
Datum: 02.09.2011
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 2375/10
ECLI: ECLI:DE:FGK:2011:0902.4K2375.10.00

Tenor:

Der Haftungsbescheid vom 12.04.2010 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.07.2010 wird aufgehoben.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Klägerin abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Der Haftungsbescheid vom 12.04.2010 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.07.2010 wird aufgehoben.	1
---	---

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.	2
---	---

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Klägerin abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.	3
---	---

Tatbestand	4
-------------------	---

Streitig ist, ob der Beklagte die Klägerin zu Recht wegen einer Betriebsübernahme gemäß § 75 der Abgabenordnung (AO) in Haftung genommen hat. 5

Die Klägerin unterhält seit dem 1.1.2008 in A ein Unternehmen für Abwasserdienstleistungen. Zur Ausführung dieser Tätigkeiten nutzte die Klägerin einen im gebrauchten Zustand erworbenen Spülbohrwagen mit einem dazu gehörenden Anhänger, im gebrauchten Zustand erworbene Werkzeuge sowie ein Notebook. 6

Nach den Angaben in der Gewinnermittlung der Klägerin legte diese im Jahr 2008 Wirtschaftsgüter mit einem Wert von 1.500 € in ihr Unternehmen ein. Diese entfielen in Höhe von 1.300 € auf einen gebrauchten Spülbohrwagen sowie in Höhe von 200 € auf geringwertige Wirtschaftsgüter (Notebook und Werkzeuge). 7

Der Ehemann der Klägerin unterhielt in der Zeit vom 06.07.1998 bis zum 31.12.2007 ebenfalls ein Unternehmen für Abwasserdienstleistungen. Der für dieses Unternehmen zum 31.12.2007 erstellte Jahresabschluss wies die folgenden Anlagegüter aus: 8

Betriebs- und Geschäftsausstattung	1.028 €	9
LKW (Spülbohrwagen)	1 €	
sonstige Transportmittel (Anhänger)	1 €	
Betriebsausstattung, Büroeinrichtung, Werkzeuge	11 €	
Summe	1.041 €	

Der Ehemann ermittelte zum 31.12.2007 folgenden Aufgabegewinn: 10

Summe Anlagevermögen	1.041 €	11
„abzüglich Aufgabeerlös“	1.500 €	
Aufgabegewinn	459 €	

Aus dem Unternehmen des Ehemanns resultieren Umsatzsteuerschulden (ohne Säumnis- und Verspätungszuschläge) in Höhe von insgesamt 8.184,13 €. Diese entfallen in Höhe von 233,80 € auf Umsatzsteuerschulden des Jahres 2006 und in Höhe des Restbetrags auf Umsatzsteuerschulden der Vorauszahlungszeiträume April bis Dezember 2007. Wegen der Aufgliederung der rückständigen Steuerschulden im Einzelnen wird auf die Einspruchsentscheidung Bezug genommen. 12

Mit Schreiben vom 29.01.2010 wurde die Klägerin dahingehend informiert, dass beabsichtigt sei, sie wegen der bestehenden Umsatzsteuerrückstände ihres Ehemanns nach § 75 AO in Haftung zu nehmen. Die danach vom Ehemann angebotene Tilgung der Rückstände blieb aus. Weitere Vollstreckungsmaßnahmen gegen den Ehemann blieben ohne Erfolg. 13

Das Finanzamt (FA) erließ daraufhin gegen die Klägerin den Haftungsbescheid vom 12.4.2010, den es auf die Vorschriften der §§ 191 und 75 AO stützte. Mit diesem 14

Haftungsbescheid nahm das FA die Klägerin für die rückständigen Umsatzsteuerschulden ihres Ehemannes in Anspruch. Dabei begrenzte das FA die Haftung auf 1.500 €.

Mit ihrem Einspruch machte die Klägerin geltend, es würden Finanzierungsmöglichkeiten gesucht, um die Rückstände des Ehemannes tilgen zu können. Zwischen ihr und ihrem Ehemann habe keine Betriebsübernahme im Ganzen stattgefunden. Die Grundlagen des Unternehmens des Ehemannes seien von ihr nicht übernommen worden. Sowohl sie selbst als auch ihr Ehemann hätten die Möglichkeit, ein Unternehmen für Abwasserdienstleistungen zu betreiben. 15

Das Einspruchsverfahren war nicht erfolgreich. In der abweisenden Einspruchsentscheidung führte der Beklagte u. a. aus, werde ein Unternehmen im Ganzen übereignet, so hafte der Erwerber für Steuern, bei denen sich die Steuerpflicht auf den Betrieb des Unternehmens gründe. Voraussetzung sei, dass die Steuern seit dem Beginn des letzten, vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entstanden seien und bis zum Ablauf von einem Jahr nach Anmeldung des Betriebs durch den Erwerber festgesetzt oder angemeldet würden (§ 75 Abs. 1 Satz 1 AO). Die Haftung beschränke sich dabei auf den Bestand des übernommenen Vermögens (§ 75 Abs. 1 Satz 2 AO). 16

