



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn M.P., D., vertreten durch Herrn D.N., gegen den vorläufigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 18. November 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 1 GrEStG wird vorläufig festgesetzt mit € 4.937,34 (2 % von einer Bemessungsgrundlage von € 246.867,01).

Das Entstehen der Steuerschuld und damit die Wirksamkeit des vorläufigen Bescheides wird mit 17. März 2006 und die Fälligkeit der Grunderwerbsteuer mit Ablauf eines Monats ab dem Entstehen der Steuerschuld, das ist der 18. April 2006, festgesetzt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 25. April 2005 wurden von Frau J.P. die im Punkt Erstens dieses Vertrages bezeichneten Liegenschaften sowie der Gastgewerbebetrieb mit allen Rechten und Pflichten, mit allen Aktiva und Passiva und samt allem Betriebsinventar Herrn M.P., dem Berufungswerber, übergeben. Die Übergabe in den tatsächlichen Besitz des Berufungswerbers erfolgte laut Vertrag bereits mit Ablauf des 31. Dezember 2004. Die mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieser Vertragsurkunde verbundenen Kosten, Verkehrsteuern und Gebühren aller Art trägt der Berufungswerber, welcher die Befreiungen

nach dem Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG) in Anspruch nimmt. Der nach dem NeuFöG erforderliche amtliche Vordruck wurde mit dem Übergabsvertrag nicht vorgelegt.

Nach Aufforderung durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde am 14. November 2005 die Bilanz des übergebenen Betriebes zum 31. Dezember 2004 übersendet und der Teilwert des beweglichen Anlagevermögens bekannt gegeben.

Für diesen Erwerbsvorgang wurde dem Berufungswerber vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien neben einer Schenkungssteuer mit vorläufigem Bescheid vom 18. November 2005 eine Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 6.437,34 vorgeschrieben. Die auf die Grundstücke entfallende Gegenleistung wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit € 321.867,01 ermittelt. Die beantragte Steuerbefreiung nach den Bestimmungen des NeuFöG konnte nicht gewährt werden, da das Antragsformular NeuFö 3 nicht spätestens gleichzeitig mit der Vertragsanzeige vorgelegt wurde. Die Vorlage dieses Formulars stellt eine formale Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung dar.

In der gegen diesen vorläufigen Grunderwerbsteuerbescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass bei der Anzeige des Übergabsvertrages die Befreiung nach dem NeuFöG beantragt wurde. Mit der Berufung wurde eine Kopie des Formulars NeuFö 3 vorgelegt. Es wurde beantragt, die Bemessungsgrundlage um € 75.000,-- zu vermindern und mit € 246.867,-- zu errechnen.

Am 20. Jänner 2006 wurde ein Original des amtlichen Vordruckes NeuFö 3 vorgelegt, in dem auch beantragt wurde, dass die Grunderwerbsteuer, soweit der für die Berechnung der Grunderwerbsteuer anzusetzende Wert den Betrag von € 75.000,-- nicht übersteigt, nicht erhoben wird.

Die Berufung gegen den vorläufigen Grunderwerbsteuerbescheid vom 18. November 2005 wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Februar 2006 als unbegründet abgewiesen. Die Abweisung wurde damit begründet, dass die Wirkungen des § 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG nur dann eintreten, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden die Erklärung der Übertragung (Formular NeuFö 3) bereits im Vorhinein vorlegt. Die Vorlage der Erklärung stellt eine materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigung dar und ist daher innerhalb der Anzeigefrist erforderlich. Die bloße Antragstellung im Vertrag oder in der Abgabenerklärung reicht nicht aus, die Begünstigung bei der Berechnung der Grunderwerbsteuer zu berücksichtigen. Auch das Nachreichen des Formulars ändert nichts an

der Tatsache, dass die Anwendung der Befreiungsbestimmung durch Nichterfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen bereits verwirkt wurde.

Im Vorlageantrag wurde ergänzend bemerkt, dass der Übergabsvertrag grundverkehrsbehördlich noch nicht genehmigt ist.

Erhebungen des Unabhängigen Finanzsenates haben ergeben, dass von der Grundverkehrs-Bezirkskommission für den Wirkungsbereich der Bezirksbauernkammer Z. der Übertragung des Eigentumsrechtes gemäß § 2 Abs. 1 in Verbindung mit § 11 Abs. 6 des NÖ Grundverkehrsgesetzes 1989 (nöGVG) am 10. März 2006 zugestimmt wurde. Die Zustellung des mit dieser Klausel versehenen Vertrages erfolgte am 17. März 2006.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Die Steuerschuld entsteht nach § 8 Abs. 1 GrEStG, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. 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 (§ 8 Abs. 2 leg.cit.).

