entstand ein sonstiger Aufwand von ca. € 10.000,--, im Jahr 2010 von ca. € 3.700,--.

Der einzige Geschäftszweck der gegenständlichen Betriebsimmobilie habe in der Vermietung derselben (Prüfbericht vom 29.3. 2012, Aktenvermerk des Prüferorganes) bestanden.

Da dies Betriebsimmobilie nicht dem eigentlichen Geschäftszweck der Primärschuldnerin in Deutschland, sondern nur der Weitervermietung an die Schwesterngesellschaft in Österreich diene, stelle diese Liegenschaftsverwaltung einen eigenen Betriebszweig dar, welcher als Teilbetrieb angesehen werden kann.

Für die Liegenschaftsbetreuung wurde sogar die „GmbH und Mitbesitzer“ als Hausgemeinschaft in Österreich gegründet, welche für ihre Tätigkeit eigenständige Steuerklärungen abgab.

Es handle sich um einen getrennt zu beurteilenden inländischen Teilbetrieb, der die Liegenschaftsverwaltung einer österreichischen Liegenschaft zum Inhalte hatte und sich von dem sonst nur von der Primärschuldnerin im Ausland betriebenen Geschäftszweig völlig unterscheidet.

Durch die Übereignung der Liegenschaftsimmobilie wurden die wesentlichsten Grundlagen eines Teilbetriebes übereignet, welche die Erwerberin in die Lage versetzte, das Unternehmen fortzuführen. Selbst diese Tätigkeit erfordere ein Mindestmaß an einer unternehmerischen Struktur.

Übermittelt wurden der Köst-Akt der GmbH, der Gewinnfeststellungsakt der GmbH und Hausgemeinschaft, der Strafact des ehemaligen Geschäftsführers, der Bescheid vom 2.7. 2012 über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens, Firmenbuchabfragen sowie ein Urteil des Landesgerichtes Salzburg als Arbeits – und Sozialgericht.

Über Urgenz wurden die Veranlagungsakten der Bf vorgelegt, wobei der dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegte „Haftungsakt“ (lt. Aktenverzeichnis) nicht wieder vorgelegt wurde.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus dem Mietvertrag zwischen der GmbH und ihrer Schwesterngesellschaft (von der die Wohnungseigentumsanteile für Büros und Parkplätze erworben wurden) geht hervor, dass lediglich das Büro Top 1, Büro Top 2 sowie ein Kellerarchiv vermietet wurden. Das Büro Top 2 sowie die 13 KFZ Abstellplätze (teilw. Tiefgaragenplätze) wurden nicht mitvermietet.

Aus dem Kaufvertrag der GmbH mit der Bf geht hervor, dass auf die von der GmbH davor vermieteten Wohnungseigentumsanteile Umsatzsteuer iHv. €Z,--, auf die nichtvermieteten Teile Umsatzsteuer iHv. € 92.000,-- entfallen.

Für die Aufteilung der Kaufpreise wird ein Kellerarchiv nicht erwähnt. Eine darauf entfallende Umsatzsteuer demnach nicht ausgewiesen.

Aus dem Zahlungserleichterungsansuchen der GmbH an das Finanzamt vom 22. März 2012 geht hervor, dass die Abstattung der gegenständlichen Umsatzsteuer in 6 Raten beginnend mit April 2012 (Ende mit 30.9. 2012) beantragt wurde.

Mit 27.3. 2012 erging seitens des Finanzamtes die Aufforderung die angebotenen Raten vorläufig zu entrichten.

Aus dem Abgabenkonto der GmbH ist zu ersehen, dass die ersten beiden Raten für April und Mai 2012 im Wesentlichen fristgerecht entrichtet wurden.

Bereits am 23. Mai 2012, somit noch vor Entrichtung der dritten Rate (am 2.7. 2012) erfolgte die Haftungsinanspruchnahme gegenüber der Bf. Daraufhin wurde das am Konto der Bf bestehende Guthaben am 28.6. 2012 auf das Konto der GmbH übertragen, womit die gegenständliche Umsatzsteuerzahllast zur Gänze ausgeglichen wurde.

Daraufhin wurde auch das Ansuchen um Zahlungserleichterung der GmbH am 2.7. 2012 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt: "Die genannte(n) Abgabenschuldigkeit(en) befinden sich nicht mehr im Rückstand".

Von der weiteren geleisteten Rate (am 2.7. 2012) musste daher, nach Verrechnung von Nebengebühren, ein Betrag von ca. € 15.000,-- an die Primärschuldnerin zurückgezahlt werden.

