

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf. GmbH, Adr., über die Beschwerde vom 2. April 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 26. März 2014, ErfNr. 00, betreffend Gebührenrückerstattung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die nach § 14 TP 15 GebG entrichteten Gebühren in Höhe von 359,40 € sind gemäß § 241 Abs. 2 BAO zu erstatten.

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

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 20. März 2014 beantragte die Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz Bf. genannt, unter Vorlage der Rechnungen der Zulassungsstelle die Rückerstattung von Zulassungsgebühren für drei am 21. Juni 2013 angemeldete LKW in Höhe von je 119,80 €. Beigelegt wurde jeweils das Formular NeuFö 3 über die Erklärung der (Teil-) Betriebsübertragung vom 12. Juni 2013.

Mit Bescheid vom 26. März 2014 wies das Finanzamt den Antrag ab und begründete dies damit, dass die Bf. im Firmenbuch am 22. Mai 2013 unter der Nr. 123 eingetragen worden sei und bei einer Neugründung nur Schriften und Amtshandlungen nach dem NeuFöG gebührenbefreit seien, wenn diese in einem konkreten Zusammenhang mit der Neugründung eines Betriebes stehen. Die Zulassung der zum Fuhrpark zählenden Kraftfahrzeuge, sei ein dem Gründungsvorgang bloß mittelbar dienender Vorgang, der nicht von der Gebühr befreit wäre.

Gegen diese Entscheidung wurde Beschwerde eingebracht und ausgeführt, dass der Bescheid in Verkennung der Sachlage von einer Unternehmensneugründung ausgegangen sei. Tatsächlich habe die Bf. im Zuge des Konkursverfahrens nach der L GmbH einen Betriebsteil übernommen, weshalb es sich um die Übernahme eines Teilbetriebes/ der für den Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen gem. § 5a NeuFöG handle. Die zuständige Zulassungsbehörde habe in Unkenntnis der

Rechtslage die Gebührenbefreiung nicht anerkannt, da die Ummeldungen zu einem Verwaltungsbezirkswechsel geführt hätten. Daher hätte die Bf. - vorläufig - die Gebühren für die Ummeldungen der KFZ entrichtet, wiewohl das NeuFöG in diesem konkreten Zusammenhang eindeutig eine Gebührenbefreiung vorgesehen hätte. Rz 64 iVm Rz 149f der ESt-Richtlinien zum NeuFöG würden eine Gebührenbefreiung für die Ummeldung von betriebsnotwendigen KFZ vorsehen, wenn es sich um eine (Teil-)Betriebsübertragung handle.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7. Mai 2014 entschied das Finanzamt über die Beschwerde abschlägig und begründete dies damit, dass der Unternehmensbereich der Fa. L GmbH im Zuge eines Sanierungsverfahrens mit Beschluss des LG X vom 23. April 2013 geschlossen wurde und die Bf. erst seit 22. Mai 2013 durch Neueintragung ins Firmenbuch bestehe.

Mit Vorlageantrag vom 20. Mai 2014 hielt die Bf. ihr Beschwerdevorbringen aufrecht und führte weiter aus, dass die geringe zeitliche Differenz von weniger als einem Monat von der Schließung eines Betriebes bis zur Eintragung ihres Unternehmens im Firmenbuch keineswegs als Untergang zu verstehen sei. Vielmehr hätten auch in dieser kurzen Unterbrechung wesentliche Betriebsgrundlagen wie zB Firmenfahrzeuge, Kundenstock ... weiter bestanden, sodass man nur von einer kurzen formalrechtlichen Unterbrechung ausgehen könne, der Betrieb aber weiter bestanden hätte.

