



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der T, Adr, vertreten durch Steuerberater, vom 19. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 11. Juli 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 4. April 2005 hat C ihrer Tochter T (= Berufungswerberin, Bw) die in ihrem Alleineigentum stehende Liegenschaft in EZ 937 GB (bebautes Grundstück, mit darauf errichtetem Hotelgebäude) sowie ihre Einzelfirma, nämlich den Betrieb des Hotel- und Gastgewerbes, mit allem tatsächlichem und rechtlichem Zubehör zum Stichtag 1. Jänner 2003 übergeben (Punkte III. und IV.). Die Übergabe "sowohl der Liegenschaft als auch des vertragsgegenständlichen Unternehmens ist bereits am 1.1.2003 durch symbolische Übergabe der Schlüssel des Hotels an die Übernehmerin erfolgt" (Punkt V.). Zu übernehmen waren die Betriebsverbindlichkeiten laut Bilanz per 31.12.2002; an weiteren Gegenleistungen wurde unter Punkt VIII. die Einräumung eines lebenslangen, unentgeltlichen Wohnungsgebrauchsrechtes an einer Wohnung im Erdgeschoß für die Übergeberin (geb. 1940) und den Vater G (geb. 1931) sowie unter Punkt IX. die Zahlung einer lebenslangen, monatlichen Versorgungsrente von € 1.000, beginnend mit 1. Jänner 2003, vereinbart. Sämtliche Kosten und Abgaben etc. trägt die Übernehmerin.

Laut eingereichter Abgabenerklärung Gre 1 beträgt die für den Grundstückserwerb erbrachte Gegenleistung € 225.076,02, welche in der Beilage aufgeschlüsselt wird. Demnach errechnet

sich die Summe an Betriebsschulden, Rente und Wohnungsgebrauchsrecht in Höhe von € 332.805, wovon auf das Grundstück ein Anteil von 67,63 %, das sind € 225.076,02, entfalle.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 11. Juli 2005, StrNr, ausgehend von der bekannt gegebenen Gegenleistung die Grunderwerbsteuer mit 2 % von € 225.076,02, sohin im Betrag von € 4.501,52, vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, die Grunderwerbsteuer sei im Betrag von € 3.001,52 festzusetzen, da laut beiliegender NEUFÖG-Erklärung der Freibetrag von € 75.000 zu berücksichtigen sei. Beim beiliegenden Formular betr. die "Erklärung der Betriebsübertragung", NeuFö 3, handelt es sich um eine per Fax übermittelte Kopie. Als Kalendermonat der Übertragung ist der Dezember 2002 bezeichnet; begehrt wird ua. der Freibetrag für die Grunderwerbsteuerbemessung in Höhe von € 75.000. Das Formular wurde am 3. Feber 2003 ausgefertigt und unterschrieben sowie von der Wirtschaftskammer bestätigt.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 25. Juli 2005 wurde dahin begründet, dass für die Gewährung der Steuerbefreiung das Formular NeuFö 3 im Original spätestens gleichzeitig mit Einreichung der Abgabenerklärung beizubringen gewesen wäre.

Mit Antrag vom 28. Juli 2005 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und vorgebracht, die vom Finanzamt als erforderlich genannten Voraussetzungen würden sich weder aus dem Gesetz noch aus einer Verordnung ergeben. Nach § 4 Abs. 1 iVm § 5a Abs. 2 des NEUFÖG sei der Freibetrag bei Betriebsübertragungen dann zu berücksichtigen, wenn "der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden einen amtlichen Vordruck vorlegt, in dem die Neugründung erklärt wird". Der amtliche Vordruck (NeuFö 3), bisher per Fax übermittelt, werde beiliegend nochmals im Original vorgelegt. Dass die Wirkungen des NEUFÖG von vorneherein eintreten, bedeute, dass der Freibetrag bei der Abgabenfestsetzung zu berücksichtigen sei, wenn der Betriebsinhaber das Formular vorlege. Das Abgabenfestsetzungsverfahren sei erst mit Eintritt der Rechtskraft, nicht jedoch mit der Einreichung der Abgabenerklärung beendet.

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.

Im Gegenstandsfalle steht ausschließlich in Streit, ob der in § 5a Abs. 2 Z 2 des NEUFÖG hinsichtlich Betriebsübertragungen bestimmte Freibetrag für die Grunderwerbsteuer zur Anwendung gelangt.

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. Der neue Betriebsinhaber hat bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck (= NeuFö 3) vorzulegen, 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.

