

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Dr. Wolfgang Mayrhofer, Poschacherstraße 3, 4310 Mauthausen, über die Beschwerden vom 01.12.2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 30.10.2014, ErfNr xxx betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden 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**

### **Sachverhalt und Parteivorbringen**

Mit Übergabevertrag vom 25.07.2014 übergaben die Ehegatten J. und A. K. gleichzeitig deren land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und sonstig bebaute Grundstücke an den Sohn T. K.. Im Punkt XXI. des Vertrages wurde die Begünstigung gemäß § 5a Abs. 1 NeuFöG beantragt.

Die elektronische Abgabenerklärung wurde am 23.10.2014 der belangten Behörde übermittelt. Gleichzeitig wurden der Übergabevertrag und die NeuFö-Erklärung jeweils in Kopie vorgelegt.

Mit Grunderwerbsteuerbescheiden vom 30.10.2014 wurde die Grunderwerbsteuer jeweils von den anteiligen dreifachen Einheitswerten festgesetzt. Die Begünstigung nach § 5a Abs. 1 NeuFöG wurde mangels fristgerechter Anzeige des Erwerbsvorganges und rechtzeitiger Vorlage der NeuFö-Erklärung im Original nicht gewährt.

Mit Schreiben vom 13.11.2014 gab der Schriftenverfasser Rechtsanwalt M. seine Bevollmächtigung durch den Übernehmer bekannt und übermittelte das Original der NeuFö-Erklärung.

Mit Schreiben vom 24.11.2014 teilte das Finanzamt dem Einschreiter mit, dass die Bevollmächtigungsbekanntgabe und Urkundenvorlage keine Relevanz für die bereits erfolgte Besteuerung des Rechtsvorganges hätte.

In den Beschwerden vom 01.12.2014 wird eingewendet, dass die Abweisung des Antrages auf Grunderwerbsteuerbefreiung nach den Bestimmungen des Neugründungsförderungsgesetzes nicht im Spruch des Grunderwerbsteuerbescheides erfolgt sei, sondern nur in der Begründung. Weiters hätte nach Vorlage der Kopie des amtlichen Vordruckes NeuFö 2 im Rahmen eines Verbesserungsauftrages die Vorlage des Originals des NeuFö 2 aufgetragen werden müssen. Im gegenständlichen Fall seien im Zeitpunkt der Entstehung der Gebührenschuld die materiellrechtlichen und formalrechtlichen Voraussetzungen für die Befreiung vorgelegen.

Mit den Beschwerdeverentscheidungen vom 29.1.2015 wurden die gegenständlichen Beschwerden als unbegründet abgewiesen.

Es wurden rechtzeitig Vorlageanträge eingebracht.

Die belangte Behörde vertritt die Auffassung, dass gem. § 5a Absatz 2 NeuFöG für die Befreiungsbestimmungen im Rahmen einer Betriebsübertragung unter anderem sinngemäß § 4 NeuFöG anzuwenden ist. Danach träten die Begünstigungen des NeuFöG nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden auf einem amtlichen Vordruck das Vorliegen der Voraussetzungen gem. § 2 NeuFöG erklärt. Es genüge nicht, dass der Erwerber im Besitz der entsprechenden Urkunden ist. Die Vorlage eines amtlichen Vordrucks sei eine materielle Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Begünstigungen des NeuFöG. Der amtliche Vordruck muss im Zeitpunkt der Inanspruchnahme der jeweiligen Behörde vorgelegt werden (spätestens am letzten Tag der Anzeigefrist) (vgl. VwGH v. 26.06.2003, 2000/16/0362). Eine spätere Vorlage könne den Befreiungstatbestand nicht mehr erfüllen, weil dieser eben die rechtzeitige Vorlage verlange. Da im vorliegenden Fall die Steuerschuld mit Abschluss des Übergabsvertrages am 25.07.2014 entstanden ist, die elektronische Abgabenerklärung samt Vertrag und einer Kopie der NeuFö 2 Erklärung aber erst am 23.10.2014, also nach Ablauf der Anzeigefrist gem. GrEStG erfolgt sei, hätte sich die Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages erübrigt, da die Eingabe des amtlichen Vordrucks im Original von vornherein offenkundig aussichtslos war. Die Grunderwerbsteueranzeige und somit auch der Befreiungsantrag gem. NeuFöG seien verspätet eingebracht worden. (vgl. VwGH v. 29.03.2007, 2006/16/0098).