Die Beurteilung der Frage, ob und welchen Verkehrsbeschränkungen des nöGVG ein Rechtserwerb unterliegt, ist der Grundverkehrsbehörde vorbehalten. Die Grundverkehrsbehörde hat ein Rechtsgeschäft nur entweder zur Gänze zu genehmigen oder ihm zur Gänze die Genehmigung zu versagen (vgl. VwGH 26.03.2004, 2003/02/0135). Gemäß § 11 Abs. 6 nöGVG ist es Aufgabe des Vorsitzenden der Grundverkehrsbezirkskommission (bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen) die Zustimmung zu erteilen oder gemäß § 2 Abs. 2 lit. c nöGVG festzustellen, dass ein Rechtsgeschäft nicht der Zustimmung der Grundverkehrs-Bezirkskommission bedarf.

Die Genehmigung eines Vertrages durch die Grundverkehrsbehörde ist nach ständiger Rechtsprechung eine aufschiebende Bedingung für die Wirksamkeit des Vertrages. Der aufschiebend bedingt geschlossene Vertrag wird durch den Bedingungseintritt wirksam. Bis zu diesem Zeitpunkt befindet er sich in einem Schwebezustand. Dieser endet nicht nur durch die Genehmigung des Vertrages, sondern auch durch ihre Versagung oder durch Feststellung, dass der Vertrag keiner Genehmigung bedarf (vgl. OGH 25.05.2007, 6Ob127/06d).

Bedarf ein Rechtsgeschäft der Genehmigung einer Behörde, so ist es aufschiebend bedingt bzw. schwebend unwirksam. Rechtsgeschäfte, die der Erteilung einer behördlichen Genehmigung bedürfen, werden somit als aufschiebend bedingt angesehen. Die Steuerschuld entsteht gemäß § 8 Abs. 2 GrEStG nicht ex tunc, sondern erst mit der entsprechenden Genehmigung (VwGH 27.10.1983, 81/16/0165).

Ob ein Rechtsgeschäft der Zustimmung der Grundverkehrs-Bezirkskommission bedarf, wird von dieser beurteilt. Bedarf ein Vertrag der Zustimmung, dann ist diesem von der zuständigen Grundverkehrs-Bezirkskommission die Zustimmung zu erteilen oder diese zu versagen. Dem gegenständlichen Vertrag erteilte die Grundverkehrs-Bezirkskommission am 10. März 2006 die Zustimmung. Diese Erledigung wurde am 17. März 2006 zugestellt. Mit diesem Zeitpunkt endet der Schwebezustand und wurde der Vertrag wirksam. In diesem Zeitpunkt ist gemäß § 8 Abs. 2 GrEStG auch die Steuerschuld entstanden.

Der Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 18. November 2005 hatte die Festsetzung einer Abgabe zum Inhalt, für die der Abgabenanspruch zu diesem Zeitpunkt noch nicht entstanden war (§ 4 BAO, § 8 GrEStG). Die Steuerschuld entstand später nicht ex tunc, sondern gemäß § 8 Abs. 2 GrEStG mit der Genehmigung der Grundverkehrs-Bezirkskommission, welche in der Zwischenzeit vorliegt. Mit Zustellung der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung, also mit dem 17. März 2006, ist die Steuerschuld entstanden. Der angefochtene Bescheid war insoweit abzuändern, als die Grunderwerbsteuer mit Wirksamkeit der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung festzusetzen war.

Die im Spruch des Grunderwerbsteuerbescheides festgelegte Fälligkeit belastet den bekämpften Grunderwerbsteuerbescheid mit Rechtswidrigkeit, hatte doch diese Festsetzung eine Abgabe zum Inhalt, für die zum Zeitpunkt dieser Festsetzung die Steuerschuld noch gar nicht entstanden war. Nach § 279 Abs. 1 BAO haben aber im Berufungsverfahren die Abgabenbehörden zweiter Instanz die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind. Gemäß § 280 BAO ist auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Laufe des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Berufungsverfahren geändert oder ergänzt wird.

Die im Spruch des Bescheides festgelegte Fälligkeit mit Ablauf eines Monats nach Zustellung des Bescheides war dahingehend zu berichtigen, dass die Fälligkeit der Grunderwerbsteuer mit Ablauf eines Monats ab dem Entstehen der Steuerschuld, das ist der 18. April 2006, festgesetzt wurde.

