

TE Vwgh Erkenntnis 2016/11/22 Ra 2016/16/0093

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.11.2016

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §14 Abs1 lit a;

1. BAO § 14 heute
2. BAO § 14 gültig ab 01.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
3. BAO § 14 gültig von 31.07.1992 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 448/1992
4. BAO § 14 gültig von 01.01.1962 bis 31.05.1992 aufgehoben durch BGBl. Nr. 457/1991

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Thoma und Mag. Straßegger sowie Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Baumann über die Revision des Finanzamtes Salzburg-Stadt in 5026 Salzburg, Aignerstraße 10, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 9. Juni 2016, Zl. RV/6101042/2015, betreffend Haftung nach § 14 BAO (mitbeteiligte Partei: R.E. L Privatstiftung in S, vertreten durch die KPMG Treuhand Salzburg GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 5020 Salzburg, Kleßheimer Allee 47), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Thoma und Mag. Straßegger sowie Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Baumann über die Revision des Finanzamtes Salzburg-Stadt in 5026 Salzburg, Aignerstraße 10, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 9. Juni 2016, Zl. RV/6101042/2015, betreffend Haftung nach Paragraph 14, BAO (mitbeteiligte Partei: R.E. L Privatstiftung in S, vertreten durch die KPMG Treuhand Salzburg GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 5020 Salzburg, Kleßheimer Allee 47), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Mitbeteiligten Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Mit Kaufvertrag vom 13. Juli 2009 hatte die in S ansässige I Services GmbH ihre Miteigentumsanteile an der Liegenschaft mit der Adresse Hstraße 8, S, verbunden mit Wohnungseigentum an den Büros 1, 2 und 3 sowie an näher bezeichneten Garagen- und PKW-Abstellplätzen um einen Preis von EUR 1.560.000,-- an ihre Schwestergesellschaft, die I Software GmbH in N, verkauft und diese Wohnungseigentumsobjekte wiederum zurückgemietet. 1 Mit Kaufvertrag

vom 13. Juli 2009 hatte die in S ansässige römisch eins Services GmbH ihre Miteigentumsanteile an der Liegenschaft mit der Adresse Hstraße 8, S, verbunden mit Wohnungseigentum an den Büros 1, 2 und 3 sowie an näher bezeichneten Garagen- und PKW-Abstellplätzen um einen Preis von EUR 1.560.000,-- an ihre Schwestergesellschaft, die römisch eins Software GmbH in N, verkauft und diese Wohnungseigentumsobjekte wiederum zurückgemietet.

2 Mit Kaufvertrag vom 1. und 6. Dezember 2011 verkaufte die I Software GmbH ihre eingangs genannten Liegenschaftsanteile um einen Kaufpreis von EUR 1.200.000,-- zuzüglich Umsatzsteuer von EUR 240.000,-- an die Mitbeteiligte. Laut Punkt "II. Vertragsgegenstand" erfolge die Übergabe und Übernahme des Vertragsgegenstandes in den bestehenden Grenzen, im heutigen Zustand, die Büroräume und die Tiefgaragenplätze im derzeitigen Bau- bzw. Wohnzustand, die PKW-Abstellplätze mit allem rechtlichen und faktischen Zubehör, mit allen Rechten und Pflichten, also so, wie die Verkäuferin den Vertragsgegenstand bisher besaß und benützte und zu besitzen und zu benützen berechtigt gewesen sei. Unter Punkt III. wurde u.a. festgehalten, dass kein Inventar oder Einbauten mitverkauft würden. Übergabe und Übernahme des Vertragsgegenstandes in den tatsächlichen Besitz und Genuss erfolge laut Punkt V. am 1. Dezember 2011. Als Verrechnungstichtag für den Übergang der Bezahlung der Betriebskosten und der Miete werde dieser Tag vereinbart. Die Verkäuferin hafte laut Punkt VI. für keinerlei Beschaffenheit des Vertragsgegenstandes, auch nicht für ein bestimmtes Grundaussmaß, Bodenbeschaffenheit, Wohnzustand, Ertrag oder sonstige besondere Eigenschaft des Vertragsgegenstandes, wohl aber dafür, dass derselbe vollkommen geldlastenfrei in Besitz und Eigentum der Käuferin übergehe. 2 Mit Kaufvertrag vom 1. und 6. Dezember 2011 verkaufte die römisch eins Software GmbH ihre eingangs genannten Liegenschaftsanteile um einen Kaufpreis von EUR 1.200.000,-- zuzüglich Umsatzsteuer von EUR 240.000,-- an die Mitbeteiligte. Laut Punkt "II. Vertragsgegenstand" erfolge die Übergabe und Übernahme des Vertragsgegenstandes in den bestehenden Grenzen, im heutigen Zustand, die Büroräume und die Tiefgaragenplätze im derzeitigen Bau- bzw. Wohnzustand, die PKW-Abstellplätze mit allem rechtlichen und faktischen Zubehör, mit allen Rechten und Pflichten, also so, wie die Verkäuferin den Vertragsgegenstand bisher besaß und benützte und zu besitzen und zu benützen berechtigt gewesen sei. Unter Punkt römisch drei. wurde u.a. festgehalten, dass kein Inventar oder Einbauten mitverkauft würden. Übergabe und Übernahme des Vertragsgegenstandes in den tatsächlichen Besitz und Genuss erfolge laut Punkt römisch fünf. am 1. Dezember 2011. Als Verrechnungstichtag für den Übergang der Bezahlung der Betriebskosten und der Miete werde dieser Tag vereinbart. Die Verkäuferin hafte laut Punkt römisch sechs. für keinerlei Beschaffenheit des Vertragsgegenstandes, auch nicht für ein bestimmtes Grundaussmaß, Bodenbeschaffenheit, Wohnzustand, Ertrag oder sonstige besondere Eigenschaft des Vertragsgegenstandes, wohl aber dafür, dass derselbe vollkommen geldlastenfrei in Besitz und Eigentum der Käuferin übergehe.

