

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 13. Juni 2013 gegen den Bescheid des FA GVG vom 22. Mai 2013 betreffend Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Verfahren vor der belangten Behörde:

1.1. Gesellschaftsvertrag

Die Beschwerdeführerin ***Bf1*** (in der Folge als Bf bezeichnet) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 30. Mai 2011 gegründet.

Der Vertrag beinhaltet primär die Errichtung einer GmbH unter der Firma „***Bf1***“ mit dem Sitz in der politischen Gemeinde Eisenstadt.

Gegenstand des Unternehmens ist neben Planung, Projektierung, Ausschreibung, Vergabe und Betreuung von Projekten im Bereich der Gebäude- und Haustechnik, insbesondere von Heizungs- und Solaranlagen, Lüftungs- und Klimaanlage, Sanitäranlagen, Bädertechnik, Elektrotechnik sowie Mess- Steuer- und Regeltechnik auch

die Beteiligung, Pachtung und Verpachtung an und von Unternehmungen mit gleichem oder ähnlichem Unternehmensgegenstand sowie die Übernahme der Geschäftsführung an solchen Betrieben, der Betrieb, die Übernahme und Vermittlung aller mit dem Gesellschaftszweck mittelbar oder unmittelbar in Verbindung stehenden Geschäften, mit Ausnahme derjenigen, welche nach den Bestimmungen des Bankwesengesetzes den Kreditinstituten vorbehalten sind, und die Errichtung von Zweigniederlassungen im In- und Ausland.

Als Gesellschaftskapital wurde ein Stammkapital von 35.000 € festgesetzt, das wie folgt aufgeteilt war:

Aufteilung des Stammkapitals der Bf		
21.000 € Stammeinlage	durch Fr. A	60 % des Stammkapitals
7.000 € Stammeinlage	durch Fr. B	20 % des Stammkapitals
7.000 € Stammeinlage	durch Hrn. C	20 % des Stammkapitals

Die Dauer der GmbH wurde als unbestimmt festgelegt. Die Zahl der Geschäftsführer wurde als unbegrenzt festgelegt, wobei jeder Geschäftsführer selbständig vertritt.

Desweiteren enthielt der Vertrag Bestimmungen über Jahresabschluss und Gewinnverteilung, Gesellschafterbeschlüsse, die jährliche Generalversammlung und die Übertragung von Geschäftsanteilen, die sich nach Höhe der von den Gesellschaftern übernommenen Stammeinlagen bestimmen.

Die Übertragung von Geschäftsanteilen wurde auch für den Todesfall eines der drei Gesellschafter präzise geregelt. Ein Geschäftsführer wurde jedoch namentlich in dem Vertrag nicht genannt.

1.2. Meldung der Betriebsübertragung

In der Folge wurde von der GmbH diese mit Formular NeuFö 3 vom 12. Mai 2011 betreffend eine Betriebsübertragung erklärt und die Abgabenbefreiung für Betriebsübertragungen beansprucht. Angegeben wurde, dass die folgenden Voraussetzungen für die Übertragung eines Betriebes vorliegen würden:

Neben einem Wechsel in der Person des Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb auf Grund einer entgeltlichen oder unentgeltlichen Übertragung des Betriebes hätte sich nach der Übertragung die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaber) bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt. Als Kalendermonat der Betriebsübertragung wurde Juli 2011 angegeben.

Beantragt wurde ua eine Befreiung von der Gesellschaftsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsrechten.

1.3. Gesellschaftsteuerbescheid im Zuge einer Wiederaufnahme des Verfahrens

Die belangte Behörde erließ am 22. Mai 2013 einen Gesellschaftsteuerbescheid für den gegenständlichen Gesellschaftsvertrag vom 30. Mai 2011 in Höhe von 350 € gemäß § 201 Abs 2 Z 3 iVm § 303 Abs. 4 BAO im Zuge einer amtswegigen Wiederaufnahme mit der Begründung, dass bei der Außenprüfung Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die bisher nicht geltend gemacht worden wären. Die Kenntnisse dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens hätten einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt.

Die Wiederaufnahme sei unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung erfolgt.

Bei der iSd des § 20 BAO vorgenommenen Interessenabwägung wäre dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen gewesen.

Auch würden die steuerlichen Auswirkungen unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht bloß als geringfügig bezeichnet werden. Daher wäre dem Gesetzeszweck mittels der Erlassung eines rechtmäßigen Sachbescheides ein den gesetzlichen Vorschriften entsprechendes Steuerergebnis zu erzielen, Rechnung zu tragen gewesen. Der gegenständliche Gesellschaftsvertrag über die Errichtung der Bf wäre im Rahmen der Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer gemäß § 1 Z 5 NeuFöG steuerfrei belassen worden, obwohl zum Zeitpunkt der Durchführung der Selbstberechnung nicht der amtliche Vordruck über die Erklärung der Neugründung (Formular Neu-Fö 1), sondern das Formular NeuFö 3 (Erklärung der Betriebsübertragung) beim Parteienvertreter vorlag.

Da es sich im gegenständlichen Fall jedoch um eine Neugründung und um keine Betriebsübertragung gehandelt hätte, sei die Gesellschaftsteuerbefreiung gemäß § 1 Z 5 NeuFöG nicht anwendbar, wobei dazu auf § 4 Abs. 1 Z 3 NeuFöG verwiesen wurde. Die Vorlage der Erklärung stellte eine materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigungen dar und müsse im Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches gegeben

sein. Die gegenständliche Neugründung unterliege daher der Gesellschaftsteuer gemäß § 2 Z 1 KVG.

1.4. Gegenständliche Berufung der Bf

Am 13. Juni 2013 erhob die Bf Berufung gegen den gegenständlichen Gesellschaftsteuerbescheid und beantragte die ersatzlose Aufhebung desselben.

Begründet wurde die Berufung im Wesentlichen damit:

Im Jahr 2002 wäre das Ingenieurbüro als Einzelunternehmen gegründet worden und bis zum Jahr 2011 selbständig geführt worden. Auch die entsprechenden Gewerbeberechtigungen für die ausgeübte Tätigkeit würden persönlich von Herrn D innegehabt.

