

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache Bf. , vertreten durch Stb., über die Beschwerde vom 29.2.2008 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Bruck Eisenstadt Oberwart vom 25.1.2008 betreffend Aufhebung gem. § 299 BAO des Haftungs- und Abgabenbescheides des Jahres 2004 vom 6.4.2007 sowie Haftungs- und Abgabenbescheide, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe sowie des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag der Jahre 2003 und 2004 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) handelt es sich um eine mit Gesellschaftsvertrag vom 30.5.2003 gegründete, im Bereich des Tischlereigewerbes tätige, GmbH. Ein mit Beschluss vom 29.4.2014 über das Vermögen der GmbH eröffneter Konkurs wurde nach Ausschüttung einer Quote von 10,72687% mit Beschluss vom 6.5.2015 aufgehoben. Nach der Aktenlage ist die Bf. derzeit nicht tätig.

Strittig ist im gegenständlichen Beschwerdefall, ob es sich bei der Gründung der GmbH um eine Neugründung iSd Neugründungsförderungsgesetzes (NeuFÖG) gehandelt hat oder ob die Fortsetzung des vorher bestehenden Tischlereibetriebes gegeben war.

Mit **Bescheid vom 25.1.2008** hob die Abgabenbehörde den in Folge einer Außenprüfung (AP) - Lohnsteuerprüfung - ergangenen Haftungs- und Abgabenbescheid für das Jahr 2004 vom 6.4.2007 betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) und Festsetzung des Zuschlages zum DB gemäß § 299 BAO wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit auf.

Die Abgabenbehörde erließ den diesbezüglichen neuen Haftungs- und Abgabenbescheid für das Jahr 2004 sowie einen Haftungs- und Abgabenbescheid für das Jahr 2003 ebenfalls am 25.1.2008. Mit diesen Bescheiden wurden der DB sowie der Zuschlag zum DB für die genannten Jahre festgesetzt.

Die Abgabenbehörde begründete die Festsetzungen damit, dass keine Neugründung iSd § 4 NeuFÖG vorgelegen war. Eine Anwendung der Begünstigung nach dem NeuFÖG sei damit nicht möglich. Es habe sich lediglich um eine Änderung der Rechtsform des bereits früher bestehenden Tischlereibetriebes gehandelt.

Gegen die angeführten Bescheide wurde mit Schreiben vom 29.2.2008 **Beschwerde** (vormals Berufung) erhoben. Die Begründung zum Rechtsmittel wurde fristgerecht mit Schreiben vom 13.3.2008 nachgereicht.

Es wurde beantragt anzuerkennen, dass eine Neugründung vorliege und somit die ausgestellten Bescheide ersatzlos aufzuheben.

In der Begründung führte die steuerliche Vertretung aus, dass die Abgabenbehörde auf eine Änderung der Rechtsform des früher bestehenden Tischlereibetriebes verweise und daher keine Neugründung iSd § 4 NeuFÖG vorgelegen sei.

Diese Definition treffe auf die "Betriebsübertragung" zu, wenn ein Betrieb oder Teilbetrieb entgeltlich oder unentgeltlich übertragen werde. Wenn nur die Rechtsform des bestehenden Betriebes geändert werde, dann müssten zumindest die gleichen Gesellschafter an der GmbH beteiligt sein. Dies sei jedoch nicht der Fall. Laut Gesellschaftsvertrag vom 30.5.2003 sei die TK von den Gesellschaftern M1K zu 75% und M2K zu 25% gegründet worden. Es seien auch keine Dienstnehmer "übernommen" worden. Die KG, mit EK als Komplementär, sei am 2003 geschlossen und das Konkursverfahren eröffnet worden. Das Gebäude als wesentliche Betriebsgrundlage sei von der KG verkauft worden aber nicht an die neu gegründete GmbH (die Bf.). Am 14.7.2003 habe die Bf. den Geschäftsbetrieb aufgenommen und auch Dienstnehmer angemeldet für die in der Folge die Begünstigung gem. § 1 Z 7 NeuFÖG angewendet worden sei.

