



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Franz Vockenhuber & Co Steuerberatung KEG, Wirtschaftstreuhänder, Steuerberater, 4820 Bad Ischl, Kaiser-Franz-Josef-Straße 14, vom 9. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch RR ADir Renate Pfändtner, vom 12. Oktober 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
Gegenleistung	21.821,63 €	Grunderwerbsteuer	436,43 €

Die Berechnung Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe sind der Begründung zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 25. März 2004 abgeschlossen zwischen Frida und Helmut S. (Übergeber) und Herrn Daniel S. (Übernehmer) wurde Folgendes vereinbart:

"1. Der Übergeber Helmut S. ist Inhaber des nicht protokollierten Einzelunternehmens "Sägewerk Helmut S.", D. 5, B.. Der Übergeber Helmut S. ist darüber hinaus alleiniger Eigentümer der Liegenschaft EZ 487 Grundbuch U.. Die Übergeber sind je zur Hälfte

Eigentümer der Liegenschaft EZ 677 Grundbuch U.. Die Übergeberin Frida S. ist alleinige Eigentümerin der Liegenschaft EZ 650 Grundbuch U..

2. Helmut S. übergibt nunmehr das im vorigen Vertragspunkt näher bezeichnete Unternehmen (Sägewerk) samt Betriebseinrichtung, Warenlager, Fuhrpark, mit allen aktiven und passiven lt. der noch nicht vorliegenden Bilanz zum 31. Dezember 2003 an Daniel S. und letzterer übernimmt das gesamte Betriebsvermögen dieses Unternehmens mit allen Rechten und Lasten zum Übergabezeitpunkt (31. Jänner 2004), sowie es der Übergeber zum Übergabezeitpunkt besessen hat.

Der Übernehmer tritt insbesondere in alle das Unternehmen betreffenden Dauerschuldverhältnisse, insbesondere sämtlicher bestehender Dienstverhältnisse zum Übergeber ein und fällt den Übergeber hinsichtlich dieses sowie hinsichtlich allfälliger weiterer geltend gemachter, das Unternehmen betreffende Ansprüche, auch wenn sie Zeiträume vor Übergabe betreffen, schad- und klaglos.

Ferner übergibt Helmut S. die im vorigen Vertragspunkt bezeichnete Liegenschaft EZ 487 Grundbuch U. an die Übernehmer.

Darüber hinaus übergibt Helmut S. seinen Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ 677 Grundbuch U. an den Übernehmer.

Frida S. übergibt die Liegenschaft 650 Grundbuch U. an den Übernehmer.

Frida S. übergibt ihren Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ 677 Grundbuch U. an den Übernehmer.

3. Der Übernehmer übernimmt diese Liegenschaft samt allen tatsächlichen und rechtlichen Zubehörs und allen damit verbundenen Rechten und Besitzvorteilen. Die tatsächliche Übergabe der vorgenannten Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile erfolgte am 31. Jänner 2004. Im Hinblick auf das laufende Geschäftsjahr 2004 des Sägewerkes vereinbaren die Vertragsteile, dass ein Zwölftel des Geschäftsergebnisses noch dem Übergeber Helmut S. zu Gute kommt.

4. Zum Zweck der Abgaben- und Gebührenbemessung wird festgehalten, dass die Liegenschaft EZ 487 Grundbuch U. einen steuerlichen Einheitswert von 41.496,19 €, die Liegenschaft EZ 677 einen steuerlichen Einheitswert von 16.060,70 € und die Liegenschaft EZ 650 einen steuerlichen Einheitswert von 7.121,94 € aufweisen.

.....

7. Als Gegenleistung für die Übergabe des Sägewerksbetriebes und der Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile verpflichtet sich der Übernehmer gegenüber dem Übergeber Helmut S. zur Bezahlung einer monatlichen Versorgungsrente von 600,00 €, beginnend mit 1.2.2004 und weiters fällig immer am 1. eines folgenden Monates, wobei ein Respiro von fünf Tagen als vereinbart gilt. Die Rente gebührt den Übergeber Helmut S. auf seine Lebenszeit. Bei Nichteinhaltung der obigen Zahlungstermine sind von den jeweils fälligen Rentenzahlungen 10 % Verzugszinsen p.a. zu leisten. Mit dem Ableben des Übergebers Helmut S. erlöschen die in diesem Vertrag vom Übernehmer übernommenen Verbindlichkeiten; in diesem Fall ist er zu keinen weiteren Leistungen an die Erben des Übergebers Helmut S. verpflichtet (ausgenommen die Verbindlichkeit zur Leistung fälliger, jedoch noch nicht entrichteter Rentenzahlungen)."