Auf Grund des Mietvertrages vom 1. und 6. Dezember 2011 vermietete die Mitbeteiligte ihre obgenannten Liegenschaftsanteile an die I Industrial Services GmbH unter Beitritt von deren Muttergesellschaft, der I Industrial Services AG mit (damaligem) Sitz in N. Auf Grund des Mietvertrages vom 1. und 6. Dezember 2011 vermietete die Mitbeteiligte ihre obgenannten Liegenschaftsanteile an die I Industrial Services GmbH unter Beitritt von deren Muttergesellschaft, der römisch eins Industrial Services AG mit (damaligem) Sitz in N.

Zur Darstellung des weiteren Verfahrensganges wird zunächst in sinngemäßer Anwendung des § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf das in dieser Sache ergangene Erkenntnis vom 9. September 2015, Ra 2015/16/0037 verwiesen: mit diesem Erkenntnis wurde der damals angefochtene Beschluss des Bundesfinanzgerichtes, mit welchem ein Haftungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 23. Mai 2012 aus Anlass einer Berufung der Mitbeteiligten gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufgehoben wurde, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Zur Darstellung des weiteren Verfahrensganges wird zunächst in sinngemäßer Anwendung des Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG auf das in dieser Sache ergangene Erkenntnis vom 9. September 2015, Ra 2015/16/0037 verwiesen: mit diesem Erkenntnis wurde der damals angefochtene Beschluss des Bundesfinanzgerichtes, mit welchem ein Haftungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 23. Mai 2012 aus Anlass einer Berufung der Mitbeteiligten gemäß Paragraph 278, Absatz eins, BAO aufgehoben wurde, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

3 Mit dem im fortgesetzten Verfahren ergangenen angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der als Beschwerde behandelten Berufung der Mitbeteiligten Folge und hob den Haftungsbescheid vom 23. Mai 2012 (ersatzlos) auf. Weiters sprach das Gericht aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. 3 Mit dem im fortgesetzten Verfahren ergangenen angefochtenen Erkenntnis gab das

Bundesfinanzgericht der als Beschwerde behandelten Berufung der Mitbeteiligten Folge und hob den Haftungsbescheid vom 23. Mai 2012 (ersatzlos) auf. Weiters sprach das Gericht aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

Im Rahmen seiner Entscheidungsgründe traf das Gericht nach einleitender Darstellung des Verfahrensganges, insbesondere unter Wiedergabe des Vorbringens der Parteien des gerichtlichen

Verfahrens "(a)us dem Akteninhalt ... noch folgende Feststellungen":