Es liege eine Neugründung iSd § 4 NeuFÖG vor; die GmbH sei neu gegründet worden; die die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaber) habe sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt; es liege keine bloße Änderung der Rechtsform in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb vor; es liege kein bloßer Wechsel in der Person des Betriebsinhabers vor. Die weitere Voraussetzung für die Begünstigung des § 1 Z 7 NeuFÖG, die Vorlage des amtlichen Vordruckes über die Erklärung der Neugründung sei erfolgt. Am 23.6.2003 sei von der Wirtschaftskammer, Außenstelle X, die Erklärung der Neugründung ausgestellt worden. Am 14.7.2003 sei diese Erklärung bei Anmeldung der Dienstnehmer dem Finanzamt und der Gebietskrankenkasse vorgelegt worden. Für die Monate 6/03 bis 5/04 sei die Befreiung von den in § 1 Z 7 NeuFÖG angeführten Lohnnebenkosten beansprucht worden. Auch bei der Ausstellung der Erklärung der Neugründung durch die Wirtschaftskammer werde die Situation wohl besprochen und nicht ohne weiteres Hinterfragen das Formular ausgestellt worden sein.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 1.7.2008 wurde die Beschwerde abgewiesen. Es liege keine Neugründung iSd § 2 NeuFÖG vor. Es wurde angeführt, warum hier die gesetzlichen Voraussetzungen nicht vorgelegen seien. Es sei keine neue, bisher

nicht vorhandene betriebliche Struktur geschaffen worden. Die die Betriebsführung beherrschenden Personen hätten sich nicht geändert; ein großer Teil der Mitarbeiter der Vorgängerfirma sei übernommen worden.

Mit Schreiben vom 31.7.2008 wurde der **Vorlageantrag** gestellt.

Ergänzend wurde zur BVE vorgebracht, dass in der "Vorgängerfirma" der Bf., der Einzelfirma EK, keine Dienstnehmer beschäftigt gewesen seien und die Firma nicht aktiv gewesen sei. Die angeführten Dienstnehmer M3K, M2K und M1K (geringfügig) seien in der KG beschäftigt gewesen und die Dienstverhältnisse seien mit 2003 beendet worden. Die Bf. sei von M1K (75%) und M2K (25%) gegründet worden. Die Gesellschafter der Bf. hätten keine beherrschende Position innegehabt und seien nur bis 31.3. in der KG beschäftigt gewesen. Die Position des EK als gewerberechtlicher Geschäftsführer könne nicht als beherrschend qualifiziert werden. Die handelsrechtlichen Geschäftsführer M3K und M2K hätten auch noch nie einen beherrschenden Einfluß gehabt, sondern seien nur Dienstnehmer gewesen.

Es liege bei der Bf. somit unter Berücksichtigung des dargelegten Sachverhalts eine Neugründung vor.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen**

Strittig ist, ob es sich bei der Bf., einem Tischlereibetrieb, um eine Neugründung handelt und daher für die ersten 12 Monate der Tätigkeit die Befreiung vom Dienstgeberbeitrag und Zuschlag für den Dienstgeberbeitrag für die Arbeitslöhne der bei der Bf. in diesem Zeitraum beschäftigten Dienstnehmer in Anspruch genommen werden kann.

Gemäß **§ 41 Abs. 1 FLAG 1967** haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Gemäß **§ 1 Z 7 NeuFÖG** werden zur Förderung der Neugründung von Betrieben nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 NeuFÖG u.a. die im Kalendermonat der Neugründung sowie in den darauffolgenden elf Kalendermonaten für beschäftigte Arbeitnehmer anfallenden Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds (§§ 41 ff FLAG 1967) nicht erhoben.

Eine Neugründung eines Betriebes liegt nach **§ 2 NeuFÖG** unter folgenden Voraussetzungen vor:

1. Es wird durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet, der der Erzielung von Einkünften iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 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.

Die Verordnung zum Bundesgesetz mit dem die Neugründung von Betrieben gefördert wird (Neugründungs-Förderungsgesetz NeuFÖG) BGBl. II Nr. 278/1999 legt in § 2 Abs. 1 fest, dass unter einem Betrieb iSd § 2 Z 1 NeuFÖG die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Betriebsmittel in einer organisatorischen Einheit zu verstehen ist. Ein Betrieb wird neu eröffnet, wenn die für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen werden.