Mit der Abgabenerklärung gem. § 10 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (GrEStG 1987) vom 18. Mai 2004 wurde dem Finanzamt der Erwerbsvorgang angezeigt. Im Begleitschreiben vom 18. Mai 2004 führte der einschreitende Rechtsanwalt Mag. Bernhard St. aus, dass er eine Abgabenerklärung nach dem GrEStG mit dem Ersuchen, ihm die Originalurkunde zu retournieren und die Erfassungsnummer bekannt zu geben, übermittle. Als Beilagen wurden angeführt: "Originalvertrag sowie Kopie".

Mit Vorhalt vom 14. September 2004 wurde der Bw. ersucht den Teilwert des Betriebsvermögens (Erklärung betreffend Teilwert des Betriebsvermögens) zum Stichtag der Übergabe bzw. auf Basis der letzten Bilanz bekannt zu geben, die Kopie der Bilanz vorzulegen, sowie Vorschenkungen von Frida und Helmut S. innerhalb der letzten zehn Jahre bekannt zu geben.

Mit Schreiben vom 24. September 2004 übermittelte der Bw. dem Finanzamt eine Erklärung über den Einheitswert des Betriebsvermögens des übergebenen Betriebes Helmut S., ermittelt auf Basis des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 2003. Gleichzeitig wurde ein Exemplar des Jahresabschlusses vorgelegt. Weiters wurde dargelegt, dass in den letzten zehn Jahren keinerlei Schenkungen erfolgt sind.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 12. Oktober 2004 setzte das Finanzamt die Grunderwerbssteuer mit 1.936,43 €, das sind 2 % der Gegenleistung von 96.821,63 €, fest. Die Begründung lautete:

"Übergebenes Vermögen"

<i>EZ 487 Geschäftsgrundst.</i>	<i>EW 41.496,19</i>	<i>VKW 248.977,14</i>	<i>31,22%</i>
<i>1/2 EZ 677 unbeb.Grd.</i>	<i>EW 8.030,35</i>	<i>VKW 48.182,10</i>	<i>6,04%</i>
<i>Anlage-u.Umlaufverm.</i>		<i>VKW 500.455,71</i>	<i>62,74%</i>

Gegenleistung

<i>Betriebsschulden</i>	<i>172.880,10</i>
<i>Rente gem. § 16 BewG. (Barwertfaktor 12,083164)</i>	<i>86.998,78</i>
<i>Gegenleistung gesamt</i>	<i>259.878,88</i>

davon entfallen auf den Erwerb des unbewegl. Vermögens 37,26 % d.s. 96.821,63"

In der gegenständlichen Berufung vom 9. November 2004 wurde vorgebracht, dass der Bw. mit Wirkung 31. Jänner 2004 den Betrieb von seinem Vater übernommen hat. Der Übergabsvertrag sei dem Finanzamt übermittelt worden. In diesem Übergabsvertrag sei unter Punkt 19 angeführt, dass es sich um eine Betriebsübertragung nach dem Neugründungs-Förderungsgesetz handelt. Es wurde der Berufung eine Erklärung der Wirtschaftskammer OÖ. beigelegt, dass die Voraussetzungen vorliegen. Nachdem die Voraussetzungen für die Anwendung des Grunderwerbssteuerfreibetrages nach dem Neugründungs-Förderungsgesetz vorliegen, wurde ersucht, den angefochtenen Bescheid vollinhaltlich aufzuheben und von der Festsetzung einer Grunderwerbssteuer Abstand zu nehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Juni 2005 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt führte in der Begründung Folgendes aus:

"§ 4 (1) der Verordnung des BMF und des BMJ zum Bundesgesetz, mit dem die Neugründung von Betrieben und die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben gefördert wird (NeuFöG), BGBl. II 2002/483 lautet: "Ab 1. Jänner 2004 treten die Wirkungen des § 1 Z 1 und Z 3 bis 5 sowie des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG von vornherein ein, sofern der neue Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck über die Erklärung des Übertragung (NeuFö3) vorlegt."

