



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, vertreten durch Dr. Karlheinz Morré, 8010 Graz, Heinrichstraße 110, vom 19. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 4. März 2009 betreffend Grunderwerbsteuer nach der am 15. September 2010 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungs- und Übergabevertrag vom 14. Juli 2008 übertrug Frau Y. an ihre Tochter, die Berufungswerberin, im Folgenden kurz Bw. genannt, die Liegenschaft EZ XY mit dem darauf betriebenen Gewerbebetrieb, einem Kaffeehaus. Neben der Übernahme der Passiven laut der Übergabebilanz wurden keine weiteren Gegenleistungen vereinbart.

Im Punkt 7 des Vertrages wurde festgehalten, dass die Befreiungsbestimmungen des § 15a ErbStG (hinsichtlich der Schenkungssteuer) und des Neugründungsförderungsgesetzes (hinsichtlich der Grunderwerbsteuer) in Anspruch genommen werden.

Mit Vorhalt vom 19. Feber 2009 fragte das Finanzamt um die Teilwerte des Betriebsvermögens an. Auf Basis der bekannt gegebenen Teilwerte und eines mit 51.961,08 € richtig gestellten Einheitswertes der Liegenschaft ermittelte das Finanzamt eine proportional

auf die Liegenschaft entfallende Gegenleistung von 80.398,87 € und setzte mit Bescheid vom 4. März 2009 die Grunderwerbsteuer mit 1.607,98 € fest.

Hinsichtlich der Befreiung nach dem NeuFöG verwies das Finanzamt darauf, dass kein amtlicher Vordruck über die Erklärung der Betriebsübertragung bei der Behörde vorgelegt worden sei.

Gegen diese Vorschreibung wurde am 19. März 2009 Berufung eingelegt und die Höhe der Steuerfestsetzung bestritten, weil bei der Bemessung der Steuerfreibetrag nach dem NeuFöG in Höhe von 75.000,00 € abzuziehen sei. Die Bw. habe sich bei der Wirtschaftskammer/Gründerservice beraten lassen und werde eine ausgestellte Bestätigung vorgelegt.

Angefügt wurde ein Computerausdruck über eine Bestätigung der Antragstellung betreffend Stempelgebühren und Bundesverwaltungsabgaben des Gründerservices der Wirtschaftskammer Graz.

Das Finanzamt entschied mit Berufungsvorentscheidung vom 30. März 2009 abweislich. Es verwies darauf, dass die Vorlage des amtlichen Formulars mit der Selbsterklärung eine materielle Voraussetzung für die Gewährung des Freibetrages sei, die im Vorhinein gegeben sein müsse. Eine spätere Nachreichung der Erklärung könne den Mangel nicht mehr sanieren.

Gegen diese Entscheidung wurde der Vorlageantrag gestellt, eine mündliche Verhandlung beantragt und ausgeführt, dass sich die Bw. vor Übernahme des Betriebes von der Wirtschaftskammer beraten habe lassen, was als wesentliches Kriterium für die Zuerkennung der Befreiungsbestimmungen anzusehen sei. Die Bw. war der Meinung, dass von der Kammer ausgestellte Schriftstück sei das amtliche Formular und sei dieses vor Rechtskraft des Bescheides im Rechtsmittelverfahren vorgelegt worden. Dem Finanzamt sei bekannt gewesen, dass die Befreiungsbestimmungen nach dem NeuFöG beantragt worden sind und hätte das Finanzamt im Zusammenhang mit dem Vorhalt auch die Vorlage der Bestätigung einfordern können. Die Bw. sah bürokratische Hürden vorliegen, die nicht angebracht seien.

In der am 15. September 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ein von der Wirtschaftskammer Steiermark am 25. Mai 2009 bestätigtes und vom Vertreter der Bw. am 15. September 2010 unterzeichnetes NeuFö 3 Formular vorgelegt, das die Beantragung der Grunderwerbsteuerbefreiung aufweist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Voraussetzungen zur Gewährung des Freibetrages von 75.000,00 € nach § 5a Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG) vorliegen.

§ 5 a leg. cit. lautet auszugsweise: *„(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 75.000,00 Euro nicht übersteigt.“

§ 4 leg. cit. 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....“*

Zum NeuFöG wurde auch die Verordnung BGBl. II 483/2002 idF II Nr. 287/2008 erlassen.

§ 4 Abs. 1 dieser Verordnung, die die Übertragung von Betrieben betrifft, besagt: *„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 (NeuFö 3) vorlegt.“*

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 gesetzliche Berufsvertretungen (Anmerkung: dies war zuerst vorgesehen) 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 Bagatellfällen (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.“

Die Wirkungen bzw. Steuerbegünstigungen können daher nur bei Vorliegen der klar definierten formalen Voraussetzungen des § 4 NeuFöG 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; 4.12.2003, 2003/16/0472; 18.9.2003, 2000/16/0763; 18.9.2007, 2007/16/0095; 23.10.2008, 2006/16/0095). Im letztgenannten Erkenntnis war das entsprechende NeuFö-Formular bereits vor Entstehung der Steuerschuld vorhanden, wurde aber nicht bei der Behörde vorgelegt. Der Verwaltungsgerichtshof meinte dazu, dass dieser Umstand der Partei zu Last falle und verneinte die Steuerbefreiung, weil zum Zeitpunkt der Entstehung des Anspruches des Bundes auf die Eintragungsgebühr die in der Vorlage des amtlichen Formulars beim Grundbuchgericht gelegene Voraussetzung nicht erfüllt war.

