

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, über die Beschwerde vom 02.03.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 28.01.2016, ErfNr, betreffend Grunderwerbsteuer (Befreiung nach dem NeuFöG) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf:

Mit **Kaufvertrag** vom 4.5.2015 hat A (= Beschwerdeführer, Bf) vom XX die Liegenschaften in EZ1 (bebaute + landwirtschaftliche Flächen, gesamt 25.049 m²) und EZ2 (Wald, gesamt 30.910 m²) samt allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör zum pauschalen Kaufpreis von € 426.000 in sein Alleineigentum erworben.

Unter Vertragspunkt II. heißt es weiter:

" ... Festgehalten wird dazu, dass sich auf dem Gst1 in EZ1 ein Stallgebäude mit einem Schlachtraum sowie einer kleinen "Melker-Wohnung" befindet. Der gegenständliche Stall sowie das Gst1 sind derzeit an Herrn B verpachtet. Mit dessen Zustimmung werden im Stallgebäude von Herrn C derzeit auch Schafe gehalten. Einvernehmen besteht zwischen den Vertragsparteien darüber, dass von Herrn C bis längstens 31.5.2015 die Schafe im Stallgebäude ... gehalten werden können ... bis spätestens 31.5.2015 ... diese Liegenschaft geräumt an den Käufer ... übergeben wird.

Hinsichtlich des Inventars im vorgenannten Stallgebäude haben der Pächter des Verkäufers, B, und der Käufer A bereits vor Unterfertigung dieses Vertrages eine Einigung getroffen, so dass in diesem Vertrag hinsichtlich des Inventars keine weiteren Regelungen zu treffen sind. Für die Viehwaage, die Schlachtkörperwaage und die Kühlaggregate, welche fix eingebaut sind, sowie das gesamte weitere Inventar (ausgenommen persönliche Gegenstände in der Melkerwohnung) inklusive der Futtermittel in der

Belüftungsbox, veranschlagen die Vertragsparteien einen Betrag von EUR 8.500 und ist dieser Betrag in dem unter Vertragspunkt III. genannten Kaufpreis inkludiert."

Laut Vertragspunkt V. "Gewährleistung" nimmt der Bf zur Kenntnis, dass das Stallgebäude bis zum 31.5.2015 noch von C zum Zweck der Schafhaltung verwendet wird, sodass er ab 1.6.2015 über das Stallgebäude frei verfügen kann.

Der Käufer beabsichtigt, die Kaufliegenschaften selbst zu bewirtschaften, wobei das Stallgebäude auf dem GSt1 in EZ1 vor allem zur Schafhaltung verwendet werden wird (Punkt VI.).

Sämtliche Kosten und Abgaben sind vom Bf zu tragen (Punkt XI.).

Zugleich mit einer eingereichten Abgabenerklärung wurde dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Schreiben vom 14.8.2015 ua. das vom Bf am 1.4.2015 unterfertigte und seitens der Bezirkslandwirtschaftskammer XY (= gesetzliche Berufsvertretung) bestätigte Formular **NeuFö2** "Erklärung gemäß § 4 bzw. § 5a iVm § 4 Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG)" vorgelegt, darin die Neugründung eines Betriebes mit April 2015 erklärt und die Abgaben- /Gebührenbegünstigung nach § 1 NeuFöG geltend gemacht.

Dazu erliegt weiters im Akt eine "Bewirtschaftungsvereinbarung" sowie ein Formular betr. "Bewirtschafterwechsel", woraus hervorgeht, dass der landwirtschaftliche Betrieb "**Personengemeinschaft AA**" ab 1.4.2015 auf gemeinsame Rechnung und im gemeinsamen Namen von den Personen D, E und dem Bf - dieser als Vertretungsbefugter anstelle bisher D - bewirtschaftet wird.

In der "**Stellungnahme** zum NeuFöG-Antrag" vom 25.8.2015 wird noch ausgeführt, der im April 2015 erworbene Betrieb B sei zuvor von B als Viehhandelsstall mit angeschlossener Schlachtstätte betrieben worden. Er werde nun durch diverse Umbau- und Adaptierungsarbeiten zu einem Schafstall umgebaut und als rein landwirtschaftlicher Betrieb geführt. Wesentlicher Beweggrund für den Kauf sei der Ausbau der Schafproduktion und die Schaffung einer neuen betrieblichen Struktur gewesen.

Das Finanzamt hat dem Bf zu diesem Erwerbsvorgang mit **Bescheid** vom 28.1.2016, StrNr, ausgehend vom Kaufpreis € 426.000 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 14.910 vorgeschrieben und begründend ausgeführt:

Die Befreiung nach § 1 NeuFöG könne nicht gewährt werden, da keine als Neugründung geltende Schaffung bisher nicht vorhandener betrieblicher Strukturen vorliege. Auch die Umbau- und Adaptierungsarbeiten stellten keine neuen Betriebsstrukturen dar.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen **Beschwerde** wird die Bescheidaufhebung begehrt und eingewendet, es liege tatsächlich eine Neugründung iSd § 2 NeuFöG vor. Der Betrieb sei vom bisherigen Bewirtschafter als Rinderhaltungsbetrieb geführt worden, dh. als Viehhandelsstall mit Schlachtstätte. Zwecks Schafhaltung bzw. Ausbau der Schafproduktion als rein landwirtschaftlicher Betrieb seien nunmehr zur Umwandlung von einem Rinder- in einen Schafstall umfangreiche Umbau- und Adaptierungsarbeiten

