



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat (Graz) 7

GZ. RV/0849-G/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F, nunmehr vertreten durch Ing. Mag. Andreas Wallner, 8042 Graz, Petersbergenstraße 7, vom 23. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 26. Juli 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert aufrecht.

### Entscheidungsgründe

Mit Schenkungs- und Übergabsvertrag vom 4. Jänner 2006 übergaben X. und Y. an ihren Sohn, den Berufungswerber, im Folgenden kurz Bw. genannt, die ihnen je zur Hälfte gehörende Liegenschaft EZ XY im Gesamtausmaß von 911 m<sup>2</sup> mit dem darauf befindlichen Wohn- und Geschäftshaus.

Der Vater X. übergab ihm gleichzeitig auch den auf dieser Liegenschaft befindlichen Gasthausbetrieb mit allen zum Stichtag 1. Jänner 2006 bestehenden Aktiva und Passiva. Im Vertrag wurde weiters festgehalten, dass die Befreiungsbestimmungen des § 15a ErbStG und des NeuFöG in Anspruch genommen werden.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 21. September 2006 ersuchte das Finanzamt um Vorlage einer Teilwerte-Bilanz, welche am 12. Dezember 2006 erfolgte. Mit Schreiben vom 3. Juli 2007 wurde ergänzend ausgeführt, dass der Verkehrswert der Liegenschaft rund 450.000,-- €

betrage, die Liegenschaft zu 15% (Wohnung im Obergeschoß) privat genutzt werde und der Bw. sich zwar im Sinne des NeuFöG beraten habe lassen, die entsprechende Bestätigung aber nicht finde.

Das Finanzamt ging davon aus, dass durch die Übernahme des Betriebes mit allen Aktiven und Passiven zwischen dem Vater und dem Bw. ein grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerbsvorgang stattgefunden habe, für den mangels Vorlage des NeuFöG-Formulares keine Steuerbefreiung zum Tragen kommen könne. Die Gegenleistung bestehe in der Übernahme der betrieblichen Passiva in Höhe von 345.898,00 €, wobei 65,93% oder 228.067,59 € auf die Liegenschaftshälfte entfielen. Unter Zugrundelegung dieser proportionalen Berechnung wurde mit Bescheid vom 26. Juli 2007 die Grunderwerbsteuer mit 4.561,35 € festgesetzt.

Hinsichtlich des Erwerbes von der Mutter wurde mit Bescheid gleichen Datums Schenkungssteuer in Höhe von 10.785,05 € festgesetzt, wobei eine Steuerbefreiung nach § 15a ErbStG verneint wurde. Bemessungsgrundlage bildete der dreifache anteilige Einheitswert der Liegenschaft in Höhe von 121.545,30 € abzüglich des persönlichen Freibetrages nach § 14 ErbStG.

Gegen beide Vorschreibungen wurde Berufung eingelegt. Hinsichtlich der Grunderwerbsteuer wurde vorgebracht, dass der Freibetrag von 75.000,00 € nicht berücksichtigt worden sei. Der Bw. habe die Beratung über Betriebsübergaben bei der Wirtschaftskammer Steiermark in Anspruch genommen, das Formular jedoch verlegt und nunmehr ein Duplikat ausgestellt erhalten, welches er vorlege. Beigefügt war ein von der WKO Steiermark am 22. August 2007 bestätigtes Formular NeuFö 3 über eine Betriebsübertragung im Jänner 2006, das zwar als Datum der Selbsterklärung den 22. August 2007 aufweist, dem aber die Unterschrift des Bw. fehlt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. September 2007 wurde die Berufung vom Finanzamt abgewiesen, weil die rechtzeitige Vorlage des Formulares eine materielle Voraussetzung für die Befreiung nach dem NeuFöG sei.

Der Bw. beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und begründete, dass die Zielsetzung des NeuFöG sei, die für die Übernahme eines Betriebes erforderliche Beratung durch eine dafür geeignete Institution zu erhalten und sei dies auf dem dafür vorgesehenen Formular auch bestätigt worden. Im Zuge der Betriebsübernahme, die auch eine Verlegung des Wohnsitzes mit sich brachte, sei die Bestätigung über die absolvierte Beratung verräumt worden und war zum Zeitpunkt der Erklärungserstellung nicht mehr auffindbar.

