



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Hofrichter Mag. Papistock & P KEG, 5261 Uttendorf Nr. 36, vom 20. Mai 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 5. Mai 2009 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2006 und 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin betreibt ein Handelsunternehmen mit Waren aller Art, wobei in einem Teil des Unternehmens ein Trachtenstoff-Fachgeschäft geführt wird, in dem in sehr geringem Ausmaß auch eine Kollektion an Trachten vorhanden ist. Ab Oktober 2006 meldete die Berufungswerberin das Teilgewerbe der Änderungsschneiderei an und nahm hiefür die Befreiung von Lohnabgaben nach § 1 Z 7 Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG) in Anspruch. Im Zuge einer bei der Berufungswerberin durchgeführten Lohnsteuerprüfung vertrat der Prüfer die Ansicht, dass die Voraussetzungen einer Betriebsneugründung im Sinn des NeuFöG und der damit in Zusammenhang stehenden Lohnabgabenbefreiungen nicht vorlagen. Folgende Feststellungen waren dieser Beurteilung vorausgegangen:

Das Trachtenstoffgeschäft befindet sich im Erdgeschoss des Unternehmens auf ca. 450 m². Aus diesem Bereich wurde (ohne bauliche Veränderung) ein Teil von ungefähr 20 m² für die

Änderungsschneiderei verwendet. Es wurde hiefür ein Arbeitstisch aufgestellt und eine Industrienähmaschine, eine Endelmaschine, eine Nähmaschine, eine Dampfbügelstation und diverses Zubehör angeschafft und eine teilzeitbeschäftigte Schneiderin eingestellt. Ein neu gegründeter Betrieb wurde deshalb nicht angenommen, da beide Tätigkeiten am selben Standort ohne konsequente Trennung in der Ausübung und Verrechnung sowie in Ergänzung zueinander ausgeübt wurden.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und erließ für die Jahre 2006 und 2007 Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag, mit denen die nicht entrichteten Lohnabgaben nachgefordert wurden.

In der gegen diese Bescheide eingebrachten Berufung, mit der die Aufhebung der Bescheide beantragt wurde, wandte die Berufungswerberin zunächst ein, dass ihr zum Abschluss der Lohnabgabenprüfung keine Möglichkeit zu einer Besprechung mit einer Person aus dem Fachbereich des Finanzamtes eingeräumt worden wäre. Auch ein Ersuchen, die Dienstnehmerin des neuen Betriebes zu befragen, sei vom Prüfer abgelehnt worden. Diese sei zum Zeitpunkt ihres Eintritts in die Änderungsschneiderei nicht in der Lage gewesen, eine Tracht zu nähen, und dies auch bis heute nicht. Sie habe Herrschneiderin gelernt und sei dann in die Mutterpause gegangen. Sie könne auch bestätigen, dass es sich bei den Änderungen und Reparaturen zum größten Teil um Kleidungsstücke handle, die nicht im Geschäft der Berufungswerberin gekauft worden seien. Das Ersuchen, sich die Änderungswaren anzusehen, sei vom Prüfer abgelehnt worden. Es gehe weder aus den Bescheiden noch aus dem Bericht des Finanzamtes hervor, welcher konkrete Punkt des NeuFöG nicht erfüllt worden sein sollte, weshalb nachfolgend eine umfangreiche Darstellung gegeben werde.