Allein mit der vierten Rate (im Juli 2012) wäre die gegenständliche Umsatzsteuer bereits ca. zur Hälfte entrichtet gewesen.

Aus einem losen Band (ohne Bezeichnung) ist ersichtlich, dass über die gegenständliche GmbH bzw. ihrer deutschen Muttergesellschaft im KX das Insolvenzverfahren eröffnet wurde.

Aus dem Akt der GmbH und Hausgemeinschaft, StNr. WY, ist zu ersehen, dass diese HG, ausgehend von der vorangegangenen HG, nur von den Eigentümern genutzt wird und Zweck dieser Hausgemeinschaft die Verrechnung von Betriebskosten war. Mieten werden von der HG nicht eingehoben. Für die gegenständliche Liegenschaft hat bereits davor eine Hausgemeinschaft bestanden.

Bezogen auf die vorangegangene HG stellte sich in der Folge heraus, dass diese Gemeinschaft keine Einkünfte zu erklären hat sondern nur Umsatzsteuererklärungen abzugeben hat. Damit sind zunächst erklärte Werbungskostenüberschüsse bzw. Einnahmenüberschüsse in den Jahren 2004 und 2005 wiederum weggefallen.

In den Jahren 2009 betrug der erklärte Vorsteuerüberhang € 350,--, im Jahr 2010 wurde aufgrund einer Schätzung die Umsatzsteuerzahllast mit € 700,-- festgesetzt.

Aus diesem Akt geht auch hervor, dass an der Liegenschaft neben der GmbH ein weiterer Eigentümer mit Wohnungseigentumsanteilen vorhanden war.

Rechtslage und Erwägungen

§ 14 Abs. 1 BAO lautet:

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

Die grundsätzlichen Voraussetzungen des § 14 BAO, stattgefundenere Übereignung; Abgaben entfallen auf das vor der Übereignung liegende Kalenderjahr und dass der Erwerber im Zeitpunkt der Übereignung die Schulden kannte oder kennen musste, liegen vor und blieben auch unbestritten.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob ein im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb (oder Teilbetrieb) im Ganzen übereignet wurde und somit ein Unternehmen/Betrieb im Sinne des § 14 BAO vorliegt, oder ob in der gegenständlichen Vermietungstätigkeit der GmbH, wie von der Bf eingewendet, lediglich eine Vermögensverwaltung und somit kein Unternehmen anzunehmen ist.

Wie aus dem Akteninhalt zu ersehen ist (insbesondere dem Mietvertrag zwischen GmbH und Schwesterngesellschaft, sowie dem der Haftung zugrunde liegenden Kaufvertrag) wurden seitens der GmbH nicht alle von der Schwesterngesellschaft erworbenen Wohnungseigentumsanteile an diese wieder zurückvermietet (nämlich Büro 2 sowie alle KFZ-Abstell-Tiefgaragenplätze). Dem Finanzamt kann daher weder der in der Betriebsprüfung in einem Aktenvermerk noch der in der Stellungnahme vom 17.2. 2016 gemachten Aussage gefolgt werden, dass der einzige Geschäftszweck der Betriebsimmobilie in der Vermietung derselben bestanden hat. Da lediglich ein Teil des vom Finanzamt angenommenen Teilbetriebes übereignet wurde, kann die darauf entfallende Umsatzsteuer in Höhe von € 92.000,-- somit nicht Gegenstand dieser Haftung sein.

Dazu hat das Finanzamt weder Stellung bezogen noch Ermittlungen angestellt (dies auch schon nicht anlässlich der diese Umsatzsteuer betreffenden Betriebsprüfung), wobei sich diese Umstände aus den vom Finanzamt selbst übermittelten Akten ergeben.

Das Ausmaß der teilweisen dafür anzusetzenden Stattgabe (welche aufgrund der von der GmbH geleisteten Zahlungen wohl anteilig zu erfolgen hätte) kann aufgrund der nachstehenden Ausführungen dahingestellt bleiben.

Wie der von der Bf zitierten Entscheidung des VwGH vom 2.6.2004, 2003/13/0161, zu entnehmen ist, liegt es näher sich für die Frage der Haftung für die Umsatzsteuer an dem aus dem Umsatzsteuerrecht entstammenden Unternehmensbegriff zu orientieren,

als auf einen Betrieb im Sinne der betrieblichen Einkünfte nach § 2 Abs. 3 EStG 1988 abzustellen.