notwendig. Die vorhandene Stalleinrichtung könne hierfür nicht verwendet werden. Investitionen von € 40.000 seien bereits getätigt worden. Sollte die Schlachtstätte wieder betrieben werden, wäre hierfür eine Generalsanierung im Volumen von nochmals ca. € 35.000 – 40.000 erforderlich. Zudem seien keine für die Bewirtschaftung der landwirtschaftlichen Flächen nötigen Maschinen und Geräte vorhanden. Es seien zwar einzelne bestimmte Gegenstände des Vorbesitzers vom Bf übernommen worden, was nach dem Gesamtbild allerdings nichts daran ändere, dass aufgrund der umfassend nötigen Anschaffungen und Adaptierungen (mehr oder weniger das gesamte Inventar zur Führung des Schafhaltungsbetriebes) - auch objektiv betrachtet - eine neue betriebliche Struktur geschaffen worden sei. Von einem bloßen Wechsel des Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb könne daher nicht die Rede sein.

Zum Nachweis wurden mit Schreiben vom 2.5.2016 an Unterlagen nachgereicht:

- eine Aufstellung der Stall-Umbaukosten über einen Gesamtbetrag von € 58.098,26 betreffend im Wesentlichen: Zement, Beton, Ziegel, Putz, Wandschalungen, Farben, Kanalrohre, Holzbretter und -schalungen samt einer Vielzahl sonstiger Baumaterialien, Armaturen, Böden, Türen, Fenster, Tränkebecken, Spülwanne, Gatter, Futtertröge sowie Arbeitskosten;
- ein diesbezügliches Konvolut von rund 40 Rechnungen, Zeitraum 1.7.2015 bis 30.4.2016;
- ein Konvolut von Lichtbildern, die das Innere des Stallgebäudes vor, während und nach dem Umbau zeigen. Daraus komme lt. Bf hervor, dass der vorhandene Stall absolut nicht für die Schafhaltung geeignet gewesen wäre;
- ein Begehungsprotokoll "Schlachthof AA" vom 11.2.2016 des Amtstierarztes MagF auf Grundlage der *"beabsichtigten Reaktivierung des Betriebes als landwirtschaftlicher Schlacht-Zerlege und Verarbeitungsbetrieb für Rind, Schwein, Schaf, Ziege und Pferd ..."*: Im Protokoll werden zahlreiche Mängel bzw. vorzunehmende Sanierungen (betr. Böden, Fenster, Türen, Sanitäreinrichtungen etc.) in den verschiedenen Räumen des Stallgebäudes aufgelistet und festgehalten, dass der Betrieb generell auszumalen und zu putzen sei und korrodierte Bereiche/Einrichtungsgegenstände entsprechend zu erneuern seien. Auf das Fehlen von "Selche" und Tiefkühler wird hingewiesen.

Die abweisende **Beschwerdevorentscheidung** vom 16.6.2016 wurde vom Finanzamt dahin begründet, dass für den konkreten Betrieb keine neuen, wesentlichen Betriebsstrukturen geschaffen worden seien. Dies werde im Protokoll des Amtstierarztes dadurch dokumentiert, dass er sich auf die "Reaktivierung" des Betriebes als Schlacht-Zerlege und Verarbeitungsbetrieb für Rind, Schaf, Ziege und Pferd beziehe.

Im **Vorlageantrag** wurde auf das bisherige Beschwerdevorbringen verwiesen, dies teilweise wiederholt und ergänzend vorgebracht:

Zur ordentlichen Bewirtschaftung des landwirtschaftlichen Betriebes hätten zusätzliche Agrarflächen - lt. beiliegender Aufstellung mehrere Hektar – angepachtet werden müssen; die dazu notwendigen Maschinen und Geräte seien überhaupt nicht vorhanden gewesen. Das Finanzamt beziehe sich in seiner Argumentation ausschließlich auf die Wortwahl

des Amtstierarztes, nämlich das Wort "Reaktivierung". Bei der Beurteilung, ob eine Neugründung iSd NeuFöG vorliege, könne es allein darauf nicht ankommen. Nach Rz 49 der NeuFöR liege eine begünstigte Neugründung vor, wenn zB das gesamte Inventar neu angeschafft werden müsse. Es hänge vom Gesamtbild der Verhältnisse ab, ob Adaptierungsmaßnahmen ein Ausmaß erreichten, bei dem von der Schaffung einer neuen Betriebsstruktur auszugehen sei (Rz 63 NeuFöR). Es komme daher darauf an, wie massiv die Neugestaltung ausfalle, und wurde dazu ua. auf die umfangreiche Mängelliste des Amtstierarztes verwiesen.

Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde beantragt.

Nach Vorlage der Beschwerde hat das **Bundesfinanzgericht** (BFG) folgende **Erhebungen** durchgeführt:

1. Vorhaltschreiben vom 9.11.2018 an B, vormaliger Pächter, folgenden Inhalts:

"1.) Art des Betriebes/der Tierhaltung:

Laut dem obgenannten, von Ihnen mitunterfertigten Kaufvertrag vom 4.5.2015 wird ua. in Punkt II. festgehalten:

dass sich auf dem Gst ... ein Stallgebäude mit einem Schlachtraum sowie einer kleinen Melker-Wohnung befindet. Der gegenständliche Stall sowie das Gst ... sind derzeit an Herrn B verpachtet. Mit dessen Zustimmung werden im Stallgebäude von Herrn C derzeit auch Schafe gehalten. Einvernehmen besteht zwischen den Vertragsparteien darüber, dass von Herrn C bis längstens 31.05.2015 die Schafe im Stallgebäude ... gehalten werden können.