Die Vorlage der Erklärung stellt eine materielle Voraussetzung vor die Inanspruchnahme der Begünstigung dar. Ein Hinweis in der vorgelegten Vertragsurkunde auf die beantragte Steuerbefreiung sowie auch die Vorlage des Vordruckes im Wege der Berufung erfüllt nicht die Voraussetzung der oben zitierten gesetzlichen Bestimmung."

Im Vorlageantrag vom 15. Juli 2005 führte der Bw. aus, dass der Vertragsverfasser, Herr Rechtsanwalt Mag. Bernhard St. erklärt hätte, die Erklärung nach dem Neugründungsförderungsgesetz dem Finanzamt vorgelegt worden wäre. Es wurde ein Schreiben des Vertragsverfassers an die Übergeber bzw. Übernehmer des Betriebes beigelegt, wo der Rechtsanwalt ausdrücklich noch das von der Wirtschaftskammer ausgestellte Formular nach dem Neugründungsförderungsgesetz anfordere. Dieses Formular sei lt. Angaben von Herrn Mag. Bernhard St., worüber auch eine eidesstattige Erklärung in der Beilage vorliege, der Grunderwerbssteuererklärung beigelegt worden.

Aus der eidesstattigen Erklärung des Mag. Bernhard St. vom 6. Juli 2005 geht Folgendes hervor:

"Von Herrn S. Daniel wurde ich mit der Errichtung des Übergabsvertrag betreffend das "Sägewerk S." beauftragt.

Nach Errichtung dieses Vertrages habe ich mit Schreiben vom 22.4.2004 den Originalvertrag mit weiteren Urkunden an die Familie S. übermittelt. Mit diesem Schreiben habe ich ersucht mir das von der Wirtschaftskammer ausgestellte Formular nach dem Neugründungsförderungsgesetz zu übergeben. Dieses Formular wurde mir in weiterer Folge auch übergeben und habe ich dieses Formular der Abgabenerklärung vom 18.5.2004 angeschlossen und an das Finanzamt Linz-Urfahr übersandt."

Die Berufung wurde am 24. August 2005 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Dem Bw. wurde Folgendes im Vorhalt vom 2. Dezember 2005 vorgehalten:

"Zu Ihrer Behauptung im Vorlageantrag vom 19. Juli 2005, wonach die Erklärung nach § 4 NeuFöG dem Finanzamt bereits im Zuge der Abgabenerklärung vorgelegt worden sei, ergibt sich aus den Akten das Gegenteil. Vielmehr geht aus der Abgabenerklärung in Punkt 7 hervor, dass der Hinweis "siehe Beilage" gestrichen und durch den Hinweis "Sachverhalt fällt unter § 15a Erbschafts- u. Schenkungssteuerg." ersetzt wurde. Dass der Abgabenerklärung eine Beilage angeschlossen war, die etwa im Postweg verloren gegangen ist, ergibt sich aus der Aktenlage nicht. Sie werden daher ersucht, Ihre Behauptung zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Sie haben der Berufung vom 9. November 2004 den amtlichen Vordruck NeuFö 3 beigelegt. Dieser amtliche Vordruck ist nicht vollständig ausgefüllt worden. So fehlen folgende Angaben:

1)	Die Erklärung, für welche Abgaben, Gebühren und Beiträge die Wirkungen nach § 1 Z 1 NeuFöG eintreten sollen.
----	--

2)	<i>Ihre Unterschrift bzw. firmenmäßige Zeichnung.</i>
----	---

Am 20. Dezember 2005 übersandte der einschreitende Steuerberater die vollständig ausgefüllte, firmenmäßig gefertigte Erklärung der Betriebsübertragung gem. § 5a NeuFöG.