Ausgehend von der für den Rechtsnachfolger möglichen Haftung, bestimme sich der Begriff des Unternehmens im Sinne des § 14 BAO nach der Verkehrsauffassung. Dabei könne es sich allenfalls auch um die Grundlagen für eine Vermietung und Verpachtung handeln, die ertragssteuerlich den Bereich der Vermögensverwaltung nicht überschreitet, soweit insgesamt eine unternehmerische Organisation vorliegt.

Ausgehend von der Übereignung von 14 Wohnungen (somit mit mehreren Mietern; siehe Ausfolgung der Kautions der „Mieter“ an den neuen Eigentümer) und infolge von im Jahr 1996 vorliegenden Mieteinnahmen der damaligen Höhe von 543.000 S, geht der VwGH vom Vorliegen einer unternehmerischen Organisation aus. Dabei ist auch zu beachten, dass 20% der Liegenschaft auf einen Gastgewerbebetrieb, somit jedenfalls auf einen Betrieb im Sinne des § 14 entfallen (80% der Liegenschaft entfielen somit auf die Vermietungstätigkeit).

Im gegenständlichen Fall wurden von der GmbH Teile der Wohnungseigentumsanteile (nur Büro 1 u. 3) an eine einzige Mieterin – die vorherige Eigentümerin und Schwesterngesellschaft derselben – vermietet. Ein besonderer organisatorischer Aufwand ist darin nicht zu ersehen und wird seitens der belangten Behörde auch nicht dargelegt. Wie aus dem gegenständlichen Mietvertrag weiters zu ersehen ist, sind Betriebskosten in Höhe von 1 € pro m² Bürofläche Pauschal zusammen mit der Miete monatlich zu entrichten. Die Betriebskosten werden jährlich von der Vermieterin ermittelt, ein allenfalls neuer Pauschalbetrag für Betriebskosten wird einvernehmlich festgelegt.

Auch daraus ist kein besonderer organisatorischer Aufwand ersichtlich, aufgrund dessen von einer Überschreitung der reinen Vermögensverwaltung auszugehen ist.

Daran ändert nichts, dass jährliche Mieteinnahmen von ca. € 40.000,-- vorlagen, dem sonstige Aufwände in Höhe von ca. € 10.000,-- (2009) bzw. ca. € 3.700 (2010) bzw. eine Betriebskostenvorauszahlung in Höhe von € 12.186,52 (2010) gegenüberstehen. Dazu ist auch auf die nur wenige Positionen beinhaltenden Ertragsrechnungen dieser Jahre zu verweisen.

Wenn das Finanzamt ausführt, dass für die Liegenschaftsbetreuung eine eigene Hausgemeinschaft gegründet wurde, ist darauf zu verweisen, dass für die gegenständliche Liegenschaft bereits ab dem Jahr 2004 (beantragt 2005) eine Hausgemeinschaft bestanden hat. Aufgrund der Änderung der Eigentumsverhältnisse im Jahr 2009 wurde lediglich eine neue StNr. vergeben.

Diese Hausgemeinschaft diene der Eigenverwaltung durch die beteiligten Eigentümer für Zwecke der Betriebskostenaufteilung (Mieten werden nicht eingehoben), woraus sich nur umsatzsteuerliche Auswirkungen ergaben. Ein besonderer organisatorischer Aufwand im Sinne eines Unternehmens kann daraus nicht abgeleitet werden, zumal das Finanzamt lediglich auf deren Bestehen und der Tatsache der Abgabe von Steuererklärungen hinwies. Dazu ist auch auf die geringen steuerlichen Auswirkungen, Umsatzsteuergutschrift für 2010 € 350,-- bzw. Zahllast für 2011 € 700,-- (geschätzt), dieser Hausgemeinschaft zu verweisen.

Die Bf führt dazu aus, dass mit der vormaligen Mieterin aufgrund eines neuen Mietvertrages wiederum ein Mietverhältnis eingegangen wurde. Durch teilweise Direktzahlung von Betriebskosten durch die Mieterin und einer umfassenden Instandhaltungspflicht dieser Mieterin war keine Einrichtung einer organisatorischen Struktur (Personal, Büroräumlichkeiten oder besondere Betriebsmittel) im Zusammenhang mit der Vermietung erforderlich und lag eine solche auch nicht vor.

