



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des E, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 29. September 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Grunderwerbsteuer wird mit 3,5 v. H. von € 210.000, sohin im Betrag von € 7.350 festgesetzt.

Die Fälligkeit des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 16. September 2005 haben J und E (= Berufungswerber, Bw) je das hälftige Eigentum an der Liegenschaft in EZ 170 GB, dieses verbunden mit dem Alleineigentum an EZ 66 GB, samt den auf beiden Liegenschaften befindlichen Baulichkeiten, di. das "GästehausX", von der Verkäuferin K erworben. Unter Punkt 3. wurde zur "Kaufabrede" noch festgehalten: "*Hinsichtlich des mitverkauften Inventars und des sonstigen Zubehörs wird auf die gesonderte, von beiden Seiten unterfertigte Inventarliste verwiesen*". In Punkt 4. wurde der Kaufpreis für die Liegenschaft samt Baulichkeiten und Zubehör mit pauschal € 440.000, sohin je Käufer € 220.000, vereinbart, wovon ein Teilbetrag von € 20.000 auf das mitverkaufte Inventar entfällt. Die Übertragung erfolgte pfandlastenfrei zum Stichtag 1. Jänner 2006 (Punkt 5.). Sämtliche Abgaben und Kosten trägt die Käuferseite. In der beiliegenden mehrseitigen Inventarliste ist detailliert die Gesamtausstattung des "GästehausX" (Einrichtung der 18 Zimmer samt Nebenräumen, Sauna etc.) aufgeführt.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 29. September 2005, StrNr, ausgehend vom hälftigen Kaufpreis € 220.000 eine 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 7.700 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde unter Verweis auf die vertraglichen Vereinbarungen eingewendet, bei der Steuerbemessung sei das im Gesamtkaufpreis enthaltene Inventar unberücksichtigt geblieben. Nach Ausscheidung des diesbezüglichen Entgeltes von € 20.000 verbleibe je Käufer eine Bemessungsgrundlage von lediglich € 210.000, sodass die Grunderwerbsteuer mit zutreffend € 7.350 festzusetzen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. November 2005 wurde der Berufung vollinhaltlich stattgegeben und die Grunderwerbsteuer auf € 7.350 herabgesetzt.

In der als Vorlageantrag zu qualifizierenden "Berufung" vom 22. Dezember 2005 wurde die Berücksichtigung des Freibetrages "von je € 75.000 gem. § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG" beantragt. Sämtliche Befreiungsvoraussetzungen lägen vor, da die Käufer/Betriebsunternehmer bisher nicht unternehmerisch tätig gewesen seien und die Verkäuferin das Unternehmen aktiv betrieben habe. Der Gesetzgeber habe es offen gelassen, in welchem Verfahrensstadium der amtliche Vordruck NeuFö 3 vorzulegen sei. Es sei daher je Käufer ein Betrag von € 2.625 gutzuschreiben. In der Beilage wurde ein vom Bw und der beratenden Berufsvertretung am 23. November 2005 unterfertigtes Formular NeuFö 3 betreffend den Betrieb "Gastgewerbe Pension" vorgelegt. Neben der Bekanntgabe des Kalendermonates der Betriebsübertragung mit "Jänner 2006" wurde darin unter dem Abschnitt "*Ich beanspruche, dass die folgenden Abgaben und Gebühren für die unmittelbar durch die (Teil-) Betriebsübertragung veranlassten Vorgänge nicht erhoben werden*" angekreuzt und damit die Befreiung begehrt ausschließlich zu den "*Stempelgebühren und Bundesverwaltungsabgaben*", nicht jedoch die Begünstigung für die "*Grunderwerbsteuer, soweit der für die Berechnung der Grunderwerbsteuer anzusetzende Wert den Betrag von 75.000 Euro nicht übersteigt*".

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gem. § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Wird für ein Grundstück und rechtlich selbständige Sachen (also kein Zubehör), di. insbesondere Inventar, ein Gesamtkaufpreis vereinbart, so ist stets eine Aufteilung vorzunehmen. Die Grunderwerbsteuer ist nur von der auf die unbeweglichen Sachen entfallenden Gegenleistung zu erheben.