Laut Punkt V. nimmt der Käufer (A) zur Kenntnis, dass der Stall bis 31.5.2015 von Herrn C "zum Zwecke der Schafhaltung" verwendet wird.

Daraus ergeben sich für das Bundesfinanzgericht folgende Fragen:

a) Welcher Betrieb wurde von Ihnen als Pächter auf der betr. Liegenschaft geführt ?

b) Welche Tierhaltung (Schafe oder Rinder) wurde von Ihnen und/oder Herrn C, in welchem Umfang und über welchen Zeitraum bis zum Abschluss des genannten Kaufvertrages auf der Liegenschaft samt Stallgebäude betrieben ?

c) War der Stall vor Abschluss des Kaufvertrages bereits für die Haltung (und ev. Schlachtung) von Schafen vollständig ausgestattet ?

d) Hat es sich im Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses um einen "funktionierenden und einsatzbereiten" Betrieb gehandelt, der also grundsätzlich unmittelbar für die Schafhaltung hätte verwendet werden können ?

2.) Inventar:

Unter Vertragspunkt II. wurde weiters festgehalten:

"Hinsichtlich des Inventars im vorgenannten Stallgebäude haben der Pächter des Verkäufers, B, und der Käufer A bereits vor Unterfertigung dieses Vertrages eine Einigung getroffen, sodass in diesem Vertrag hinsichtlich des Inventars keine weiteren Regelungen zu treffen sind.

Für die Viehwaage, die Schlachtkörperwaage und die Kühlaggregate, welche fix eingebaut sind, sowie das gesamte weitere Inventar ... inklusive der Futtermittel in der Belüftungsbox, veranschlagen die Vertragsparteien einen Betrag von € 8.500 .

Dazu folgende Fragen:

a) Welche Inventargegenstände ("das gesamte weitere Inventar") waren in der bereits vorab zwischen Ihnen und Herrn AA getroffenen Regelung enthalten ?

b) Zählten zum übernommenen Inventar auch Geräte und Maschinen und spezielle landwirtschaftliche Fahrzeuge zur Bewirtschaftung der Liegenschaft ?

Wenn ja, welche ?

c) Es wird um eine möglichst vollständige Inventaraufstellung gebeten samt Darstellung, wie im Ergebnis der veranschlagte Preis von gesamt € 8.500 zustande gekommen ist.

d) Nachdem im Stall offensichtlich bis Ende Mai 2015 von Herrn C Schafe gehalten wurden:

Handelte es sich bei den veräußerten "Futtermitteln in der Belüftungsbox" also spezifisch um Futter für Schafe ? ...".

2. Dazu wurde von B im Antwortschreiben vom 27.11.2018 mitgeteilt:

"zur Frage 1.) a)

der Betrieb wurde von mir ohne Viehwirtschaft auf der betr. Liegenschaft betrieben.

b) Die Tierhaltung wurde meines Wissens, von Herrn C betrieben, ich nehme an Herr C hatte ca. 40 Stk. Mutterschafe (Schätzung). Bis zu dem Zeitpunkt dass Herr C von mir pachtete habe ich Rinder gehalten. Herr C hat bis ca. Mai 2015 den Betrieb mit seinen Schafen samt dem Stallgebäude bewirtschaftet.

c) Das Stallgebäude war ursprünglich für die Rinder und Schafhaltung ausgerichtet, Herr C hat einige aus Holz angefertigte Boxen zusätzlich errichtet. Ob Herr C diese nach bzw. bei seinem Auszug entfernt hat weiß ich nicht. Vom Jahre ca. 1983 bis in die 2000 wurden am Schlachthaus Schlachtungen sowohl von Rindern und Schafen durchgeführt.

d) Meiner Meinung nach war der Betrieb zum Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses für die Schafhaltung als auch für die Rinderhaltung einsetzbar.

2.)

a) Alle fix mit dem Gebäude verbundenen Einrichtungen, wie in etwa, der Heukran, die Entmistungsanlage, sämtliche elektrischen Einrichtungen usw.

b) bis auf einen Nissan Bobcart gab es keine landwirtschaftlichen Maschinen.

c) der veranschlagte Pauschalpreis der € 8.500,-- beinhaltete meiner Erinnerung nach die Viehwaage der Marke Florenz, eine Fleischwaage und Kühlgeräte. Da die Waage und die Kühlgeräte teilweise vierzig Jahre alt waren, wurde der Preis mit € 8.500,-- festgelegt.

Bei den übergebenen Futtermitteln handelte es sich um Heu und Stroh, welches sich in der Belüftungsbox befand. Diese Futtermittel sind sowohl für die Rinder als auch für die Schafhaltung geeignet gewesen."

3. Vorhaltschreiben an die Bezirkslandwirtschaftskammer XY vom 9.11.2018 wie folgt:

"1.) In Zusammenhalt mit einem ha. behängenden Beschwerdeverfahren des Herrn A, Adr, wird in der Beilage das Formular NeuFö2 vom 1.4.2015 in Kopie zur Kenntnis übermittelt, wonach laut Bestätigung durch die Bezirkslandwirtschaftskammer XY nach deren Beratung die Neugründung von Herrn AA erklärt wurde.

Nach dem gegebenen Sachverhalt hatte A landwirtschaftliche Grundstücke (in EZ1EZ2) samt einem Stallgebäude zum Zwecke der Schafhaltung käuflich erworben; der Stall wurde in der Folge umgebaut und adaptiert. Laut Feststellung im zugrunde liegenden Kaufvertrag war das Stallgebäude bereits zuvor für die Schafhaltung (und ev. Schlachtung) genutzt worden.

