

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Adresse 4***, vertreten durch ***RA***, ***RA-Adr***,

über die Beschwerde vom 21.11.2019 gegen

- den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 30.10.2019 über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages 2018 sowie
- den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 30.10.2019 über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2018

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 15.01.2026 unter Beisein der Schriftführerin ***SF*** zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 279 BAO – ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf) fand im Jahr 2019 eine „GPLA“-Prüfung (Kommunalsteuerprüfung, Lohnsteuerprüfung sowie Sozialversicherungsprüfung) hinsichtlich des Zeitraumes 01.04.2018 – 31.12.2018 statt. Festgestellt wurde, dass im Zuge der Neugründung ein Antrag „über Nichterhebung von Gebühren, Abgaben und Beiträgen gern. § 1 NeuFöG abgegeben und daher in der Lohnverrechnung der Dienstgeberbeitrag, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nicht erhoben“ abgegeben wurde.

„***CH*** ist Gesellschafter-Geschäftsführer (100%) der ***Bf1*** und berechtigt das Gewerbe „Baugewerbetreibender, eingeschränkt auf ausführende Tätigkeiten“ auszuüben. ***CH*** war Geschäftsführer der ***H GmbH*** und gewerberechtlicher Geschäftsführer

*der ***H GmbH & Co KG***; Baumeister, eingeschränkt auf ausführende Tätigkeiten. Die Eltern, ***EH*** u. ***FH***, waren Gesellschafter der GmbH und Kommanditisten der ***H GmbH & Co KG***. Im Zuge des Konkursverfahrens wurden beide Betriebe im April 2018 geschlossen.*

*Von der Fa. ***Bf1*** wurden direkt über die Masseverwalterin und über die Verwertungsfirma Wirtschaftsgüter aus der Vermögensmasse erworben wie z.B. Registrierkasse, Navi, Schrankwand, Schreibtische, Werkbank, Gerüstpolen, Betonsilos, Schuttrutsche, Bodenschleifmaschine, Schrägen, Schmiedeessse, Betoneisenschneider, Baustellenkompressor, Plotter Drucker, Lizenz für ein Zeichenprogramm, LKW 3-Seiten-Kipperplateau, uvm. Die auf die ***Bf1*** zugelassenen 3 Lastkraftwagen waren zuvor auf die Firma ***H GmbH & Co KG*** zugelassen. Die angemeldeten Arbeiter (6) der ***Bf1*** waren alle vorher bei der ***H GmbH & Co KG*** angemeldet.“*

Die wesentlichen Betriebsgrundlagen der Bf seien vom Vorbesitzer übernommen worden. Mit den aus der Konkursmasse angeschafften Wirtschaftsgütern sowie der Beschäftigung der zuvor bei der ***H GmbH & Co KG*** tätigen Arbeiter sei es möglich gewesen, die Baufirma fortzuführen.

Wesentlich für die Befreiung nach dem NeuFöG sei, dass eine bisher nicht vorhandene betriebliche Struktur neu geschaffen wurde. Betriebsmittel und menschliche Arbeitskraft bilden einen Betrieb. Da diese Einheiten vom Vorbetrieb übernommen worden seien und bloß ein Wechsel in der Person des Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb vorlag, wurde im Zuge der GPLA die Befreiungsbestimmung nach NeuFöG nicht anerkannt.

Dienstgeberbeitrag sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2018 wurden mit Bescheid vom 30.10.2019 festgesetzt.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 21.11.2019 in der ausgeführt wurde, dass der Bf das Formular NeuFöG ausgestellt wurde und auch die Begünstigungen für Teile der Lohnabgaben in Anspruch genommen wurden. Über die ***H GmbH & Co KG*** sei am 15.03.2018 ein Konkursverfahren eröffnet worden und wurde bekannt gemacht, dass das Unternehmen im Konkurseröffnungszeitpunkt bereits geschlossen war. Der Geschäftsführer der Bf habe keinen beherrschenden Einfluss in dieser Gesellschaft gehabt.

Mit Verweis auf eine Entscheidung des UFS Linz (22.04.2008, RV/0894-L/07) wurde ferner vorgebracht, dass kein gesamter Betrieb veräußert bzw. seitens der Bf gekauft wurde sondern nur ein minimaler Teil des Baustofflagers übernommen worden sei. Weder sei derselbe Standort genutzt worden, noch habe die Bf den gesamten Fuhrpark der ***H GmbH & Co KG*** übernommen. Auch ein Kundenstock sei nicht vorhanden gewesen.

Im Hinblick auf die Arbeiter führte die Bf aus, dass diese zuvor bei der ***H GmbH & Co KG*** beschäftigt gewesen waren. Nach Rz 65 der Neugründungs-Förderungs-Richtlinien gehören Arbeitskräfte allerdings nicht zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen. Als wesentliche Betriebsgrundlagen wären sie nur anzusehen, wenn die geschäftliche Tätigkeit gerade auf die fachliche Qualifikation der Mitarbeiter aufbaue, wovon man bei Bauarbeitern ohne besondere fachliche Qualifikation nicht ausgehen könne. Die Arbeitskräfte könnten nur Indiz für die Weiterführung bzw. Übertragung eines existierenden (Teil-)Betriebes sein. Vorliegend könne man aber nicht von der Weiterführung bzw. Übertragung eines Betriebes ausgehen.

