



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 6

GZ. RV/1810-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der DNH GmbH, vertreten durch Brunnmayr/Poimer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Gesellschaftsteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Aus dem Notariatsakt vom 17. Oktober 2001 geht hervor, dass der steuerliche Vertreter der Fa. DVL GmbH mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland dem Notar eine von der Partei errichtete Privaturkunde zur notariellen Bekräftigung übergeben hat. Bei dieser Privaturkunde handelte es sich um einen Gesellschaftsvertrag und die Erklärung über die Errichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, nämlich die DNH GmbH (Berufungswerberin).

Der Notar hat beim Finanzamt Urfahr eine Gesellschaftsteuererklärung gemäß § 10 Abs. 1 des Kapitalverkehrsteuergesetzes (KVG) vom 25. Oktober 2001 abgegeben. Darin hat er den Gesellschaftsvertrag bzw. die Erklärung über die Errichtung der GmbH dem Finanzamt angezeigt. Weiters wurde in der Erklärung angeführt, dass für den Erwerb von Gesellschaftsrechten mit Gegenleistung (§ 7 Abs. 1 Z 1 lit. a KVG) der Wert der Gegenleistung € 100.000,00 beträgt. Dem Finanzamt wurde auch noch die Erklärung der Neugründung (§ 4 Neugründungs-Förderungsgesetz) vorgelegt. Aus dieser Erklärung geht hervor, dass die DNH GmbH im Oktober 2001 neu gegründet worden ist. Weiters beanspruchte die Berufungswerberin die Befreiung von der Gesellschaftsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsrechten. Die Erklärung enthält auch eine Bestätigung der Wirtschaftskammer OÖ., Gründer-Service, über die Inanspruchnahme einer Beratung.

Mit Schreiben vom 7. November 2001 hat das Finanzamt Urfahr an die Berufungswerberin eine Gesellschaftsteuer-Mitteilung gerichtet. Darin wurde die Berufungswerberin eingeladen, die für die Errichtung des Gesellschaftsvertrages vom 17. Oktober 2001 anfallende Gesellschaftsteuer iHv. voraussichtlich S 13.760,00 zu entrichten. Weiters wurde der Berufungswerberin mitgeteilt, dass die zur Eintragung ins Firmenbuch erforderliche Unbedenklichkeitsbescheinigung erst nach Zahlung der voraussichtlichen Gesellschaftsteuer erteilt wird.

In der Eingabe vom 12. November 2001 beantragte die Berufungswerberin die Festsetzung der Gesellschaftsteuer mit S 0,00. Zur Begründung führte sie an, es handle sich bei der vorliegenden Gründung der DNH GmbH um eine Neugründung iSd.

Neugründungs-Förderungsgesetzes, die von der Gesellschaftsteuer befreit sei.

Alleingesellschafterin der DNH GmbH sei die DVL GmbH mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland. Alleingesellschafter der DVL GmbH in der Bundesrepublik Deutschland sei Herr Thomas G.. Der Betriebsgegenstand beider Gesellschaften sei der Lebensmittelgroßhandel. Eine Neugründung liege vor, wenn sich der Betriebsinhaber innerhalb der letzten 15 Jahre nicht als Betriebsinhaber eines Betriebes vergleichbarer Art betätigt hat. Betriebsinhaber iSd. Neugründungs-Förderungsgesetzes sei Herr Thomas G.. Herr Thomas G. hätte sich in den letzten 15 Jahren weder im Inland noch im Ausland in vergleichbarer Art als Betriebsinhaber eines Betriebes vergleichbarer Art betätigt.

Mit Bescheid vom 20. November 2001 hat das Finanzamt die Berufung vom 12. November 2001 gegen die Gesellschaftsteuer-Mitteilung vom 7. November 2001 gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) zurückgewiesen. Die Zurückweisung erfolgte, weil die