Zufolge der vorgelegten, umfassenden und detaillierten Inventarliste, worin ausschließlich bewegliche Einrichtungsgegenstände verzeichnet sind, hatte das Finanzamt dem diesbezüglichen Berufungseinwand, der auf das Inventar entfallende Teilkaufpreis sei aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden, mittels stattgebender Berufungsvorentscheidung - auch nach dem Dafürhalten des UFS - zu Recht Folge gegeben.

In dem als solchem zu qualifizierenden Vorlageantrag wurde nunmehr erstmals vorgebracht, dass der hinsichtlich Betriebsübertragungen bestimmte Freibetrag gemäß § 5a Abs. 2 Z 2 des NEUFÖG für die Grunderwerbsteuer, und zwar je Käufer, zur Anwendung zu gelangen habe und wurde dazu erstmals das Formular NeuFö 3 zur Vorlage gebracht.

Nach dem Neugründungs-Förderungsgesetz (NEUFÖG), BGBl. I Nr. 106/1999 idgF - gem. § 6 idF des am 26.4.2002 verlautbarten "Konjunkturbelebungs-gesetzes 2002", BGBl. I Nr. 68/2002, unbefristet anzuwenden auf Neugründungen, die nach dem 1. Mai 1999 erfolgen, sowie auf Betriebsübertragungen, die nach dem 31. Dezember 2001 erfolgen - wird hinsichtlich der Betriebsübertragung in § 5a Abs. 1 bestimmt:

„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 (Teilbetriebes) erfolgt und
2. die nach der Übertragung die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat.“

Gemäß § 5a Abs. 2 NEUFÖG gilt für derartige Betriebsübertragungen Folgendes:

Z 1. Die Bestimmungen des § 1 Z 1 und Z 3 bis 5 sowie der §§ 3, 4 und 7 sind sinngemäß anzuwenden.

Z 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.

Nach dem - sinngemäß anzuwendenden - § 4 NEUFÖG treten die Wirkungen (Begünstigungen) dieses Bundesgesetzes nur unter klar definierten formellen Voraussetzungen ein. Es darf daher nicht übersehen werden, dass im Hinblick auf diese Bestimmung als Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigungen nach dem NEUFÖG, so auch die obgenannte Begünstigung bei der Grunderwerbsteuer im Rahmen von Betriebsübertragungen, der neue

Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck (= NeuFö 3) vorzulegen hat, in dem die Übertragung erklärt wird, wobei auf diesem amtlichen Vordruck (sinngemäß nach § 4 Abs. 1) zu erklären sind:

1. das Vorliegen der Voraussetzungen der Übertragung,
2. der voraussichtliche Kalendermonat der Übertragung und
3. **die nicht zu erhebenden Abgaben, Gebühren und Beiträge.**

Nach der geltenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Erklärung der Neugründung – und analog dazu die Erklärung der Betriebsübertragung – nach § 4 NEUFÖG formgebunden. Es ist ein bestimmter amtlicher Vordruck zu verwenden und überdies eine Bestätigung einzuholen. Die Vorlage dieses formgebundenen und ordnungsgemäß sowie vollständig ausgefüllten Antrages ist die **materielle** Voraussetzung für die Begünstigung (siehe VwGH 26.4.2001, 2000/16/0314; vom 24.4.2002, 99/16/0398; vom 26.6.2003, 2000/16/0326).

In seinem Erkenntnis vom 4.12.2003, 2003/16/0472, führt der VwGH u. a. aus, das NEUFÖG lasse 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.

Die ordnungsgemäß und iSd § 4 Abs. 1 NEUFÖG vollständig ausgefüllte Erklärung (gegebenenfalls inklusive Bestätigung der Beratung) ist damit materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigung.

Im Gegenstandsfalle hat der Bw der formellen Voraussetzung bereits insofern nicht entsprochen, als - wie aus dem vorgelegten Formular NeuFö 3 eindeutig erkenntlich – darin die Nichterhebung der Grunderwerbsteuer iSd § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG (Freibetrag bei einer Bemessungsgrundlage bis € 75.000) überhaupt nicht beansprucht wurde. Mit seiner Unterfertigung des Vordruckes hat aber der Bw gleichzeitig die „Richtigkeit und Vollständigkeit“ seiner Angaben bestätigt.