In seiner abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 17.02.2020 führte das Finanzamt (Graz-Stadt) nach Wiedergabe der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen des NeuFöG aus, dass ein Betrieb neu eröffnet werde, wenn die für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen werden. Der bloße Erwerb eines Betriebes aus der Konkursmasse oder unmittelbar vor Konkurseröffnung stelle keine Neugründung dar.

Die Bf habe im Zuge des Konkursverfahrens der ***H GmbH & Co KG*** (direkt aus der Vermögensmasse heraus) eine Vielzahl an für den Betrieb notwendigen Wirtschaftsgütern erworben, womit der Betrieb nahezu unverändert fortgeführt werden konnte. Dies werde auch durch den Umstand bestätigt, dass die Bf im Zuge der Neugründung keine nennenswerten weiteren Anschaffungen im Zuge der Neugründung tätigte.

Die von der Bf ins Treffen geführte Entscheidung des UFS Linz sei gegenständlich nicht anwendbar, da weder „lediglich einzelne Wirtschaftsgüter“ noch die Betätigung in einer anderen Betriebssparte vorliege.

Zudem sei der die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Neugründung beherrschende Person (Betriebsinhaber) bereits zuvor in vergleichbarer Weise beherrschend (in der ***H GmbH***) tätig gewesen.

Mit Schreiben vom 16.03.2020 beantragte die Bf durch ihren steuerlichen Vertreter die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Der Beschwerdeakt wurde schließlich am 23.04.2020 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 27.06.2024 wurde die Gerichtsabteilung GA 3002 zuständig gemacht.

Im Vorfeld der mündlichen Verhandlung übermittelte der Geschäftsführer (in der Folge kurz: Gf) der Bf dem Gericht ein Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichtes (in der Folge kurz: BvWG) vom 18.01.2022 zu GZ G312 2244944-1/5E wo das Gericht – verkürzt – aussprach, dass die Voraussetzungen des § 2 NeuFöG und somit eine Neugründung bei gegenständlicher Beschwerdeführerin vorlagen.

Das Erkenntnis wurde sodann in Wahrung des Parteiengehörs dem Finanzamt Österreich mit der Möglichkeit zur Stellungnahme binnen vier Wochen übermittelt. In der seitens des Finanzamtes am 16.12.2025 eingelangten Stellungnahme wurden – im Hinblick auf die Feststellungen des BVwG – die rechtlichen Schlüsse des BVwG nicht geteilt.

Die mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht fand am 15.01.2026 statt. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurden Rechnungen der Auktionsplattform sowie ein Auszug aus „Google Maps“ betreffend die Lagerhalle (***Adresse 2***) vorgelegt. Am 23.01.2026 wurden ferner Ausgangsrechnungen der Bf für den Zeitraum Juni bis September 2018 vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Gesellschaft (in der Folge kurz „Bf“) wurde mit Notariatsakt vom 17.04.2018 von Herrn ***CH*** errichtet. Herr ***CH*** war (und ist) seit Gründung der Gesellschaft Alleingesellschafter und Geschäftsführer der Gesellschaft. Gegenstand des Unternehmens ist Baumeistergewerbe (1), Planung (2), Bauaufsicht (3) sowie der Handel mit Waren aller Art (4) (vgl OZ 35 des BFG-Beschwerdeaktes [= Ordnungsziffer des elektronischen Aktes, welche die Reihenfolge/Nummer des Dokumentes im Akt wiedergibt], Notariatsakt über die Gründung der Gesellschaft). Die gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung wurde am 26.04.2018 mit der Geschäftsanschrift ***Adresse 1*** ins Firmenbuch eingetragen.

Mit Vereinbarung vom 15.05.2018 mietete die Bf von ***J & T*** als Vermieter Teile einer Lagerhalle (227 m²) in der ***Adresse 2*** bis zum 31.12.2018 (vgl OZ 9 des BFG-Beschwerdeaktes, Vereinbarung vom 15.05.2018). Mit Hauptmietvertrag, abgeschlossen zwischen ***F, P & F***, vom 16.08.2018 mietete die ***Bf1*** eine im Erdgeschoss liegende Geschäftsräumlichkeit an der Adresse ***Adresse 3*** (im Zuge der mündlichen Verhandlung wurde vom Gf aufgeklärt, dass die Hausnummer 13 auf einem Irrtum / Schreibfehler beruhe; das Büro befand sich immer an der Adresse Hauptplatz 15) im Ausmaß von 77 m² zum Betrieb eines technischen Büros. Der Mietvertrag wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen (vgl OZ 9 des BFG-Beschwerdeaktes, Mietvertrag vom 16.08.2018).