Standort für das Ingenieurbüro wäre bereits zum damaligen Zeitpunkt die ...Straße in Eisenstadt gewesen.

Im Jahr 2011 wurde dann die Bf gegründet. Gesellschafter und damit Eigentümer der Bf waren

zu 60 % Fr. A,

zu 20 % Fr. B und

zu den übrigen 20 % Hr. C.

Als Geschäftsführer würden Hr. D und Fr. B fungieren.

Als handelsrechtlicher Geschäftsführer erbringe seit Gründung der Bf Hr. D die entsprechenden gewerberechtlichen Voraussetzungen in die Gesellschaft ein. Der Sitz der Gesellschaft sowie der Betriebsstandort sei weiterhin in der ...straße in Eisenstadt.

Auf Grund der Beteiligung von Fr. A mit 60 % an der Gesellschaft sowie sei die Voraussetzung für das vom Prüfer geforderte Kriterium für eine Neugründung im Sinne des gem. § 2 NeuFöG (Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur) gegeben, wonach die die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarere Art beherrschend betrieblich betätigt hätte.

Darüberhinaus hätte durch die Gründung der Bf ein Wechsel in der Person des die Betriebsführung beherrschenden Betriebsinhabers stattgefunden, verwiesen wurde dazu auf Rz 173 ff (*Anm. BFG: gemeint offensichtlich die Richtlinien zum NeuFöG*).

Es sei eine Übertragung wesentlicher Betriebsgrundlagen als funktionsfähige Sachgesamtheit an die Bf erfolgt. Unter diesem Kontext sei von einer Betriebsübernahme iSd § 5a NeuFöG

auszugehen und daher das von der Wirtschaftskammer Burgenland ausgestellte Formular NeuFö 3 jedenfalls die erforderliche formelle Voraussetzung für die entsprechende Befreiung von der Gesellschaftsteuer.

1.5. Abweisende Berufungsvorentscheidung

Am 26. Juni 2013 erging die abweisende Berufungsvorentscheidung der belangten Behörde. Begründet wurde diese damit, dass nach § 1 Z 5 und § 4 NeuFöG zur Förderung der Neugründung von Betrieben nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 NeuFöG die Gesellschaftsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsrechten unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft durch den ersten Erwerber nicht erhoben würde, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck NeuFö 1 (Erklärung der Neugründung) vorlege.

Bei der Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer durch einen befugten Parteienvertreter müsse diesem der amtliche Vordruck mit Formular NeuFö 1 spätestens im Zeitpunkt der Selbstberechnung vorliegen.

Die Vorlage der Erklärung stelle eine materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigungen dar und müsse im Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches (Eintragung im Firmenbuch am 7. Juni 2011) gegeben sein.

Da im gegenständlichen Fall im Zuge der Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer beim Parteienvertreter jedoch das Formular NeuFö 3 zur Erklärung der Betriebsübertragung und nicht das Formular NeuFö1 vorgelegt worden sei, könne die Befreiungsbestimmung des § 1 Z 5 NeuFöG wegen Fehlens einer materiellen Voraussetzung nicht zuerkannt werden und wäre die Gesellschaftsteuer vorgeschrieben worden.

1.6. Vorlageantrag

Am 9. Juli 2013 stellte die Bf Antrag auf Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat (UFS).

Die Bf beantragte eine mündliche Verhandlung und Entscheidung des Berufungssenates.

Nach Darstellung des Sachverhaltes wurde im Wesentlichen dasselbe wie in der Berufung vorgebracht, nämlich dass es sich bei dem geprüften Vorgang nicht um eine Neugründung iSd § 2 NeuFöG sondern um eine Betriebsübertragung iSd § 5a NeuFöG gehandelt habe.

Begründet wurde diese Behauptung damit, dass laut Gesetz Voraussetzung einer Neugründung durch die Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet werde. Die Gründung einer neuen GmbH als „*rechtliches Kleid für den Erwerb eines bereits bestehenden Betriebes*“, wie die Bf es formulierte, stelle nach Ansicht der Bf keine Neugründung dar.

Wie schon in der Berufung (siehe oben Punkt 1.4.) wurde dargestellt, dass das Einzelunternehmen an derselben Adresse bereits seit dem Jahr 2002 betrieben werde und sich 2011 lediglich die Beteiligungen geändert hätten, sodass Fr. A mit 60 % an der Gesellschaft beteiligt sei, die sich als die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaberin) sich wie im Gesetz in § 5a Abs. 1 Z 2 NeuföG vorgesehen, bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt habe.

Durch die Gründung der Bf hätte ein Wechsel in der Person des die Betriebsführung beherrschenden Betriebsinhabers stattgefunden. Verwiesen wurde in diesem Zusammenhang wieder auf Rz 173 ff (Anm. BFG: gemeint offensichtlich wieder die RI zum NeuFöG).

Es sei eine Übertragung wesentlicher Betriebsgrundlagen als funktionsfähige Sachgesamtheit an die Bf erfolgt.

Neu wurde im Vorlageantrag vorgebracht, dass mit Unternehmenskaufvertrag vom Juli 2011 die Bf das Einzelunternehmen D erworben habe. Es wären sämtliche Forderungen und Verbindlichkeiten, sämtliches Inventar und alle Dienstnehmer im Zuge dieses Unternehmenskaufvertrages übernommen worden, womit das Erfordernis des § 5a Abs. 1 Z 1 NeuFöG erfüllt sei.

Beantragt wurde die ersatzlose Aufhebung des gegenständlichen Gesellschaftsteuerbescheides.

2. Verfahren vor dem UFS

Am 12. Juli 2013 wurde der gegenständliche Akt von der belangten Behörde dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Im Vorlagebericht gab die belangte Behörde keine Stellungnahme ab.

