



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.S.inS., vertreten durch Dr. Werner Bachlechner, Rechtsanwalt, 8582 Rosental, Hauptstraße 86, vom 27. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 29. Oktober 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 2. August 2006 kauften die Ehegatten Herr H.S. und Frau K.S. (im folgenden auch Berufungswerber genannt) aus dem ruhenden Nachlass nach dem am 18. März 2005 verstorbenen H.Sch. die Liegenschaft xy, mit Ausnahme des Grundstückes 244 und dem darauf befindlichen Gebäude P1. Unter Pkt. 9. dieses Vertrages wurde festgehalten, dass das gegenständliche Rechtsgeschäft der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung und weiters der ausdrücklichen verlassbehördlichen Genehmigung bedarf und bis dahin auf Seite des Verkäufers aufschiebend bedingt abgeschlossen ist. Lt. Pkt. 8. wurde als Stichtag für den Übergang der Gefahr und der Last sowie des Nutzens und des Vorteiles der Tag der verlassbehördlichen Genehmigung des vorliegenden Rechtsgeschäftes vereinbart.

Mit Schreiben vom 24. September 2008 gab der Parteienvertreter der Käufer dem Finanzamt bekannt, dass mit Bescheid vom 26. Jänner 2007 die grundverkehrsbehördliche Genehmigung für den ggst. Kaufvertrag erteilt wurde und ersuchte um die Ausstellung einer

Unbedenklichkeitsbescheinigung mit Wert Null. Diesem Schreiben war das Original des Formulars NeuFö 3, Erklärung der (Teil-)Betriebsübertragung (§ 5a iVm § 4 Neugründungsförderungsgesetz-NeuFöG) vom 24. September 2008 beigelegt, wobei die gesetzliche Berufsvertretung, die Bezirkskammer für Land- und Forstwirtschaft A am Formular bereits am 1. August 2006 bestätigt hat, dass die Erklärung unter Inanspruchnahme der Beratung erstellt wurde.

Das Finanzamt schrieb mit Bescheiden vom 7. Oktober 2008 den Käufern die Grunderwerbsteuer für das ggst. Rechtsgeschäft vor. In der Begründung wurde ausgeführt, dass ab 1. Jänner 2004 die Wirkungen des § 1 Z 1 und Z 3 bis 5 und § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG nur dann eintreten, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden die Erklärung der Übertragung (NeuFö 3) bereits im Vorhinein vorlegt. Für die Inanspruchnahme der Begünstigungen des § 1 Z 5 und § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG ist die Vorlage der Erklärung innerhalb der Anzeigefrist bzw. im Falle der Selbstberechnung durch den Parteienvertreter im Zeitpunkt der Durchführung der Selbstberechnung erforderlich. Die Vorlage des Formulars NeuFö 3 (datiert vom 24. September 2008) erfolgte am 25. September 2008.

Auf Grund eines Anrufes des Berufungswerbers beim Finanzamt am 29. Oktober 2008, in dem er die Änderung der Zustelladresse bekannt gab und mitteilte den Bescheid vom 7. Oktober 2008 nicht erhalten zu haben, wurden die Bescheide am 29. Oktober 2008 nochmals – diesmal an die neue Adresse - versendet.