Mit Firmenbucheintrag vom 15.02.2022 änderte sich der Sitz der Gesellschaft auf „***Adresse 4***“ (vgl OZ 35 des BFG-Beschwerdeaktes, Firmenbuchauszug zu ***FN 1***). Diese Liegenschaft wurde von den Eltern des Geschäftsführers angemietet und ab 2019 als Lagerhalle genützt (vgl OZ 28 des BFG-Beschwerdeaktes, Ausführungen des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung, Niederschrift Seite 6). Ab diesem Zeitpunkt existierte eine Zweigniederlassung am Hauptplatz in ***Ort 1***. Das Büro am Hauptplatz wurde bis 2022 genützt.

Die ***H GmbH*** mit der Firmenbuchnummer ***FN 2*** und der Geschäftsanschrift ***Adresse 4*** wurde seit 01.09.2011 von ***CH*** vertreten. Zuvor waren Herr ***FH*** (seit 01.06.1987 bis 22.03.2011) sowie Frau ***EH*** (von 01.03.2011 bis 03.09.2011) Geschäftsführer. Herr ***FH*** übernahm auch ab 20.05.2014 wieder die Geschäftsführung. Die beiden letztgenannten waren seit Gründung der Gesellschaft die Gesellschafter – Herr ***FH*** war zu 20 Prozent beteiligt und Frau ***EH*****EH*** zu 80 Prozent. Über die ***H GmbH*** wurde am tt.03.2018 das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet, welches mit Beschluss des Landesgerichts Eisenstadt (in der Folge kurz: LG) am tt.04.2018 in „Konkursverfahren“ umbenannt wurde. Nach Auflösung der Gesellschaft in Folge Konkursöffnung wurde am 03.06.2020 die amtswegige Löschung der Gesellschaft in das Firmenbuch eingetragen (vgl OZ 34 des BFG-Beschwerdeaktes, Firmenbuchauszug zu ***FN 2***).

Die ***H Bau GmbH & Co KG*** mit der Firmenbuchnummer ***FN 3*** und der Geschäftsanschrift ***Adresse 4*** hatte als unbeschränkt haftenden Gesellschafter die ***H GmbH*** Als Kommanditisten fungierten Herr ***FH*** sowie Frau ***EH***. Über die Kommanditgesellschaft wurde am tt.03.2018 das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet, welches mit Beschluss des LG Eisenstadt am tt.04.2018 in „Konkursverfahren“ umbenannt wurde. Nach Auflösung der Gesellschaft in Folge Konkursöffnung wurde am 15.05.2020 die amtswegige Löschung der Gesellschaft in das Firmenbuch eingetragen (vgl OZ 34 des BFG-Beschwerdeaktes, Firmenbuchauszug zu ***FN 3***).

Die Bf erwarb im Oktober 2018 diverse Wirtschaftsgüter aus der Konkursmasse der ***H Bau GmbH & Co KG*** im Rahmen einer Auktion des Auktionshauses „***A***“ (vgl die in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Rechnungen der ***A***, OZ 29 des BFG-Beschwerdeaktes):

- Registrierkasse (Pos. 198)
- Navi (Pos. 179)
- Schrankwand (Pos. 271)
- Schreibtisch (Pos. 291)
- Werkbank (Pos. 486)
- Gerüstpolen (Pos. 367)
- Betonsilos (Pos. 407)
- Schuttrutsche (Pos. 413)
- Bodenschleifmaschine (Pos. 493)
- Schragen (Pos. 38)
- Schmiedeesse (Pos. 505)
- Betoneisenschneider (Pos. 31)
- Baustellenkompressor (Pos. 390)
- Plotter Drucker (Pos. 269)

- ua.

Auch wurde eine Lizenz für ein Zeichenprogramm gekauft, die zuvor bei der GmbH & Co KG Verwendung fand (Niederschrift über die Schlussbesprechung, BFG-Beschwerdeakt OZ 10; Ausführungen des Gf in der mündlichen Verhandlung, Seite 6 der Niederschrift, OZ 28 des BFG-Beschwerdeaktes; Erkenntnis des BVwG, Seite 4, OZ 16 des BFG-Beschwerdeaktes).

Von der Masseverwalterin der GmbH & Co KG wurde ein LKW 3-Seiten-Kipperplateau 6x4 Fahrgestell mit Alu-Bordwänden gekauft (vgl die im Beschwerdeakt einliegende Ankaufsrechnung 003-2018 der Masseverwalterin der ***H Bau GmbH & Co KG*** vom 07.09.2018, OZ 8 des BFG-Beschwerdeaktes).

Von Herrn ***CH*** erwarb die Bf einen Dacia Dokker (OZ 8 des BFG-Beschwerdeaktes, Rechnung vom 24.07.2018). Von Herrn ***FH*** erwarb die Bf einen IVECO Type 4912 (Pritschenwagen) (OZ 8 des BFG-Beschwerdeaktes, Kaufvertrag vom 12.04.2018). Diese beiden Fahrzeuge wurden in der Folge von der Bf angemeldet (siehe Auszug der Zulassungsdaten, OZ 36 des BFG-Beschwerdeaktes).