"Aus dem Mietvertrag zwischen der GmbH und ihrer Schwestergesellschaft (von der die Wohnungseigentumsanteile für Büros und Parkplätze erworben wurden) geht hervor, dass lediglich das Büro Top 1, Büro Top 2 (Anmerkung: gemeint wohl Top 3) 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 (Mitbeteiligten) geht hervor, dass auf die von der GmbH davor vermieteten Wohnungseigentumsanteile Umsatzsteuer iHv. EUR148.000,--, auf die nichtvermieteten Teile Umsatzsteuer iHv. EUR 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 (Mitbeteiligten) 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. EUR 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 Juni bzw. Juli 2013 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 EUR 350,--, im Jahr 2010 wurde aufgrund einer Schätzung die Umsatzsteuerzahllast mit EUR 700,-- festgesetzt.

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

4 In rechtlicher Hinsicht gelangte das Gericht unter Zitierung des § 14 Abs. 1 BAO zu folgenden Schlussfolgerungen: 4
In rechtlicher Hinsicht gelangte das Gericht unter Zitierung des Paragraph 14, Absatz eins, BAO zu folgenden Schlussfolgerungen:

"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 (Mitbeteiligten) eingewendet, lediglich eine Vermögensverwaltung und somit kein Unternehmen anzunehmen ist." 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 Paragraph 14, BAO vorliegt, oder ob in der gegenständlichen Vermietungstätigkeit der GmbH, wie von der (Mitbeteiligten) 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 EUR 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 (Mitbeteiligten) 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. Wie der von der (Mitbeteiligten) 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 Paragraph 2, Absatz 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 für den Rechtsnachfolger möglichen Haftung, bestimme sich der Begriff des Unternehmens im Sinne des Paragraph 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). 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 Paragraph 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 EUR 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. EUR 40.000,-- vorlagen, dem sonstige Aufwände in Höhe von ca. EUR 10.000,-- (2009) bzw. ca. EUR 3.700 (2010) bzw. eine Betriebskostenvorauszahlung in Höhe von EUR 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 diente 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 EUR 350,-- bzw. Zahllast für 2011 EUR 700,--(geschätzt), dieser Hausgemeinschaft zu verweisen.

Die (Mitbeteiligte) 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. 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 Paragraph 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. Zur Vollständigkeit ist, wie schon in der vorangegangenen Entscheidung ausgeführt wurde, auf die vom Finanzamt gem. Paragraph 20, getroffene Ermessensentscheidung einzugehen.

...

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."

5 Seinen Ausspruch über die Unzulässigkeit einer Revision begründete das Gericht abschließend damit, dass diese nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukomme, weil diese durch Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sowie durch die weiteren festgestellten Umstände geklärt sei.

6 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die außerordentliche Amtsrevision des Finanzamtes Salzburg-Stadt, in der die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, in eventu wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften begehrt wird.

7 Der Verwaltungsgerichtshof hat über diese Revision das Vorverfahren eingeleitet; die Mitbeteiligte beantragt in ihrer Revisionsbeantwortung, die Revision (als unbegründet) abzuweisen und Aufwandsersatz zuzuerkennen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

8 Die Amtsrevision begründet ihre Zulässigkeit zunächst darin, das angefochtene Erkenntnis weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den §§ 14 und 279 BAO - wie nachfolgend dargestellt - wesentlich ab bzw. bestehe keine Rechtsprechung zur Frage, welche Anforderungen der Verwaltungsgerichtshof an eine unternehmerische Organisation - im Sinn des Erkenntnisses vom 2. Juni 2004, 2003/13/0161 - einer reinen Vermögensverwaltung im Lichte des § 14 BAO stelle. Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes gründe sich auch auf einen aktenwidrig angenommenen Sachverhalt. Das Gericht sei aktenwidrig davon ausgegangen, dass nicht der gesamte erworbene Liegenschaftsanteil von der Primärschuldnerin vermietet worden wäre. Auf die diesbezüglichen Ausführungen in den Revisionsgründen werde verwiesen. Wie dort aufgezeigt, habe das Gericht den unstrittigen Sachverhalt in wesentlichen Punkten aktenwidrig angenommen. 8 Die Amtsrevision begründet ihre Zulässigkeit zunächst darin, das angefochtene Erkenntnis weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den Paragraphen 14, und 279 BAO - wie nachfolgend dargestellt - wesentlich ab bzw. bestehe keine Rechtsprechung zur Frage, welche Anforderungen der Verwaltungsgerichtshof an eine unternehmerische Organisation - im Sinn des Erkenntnisses vom 2. Juni 2004, 2003/13/0161 - einer reinen Vermögensverwaltung im Lichte des Paragraph 14, BAO stelle. Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes gründe sich auch auf einen aktenwidrig angenommenen Sachverhalt. Das Gericht sei aktenwidrig davon ausgegangen, dass nicht der gesamte erworbene Liegenschaftsanteil von der Primärschuldnerin vermietet worden wäre. Auf die diesbezüglichen Ausführungen in den Revisionsgründen werde verwiesen. Wie dort aufgezeigt, habe das Gericht den unstrittigen Sachverhalt in wesentlichen Punkten aktenwidrig angenommen.