Dem entsprechend erging folgende Sachverhaltsschilderung (sinngemäß zitiert): Im Oktober 2006 sei ein neuer Betrieb, eine Änderungsschneiderei, eröffnet worden. Dieser trete durch Anbringung von Werbe- und Hinweistafeln, Verteilung von Flyern, Einrichtung eines eigenen Arbeitsbereiches und eigenem Personal nach außen hin in Erscheinung. Im Erdgeschoss befinden sich drei Betriebe – ein EDV-Unternehmen der Fa. Franzmayr, die strittige Änderungsschneiderei und ein Fachgeschäft für Trachtenstoffe und -zubehör der Berufungswerberin. Die Trachtenstoffe und das Zubehör würden sowohl an Schneidereien als auch an Frauen verkauft, die sich die Trachten selber nähen. Eine Herstellung der Trachten im Betrieb sei auf Grund der fehlenden Gewerbeberechtigung gar nicht zulässig. Im neu geschaffenen Betrieb werden keine Trachtenstoffe verarbeitet, die Gewerbeberechtigung erlaube nur Änderungen an von den Kunden zur Verfügung gestellten Kleidungsstücken. Aus ökonomischen und arbeitsrechtlichen Gründen wurde kein eigener Raum abgemauert. Die Umbaukosten hätten in keinem Verhältnis zu den erzielbaren Erlösen gestanden. Die Errichtung eines eigenen Rau-

mes sei auch insofern kurzsichtig, da bei guter Entwicklung der Schneiderei der Raum auch gleich wieder zu klein sein würde und dadurch in kurzer Zeit neuerliche Baumaßnahmen notwendig sein würden. Es sei auch möglich, zwei Betriebe innerhalb eines Raumes zu führen. Beispiel: in den Verkaufsräumen der M GmbH in Linz sei ohne bauliche Trennung die Firma F GmbH untergebracht. Wie auch hier habe jeder Betrieb sein eigenes Personal, seine eigene Einrichtung und Ausstattung. Der Prüfer habe in einem eigenen Aktenvermerk festgestellt, dass für die neu gegründete Änderungsschneiderei ein Arbeitstisch aufgestellt wurde, eine Industrienähmaschine, Endelmaschine, Nähmaschine, Dampfbügelstation und diverses Zubehör angeschafft wurde und für entsprechende Arbeitsbedingungen (Licht, Strom etc.) gesorgt wurde. Diese so wichtigen Feststellungen fänden sich in der Sachverhaltsdarstellung des Berichtes nicht mehr, ebenso wie die eigene Anstellung einer Schneiderin. In der Änderungsschneiderei sei bisher auch noch keine einzige Tracht genäht worden. Die teilzeitbeschäftigte Änderungsschneiderin sei hiezu auch nicht in der Lage. Es werden nur Änderungen an Kleidungsstücken von Kunden durchgeführt, wobei es sich fast ausschließlich um Änderungen und Reparaturen von Kleidungsstücken handelt, die nicht bei der Berufungswerberin, sondern in anderen Firmen gekauft wurden. Der Anteil an Fremdware beträgt ca. 99%, es sei daher auch keine Über- oder Unterordnung zum Handelsbetrieb gegeben. Hätte sich ein Fremder mit einer Änderungsschneiderei eingemietet, wäre vom Finanzamt die Anwendung des NeuFöG nicht angezweifelt worden. In diesem Sinn dürfe die Berufungswerberin nicht schlechter behandelt werden, da eine neue betriebliche Struktur geschaffen wurde. Eine solche sei unter anderem geschaffen worden: durch mehrere ausführliche Gespräche mit der Wirtschaftskammer und Beratung in der Wirtschaftskammer, Gewerbeanmeldung, Anstellung einer Schneiderin, Einrichtung der Arbeitsstätte, Auftritt nach außen durch Anbringung von Werbetafeln etc.

In weiterer Folge verwies die Berufungswerberin noch auf einzelne Bestimmungen des Gesetzes sowie die hiezu ergangenen Richtlinien.

Im weiteren Berufungsverfahren stellte der Unabhängige Finanzsenat an die Berufungswerberin mittels Vorhalt die Anfrage, ob Einwendungen gegen die Feststellung des Prüfers bestünden, dass es keine eigene Bürostruktur für die Änderungsschneiderei gebe und nur eine gemeinsame Buchhaltung geführt werde. Es wurde auch nach den konkreten Aufgaben der gewerberechtlichen Geschäftsführerin gefragt, bzw. nach eventuellen Vertretungen bei Abwesenheit der Schneiderin.