Das Rechtsmittel ging bei der Gerichtsabteilung 6022 des Bundesfinanzgerichtes am 8.4.2015 ein. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 9. 10. 2017 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung 6022 gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung 6008 neu zugeteilt.

## **Rechtslage**

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (GrEStG) in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBl. Nr. 309/1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf

Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

§ 8 GrEStG in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBl. I Nr. 36/2014 lautet:

*"(1) Die Steuerschuld entsteht, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.*

*(2) Ist die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung.*

*(3) Für Erwerbe aufgrund einer Schenkung auf den Todesfall entsteht die Steuerschuld mit dem Tod des Geschenkgebers.*

*(4) Bei Erwerben durch Erbanfall entsteht die Steuerschuld mit der Rechtskraft des Beschlusses über die Einantwortung und bei Erwerben durch Vermächtnis mit Bestätigung des Verlassenschaftsgerichts gemäß § 182 Abs. 3 Außerstreitgesetz, BGBl. I Nr. 111/2003, in der jeweils geltenden Fassung."*

Nach § 10 Abs. 1 GrEStG in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBl. I Nr. 112/2012 sind Erwerbsvorgänge, die diesem Bundesgesetz unterliegen, bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats beim Finanzamt mit einer Abgabenerklärung anzuzeigen. Hierzu sind die in § 9 genannten Personen sowie die Notare, Rechtsanwälte und sonstigen Bevollmächtigten, die beim Erwerb des Grundstückes oder bei Errichtung der Vertragsurkunde über den Erwerb mitgewirkt haben, zur ungeteilten Hand verpflichtet. Sind Erwerbsvorgänge von der Besteuerung ausgenommen, ist die Abgabenerklärung bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden wäre, zweitfolgenden Monats vorzulegen; in den Fällen des § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b ist keine Abgabenerklärung vorzulegen. Ist über den Erwerbsvorgang eine Schrift (Urkunde, Beschluss, usw.) ausgefertigt worden, so ist sie unter Angabe des im automationsunterstützten Verfahren vergebenen Ordnungsbegriffes (Erfassungsnummer) dem Finanzamt in Abschrift zu übermitteln. Diese Verpflichtungen entfallen insgesamt bei Erwerbsvorgängen, für die gemäß § 11 eine Selbstberechnung der Steuer erfolgt.

Gemäß § 1 Z 2 des Neugründungs-Förderungsgesetzes (NeuFöG) in der hier anzuwendenden Fassung des BGBl. I Nr. 76/2011 wird zur Förderung der Neugründung von Betrieben (nach § 5a NeuFöG auch bei Betriebsübertragung) Grunderwerbsteuer für die Einbringung von Grundstücken auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft, soweit Gesellschaftsrechte oder Anteile am Vermögen der Gesellschaft als Gegenleistung gewährt werden, nicht erhoben.

§ 4 NeuFöG in der hier anzuwendenden Fassung des BGBl. I Nr. 112/2012 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,*

*(Anm.: Z 3 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 112/2012)*

*(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.*

*(5) Ist zwischen der gesetzlichen Berufsvertretung, der der Betriebsinhaber zuzurechnen ist, und den in Betracht kommenden Behörden ein ständiger Datenverkehr eingerichtet, können die Erklärungen gemäß § 4 Abs. 1 von der gesetzlichen Berufsvertretung an die in Betracht kommenden Behörden elektronisch übermittelt werden. In diesen Fällen entfällt die Verpflichtung zur Vorlage eines amtlichen Vordruckes. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Erklärungsübermittlung im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Justiz, dem Bundesminister für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz, dem Bundesminister für Wirtschaft und Arbeit und dem für die gesetzliche Berufsvertretung jeweils zuständigen Bundesminister festzulegen."*