9 Gemäß Art. 133 Abs. 4 erster Satz B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. 9 Gemäß Artikel 133, Absatz 4, erster Satz B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

10 Hat das Verwaltungsgericht im Erkenntnis ausgesprochen, dass eine Revision nicht gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist, hat die Revision nach § 28 Abs. 3 VwGG auch gesondert die Gründe zu enthalten, aus denen entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird (außerordentliche Revision). 10 Hat das Verwaltungsgericht im Erkenntnis ausgesprochen, dass eine Revision nicht gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig ist, hat die Revision nach Paragraph 28, Absatz 3, VwGG auch gesondert die Gründe zu enthalten, aus denen entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird (außerordentliche Revision).

11 Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Beurteilung der Zulässigkeit der Revision - alleine - die Zulässigkeitsbegründung maßgeblich, sodass Verweisen des Revisionswerbers auf die

Revisionsbegründung in diesem Zusammenhang nicht weiter nachzugehen ist. Für die Frage der Zulässigkeit der Revision ist daher auf Vorbringen in den Revisionsgründen nicht Bedacht zu nehmen.

12 Soweit allerdings die Revision ihre Zulässigkeit in einem Fehlen von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Haftung nach § 14 BAO bei Übereignung "einer reinen Vermögensverwaltung" sieht, und auch die Revisionsbeantwortung die Zulässigkeit in diesem Punkt nicht in Zweifel zieht, gibt sie Anlass zu inhaltlicher Behandlung. 12 Soweit allerdings die Revision ihre Zulässigkeit in einem Fehlen von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Haftung nach Paragraph 14, BAO bei Übereignung "einer reinen Vermögensverwaltung" sieht, und auch die Revisionsbeantwortung die Zulässigkeit in diesem Punkt nicht in Zweifel zieht, gibt sie Anlass zu inhaltlicher Behandlung.

13 Soweit nicht Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit des Verwaltungsgerichtes oder infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vorliegt (§ 42 Abs. 2 Z. 2 und 3), hat der Verwaltungsgerichtshof gemäß § 41 VwGG das angefochtene Erkenntnis (oder den angefochtenen Beschluss) aufgrund des vom Verwaltungsgericht angenommenen Sachverhaltes im Rahmen der geltend gemachten Revisionspunkte (§ 28 Abs. 1 Z. 4) bzw. Erklärung über den Umfang der Anfechtung (§ 28 Abs. 2) zu überprüfen. 13 Soweit nicht Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit des Verwaltungsgerichtes oder infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vorliegt (Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 2, und 3), hat der Verwaltungsgerichtshof gemäß Paragraph 41, VwGG das angefochtene Erkenntnis (oder den angefochtenen Beschluss) aufgrund des vom Verwaltungsgericht angenommenen Sachverhaltes im Rahmen der geltend gemachten Revisionspunkte (Paragraph 28, Absatz eins, Ziffer 4,) bzw. Erklärung über den Umfang der Anfechtung (Paragraph 28, Absatz 2,) zu überprüfen.