Gleiches gilt für die gegenständliche vorangegangene Vermietung durch die GmbH, welche sich in der 12 maligen Mietvorschreibung samt Betriebskosten, auch wenn sonstige Aufwendungen abgerechnet wurden, erschöpft. Dass dafür (eigenes) Personal, Büroraum oder besondere Betriebsmittel erforderlich waren, ist aus dem Akteninhalt nicht ersichtlich und wurde auch vom Finanzamt nicht behauptet.

Daraus folgt, dass die gegenständliche Teilvermietungstätigkeit der GmbH an eine einzige Mieterin (deren Schwesterngesellschaft), auch wenn die Verrechnung von Betriebskosten über eine Hausgemeinschaft erfolgt, nach Ansicht des BFG keine unternehmerische Organisation im Sinne des VwGH-Erkenntnisses vom 2.6. 2004 erfordert, bzw. dass eine solche auch nicht vorlag, die über den Bereich der Vermögensverwaltung hinausgeht und die auf ein Unternehmen/Betrieb im Sinne des § 14 BAO schließen lässt.

Der Beschwerde ist daher allein schon aus diesem Grund Folge zu geben.

Zur Vollständigkeit ist, wie schon in der vorangegangenen Entscheidung ausgeführt wurde, auf die vom Finanzamt gem. § 20 getroffene Ermessensentscheidung einzugehen.

Eine Haftungsinanspruchnahme kommt daher dann in Frage, wenn eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben beim Hauptschuldner vorliegt. Dazu ist die Judikatur zu § 232 (Sicherstellungsauftrag) heranziehbar (siehe dazu Kommentar zur Bundesabgabenordnung „Ritz“ 5 Aufl., § 14 Tz 23 ff).

Derartige Gefährdungen bzw. Erschwerungen werden bei drohendem Konkurs-oder-Ausgleichsverfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht sowie bei Vermögensverschiebung ins Ausland usw. gegeben sein. Dazu bedarf es jedenfalls konkreter Feststellungen zu den wirtschaftlichen Verhältnissen, dh. zu den Einkommens-und –Vermögensverhältnissen des Primärschuldners.

Konkrete Feststellungen dieser wirtschaftlichen Verhältnisse hätte es auch aufgrund des von der Primärschuldnerin gestellten Ansuchens um Zahlungserleichterung bedurft.

Da die Primärschuldnerin ihren Sitz in der BRD hat, wären Feststellungen zu den wirtschaftlichen Verhältnissen (Einkommen und Vermögen) in Deutschland zu treffen gewesen, bzw. hätte dazu Stellung genommen werden müssen .

Aufgrund des von Anfang an bestehenden Auslandsbezuges (Sitz in der BRD) relativiert sich auch der Erschwerungsgrund der Vermögensverschiebung ins Ausland, der damit nicht anzunehmen ist. Diese Sachlage ist nämlich nicht mit einer Vermögensverschiebung ins Ausland einer Firma mit Sitz in Österreich (oder Wohnsitz) in Österreich vergleichbar. Ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen ist demnach nicht mit den oben angeführten Gründen, bei denen eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung im Sinne des § 232

BAO angenommen werden darf, vergleichbar, zumal die ersten drei angebotenen Raten tatsächlich entrichtet wurden.

Dem Finanzamt kann daher, wie in der Vorhaltsbeantwortung ausgeführt wurde, mangels entsprechender Feststellungen zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides nicht gefolgt werden, wenn es davon ausgeht, dass die GmbH kein ausreichendes Vermögen zur Begleichung der Steuerschuld gehabt hätte und die Beantragung von monatlichen Ratenzahlungen das Nichtvorhandensein von liquiden Mittel bestätige. Dem stehen schon allein die geleisteten, über Aufforderung des Finanzamtes, erfolgten vorläufigen Raten entgegen. Demnach ist eine Gefährdung nicht schon dann anzunehmen, wenn Abgabenschulden nicht auf einmal entrichtet werden können. Gegen die Annahme einer Gefährdung bzw. wesentlichen Erschwerung spricht auch der Umstand, dass die Abstattung des gegenständlichen Rückstandes in nur 6 Raten angeboten wurde. Die Abstattung der gegenständlichen Umsatzsteuerschuld hätte, lt. diesem Ansuchen bis Ende September 2012, somit in einem überschaubaren Zeitraum, erfolgen können.