Berufung nicht zulässig gewesen sei. Bei der Gesellschaftsteuer-Mitteilung handle es sich um keinen Bescheid gemäß § 92 BAO.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 20. November 2001 hat das Finanzamt Urfahr die Gesellschaftsteuer aufgrund des Gesellschaftsvertrages vom 17. Oktober 2001 mit S 13.760,00 festgesetzt. Zur Begründung führte das Finanzamt an, dass gemäß § 2 Z 2 der Verordnung, BGBl. II Nr. 278/1999 zum NEUFÖG der Betriebsinhaber die die Betriebsführung beherrschende natürliche oder juristische Person ist. Bei Kapitalgesellschaften seien dies die Gesellschafter, wenn sie entweder zu mindestens 50 % am Vermögen der Gesellschaft beteiligt sind oder wenn sie zu mehr als 25 % am Vermögen der Gesellschaft beteiligt sind und zusätzlich zur Geschäftsführung befugt sind. Betriebsinhaberin sei demnach die DVL GmbH.

In der gegenständlichen Berufung vom 13. Dezember 2001 führte die Berufungswerberin an, fraglich sei, wer Betriebsinhaber der Fa. DNH GmbH ist. Nach der Begründung des angefochtenen Bescheides sei die Fa. DVL GmbH mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland die Betriebsinhaberin. Dies sei jedoch nicht richtig. Die Beteiligungsverhältnisse seien nämlich wie folgt:

Alleingesellschafterin der Fa. DNH GmbH sei die Fa. DVL GmbH mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland. Alleingesellschafter der Fa. DVL GmbH (BRD) sei Herr Thomas G., wohnhaft in der Bundesrepublik Deutschland. Betriebsinhaber sei die die Betriebsführung beherrschende natürliche oder juristische Person. Im vorliegenden Fall einer doppelstöckigen 100 %-GmbH-Beteiligung, bei der der Alleingesellschafter der Mutter-GmbH, Herr Thomas G., zugleich Geschäftsführer der beiden GmbH's ist, sei schon allein aufgrund des GmbH-Rechts (Weisungsrecht des Gesellschafters, Durchgriff durch Mutter-GmbH) Herr Thomas G. die die Betriebsführung der DNH GmbH beherrschende Person. Herr Thomas G. hätte sich als die die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaber) bisher in vergleichbarer Art weder in Österreich noch in der Bundesrepublik Deutschland beherrschend betrieblich betätigt. Er sei stets als bloße Privatperson aufgetreten.

Das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Juni 2002 die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass aus § 2 Z 2 der Verordnung zum Neugründungsförderungsgesetz eindeutig hervorgehe, dass Betriebsinhaber eine natürliche oder eine juristische Person sein könne. Ist die Betriebsinhaberin wie im gegenständlichen Fall eine juristische Person, dann sei auf diese Person und deren Tätigkeit abzustellen. Es sei also unbeachtlich, wer der (die) Gesellschafter

der betreffenden juristischen Person ist (sind). Auch bei einem Durchgriff auf Thomas G., dem Alleingesellschafter der Betriebsinhaberin, wäre nichts gewonnen, da sich Herr Thomas G. in genau dieser Eigenschaft in der Bundesrepublik Deutschland vergleichbar betrieblich betätigt.

Mit dem Anbringen vom 2. Juli 2002 beantragte die Berufungswerberin die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als zusätzliche Begründung führte die Berufungswerberin noch an, das Neugründungsförderungsgesetz sollte die Neugründung von Betrieben in Österreich unter Beachtung bestimmter Ausschlussgründe fördern. Die Ausschlussgründe des § 2 NEUFÖG würden sich daher nach dem Sinn des Gesetzes auf in Österreich verwirklichte Sachverhalte beziehen, da auch die Neugründung von Betrieben in Österreich und nicht im Ausland gefördert werden soll. Von der Förderung soll gem. § 2 Z 2 NEUFÖG ua. ausgeschlossen sein, wer sich in Österreich in den letzten 15 Jahren vor der Neugründung vergleichbar betrieblich betätigt hat. Durch diese Vorschrift soll die exzessive Ausnützung des NEUFÖG durch die bloße Erweiterung einer in Österreich bereits ausgeübten betrieblichen Tätigkeit im Wege der Gründung eines weiteren vergleichbaren Betriebes von der Inanspruchnahme des NEUFÖG ausgeschlossen werden. Eine solche vom Gesetzgeber nicht gewünschte begünstigte Erweiterung liege aber in Bezug auf Österreich hier nicht vor, es werde vielmehr erstmals in Österreich eine betriebliche Struktur eines bisher nicht in Österreich tätigen Unternehmens errichtet. Die die Betriebsführung der Fa. DNH GmbH beherrschende Person (deutsche Muttergesellschaft oder – richtigerweise: deren Alleingesellschafter, Herr Thomas G.) hätte den Ausschlussstatbestand des § 2 Z 2 NEUFÖG somit nicht verwirklicht, da sie sich bisher in Österreich nicht vergleichbar betrieblich betätigt hat. Der Berufungswerberin würden daher die Begünstigungen des NEUFÖG zu Recht zustehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Z 5 des Neugründungs-Förderungsgesetzes (NEUFÖG) wird zur Förderung der Neugründung von Betrieben nach Maßgabe der §§ 2 – 6 NEUFÖG die Gesellschaftsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsrechten unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft durch den ersten Erwerber nicht erhoben. In § 2 NEUFÖG ist der Begriff der Neugründung näher geregelt. Demnach liegt eine Neugründung eines Betriebes unter folgenden Voraussetzungen vor:

1. Es wird durch die Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet, der der Erzielung von Einkünften iSd. § 2 Z 1 – 3 des Einkommensteuergesetzes

1988 dient.

2. Die die Betriebsführung 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.

Aus § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, des Bundesministers für Justiz, des Bundesministers für Umwelt, Jugend und Familie, des Bundesministers für Arbeit, Gesundheit und Soziales und des Bundesministers für wirtschaftliche Angelegenheiten zum Bundesgesetz, mit dem die Neugründung von Betrieben gefördert wird (NEUFÖG), BGBl. II Nr. 278/1999 ergibt sich zum Begriff der Neugründung Folgendes:

1. Unter einem Betrieb iSd. § 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 zur Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünften aus selbständiger Arbeit (einschließlich Einkünften aus sonstiger selbständiger Tätigkeit) oder von Einkünften aus Gewerbebetrieb dienen. Keine Neugründung eines Betriebes liegt bei Aufnahme einer Betätigung iSd. § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung vor.
2. Betriebsinhaber ist die die Betriebsführung beherrschende natürliche oder juristische Person. Betriebsinhaber iSd. § 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 innerhalb der letzten 15 Jahre vor dem Zeitpunkt der Neugründung als Betriebsinhaber eines Betriebes vergleichbarer Art betätigt hat. Vergleichbare Betriebe sind solche der selben Klasse im Sinne der Systematik der Wirtschaftstätigkeiten ÖNACE 1995 (herausgegeben vom Österreichischen Statistischen Zentralamt).

In den parlamentarischen Materialien 1766 d.B. (XX GP) zum Steuerreformgesetz 2000 ist zu § 2 NEUFÖG ua. Folgendes angeführt:

"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 einer Neugründung des Betriebes in der Kapitalgesellschaft aus. Unschädlich ist dagegen, 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."

Das Bundesministerium für Finanzen hat zum NEUFÖG am 13. August 1999 einen Erlass herausgebracht (vgl. ARD 5053/14/99) und diesen im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung veröffentlicht. In Pkt. 2 dieses Erlasses wird der Begriff der Neugründung

näher behandelt. Insbesondere im Pkt. 2.2 geht das Bundesministerium für Finanzen auf die Frage näher ein, dass sich die die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaber) bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat. Im Beispiel 5 wird dazu Folgendes angeführt: "Die A-AG, eine Publikumsgesellschaft mit Sitz in München, gründet in Österreich eine Tochtergesellschaft, die B-GmbH, an der sie zu 100 % beteiligt ist. Betriebsgegenstand beider Unternehmen ist die Herstellung von pharmazeutischen Grundstoffen. Da der Betriebsinhaber (die A-AG) bereits bisher als Betriebsinhaber in vergleichbarer Art tätig war, liegt keine Neugründung iSd. NEUFÖG vor."