In der Stellungnahme vom 29. Dezember 2005 führte der Bw. aus:

"Bezüglich Ihrer Aufforderung zur Stellungnahme inwieweit diese Erklärung fristgerecht vorgelegt wurde, kann ich keine Aussagen machen, da der Vertrag über die Betriebsübertragung von meinem Rechtsanwalt, Herrn Mag. Stiemitzer, abgefasst wurde und auch die zuständigen Abgabenbehörden weitergeleitet wurde. Herr Mag. Stiemitzer hat mit Brief vom 22.4.2004 meine Eltern ersucht, die Erklärung nach dem Neugründungs-Förderungsgesetz an ihn zu überbringen. Ich selbst habe diese Erklärung, die mir von der Wirtschaftskammer Gmunden, Außenstelle Bad Ischl, ausgestellt worden war, in der Kanzlei meines Rechtsanwaltes Mag. Stiemitzer abgegeben. Der Brief vom 22. April 2004 wurde meines Wissens nach auch der Berufung meines Steuerberaters in Kopie beigelegt.

Ich darf nochmals zusammenfassend festhalten, dass ich mich bei der Abwicklung der Betriebsübertragung auf meinen Rechtsanwalt bzw. meinen Steuerberater verlassen habe, weshalb ich dem unabhängigen Finanzsenat keine weiteren Erklärungen, soweit sie nicht bereits in der Berufung meines Steuerberaters vom 19. Juli 2005 angeführt wurden, geben kann."

Der Schriftverkehr mit dem Bw. wurde dem Finanzamt am 20. Jänner 2006 zur Kenntnis gebracht. Dazu wurde noch Folgendes ausgeführt:

"Wie aus dem beiliegenden Schriftverkehr hervorgeht, hat der Berufungswerber nun den vollständig ausgefüllten amtlichen Vordruck NeuFö 3 dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Nach Ansicht des Referenten stellt diese Vorlage ein rückwirkendes Ereignis iSd. § 295 a BAO dar, welches bereits bei der Erledigung der gegenständlichen Berufung zu berücksichtigen ist.

Gemäß § 279 Abs. 2 BAO wird dem Finanzamt aufgetragen, festzustellen, ob sich der Berufungswerber vor der Betriebsübertragung nicht in vergleichbarer Art betrieblich betätigt hat (§ 5a Abs. 1 Z 2 NeuFöG)."

In der Stellungnahme vom 9. Februar 2006 hat das Finanzamt Folgendes ausgeführt:

"In der Anlage wären Lohnzettelausdrucke, die Kopie eines Vorhalts vom 24. Jänner 2006 sowie die Kopie der Vorhaltsbeantwortung vom 26. Jänner 2006 übersendet. Auf telefonisches Befragen vom 7. Februar 2006 hat Herr Daniel S. angegeben, dass er auch Büroarbeiten und Telefondienst verrichtete.

Gem. § 5a Abs. 2 NeuFöG gilt für Betriebsübertragungen Folgendes:

Z 1 die Bestimmungen des § 1 Z 1 und Z 3 bis 5 sowie der §§ 3, 4 und 7 sind sinngemäß anzuwenden.

Z 2 die Grunderwerbssteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit der Betriebsübertragung iSd Abs. 1 in unmittelbaren Zusammenhang stehen, wird nicht erhoben, soweit der für die Steuerberechnung maßgebende Wert 75.000,00 € nicht übersteigt. Nach dem – sinngemäß anzuwendenden - § 4 NeuFöG treten die Wirkungen (Begünstigungen) dieses Bundesgesetzes nur unter klar definierten formellen Voraussetzungen ein. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigungen nach dem NeuFöG im Rahmen von Betriebsübertragungen ist, dass der neue Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck (NeuFö3) vorliegt, in dem die Übertragung erklärt wird, wobei auf diesem Vordruck zu erklären sind:

- 1. Das Vorlegen der Voraussetzung der Übertragung,*
- 2. der voraussichtliche Kalendermonat der Übertragung und*

3. die nicht zu erhebenden Abgaben, Gebühren und Beiträge.

Bei Übertragungen ab 1.1.2004 treten die Wirkungen des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG immer nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden die (ordnungsgemäß und vollständig ausgefüllte) Erklärung der Übertragung (NeuFöG) im Vorhinein vorlegt, folglich die diesbezüglich geltend gemachten Abgaben von Vorhinein nicht erhoben werden. Eine nachträgliche Geltendmachung der Begünstigung kommt diesfalls nicht in Betracht."