Als Unternehmen in diesem Sinne sei eine organisatorische Zusammenfassung von Mitteln oder dauernden Maßnahmen anzusehen, die der selbständigen Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit diene (vgl. BFH-Urteil vom 07.11.2002, VII R 11/01, BStBl II, 2003, 226). Voraussetzung der Haftung nach § 75 AO sei dabei u.a., dass das Unternehmen im Ganzen übereignet werde. Darunter sei die Übertragung der wesentlichen Grundlagen eines Unternehmens auf den Erwerber zu verstehen, mithin eine Übereignung im wirtschaftlichen Sinne. Maßgeblich sei demnach, ob das gesamte lebende Unternehmen in einer Weise übergehe, dass das Geschäft wie bisher weitergeführt werden könne, ohne dass der Erwerber nennenswerte finanzielle Aufwendungen tätigen müsse (vgl. Schwarz, Kommentar zur AO, Rz. 12 zu § 75 AO mit Hinweis auf die BFH-Urteile vom 19.01.1988, VII R 74/85, BFH/NV 1988, 479 sowie vom 07.11.2002, VII R 11/01, BStBl II 2003, 226). 17

Unter Berücksichtigung dessen sei die Inanspruchnahme der Klägerin als Haftungsschuldnerin für die Umsatzsteuerschulden ihres Ehemannes nach § 75 Abs. 1 AO als ermessensgerecht zu bezeichnen. Vollstreckungsversuche in das Vermögen des Ehemannes seien erfolglos geblieben. Der Ehemann habe bis zum 31.12.2007 ein Unternehmen für Abwasserdienstleistungen betrieben. Seit dem 01.01.2008 werde das Unternehmen von der Klägerin in unveränderter Form weitergeführt. Nach den Angaben in der Gewerbeanmeldung zum 01.01.2008 umfasse das Gewerbe der Ehefrau exakt die Tätigkeiten, die der Ehemann zuvor bis zum 31.12.2007 ausgeübt habe. Darüber hinaus ergebe sich anhand der Jahresabschlüsse zum 31.12.2007 (Ehemann) und 31.12.2008 (Ehefrau), dass das Unternehmen des Ehemannes zum 01.01.2008 im Ganzen auf die Klägerin übertragen worden sei. 18

Die dem Unternehmen des Ehemannes zugeordneten wesentlichen Betriebsgrundlagen (Spülbohrwagen, Anhänger, Betriebsausrüstung und Werkzeuge) seien mit der Betriebseinstellung zum 31.12.2007 veräußert worden. Dabei sei nach den eigenen Angaben ein Veräußerungspreis von insgesamt 1.500,00 € erzielt worden. Die dem Betrieb der Klägerin nach deren Jahresabschluss zum 31.12.2008 zugeordneten wesentlichen Betriebsgrundlagen seien mit den vorgenannten Anlagegütern identisch. Die entsprechenden Anschaffungskosten betrügen 1.500,00 €, so dass auch von daher eine Identität zwischen dem Veräußerungspreis auf der einen Seite und den Anschaffungskosten auf der anderen Seite gegeben sei. 19

Soweit die Klägerin vortrage, sowohl sie als auch ihr Ehemann hätten die Möglichkeit, einen Betrieb für Abwasserdienstleistungen zu führen, werde dies nicht in Abrede gestellt, jedoch stelle dieser Vortrag keine Begründung dafür dar, von einer Inanspruchnahme der Klägerin als Haftungsschuldnerin abzusehen. Mithin sei der angefochtene Haftungsbescheid dem Grunde nach als ermessensgerecht anzusehen. Auch der Höhe nach sei er ermessensgerecht. Die Umsatzsteuerrückstände des Ehemannes erfüllten die zeitlichen Voraussetzungen des § 75 Abs. 1 Satz 1 AO. Ferner sei die Haftung auf den Bestand des übernommenen Vermögens beschränkt worden. 20

Mit ihrer Klage macht die Klägerin geltend, sie habe nicht den Betrieb ihres Ehemannes übernommen. Der Unternehmensgegenstand sei nicht identisch. Sie habe nach dem Beginn ihrer betrieblichen Tätigkeit sich zusätzlich mit Gebäudereinigung, Hausmeisterservice und Dienstleistungen aller Art beschäftigt. Die genannten Tätigkeiten seien auch nicht von untergeordneter Bedeutung gewesen. Das Unternehmen des Ehemannes sei zudem im Niedergang begriffen gewesen. Es sei mit rund 30.000 € überschuldet gewesen und hätte bereits aus diesem Grund nicht weitergeführt werden können. Das Unternehmen des Ehemannes habe fast ausschließlich nur noch von Dienstleistungen gelebt. Der Einsatz von Maschinen und Geräten sei nur selten erforderlich gewesen. Dies betreffe insbesondere den mehr als 10 Jahre alten Spülbohrwagen, der allerdings auch heute noch genutzt würde. Dieser Wagen habe noch mit 1,00 € Restwert im Anlagevermögen des Ehemannes gestanden. 21

