



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Frau Bw., vertreten durch NN., vom 16. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 11. April 2007, Erfassungsnummer zzz, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Übertragungs- und Leibrentenvertrag vom TTMM 2004 erhielt die Berufungswerberin (Bw.), Frau Bw., von ihren Eltern die in diesem Vertrag näher bezeichneten Liegenschaften samt allem rechtlichem und physischem Zubehör einschließlich der dort aufgezählten Betriebsmittel, die in ihrer Gesamtheit einen Betrieb bildeten, der der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft diente, übertragen.

Der Vertreter der Bw. zeigte diese Erwerbsvorgänge am 20. Februar 2006 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien an. Mit der als „Nachtrag zur Online-Abgabenerklärung“ bezeichneten und per Telefax eingebrachten Eingabe vom 22. Februar 2006 reichte der Vertreter der Bw. den Vordruck „Erklärung der (Teil-) Betriebsübertragung, NeuFö3“ nach und beantragte die Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 5a iVm § 4 Neugründungsförderungsgesetz – NeuFöG.

Das Finanzamt setzte daraufhin mit Bescheiden vom 11. April 2007, Erfassungsnummer zzz, gegenüber der Bw. sowohl für die Übertragung vom Vater als auch für die Übertragung von der Mutter jeweils die Grunderwerbsteuer fest. Die Nichtanwendung der o.a. Befreiungsbestimmung begründete das Finanzamt in diesen Bescheiden mit dem Hinweis

darauf, dass materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigung gemäß § 5a NeuFöG die Vorlage der Erklärung innerhalb der Anzeigefrist im Original sei. Im gegenständlichen Fall sei das entsprechende Formular allerdings verspätet und in Kopie vorgelegt worden.

Gegen diese Bescheide richten sich die beiden Berufungen vom 16. Mai 2007. Das Gesetz sehe eine Frist vor die Vorlage des Formulars NeuFö3 nicht vor, der Vorwurf der verspäteten Vorlage sei daher nicht haltbar. Ebenso wenig sei dem Gesetz eine Vorschrift zu entnehmen, wonach das Formular „im Original“ vorzulegen sei. Die Nichtgewährung einer Nachfrist für die Vorlage des Formulars NeuFö3 verstoße gegen den Gleichheitsgrundsatz und gegen das Willkürverbot.

Das Finanzamt wies diese beiden Berufungen mit Berufungsvorentscheidungen vom 29. Mai 2007 als unbegründet ab.

Die Bw. stellte daraufhin mit Schriftsätzen vom 2. Juli 2007 den Antrag auf Vorlage der beiden Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 1 Z 2 NeuFöG 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 Fassung BGBl. I Nr. 111/2002 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. 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.“

Strittig ist zunächst, ob die Vorlage des Vordrucks NeuFö3 im Jahr 2006 als verspätet zu werten ist und somit begünstigungsschädlich wirkt.

Nach ständiger Rechtssprechung (siehe etwa VwGH vom 29. März 2007, ZI. 2006/16/0098) lässt das NeuFöG in seiner Gesamtheit erkennen, dass die begünstigenden Wirkungen dieses Gesetzes nur bei Erfüllung bestimmter formeller Voraussetzungen – vgl. etwa die Vorlage eines Vordrucks als materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal (§ 4 NeuFöG) – eintreten. Die spätere Schaffung der Voraussetzungen ist demnach nur in dem im § 4 Abs. 4 NeuFöG beschriebenen (hier aber nicht relevanten) Fall zulässig. Das Höchstgericht hat in diesem Zusammenhang auch klargestellt, dass für die Zuerkennung der abgabenrechtlichen Begünstigung die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgeblich sind (VwGH vom 4. Dezember 2003, ZI. 2003/16/0472).

§ 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen und des Bundesministers für Justiz zum Bundesgesetz, mit dem die Neugründung von Betrieben und die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben gefördert wird (Neugründungs-Förderungsgesetz – NeuFöG) (BGBl II 2002/483 in der Fassung des BGBl II 2003/593) regelt die Erklärung der Übertragung und bestimmt:

„Ab 1. Jänner 2004 treten die Wirkungen des § 1 Z 1 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 (NeuFö3) vorlegt.“

In der zitierten Norm ist also im Gegensatz zu den Bestimmungen des Abs. 2 leg. cit. (dort allerdings auch nur für vor dem 1. September 2002 gelegene Sachverhalte) die nachträgliche Vorlage des erwähnten amtlichen Vordrucks ab dem 1. Jänner 2004 nicht vorgesehen.