Es wurde als Streitpunkt lediglich angegeben, ob eine Befreiung anwendbar sei, wenn im Falle einer Neugründung des Formular NeuFö 3 (Betriebsübertragung) und nicht der amtliche Vordruck NeuFö 1 vorgelegt werde.

3. Übergang der Zuständigkeit

Durch die Gründung des Bundesfinanzgerichts als Nachfolger des Unabhängigen Finanzsenates im Zuge der Finanzverwaltungsgerichtsbarkeit ist am 1. Jänner 2014 die Zuständigkeit auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und es sind seither Berufungen als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 BVG zu erledigen.

Die durch die gegenständliche Berufung, die nunmehr als Beschwerde zu behandeln ist, belangte Behörde, das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, wurde durch das Finanz-Organisationsreformgesetz BGBl. I Nr. 104/2019 nunmehr Bestandteil des Finanzamts Österreichs.

4. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht:

Der gegenständliche Akt ist in der aktuell zuständigen Gerichtsabteilung seit 1. März 2018 anhängig.

Im Zuge der Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes wurde der im Vorlageantrag dargestellte Kaufvertrag der Bf, durch den sie das Einzelunternehmen erworben hat, von der Bf angefordert.

Der Kaufvertrag wurde von der Bf am 2. März 2022 vorgelegt:

Der Kaufvertrag wurde am 26. Juli 2011 unterfertigt und stellt die Übertragung des Einzelunternehmens des D, das dieser seit dem 26.4.2002 am Standort ***Bf1-Adr*** aufgrund seines Gewerbescheines, der im Vertrag bezeichnet wird, unter Angabe seiner Steuernummer beim Finanzamt Bruck Oberwart Eisenstadt, dar.

Aus Punkt I, Seite 2 oben, des Kaufvertrages wird auch der Grund für den Verkauf des Einzelunternehmens angegeben:

„ ...

*D hat seinen Betrieb mit Ablauf des 30.6.2011 zufolge Übertrittes in den dauernden Ruhestand und zum Zwecke der Übertragung auf die ***Bf1*** aufgegeben.*

...“

Die Bf als Käuferin verpflichtete sich in Punkt II des Kaufvertrages, zur Gänze das Unternehmen mit allen Aktiva und Passiva, wie von der damaligen steuerlichen Vertretung ausgewiesen, in ihr Alleineigentum zu übernehmen, insbesondere

„ ...

das Anlagevermögen bestehend aus der Betriebs- und Geschäftseinrichtung und dem Fuhrpark, dieser bestehend aus :

- dem PKW Volvo ...

- dem PKW Seat Alhambra...

die von der verkaufenden Partei erbrachten fertigen und halbfertigen, aber noch nicht abgerechneten Leistungen, die der verkaufenden Partei bereits rechtsverbindlich erteilten Aufträge, der gesamte Kundenstock und der Firmenwert, samt allem rechtlichen und physischen Zubehör und mit allen Rechten und Befugnissen, wie die verkaufende Partei den Kaufgegenstand bisher selbst besessen und benützt hat oder zu besitzen und zu benützen berechtigt war

... “

Aus Punkt V 3. des Kaufvertrages geht hervor, dass die Bf fünf Arbeitnehmer der verkaufenden Partei mit allen Rechten und Pflichten übernommen hat.

Mit Schreiben vom 2. März 2022, einlangend beim Bundesfinanzgericht am 3. März 2022, zog die Bf ihren Antrag auf mündliche Verhandlung und ihren Antrag auf Entscheidung vor dem Senat zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf, eine GmbH, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 30. Mai 2011 gegründet.

Der Vertrag beinhaltet primär die Errichtung einer GmbH unter der Firma „***Bf1***“ in Eisenstadt, ...Straße.

Schon viele Jahre zuvor war die Firma als Einzelunternehmen an derselben Adresse tätig.

Gegenstand des Unternehmens ist neben Planung, Projektierung, Ausschreibung, Vergabe und Betreuung von Projekten im Bereich der Gebäude- und Haustechnik, insbesondere von Heizungs- und Solaranlagen, Lüftungs- und Klimaanlage, Sanitäranlagen, Bädertechnik, Elektrotechnik sowie Mess- Steuer- und Regeltechnik auch die Beteiligung, Pachtung und Verpachtung an und von Unternehmungen mit gleichem oder ähnlichem Unternehmensgegenstand sowie die Übernahme der Geschäftsführung an solchen Betrieben, der Betrieb, die Übernahme und Vermittlung aller mit dem Gesellschaftszweck mittelbar oder

unmittelbar in Verbindung stehenden Geschäften, mit Ausnahme derjenigen, welche nach den Bestimmungen des Bankwesengesetzes den Kreditinstituten vorbehalten sind, und die Errichtung von Zweigniederlassungen im In- und Ausland.

Als Gesellschaftskapital wurde ein Stammkapital von 35.000 € festgesetzt, das mit 60 % auf Fr. A mit 21.000 € Stammeinlage des Stammkapitals entfiel.

Der Rest entfiel mit jeweils 20 % in Höhe von 7.000 € Stammeinlage auf zwei Personen, nicht jedoch den Betriebsinhaber des Einzelunternehmens D. Dieser fungierte zusammen mit einer der beiden Personen als Geschäftsführer.

Die Dauer der GmbH wurde als unbestimmt festgelegt. Die Zahl der Geschäftsführer wurde als unbegrenzt festgelegt, wobei jeder Geschäftsführer selbständig vertritt.

Die Bf erklärte die GmbH mit Formular NeuFö 3 vom 12. Mai 2011 als Betriebsübertragung und beanspruchte die Abgabenbefreiung für Betriebsübertragungen. Bezug genommen wurde auf einen Wechsel in der Person des Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb auf Grund einer entgeltlichen Übertragung des Betriebes und auf die Änderung der nach der Übertragung die Betriebsführung beherrschende Person, die Betriebsinhaberin, die sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat. Festgestellt wurde, dass der Betrieb ab Juli 2011 übergegangen ist.

Beantragt wurde ua eine Befreiung von der Gesellschaftsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsrechten.

