



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 23. November 2006 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Betriebsübergabe (Einzelfirma Sportgeschäft) hat J mit Übergabsvertrag vom 9. November 2006 die Liegenschaft EZ1 seinem Sohn M (= Berufungswerber, Bw) übertragen. Als Gegenleistung wurde die Zahlung von € 60.000 vereinbart.

Der zuletzt festgestellte Einheitswert der Liegenschaft beträgt erhöht € 18.894,94.

In der eingereichten Abgabenerklärung Gre 1 vom 10. November 2006 wurde die vereinbarte Gegenleistung € 60.000 aufgeführt; unter Punkt "7. Antrag auf Grunderwerbsteuerbefreiung" findet sich – ebensowenig wie im Vertrag - keinerlei Hinweis auf eine Befreiung nach dem NeuFöG.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 23. November 2006, StrNr, von der Gegenleistung die 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 1.200 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, der Vertrag beinhalte eine begünstigte Betriebsübertragung gemäß § 5a iVm § 4 Neugründungs-Förderungsgesetz. Da

der für die Steuerberechnung maßgebende Wert € 75.000 nicht übersteige, sei keine Grunderwerbsteuer zu erheben bzw. diese auf Null herabzusetzen. Zum Nachweis wurde in der Beilage das Formular NeuFö 3 "Erklärung der Betriebsübertragung" vorgelegt, worin ua. die Befreiung von der Grunderwerbsteuer beansprucht wird. Das Formular ist datiert mit 19. September 2006 und trägt den Bestätigungsvermerk der Wirtschaftskammer.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 5. Jänner 2007 wurde dahin begründet, dass materielle Voraussetzung für die Gewährung der Begünstigung nach dem NeuFöG die rechtzeitige Vorlage des Formulars NeuFö 3 sei, dh. die Vorlage im Vorhinein bei den in Betracht kommenden Behörden.

In dem als Vorlageantrag qualifizierten "Antrag gemäß § 295a BAO" vom 24. Jänner 2007 wurde, nach Darlegung der BVE, ergänzend vorgebracht, es liege ohne Zweifel eine begünstigte Betriebsübergabe vor. Es sei richtig, dass die Erklärung NeuFö 3 erst im Nachhinein vorgelegt worden sei. § 295a BAO lasse jedoch eine Bescheidberichtigung zu, wenn ein Ereignis eintrete, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang des Abgabenanspruches habe. Durch die Vorlage des NeuFö 3 seien diese Voraussetzungen erfüllt, weshalb der Bescheid gem. § 295a BAO entsprechend zu berichtigen wäre. Das BMF habe in einem Erlass festgestellt, dass dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zukomme.

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.

Gegenständlich wurde - nach Vorschreibung der Grunderwerbsteuer von der vereinbarten Gegenleistung von € 60.000 mit Bescheid vom 23. November 2006 - erstmals in der Berufung vorgebracht, dass eine nach dem NeuFöG begünstigte Betriebsübertragung vorliege und daher die Begünstigung (iSd § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG) hinsichtlich der Grunderwerbsteuer zu gewähren sei. Dazu wurde 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 "Konjunkturbelebungsgesetzes 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 zunächst

in § 5a Abs. 1 die begünstigte "Betriebsübertragung" definiert und in § 5a Abs. 2 NeuFöG bestimmt:

Z 1. Die Bestimmungen des § 1 Z 1, 3 und 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 dieses Bundesgesetzes nur unter klar definierten formellen Voraussetzungen ein. Es darf nicht übersehen werden, dass im Hinblick auf diese Bestimmung als Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigungen, so auch nach § 5a Abs. 2 Z 2 bei der Grunderwerbsteuer im Rahmen einer Betriebsübertragung, der neue Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck (= NeuFö 3) vorzulegen hat, in dem die Übertragung erklärt wird. Auf diesem amtlichen Vordruck (sinngemäß nach § 4 Abs. 1) sind zu erklären:

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 **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). Laut VwGH lasse 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 materiellrechtliches Tatbestandsmerkmal (§ 4 NeuFöG) – eintreten (VwGH 4.12.2003, 2003/16/0472).

In § 4 der Verordnung zum NeuFöG, BGBI. II 483/2002, wird zum Zeitpunkt der Vorlage des Formulars bezogen auf verschiedene Übertragungszeiträume festgelegt, dass bei Übertragungen ab 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 Erklärung der Übertragung (NeuFö 3) im Vorhinein vorlegt.

Unstrittig ist im Berufungsfalle, dass das Formular NeuFö 3 durch Vorlage erstmals mit der Berufung sohin erst im Nachhinein, dh. nach den Bestimmungen des NeuFöG verspätet

vorgelegt wurde.

Allerdings vertritt der Bw nunmehr die Ansicht, dass die verspätete Vorlage des amtlichen Vordruckes gemäß § 295a BAO sanierbar sei und beantragt eine diesbezügliche Bescheidberichtigung.

§ 295a BAO, eingeführt durch das Abgabenänderungsgesetz 2003, BGBl. I Nr. 124/2003, lautet:

"Ein Bescheid kann auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat".

Ein abändernder Bescheid nach § 295a BAO ist jeweils von der Abgabenbehörde erster Instanz zu erlassen. Wird ein Antrag gem. § 295a BAO – wie im Gegenstandsfalle - noch vor der Beendigung des Verfahrens über eine gegen diesen Bescheid eingebrachte Berufung gestellt, so kann seine Erledigung durch eine Berufungsvorentscheidung oder durch die Berufungsentscheidung erfolgen (vgl. § 280 BAO).

Ereignisse im Sinne des § 295a BAO sind sachverhaltsändernde, tatsächliche oder rechtliche Vorgänge, von denen sich – aus den die steuerlich relevanten Tatbestände regelnden Abgabenvorschriften – eine abgabenrechtliche Wirkung für bereits entstandene Abgabenansprüche ergibt.

Als solche "rückwirkenden" Ereignisse führt der VwGH im Erkenntnis vom 29.3.2007, 2006/16/0098, beispielsweise an:

die nachträgliche Entrichtung ausländischer Quellensteuern, die nach einem Doppelbesteuerungsabkommen auf österreichische Abgaben anzurechnen sind;
der nachträgliche Kostenersatz für zunächst als außergewöhnliche Belastung anerkannte Aufwendungen, der dazu führt, dass diese Beträge nicht mehr nach § 34 EStG abziehbar wären.

Demgegenüber handelt es sich bei der Vorlage des amtlichen Vordruckes (NeuFö 3 nach § 4 NeuFöG) bei der Behörde gemeinsam mit dem Befreiungsantrag um ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Befreiung. Dieses muss, wie die übrigen vom Gesetz geforderten Voraussetzungen, im Zeitpunkt der rechtzeitigen Antragstellung und daher wie oben dargelegt im Vorhinein vorliegen. Eine spätere Vorlage kann den Tatbestand nicht mehr erfüllen, weil dieser eben die rechtzeitige Vorlage verlangt. Die Vorlage im Berufungsverfahren bedeutet demnach keine für die Befreiung relevante nachträgliche Änderung des Sachverhaltes oder eine Änderung von rechtlichen Gegebenheiten; dadurch wird der Befreiungstatbestand nicht mehr erfüllt. § 295a BAO dient nicht der Korrektur von fehlenden formalen Tatbestands-elementen (siehe VwGH 29.3.2007, 2006/16/0098).

Im Gegenstandsfalle lag demnach kein Ereignis im Sinne des § 295a BAO vor; es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 11. Juli 2007