Wie auch aus dem Formular NeuFö2 hervorgeht, ist eine der kumulativen Voraussetzungen für das Vorliegen einer "Neugründung" iSd NeuFöG, dass (insbesondere) "durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet wird".

Unter Bedachtnahme darauf wird daher die Bezirkslandwirtschaftskammer XY ersucht, näher zu begründen bzw. jene Umstände darzulegen, warum in Anbetracht des gegebenen Sachverhaltes nach Beratung sohin im Ergebnis von einer "Neugründung" des betr. Betriebes ausgegangen wurde.

2.) Des Weiteren wird im Hinblick auf die fachliche Expertise der Bezirkslandwirtschaftskammer um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

a) Welche "wesentlichen Betriebsgrundlagen" - also etwa Stalleinrichtung, Maschinen, Geräte etc. - sind für einen Schafhaltungsbetrieb unbedingt erforderlich ?

b) Inwieweit unterscheiden sich diese "wesentlichen Betriebsgrundlagen" eines Schafhaltungsbetriebes von jenen eines Rinderhaltungsbetriebes (bzw. Handelsstall für Rinder) ?

c) Könnte die Stallausstattung/Einrichtung eines Rinder-Handelsstalles grundsätzlich auch für einen Schafhaltungsstall verwendet werden ?

d) Oder aber ist eine gänzliche Umgestaltung/Adaptierung hierfür unbedingt erforderlich ? Dh. muss ein Rinderstall, wenn in der Folge anstatt dessen Schafe gehalten werden, zur Gänze umgebaut werden ?

e) Handelt es sich in Gegenüberstellung dieser beiden Betriebsformen (Schafhaltung - Rinderhaltung) um zwei völlig unterschiedliche Betriebsstrukturen ? ..."

4. Antwortschreiben der Bezirkslandwirtschaftskammer XY vom 27.11.2018:

"A hat landwirtschaftliche Grundstücke samt Stallgebäude in Ort1 erworben und für seine Zwecke umgebaut. Nach Beratung durch die Bezirkslandwirtschaftskammer XY wurde von Herrn AA im Formular NeuFö2 vom 1.4.2015 die "Neugründung" erklärt. Eine der kumulativen Voraussetzungen für das Vorliegen einer Neugründung im Sinne des NeuFöG wäre, dass durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet wird.

Unter 1.) werden wir ersucht, näher zu begründen bzw jene Umstände darzulegen, warum in Anbetracht des gegebenen Sachverhaltes nach Beratung im Ergebnis von einer Neugründung des Betriebes ausgegangen wurde.

Mit der „Neugründung“ von Betrieben im Zusammenhang mit dem NeuFöG sind wir selten befasst, da im Regelfall bereits vorhandene bäuerliche Betriebe in der Generationenfolge übergeben werden ("Betriebsübertragung"). Nach Rücksprache mit unseren Steuerexperten der Landwirtschaftskammer sind wir im gegenständlichen Fall aber von einer Neugründung ausgegangen, auch im Hinblick auf die andere „Klasse der Wirtschaftstätigkeiten“ (ÖNACE). In der Informationsplattform "Findok" des Bundesministeriums für Finanzen findet sich dazu auch ein entsprechendes Beispiel, auf welches wir uns unter anderem bezogen haben:

NeuFöR ... 2. Begriff der Neugründung (§ 2 NeuFöG)

.... Beispiel 3:

A verpachtet an B lediglich die Räumlichkeiten des Gasthauses. Muss B das gesamte Inventar neu anschaffen, so werden die wesentlichen Betriebsgrundlagen nicht von B übernommen, sondern neu geschaffen. Es liegt eine begünstigte Neugründung vor. Wird hingegen das Gasthaus samt Inventar (Stühle, Tische, Bar usw.) verpachtet, liegt keine begünstigte Neugründung, unter Umständen jedoch eine begünstigte Betriebsübertragung (vgl. Rz 166, Rz 182 ff) vor.

Im gegenständlichen Fall waren bis auf die Außenumrisse des Stalles (Stallwände und Decke) sämtliche Einbauten neu zu schaffen, so dass es sich in unseren Augen um eine "Neugründung" handelt ... Die im Kaufvertrag festgehaltene Nutzung für Schafhaltung durch einen vom Pächter B geduldeten Hobbyschafhalter fand in untergeordnetem Ausmaß provisorisch in einem kleineren Teil des weitläufigen Stallgebäudes statt. Die von Herrn AA praktizierte Betriebsführung ist professionell als Spitzenschafzüchter in einem mehrfachen Umfang, so dass die vorher gepflogenen Kompromisse in der Haltung (nur einfachste Bretterverschläge ohne die störenden Strukturen für die Rinderhaltung zu entfernen) nicht zum Betriebskonzept passen und auch arbeitswirtschaftlich nicht vertretbar wären.

Unter 2. wird des Weiteren im Hinblick auf die „fachliche Expertise der Bezirkslandwirtschaftskammer“ um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

a) Welche „wesentlichen Betriebsgrundlagen“ - also Stalleinrichtungen, Maschinen, Geräte etc. - sind für einen Schafhaltungsbetrieb unbedingt erforderlich?