Anlässlich des Vorhaltes des Finanzamtes habe er bei der Wirtschaftskammer um Ausstellung eines Duplikates der Bestätigung ersucht, sei aber offensichtlich an eine inkompetente Person geraten, die ihm erklärte, das Formular helfe ohnehin nicht, da es für Betriebsübertragungen keine Grunderwerbsteuerbefreiung gebe. Auf diese Aussage hin habe er nichts mehr unternommen und erst nach Erhalt des Bescheides und der Urgenz des Vertreters bei der Wirtschaftskammer sei ein Duplikat ausgestellt worden.

Der Bw. vertrat die Ansicht, dass die Bestätigung vor Rechtskraft des Bescheides, im laufenden Verfahren vorgelegt worden und daher zu berücksichtigen sei. Eine Nichtberücksichtigung im Rechtsmittelverfahren widerspreche dem Gleichheitsgebot, weil jedwedes Dokument oder Bestätigung bis zur Rechtskraft eines Bescheides vorgelegt werden könne. Als Beispiele wurden Belege über Betriebs- oder Sonderausgaben genannt.

Eine „Vorwegfreistellung“ von Abgaben und Gebühren bzw. eine Vorlage der Bestätigung vor der Vorschreibung dieser Abgaben oder Gebühren sei dem Gesetzestext nicht zu entnehmen.

In einem am 28. September 2009 durchgeföhrten Erörterungsgespräch verwies der Bw. neuerlich auf den Sinn des Gesetzes, die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben zu fördern und erläuterte, dass mehrere Besprechungstermine bei der WKO stattgefunden hatten, unter anderem einer am 6. Juli 2005.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob ein erst im Berufungsverfahren vorgelegter amtlicher Vordruck, in dem die Neugründung erklärt wird, geeignet ist, den Steuerfreibetrag bei der Berechnung der Grunderwerbsteuer nach § 5a NeuFöG zu erwirken.

Nach dem Neugründungs-Förderungsgesetz – NeuFöG, BGBl 106/1999 idgF liegt eine Betriebsübertragung iSd § 5a Abs 1 vor, wenn 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 und die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Übertragung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat.

Gemäß § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG wird die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung im Sinne des Abs. 1 in unmittelbarem Zusammenhang stehen, nicht erhoben, soweit der für die Steuerberechnung maßgebende Wert 75.000,00 € nicht übersteigt.

Dabei sind die Bestimmungen der §§ 3, 4, und 7 leg. cit. sinngemäß anzuwenden. Nach § 4 NeuFöG treten die Wirkungen der Abgabenbefreiung unter den Voraussetzungen der Abs. 1 bis 4 ein.

Abs. 1 besagt, dass die Wirkungen nach § 1 Z 1 bis 6 nur dann eintreten, 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 und
3. jene, Abgaben, Gebühren und Beiträge, bei denen die Wirkungen nach § 1 Z 1 bis 6 eintreten sollen.

Aus dem Bericht des Finanzausschusses vom 2. Juni 1999 zum Neugründungs-Förderungsgesetz (1858 dB der XX. GP) ist zu entnehmen:

*„Im Sinne einer einfachen Handhabung der Inanspruchnahme der Förderungen für Betriebsneugründungen soll eine ‘Selbsterklärung’ des Neugründers sowie eine begleitende qualifizierte Beratung dafür ausreichen. In diesem Sinne tritt an die Stelle des Bescheinigungsverfahrens durch die gesetzlichen Berufsvertretungen die Selbsterklärung samt Beratung durch eben diese Stellen. Sollte es keine gesetzliche Berufsvertretung für den Neugründer geben, ist die Beratung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft vorzunehmen.“*

*Die Selbsterklärung auf einem amtlichen Formular sowie die ‘begleitende Beratung’ sind materielle Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigungen. Der Bundesminister für Finanzen kann im Verordnungsweg vorsehen, dass in Bagatelfällen (zB bei den sogenannten “neuen Selbständigen” nach dem GSVG) die Inanspruchnahme auch auf der Grundlage eines vereinfachten Verfahrens möglich ist.“*

*Grundsätzlich ist die Inanspruchnahme der Begünstigungen nur **im Vorhinein, also im Wege einer Vorwegfreistellung von Abgaben**, Gebühren und Beiträgen durch Vorlage einer Selbsterklärung nach erfolgter Beratung möglich. Eine Erstattung bereits entrichteter Abgaben, Gebühren und Beiträge kommt nur in der Übergangsphase bis zur Auflage eines amtlichen Formulars für die Selbsterklärung in Betracht.“*

Dementsprechend wurde auch nach § 4 Abs. 4 des NeuFöG eine Rückerstattung nur für die Fälle zugelassen, bei denen der amtliche Vordruck noch nicht aufgelegt war (vor dem 1. September 1999).