Ein LKW der Marke „MAN“ (TGA 26.350 6*4 BB) wurde am 28.09.2018 bei der Bf angemeldet. Dieser LKW wurde seitens der Bf von Herrn ***FH*** angemietet (vgl Auszug der Zulassungsdaten, OZ 36 des BFG-Beschwerdeaktes, Erkenntnis des BvWG, Seite 4, OZ 16 des BFG-Beschwerdeaktes; Ausführungen des Gf in der mündlichen Verhandlung, Seite 5 der Niederschrift, OZ 28 des BFG-Beschwerdeaktes).

Die auf die Bf zugelassenen drei Lastkraftwagen waren zuvor von der ***H Bau GmbH & Co KG*** in Verwendung (vgl übereinstimmende Ausführungen in OZ 6 des BFG-Beschwerdeaktes, BP-Bericht, OZ 6 sowie den Feststellungen des BVwG auf Seite 4, OZ 16 des BFG-Beschwerdeaktes).

Die Bf beschäftigte ab 04.06.2018 einen Teil der Arbeiter, die bis Ende des Jahres 2017 auch bei der GmbH & Co KG angemeldet waren. Es handelte sich dabei um einen Polier, einen Schalungszimmerer, zwei Maurer sowie zwei Hilfsarbeiter. Neu eingestellt wurde eine Sekretärin, die ab Oktober 2018 in Teilzeit beschäftigt wurde. Zwei der Bauarbeiter sind 2019 in Pension gegangen (vgl übereinstimmende Ausführungen in der Niederschrift über die Schlussbesprechung, OZ 10 des BFG-Beschwerdeaktes, der Angaben der Bf in der Beschwerde, OZ 1 des BFG-Beschwerdeaktes, Erkenntnis BvWG, OZ 16 des BFG-Beschwerdeaktes, Seite 4 sowie die Ausführungen des Gf in der mündlichen Verhandlung, OZ 28 des BFG-Aktes, Seite 6).

Die Bf nahm zeitnah nach ihrer Gründung den Betrieb auf. Nach Einrichten des Büros sowie Anstellung der Mitarbeiter Anfang Juni 2018 lukrierte die Bf erste Aufträge (zB Bodenplatte – Abstellhalle, Re. Nr. 001; Baumeisterarbeiten – Betonplatte, Re. Nr. 002, Sanierung des

Hagelschadens, Re. Nr. 004; Sanierungsarbeiten beim Wohnhaus, Re. Nr. 009; ua.; vorgelegte Rechnungen, OZ 33 des BFG-Beschwerdeaktes).

Die Arbeiten wurden – im Gegensatz zur GmbH & Co KG – größtenteils mit Kleingeräten durchgeführt. Größere Gerätschaften (wie etwa ein großer Bagger, ein Turmdrehkran oder ein Dumper) werden seitens der Bf tageweise bei Bedarf angemietet. Der Geschäftsgegenstand der Bf unterscheidet sich von jenem der GmbH & Co KG darin, als die Bf Bauarbeiten bzw. Umbauarbeiten bis zur Größe eines Einfamilienhauses durchführt. Die GmbH & Co KG zeichnete sich auch für Großbaustellen verantwortlich. An größeren Gerätschaften verwendete diese einen Turmdrehkran, LKWs, eine Laderaupen, eine Mischanlage sowie eine Estrichpumpe (Ausführungen des GF in der mündlichen Verhandlung, OZ 28 des BFG-Aktes, Seite 4 f, 8; diese decken sich überdies mit den Feststellungen des BVwG, Seite 1, 4, OZ 16 des BFG-Beschwerdeaktes).

Waren, Geräte und Werkzeuge wurden zunächst in der Lagerhalle in der ***Adresse 2*** eingelagert. Nach Beendigung des Mietverhältnisses wurden die Waren und Gerätschaften im ***Adresse 4*** eingelagert. Vermieter dieser Halle waren die Eltern des Herrn ***CH*** (vgl. Ausführungen des GF in der mündlichen Verhandlung, Seite 6 der Niederschrift, OZ 28 des BFG-Beschwerdeaktes).

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Bf bzw zu den anderen beiden Gesellschaften ergeben sich aus dem Firmenbuch sowie aus dem Notariatsakt zur Gründung der beschwerdeführenden Gesellschaft vom 17.04.2018.

Dass die Bf ihren Betrieb zeitnah nach Gründung aufnahm, ergibt sich aus der Tatsache, dass die Arbeiter bereits ab Juni 2018 bei der Bf angemeldet waren sowie aus den Ausgangsrechnungen über durchgeführte Arbeiten. Diese Ausgangsrechnungen wurden dem Gericht nach der mündlichen Verhandlung übermittelt.

Der Umstand, dass einzelne Vermögenswerte (Büroausstattung, Waren, Gerätschaften) nach und nach (in größerem Umfang aus der Auktion im Rahmen des Konkursverfahrens der GmbH & Co KG) nach Betriebseröffnung angekauft wurden, ergibt sich aus den im BFG-Akt einliegenden Rechnungen der ***A***. Dass die Auktion 545 Positionen umfasste, ergibt sich aus der Zusammenschau des Erkenntnisses des Bundesverwaltungsgerichtes G312 2244944-1/5E (Seite 3) sowie den Ausführungen des Rechtsanwaltes in der mündlichen Verhandlung („es müsse zumindest 545 Positionen gegeben haben“) und den vorgelegten Rechnungen der ***A***. Dass die Bf keine größeren Gerätschaften (wie etwa Dumper, Turmdrehkran, Bagger) aus der Auktion bzw. von der GmbH & Co KG erworben hat, ergibt sich ebenso aus dem zitierten Erkenntnis (Seite 4) sowie aus den glaubhaften Ausführungen des Herrn

CH in der mündlichen Verhandlung, wonach größere Gerätschaften tageweise angemietet wurden.