Da die DVL GmbH zu mehr als 50 % am Vermögen der GmbH beteiligt ist, ist sie gem. § 2 Z 2 der Verordnung, BGBl. II Nr. 278/1999, als Betriebsinhaberin der Berufungswerberin anzusehen. Der Umstand, dass Herr Thomas G. Alleingesellschafter der Fa. DVL GmbH ist, ist im gegenständlichen Fall nicht von Bedeutung. Aus § 2 Z 2 der Verordnung, BGBl. II Nr. 278/1999, ergibt sich eindeutig, wer als Betriebsinhaber iSd. § 2 Z 2 NEUFÖG anzusehen ist. Dabei sind allfällige gesellschaftsvertragliche Sonderbestimmungen unbeachtlich. Da die DVL GmbH zu 100 % als Gesellschafterin an der Berufungswerberin beteiligt ist, ist sie schon aus diesem Grunde als Betriebsinhaberin anzusehen. Thomas G., der nach Ansicht der Berufungswerberin als Betriebsinhaber anzusehen ist, ist an der Berufungswerberin nicht beteiligt, sondern nur deren Geschäftsführer. Im Fall der Geschäftsführung wäre er nur dann als Betriebsinhaber anzusehen, wenn er zu mehr als 25 % am Vermögen der Berufungswerberin beteiligt wäre. Dies ist jedoch nicht der Fall, sodass sich schon aus dem Wortlaut der zitierten Verordnung ergibt, dass Herr Thomas G. nicht als Betriebsinhaber iSd. § 2 Z 2 NEUFÖG anzusehen ist. Seine besondere gesellschaftsrechtliche Stellung als geschäftsführender alleiniger Gesellschafter der Muttergesellschaft (DVL GmbH) ändert daran auch nichts, zumal in der Verordnung genau und abschließend definiert wird, wer Betriebsinhaber iSd. § 2 Z 2 NEUFÖG ist. Eine darüber hinausgehende Interpretation im Sinne der Ausführungen der Berufungswerberin lässt die prägnante Formulierung in § 2 Z 2 der Verordnung, BGBl. II Nr. 278/1999 nicht zu. Damit ist es unerheblich, ob sich Herr Thomas G. bisher schon im Bereich des Lebensmittelgroßhandels bzw. im Bereich des Handels mit Naturkost betrieblich betätigt hat.

Die Berufungswerberin schließt aus dem Sinn des Gesetzes, dass sich die Ausschlussgründe des § 2 NEUFÖG nur auf in Österreich verwirklichte Sachverhalte beziehen. Insbesondere würde erstmals in Österreich eine betriebliche Struktur eines bisher nicht in Österreich tätigen Unternehmens errichtet. Aus § 2 Z 2 NEUFÖG kann nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nicht abgeleitet werden, dass nur eine bisherige betriebliche Betätigung des

Betriebsinhabers im Inland als schädlich erachtet wird. § 2 Z 2 NEUFÖG stellt vielmehr auf eine bisherige betriebliche Betätigung ohne Einschränkung auf das Inland ab, sodass auch eine bisherige Betätigung im Ausland bei der Anwendung der Begünstigungsbestimmungen des NEUFÖG zu beachten ist. Auch die erläuternde Verordnung, BGBl. II Nr. 278/1999, regelt diesbezüglich nichts Näheres. In der Verordnung, BGBl. II Nr. 278/1999, wird jedoch klargestellt, dass keine Neugründung vorliegt, wenn sich der Betriebsinhaber innerhalb der letzten 15 Jahre vor dem Zeitpunkt der Neugründung als Betriebsinhaber eines Betriebes vergleichbarer Art betätigt hat. Auch hier wird nicht auf eine Betätigung in Österreich abgestellt, sondern allgemein auf eine Betätigung in einem Betrieb vergleichbarer Art. Wo dieser Betrieb geführt wurde, ist nach den gesetzlichen Bestimmungen bzw. nach der erläuternden Verordnung unerheblich. Die alleinige Gesellschafterin der neu gegründeten GmbH, die DVL GmbH, hat als Betriebsgegenstand den Lebensmittelgroßhandel. Auch die Berufungswerberin hat als Geschäftszweig den Handel insbesondere mit Naturkost. Die alleinige Gesellschafterin der berufungswerbenden GmbH, die DVL GmbH, ist daher auch bisher in der gleichen Branche wie die Berufungswerberin tätig gewesen.

Die gegenständliche Berufung war daher aus den angeführten Gründen abzuweisen.

Linz, 20. Mai 2003