Das Finanzamt hat mit Vorhalt vom 24. Jänner 2006 folgende Fragen an den Bw. gerichtet:

- "1. Welche Tätigkeiten übten Sie im Betriebe aus (genaue Angabe)?*
- 2. Ab wann waren Sie Lehrling?*
- 3. Welche Tätigkeit übten Sie vorher aus?*
- 4. Wer war Ihr Arbeitgeber?"*

Im Schreiben vom 26. Jänner 2006 hat der Bw. dem Finanzamt seinen beruflichen Werdegang wie folgt geschildert:

*"1991 bis 1996 Schüler der HTL für Holzwirtschaft in K.
18.7.1996 bis 31.1.1997 Sägearbeiter im Betrieb meines Vaters Helmut S.
1.12.1997 bis 6.1.1998 Zivildienst (Rotes Kreuz V.)
7.1.1998 bis 4.5.1998 Sägearbeiter im Betrieb meines Vaters Helmut S.
15.7.1998 bis 14.5.1999 Sägearbeiter im Betrieb meines Vaters Helmut S.
Sommer 1998 und Sommer 1999 Praktikum als Sägearbeiter in Schweden
21.7.1999 bis 31.1.2004 Sägearbeiter im Betrieb meines Vaters Helmut S.
Seit 1.2.2004, Übernahme des Sägewerksbetriebes von meinem Vater Helmut S.*

Anbei möchte ich festhalten, dass ich nie als Lehrling beschäftigt war und Sie dies aus der beiliegenden Kopie (Lohnzettel vom 1.1.2000 bis 31.12.2000) entnehmen können.

Folgende Tätigkeiten übte ich im Betrieb meines Vaters aus:

Rundholzeinkauf

Rundholzvermessung

Rundholzentindung (maschinell)

alle Tätigkeiten, die für die Produktion von Schnittholzerzeugung, Schnittholztrocknung und Erzeugung von Hobelwaren nötig sind

Schnittholzverkauf

alle Tätigkeiten waren verbunden sämtliche Maschinen und Feuerzeuge des Sägewerkes zu bedienen."

Mit Schreiben vom 26. April 2006 wurde dem Bw. Folgendes vorgehalten:

"Nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS 26. 7. 2005, RV/0713-L/03) ist die Begünstigungsbestimmung des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG nur anzuwenden, wenn die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen unmittelbar mit einer Betriebsübergabe in Zusammenhang steht. Dieses Unmittelbarkeitserfordernis hat zur Folge, dass die Befreiungsbestimmung des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG nur dann greift, wenn die Betriebsübertragung iSd. § 5a Abs. 1 NeuFöG auch zumindest teilweise einen steuerbaren Vorgang iSd. Grunderwerbsteuergesetzes darstellt. Dies setzt jedoch voraus, dass die übertragenen Grundstücke im Betriebsvermögen des übertragenen Betriebes bereits vorhanden gewesen sein müssen (vgl. Urnik, SWK 2003/2, S 64; Arnold, SWK 2003/23-24, S 599).

Aus der vorgelegten Bilanz des Helmut S. zum 31. Dezember 2003 geht nicht klar hervor, welche der von Herrn Helmut S. an Sie übergebenen Grundstücke (Grundbuch U., EZ 487 und Grundbuch U., EZ 677) zum Betriebsvermögen des Einzelunternehmens ihres Vaters gehörten. Es wird daher ersucht, anhand des Anlageverzeichnisses (Konto 200 Grund und Boden) darzustellen, welche Grundstücksnummer die einzelnen dort angeführten Grundstücke haben."

Der Stellungnahme vom 12. Mai 2006 legte der Bw. eine Aufstellung jener Grundstücke der EZ 487 und 677 Grundbuch U. vor, die im Anlageverzeichnis des übergebenen Unternehmens angeführt wurden.

Dem Finanzamt wurde der Schriftverkehr mit dem Bw. mit Schreiben vom 17. Mai 2006 zur Kenntnis gebracht und darauf hingewiesen, dass nach der Darstellung des Bw., die Grundstücke der EZ 487 und 677 Grundbuch U. im Betriebsvermögen des übergebenen Einzelunternehmens gewesen sein dürften. Dazu teilte das Finanzamt am 22. Mai 2006 mit, dass keine Stellungnahme abgegeben wird.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 5a des Neugründungs-Förderungsgesetzes (NeuFöG) in der hier anzuwendenden Fassung des BGBl. I 132/2002 lautet:

"§ 5a. (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 nach der Übertragung die Betriebsführung 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 und Z 3 bis 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 und Z 3 bis 5 entfällt nachträglich (rückwirkend), wenn 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."*

§ 4 NeuFöG in der gemäß § 5a Abs. 2 Z 1 NeuFöG sinngemäß anzuwendenden Fassung des BGBl I 2002/111 lautet:

"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.