Das BFG teilte der Bf. mit, dass aus der Aktenlage nicht zu entnehmen sei, dass ein Teilbetrieb übernommen worden sei und ersuchte die Bf. um Darstellung des Erwerbsvorganges und Vorlage des (Unternehmens-)Kaufvertrages und der Bilanz 2013. Die Bf. gab daraufhin bekannt, dass sie das bewegliche Anlagevermögen sowie die Fahrnisse aus dem Insolvenzverfahren gekauft und drei Arbeiter, einen Lehrling und eine Angestellte der Fa. L übernommen habe. Das Grundstück sowie das Gebäude sei von ihrer Fa. Y Holding GmbH gekauft worden. Vorgelegt wurde die Kaufvereinbarung mit dem Insolvenzverwalter vom 19. Juni 2013, die Zahlungsbestätigung, Saldenliste, Anlagenverzeichnis, Lohnkonten und der Kaufvertrag vom 13.11./25.11.2013 über die Liegenschaft mitsamt dem Betriebsgebäude.

Dem Finanzamt wurden die Ermittlungsergebnisse zur Kenntnis gebracht und erging die Einladung eine Stellungnahme abzugeben. In seiner Äußerung sah das Finanzamt zusammengefasst keine (Teil-)Betriebsübertragung vorliegen, sondern den Kauf von Teilen des ehemaligen Betriebes aus der Insolvenzmasse und verwies auch darauf, dass das zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen zählende Grundstück samt Gebäude von der Y Holding gekauft wurde. Ein Betriebsteil sei noch nicht mit einem Teilbetrieb gleichzusetzen, zumal der Teilbetrieb mit einer gewissen Selbständigkeit gegenüber dem Gesamtbetrieb ausgestattet und eigenständig lebensfähig sein müsse.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird festgestellt:

Über das Vermögen der Fa. L GesmbH mit Sitz in B wurde am 12. April 2013 das Sanierungsverfahren eröffnet. Die Gesellschaft betrieb das Gewerbe des Schlossers, Spenglers und Dachdeckers in B und seit 2001 das Gewerbe des Spenglers und Dachdeckers auch auf einer weiteren Betriebsstätte, nämlich in E, Adr. (Körperschaftsteuerakt Fa. L). Mit Beschluss des LG X vom 15. April 2013 wurde der Unternehmensbereich in B vom Insolvenzverwalter geschlossen. Mit Beschluss vom 23. April 2013 wurde auch für den Unternehmensbereich in E die Schließung angeordnet.

Mit Vereinbarung vom 19. Juni 2013 wurden das bewegliche Anlagevermögen und die Fahrnisse, soweit sie sich auf den Standort E bezogen, um 60.000 € (50.000 € netto) vom Insolvenzverwalter an die Bf. veräußert. Lt. Schätzungsgutachten wurde der Betriebsstandort E, bestehend aus Fahrzeugen, Maschinen und Betriebsausstattung, Büroeinrichtung und Ausstattung sowie Warenlager abzüglich Leasingeigentum auf netto 57.320 € geschätzt.

Nach Annahme und Bestätigung des Sanierungsplanes wurde das Sanierungsverfahren mit Beschluss vom 13. September 2013 aufgehoben.

Mit 2. Mai 2013 wurde die Gesellschaft der Bf. errichtet und am 22. Mai 2013 ins Firmenbuch eingetragen. Einziger Gesellschafter ist die Y Holding GmbH. Als Geschäftsführer fungiert Herr Ro. Mit Kaufvertrag vom 13.11./25.11.2013 verkaufte die L mbH zusammen mit der Eigentümerin des als Superädifikat errichteten Betriebsgebäudes die Liegenschaft des Standortes E an die Y Holding GmbH, deren einziger Gesellschafter und Geschäftsführer Herr Ro ist. Herr Ro war seit Jahrzehnten Niederlassungsleiter der Fa. L am Standort E (siehe Kaufvertrag, Punkt VII und XVII).

Mit Beschluss des LG X vom 2. April 2014 wurde über das Vermögen der L-Gesellschaft mbH letztlich Konkurs eröffnet, welcher nach Schlussverteilung mit Beschluss vom 11. Dezember 2015 aufgehoben wurde.