In der darauf fristgerecht eingebrachten Berufung vom 27. November 2008 wurde vorgebracht, dass einerseits auf Seite des Verkäufers der Kaufvertrag vom 2. August 2006 bis zum Vorliegen der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung und der Genehmigung durch das Verlassgericht aufschiebend bedingt abgeschlossen worden sei- diese Genehmigungen seien nachfolgend mit Bescheid vom 14. Februar 2007 bzw. Beschluss vom 19. Oktober 2007 rechtskräftig erteilt worden – und andererseits von der gesetzlichen Berufsvertretung der Berufungswerber am 1. August 2006 nur bestätigt worden sei, dass der Monat August 2006 (voraussichtlich) der Kalendermonat der (Teil-) Betriebsübertragung sei. Weiters sei vom Vertreter der Berufungswerber als Urkundenverfasser keine Selbstberechnung vorgenommen worden. Außerdem gelte nach § 3 NeuFöG als Kalendermonat der Neugründung jener, in dem der Betriebsinhaber erstmals werbend nach außen in Erscheinung tritt und könne dafür der Tag der Ausstellung der Erklärung bzw. der Unterfertigung des Kaufvertrages jedenfalls nicht herangezogen werden, nachdem einerseits für beide Vertragsparteien Grundlage des Kaufvertrages die Liegenschaftsbewertung des SV G.F. vom 29. Juni 2005 im Verlassverfahren gewesen sei und andererseits vom Verstorbenen auf der Liegenschaft noch gar kein Betrieb geführt worden sei. Zum Beweis werden drei Fotos mit einem renovierungsbedürftigen Wirtschaftsgebäude als Beilage vorgelegt. Weiters wird beantragt das Gutachten des Sachverständigen aus dem Verlassakt beizuschaffen und den RA Dr. W.K. als ständige rechtsfreundliche Vertretung des Verstorbenen H.Sch. als Zeuge ein zu vernehmen. Weiters würden gemäß § 4 Abs. 4 NeuFöG die Wirkungen des § 1 NeuFöG nachträglich (rückwirkend) eintreten, wenn diese zunächst nur deshalb nicht eintreten konnten, weil der amtliche Vordruck zur Erklärung der Neugründung noch nicht aufgelegt war.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und begründete dies damit, dass gemäß § 4 NeuFöG die Wirkungen einer Befreiung nur dann eintreten würden, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden einen amtlichen Vordruck vorlegt, in dem die Neugründung erklärt wird. Die Selbsterklärung auf einem amtlichen Formular sowie die begleitende Beratung seien materielle Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigungen. Die Inanspruchnahme der Begünstigungen sei nur im Vorhinein, also im Wege einer Vorwegfreistellung von Abgaben, Gebühren und Beiträgen durch Vorlage einer Selbsterklärung nach erfolgter Beratung möglich. Der VwGH habe in seinen Erkenntnissen vom 26.4.2001, 2000/16/0314 und vom 26.6.2003, 2000/16/0362 dargelegt, wenn die vorgesehene Erklärung nicht im verwaltungsbehördlichen Verfahren vorgelegen sei, könne wegen Fehlens einer materiellen Voraussetzung die Wirkung der Nichterhebung der Steuer nach dem NeuFöG nicht eintreten. Im Erkenntnis vom 4.12.2003, 2003/16/0472 habe der VwGH die Auffassung vertreten, dass für die Zuerkennung einer abgabenrechtlichen Begünstigung die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der

Steuerschuld maßgeblich seien. Daher könne durch die spätere Nachreichung einer Erklärung ein solcher Mangel nicht mehr saniert werden. Überdies sei zweifelhaft, ob überhaupt ein bestehender Betrieb iSd NeuFöG übertragen worden sei, da die wesentlichen Grundlagen des Betriebes nicht mehr vorhanden seien.

Daraufhin stellten die Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wobei die Begründung der Berufung auszugsweise wiederholt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Nun enthält das Neugründungs-Förderungsgesetz Bestimmungen, wonach und inwieweit z.B. die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung im Sinne des § 5a Abs. 1 NeuFöG in unmittelbarem Zusammenhang stehen, nicht erhoben wird.

§ 4 des Bundesgesetzes, mit dem die Neugründung von Betrieben und die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben gefördert wird (Neugründungs-Förderungsgesetz - NeuFöG) in der hier 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."

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

"Erklärung der Übertragung

§ 4 (1) Ab 1. Jänner 2004 treten die Wirkungen des § 1 Z1 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.

(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."

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 4.12.2003, 2003/16/0472) treten die begünstigenden Wirkungen dieses Gesetzes nur bei Erfüllung bestimmter formeller Voraussetzungen - vgl. etwa die Vorlage eines Vordrucks als materiellrechtliches Tatbestandsmerkmal (§ 4 NeuFöG) - ein und weiters sind nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes für die Zuerkennung einer abgabenrechtlichen Begünstigung die Verhältnisse *im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld* maßgeblich. Die Wirkungen des NeuFöG können daher nur eintreten, wenn das vollständig und ordnungsgemäß ausgefüllte Formular NeuFö 3 *zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld* dem Finanzamt vorgelegt wird (vgl. VwGH 22.4.2004, 2003/07/0173).

Nach § 8 Abs. 2 GrEStG 1987 entsteht die Steuerschuld, wenn die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängt, mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung.