Der bloße Erwerb eines Betriebes, auch aus einer Konkursmasse oder unmittelbar vor Konkurseröffnung stellt keine Neugründung dar. Der Erwerb eines Betriebes liegt immer dann vor, wenn die erworbenen Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des bisherigen Betriebes gebildet haben und an sich geeignet waren, dem Erwerber die Fortführung des übernommenen Betriebes zu ermöglichen. Es muss ein in seinen wesentlichen Grundlagen vollständiger Organismus des Wirtschaftslebens übertragen werden, wobei es nicht darauf ankommt, ob der Erwerber tatsächlich willens ist, den erworbenen Betrieb unverändert weiter zu führen. Es genügt, dass die insgesamt übernommenen Wirtschaftsgüter objektiv die Fortführung ermöglichen. Dabei ist der zivilrechtliche Titel, der den Erwerber zur Nutzung bestimmter Teile des Betriebsvermögens ermächtigt, nicht ausschlaggebend. Entscheidend ist die tatsächliche Einräumung der Verfügungsberechtigung in einer Weise, die es ermöglicht, den Betrieb im Wesentlichen unverändert weiterzuführen. Bei ortsgebundenen Tätigkeiten stellen Grundstück, Gebäude und Einrichtung die wesentlichen Betriebsgrundlagen dar (Hofstätter/Reichl Einkommensteuerkommentar Tz 4.5 zu § 10, VwGH 15.2.1994, 91/14/0248; 23.4.1998, 96/15/0211; 23.3.1999, 98/14/0141; 22.11.2006, 2006/15/0033). Einen tauglichen Maßstab für die vorzunehmende Wertung, ob ein "ganzer Betrieb" übertragen wird, gibt die Beschreibung der bisherigen in der Hauptsache vonstatten gehenden betrieblichen Tätigkeit. Ihre Art, ihr Umfang und ihr geschäftlicher Wirkungskreis müssen aufrechterhalten werden können, soll durch die Sachmittelübertragung der Übergang des "ganzen" Betriebs als bewirkt zu betrachten sein. Bei Beurteilung dieser Frage wird insbesondere zu prüfen sein, ob die ihrer Funktion nach für den übergehenden Betrieb in seiner bisherigen Art und Größe bestimmenden Wirtschaftsgüter übergehen, denn dies sind die Betriebsgrundlagen, die die Betriebsfortführung beim Erwerber ermöglichen.

Nach der Aktenlage und dem bisherigen Verfahren ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der Tischlereibetrieb, den man als Familienbetrieb bezeichnen kann, hat an der angegebenen Adresse seit den 1980er Jahren bestanden. Der bis zur Löschung im

Firmenbuch am 10.7.2003 in Form einer KG geführte Betrieb war als Unternehmer steuerlich erfasst und war Dienstgeber für zuletzt 28 Dienstnehmer. Als Dienstnehmer waren u.a. auch M1K und M2K bis März 2003 erfasst. EK war unbeschränkt haftender Gesellschafter der KG. Das Grundstück samt Gebäuden und Betriebsflächen wurde infolge des Schuldenregulierungsverfahrens mit Kaufvertrag vom 28.6.2004 durch M1K erworben.

Die nun hier in Rede stehende GmbH, die Bf., wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 30.5.2003 gegründet. Gesellschafter waren M1K zu 75% sowie zu 25% M2K als auch handelsrechtliche Geschäftsführerin. EK war gewerberechtlicher Geschäftsführer. Die bis März 2003 und zum Teil darüber hinaus bis Ende 2003 bei der KG gemeldeten Dienstnehmer wurden zum Großteil von der Bf. übernommen und ab 14.7.2003, somit zeitnah nach Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens bei der KG, bei der Bf. zur Sozialversicherung angemeldet. Die Bf. hatte im Jahr 2003 bis zu 24 und im Jahr 2004 bis zu 31 Dienstnehmer.

Mit Juli 2003 wurde auch, wie im Verfahren vorgebracht wurde, die Geschäftstätigkeit der Bf. aufgenommen. Die betriebliche Tätigkeit wurde ab diesem Zeitpunkt am Standort der vormaligen KG mit deren wesentlichen Betriebsmitteln ausgeübt. Die Art und der Umfang der Tätigkeit entsprach der Betriebsführung der KG, dem Tischlereibetrieb. Nach dem Kaufabschluss über die Liegenschaft durch den zu 75% an der Bf. beteiligten Gesellschafter, M1K, wurde die Liegenschaft durch diesen an die Bf. vermietet. Im der Abgabebehörde vorliegenden Mietvertrag war festgehalten, dass die Gebäude (Büro, Werkstätte) nur zum Betrieb der Tischlerei verwendet werden dürfen.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhalts war, entgegen den Ausführungen in der Beschwerde, von einer nahezu lückenlosen Fortsetzung des Tischlereibetriebes der KG durch die Bf. auszugehen.