Im gegenständlichen Verwaltungsverfahren wurde erst bei der mündlichen Verhandlung ein NeuFö 3 Formular vorgelegt. Die im Berufungsverfahren zunächst vorgelegte Bestätigung vom 26. Juni 2008 entspricht nicht dem amtlich aufgelegten Vordruck über die Betriebsübertragung (NeuFö 3), sondern handelt es sich dabei um eine automatisiert erstellte Bestätigung des Gründerservices der Wirtschaftskammer, dass es zu einer Antragstellung lediglich hinsichtlich der Befreiung von Stempelgebühren und Bundesverwaltungsabgaben gekommen ist und wird darin festgestellt, dass die Erklärung im elektronischen Wege (nach

§ 1 Abs. 1 der Verordnung BGBl. II 216/2005) an den Magistrat zur weiteren Bearbeitung weitergeleitet worden ist. Eine Selbsterklärung und Bestätigung im Sinne des § 4 NeuFöG, wie dies das Formular NeuFö 3 vorgibt, ist darin nicht zu sehen.

Eine elektronische Übermittlung von Erklärungen nach § 4 Abs. 1 NeuFöG an Abgabenbehörden des Bundes ist nach § 1 Abs. 2 der Verordnung nicht zulässig und wäre daher der amtliche Vordruck mit der Abgabenerklärung beim Finanzamt Graz-Umgebung im Original vorzulegen gewesen. Dieser muss, wie die übrigen vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die Befreiung, zum Zeitpunkt der – rechtzeitigen – Antragstellung vorliegen.

Eine spätere Vorlage kann den Befreiungstatbestand nicht mehr erfüllen, weil dieser die rechtzeitige Vorlage verlangt. Die verspätete Vorlage oder die Vorlage erst im Rechtsmittelverfahren bringt die einmal entstandene Steuerschuld nicht mehr zum Wegfall (VwGH 18.9.2003, 2000/16/0763; 29.3.2007, 2006/16/0098). Die nachträgliche Vorlage des amtlichen Vordruckes stellt auch kein nachträgliches Ereignis iSd § 295a BAO dar (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0098), weshalb auch die Vorlage des Formulars bei der mündlichen Verhandlung zu keiner Befreiung führen kann.

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-Formulars unabdingbare Voraussetzung für die Befreiung.

Bei der rechtzeitigen Vorlage des amtlichen Vordrucks handelt es sich um ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal, bei deren Fehlen die Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens nach § 85 Abs. 2 BAO nicht angezeigt ist, weil auch eine nachträgliche Erfüllung die bereits entstandene Steuerpflicht nicht mehr aufheben kann. Ist ein Mängelbehebungsauftrag aber offenkundig aussichtslos, so ist er auch nicht zu erlassen (vgl. dazu VwGH 7.6.1979, 421, 422/78; 27.6.1994, 93/12/0095, 0096).

Im Hinblick auf ein vereinfachtes Verwaltungsverfahren geht das NeuFöG von einer Vorwegfreistellung der Abgaben aus und wäre dieses Ziel nicht erreichbar, würde man in den Fällen, wo dem Antrag kein amtliches Formular beigelegt ist, ein Mängelbehebungsverfahren zulassen. Überdies handelt es sich bei den Steuerbefreiungen nach dem NeuFöG um Begünstigungsvorschriften, bei denen den Abgabepflichtigen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine gesteigerte Mitwirkungspflicht (VwGH 23.2.1989, 88/16/0187; 25.2.1993, 92/16/0011) trifft. Die amtswegige Ermittlungspflicht tritt dabei in den Hintergrund.

Auf Grund der Erfordernisse des § 4 NeuFöG reicht es auch nicht aus, wenn der Antrag auf Anwendung der Befreiungsbestimmungen nach dem NeuFöG im Text der Vertragsurkunde aufscheint, das entsprechende Formular aber nicht vorgelegt wird. So ist auch eine Heilung durch die Vorlage des amtlichen Vordrucks im Zuge des Berufungsverfahrens im Sinne der höchstgerichtlichen Judikatur nicht möglich (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0098).

Die rechtzeitige Vorlage des ausgefüllten und unterschriebenen amtlichen Vordruckes bei der in Betracht kommenden Behörde stellt eine gesetzlich geforderte Anspruchsvoraussetzung für die Steuerbefreiung dar. Eine bürokratische Hürde für den einfachen Rechtsanwender kann in dem doch unkomplizierten Verfahren nicht gesehen werden.

Aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 15. September 2010