(4) Konnten die Wirkungen des § 1 zunächst nur deshalb nicht eintreten, weil der amtliche Vordruck zur Erklärung der Neugründung noch nicht aufgelegt war, so treten bei nachträglicher Vorlage (Abs. 1) oder bei Ausstellung (Abs. 2) des amtlichen Vordrucks die Wirkungen des § 1 nachträglich (rückwirkend) ein. Abgaben und Gebühren im Sinne des § 1 Z 1 bis 6 sind in einem solchen Fall zu erstatten."

§ 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen und des Bundesministers für Justiz zum NeuFöG (BGBl II 2002/483) lautet:

"Erklärung der Übertragung

§ 4. (1) Ab 1. Jänner 2004 treten die Wirkungen des § 1 Z 1 und Z 3 bis 5 sowie des § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG von vornherein ein, sofern der neue Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck über die Erklärung der Übertragung (NeuFö 3) vorlegt.

(2) Vor dem 1. September 2002 treten die Wirkungen des § 1 Z 1 und Z 3 bis 5 sowie des § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG nachträglich (rückwirkend) ein. Die Abgaben und Gebühren sind in diesen Fällen bei nachträglicher Vorlage des amtlichen Vordrucks (NeuFö 4) zu erstatten (zurückzuzahlen).

(3) Von 1. September 2002 bis 31. Dezember 2003 treten die Wirkungen des § 1 Z 1 und Z 3 bis 5 sowie des § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG wahlweise von vornherein (Abs. 1) oder nachträglich (Abs. 2) ein.

(4) Auf dem amtlichen Vordruck muss bestätigt sein, dass die Erklärung der Übertragung unter Inanspruchnahme der Beratung jener gesetzlichen Berufsvertretung, der der neue Betriebsinhaber zuzurechnen ist, erstellt worden ist. Betrifft die Übertragung ein freies Gewerbe, so hat die zuständige gesetzliche Berufsvertretung auch zu bestätigen, dass der neue Betriebsinhaber über grundlegende unternehmerische Kenntnisse verfügt. Kann der neue Betriebsinhaber keiner gesetzlichen Berufsvertretung zugerechnet werden, ist eine Beratung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in Anspruch zu nehmen.

(5) Die Bestätigung über die Beratung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft kann entfallen, wenn ausschließlich die Wirkungen des § 1 Z 1 NEUFÖG eintreten."

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 4. 12. 2003, 2003/16/0472) vertritt die Auffassung, das NeuFöG lasse selbst 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. Weiters vertritt er, dass für die Zuerkennung einer abgabenrechtlichen Begünstigung die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgeblich sind.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Erklärung der Neugründung - und analog dazu die Erklärung der Betriebsübertragung - nach § 4 NEUFÖG formgebunden. Es ist ein bestimmter amtlicher Vordruck zu verwenden und überdies eine Bestätigung einzuholen. Die Vorlage dieses formgebundenen Antrages ist die materielle Voraussetzung für die Begünstigung (siehe VwGH 26.4.2001, 2000/16/0314; vom 24.4.2002, 99/16/0398; vom 26.6.2003, 2000/16/0326). Im Erkenntnis vom 4.12.2003, 2003/16/0472, führt der VwGH u. a. aus, das NEUFÖG lasse 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.

Die ordnungsgemäß und iSd § 4 Abs. 1 NEUFÖG vollständig ausgefüllte Erklärung (gegebenenfalls inklusive Bestätigung der Beratung) ist damit materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigung. Im gegenständlichen Fall hat der Bw. erst im Berufungsverfahren den vollständig ausgefüllten amtlichen Vordruck NeuFö 3 dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt, welche diesen auch dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht hat. Nach der bisherigen Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates (vgl. UFS 2. 12. 2005, GZ RV/0240-I/05) könnte eben aus dem Grund, dass für die Inanspruchnahme der Begünstigungen die ordnungsgemäße und vollständige Vorlage der Erklärung NeuFö 3 eine materielle Voraussetzung darstellt, selbst durch spätere Nachreichung einer Erklärung, ein solcher Mangel nicht mehr saniert werden.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2003, BGBl I 2003/124 wurde die Bestimmung des § 295a der Bundesabgabenordnung (BAO) eingeführt. Demnach kann ein Bescheid auf Antrag oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