Hinzu kommt, dass - entgegen dem Dafürhalten des Bw - die Erklärung im VORHINEIN vorzulegen ist. Aufgrund der im Vorhinein vorgelegten Erklärung werden dann NUR die jeweiligen – dh geltend gemachten – Abgaben und Gebühren von der Behörde auch von vorneherein nicht erhoben. Dazu ist festzuhalten:

In Punkt 4. des BMF-Erlasses vom 18.12.2003, GZ 07 2401/2-IV/7/03, (iVm der Verordnung zum NEUFÖG, BGBl. II 483/2002 idgF) wird zur "Erklärung der Übertragung" ausgeführt, dass der amtliche Vordruck NeuFö 3 (erst) Anfang September 2002 aufgelegt wurde. Demzufolge wird in § 4 der Verordnung BGBl. II 483/2002 bezüglich der Inanspruchnahme der Begünstigungen der **Zeitpunkt der Vorlage** des Formulars bezogen auf verschiedene

Übertragungszeiträume unterschiedlich festgelegt:

1. Übertragung **ab 1.1.2004**: Hier treten die Wirkungen ua. des § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG immer **nur** dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden die Erklärung der Übertragung (NeuFö 3) **im Vorhinein** vorlegt. Diese Vorlage stellt eine materielle Voraussetzung für die Gewährung der Begünstigung dar; die diesbezüglichen Abgaben werden von vorneherein nicht erhoben.
2. Übertragung **1.1.2002 bis 1.9.2002**: Da das Formular NeuFö 3 erst seit September 2002 zur Verfügung steht, können hier die Wirkungen ua. des § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG ausschließlich **nachträglich** (rückwirkend) eintreten. Das bedeutet, sämtliche zunächst vorgeschriebene Abgaben sind in der Regel vorerst zu entrichten und werden nachträglich rückerstattet bzw. gutgeschrieben. Zu diesem Zweck ist bei der in Betracht kommenden Behörde ein Antrag auf Erstattung zu stellen; hierfür ist das Formular NeuFö 4 (erhältlich bei den gesetzlichen Berufsvertretungen) zu verwenden und diesem Antrag auf Erstattung ein NeuFö 3 beizuschließen.
3. Übertragung **1.9.2002 bis 31.12.2003**: Hier treten die genannten Wirkungen/Begünstigungen **wahlweise** ein, also entweder nachträglich bzw. rückwirkend (siehe zuvor unter 2.) oder im Vorhinein (siehe zuvor unter 1.).

Entgegen dem Dafürhalten des Bw, es sei im Gesetz völlig offen gelassen, in welchem Verfahrensstadium das NeuFö 3 vorzulegen sei, steht aber nach Obigem (Pkt. 1.) in Anbetracht des im Kaufvertrag festgeschriebenen Übertragungszeitpunktes 1. Jänner 2006 ohne jeden Zweifel fest, dass diesfalls (Übertragung nach dem 1. Jänner 2004) die Wirkungen ua. des § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG immer nur dann eintreten, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden die (ordnungsgemäß und vollständig ausgefüllte) Erklärung der Übertragung (NeuFö 3) **im Vorhinein** vorlegt, folglich die diesbezüglich geltend gemachten Abgaben von vorneherein nicht erhoben würden. Eine nachträgliche Geltendmachung der Begünstigung bzw. allfällige Erstattung der entrichteten Abgabe kommt diesfalls nicht in Betracht.

Fehlt es daher wie im Berufungsfall zum Einen an der Vorlage im Vorhinein und andererseits überhaupt an der Beanspruchung der betreffenden Begünstigung, dann ist aus diesen Gründen – unabhängig davon, ob ein bestehender Betrieb übertragen wurde und ob allenfalls die Erwerber bisher nicht gleichartig betrieblich tätig waren – die begehrte Begünstigung jedenfalls zu versagen, da somit mehrere als materiell-rechtliche Voraussetzung zu qualifizierende Formerfordernisse, die im Nachhinein nicht mehr saniert werden können, nicht erfüllt wurden.

Im Übrigen ist der Vollständigkeit halber noch festzuhalten, dass es sich bei der Begünstigung gem. § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG, dh. bei dem Freibetrag von € 75.000 bezogen auf die

Bemessungsgrundlage, um eine betriebsbezogene Begünstigung handelt, die **pro Betrieb** nur einmal, dagegen nicht je Betriebserwerber wie im Vorlageantrag begehrt, zu gewähren ist.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung im Hinblick auf das vormals strittige Inventar insgesamt lediglich ein teilweiser Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 15. März 2006