14 Soweit die Amtsrevision behauptet, das Gericht habe "den unstrittigen Sachverhalt aktenwidrig in wesentlichen Punkte angenommen" und diese "Aktenwidrigkeit" in der Feststellung des Gerichts erblickt, "seitens der Primärschuldnerin seien nicht alle von der Schwestergesellschaft erworbenen Wohnungseigentumsanteile an diese wieder zurückvermietet worden", kann die Klärung dieser Tatsachenfrage aus grundsätzlichen Erwägungen dahingestellt bleiben, wie aus den folgenden Ausführungen hervorgeht:

15 Wird ein Unternehmen oder ein im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen übereignet, so haftet gemäß § 14 Abs. 1 BAO der Erwerber 15 Wird ein Unternehmen oder ein im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen übereignet, so haftet gemäß Paragraph 14, Absatz eins, BAO der Erwerber

a. für Abgaben, bei denen die Abgabepflicht sich auf den Betrieb des Unternehmens gründet, soweit die Abgaben für die Zeit seit dem Beginn des letzten Jahres 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.

16 Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dient die Haftungsregelung des § 14 Abs. 1 lit. a BAO dem Zweck, die im Unternehmen (Betrieb) als solchem liegende Sicherung für die sich auf den Betrieb gründenden Abgabenschulden trotz des Überganges des Unternehmens (Betriebes) in andere Hände aufrecht zu erhalten. 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 oder lebensfähigen Unternehmens (Betriebes) an; damit 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- oder Betriebstyp zu beantworten (vgl. etwa das Erkenntnis vom 15. November 2005, 2004/14/0046). 16 Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dient die Haftungsregelung des Paragraph 14, Absatz eins, Litera a, BAO dem Zweck, die im Unternehmen (Betrieb) als solchem liegende Sicherung für die sich auf den Betrieb gründenden Abgabenschulden trotz des Überganges des Unternehmens (Betriebes) in andere Hände aufrecht zu erhalten. 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 oder lebensfähigen Unternehmens (Betriebes) an; damit 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- oder Betriebstyp zu beantworten vergleiche , etwa das Erkenntnis vom 15. November 2005, 2004/14/0046).

17 Für die Frage, welche Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden, ist nicht entscheidend, ob der Veräußerer aufgrund seiner angespannten finanziellen Situation in der Lage gewesen wäre, den Betrieb fortzuführen. Ebenso wenig kommt es darauf an, ob der Erwerber bereit ist, den erworbenen Betrieb unverändert fortzuführen, wenn die insgesamt erworbenen Wirtschaftsgüter objektiv die Fortführung des Betriebes ermöglichen (vgl. das Erkenntnis vom 9. November 2011, 2011/16/0061 = Slg. 8.675/F, mwN). 17 Für die Frage, welche Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden, ist nicht entscheidend, ob der Veräußerer aufgrund seiner angespannten finanziellen Situation in der Lage gewesen wäre, den Betrieb fortzuführen. Ebenso wenig kommt es darauf an, ob der Erwerber bereit ist, den erworbenen Betrieb unverändert fortzuführen, wenn die insgesamt erworbenen Wirtschaftsgüter objektiv die Fortführung des Betriebes ermöglichen vergleiche , das Erkenntnis vom 9. November 2011, 2011/16/0061 = Slg. 8.675/F, mwN).