Der unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass ab 1. Jänner 2004 die Vorlage des Vordrucks entweder vor der Betriebsübertragung oder spätestens bis jenem Zeitpunkt zu geschehen hat, der im Gesetz für die Abgabe der Abgabenerklärung beim Finanzamt festgelegt ist. In dem Umstand, dass die Finanzämter (entsprechend dem u.a. Erlass des BMF) jede Vorlage die außerhalb der Anzeigefrist gemäß § 10 GrEStG erfolgt, als verspätet ansehen, ist daher keine Rechtswidrigkeit zu erblicken. Im vorliegenden Fall wurde die Betriebsübertragung am tttm mit Erteilung der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung wirksam. Die Anzeigefrist endete demnach am 15. Oktober 2004. Die Bw. hat den für die Gewährung der begehrten Begünstigung erforderlichen Vordruck aber erst am 22. Februar 2006 per Telefax an das Finanzamt übermittelt. Das Original des Formulars reichte die Bw. erst im Zuge des Berufungsverfahrens nach.

Es ist daher festzustellen, dass auch im Streitfall die Inanspruchnahme der begehrten Begünstigung schon daran scheitert, dass die Bw. den Vordruck verspätet vorgelegt hat.

Auch der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 29. März 2007, Zl. 2006/16/0098, festgestellt, dass die Vorlage des amtlichen Vordrucks NeuFö3 erst im Berufungsverfahren dazu führt, dass die Begünstigungen des NeuFöG nicht eintreten.

Dem Einwand der Bw., für die Versäumung der Frist sei gemäß § 135 BAO bloß die Auferlegung eines Verspätungszuschlages vorgesehen, kann nicht gefolgt werden. Es ist vielmehr darauf hinzuweisen, dass nach der o.a. höchstgerichtlichen Rechtsprechung die fristgerechte Vorlage des Vordrucks als materiell-rechtliche Voraussetzung für die Gewährung der Begünstigung zu sehen ist. Mit der Behauptung, der Vertreter der Bw. habe vom Finanzamt im Februar 2006 die Auskunft erhalten, er solle den Vordruck per Telefax übermitteln, kann die Bw. die Fristversäumnis nicht rechtfertigen, weil zu diesem Zeitpunkt die Frist längst abgelaufen war.

Das Schicksal der vorliegenden Berufung ist somit alleine deshalb entschieden, weil die begehrte Begünstigung schon wegen Fristversäumnis nicht in Betracht kam. Es erübrigt sich somit die Klärung der Frage, ob die Bw. ihrer Verpflichtung zur Vorlage eines formgebundenen Antrages auch dadurch nicht nachgekommen ist, dass sie den Vordruck zunächst nicht im Original, sondern nur per Telefax eingebracht hat.

Auch wenn Erlässe und Richtlinien der Finanzverwaltung keine Rechtsnormen sind und damit keine Bindungswirkung entfalten, so ist doch der Vollständigkeit halber klar zu stellen, dass die Behauptung der Bw. im Vorlageantrag, wonach die vom Finanzamt vertretene Rechtsansicht keine Deckung im Erlass des BMF, GZ 07 2401/2-IV/7/03 vom 18. Dezember 2003, finde, unrichtig ist.

Punkt 4.1. dieses Erlasses lautet (auszugsweise):

Im Hinblick auf die in § 4 NeuFöG als Voraussetzung für die Befreiungen nach dem NeuFöG verwendeten Begriffe "erklärt" und "bestätigt", ist davon auszugehen, dass jeder Behörde bzw. jeder Dienststelle jeweils ein Original des amtlichen Vordrucks NeuFö 3 vorzulegen ist. Eine Kopie des Originals ist nicht ausreichend.

Punkt 4.4. dieses Erlasses lautet (auszugsweise):

„Ab 1. Jänner 2004 treten die Wirkungen des § 1 Z 1 und Z 3 bis 5 und § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden die Erklärung der Übertragung (NeuFö3) bereits im Vorhinein vorlegt. Die Vorlage der Erklärung stellt eine materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigung dar. Die Wirkung des § 1 Z 1 NeuFöG tritt nur dann ein, wenn der Übernehmer des Betriebes bei den in Betracht kommenden Behörden die Erklärung bis zum Entstehen des Abgabenanspruches 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 selbstberechnenden Parteienvertreter im Zeitpunkt der Durchführung des Selbstberechnung erforderlich.“

Im vorliegenden Fall entstand die Steuerschuld gemäß § 8 Abs. 2 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) am TT.MM. 2004 mit Erteilung der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung. Der Erwerbsvorgang war daher gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG bis zum 15. Oktober 2004 beim Finanzamt anzuzeigen. Tatsächlich erfolgte die Anzeige allerdings erst am 20. Februar 2006 und die Nachreichung des Vordruckes geschah zwei Tage danach.

Dem Vorwurf der Bw., das Finanzamt habe erlasswidrig gehandelt, kommt somit keine Berechtigung zu.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 19. November 2008