Die Herkunft des Fuhrparks ergibt sich aus den im BFG-Akt einliegenden Rechnungen sowie den nachvollziehbaren Ausführungen des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung. Dass der LKW der Marke „MAN“ angemietet wurde ergibt sich aus den Ausführungen des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung. Dass der LKW vom Vater des Herrn ***CH*** gemietet wurde, ergibt sich aus den Feststellungen des Bundesverwaltungsgerichts im Erkenntnis G312 2244944-1/5E auf Seite 4, wonach der LKW von Herrn ***FH*** der GmbH & Co KG abgekauft und in weiterer Folge der Bf vermietet wurde. Dieser Umstand erscheint gerade dahingehend plausibel, da der LKW-Aufsatz „LKW 3-Seiten-Kipperplateau 6x4 Fahrgestell mit Alu-Bordwänden“, montiert auf gerade einem LKW der Type MAN TGA 26.350 6x4 (der im September 2018 auf die Bf angemeldet wurde), im Eigentum der GmbH & Co KG stand und seitens der Masseverwalterin an die Bf verkauft wurde.

Die Nutzung des Büros und der Lagerhalle ist durch Mietverträge dokumentiert.

Die Feststellungen zum Personal ergeben sich aus den Ausführungen des Gf in der mündlichen Verhandlung sowie einer durchgeführten Dienstnehmerauskunft des Gerichts, die die Aussagen im Wesentlichen bestätigen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Aufhebung der Bescheide)

Strittig ist vorliegend, ob die Voraussetzungen des Neugründungs-Förderungsgesetzes (in der Folge kurz: NeuFöG) betreffend die Befreiung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages 2018 sowie Zuschlages zum Dienstgeberbeitrages 2018 anwendbar sind.

Gem § 1 Z 7 NeuFöG werden zur Förderung der Neugründung von Betrieben nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 nicht erhoben:

„die für beschäftigte Arbeitnehmer (Dienstnehmer) anfallenden Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds (§§ 41 ff des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967), Wohnbauförderungsbeiträge des Dienstgebers oder Auftraggebers (§ 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Einhebung eines Wohnbauförderungsbeitrages), Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung (§ 51 Abs. 1 Z 2, § 52 und § 53a des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes) unbeschadet des Bestandes der Pflichtversicherung in der gesetzlichen Unfallversicherung sowie die in diesem Zeitraum für beschäftigte Arbeitnehmer anfallende Kammerumlage nach § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 nach Maßgabe folgender Bestimmungen:

- Die Begünstigung kann im Kalendermonat der Neugründung sowie in den folgenden 35 Kalendermonaten für beschäftigte Arbeitnehmer (Dienstnehmer) in Anspruch genommen werden.
- Die Begünstigung besteht für den Kalendermonat, in dem erstmals ein Arbeitnehmer (Dienstnehmer) beschäftigt wird und die folgenden elf Kalendermonate. Erfolgt die erstmalige Beschäftigung vor der Neugründung, beginnt der Begünstigungszeitraum mit dem Kalendermonat der Neugründung.
- Ab dem zwölften Kalendermonat, das dem Kalendermonat der Neugründung folgt, ist die Begünstigung nur noch für die ersten drei beschäftigten Arbeitnehmer (Dienstnehmer) anzuwenden.“

§ 2 NeuFöG definiert den Begriff der Neugründung eines Betriebes. Diese 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.“

Die Neugründungs-Förderungsverordnung, BGBl. II Nr. 278/1999, in der für das Jahr 2018 geltenden Fassung, enthält hiezu u.a. folgende Regelungen:

„Begriff der Neugründung

§ 2. (1) Unter einem Betrieb im Sinne des § 2 Z 1 NeuFöG ist die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Betriebsmittel in einer organisatorischen Einheit zu verstehen. Ein Betrieb wird neu eröffnet, wenn die für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen werden. Der 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. Keine Neugründung eines Betriebes liegt bei Aufnahme einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993, vor.

(2) Betriebsinhaber ist die die Betriebsführung beherrschende natürliche oder juristische Person. Betriebsinhaber im Sinne des § 2 Z 2 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) Keine Neugründung liegt vor, wenn sich der Betriebsinhaber (Abs. 2) innerhalb der letzten 5 Jahre vor dem Zeitpunkt der Neugründung als Betriebsinhaber (Abs. 2) eines Betriebes vergleichbarer Art betätigt hat. Vergleichbare Betriebe sind solche derselben Klasse im Sinne der Systematik der Wirtschaftstätigkeiten, ÖNACE in der geltenden Fassung (herausgegeben von der Bundesanstalt Statistik Österreich).“

Voraussetzung einer Befreiung ist somit gemäß § 2 NeuFöG iVm der Neugründungs-Förderungsverordnung, ob „durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb“, der „die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Betriebsmittel in einer organisatorischen Einheit“ darstellt, in dem Sinne „neu eröffnet“ wird, dass „die für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen werden“ (vgl VwGH 29.05.2018, Ro 2017/15/0020).

Aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des SteuerreformG 2000, mit dem das NeuFöG eingeführt worden ist, geht zu § 2 Folgendes hervor:

Die Neugründung eines Betriebes setzt zunächst voraus, daß aus dem Betrieb Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 erzielt werden. Gleichgültig ist dabei, in welcher Rechtsform der Betrieb geführt wird. Keine Neugründung liegt hingegen vor, wenn die Betätigung als Vermietung und Verpachtung im Sinne des § 28 EStG 1988, als andere außerbetriebliche Tätigkeit bzw. als Betätigung im Rahmen der Liebhaberei erfolgt. Die Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur wird anzunehmen sein, wenn

die wesentlichen Grundlagen des neu zu gründenden Betriebes zu einem bisher nicht vorhandenen Betrieb verdichtet werden.

Der Betriebsinhaber darf sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betätigt haben. Als Betriebsinhaber ist in diesem Zusammenhang sowohl ein Einzelunternehmer als auch ein eine Personengesellschaft oder eine Kapitalgesellschaft dominierender Anteilsinhaber zu verstehen. Hat sich beispielsweise der beherrschende Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft bereits vor der in der Kapitalgesellschaft stattfindenden Betriebsgründung in ähnlicher Weise betrieblich betätigt, schließt dies die Annahme der Neugründung des Betriebes in der Kapitalgesellschaft aus. Unschädlich ist es hingegen, wenn der Neugründer bisher als "bloßer" Arbeitnehmer in der Branche des neu gegründeten Betriebes tätig war.

Eine Neugründung liegt nicht vor, wenn ein bereits existierender Betrieb bloß unter einer neuen Rechtsform geführt wird. So wäre zB keine Neugründung anzunehmen, wenn ein bereits vorhandener Betrieb in eine – wenn auch neu gegründete – Kapitalgesellschaft eingebracht wird. Ob die Änderung der Rechtsform dabei unter Anwendung der Bestimmungen des Umgründungssteuergesetzes erfolgt, ist dabei unmaßgeblich.

Der bloße Erwerb eines Betriebes – sei es entgeltlich oder unentgeltlich bzw. durch einen Umgründungsvorgang – stellt keine Neugründung dar.

Der VwGH führt in seiner Entscheidung vom 29.05.2018, Ro 2017/15/0020, zusammenfassend aus, dass sich § 2 NeuFöG auf Betriebsneugründungen beschränkt, die erstmals betriebliche Strukturen schaffen.

Der Betriebsbegriff der angeführten Normen steht im Einklang mit der steuerrechtlichen Begriffsbestimmung eines Betriebes. Es sind daher Literatur und Rechtsprechung zu § 24 EStG 1988 als Auslegungshilfe heranzuziehen (Gaggl/Sander, NeuFöG (2008), Rz 14 f).

Die Veräußerung eines Betriebs im Ganzen liegt vor, wenn der Erwerber ein lebendes bzw lebensfähiges Unternehmen, somit alle wesentlichen Betriebsgrundlagen, in einem einheitlichen Vorgang übernimmt (VwGH 24.6.03, 2000/14/0178; Kanduth-Kristen in Jakom EStG, 2025, § 24 Rz 13 mwN). Die Veräußerung eines (Teil-)Betriebes iSd § 24 setzt einen lebenden wirtschaftlichen Organismus voraus; unter einem lebenden Betrieb ist „nur ein in seinen wesentlichen Grundlagen vollständiger Organismus des Wirtschaftslebens zu verstehen, welcher objektiv die Fortführung des Betriebes ermöglicht“ (VwGH 23.04.1998, 96/15/0211, VwGH 15.02.1994, 91/14/0248,; vgl „wenn ein in sich organisch geschlossener Komplex von Wirtschaftsgütern übereignet wird, der die wesentliche Grundlage des Betriebes bildet, sodaß der Erwerber in die Lage versetzt wird, den Betrieb fortzuführen“); durch die Veräußerung der wesentlichen Betriebsgrundlagen muss zumindest die bloß abstrakte Möglichkeit der Fortführung des Betriebes durch den Erwerber gegeben sein (VwGH 03.12.1986, 86/13/0079). Ob der Erwerber von der objektiv vorhandenen Möglichkeit der Fortführung Gebrauch macht

und ob die Voraussetzungen - etwa in gewerberechtlicher Hinsicht - erfüllt sind, ist unerheblich (VwGH 23.04.1998, 96/15/0211).