Unter den aus der Insolvenzmasse gekauften Fahrnissen befanden sich neben Maschinenwerkzeugen, der Büroeinrichtung, der Einrichtung des Aufenthaltsraumes ua. drei LKW, für die die Bf. am 21. Juni 2013 bei der Ummeldung trotz Vorlage des Formulars NeuFö 3 eine Zulassungsgebühr nach § 14 TP 15 GebG von jeweils 119,80 € entrichten musste, weshalb die Bf. einen Antrag auf Rückerstattung der Gebühren nach § 241 BAO stellte. Laut Internetrecherche (<http://www.Ro.at>) bietet die Bf. am Standort E, Adr., folgende Tätigkeiten an:

- sämtliche Dachdecker- und Spenglerarbeiten
- Bauwerksabdichtung mittels Folie Bitumen bzw. Flüssigabdichtung
- Eingangsüberdachung und Geländer in Metall und Glas
- kleinere Schlosser- und Metallbauarbeiten
- Reparaturen im Metallbereich
- Photovoltaik- und Solaranlagen

- Kaminsanierung

Strittig ist, ob im gegenständlichen Fall eine Betriebsübertragung im Sinne des § 5a Neugründungsförderungsgesetz vorliegt, die eine Gebührenbefreiung für Schriften und Amtshandlungen vorsieht, wenn diese in einem konkreten Zusammenhang mit der Übertragung eines Betriebes stehen.

§ 5a NeuFöG lautet: "(1) Eine Betriebsübertragung liegt vor, wenn 1. bloß ein Wechsel in der Person des die Betriebsführung beherrschenden Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb (Teilbetrieb) durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes (Teilbetrieb) erfolgt (§ 2 Z 4) und 2. die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Übertragung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat."

§ 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen und des Bundesministers für Justiz zum Bundesgesetz, mit dem die Neugründung von Betrieben und die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben gefördert wird (Neugründungs-Förderungsgesetz NEUFÖG), BGBl. II Nr. 483/2002 idF BGBl. II Nr. 287/2008 normiert: "Unter einem Betrieb im Sinne des § 5a NeuFöG ist die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Betriebsmittel in einer organisatorischen Einheit zu verstehen. Ein Teilbetrieb im Sinne des § 5a NeuFöG ist ein organisch geschlossener Betriebsteil eines Gesamtbetriebes, der mit einer gewissen Selbständigkeit gegenüber dem Gesamtbetrieb ausgestattet und eigenständig lebensfähig ist. Der (Teil-)Betrieb muss der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünften aus selbständiger Arbeit (einschließlich Einkünften aus sonstiger selbständiger) Arbeit oder von Einkünften aus Gewerbebetrieb dienen."

Im Gegensatz dazu liegt eine Neugründung eines Betriebes nach § 2 Neugründungsförderungsgesetz (NeuFöG) unter folgenden Voraussetzungen vor: - 1. Es wird durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet, der der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 der Einkommensteuergesetzes 1988 dient. - 2. Die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Neugründung beherrschende Person (Betriebsinhaber) hat sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt. - 3. Es liegt keine bloße Änderung der Rechtsform in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb vor. - 4. Es liegt kein bloßer Wechsel in der Person des Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes vor. - 5. Es wird im Kalendermonat der Neugründung und in den folgenden elf Kalendermonaten die geschaffene betriebliche Struktur nicht durch Erweiterung um bereits bestehende andere Betriebe oder Teilbetriebe verändert.

Nach der Verordnung BGBl. II Nr. 278/1999 idF BGBl. II 288/2008 wird ein Betrieb neu eröffnet, wenn die für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen werden (§ 2).