Wenn sich das Finanzamt in der aktuellen Vorhaltsbeantwortung auf eine Einvernahme des damaligen Geschäftsführers im Oktober 2012 beruft bzw. auf die inzwischen erfolgte Auflösung nach Namensänderung der GmbH bzw. der Muttergesellschaft hinweist, ist darauf zu verweisen dass diese Ausführungen Feststellungen zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides nicht ersetzen können. Zum Zeitpunkt der angeführten Einvernahme wäre die Abstattung der Abgabenschuld (lt. Plan) bereits beendet gewesen. Insolvenzverfahren wurden erst im KX eröffnet, somit ebenfalls nach dem allenfalls bei Einhaltung des Ratenplanes bereits beendeten Zahlungserleichterungsverfahrens. Das Finanzamt hätte sich daher nicht alleine darauf beschränken dürfen, dass kein inländisches Vermögen vorhanden war und die Abgaben nicht sofort zur Gänze entrichtet wurden.

Dazu kommt, dass das Finanzamt bereits nach den ersten zwei entrichteten Raten den gegenständlichen Haftungsbescheid erlassen hat. Daraufhin erfolgte mit 28. Juni 2012, somit noch vor der tatsächlich entrichteten dritten Rate(am 2.7. 2012), die Übertragung des bei der Bf vorhandenen Guthabens, womit die gegenständliche Umsatzsteuer-Haftungsschuld zur Gänze abgedeckt wurde. Durch das dazwischentreten des Finanzamtes musste in der Folge sogar ein Großteil der Rate wiederum an die Primärschuldnerin zurückgezahlt werden.

Das Ratenansuchen wurde nicht mit der Begründung der Gefährdung der Einbringlichkeit abgewiesen, sondern mit der Begründung: „Die genannten Abgabenschuldigkeiten befinden sich nicht mehr im Rückstand“.

Dieser Umstand wurde auch von der Bf im Anbringen - neben dem Hinweis auf das bestehende Ratenansuchen der GmbH - vom 17. Juli 2012 urgirt und die Rückzahlung in Höhe der dritten Raten beantragt. Dazu hat das Finanzamt bisher keine Stellung bezogen (siehe Vorlagebericht vom 6. August, Vorhaltsbeantwortung vom 17.2. 2012, sowie kein Hinweis im gesamten Akteninhalt).

Bei der zu treffenden Ermessensentscheidung wäre dieser Umstand jedenfalls zu berücksichtigen gewesen.

Zu beachten ist auch noch, dass das Ratenansuchen durch eine Bürgschaftserklärung der Muttergesellschaft (Aktiengesellschaft samt Unterschriften; siehe Köst-Akt der GmbH, abgelegt im Jahr 2012) gestützt wurde. Auch dieser Umstand blieb zum damaligen Zeitpunkt unbeachtet.

Wenn das Finanzamt nunmehr in der Vorhaltsbeantwortung ausführt, dass es sich bei Durchsetzung der Haftungserklärung um keine leichte bzw. wenn überhaupt einklagbare Forderung (da im Ausland) gehandelt habe, bleibt ohne Relevanz, da zum damaligen Zeitpunkt die vorläufigen Raten freiwillig entrichtet wurden, somit eine klagsweise Geltendmachung (zunächst hätte bei Nichteinhaltung der Raten die Muttergesellschaft zur Zahlung aufgefordert werden können) überhaupt nicht im Raum stand.

Allein mit Abwarten der vierten Rate (Ende Juli 2012) wäre bereits die Hälfte des gegenständlichen Abgabebetrages entrichtet gewesen. Das von der Bf übertragene Guthaben wurde auch nicht auf Verwahrung gebucht, sodass durch Abdeckung des Rückstandes durch die Bf, während des noch offenen Ansuchens um Zahlungserleichterung, (siehe die abweisende Zahlungserleichterungsentscheidung) die Primärschuldnerin keine weiteren Zahlungen leisten musste.

Daraus ergibt sich, dass zum damaligen Zeitpunkt eine Gefährdung bzw. Erschwerung der Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben (die ersten drei Raten wurden entrichtet) nicht anzunehmen war, die weiteren Ratenzahlungen abzuwarten gewesen wären und somit der gegenständliche Haftungsbescheid nicht erlassen hätte werden dürfen bzw. müssen.

Der Beschwerde kommt daher Berechtigung zu, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Die Revision ist nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt (da durch die Rechtsprechung des VwGH, sowie durch die weiteren festgestellten Umstände geklärt), der grundsätzlich Bedeutung zukommt.

Salzburg-Aigen, am 9. Juni 2016