Die belangte Behörde erließ am 22. Mai 2013 einen Gesellschaftsteuerbescheid für den gegenständlichen Gesellschaftsvertrag in Höhe von 350 € gemäß § 201 Abs 2 Z 3 iVm § 303 Abs. 4 BAO im Zuge einer amtswegigen Wiederaufnahme mit der Begründung, dass bei der Außenprüfung hervorgekommen sei, dass der gegenständliche Gesellschaftsvertrag über die Errichtung der Bf wäre im Rahmen der Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer gemäß § 1 Z 5 NeuFöG zu Unrecht steuerfrei belassen worden wäre, weil zum Zeitpunkt der Durchführung der Selbstberechnung nicht der amtliche Vordruck über die Erklärung der Neugründung (Formular NeuFö 1), sondern das Formular NeuFö 3 (Erklärung der Betriebsübertragung) beim Parteienvertreter vorgelegen wäre, die belangte Behörde aber von einer Neugründung und keiner Betriebsübertragung ausging. Deshalb sei die Gesellschaftsteuerbefreiung gemäß § 1 Z 5 NeuFöG nicht anwendbar, weil die Vorlage des Formulars NeuFö 1 eine materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigung einer Neugründung darstelle und im Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches gegeben sein hätte müssen und es wurde Gesellschaftsteuer in Höhe von 350 € vorgeschrieben.

Am 13. Juni 2013 erhob die Bf Berufung gegen den gegenständlichen Gesellschaftsteuerbescheid und beantragte die ersatzlose Aufhebung desselben. Begründet

wurde die Berufung primär damit, dass die Bf als Einzelunternehmen gegründet worden sei und bis zum Jahr 2011 am selben Standort ...Straße in Eisenstadt mit allen Gewerbeberechtigungen geführt worden wäre. 2011 wäre dann mit einem Wechsel der Betriebsinhabung die Bf gegründet worden, weil Gesellschafter der Bf wäre zu 60 % Fr. A laut Gesellschaftsvertrag. Der ehemalige Betriebsinhaber D würde nur als Geschäftsführer fungieren.

Durch den Wechsel der Betriebsinhabung, die sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hätte, würde eine Betriebsübertragung vorliegen.

Am 26. Juni 2013 erging die abweisende Berufungsvorentscheidung der belangten Behörde. Begründet wurde diese nur damit, dass der amtliche Vordruck NeuFö 1 (Erklärung der Neugründung) nicht vorgelegen sei, was eine nicht erfüllte materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigungen darstelle und müsse im Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches (Eintragung im Firmenbuch am 7. Juni 2011) gegeben sein hätte müssen. Auf die Argumentation der Bf, dass eine Betriebsübertragung vorliege, wurde von der belangten Behörde nicht eingegangen.

Am 9. Juli 2013 stellte die Bf Vorlageantrag und beantragte eine mündliche Verhandlung und Entscheidung des Senates.

Wie schon in der Berufung argumentierte die Bf, dass es sich bei dem geprüften Vorgang nicht um eine Neugründung sondern um eine Betriebsübertragung gehandelt habe. Neu wurde im Vorlageantrag vorgebracht, dass mit Unternehmenskaufvertrag vom Juli 2011 die Bf das Einzelunternehmen D erworben habe.

Im Zuge der Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes wurde der im Vorlageantrag dargestellte Kaufvertrag der Bf, durch den sie das Einzelunternehmen erworben hat, am 2. März 2022 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Es konnte festgestellt werden, dass die Ausführungen der Bf in Berufung und Vorlageantrag mit dem Kaufvertrag übereinstimmten. Forderungen und Verbindlichkeiten, Inventar und Dienstnehmer etc. wurden von der Bf im Zuge dieses Unternehmenskaufvertrages übernommen (Inhalt des Kaufvertrages siehe Verfahrensgang). Auch der Grund des Kaufvertrages „zum Zwecke der Übertragung“ des Einzelunternehmens auf die Bf wurde dort geregelt.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist auf Grund des vorgelegten Aktes, sowie der übermittelten Unterlagen als erwiesen anzusehen.

Der Verfahrensgang vor der belangten Behörde sowie dem Unabhängigen Finanzsenat und in der Folge dem Bundesfinanzgericht ist durch den Bescheid, die Bescheidbeschwerde, die Beschwerdeverentscheidung und den Vorlageantrag und schließlich Vorlage vor dem Bundesfinanzgericht evident.

Die Angaben zur Bf wurden vom Bundesfinanzgericht im Firmenbuch eingesehen.

Zur Feststellung allfälliger anderweitiger Betätigungen der Fr. A iSd § 5a Abs. 1 Z 2 NeuFöG wurde vom Bundesfinanzgericht eine Firmenbuchabfrage nach ihr gemacht, der bestätigte, dass sie nur bei der Bf aufschien.

Der von der Bf m 2. März 2022 vorgelegte Kaufvertrag enthielt, wie von der Bf im Vorlageantrag bereits dargestellt, den käuflichen Erwerb des Einzelunternehmens des D durch die Bf zum Zwecke der Übertragung auf die Bf.

Damit wurden die Ausführungen der Bf glaubhaft bestätigt, dass die Gründung der GmbH zum Zweck der Weiterführung des bisherigen Einzelunternehmens erfolgt sei und die Bf gegründet wurde, um das bestehende Einzelunternehmen in veränderter Betriebsform als GmbH weiterzuführen.

Auch die Ausführungen der Bf, dass Inventar und Dienstnehmer übernommen wurden und so eine betriebliche Struktur bereits vorhanden war, die im Zuge des Kaufvertrages übernommen wurde und eine Fortführung des Betriebes in Form einer GmbH erfolgte, wurden durch die Vorlage des Kaufvertrages lediglich inhaltlich bestätigt.

Es kann daher davon ausgegangen werden, dass die Angaben der Bf zutreffen und das Einzelunternehmen in eine GmbH „umgewandelt“ worden sei.