In Beantwortung des Vorhalts übermittelte die Berufungswerberin eine ergänzende Stellungnahme, in der sie nach Hinweisen auf die Gründe für die Schaffung einer Änderungsschneiderei sinngemäß ausführte: In einer Änderungsschneiderei mit einer Teilzeitkraft lasse sich nicht genug Ertrag erwirtschaften, um eine eigene Büroinfrastruktur zu schaffen. Ein solcher Auf-

wand würde in keinem Verhältnis zum Ertrag stehen. Es sei schon die Amortisation der neuen Betriebsausstattung schwer genug. Zusätzliche Investitionen würden für viele Jahre ein negatives Betriebsergebnis bewirken. Ein „Fremdvergleich“ zeige, dass es auch in den Technologiezentren zahlreiche mit NeuFöG gegründete Betriebe gebe, die sich keine eigene Büroinfrastruktur leisten können. Die vorhandene Infrastruktur werde gemeinsam je nach Bedarf genutzt. Für die Mitarbeiter der neu gegründeten Änderungsschneiderei gebe es eine eigene Lohnverrechnung mit eigenem Abgabenkonto bei der OÖ GKK. Die Einnahmen in der neu gegründeten Änderungsschneiderei werden bar einkassiert und in ein eigenes Zählwerk der Registrierkasse eingetippt. Sollte es vom Finanzamt gewünscht werden, könnte eine eigene Gewinnermittlung für die Änderungsschneiderei erstellt werden. Bezuglich der Aufgaben der gewerberechtlichen Geschäftsführerin wurde erklärt, dass diese gelernte Schneiderin und Oberlehrerin für Werkerziehung sei. In der Firma sei sie auch mit der Führung des Trachtenstoff-Fachgeschäftes betraut und führe dort alle anfallenden Arbeiten wie Kundenbedienung, Kassieren, Kontrolle des Warenlagers, Bestellungen, Preiskalkulationen, Einteilung und Beaufsichtigung des Personals, Fortbildung im Trachtenbereich etc. aus. In der Änderungsschneiderei beschränke sich die Tätigkeit auf die Beaufsichtigung der Arbeiten, da die Schneiderin sehr selbstständig arbeite. Sie führe selbst keine Änderungsarbeiten durch. Bezuglich einer Vertretung der Schneiderin im Krankheits- oder Urlaubsfall werde mitgeteilt, dass zum Zeitpunkt der Prüfung keine Vertretung verfügbar war. Die Kunden mussten damals auf die Rückkehr der Schneiderin warten. Heute gebe es dafür eine geringfügig beschäftigte Teilzeitkraft. Es werde festgehalten, dass sowohl das Trachtenstoff-Fachgeschäft als auch die Änderungsschneiderei einen eigenen Kundenstock habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Z 7 NeuFöG werden zur Förderung der Neugründung von Betrieben nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 NeuFöG unter anderem die im Kalendermonat der Neugründung sowie in den darauffolgenden elf Kalendermonaten für beschäftigte Arbeitnehmer anfallenden Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und die in diesem Zeitraum für beschäftigte Arbeitnehmer anfallende Kammerumlage nach § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes nicht erhoben.

Nach § 2 NeuFöG liegt eine Neugründung unter folgenden Voraussetzungen vor:

1. Es wird durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet, der der Erzielung von Einkünften im Sinn des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 dient.
2. Die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Neugründung beherrschende

Person (Betriebsinhaber) hat sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt.

3. Es liegt keine bloße Änderung der Rechtsform in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb vor.

4. Es liegt kein bloßer Wechsel in der Person des Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes vor.

5. Es wird im Kalendermonat der Neugründung und in den folgenden elf Kalendermonaten die geschaffene betriebliche Struktur nicht durch Erweiterung um bereits bestehende andere Betriebe oder Teilbetriebe verändert.