Wesentliche Betriebsgrundlagen (neben den landwirtschaftlichen Flächen bzw. der Futterbasis) sind Futterlager, Mistlager und das Stallgebäude selber mit Bereichen der Futtervorlage (Tröge), Wasserversorgung sowie Bewegungs- und Ruheflächen. Für die gegenständliche Haltung von Mutterschafen mit Nachzucht sowie Lämmermast in größerem Umfang braucht es zusätzlich Möglichkeit der Gruppenunterteilungen (Mutterschafe mit Lamm, Mutterschafe ohne Lamm, Lämmerschulpe, Mastlämmer, Widder).

b) Inwieweit unterscheiden sich diese „wesentlichen Betriebsgrundlagen“ eines Schafhaltungsbetriebes von jenen eines Rinderhaltungsbetriebes?

Rinder brauchen grundsätzlich vergleichbare Strukturen wie Schafe (Futterlager, Düngerlager, Tröge bzw. Futtertisch, Bewegungs- und Ruheflächen). Allerdings sind

Rinder wesentlich größer (ca 10faches Gewicht), so dass schlussendlich gänzlich andere Ausführungen erforderlich sind. Auf Grund unterschiedlicher Kotkonsistenz ist die Entmistungstechnologie nicht vergleichbar. Nicht einmal die üblichen Tränkeinrichtungen für Rinder sind in der Schafhaltung verwendbar. Schafe dürfen im Gegensatz zu Rindern auch nicht in Anbindehaltung gehalten werden.

c) Könnte die Stallausstattung/Einrichtung eines Rinder-Handelsstalles grundsätzlich auch für einen Schafhaltungsstall verwendet werden?

siehe auch b). Im gegenständlichen Fall war der Handelsstall für Rinder in Anbindehaltung ausgeführt. Die Liegeflächen waren mit Gummimatten versehen, die Entmistung erfolgte mit einer Schubstangenentmistung. Von diesen Strukturen war nichts verwendbar und musste sogar der Stallboden neu (eben ohne Mistrinne) betoniert werden.

d) Oder aber ist eine gänzliche Umgestaltung/Adaptierung hierfür unbedingt erforderlich, dh. muss ein Rinderstall, wenn in der Folge anstatt dessen Schafe gehalten werden, zur Gänze umgebaut werden ?

siehe auch b) und c). Im gegenständlichen Fall war bis auf die Lage der Futterachse in der Mitte (auch auf Grund der Türen) und der Außenmauern der gesamte Innenraum neu zu gestalten. Dies würde im Übrigen bei den üblichen Aufstellungsformen für Rinder bei jeder Umstellung auf Schafhaltung erforderlich sein.

Der Schlacht- und Verarbeitungsbereich des Handelsstalles ist im hinteren Bereich der umfangreichen Anlage untergebracht. Er war auch für den Handelsstall nur von untergeordneter Bedeutung. Auf Grund diverser Adaptierungen in den letzten Jahren der Handelstätigkeit (unter anderem wurden Türen zugemauert, um Rinderboxen zu schaffen) ist eine Reaktivierung mit einigem Aufwand verbunden. Die noch vorhandenen, im Wesentlichen fix eingebauten Vorrichtungen, Maschinen und Geräte (Waage, Winden, Kühlung) sind seit vielen Jahren außer Betrieb und mit einiger Wahrscheinlichkeit nicht mehr zeitgemäß bzw. nicht mehr verwendbar. Der geringe Wert ist laut Kaufvertrag inkl. der Futtervorräte in den Belüftungsboxen mit € 8.500 dokumentiert.

e) Handelt es sich in Gegenüberstellung dieser beiden Betriebsformen (Schafhaltung - Rinderhaltung) um zwei völlig unterschiedliche Betriebsstrukturen?

Diese Frage ist auch unter Verweis auf die Antworten a) bis d) in diesem aber auch in anderen Fällen zu bejahen.

In Summe sind wir also nach wie vor der Ansicht, dass im gegenständlichen Fall die kumulativen Voraussetzungen für das Vorliegen einer „Neugründung“ im Sinne des NeuFöG durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur vorliegen.“

5. Die og. Vorhalte samt Antwortschreiben wurden dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 14.8.2019 zur Kenntnis übermittelt; vom BFG wurde wie folgt um Stellungnahme ersucht:

" ... 1.

Nach den Angaben der Bezirkslandwirtschaftskammer waren bis auf die Außenwände des Stallgebäudes sämtliche Einbauten im Inneren neu zu schaffen.

Bei der bisherigen Schafhaltung lt. Kaufvertrag habe es sich um eine vom vormaligen Pächter (B) geduldete Schafhaltung in untergeordnetem Ausmaß gehandelt, die in einem kleinen Teil des Gebäudes durch einen Hobbyschafhalter, Herrn C, stattgefunden habe. Demgegenüber handle es sich beim Bf um einen professionellen Spitzenschafzüchter. Von den bisherigen Strukturen - vormals als Handelsstall für Rinder, dann in kleinem Umfang und provisorisch in einfacher Form für Schafhaltung - sei demnach nichts verwendbar.

Die teils übernommenen, fix eingebauten Vorrichtungen waren lt. LWiKammer viele Jahre außer Betrieb und veraltet bzw. lt. Herrn B "teilweise vierzig Jahre alt".

2.

In diesem Zusammenhalt darf ua. auf Rz 49 der NeuFöR verwiesen werden, wonach für die Beurteilung, ob eine Neugründung vorliegt, das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse zu berücksichtigen ist.

Werden nur einzelne bestimmte Betriebsgegenstände des Vorbesitzers übernommen und tätigt der Erwerber umfassende Anschaffungen oder Adaptierungen, sodass nach dem Gesamtbild eine neue betriebliche Struktur geschaffen wird, so stehen die Begünstigungen für Neugründungen zu.