Weiter ist im gegenständlichen Verfahren strittig, ob die Befreiung von der Grunderwerbsteuer bis zum Höchstbetrag von € 75.000,-- nach dem NeuFöG gewährt werden kann oder nicht.

Nach dem NeuFöG 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 vorhanden Betrieb (Teilbetrieb) durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes (Teilbetriebes) erfolgt. Zu Folge analoger Anwendung des § 2 Z. 1 NeuFöG muss es sich dabei um einen Betrieb handeln, der der Erzielung von Einkünften iSd § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 dient. Gemäß § 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG wird für derartige Betriebsübertragungen 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,-- nicht übersteigt.

Nach dem - sinngemäß anzuwendenden - § 4 NeuFöG treten die Wirkungen (Begünstigungen) dieses Bundesgesetzes nur unter klar definierten formellen Voraussetzungen ein. Der neue Betriebsinhaber hat bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck (= NeuFö 3) vorzulegen, in dem die Übertragung erklärt wird, wobei im Hinblick auf die in § 4 NeuFöG als Voraussetzung für die Befreiung nach dem NeuFöG verwendeten Begriffe „erklärt“ und „bestätigt“ davon auszugehen ist, dass jeder Behörde bzw. jeder Dienststelle jeweils ein Original des amtlichen Vordruckes NeuFö 3 vorzulegen ist. Eine Kopie des Originales ist nicht ausreichend.

Der Gesetzgeber hat letztlich die Befreiungen nach dem NeuFöG von Gebühren und Verkehrsteuern an die vor dem Entstehen des Abgabeananspruches erfolgte Vorlage der grundsätzlich unter Inanspruchnahme der Beratung der gesetzlichen Berufsvertretung bzw. der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft und unter Verwendung der amtlichen Vordrucke erstellten Selbsterklärungen an die in Betracht kommenden Behörden geknüpft.

Materielle Voraussetzung für eine Befreiung von den Gebühren und Verkehrsteuern nach dem NeuFöG ist die Vorlage des formgebundenen Antrages unter Verwendung des amtlichen Vordruckes nach § 4 NeuFöG (siehe VwGH 26.04.2001, 2000/16/0314; 26.06.2003, 2000/16/0362; 18.09.2003, 2000/16/0763 und 18.09.2007, 2007/16/0095). Der Zeitpunkt, an dem die Steuerschuld – grundsätzlich – entsteht, ist auch für die Beurteilung der Voraussetzungen einer Steuerbefreiung von Bedeutung.

Der Übergabsvertrag wurde am 25. April 2005 abgeschlossen. Eine Kopie der Erklärung NeuFö 3 wurde mit der Berufung vom 13. Dezember 2005 vorgelegt. Ein Original der

Erklärung NeuFö 3 wurde am 20. Jänner 2006 dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vorgelegt. In diesem Antrag wurde auch beantragt, dass die Grunderwerbsteuer, soweit der für die Berechnung der Grunderwerbsteuer anzusetzende Wert den Betrag von € 75.000,-- nicht übersteigt, nicht erhoben wird. Der Übertragung des Eigentumsrechtes wurde von der Grundverkehrs-Bezirkskommission für den Wirkungsbereich der Bezirksbauernkammer Z. am 10. März 2006 zugestimmt (zugestellt am 17. März 2006). Mit dem Tag der Zustellung ist die Steuerschuld entstanden.

Durch die Vorlage des amtlichen Vordruckes am 20. Jänner 2006 ist im gegenständlichen Fall, da die Steuerschuld erst nach diesem Datum, nämlich am 17. März 2006 entstanden ist, die Voraussetzung für die Steuerbefreiung gegeben. Zum Zeitpunkt, an dem die Steuerschuld entstanden ist, lag das Original des amtlichen Vordruckes NeuFö 3 bereits beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien. Da die Voraussetzungen für die Befreiung vorliegen, war die Grunderwerbsteuer wie folgt neu zu berechnen:

Bemessungsgrundlage laut Bescheid	€	321.867,01
abzüglich frei nach § 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG	€	75.000,00
<hr/>		
Bemessungsgrundlage	€	246.867,01

Von diesem Betrag war gemäß § 7 Z. 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer mit 2 %, also mit € 4.937,34,--, vorläufig festzusetzen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Februar 2010