Das Anlagevermögen sei insgesamt im Zuge der Betriebsaufgabe mit 1.500,00 € entnommen und nicht veräußert worden. Die spätere Einlage bei der Ehefrau habe den Wagen mit 1.300,00 € und verschiedene geringwertige Wirtschaftsgüter mit 200,00 € betroffen. Diese Gegenstände als wesentliche Betriebsgrundlagen zu bezeichnen widerspreche schon dem reinen Anschein. Mit ihnen hätte den Erfordernissen am Markt nicht mehr ausreichend Rechnung getragen werden können, um den Betrieb weiterhin aufrecht zu erhalten. 22

Die Klägerin beantragt, 23

den Haftungsbescheid vom 12.04.2010 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.07.2010 aufzuheben. 24

Der Beklagte beantragt, 25

die Klage abzuweisen. 26

Entscheidungsgründe 27

Die Klage ist begründet. 28

1. Der Haftungsbescheid vom 12.04.2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.07.2010 ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten. Es war ermessensfehlerhaft die Klägerin in Haftung zu nehmen, weil im Rahmen der Unternehmensübergabe nur gemäß § 811 Nr. 5 ZPO unpfändbare Gegenstände auf die Klägerin übereignet wurden. Der Einzelrichter folgt insoweit den Ausführungen des Niedersächsischen Finanzgerichts im Urteil vom 16.08.2010 – 11 K 245/09, EFG 2010, 2064, mit dem das Niedersächsische Finanzgericht über einen vergleichbaren Sachverhalt zu entscheiden hatte. 29

Die Entscheidung über die Inanspruchnahme eines Haftungsschuldners ist zweigliedrig. Das FA hat zunächst zu prüfen, ob in der Person oder den Personen, die es heranziehen will, die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen der Haftungsvorschrift erfüllt sind. Dabei handelt es sich um eine vom Gericht in vollem Umfang überprüfbare Rechtsentscheidung. Daran schließt sich die nach § 191 Abs. 1 AO zu treffende Ermessensentscheidung des FA an, ob und wen es als Haftenden in Anspruch nehmen will. Diese auf der zweiten Stufe zu treffende Entscheidung ist gerichtlich nur im Rahmen des § 102 FGO auf Ermessensfehler (Ermessensüberschreitung, Ermessens Fehlgebrauch) überprüfbar (vgl. z. B. BFH Urteil vom 12.12.1996 - VII R 53/96, BFH/NV 1997, 386 m.w.N.).

a) Haftungsschuldner kann nach § 75 Abs. 1 Satz 1 AO der Erwerber eines diesem „im Ganzen übereigneten“ Unternehmens oder eines gesondert geführten Unternehmensteils sein. Er haftet u.a. für solche Steuern, die im Betrieb des Unternehmens begründet und seit dem Beginn des letzten, vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entstanden sowie bis zum Ablauf von einem Jahr nach der Betriebsanmeldung des Erwerbers beim Finanzamt festgesetzt oder angemeldet worden sind. Allerdings beschränkt sich die Haftung - wie vom Beklagten im angefochtenen Haftungsbescheid auch ordnungsgemäß vermerkt - auf den „Bestand des übernommenen Vermögens“ (§ 75 Abs. 1 Satz 2 AO). 31

Nach ständiger, vom Gericht geteilter Rechtsprechung des BFH ist mit dem Begriff der Unternehmensübereignung keine dingliche Übereignung gemeint. Vielmehr orientiert sich der haftungsrelevante Unternehmensbegriff grundsätzlich an demjenigen des § 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) und umfasst deshalb jede nachhaltig auf die Erzielung von Einnahmen ausgerichtete organisatorische Zusammenfassung. Dem gemäß verlangt eine die Erwerberhaftung nach § 75 Abs. 1 Satz 1 AO auslösende Unternehmensübereignung den Übergang einer lebenden organischen Zusammenfassung von Einrichtungen und dauernden Maßnahmen, die einem Unternehmenszweck dienen oder zumindest dessen wesentliche Betriebsgrundlagen ausmachen, so dass der Erwerber den jeweiligen Unternehmensgegenstand ohne nennenswerte finanzielle Aufwendungen fortführen und damit seine wirtschaftliche Kraft nutzen kann (vgl. Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 16.08.2010 – 11 K 245/09, EFG 2010, 2064 m.w.N.). 32