Durch die Nutzung der wesentlichen Betriebsgrundlagen wie Grundstück, Gebäude und Einrichtung war von Beginn an auf die tatsächliche Einräumung der Verfügungsberechtigung über diese Betriebsgrundlagen zu schließen.

Durch die Ausübung der betrieblichen Tätigkeit in der gleichen Form wie bei der vorher bestehenden KG, war auch darauf zu schließen, dass der Kundenstock, die Geschäftsverbindungen, das Inventar und das Warenlager übernommen worden waren.

Daraus folgt, dass es zu keiner Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur gekommen war. Es war somit festzustellen, dass kein neuer Betrieb iSd des NeuFÖG eröffnet worden war. Vielmehr lag eine bloße Änderung der Rechtsform in Bezug auf den bereits bestehenden Tischlereibetrieb vor.

Zu den die Bf. beherrschenden Personen war festzustellen, dass beide Gesellschafter auch bereits bei der KG tätig waren. Der bei der KG unbeschränkt haftende Gesellschafter, EK, war nunmehr auch bei der Bf. als gewerberechtlicher Geschäftsführer maßgeblich tätig.

Auch aus dem Argument, dass durch die Vorlage des amtlichen Vordruckes, der "Erklärung der Neugründung", die Neugründung als gegeben zu sehen sei, war für die Bf. nichts zu gewinnen.

Die Vorlage der Erklärung stellt zwar gem. § 4 Abs. 2 NeuFÖG eine Voraussetzung für die Befreiung von den Lohnnebenkosten dar. Doch handelt es sich bei diesem Vordruck lediglich um die Erklärung des Betriebsinhabers hinsichtlich des Vorliegens einer Neugründung. Die gesetzliche Berufsvertretung bestätigt, dass die Erklärung der Neugründung unter Inanspruchnahme ihrer Beratung erstellt worden ist. Die Erklärung kann als Indiz für eine Neugründung angesehen werden. Sie stellt jedoch keinen Nachweis darüber dar, dass tatsächlich eine Neugründung iSd NeuFÖG stattgefunden hat. Ergibt sich bei Überprüfung der Angaben und tatsächlichen Verhältnisse ein anderes Bild, sind diese Ergebnisse zu würdigen.

Unter Verweis auf die obigen Ausführungen und Würdigung des zu beurteilenden Sachverhalts wird festgehalten, dass sich keine Anhaltspunkte und Tatsachen feststellen ließen, die als Grundlagen für eine Neugründung eines Betriebes iSd NeuFÖG zu würdigen gewesen wären. Es war daher die Befreiungsbestimmung des § 1 Z 7 NeuFÖG zur Förderung der Neugründung von Betrieben nicht zur Anwendung zu bringen.

Für die gegenständlichen Jahre 2003 und 2004 waren somit die entsprechenden Abgaben, nämlich der Dienstgeberbeitrag als auch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, wie in den durch die Abgabenbehörde erlassenen Bescheiden vom 25.1.2008, festzusetzen.

Entsprechend **§ 299 BAO** kann die Abgabenbehörde von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Die Abgabenbehörde hatte den Haftungs- und Abgabenbescheid 2004 vom 6.4.2007 aufgehoben, da die inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung hatte. Im nunmehr aufgehobenen Bescheid wurde die Befreiungsbestimmung iSd NeuFÖG noch für einen Teil des Jahres 2004 zur Anwendung gebracht, obwohl nach der gesetzlichen Bestimmung keine Neugründung vorgelegen war.

Die Aufhebung des Bescheides vom 6.4.2007 und die in der Folge neue Erlassung des Haftungs- und Abgabenbescheides für das Jahr 2004 mit Datum 25.1.2008 waren zu Recht erfolgt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

## Zulässigkeit einer Revision

Die Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen und aktuellen Rechtsprechung des VwGH ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des VwGH auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Wien, am 16. Februar 2017