Damit ist der Rahmen für die Qualifikation eines Wirtschaftsgutes als wesentliche Betriebsgrundlage festgelegt: Umfang und Art der wesentlichen Betriebsgrundlagen werden für jeden Betrieb dadurch bestimmt, dass im Fall der Veräußerung eines Betriebes der Erwerber mit den übertragenen Wirtschaftsgütern die Tätigkeit des Veräußerers ohne weiteres fortsetzen kann (*Fraberger/Papst* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁵ (2025) § 24 Tz 14).

Aus der Voraussetzung der Veräußerung des „ganzen Betriebes“ könnte die Auffassung vertreten werden, es müsse der Betrieb in seiner Gesamtheit veräußert werden. Mit dem „ganzen Betrieb“ sind aber nur die zur Weiterführung der bisherigen betrieblichen Tätigkeit erforderlichen Betriebsmittel gemeint (VwGH 15.02.1994, 91/14/0248).

Die wesentlichen Grundlagen eines Betriebes müssen in der Weise „auf einen anderen als den bisherigen Betriebsinhaber übergehen“, dass dieser den Betrieb fortführen kann; dem Erwerber müssen sämtliche wesentlichen Grundlagen übertragen werden. Die Betriebsveräußerung ist nach objektiven Maßstäben zu beurteilen: Der Erwerber muss allein durch die Übertragung imstande sein, den Betrieb ohne weiteres fortsetzen zu können vgl *Fraberger/Papst* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁵ (2025) § 24 Tz 20 mN auf die Rechtsprechung). Eine Betriebsveräußerung kann auch dann vorliegen, wenn der Erwerber den Betrieb erkennbar nur zur Liquidation erwirbt oder wenn er den Betrieb aus einer Konkursmasse erworben hat (VwGH 23.03.1999, 98/14/0141: vgl „*Unter einem "lebenden" Betrieb ist in diesem Zusammenhang nur ein in seinen wesentlichen Grundlagen vollständiger Organismus des Wirtschaftslebens zu verstehen, welcher objektiv die Fortführung des Betriebes ermöglicht. Eine andere Form von "Leben" ist nicht erforderlich*“).

Für die Frage, welche Wirtschaftsgüter zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehören, kann weder eine abstrakte Definition noch eine abschließende Aufzählung herangezogen werden. Diese richtet sich vielmehr nach der Art des Betriebes (zB Dienstleistungs-, Produktions- oder Handelsbetrieb) einerseits und nach der Funktion des Wirtschaftsgutes innerhalb des konkreten Betriebes andererseits (funktionale Betrachtungsweise; VwGH 20.11.1990, 90/14/0122, VwGH 22.11.2001, 95/15/0063, VwGH 24.02.2004, 99/14/0242, VwGH 15.11.2005, 2004/14/0046; *Fraberger/Papst* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁵ (2025) § 24 Tz 16).

Die Rechtsprechung unterscheidet ortsgebundene Tätigkeiten, produktions- bzw ausstattungsgebundene Tätigkeiten sowie kundengebundene Tätigkeiten. Maschinen, Anlagen und Einrichtungen zählen bei ausstattungsgebundenen Betrieben (Produktionsunternehmen) zu den wesentlichen Grundlagen (VwGH 20.11.1990, 90/14/0122; VwGH 29.01.1998, 95/15/0037), nicht jedoch Kundenstock, Warenlager und Personal (*Stiastny* in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 24 (Stand 1.11.2024, rdb.at) Rz 29. Bei

ortsgebundenen Tätigkeiten, zu denen u.a. der Betrieb eines Hotels gehört, stellen Grundstück, Gebäude und Einrichtung die wesentliche Betriebsgrundlage dar (siehe dazu die Erkenntnisse des VwGH vom 20.11.1990, 90/14/0122, VwGH vom 15.02.1994, 91/14/0248, und VwGH vom 19.09.1995, 95/14/0038, mwN).

Entscheidend sind die Umstände des Einzelfalles sowie das Gesamtbild der Verhältnisse des veräußerten Betriebs (VwGH 21.11.90, 90/13/0145).

Bei einem reinen Möbelerzeugungsbetrieb etwa kommt den Maschinen, den Werkzeugen und den Betriebsräumlichkeiten ausschlaggebende Bedeutung zu (VwGH 18.3.1971, 0349/70). Für die „Lieferbetonproduktion“ sprach der VwGH aus, dass der Grund und Boden, die dazugehörenden Gebäude (Bürogebäude, Garagen, Mischanlagen, Kiesboxen, Waschgruben) und die Maschinen samt Zubehör (Büro-, Laboreinrichtung, Mischer, Warmwasseraufbereitung) die wesentlichen Betriebsgrundlagen bilden. Unwesentlich sind die Transportfahrzeuge (VwGH 25.5.1988, 87/13/0066).

Das Personal ist dann zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen zu zählen, wenn die Beziehungen des Unternehmens zu den Kunden von besonderen Eigenschaften, insbesondere einer besonderen fachlichen Qualifikation, der Mitarbeiter abhängen. Gleiches trifft auch auf hochspezialisierte Fachleute, die am Arbeitsmarkt nicht oder nur schwer zu beschaffen und für das Funktionieren des Unternehmens unentbehrlich sind, sowie auf Leitpersonal, zu (*Kanduth-Kristen* in Jakom, EStG (2025) § 24 Rz 17).