Die Berufungswerberin, die einen Handel mit Waren aller Art, und in diesem Rahmen auch ein Trachtenstoff-Fachgeschäft betreibt, vermeint, dass die Änderungsschneiderei, die mit Oktober 2006 begründet wurde, die Voraussetzung einer durch dieses Gesetz begünstigten Neugründung erfüllt. In diesem Zusammenhang wurde bereits bei der vom Finanzamt vorgenommenen Prüfung zur Kenntnis genommen, dass zu diesem Zweck die erforderlichen Arbeitsgeräte (Nähmaschine, Endelmaschine, Bügelstation etc.) angeschafft wurden und eine Schneiderin eingestellt wurde. Weiters wurde zur Kenntnis genommen, dass in dieser Änderungsschneiderei ausschließlich Reparaturen oder Änderungen an Kleidungsstücken vorgenommen werden, die von den Kunden zu diesem Zweck gebracht werden, und keine neuen Kleidungsstücke angefertigt werden. Die zu diesem Sachverhalt mehrfach in den Berufungsausführungen angebotene eidesstattliche Erklärung der Schneiderin war daher entbehrlich.

Unbestritten ist jedoch auch die Feststellung, dass die Einrichtung der Änderungsschneiderei ohne bauliche Trennung in den Räumlichkeiten des Trachtenstoffhandels platziert wurde, dass die Bürostruktur des Handelsbetriebes (Registrierkasse etc.) für die Änderungsschneiderei mitverwendet wird und es nur eine gemeinsame Buchhaltung für beide Betriebe gibt. Die gewerberechtliche Geschäftsführerin der Änderungsschneiderei, die die dort erledigten Arbeiten beaufsichtigt, ist auch mit der Führung des Trachtenstoff-Fachgeschäftes betraut. Damit liegt eine konsequente Trennung zwischen dem „alten“ und „neuen“ Betrieb nicht vor, woraus sich die hier strittige Frage ergab, ob tatsächlich ein eigenständiger Betrieb neu gegründet wurde oder nicht bloß eine Erweiterung des bisher bestehenden Betriebes vorliegt.

In den parlamentarischen Materialien 1766 d.B. (XX. GP) zum Steuerreformgesetz 2000 wird zu § 2 NeuFöG unter anderem ausgeführt: Die Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur wird anzunehmen sein, wenn die wesentlichen Grundlagen des neu zu gründenden Betriebes zu einem bisher nicht vorhandenen Betrieb verdichtet werden.

Aus § 2 der Verordnung zum Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG), BGBl. II Nr.

278/1999, wird zum Begriff der Neugründung Folgendes ausgeführt:

1. Unter einem Betrieb iSd. § 2 Z 1 NeuFöG ist die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Betriebsmittel in einer organisatorischen Einheit zu verstehen. Ein Betrieb wird neu eröffnet, wenn die für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen werden. Der Betrieb muss zur Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünften aus selbständiger Arbeit (einschließlich Einkünften aus sonstiger selbständiger Arbeit) oder von Einkünften aus Gewerbebetrieb dienen. Keine Neugründung eines Betriebes liegt bei Aufnahme einer Betätigung iSd. § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung vor.

Der Betrieb im Sinn des NeuFöG ist deckungsgleich mit dem des Einkommensteuergesetzes. Ein Betrieb stellt eine selbständige organisatorische Einheit dar. Zur Frage, ob ein Unternehmer verschiedene Tätigkeiten in mehreren Betrieben oder im Rahmen eines einheitlichen Betriebes entfaltet, hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 22.11.1995, 94/15/0154, unter Hinweis auf seine ständige Rechtsprechung festgestellt: bloß ein Betrieb liegt vor, wenn die mehreren Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und den Betriebsverhältnissen als Teil eines Gewerbebetriebes anzusehen sind; dies trifft bei engem wirtschaftlichem, technischem oder organisatorischem Zusammenhang zu. Es kommt auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben im Einzelfall an. Als Merkmale für einen einheitlichen Betrieb sind etwa anzusehen: ein Verhältnis wirtschaftlicher Über- und Unterordnung zwischen den Betrieben, Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen, Verwendung gleicher Rohstoffe, gleicher Anlagen und desselben Personals. Nicht gleichartige Tätigkeiten bilden einen einheitlichen Betrieb, wenn sie geeignet sind, einander zu ergänzen (vgl. hiezu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 21. Mai 1990, Zl. 88/15/0038).