Die diesbezüglichen Vorgänge der Gründung der GmbH als Voraussetzung und unerlässlichen ersten Schritt für den in der Folge von ihr vorgenommenen Kauf des Einzelunternehmens waren vom Ablauf auch nicht anders möglich und entsprechen – auch durch die unmittelbare zeitliche Nähe der Vorgänge – durchaus den Erfahrungen des täglichen Lebens.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig bzw ergeben sich aus den nicht der Aktenlage widersprechenden und auch von der belangten Behörde nicht widerlegten Ausführungen der Beschwerdeführerin.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

3.1.1. Zuständigkeitsübergang

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO, in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013, sind die am 31.12.2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 BVG zu erledigen.

3.1.2. Rechtsgrundlagen

Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG) idgF

§ 1 NeuFöG Förderung der Neugründung

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

...

5. Gesellschaftsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsrechten unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft durch den ersten Erwerber;

...

§ 2 NeuFöG Begriff der Neugründung

Die Neugründung eines Betriebes liegt 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 des 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.

§ 4 NeuFöG Erklärung der Neugründung

Die Wirkungen nach § 1 treten unter den Voraussetzungen der Abs. 1 bis 4 ein.

(1) Die Wirkungen nach § 1 Z 1 bis 6 treten nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden einen amtlichen Vordruck vorlegt, in dem die Neugründung erklärt wird. Auf dem amtlichen Vordruck sind zu erklären:

1. das Vorliegen der Voraussetzungen nach § 2,
2. der Kalendermonat nach § 3,
3. jene Abgaben, Gebühren und Beiträge, bei denen die Wirkungen nach § 1 Z 1 bis 6 eintreten sollen.

(2) Die Wirkungen nach § 1 Z 7 treten nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber ein amtliches Formular im Sinne des Abs. 1 erstellt.

(3) Auf dem amtlichen Vordruck muß in den Fällen des Abs. 1 und 2 bestätigt sein, daß die Erklärung der Neugründung unter Inanspruchnahme der Beratung jener gesetzlichen Berufsvertretung, der der Betriebsinhaber zuzurechnen ist, erstellt worden ist. Betrifft die Neugründung ein freies Gewerbe, so hat die entsprechend dem vorhergehenden Satz zuständige gesetzliche Berufsvertretung auch zu bestätigen, dass der Betriebsinhaber über grundlegende unternehmerische Kenntnisse verfügt. Kann der Betriebsinhaber keiner gesetzlichen Berufsvertretung zugerechnet werden, ist eine Beratung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in Anspruch zu nehmen. Der Bundesminister für Finanzen ist ermächtigt, das Verfahren der Bestätigung sowie die Voraussetzungen, unter denen in Bagatellfällen ein solches Verfahren unterbleiben kann, mit Verordnung festzulegen.

...

§ 5a NeuFöG Betriebsübertragung

(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) Für Betriebsübertragungen gilt Folgendes:

- 1. Die Bestimmungen des § 1 Z 1, 3 und 5 sowie der §§ 3, 4 und 7 sind sinngemäß anzuwenden.*
- 2. Die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung im Sinne des Abs. 1 in unmittelbarem Zusammenhang stehen, wird nicht erhoben, soweit der für die Steuerberechnung maßgebende Wert 75 000 Euro nicht übersteigt.*
- 3. Der Eintritt der Wirkungen der Z 2 sowie des § 1 Z 1, 3 und 5 entfällt nachträglich (rückwirkend), wenn die Betriebsinhabervoraussetzung im Sinne des § 5a Abs. 1 Z 2 nicht erfüllt wird oder der Betriebsinhaber innerhalb von fünf Jahren nach der Übergabe den übernommenen Betrieb oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb aufgegeben wird. Der Betriebsinhaber ist verpflichtet, diesen Umstand allen vom Wegfall der Wirkungen betroffenen Behörden unverzüglich mitzuteilen.*

KMU-Übertragungs-Förderungsverordnung BGBl. II Nr. 483/2002 idF BGBl. II Nr. 287/2008

Begriff der Übertragung

§ 2 KMU-Übertragungs-Förderungsverordnung

(1) 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.

(2) Betriebsinhaber ist die die Betriebsführung beherrschende natürliche oder juristische Person. Betriebsinhaber im Sinne des § 5a NEUFÖG sind ungeachtet allfälliger gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmungen:

- Einzelunternehmer,*
- persönlich haftende Gesellschafter von Personengesellschaften,*
- nicht persönlich haftende Gesellschafter von Personengesellschaften, wenn sie entweder zu mindestens 50% am Vermögen der Gesellschaft beteiligt sind oder wenn sie zu mehr als 25% am Vermögen der Gesellschaft beteiligt und zusätzlich zur Geschäftsführung befugt sind,*
- Gesellschafter von Kapitalgesellschaften, wenn sie entweder zu mindestens 50% am Vermögen der Gesellschaft beteiligt sind oder wenn sie zu mehr als 25% am Vermögen der Gesellschaft beteiligt und zusätzlich zur Geschäftsführung befugt sind.*

(3) Eine entgeltliche oder unentgeltliche (Teil-)Betriebsübertragung liegt vor, wenn ein bereits bestehender (Teil-)Betrieb als funktionsfähige Sachgesamtheit übernommen wird.

...

3.1.3. Rechtliche Würdigung

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob es sich um eine Betriebsübertragung, wie die Bf behauptet oder um eine Neugründung, wie die belangte Behörde behauptet handelt und durch welches Formular eine Befreiung von der Gesellschaftsteuer zu erwirken war.

Bei Einhaltung der formellen Voraussetzungen steht grundsätzlich in beiden Fällen eine Befreiung zu, wie in der Folge auszuführen ist.

Die Bf hat das Formular NeuFö 3 unter der Prämisse, dass es sich um eine Betriebsübertragung handelt, vorgelegt.

Die belangte Behörde geht jedoch von einer Neugründung aus und steht auf dem Standpunkt, dass für eine Steuerbefreiung ausschließlich das Formular NeuFö 1 vorzulegen gewesen wäre.