18 In dem im angefochtenen Erkenntnis, aber auch in der Amtsrevision sowie in der Revisionsbeantwortung zitierten Erkenntnis vom 2. Juni 2004, 2003/13/0161 = Slg. 7.935/F, führte der Verwaltungsgerichtshof zum Fall der Veräußerung einer Liegenschaft, die zu rund 20 % einem Gastgewerbebetrieb und zu rund 80 % der Vermietung von Wohnungen diente, unter anderem aus, vor allem der erwähnte Zweck der Bestimmung des § 14 BAO, bei Übergang der wesentlichen Grundlagen einer wirtschaftlichen Betätigung, die Anlass, aber auch Sicherheit für entstandene Abgabenschulden gewesen sei, auch die damit verbundenen Abgabenschulden weiterhin dadurch zu sichern, dass der Rechtsnachfolger in Bezug auf die übertragenen Grundlagen im bestimmten Umfang hafte, führe dazu, den Begriff des Unternehmens im Sinn des § 14 BAO nach der Verkehrsauffassung zu bestimmen. Bei einem Unternehmen im Sinn des § 14 Abs. 1 lit. a BAO könne es sich damit allenfalls auch um die Grundlagen für die Vermietung und Verpachtung handeln, die ertragssteuerlich den Bereich der Vermögensverwaltung nicht überschreiten, soweit insgesamt eine unternehmerische Organisation vorliege. 18 In dem im angefochtenen Erkenntnis, aber auch in der Amtsrevision sowie in der Revisionsbeantwortung zitierten Erkenntnis vom 2. Juni 2004, 2003/13/0161 = Slg. 7.935/F, führte der Verwaltungsgerichtshof zum Fall der Veräußerung einer Liegenschaft, die zu rund 20 % einem Gastgewerbebetrieb und zu rund 80 % der Vermietung von Wohnungen diente, unter anderem aus, vor allem der erwähnte Zweck der Bestimmung des Paragraph 14, BAO, bei Übergang der wesentlichen Grundlagen einer wirtschaftlichen Betätigung, die Anlass, aber auch Sicherheit für entstandene Abgabenschulden gewesen sei, auch die damit verbundenen Abgabenschulden weiterhin dadurch zu sichern, dass der Rechtsnachfolger in Bezug auf die übertragenen Grundlagen im bestimmten Umfang hafte, führe dazu, den Begriff des Unternehmens im Sinn des Paragraph 14, BAO nach der Verkehrsauffassung zu bestimmen. Bei einem Unternehmen im Sinn des Paragraph 14, Absatz eins, Litera a, BAO könne es sich damit allenfalls auch um die Grundlagen für die Vermietung und Verpachtung handeln, die ertragssteuerlich den Bereich der Vermögensverwaltung nicht überschreiten, soweit insgesamt eine unternehmerische Organisation vorliege.

Im damaligen Beschwerdefall hätten allerdings die Beschwerdeführer im Abgabenverfahren nicht behauptet, dass eine solche unternehmerische Organisation nicht vorgelegen wäre.

19 Wie die Amtsrevision selbst vorbringt, war Gegenstand des Kaufvertrages vom 1. und 6. Dezember 2011 der Erwerb von bloßen "Liegenschaftsanteilen in S". Das Gericht zog die weiteren Umstände, dass Teile der gegenständlichen Wohnungseigentumsanteile nur an eine einzige Mieterin vermietet worden seien, die Betriebskosten pauschaliert, eine umfassende Instandhaltungspflicht der Mieterin vereinbart worden seien und kein eigenes Personal für die Vermietung erforderlich gewesen sei, in seine Betrachtung ein und leitete daraus ab, dass keine unternehmerische Organisation im eingangs besagten Sinn vorgelegen sei. Der Amtsrevision gelingt es dem entgegen nicht, aufzuzeigen, dass die im Revisionsfall vorgelegene Vermietung von zwei Wohnungseigentumseinheiten (samt Nebenräumlichkeiten) an einen einzigen Mieter zu einer unternehmerischen Organisation im Sinne des zitierten Erkenntnisses Slg. 7.935/F geführt hätte. Nach der wiedergegebenen Rechtsprechung ist maßgeblich, ob nach der Verkehrsauffassung ein

lebendes (oder lebensfähiges) Unternehmen übereignet wurde: es ist also darauf abzustellen, was übereignet wurde, und nicht darauf, was der Erwerber in weiterer Folge mit dem übereigneten Vermögen tat. Vor diesem Hintergrund kommt der Frage, ob die Mitbeteiligte die von ihr erworbenen Liegenschaftsanteile sodann nur zum Teil oder zur Gänze vermietete, keine Relevanz zu, sodass die Beantwortung der in der Amtsrevision aufgeworfenen Frage einer Aktenwidrigkeit der Feststellungen über den Umfang der Vermietung durch die Mitbeteiligte dahingestellt bleiben kann.

20 Es mangelt daher, wie das Gericht zutreffend erkannte, schon an einer Übereignung eines Unternehmens oder eines im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführten Betriebes im Ganzen im Sinn des § 14 Abs. 1 BAO. 20 Es mangelt daher, wie das Gericht zutreffend erkannte, schon an einer Übereignung eines Unternehmens oder eines im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführten Betriebes im Ganzen im Sinn des Paragraph 14, Absatz eins, BAO.

Die Revision ist daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Revision ist daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

21 Der Spruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014. 21 Der Spruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014.

Wien, am 22. November 2016

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:RA2016160093.L00

Im RIS seit

09.01.2017

Zuletzt aktualisiert am

10.03.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at