*§ 5a idF. BGBl. I Nr. 180/2004 lautet:*

*"(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 die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Übertragung 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, 3 und 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, 3 und 5 entfällt nachträglich (rückwirkend), wenn die Betriebsinhabervoraussetzung im Sinne des § 5a Abs. 1 Z 2 nicht erfüllt wird oder 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 der Neugründungs-Förderungsverordnung in der hier anzuwendenden Fassung des BGBl. II Nr. 278/1999 lautet:

*"(1) Der amtliche Vordruck über die Erklärung der Neugründung wird mit 1. September 1999 aufgelegt (Anhang zur Verordnung). Ab 1. September 1999 treten die Wirkungen des § 1 Z 1 bis 6 NEUFÖG nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck, in dem die Neugründung erklärt wird, vorlegt. Für Zeiträume vor dem 1. September 1999 treten die Wirkungen des § 1 NEUFÖG nachträglich (rückwirkend) ein. Abgaben und Gebühren im Sinne des § 1 Z 1 bis 6 NEUFÖG sind in diesen Fällen bei nachträglicher Vorlage des amtlichen Vordrucks zu erstatten (zurückzuzahlen). Abgaben und Beiträge im Sinne des § 1 Z 7 NEUFÖG sind nachträglich festzusetzen bzw. zu verrechnen.*

*(2) Auf dem amtlichen Vordruck muß bestätigt sein, daß die Erklärung der Neugründung unter Inanspruchnahme der Beratung jener gesetzlichen Berufsvertretung, der der Betriebsinhaber zuzurechnen ist, erstellt worden ist. Kann der Betriebsinhaber keiner gesetzlichen Berufsvertretung zugerechnet werden, ist eine Beratung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in Anspruch zu nehmen.*

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

## Erwägungen

Unstrittig ist, dass der Übergabevertrag am 25.07.2014 abgeschlossen wurde. Die elektronische Abgabenerklärung wurde am 23.10.2014 der belangten Behörde übermittelt. Gleichzeitig wurden der Übergabevertrag und die NeuFö-Erklärung jeweils in Kopie vorgelegt. Mit Schreiben vom 13.11.2014 gab der Schriftenverfasser seine Bevollmächtigung durch den Übernehmer bekannt und übermittelte das Original der NeuFö-Erklärung.

Eine Abgabenerklärung ist gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG grundsätzlich auch dann vorzulegen, wenn der Erwerbsvorgang von der Besteuerung ausgenommen ist (vgl. VwGH 28. 9. 1972, 749/71; VwGH 15. 12. 1983, 82/16/0048-0053).

Für die Zuerkennung einer abgabenrechtlichen Begünstigung sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgeblich. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise tritt bei den im § 1 Z 1 bis 6 NeuFöG angeführten Abgaben unter Bedachtnahme auf die grundsätzliche Anknüpfung dieser Abgaben auf die äußere formalrechtliche Gestaltung in den Hintergrund. Auch das NeuFöG selbst lässt 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 (vgl. VwGH 4.12.2003, 2003/16/0472).

Bei der **Vorlage des amtlichen Vordruckes** (§ 4 NeuFöG) **bei der Behörde gemeinsam mit dem Befreiungsantrag** handelt sich um ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Befreiung. Dieses muss, wie die übrigen vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die Befreiung, im Zeitpunkt der - rechtzeitigen - Antragstellung vorliegen. Eine spätere Vorlage kann den Tatbestand daher nicht mehr erfüllen, weil dieser eben die rechtzeitige Vorlage verlangt (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0098).

Zur Ermittlung des Zeitpunktes, in dem die Erklärung nach § 10 GrEStG einzubringen ist, ist festzustellen, wann die (Grunderwerb-)Steuerschuld - auch bei Vorliegen eines Befreiungstatbestandes - entstanden wäre und sodann der 15. des zweitfolgenden Monats zu nehmen.

Im gegenständlichen Fall wurde der Übergabevertrag am 25. Juli 2014 errichtet. Dieser Vertrag begründete den Anspruch auf Übereignung der im Vertrag erwähnten Grundstücke. Damit ist der maßgebliche Zeitpunkt, in dem die Steuerschuld entstanden ist oder im Falle einer Steuerbefreiung entstanden wäre, der 25. Juli 2014.

**Die Anzeigefrist ist somit am 15. des zweitfolgenden Monats, das ist der 15. Oktober 2014 ungenützt abgelaufen.** Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind für die Zuerkennung einer abgabenrechtlichen Begünstigung die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgeblich (vgl. VwGH 4.12.2003, 2003/16/0472).