Bei der Vorlage des amtlichen Vordruckes (§ 4 NeuFöG) bei der Behörde gemeinsam mit dem Befreiungsantrag ist grundsätzlich festzuhalten, dass es sich um ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Befreiung handelt (VwGH 29.03.2007, 2006/16/0098). Dieses muss, wie die übrigen vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die Befreiung, im Zeitpunkt der – rechtzeitigen - Antragstellung vorliegen.

Auch das NeuFöG selbst lässt in seiner Gesamtheit erkennen, dass die begünstigenden Wirkungen dieses Gesetzes nur bei Erfüllung bestimmter formeller Voraussetzungen - vgl etwa die Vorlage eines Vordrucks als materiellrechtliches Tatbestandsmerkmal (§ 4 NeuFöG) – eintreten (VwGH 04.12.2003, 2003/16/0472).

Der amtliche Vordruck muss nach den Bestimmungen des NeuFöG "bei der Behörde" vorgelegt werden - das ist jene Behörde, die die Amtshandlung vollzieht bzw. bei der die dort beschriebenen Abgaben anfallen (VwGH 26. Juni 2003, Zl. 2000/16/0362) - im vorliegenden Fall ist es das Finanzamt (in diesem Sinn auch VwGH 29.03.2007, 2006/16/0098).

Die Rechtzeitigkeit und die Vorlage bei der Behörde ist im gegenständlichen Fall von der belangten Behörde nicht bestritten worden. Es wurde dem Antrag auch zunächst entsprochen und erst im Zuge einer Prüfung von der belangten Behörde die Ansicht vertreten, dass die Steuer zu entrichten gewesen wäre, weil nicht das richtige Formular NeuFö 1 vorgelegt wurde.

Dass das Einzelunternehmen zuvor existiert hat, wurde von der belangten Behörde ebenfalls nicht in Zweifel gezogen. Trotzdem ging sie aber in keiner Weise, weder in der Beschwerdeentscheidung noch im Vorlagebericht, auf die Argumentation der Bf hinsichtlich einer Betriebsübertragung durch Gründung einer GmbH zum Zwecke des Ankaufs des zuvor schon bestehenden Einzelunternehmens ein.

Befreiungsbestimmung für Neugründung und Betriebsübertragung bei unmittelbarer Veranlassung

Gemäß § 5a Abs. 2 Z 1 NeuFöG ist nicht nur eine Neugründung, sondern auch eine Betriebsübertragung unter den dort genannten Voraussetzungen von der Gesellschaftsteuer befreit. Da § 5a NeuFöG aber auf § 1 NeuFöG verweist, sind die dortigen Voraussetzungen zu beachten. *Fellner*, Stempel- und Rechtsgebühren, II. Die Befreiungsbestimmungen im Einzelnen Rz 143 beschreibt diese wie folgt:

Die Abgabenbefreiungen des § 1 NeuFöG stehen nur dann zu, wenn diese Abgaben unmittelbar iZm der Neugründung bzw Übertragung von Betrieben anfallen.

Unmittelbar veranlasst sind solche Handlungen, für die das Gesetz das letzte, den Rechtsvorgang unmittelbar auslösende Glied in der ablaufenden Kausalkette bildet (zB VwGH vom 14. Oktober 1971, 2259/70).

Wenngleich das NeuFöG selbst im § 1 Z 1 nur von einer „Neugründung“ spricht, bezieht sich der die Gebührenbefreiung für Schriften näher regelnde § 1 Abs 1 VO BGBl II 1999/278 ausdrücklich auf die „Neugründung eines Betriebs“ iS des § 2 NeuFöG. Daraus folgt, dass für

die Gebührenbefreiung zu beurteilen ist, ob es zu einer Neugründung des Betriebs gekommen ist (VwGH vom 23. Jänner 2003, 2002/16/0187).

Als Beispiele für unmittelbar durch die Neugründung veranlasst nennt *Fellner* ua Ansuchen um Ausübung von bewilligungspflichtigen Gewerben, Anmeldungen eines Anmeldungsgewerbes, Genehmigungen und Bewilligungen zur Berufstätigkeit und Ansuchen um Feststellung über das Vorliegen der individuellen Befähigung (§ 19 GewO 1994) oder Niederlassungsbewilligungen, Feststellungsbescheide, Genehmigung einer gewerblichen Betriebsanlage oder Beilagen, Zeugnisse und Strafregistrauszüge, die für gründungsbedingte Eingaben, Berechtigungen und Amtshandlungen benötigt werden.

Umgelegt auf die Gesellschaftsteuer ist ein Erwerb eines Einzelunternehmens durch eine GmbH nicht möglich, bevor die GmbH gegründet und im Firmenbuch eingetragen ist. Dies ist im gegenständlichen Fall erfolgt. Mit Gesellschaftsvertrag vom 30. Mai 2011 wurde die Beschwerde führende GmbH gegründet und mit 7. Juni 2011 im Firmenbuch eingetragen. Mit darauffolgendem Kaufvertrag vom 26. Juli 2011 wurde ein Kaufvertrag abgeschlossen, mit dem die Bf das Einzelunternehmen erworben hat.

Es findet sich in den Bestimmungen des Kaufvertrages im Wesentlichen das, was die Bf im Vorlageantrag vorgebracht hat und die dortigen Ausführungen stimmen daher mit dem Inhalt des Kaufvertrages überein.

Forderungen und Verbindlichkeiten, Inventar wie Fuhrpark und Dienstnehmer etc. wurden von der Bf im Zuge dieses Unternehmenskaufvertrages übernommen. Es wurde dadurch auch bestätigt, dass eine betriebliche Struktur durch das Einzelunternehmen bereits vorhanden war, wie die Bf in der Berufung und im Vorlageantrag vorgebracht hat.

Auch der Grund des Kaufvertrages „zum Zwecke der Übertragung“ des Einzelunternehmens auf die Bf wurde dort explizit geregelt.