Die Begünstigungen können sohin nur in Anspruch genommen werden, wenn der neue Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck vorlegt, in dem die Übertragung erklärt wird. Im Hinblick auf die in § 4 NEUFÖG als Voraussetzung für die Befreiungen nach dem NEUFÖG verwendeten Begriffe "erklärt" und "bestätigt", ist davon auszugehen, dass jeder Behörde bzw. jeder Dienststelle jeweils ein **Original** des amtlichen Vordrucks NeuFö 3 vorzulegen ist. Eine Kopie des Originales ist nicht ausreichend.

Nach der geltenden VwGH-Judikatur 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 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). Laut VwGH-Erkenntnis vom 4.12.2003, 2003/16/0472, 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.

Entgegen dem Dafürhalten der Bw im Gegenstandsfalle ist daher die ordnungsgemäß und iSd § 4 Abs. 1 NEUFÖG vollständig ausgefüllte Erklärung im **Original materielle** Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigung, nicht aber etwa ein im Nachhinein sanierbarer Formfehler. Selbst durch spätere Nachreichung der Erklärung im erforderlichen Original, wie hier als Beilage zum Vorlageantrag, kann ein solcher Mangel, da es sich nicht um einen bloß formellen, allenfalls behebbaren Mangel handelt, nicht mehr saniert werden.

In Anbetracht der gegebenen Sachlage hat daher das Finanzamt völlig zu Recht die Grunderwerbsteuer festgesetzt, da ja im Vorhinein, dh spätestens mit Einreichung der Abgabenerklärung, keine Erklärung der Betriebsübertragung (NeuFö 3) samt geltend gemachter Begünstigung vorgelegt worden war. Erstmals in der Berufung wurde die Grunderwerbsteuerebegünstigung geltend gemacht, hiezu aber lediglich ein NeuFö 3 in Kopie beigebracht. Selbst die Vorlage des NeuFö 3 im erforderlichen Original zu diesem Zeitpunkt, also erst im Nachhinein mit der Berufung, hätte aber an der rechtmäßigen Festsetzung der Grunderwerbsteuer nichts mehr geändert.

In Zusammenhalt mit dem vertraglichen Übergabstichtag 1. Jänner 2003 gilt es allerdings noch Folgendes festzuhalten:

Zeitpunkt der Übertragung ist jener Kalendermonat, in dem der neue Betriebsinhaber erstmals nach außen werbend in Erscheinung tritt, dh. wenn die Betriebsführungsgewalt auf ihn übergegangen ist. Im Zweifel ist dies jener Zeitpunkt, der vertragsgemäß als tatsächlicher Übergabezeitpunkt vereinbart wurde (Verfügungsgeschäft).

Abgesehen davon, dass gegenständlicher Übergabsvertrag erst im April 2005 abgeschlossen wurde, ist darin als Stichtag der Betriebsübertragung der 1. Jänner 2003 bestimmt. Von der Bw sind die in der Bilanz per 31. Dezember 2002 enthaltenen Verbindlichkeiten zu übernehmen; die Gegenleistung der Bezahlung der Versorgungsrente ist ebenso vereinbarungsgemäß ab dem 1. Jänner 2003 zu leisten. Weiters wurde das NeuFö 3 bereits am 3. Feber 2003 ausgefertigt und von der Wirtschaftskammer bestätigt.

Anhand dieser Umstände kann glaublich davon ausgegangen werden, dass die tatsächliche Übergabe bereits am 1. Jänner 2003 erfolgt ist.

Da der amtliche Vordruck NeuFö 3 (erst) Anfang September 2002 aufgelegt wurde, wird in § 4 der Verordnung zum NEUFÖG, 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.).

Da im Gegenstandsfalle vom Übergabstichtag 1. Jänner 2003 auszugehen sein wird, kommt laut obigem Pkt. 3., da eine ordnungsgemäße Beanspruchung der Begünstigung im Vorhinein nicht erfolgte, wahlweise eine Begünstigung auch nachträglich, dh. durch allfällige Erstattung der entrichteten Abgabe, in Betracht.

Diesfalls ist aber bei richtiger Vorgangsweise von der Bw ein Antrag auf Rückerstattung der Grunderwerbsteuer mittels Vorlage der Formulare **NeuFö 4** und **NeuFö 3** (jeweils im Original) beim Finanzamt zu stellen. Im Rahmen dieses Erstattungsverfahrens wird vom Finanzamt erstmals auch zu prüfen sein, ob sämtliche sachliche Voraussetzungen für eine Betriebsübertragung iSd NEUFÖG (zB ob sich die Bw bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hatte) erfüllt worden sind.

Demgegenüber stellt die gegenständlich erhobene Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid insofern kein geeignetes Verfahrensmittel dar, als die Festsetzung der Grunderwerbsteuer – wie oben dargelegt – völlig zu Recht erfolgte, weshalb die Berufung in jedem Falle abzuweisen ist.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. Jänner 2006