Die Wirkungen bzw. Steuerbegünstigungen können daher nur bei Vorliegen der klar definierten formalen Voraussetzungen des § 4 eintreten. Die rechtzeitige Vorlage einer vollständig ausgefüllten, unterschriebenen und bestätigten Erklärung stellt sich damit als materielle Voraussetzung für die Begünstigung dar (VwGH 26.4.2001, 2000/16/0314; 26.6.2003, 2000/16/0362).

Grundsätzlich sind für die Zuerkennung einer abgabenrechtlichen Begünstigung die Verhältnisse im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgeblich (vgl. VwGH 4.12.2003, 2003/16/0472), zumal insbesondere bei den Verkehrsteuern der Grundsatz gilt, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann (vgl. VwGH 30.4.2003, 2002/16/0271). Liegen zu diesem Zeitpunkt nicht sämtliche Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigungen des NeuFöG vor, wozu auch die Vorlage des amtlichen Vordrucks bei der in Betracht kommenden Behörde zählt, so können die Begünstigungen nicht in Anspruch genommen werden.

Eine 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. 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 Vordruckes als materiellrechtliches Tatbestandsmerkmal (§ 4 NeuFöG) – eintreten (VwGH vom 4.12.2003, 2003/16/0472).

Nach der Übertragungsverordnung BGBI II 483/2002 idF BGBI II 287/2008 treten die Wirkungen 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 vorlegt. Auch daraus ist zu schließen, dass nur bei einer im Vorhinein vorgelegten ordnungsgemäßen Erklärung die Erhebung von Abgaben oder Gebühren durch die Behörde ausgeschlossen ist.

Eine nachträgliche Vorlage des amtlichen Vordrucks kann nicht zur Nichterhebung der Abgabe führen (vgl VwGH 26.6.2003, 2000/16/0362; 18.9.2003, 2000/16/0763; 29.3.2007, 2006/16/0098). Im letztgenannten Erkenntnis behandelte der Verwaltungsgerichtshof einen ähnlichen Fall, in dem ebenfalls im Berufungsverfahren das nach der Entstehung der Steuerschuld erstellte NeuFöG-Formular vorgelegt wurde.

Auch nach zahlreichen Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates (15.3.2006, RV/0051-I/06; 22.4.2008 RV/0847-L/05; 23.6.2009, RV/1359-W/05; 19.11.2008, RV/2091-

W/07; 5.8.2009, RV/2197-W/07) ist die rechtzeitige Vorlage des ordnungsgemäß ausgefüllten NeuFöG-Formulares unabdingbare Voraussetzung für die Befreiung.

Im gegenständlichen Fall wurde die Erklärung nach Entstehung der Steuerschuld und auch lange nach Ablauf der Abgabenerklärungsfrist erstellt, wobei es der Erklärung zudem an der erforderlichen Unterschrift mangelt, wodurch von einer ordnungsgemäßen Vorlage nicht gesprochen werden kann.

Auch eine erst nach Entstehung der Steuerschuld geschaffene Voraussetzung einer Abgabenbefreiung wäre nicht geeignet, die Abgabenschuld zum Erlöschen zu bringen. Eine spätere Schaffung der Voraussetzungen wäre nach dem Erkenntnis vom 29.3.2007 nur in dem in § 4 Abs. 4 NeuFöG ausdrücklich beschriebenen Fall zulässig gewesen, was hier nicht vorliegt. Auf die Gründe, warum das Formular nicht ordnungsgemäß vorgelegt worden ist, kann es nicht ankommen.

Ein Vergleich mit der Geltendmachung von Sonder- oder Betriebsausgaben ist nicht zielführend, weil dort Belege oder Rechnungen lediglich als Nachweis für die getätigten Aufwendungen vorzulegen sind. Sie sind nicht als materielle Anspruchsvoraussetzung für die Nichterhebung von Abgaben determiniert.

Im gegenständlichen Fall ist das Erklärungsformular verspätet und mangelhaft vorgelegt worden, weshalb im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes der Berufung kein Erfolg zukommen konnte.

Graz, am 5. Oktober 2009