Im dazu ua. angeführten "Beispiel 3" heißt es, dass dann, wenn lediglich die Räumlichkeiten eines Gasthauses gepachtet und im Übrigen das gesamte Inventar neu angeschafft werden muss, eine begünstigte Neugründung vorliegt.

3.

Verwiesen wird weiters auf Rz 145 der NeuFöR, wo folgendes "Beispiel 2" angeführt ist: "Übernahme eines seit drei Jahren stillgelegten Restaurants und Umbau zu einem Haubenlokal (Austausch der kompletten Einrichtung, Umbau der Küche, Erweiterung um Terrasse):

Es liegt keine Übertragung, sondern eine Neugründung iSd NeuFöG vor, weil die für den konkreten Betrieb wesentlichen Grundlagen neu geschaffen werden. "

Im Hinblick auf den gegenständlich konkreten Betrieb - nämlich Umwandlung von (zuletzt) hobbymäßiger Schafhaltung in einen professionellen Schafzuchtbetrieb samt damit verbundenen umfangreichen Adaptierungen/kompletter Neuausstattung im Innenbereich - erscheint dem BFG das vorgenannte Beispiel zum Beschwerdefall durchaus vergleichbar. Es stellt sich die Frage, ob der Bf durch Übernahme der wenigen vorhandenen und völlig veralteten Vorrichtungen tatsächlich "in die Lage versetzt wurde, die Tätigkeit ohne weiteres fortzusetzen", nur diesfalls keine Neugründung vorläge (vgl. UFS 12.1.2010, RV/2898-W/07; Rz 63 der NeuFöR).".

6. Das Finanzamt hat dazu folgende Stellungnahme vom 5.9.2019 abgegeben:

"Für die Beurteilung, ob eine Neugründung vorliegt, ist das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse zu berücksichtigen. Werden hingegen nur einzelne bestimmte Betriebsgegenstände des Vorbesitzers übernommen (vgl. Rz 145), und tätigt der Erwerber

dieser Gegenstände umfassende Anschaffungen oder Adaptierungen, sodass nach dem Gesamtbild eine neue betriebliche Struktur geschaffen wird, stehen die Begünstigungen für Neugründungen zu (Rz 49 der NeuFöR).

Wurden somit vom Beschwerdeführer nur einzelne veraltete Vorrichtungen übernommen und umfangreiche Adaptierungen im Innenbereich vorgenommen, durch die eine neue betriebliche Struktur geschaffen worden ist, ist von einer Neugründung auszugehen."

7. Laut Einsichtnahme in das **Grundbuch** ist der Bf zu beiden erworbenen Liegenschaften als Alleineigentümer eingetragen.

8. Die Abfrage im **Firmenbuch** erbrachte zu "Personengemeinschaft AA" oä. kein Ergebnis, dh. es existiert keine diesbezüglich eingetragene Gesellschaft.

9. Mit BFG-Vorhaltschreiben vom 22.10.2019 wurden dem Bf sämtliche og. Vorhalte samt Antwortschreiben zur Kenntnis gebracht und wurde die geltende Gesetzes- und Rechtslage dargelegt.

10. Mit Schreiben vom 28.11.2019 wurde dem BFG mitgeteilt, dass der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen wird.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Gesetzliche Grundlagen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG), BGBl 1987/309 idGF., unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Nach der gegenständlich anzuwendenden gesetzlichen Bestimmung des **Neugründungs-Förderungsgesetzes** (NeuFöG), BGBl I 1999/106, Art. XV, idGF., gilt Folgendes:

"§ 1. Zur Förderung der Neugründung von Betrieben werden nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 nicht erhoben:

.....

Z 2. Grunderwerbsteuer für die Einbringung von Grundstücken auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft, soweit Gesellschaftsrechte oder Anteile am Vermögen der Gesellschaft als Gegenleistung gewährt werden;"

Gesellschaften iSd § 1 Z 2 NeuFöG sind zufolge § 1 Abs. 2 der Verordnung (VO) zum NeuFöG, BGBl II 1999/278 idGF:

Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften des Handelsrechts, eingetragene Erwerbsgesellschaften ("eingetragene Personengesellschaften" idF BGBl II 2015/390 ab 28.11.2015; dh. OG, KG, EEG) und vergleichbare ausländische Gesellschaften und

Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigungen (EWIV), **nicht aber Gesellschaften bürgerlichen Rechts.**

Nach **§ 2 NeuFöG** liegt die Neugründung eines Betriebes unter ua. 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 des EStG 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.

Demgegenüber liegt eine "Betriebsübertragung" nach § 5a Abs. 1 Z 1 und 2 NeuFöG dann vor, wenn 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 (Teilbetriebes) erfolgt und sich der Betriebsinhaber bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat.

2. Sachverhalt:

Anhand des Akteninhaltes, der eigenen Angaben des Bf und von ihm vorgelegten Unterlagen sowie der durchgeführten Erhebungen ist an Sachverhalt von Folgendem auszugehen:

Der Bf hat mit Kaufvertrag vom 4.5.2015 zwei landwirtschaftliche Liegenschaften samt Stallgebäude mit der Absicht erworben, diese selbst zu bewirtschaften. Der Erwerb erfolgte lt. Vertrag und Grundbuch in sein Alleineigentum. Dazu hat der Bf mit Formular NeuFö 2 für sich die Befreiung ua. von Abgaben gemäß § 1 NeuFöG begehrt und die "Neugründung" eines Betriebes erklärt. Laut vorgelegter "Bewirtschaftungsvereinbarung" samt Formblatt "Bewirtschafterwechsel" wird der landwirtschaftliche Betrieb von der "Personengemeinschaft AA" auf gemeinsame Rechnung und im gemeinsamen Namen der drei Personen A, D und E betrieben. Als Gesellschaftsform wird "Personengemeinschaft" und als "Vertretungsbefugter" anstelle bisher D nunmehr der Bf angeführt. Laut Einsichtnahme in das Firmenbuch existiert weder eine "eingetragene Personengesellschaft" noch eine Kapitalgesellschaft mit Namen "AA".