Der Zeitpunkt, in dem die Steuerschuld - grundsätzlich - entsteht, ist auch für die Beurteilung der Voraussetzungen einer Steuerbefreiung von Bedeutung (vgl. für viele VwGH 8. 7. 2004, 2001/07/0110). Da die Begünstigungsbestimmungen des NeuFöG an die Vorlage des vollständig ausgefüllten amtlichen Vordruckes NeuFö 3 anknüpfen, muss zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld diese Voraussetzung grundsätzlich gegeben sein, andernfalls tritt diese Begünstigung nicht ein (vgl. UFS 2. 12. 2005, GZ RV/0240-I/05). Wird jedoch der vollständig ausgefüllte amtliche Vordruck NeuFö 3 nachträglich vorgelegt, könnte dies ein rechtlich bedeutsamer Vorgang mit Rückwirkung auf die Vergangenheit sein. Diesfalls wäre ein derartiges Ereignis im gegenständlichen Berufungsverfahren zu berücksichtigen (vgl. dazu *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 295a Tz. 5 für Ereignisse, die vor Bescheiderlassung eintreten). In

Fällen, in denen an sich als rückwirkend ansehbaren Ereignissen in einer Abgabenvorschrift die Rückwirkung genommen wird (z. B. § 16 UStG 1994), ist § 295a BAO nicht anwendbar.

Sieht eine Abgabenvorschrift einen speziellen Verfahrenstitel für derartige Ereignisse vor (zB. § 5 Abs. 2 BewG, § 16 Abs. 3 BewG, § 17 GrEStG 1987, § 37 Abs. 9 EStG 1988) wird grundsätzlich davon auszugehen sein, dass solche Verfahrenstitel als speziellere Normen der Anwendung des § 295a BAO entgegenstehen. § 295a BAO soll nämlich lediglich dann als Verfahrenstitel dienen, wenn sich aus Abgabenvorschriften die Rückwirkung eines Ereignisses ergibt (vgl. *Ritz*, SWK 35/36/2003, S 880).

Im gegenständlichen Fall könnte die Bestimmung des § 4 Abs. 4 NeuFöG als spezielle Rückwirkungsnorm angesehen werden. Diese Norm sieht eine rückwirkende Berücksichtigung von nachträglich vorgelegten amtlichen Vordrucken für den Fall vor, dass die Vorlage nicht möglich war, weil der amtliche Vordruck zum Zeitpunkt der Neugründung oder Betriebsübertragung noch nicht aufgelegt war. Diese Bestimmung normiert zwar für den Fall des Nichtaufliegens von amtlichen Vordrucken eine Rückwirkung und ein Rückerstattungsverfahren, steht aber grundsätzlich der Anwendung des § 295a BAO, für den Fall, dass trotz Aufliegens des amtlichen Vordruckes dieser vollständig ausgefüllt erst nachträglich vorgelegt wird, nicht entgegen. Vielmehr werden durch diese Bestimmung bloß Fälle von Neugründungen und Betriebsübergaben, die sich zwischen In-Kraft-Treten der Begünstigungsbestimmungen des NeuFöG und der Auflage der entsprechenden erforderlichen amtlichen Vordrucke ereignet haben, berührt. Für diese Fälle ist § 4 Abs. 4 NeuFöG gegenüber dem § 295a BAO die speziellere Norm. Nicht davon betroffen sind jedoch die Fälle, die einem Zeitpunkt eingetreten sind, in dem zwar der amtliche Vordruck iSd. § 4 NeuFöG bereits aufgelegt war, aber eine Vorlage des vollständig ausgefüllten Formblattes aus anderen Gründen unterblieben ist. Diese Fälle sind nach den Kriterien des § 295a BAO zu beurteilen, da im NeuFöG einerseits die Anwendung dieser Bestimmung nicht ausgeschlossen wird und andererseits dem § 295a BAO durch eine speziellere Bestimmung nicht derogiert wird.