Im gegenständlichen Fall ist festzustellen, dass das Rechtsgeschäft der grundverkehrsbehördlichen und der verlassbehördlichen Genehmigung bedurfte und bis dahin auf Seiten des Verkäufers bedingt abgeschlossen war. Lt. Vorbringen in der Berufung wurden diese Genehmigungen am 14. Februar bzw. am 19. Oktober 2007 erteilt.

Die Grunderwerbsteuerschuld ist somit im hier zu beurteilenden Fall zum Zeitpunkt des Vorliegens beider behördlicher Genehmigungen, also am 19. Oktober 2007, entstanden.

Obwohl die gesetzliche Berufsvertretung, die Bezirkskammer für Land- und Forstwirtschaft Deutschlandsberg am Formular bereits am 1. August 2006 bestätigte, dass die Erklärung der Betriebsübertragung unter Inanspruchnahme der Beratung erstellt wurde, wurde das Formular NeuFö 3 erst ca. ein Jahr nach dem Entstehen der Steuerschuld am 25. September 2008 dem Finanzamt vorgelegt. Da die Vorlage des Formulars nicht rechtzeitig

erfolgte, liegt eine materielle Voraussetzung für die Gewährung der Begünstigung nach dem NeuFöG nicht vor.

Zum weiteren Berufungsvorbringen, dass nach § 3 NeuFöG als Kalendermonat der Neugründung jener gilt, in dem der Betriebsinhaber erstmals werbend nach außen in Erscheinung tritt, wird festgestellt, dass die Berufungswerber im Formular NeuFö 3 als Kalendermonat der Betriebsübertragung (voraussichtlich) August 2006 angaben. Nach der Judikatur des VwGH gilt als Kalendermonat der Übertragung jener, in dem der neue Betriebsinhaber erstmals nach außen werbend in Erscheinung tritt, d.h. wenn die Betriebsführungsgewalt auf ihn übergegangen ist (vgl. VwGH 24.4.2002, 99/16/0398 und VwGH 29.7.2007, 2003/16/0134). Im Zweifel ist dies jener Zeitpunkt, der vertragsgemäß als tatsächlicher Übergabezeitpunkt vereinbart wurde (NeuFöR, Rz 192). Lt. Pkt. 8. des ggst. Kaufvertrages wurde als Stichtag für den Übergang der Gefahr und der Last sowie des Nutzens und des Vorteiles der Tag der verlassbehördlichen Genehmigung des vorliegenden Rechtsgeschäftes vereinbart.

Das Vorbringen der Berufungswerber, dass der verstorbene Vorgänger auf der Liegenschaft noch gar keinen Betrieb geführt habe, würde bedeuten, dass die Voraussetzungen für eine Betriebsübertragung nach dem NeuFöG nicht vorliegen würden und somit die Begünstigungen auch nicht gewährt werden könnten. Läge eine Neugründung eines Betriebes iSd § 4 NeuFöG durch die Berufungswerber vor, hätte das Formular NeuFö 1 rechtzeitig, vollständig und ordnungsgemäß ausgefüllt, vorgelegt werden müssen. In einem solchen Fall wird die Grunderwerbsteuer nach § 1 Z 2 NeuFöG nur im Fall von Gründungseinlagen von Grundstücken in neu gegründete Gesellschaften nicht erhoben (UFS 5.4.2006, RV/1058-W/05) was nach vorliegendem Sachverhalt nicht zutreffend ist.

Auf die damit in Zusammenhang stehenden Beweisanträge wird aus verfahrensökonomischer Sicht verzichtet.

Weiters wird von den Berufungswerbern eingewendet, dass gemäß § 4 Abs. 4 NeuFöG die Wirkungen des § 1 NeuFöG nachträglich (rückwirkend) eintreten würden, wenn diese zunächst nur deshalb nicht eintreten konnten, weil der amtliche Vordruck zur Erklärung der Neugründung noch nicht aufgelegt war. Dazu wird festgestellt, dass diese Regelung für Übertragungen vom 1. Jänner 2002 bis 1. September 2002 galt, da das Formular NeuFö 3 erst ab September 2002 zur Verfügung stand. Die ggst. Betriebsübertragung erfolgte am Tag der verlassbehördlichen Genehmigung, somit am 19. Oktober 2007.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 21. Dezember 2010