Es kann daher davon ausgegangen werden, dass die Angaben der Bf zutreffen und das Einzelunternehmen in eine GmbH „umgewandelt“ worden ist, wozu die gegenständlichen Vorgänge der Gründung der GmbH als Voraussetzung für den in der Folge von ihr vorgenommenen Kauf des Einzelunternehmens zwingend Voraussetzung waren. Der Ablauf war daher nicht anders möglich.

Auch ist in der sehr kurzen Zeitspanne, die zwischen der Gründung der GmbH bzw. Eintragung ins Firmenbuch im Juni 2011 und dem Kaufvertrag im Juli 2011 liegt, keine zeitliche Distanz zu erblicken, die an dieser Unmittelbarkeit zweifeln lässt.

Bei einer vergleichbaren Bestimmung des § 42 UmGrStG, die ebenfalls von Abgaben befreit, wurde in der Entscheidung des BFG vom 9. August 2017, RV/7104265/2009, der erforderliche Kausalzusammenhang bei Übernahme eines Bestandvertrages durch den Nachmieter als Folge

eines Einbringungsvertrages noch als gegeben angesehen, wenn zwischen Einbringung und Vertragsübernahme sieben Monate liegen und eine Bestandsvertragsverlängerung durch die Vermieterin erfolgte, die nur zeitlich begrenzt ausgeübt werden konnte. Diesbezüglich ist eine Vergleichbarkeit hinsichtlich der Frage nach dem Betrieb im gegenständlichen Fall gegeben.

Hinsichtlich des zeitlichen Zusammenhanges von Rechtsvorgängen wie Gründung einer GmbH und einer Kapitalerhöhung steht der VwGH sogar auf dem Standpunkt, dass dieser auf Grund der formalrechtlichen Betrachtungsweise von Rechtsvorgängen überhaupt nicht maßgeblich ist (VwGH vom 23.01.2003, 2002/16/0188).

In Bezug auf die Unmittelbarkeit bei Neugründungen sieht der UFS eine Unmittelbarkeit nur für solche Vorgänge nach § 1 Z 5 NeuFöG, die zu einer Befreiung von der Gesellschaftsteuer führt, gegeben, wenn sie unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Aktiengesellschaft erfolgt sind, nicht jedoch wenn der Erwerb von Gesellschaftsrechten iSd KVG bloß im unmittelbaren Zusammenhang mit der Gründung der atypisch stillen Gesellschaft steht (UFS vom 02.04.2004, RV/3572-W/02). In diesem Sinn sieht auch *Thunshirn/Himmelsberger/Hohenecker*, Kapitalverkehrsteuergesetz, in Rz 660 nur solche Vorgänge nach dieser Bestimmung von der Gesellschaftsteuer befreit an, die unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung einer Kapitalgesellschaft iSd KVG erfolgt sind.

Betreffend den Maßstab der Unmittelbarkeit sieht der VwGH diesen zB in einem Beschwerdefall gegeben, in Bezug auf Rechtsgeschäfte, die zwischen der öffentlich rechtlichen Körperschaft, die Aufgaben ausgliedert und überträgt, und der juristischen Person des privaten Rechts, an die die Aufgaben ausgegliedert und übertragen werden, abgeschlossen werden und die die Ausgliederung und Übertragung selbst betreffen.

Nicht jedoch davon umfasst sind Rechtsgeschäfte zwischen der juristischen Person des privaten Rechts, an die die Aufgaben ausgegliedert und übertragen werden, und einem Dritten (VwGH vom 25.03.2010, 2008/16/0095).

Umgelegt auf den gegenständlichen Fall ist daher von der Unmittelbarkeit zwischen der Gründung einer GmbH als Vorstufe und dem darauffolgenden Ankauf eines bestehenden Betriebes durch diese GmbH – auch in Hinblick auf die in der Folge ausgeführte Änderung in der Betriebsinhabung – auszugehen.

Das Bundesfinanzgericht sieht daher die Gründung der GmbH durch den gegenständlichen Gesellschaftsvertrag in unmittelbarem Zusammenhang mit der Betriebsänderung- bzw. Übertragung.

Wechsel der Betriebsinhabung

Die weiteren Voraussetzungen, die das NeuFöG in § 5a Abs. 1 Z 1 und Z 2 NeuFöG an eine Betriebsübertragung stellt, sind zum einen, dass nicht nur ein Wechsel in der Person des die Betriebsführung beherrschenden Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb durch den Kauf des Betriebes iSd § 2 Abs. 4 NeuFöG erfolgt sein darf, sondern zum anderen auch die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Übertragung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat.

Die Definition der Betriebsinhabung legt die KMU-Übertragungs-Förderungsverordnung fest, indem sie in § 2 Abs. 2 einen Betriebsinhaber als die die Betriebsführung beherrschende natürliche oder juristische Person definiert. Demzufolge sind Betriebsinhaber im Sinne des § 5a NeuFöG ungeachtet allfälliger gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmungen neben Einzelunternehmern auch Gesellschafter von Kapitalgesellschaften, wenn sie entweder zu mindestens 50% am Vermögen der Gesellschaft beteiligt sind oder wenn sie zu mehr als 25% am Vermögen der Gesellschaft beteiligt und zusätzlich zur Geschäftsführung befugt sind.

Im gegenständlichen Fall wurde laut Punkt Drittens des Gesellschaftsvertrages durch Fr. A, die Ehegattin des das Einzelunternehmen führenden D, 60 % des Stammkapitals als bare Stammeinlage übernommen, demzufolge ist sie Betriebsinhaberin.

Da keine Hinweise für eine betriebliche Betätigung gleicher Art vorliegen und auch von der belangten Behörde nicht behauptet wurden, ist auch dieses Tatbestandsmerkmal gegeben.