§ 4 Abs. 1 NeuFöG, der gemäß § 5a Abs. 2 Z 1 NeuFöG auch für Betriebsübertragungen sinngemäß anzuwenden ist, setzt voraus, dass ein amtlicher Vordruck, der die im § 4 Abs. 1 Z 1 bis 3 NeuFöG geforderten Erklärungen enthält, der in Betracht kommenden Behörde vorgelegt wird. Eine Befristung, bis wann eine derartige Vorlage zulässig ist, hat der Gesetzgeber nicht vorgesehen. Damit sind amtliche Vordrucke, die die im § 4 Abs. 1 Z 1 bis 3 NeuFöG geforderten Erklärungen enthalten, auch in einem Berufungsverfahren betreffend die nach § 4 Abs. 1 Z 3 NeuFöG anzuführenden Abgaben zu berücksichtigen, da § 280 BAO normiert, dass auf Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen ist. Die Vorlage des amtlichen Vordruckes, der die im § 4 Abs. 1 Z 1 bis 3 NeuFöG geforderten Erklärungen enthält, stellt

somit ein Ereignis mit Wirkung für die Vergangenheit dar, zumal sich diese als materiellrechtliche Voraussetzung für den Eintritt einer Abgabenbegünstigung auf den Bestand oder Umfang des Abgabenanspruches hinsichtlich der Grunderwerbsteuer auswirkt. Ähnlich sieht etwa die deutsche Rechtsprechung zum § 175 Abs. 1 Z 2 AO, dem die Bestimmung des § 295a BAO nachgebildet wurde (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 295a Tz. 2), etwa in der Erteilung einer Spendenbescheinigung, deren Vorliegen materiell-rechtliche Voraussetzung für den einkommensteuerrechtlich relevanten Spendenabzug war, ein rückwirkendes Ereignis i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO 1977 (vgl. BFH 6.3.2003, XI R 13/02)

Da im Ermittlungsverfahren des Finanzamtes hervorgekommen ist, dass sich der Bw. vor der Übernahme des Betriebes nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat, sondern lediglich eine Berufsausbildung absolviert bzw. im Zuge eines Dienstverhältnisses im väterlichen Betrieb gearbeitet hat, steht die bisherige Tätigkeit der Anwendung der begünstigenden Bestimmungen des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG nicht entgegen.

Nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS 26. 7. 2005, RV/0713-L/03) ist die Begünstigungsbestimmung des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG nur anzuwenden, wenn die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen unmittelbar mit einer Betriebsübergabe in Zusammenhang steht. Dieses Unmittelbarkeitserfordernis hat zur Folge, dass die Befreiungsbestimmung des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG nur dann greift, wenn die Betriebsübertragung iSd. § 5a Abs. 1 NeuFöG auch zumindest teilweise einen steuerbaren Vorgang iSd. Grunderwerbsteuergesetzes darstellt. Dies setzt jedoch voraus, dass die übertragenen Grundstücke im Betriebsvermögen des übertragenen Betriebes bereits vorhanden gewesen sein müssen (vgl. *Urnik*, SWK 2003/2, S 64; *Arnold*, SWK 2003/23-24, S 599).

Nach den Ausführungen des Bw., denen das Finanzamt nicht entgegen getreten ist, waren die Grundstücke der Liegenschaft EZ 487 und EZ 677 Grundbuch U. im Betriebsvermögen des Einzelunternehmens des Übergebers Helmut S., sodass die Begünstigungsbestimmung des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG angewendet werden kann.

Laut angefochtenem Bescheid betrug die Gegenleistung für diese Liegenschaften 96.821,63 €. Die Berechnung der Gegenleistung wurde vom Bw. nicht bestritten und es besteht kein Anlass an deren Schlüssigkeit zu zweifeln. Nach § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG wird die Grunderwerbsteuer nicht erhoben wird, soweit der für die Steuerberechnung maßgebende Wert 75.000,00 € nicht übersteigt. Demnach fällt die Grunderwerbsteuer nur für den 75.000,00 € übersteigenden Anteil an der Gegenleistung, das sind 21.821,63 €, an. Die Grunderwerbsteuer beträgt gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2 % von 21.821,63 €, das sind 436,43 €. Der angefochtene Bescheid ist somit dahingehend abzuändern.

Linz, am 23. Mai 2006