Der Betrieb war bisher ein Viehhandelsstall mit Schlachtstätte und wird zwecks Schafhaltung bzw. Ausbau der Schafproduktion nun als rein landwirtschaftlicher Betrieb geführt, wozu umfangreiche, durch vorgelegte Lichtbilder dokumentierte

Umbau- und Adaptierungsarbeiten durchgeführt wurden. Abgesehen von einzelnen vom Vorbesitzer (Pächter) übernommenen und nach dessen Angaben teilweise vierzig Jahre alten Gegenständen waren nahezu die gesamte Stalleinrichtung sowie die für die Bewirtschaftung notwendigen landwirtschaftlichen Maschinen und Geräte neu anzuschaffen bzw. der Stall umfassend – auch auftragsgemäß nach Begehung durch den Amtstierarzt - zu sanieren und zu adaptieren. Durch Vorlage von rund 40 Rechnungen sowie einer Aufstellung der Umbaukosten wurden (bisherige) Investitionen in Höhe von gesamt € 58.098,26 nachgewiesen (im Einzelnen zu den vorgenommenen Sanierungsarbeiten: siehe eingangs).

Laut fachlicher Expertise der zuständigen Bezirkslandwirtschaftskammer handle es sich deshalb um eine "Neugründung" iSd NeuFöG, da hier bis auf die Außenumrisse des Stalles (Stallwände und Decke) sämtliche Einbauten/der gesamte Innenraum neu zu schaffen und zu gestalten waren. Die im Kaufvertrag festgehaltene Nutzung für Schafhaltung durch einen vom bisherigen Pächter geduldeten Hobbyschafhalter (Herrn C) fand in untergeordnetem Ausmaß provisorisch in einem kleineren Teil des weitläufigen Stallgebäudes statt. Die vom Bf praktizierte Betriebsführung erfolgt professionell als Spitzenschafzüchter. Die vorher gepflogenen Kompromisse in der Haltung (nur einfachste Bretterverschläge ohne die störenden Strukturen für die Rinderhaltung zu entfernen) passen nicht zum neuen Betriebskonzept und sind auch arbeitswirtschaftlich nicht vertretbar. Die noch vorhandenen, im Wesentlichen fix eingebauten Vorrichtungen, Maschinen und Geräte (Waage, Winden, Kühlung) sind seit vielen Jahren außer Betrieb und mit einiger Wahrscheinlichkeit nicht mehr zeitgemäß bzw. nicht mehr verwendbar. In Gegenüberstellung der beiden Betriebsformen Schafhaltung und Rinderhaltung handelt es sich um zwei völlig unterschiedliche Betriebsstrukturen.

3. Rechtslage:

Für die Beurteilung, ob eine Neugründung vorliegt, ist das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse zu berücksichtigen.

Bei ua. dem Kauf eines Betriebes in Form der wesentlichen Betriebsgrundlagen sind die Befreiungen des NeuFöG für Neugründungen idR nicht anwendbar, weil kein neuer Betrieb geschaffen wird.

Sind daher bei Übernahme eines Betriebes die wesentlichen Grundlagen noch vorhanden und einsetzbar und wird der Erwerber/neue Betriebsinhaber tatsächlich in die Lage versetzt, die Tätigkeit ohne Weiteres fortzuführen, dann kann von der Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur nicht mehr gesprochen werden (vgl. UFS 12.1.2010, RV/2898-W/07).

Bei dieser Konstellation liegt daher keine Neugründung iSd NeuFöG, sondern allenfalls eine begünstigte Betriebsübertragung vor (vgl. Rz 63 der Neugründungs-Förderungs-Richtlinien (NeuFöR), GZ BMF-010222/0282-VI/7/2008 idF GZ BMF-010222/0044-VI/7/2013 vom 25.6.2013).

Werden hingegen nur *einzelne* bestimmte Betriebsgegenstände des Vorbesitzers übernommen und tätigt der Erwerber dieser Gegenstände *umfassende Anschaffungen oder Adaptierungen*, sodass nach dem Gesamtbild eine neue betriebliche Struktur geschaffen wird, stehen die Begünstigungen für Neugründungen zu.

Wenn also beispielsweise lediglich die Räumlichkeiten eines Gasthauses gepachtet und *im Übrigen das gesamte Inventar neu angeschafft werden muss*, dann liegt eine begünstigte Neugründung vor (vgl. zu vor: Rz 49 der NeuFöR und dortiges Beispiel 3).

Gleiches gilt für den Fall, dass etwa ein seit Jahren stillgelegtes Restaurant übernommen und zu einem Haubenlokal vollständig umgebaut wird, dh. die komplette Einrichtung ausgetauscht, die Küche komplett umgebaut und das Lokal um eine Terrasse erweitert wird (vgl. Rz 145 der NeuFöR und dortiges Beispiel 2).

Auch diesfalls ist von einer Neugründung iSd NeuFöG auszugehen, weil die für den konkreten Betrieb wesentlichen Grundlagen neu geschaffen werden.

4. Rechtliche Würdigung:

Maßgebender Streitpunkt im Verfahren war die Frage, ob es sich tatsächlich – wie vom Bf im gesamten Verfahrensverlauf beharrlich vertreten - um die "Neugründung" eines landwirtschaftlichen Betriebes oder lediglich um die Übernahme und Weiterführung eines bestehenden Betriebes handle.