Demnach hätten die Voraussetzungen für den Eintritt der Steuerbefreiung nach § 1 Z 2 NeuFöG bereits am 25. Juli 2014 bereits vorliegen müssen. Für die Verwaltungspraxis war es für den Eintritt der Steuerbefreiung nach § 1 Z 2 NeuFöG unschädlich, wenn der amtliche Vordruck gemeinsam mit der Abgabenerklärung **innerhalb der Anzeigefrist vorgelegt** wurde und zwar unabhängig davon, ob der Vertrag oder der amtliche Vordruck zuerst ausgefertigt wurde (vgl. Neugründungs-Förderungs-Richtlinien, Richtlinie des BMF vom 19.12.2008, BMF-010222/0282-VI/7/2008, Rz. 95). Diese Rechtsansicht entspricht auch der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach die vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die Befreiung, **im Zeitpunkt der - rechtzeitigen - Antragstellung** vorliegen müssen (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0098). Im gegenständlichen Fall liegt - wie bereits dargestellt - keine fristgerechte Antragstellung vor. Zudem wurde nicht das Original des amtlichen Vordruckes (§ 4 NeuFöG), sondern lediglich eine Kopie vorgelegt. Demnach konnte die Begünstigung des § 1 Z 2 NeuFöG nicht eintreten.

Der Grund für die nicht rechtzeitige Vorlage der Abgabenerklärung samt Unterlagen nach dem NeuFöG ist unerheblich, da dieser am Vorliegen oder Nichtvorliegen des Befreiungstatbestandes nichts ändert. Die belangte Behörde war auch nicht verhalten ein Mängelbehebungsverfahren durchzuführen, da es sich bei der Vorlage des amtlichen Vordruckes (§ 4 NeuFöG) bei der Behörde gemeinsam mit dem Befreiungsantrag um ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Befreiung handelt. Dieses muss, wie die übrigen vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die Befreiung, im Zeitpunkt der - rechtzeitigen - Antragstellung vorliegen. Eine spätere Vorlage kann den Tatbestand daher nicht mehr erfüllen, weil dieser eben die rechtzeitige Vorlage verlangt. Die Vorlage des amtlichen Vordruckes im weiteren Verfahren bedeutet demnach keine für die Befreiung relevante nachträgliche Änderung des Sachverhaltes oder eine Änderung von rechtlichen Gegebenheiten; dadurch wird der Befreiungstatbestand nicht (mehr) erfüllt (vgl. VwGH 29.3.2007, 2006/16/0098).

Eine gesonderte feststellende Abweisung des "Befreiungsantrages" wie es der Bf. moniert, ist im Gesetz nicht vorgesehen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Feststellungsbescheid über Rechte und Rechtsverhältnisse zu ergehen, wenn dies von einer Partei beantragt wird, diese ein rechtliches Interesse an der Feststellung hat, es sich um ein notwendiges Mittel zweckentsprechender Rechtsverteidigung handelt oder wenn die Feststellung im öffentlichen Interesse liegt und die maßgeblichen Rechtsvorschriften eine Feststellung dieser Art nicht ausschließen. Ein die Erlassung eines Feststellungsbescheides rechtfertigendes rechtliches Interesse besteht dann nicht, wenn die für die Feststellung maßgebende Rechtsfrage im Rahmen eines anderen gesetzlich vorgesehenen Verfahrens zu entscheiden ist (Subsidiarität von Feststellungsbescheiden). Kein Feststellungsbescheid ist zu erlassen, wenn die Erlassung eines Abgabenbescheides möglich ist (vgl. VwGH 2.7.2015, Ro 2015/16/0009). Wird die beantragte Grunderwerbsteuerbefreiung von der belangten Behörde nicht anerkannt, so ist die Grunderwerbsteuer entsprechend mittels Abgabenbescheid festzusetzen und nicht wie der Bf. entgegen der ständigen

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vermeint, mittels eigener Feststellung im Spruch des angefochtenen Bescheides abzusprechen.

Der angefochtene Bescheid erweist sich somit als rechtmäßig.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 20. Oktober 2017