b) Sind diese Voraussetzungen einer Unternehmensübereignung erfüllt, so wird die Beschränkung der Haftung nach § 75 Abs. 1 Satz 2 AO zwar grundsätzlich erst in der Zwangsvollstreckung und auch dann nur auf Einwendung hin relevant (vgl. Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 16.08.2010 – 11 K 245/09, EFG 2010, 2064 m. w. N). Nach Auffassung des Einzelrichters ist aber die haftungsweise Inanspruchnahme des Erwerbers jedenfalls dann nicht ermessensgerecht, wenn bereits beim Erlass des Haftungsbescheides bzw. spätestens bei Ergehen der Einspruchsentscheidung als dem Zeitpunkt der abschließenden Ausübung des Haftungsermessens feststeht, dass kein übernommenes Vermögen, in das vollstreckt werden kann, vorhanden ist (vgl. Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 16.08.2010 – 11 K 245/09, EFG 2010, 2064 m.w.N). Denn auch wenn die Finanzverwaltung grundsätzlich gehalten ist, die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben und deshalb bei Uneinbringlichkeit der Erstschild im Regelfall einen Haftungsbescheid zu erlassen hat, so kann ein solcher Haftungsbescheid im Einspruchsverfahren nicht mehr aufrechterhalten werden, wenn der Betriebsübernehmer durch seinen Einspruch deutlich macht, dass er für die Steuererstschild des Veräußerers nicht eintreten will und der Haftungsanspruch spätestens bei Abschluss des Einspruchsverfahrens keinesfalls mehr im Vollstreckungswege durchsetzbar ist (vgl. Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 16.08.2010 – 11 K 245/09, EFG 2010, 2064 m. w. N). 33

c) So verhält es sich im Streitfall. Zwar lagen im Streitfall die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 75 Abs. 1 Satz 1 AO für den überwiegenden Teil der Haftungssumme vor. Denn das Unternehmen des Ehemannes wurde zum 01.01.2008 im Ganzen auf die Klägerin übertragen. Zu diesem Zeitpunkt gingen die wesentlichen Grundlagen seines Unternehmens auf die Klägerin über. Diese bestanden aus dem Kundenstamm, der Firma und einem Teil des Anlagevermögens des Unternehmens des Ehemannes. Letzteres hatte einen Wert von mindestens 1.500 €. Der Übergang dieser Wirtschaftsgüter versetzte die Klägerin in die Lage, das Unternehmen in seiner bisherigen Form weiterzuführen. Der Einzelrichter verweist insoweit auf die zutreffenden Ausführungen des Senats im Beschluss wegen Aussetzung der Vollziehung vom 20.07.2011 – 4 V 1621/11, an denen er nach wie vor festhält. Eine Wiederholung dieser Ausführungen hält der Einzelrichter aber schon deswegen nicht für erforderlich, weil sie nach der geänderten Rechtsauffassung des Einzelrichters, auf die die Beteiligten mit Fax vom 31.08.2011 hingewiesen wurden, nicht mehr entscheidungserheblich sind.

34

Denn der Haftungsbescheid und die ihn bestätigende Einspruchsentscheidung waren bereits deswegen im vollen Umfang aufzuheben, weil ihr Erlass ermessensfehlerhaft war. Dies folgt daraus, dass dieser Haftungsbescheid für den Beklagten bereits deswegen ohne Nutzen ist, weil er aus ihm nicht die Vollstreckung gegen die Klägerin betreiben kann. Denn die Haftung der Klägerin beschränkt sich gem. § 75 Abs. 1 Satz 2 AO auf den Bestand des übernommenen Vermögens. Diese Haftung ist sachbezogen, d.h. der Haftungsschuldner haftet nicht in Höhe des Werts des übernommenen Vermögens, sondern nur mit diesem Vermögen (Schwarz, AO § 75 AO Rz. 50). Von der Klägerin wurden im Rahmen der Unternehmensübergabe aber nur Gegenstände übernommen, die unpfändbar sind. Dies trifft für den übernommenen Spülbohrwagen, das übernommene Werkzeug und das übernommene Notebook bereits deswegen zu, weil diese Gegenstände für die Fortsetzung der Erwerbstätigkeit der Klägerin erforderlich waren. § 811 Abs. 1 Nr. 5 ZPO bestimmt, dass bei Personen, die aus ihrer körperlichen oder geistigen Arbeit oder sonstigen persönlichen Leistungen ihren Erwerb ziehen, die zur Fortsetzung dieser Erwerbstätigkeit erforderlichen Gegenstände der Pfändung nicht unterworfen sind. Auch die übrigen im Rahmen der Unternehmensübergabe übertragenen Gegenstände wie Kundenstamm und Firma des Unternehmens des Ehemannes konnten vom Beklagten nicht gepfändet werden.

35

2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.

36