Im Hinblick auf den gegenständlich konkreten Betrieb - nämlich der insbesondere nach ausführlicher Darstellung der Bezirkslandwirtschaftskammer erfolgten Umwandlung von (zuletzt) hobbymäßiger Schafhaltung in einem kleinen Teilbereich des Stallgebäudes in einen insgesamt professionellen Schafzuchtbetrieb durch den Bf als Spitzenschafzüchter, dies verbunden mit kostenintensiven, umfangreichen Adaptierungen und einer nahezu kompletten Neuausstattung im Innenbereich – ist nach Ansicht des BFG im Gegenstandsfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse von einer Neugründung eines Betriebes iSd NeuFöG auszugehen.

Es kann ausgeschlossen werden, dass der Bf durch Übernahme der wenigen vorhandenen und völlig veralteten Vorrichtungen unmittelbar in die Lage versetzt worden wäre, eine Tätigkeit in Form nunmehr eines hochprofessionellen Schafzuchtbetriebes ohne Weiteres "fortzuführen", weshalb es sich gegenständlich um die Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur handelt.

Selbst wenn also der im Verfahren durchgehend vertretenen Ansicht des Bf, es liege eine "Neugründung" vor, zunächst beizupflichten ist, ist dennoch für die Beschwerde aus folgendem Grund nichts zu gewinnen:

Die diesbezüglich begehrte Grunderwerbsteuer-Befreiung gemäß § 1 Z 2 NeuFöG gilt ausschließlich für die **Einbringung** von Grundstücken auf **gesellschaftsvertraglicher Grundlage** unmittelbar in Zusammenhang mit einer Neugründung, wenn sie unmittelbar

auf den Gründungsvorgang entfällt. Befreit sind daher nur Gründungseinlagen von Grundstücken in neu gegründete Gesellschaften (vgl. UFS 5.4.2006, RV/1058-W/05).

Gesellschaften iSd § 1 Z 2 NeuFöG sind zufolge § 1 Abs. 2 der Verordnung zum NeuFöG, BGBl II 1999/278 idgF, ua. Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften des Handelsrechts und eingetragene Erwerbsgesellschaften bzw. eingetragene Personengesellschaften, jedoch NICHT Gesellschaften bürgerlichen Rechts.

Folgende Voraussetzungen müssen erfüllt sein:

- Vorliegen eines Gesellschaftsvertrages oder einer anderen Urkunde (zB Beilage zum Gesellschaftsvertrag), wenn diese beim Firmenbuchgericht hinterlegt wurde (vgl. OGH 26.9.2007, 7 Ob 129/07g), als Grundlage für die Einbringung des Grundstückes,
- Vorliegen einer Gesellschaft (wie vor) als selbständiger Rechtsträger,
- Übertragung eines Grundstückes durch einen Gesellschafter als Sacheinlage auf die Gesellschaft auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage unmittelbar in Zhg. mit der Neugründung der Gesellschaft,
- Gewährung von Gesellschaftsrechten oder Anteilen am Vermögen der Gesellschaft als Gegenleistung für die Einbringung.

Unter die Befreiung fallen demzufolge ua. nicht:

Grundstückserwerbe von natürlichen Personen oder von anderen Personen als Gesellschaftern im Zusammenhang mit der Neugründung, da *keine Gesellschaft* im obgenannten Sinne und *keine Einbringung* auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage vorliegt.

(siehe zu vor auch: Rzn. 23 f. der NeuFöR)

Da im Gegenstandsfall weder eine Kapitalgesellschaft noch eine – nach Überprüfung im Firmenbuch – eingetragene Personengesellschaft (OG, KG, EEG) vorliegt, sondern es sich bei der "Personengemeinschaft AA" wohl vielmehr – unbestritten - um eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts handelt, ist die nach § 1 Z 2 NeuFöG für die GrEst-Befreiung erforderliche "*Einbringung* von Grundstücken auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage in Zhg. mit der *Neugründung der Gesellschaft*", dies als Sacheinlage eines Gesellschafters gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten, hier von vorneherein auszuschließen.

Tatsächlich liegt - anstelle des erforderlichen Erwerbs durch eine Gesellschaft in obigem Sinne als selbständiger Rechtsträger - laut Kaufvertrag und Grundbuch der alleinige Grundstückserwerb durch den Bf als natürliche Person im Zuge der Neugründung vor.

5. Ergebnis:

Da sohin trotz erwiesener Neugründung iSd § 2 NeuFöG weder eine Gesellschaft gemäß § 1 Abs. 2 der VO noch eine Einbringung auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage

vorliegt, werden die für die Zuerkennung der Befreiung nach § 1 Z 2 NeuFöG geforderten Voraussetzungen nicht erfüllt.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit 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.

Die für die Zuerkennung der Grunderwerbsteuer-Befreiung bei einer Neugründung erforderlichen Voraussetzungen ergeben sich bereits aus der gesetzlichen Bestimmung nach § 1 Z 2 NeuFöG in Zusammenhalt mit § 1 Abs. 2 der VO BGBl II 1999/278 idgF. Im Übrigen waren nur *Tatfragen* dahin zu klären, ob anhand des Sachverhaltes eine Neugründung oder eine Betriebsübernahme vorliegt. Mangels zu behandelnder *Rechtsfrage* "von grundsätzlicher Bedeutung" ist daher eine Revision nicht zulässig.

Innsbruck, am 5. Dezember 2019