Ein (Teil-)Betrieb wird übertragen, wenn die bereits bestehenden und für den konkreten (Teil-)Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen als funktionsfähige Sachgesamtheit übernommen werden. Die Übertragung hat in einem einzigen einheitlichen Vorgang zu erfolgen (Fellner, Gebühren- und Verkehrssteuern, Band I, Gebührenbefreiungen, Rz 161a). Als wesentliche Betriebsgrundlagen (Geschäftsgrundlagen) werden jene Wirtschaftsgüter verstanden, die objektiv geeignet sind, dem Erwerber des Betriebes die Fortführung des Betriebes bzw. die gleiche Tätigkeit zu ermöglichen (VwGH 3.12.1986, 86/13/0079). Die wesentlichen Betriebsgrundlagen stellen daher eine potentielle Fortführungsmöglichkeit in objektiver Hinsicht aus dem Blickwinkel des Erwerbers dar. Die Frage nach den wesentlichen Betriebsgrundlagen ist daher in funktionaler Betrachtungsweise in Abhängigkeit des jeweiligen Unternehmenstypus wie orts-, produktions- oder kundengebundene Tätigkeiten zu entscheiden (Fellner, w.o., Rz 161e; VwGH 2.6.2004, 2003/13/0161; VwGH 24.2.2004, 99/14/0242). Die Frage, was die wesentlichen Grundlagen sind, richtet sich dabei nach dem Gesamtbild der Verhältnisse des veräußerten Unternehmens bzw. Betriebes im Einzelfall (VwGH 26.4.1973, 0234/72).

Der Erwerb eines Betriebs liegt immer dann vor, wenn die erworbenen Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des bisherigen Betriebs gebildet haben und an sich geeignet waren, dem Erwerber die Fortführung des übernommenen Betriebs zu ermöglichen. Es muss ein in seinen wesentlichen Grundlagen vollständiger Organismus des Wirtschaftslebens übertragen werden, wobei es nicht entscheidend ist, ob der Erwerber tatsächlich willens ist, den erworbenen Betrieb unverändert weiterzuführen. Es genügt, dass die insgesamt erworbenen Wirtschaftsgüter objektiv die Fortführung des Betriebs ermöglichen. Dabei ist der zivilrechtliche Titel, der den Erwerber zur Nutzung bestimmter Teile des Betriebsvermögens berechtigt, nicht ausschlaggebend. Entscheidend ist die tatsächliche Einräumung des Verfügungsrechtes in einer Weise, die es ermöglicht, den Betrieb im Wesentlichen unverändert weiterzuführen. Bei ortsgebundenen Tätigkeiten stellen Grundstück, Gebäude und Einrichtung die wesentliche Betriebsgrundlage dar (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 10 Tz 4.5; sowie VwGH 28.9.2011, 2008/13/0025; VwGH 15.2.1994, 91/14/0248; VwGH 23.4.1998, 96/15/0211; VwGH 23.3.1999, 98/14/0141; VwGH 31.1.2001, 95/13/0284; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0144). Als ortsgebundene Betriebe gelten solche, deren Tätigkeit an das Vorhandensein von Grundstücken und Gebäuden gebunden ist, wie zB Betriebe zur Deckung des örtlichen Bedarfes (Gasthaus, Kaffeehaus, Konditorei, Lebensmittelgeschäft, Einzelhandelsgeschäft, Hotel und Produktionsunternehmen (VwGH 20.11.1990, 90/14/0122; VwGH 23.3.1999, 98/14/0141; Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 24 Tz 34).

Beim gegenständlichen Dachdecker und Spenglerbetrieb zählen das Betriebsgebäude, Maschinen, Anlagen und Einrichtungen zu den wesentlichen Grundlagen des Betriebes (z.B. VwGH 29.1.1998, 95/15/0037). So sieht auch die Finanzverwaltung bei einem Dachdecker- und Spenglerbetrieb als wesentliche Betriebsgrundlagen den Standort, den Fuhrpark, die sonstigen Anlagegüter und das Lager an (vgl. NeuFöR Rz 64). Arbeitskräfte

sind grundsätzlich nicht zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen zu zählen. Ihre Übernahme kann allerdings ein Indiz für die Weiterführung bzw. Übertragung eines existierenden (Teil-)Betriebes sein.