Wendet man diese von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze auf den gegenständlichen Berufungsfall an, so überwiegen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die für die Annahme eines einheitlichen Betriebes sprechenden Merkmale. In diesem Zusammenhang wird nicht verkannt, dass sämtliche für die Änderungsschneiderei erforderlichen Maschinen neu angeschafft werden mussten und diese zweifellos zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehören. Wesentlich ist jedoch auch der Kundenstock. Wenn auch die Kunden einer Änderungsschneiderei nicht notwendigerweise auch solche des Handelsbetriebes sind, so profitiert die Änderungsschneiderei sicherlich allein schon deshalb vom bestehenden Handelsbetrieb, da sie an dessen Standort und im Bereich des bestehenden Trachtenstoff-Geschäftes betrieben wird. Dass es hier zu Überschneidungen bei den Kunden kommt, ist anzunehmen, zumal die Berufungswerberin selbst in ihren Ausführungen erklärt hat, dass es zuvor immer wieder Anfragen gegeben habe, ob man im Betrieb nicht Reparaturen oder Änderungen an

Bekleidungsstücken vornehmen könne, ein Wunsch, dem letztlich durch Schaffung der Änderungsschneiderei nachgekommen wurde.

Die für die Reparaturarbeiten in der Änderungsschneiderei neu eingestellte Teilzeitkraft untersteht der gewerberechtlichen Geschäftsführerin, die gleichzeitig auch das Trachtenstoff-Fachgeschäft leitet. Für deren Entlohnung wurde durch die Berufungswerberin nur ein Lohnzettel ausgestellt, eine getrennte Lohnverrechnung für diese in beiden Betriebszweigen tätige Person erfolgte offensichtlich nicht. Wenn auch die Berufungswerberin erklärt, sie könne, wenn es gewünscht werde, eine eigene Gewinnermittlung für die Änderungsschneiderei erstellen, so steht dennoch fest, dass es im Berufungszeitraum nur eine gemeinsame Buchhaltung für sämtliche Geschäftszweige der Berufungswerberin gab. Dass die Betriebszweige auf diese Weise organisatorisch verflochten sind, kann nicht bestritten werden.

Festzuhalten ist auch, dass die Berufungswerberin in ihren Ausführungen erklärt, dass der Betrieb der Änderungsschneiderei mit einer Teilzeitkraft nicht genug Ertrag erwirtschaften würde, um eine eigene Büroinfrastruktur zu rechtfertigen. Der Aufwand würde in keinem positiven Verhältnis zum Ertrag stehen. Wenn jedoch die Änderungsschneiderei ohne Nutzung der gegebenen Räumlichkeiten und Büroinfrastruktur nicht lebensfähig wäre bzw. nicht über den Umfang einer „Liebhaberei“ hinausgehen würde, so zeigt die Berufungswerberin damit die wirtschaftliche Abhängigkeit vom bestehenden Handelsbetrieb auf. Auch dies spricht dafür, dass hier kein eigenständiger Betrieb neu geschaffen wurde, sondern lediglich der bestehende Handelsbetrieb um den Gewerbezweig einer Änderungsschneiderei erweitert wurde. Eine Neugründung eines Betriebes im Sinn des NeuFöG liegt bei dieser Sachlage nicht vor.

Linz, am 24. Februar 2011