In gegenständlichem Beschwerdefall erwarb die Bf die folgenden Betriebsgrundlagen für ihren neu gegründeten Betrieb in mehreren Erwerbsvorgängen:

- Einzelne Waren, Wirtschaftsgüter, Büroeinrichtung (rd. 90 Positionen) wurden im Oktober 2010 aus der Versteigerung der Konkursmasse der GmbH & Co KG erworben.
- Die Arbeiter wurden im Juni 2018 angemeldet, die Sekretärin wurde im Juli 2018 angemeldet; bei der GmbH & Co KG wurden diese bereits Ende 2017 freigestellt.
- Das Büro wurde mit Vertrag vom 16.08.2018 angemietet.
- Die Lagerhalle wurde mit Vertrag vom 15.05.2018 angemietet.
- Der IVECO Type 4912 wurde am 12.09.2018 von Herrn ***FH*** gekauft.
- Der Dacia Dokker wurde am 24.07.2018 von Herrn ***CH*** gekauft.
- Der LKW der Marke „MAN“ (TGA 26.350 6*4 BB) wurde von Herrn ***FH*** gemietet und am 28.09.2018 angemeldet.
- Das 3-Seiten-Kipperplateau wurde am 07.09.2018 von der Masseverwalterin der GmbH & Co KG gekauft.

Von einem einheitlichen Erwerbsvorgang kann vorliegend nicht ausgegangen werden: wiewohl die Versteigerung eines „lebenden Betriebes“ in einem Konkursverfahren auch unter die Begrifflichkeit des Betriebserwerbes fallen kann (vgl VwGH 23.03.1999, 98/14/0141), erwarb

die Bf die Grundlagen ihres Betriebes (Fuhrpark, Arbeiter, Büro und Lagerhalle, Maschinen und Einrichtungen) peu a peu in aufeinanderfolgenden Erwerbsvorgängen von verschiedenen Veräußerern und fehlt es daher bereits aus diesem Grund an der wesentlichen Voraussetzung eines einheitlichen Erwerbsvorganges im Sinne des § 24 EStG. Die Voraussetzung des § 2 Z 1 NeuFöG (und damit ein wesentliches Tatbestandsmerkmal einer Neugründung) lag somit vor. Auch aus den Ausgangsrechnungen der Bf für den Zeitraum Juni bis September 2018 ist ersichtlich, dass die Aufnahme der Geschäftstätigkeit im Juni und somit bereits vor Erwerb der oben angeführten Wirtschaftsgüter erfolgte und ein Ankauf von Betriebsmitteln, Waren und Werkzeug zur Verrichtung diverser Arbeiten daher vorrangig anderweitig erfolgen musste.

Die Frage, welche Wirtschaftsgüter überhaupt zu den wesentlichen Grundlagen der Bf gehörten, sodass diese in der Lage war, einen Betrieb fortzuführen, kann daher dahingestellt bleiben. Auch ist der Internetauftritt der Bf (der in der Replik des Finanzamtes thematisiert wurde) für vorstehende rechtliche Beurteilung der Voraussetzungen des § 2 NeuFöG nicht entscheidend.

Das Finanzamt geht im Vorlagebericht weiters davon aus, dass *„die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Neugründung beherrschende Person (Betriebsinhaber) bereits zuvor in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich tätig war“*. Dazu ist auszuführen, dass das NeuFöG (§ 2 Z 2) iVm der Neugründungs-Förderungsverordnung eine eigenständige Definition des Betriebsinhabers beinhaltet. Nach diesen Kriterien war im gegenständlichen Zeitraum Betriebsinhaber der Bf Herr ***CH*** als Alleingesellschafter. Betriebsinhaber der ***H GmbH*** war Frau ***EH*** als Mehrheitsgesellschafterin (80 %). Betriebsinhaber der ***H Bau GmbH & Co KG*** war die ***H GmbH*** als persönlich haftende Gesellschafterin. Bei einer ausreichenden Beteiligung am Vermögen der Gesellschaft konnte überdies Frau ***EH*** bzw. Herr ***FH*** als nicht persönlich haftende Gesellschafter der GmbH & Co KG als Betriebsinhaber in Frage kommen – nicht jedoch Herr ***CH***, der keine gesellschaftsrechtliche Funktion in der Personengesellschaft innehatte.

Eine Identität in der Betriebsinhaberschaft des Herrn ***CH*** lag somit nicht vor.

Da die Voraussetzungen des § 2 NeuFöG daher zur Anwendung gelangten, nahm die Bf die Befreiung zu Recht in Anspruch und sind die angefochtenen Bescheide mit Rechtswidrigkeit behaftet. Der Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages 2018 sowie der Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2018 waren daher aufzuheben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Bundesfinanzgericht stützt die Entscheidung auf die oben angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, eine Revision ist nicht zulässig.

Ferner war die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich, weshalb die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art 133 Abs 4 B-VG ebenfalls nicht vorliegen (vgl VwGH 25.02.2016, Ra 2016/16/0006).

Graz, am 16. März 2026