Im gegenständlichen Fall hat die Bf. im Insolvenzverfahren das gesamte bewegliche Anlagevermögen, bestehend aus 3 LKW, Maschinenwerkzeuge, der Büroeinrichtung und Geschäftsausstattung, sowie dem Warenlager der Fa. L vom Standort E übernommen (Vereinbarung mit dem Insolvenzverwalter vom 19. Juni 2013). Das Anlageverzeichnis der Bf. weist im ersten Wirtschaftsjahr zum 31. Jänner 2014 folgende Maschinenwerkzeuge aus, die aus der Insolvenzmasse übernommen worden sind: 1 Handhebel-Tafel Schere, 1 Längs- und Querteilanlage und 2 Schwenkbiegemaschinen und 1 Plattenregal. Weder wurden im ersten Wirtschaftsjahr der Bf. weitere Maschinen angeschafft, noch wurde der Fuhrpark - abgesehen von einem im August 2013 angeschafften PKW - erweitert, woraus geschlossen wird, dass diese bereits vorhandenen Betriebsgrundlagen funktionstüchtig waren und eine Fortführung des Betriebes unverändert ermöglicht wurde. Auch die Übernahme von drei Arbeitern, einem Lehrling und einer Büroangestellten rundet das Bild einer Fortführung der ehemaligen Zweigniederlassung als eigenständiger Betrieb der Bf. am gleichen Standort ab.

Nach Einsichtnahme in den Körperschaftsteuerakt der Fa. L ist festzustellen, dass neben dem beweglichen Anlagevermögen auch noch das Betriebsgrundstück in E mit der EZ 12 mit dem darauf in Form einer Leasingkonstruktion errichteten Betriebsgebäude vorhanden war. Das Grundstück mit Gebäude wurde zunächst zurückbehalten und erst nach Beendigung des Sanierungsverfahrens mit Kaufvertrag vom 13.11./25.11.2013 an die Y Holding GmbH verkauft, deren geschäftsführender Gesellschafter Herr Ro ist. Dass die Bf. nicht das Eigentum erworben hat, schadet dabei nicht, maßgeblich ist die Einräumung des tatsächlichen Verfügungsrechtes in einer Weise, die es ermöglicht, den Betrieb im Wesentlichen unverändert fortzuführen (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 24 Tz 29; VwGH 24.2.2011, 2009/15/0161; VwGH 28.9.2011, 2008/13/0025).

So spricht das Gesamtbild des zu beurteilenden Kaufvorganges dafür, dass eine funktionierende Betriebsstruktur übernommen wurde und von einem Übergang eines Teilbetriebes auszugehen ist, der es der Bf. ermöglichte, am selben Standort mit den übernommenen Wirtschaftsgütern die Erwerbstätigkeit des Veräußerers ohne weiteres fortzusetzen. Ein Verkauf einzelner Wirtschaftsgüter aus der Insolvenzmasse und eine Neugründung eines Betriebes ist darin nicht zu sehen. Dass der Unternehmensbereich der Fa. L in E am 23. April 2013 geschlossen wurde und die Bf. danach am 22. Mai 2013 gegründet wurde, steht einer Beurteilung als Betriebsübertragung nicht entgegen, weil der Zeitraum zwischen Stilllegung und Neubeginn derart kurz war, dass davon auszugehen ist, dass ein funktionsfähiges und reaktivierbares Unternehmen übertragen wurde, was auch durch das Anlageverzeichnis der Bf. bestätigt wird, wenn eine Inbetriebnahme der übernommenen Anlagegüter mit 30. Juni 2013 ausgewiesen wurde. Wenn durch den Übergang der wesentlichen Betriebsmittel der Erwerber in die Lage versetzt wurde, die Tätigkeit ohne weiteres fortzusetzen, kann von der Schaffung einer bisher nicht

vorhandenen betrieblichen Struktur nicht mehr gesprochen werden (vgl. NeuFöR Rz 63) und liegt keine Neugründung vor.

Der Beschwerde war daher gemäß § 5a Abs. 2 Z 1 NeuFöG Folge zu geben und die Zulassungsgebühren für die Ummeldung der LKW im Sinne des § 241 BAO zu erstatten.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Diese Voraussetzungen liegen im Beschwerdefall nicht vor, weil gegenständlich Tatsachenfragen in freier Beweiswürdigung zu beurteilen waren.

Graz, am 9. November 2016