Entgeltliche Betriebsübertragung eines bestehenden Einzelunternehmens

Betreffend die Voraussetzungen einer Neugründung legt der Gesetzgeber in § 2 Abs. 1 NeuFöG fest, dass bei einer Neugründung eines Betriebes durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet wird, der der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 dient. In diesem Punkt irrt die belangte Behörde, da im gegenständlichen Fall keine Neugründung vorliegen kann, wenn der Betrieb in Form eines Einzelunternehmens bereits Jahre vor der Gründung der Bf und dem darauffolgenden Kaufvertrag an derselben Adresse in Eisenstadt bestanden hat und auch heute noch besteht.

Nach § 2 Abs. 3 KMU-Übertragungs-Förderungsverordnung liegt eine entgeltliche oder unentgeltliche Betriebsübertragung vor, wenn ein bereits bestehender Betrieb als funktionsfähige Sachgesamtheit übernommen wird.

Genau das ist im gegenständlichen Fall gegeben, da der Betrieb der Bf schon zuvor viele Jahre als Einzelunternehmen an derselben Adresse existiert hat und mit all seinem Inventar, Fuhrpark, Dienstnehmer etc. im Kaufvertrag von der Bf erworben bzw. übernommen wurde, wie die Bf in ihrem Vorlageantrag ausgeführt hat und auch durch den übermittelten Kaufvertrag bestätigt wurde.

Daher ist von einer Betriebsübertragung im gegenständlichen Fall auszugehen.

Ein bloßer Wechsel der Betriebsform wäre dafür nicht ausreichend gewesen, aber da sich gleichzeitig mit der Änderung der Rechtsform ein Wechsel in der Person des Betriebsinhabers, vorgelegen ist, können die Tatbestandsmerkmale einer begünstigten Betriebsübertragung erfüllt sein.

Die Richtlinien zum NeuFöG führen dazu in Rz 141ff. aus, dass es nicht auf die Größe des Betriebes ankommt, sondern ein Betrieb dann übertragen wird, wenn die bereits bestehenden und für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen als funktionsfähige Sachgesamtheit übernommen werden, wobei die Übertragung in einem einzigen einheitlichen Vorgang zu erfolgen hat.

Als Übertragungsform werden in Rz 144 der Richtlinien entgeltliche Übertragungen, unentgeltliche Übertragungen und Umgründungen angesehen und in Rz 172 Beispiel 2 wird auf eine ähnliche Fallkonstellation wie im gegenständlichen Fall dargestellt und eine begünstigte Betriebsübertragung bejaht.

Im gegenständlichen Fall liegt eine entgeltliche Übertragung in Form eines Kaufvertrages vor. Da dieser das damals bestehende Einzelunternehmen in seiner Gesamtheit übernommen hat und der Betrieb an derselben Adresse weitergeführt wurde – und bis heute wird – ist daher auch davon auszugehen, dass keine wesentlichen neuen betrieblichen Strukturen im Sinn einer Neugründung geschaffen wurden – wie die Bf auch in ihrer Beschwerde und ihrem Vorlageantrag ausführt.

Legistischer Hintergrund und Intention des Gesetzgebers

Grundsätzlich ist in Bezug auf Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen klarzustellen, dass diesen keinerlei Bindungswirkung dem Bundesfinanzgericht gegenüber zukommt.

Allerdings werden diese Darstellungen auch durch den legistischen Hintergrund und die Intention des Gesetzgebers hinsichtlich der Befreiungen im Sinne des NeuFöG bestätigt.

Dazu ist anzumerken, dass das NeuFöG bei seiner Einführung im Jahr 1999, BGBl. I Nr. 106/1999, Befreiungsbestimmungen zunächst nur für Neugründungen von Betrieben vorgesehen hat. Erst durch das Konjunkturbelebungs-gesetz 2002, BGBl. I Nr. 68/2002, wurde eine Änderung des NeuFöG im Sinne einer Ausweitung für Befreiungsbestimmungen von Abgaben auch für Betriebsübertragungen vom Gesetzgeber vorgenommen und als eines der Ziele den Materialien zum Konjunkturbelebungs-gesetz 2002 zu entnehmen ist.

Zu Art. 3 des Konjunkturbelebungs-gesetzes 2002, mit dem das NeuFöG geändert wurde, wird in den Erläuternden Bemerkungen (RV 977 der Beilagen) dargelegt, dass der Gesetzgeber den Begriff der Betriebsübertragung weit gefasst hat und sowohl die entgeltliche sowie unentgeltliche Übertragung von Einzelunternehmen als auch von Anteilen an Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften umschließt.

Als Voraussetzung dafür wird angegeben, dass die die Betriebsführung beherrschende Person wechselt und es sich bei Übernehmer des Betriebes um einen „Jungunternehmer“ handeln muss, der bisher nicht vergleichbar (also betriebsbeherrschend innerhalb der Branche) tätig gewesen sein darf.

§ 5a NeuFöG übernimmt für den Bereich der Betriebsübertragung lediglich die verkehrssteuerlichen Begünstigungen, wie schon bisher für Neugründungen, nicht jedoch die vorgesehenen Befreiungen von Lohnnebenkosten und Kammerumlagen, die aber für den gegenständlichen Fall nicht von Relevanz sind.

Dadurch ist ersichtlich, dass der Gesetzgeber hinsichtlich Verkehrsteuern, also die gegenständliche Gesellschaftsteuer, eine Gleichstellung der Befreiungsbestimmungen für Betriebsübertragungen mit den Neugründungen unter den genannten Voraussetzungen, die im gegenständlichen Fall gegeben sind, wie schon oben ausgeführt, erreichen wollte.

Demzufolge sind die Tatbestandsmerkmale der Betriebsübertragung iSd § 5a NeuFöG als erfüllt anzusehen und die Bf hat daher das richtige Formular NeuFö 3 zur Geltendmachung der Befreiung von der Gesellschaftsteuer iSd NeuFöG verwendet.

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden und der Beschwerde stattzugeben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gem. Art 133 Abs 4 B-VG iVm § 25a Abs 1 VwGG 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 treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen umfangreichen, ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Demzufolge ist die Revision nicht zulässig.

Wien, am 15. März 2022