

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R***** in der Beschwerdesache B*****, vertreten durch Barenth & Partner, Wirtschaftsprüfungs- u. SteuerberatungsgmbH, Museumstraße 5, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 21. Juni 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 11. Juni 2012, betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zu diesem Beitrag für das Jahr 2009 und 2010 zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1) Verfahrensgang:

Mit Bescheiden vom 11. Juni 2012 setzte das Finanzamt ua den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zu diesem Beitrag für den Zeiträume Jänner bis Dezember 2009 und Jänner bis Dezember 2010 fest. Begründet wurde dies mit dem Ergebnis durchgeführter abgabenbehördlicher Ermittlungen.

Gegen diese Bescheide wurde innerhalb offener Frist Berufung erhoben und vorgetragen, dass die Berufungswerberin im Feber 2009 ein näher bezeichnetes Restaurant eröffnet habe. Die Räumlichkeiten wären gepachtet worden. Für Adaptierung und Ausstattung wären € 18.500,00 notwendig gewesen. Auch wären Mitarbeiter angestellt worden. Durch die *„umfassenden Anschaffungen und Adaptierungen sowie die Einstellung bisher nicht vorhandener Dienstnehmer“* habe die Berufungswerberin eine neue betriebliche Struktur geschaffen und wären die Voraussetzungen für die Anwendung des NeuFöG erfüllt. Es werde daher der Antrag gestellt, den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2009 mit jeweils € 0,00, den Dienstgeberbeitrag für das

Jahr 2010 mit € 978,13 und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für dieses Jahr mit € 93,46 festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung keine Folge gegeben. Das Finanzamt führte aus, das NeuFöG würde ab Feber 2009 geltend gemacht werden. Der Betrieb wäre bis Juni 2010 geführt und dann aufgegeben worden. An größeren Anschaffungen wären im Jänner 2009 ein Spülverbau und ein Kühlpult angeschafft worden, im März 2009 eine Gläserspülmaschine und im Juli 2009 ein Kühlschrank. Daneben wären noch diverse Einzelanschaffungen erfolgt. Im Folgenden wurde sodann § 2 Z 1, 4 und 5 NeuFöG und diverse Richtlinienbestimmungen verwiesen. Ein betrieb werde neu eröffnet, wenn die für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen würden und der betrieb werbend nach außen in Erscheinung trete. Die Neugründereigenschaft müsse nicht nur subjektiv aus dem Blickwinkel des Neugründers, sondern es müsse objektiv ein neuer Betrieb entstehen. Für die Beurteilung, ob eine Neugründung vorliege, sei das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse zu berücksichtigen. Bei Kauf, Pacht oder Schenkung eines Betriebes in Form der wesentlichen Betriebsgrundlagen seien die Befreiungen des NeuFöG in der Regel nicht anwendbar, weil kein neuer Betrieb geschaffen werde, sondern die wesentlichen materiellen und/oder immateriellen Komponenten der jeweiligen betrieblichen Leistung bereits vom Vorbesitzer durch seine unternehmerische Tätigkeit geschaffen worden seien. In der Folge wurde auf umfassende Adaptierungen und Anschaffungen bei Übernahme nur einzelner Betriebsgegenstände Bezug genommen und festgehalten, dass dies im vorliegenden Fall nicht zutreffe. Abschließend erfolgten Aussagen zu einer begünstigten Betriebsübertragung nach § 5a NeuFöG.

Daraufhin beantragte die Einschreiterin die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Sie habe im Feber 2009 ein Restaurant eröffnet, indem sie entsprechende Räumlichkeiten pachtete. Zu diesem Zeitpunkt wäre das in diesen Räumlichkeiten zuvor betriebene Restaurant schon seit ca fünf Monaten stillgelegt gewesen. Sie habe die Küche mit Ausnahme des Herdes komplett umgebaut und sei auch die Terrasse samt Garten völlig neu gestaltet worden. In die Neugestaltung habe sie ca € 29.000,00 investiert. Unter Hinweis auf Richtlinienbestimmungen wurde sodann darauf verwiesen, dass die Übernahme eines stillgelegten Betriebes nur dann eine Übertragung darstellen würde, wenn die für den neuen Betrieb wesentlichen Grundlagen noch vorhanden und einsetzbar seien. Da der gepachtete „Betrieb“ nicht als funktionsfähige Sachgesamtheit übernommen werden konnte, sondern umfassende Anschaffungen und Adaptierungen vor Betriebseröffnung notwendig gewesen seien, liege eine Neugründung iSd NeuFöG vor.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im August 2012 zur Entscheidung vor. Diese war am 31. Dezember 2013 noch anhängig, weshalb sie nunmehr nach § 323 Abs 37 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde iSd Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen ist.

2) Sachverhalt:

Auf Grund von Unstimmigkeiten betreffend die übermittelten Lohnzettel ersuchte das Finanzamt die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin um Prüfung und Übermittlung der „korrekten Daten inkl. Betriebssummenblatt 2009 und 2010“. Festgestellt wurde seitens des Finanzamtes, dass weder für das Jahr 2009 noch für das Jahr 2010 Dienstgeberbeitrag oder Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag bezahlt wurde. Nachdem das Ersuchen zu keiner Reaktion geführt hatte, setzte das Finanzamt den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zu diesem Beitrag für die Jahre 2009 und 2010 mit Bescheiden vom 11. Juni 2012 entsprechend den übermittelten Lohnzetteldaten fest. Strittig ist nunmehr die Anwendbarkeit des NeuFöG betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Im vorliegenden Fall ergibt sich aus der am 2. Feber 2009 beim Finanzamt eingereichten Erklärung nach § 4 NeuFöG, dass die Beschwerdeführerin im Monat der Einreichung einen Betrieb mit dem Betriebsgegenstand „Gastgewerbe gemäß § 94 Z 26 GewO 1994“ am Standort S***** eröffnet hat. Für diese als Einzelunternehmerin ausgeübte Tätigkeit wurden von ihr Betriebsräumlichkeiten gepachtet, in welchen bis ca fünf Monate vor der nunmehrigen Eröffnung von anderen Personen gleichartige gastgewerbliche Tätigkeiten ausgeübt wurden. Weiters wurden Dienstnehmer beschäftigt. Wie dem Internet zu entnehmen ist, wird das derzeit offenbar wiederum „stillgelegte“ Betriebslokal aktuell als „Gastlokal mit Terrasse bestens ausgestattet“ am Markt angeboten.

Vor der Betriebseröffnung durch die Beschwerdeführerin wurden von ihr Investitionen in das gepachtete Lokal getätigt, welche aus dem im Zuge des Vorlageantrages vorgelegten AfA-Verzeichnis zu entnehmen sind. Dabei handelt es sich um den Ankauf eines „Spülverbaus“ samt „Kühlpult“ mit Gesamtkosten von € 12.000,00 im Jänner 2009, sowie um Elektroinstallationen mit Kosten von ca € 2.600,00 und „Beleuchtung“ mit Kosten von ca € 1.400,00. Einen Monat nach Betriebseröffnung wurde eine Gläserspülmaschine angeschafft, deren Kosten € 3.000,00 betrugen. Im Juli 2009 wurde ein Kühlschrank (Kosten ca € 1.700,00) erworben. In Summe ergeben sich aus dem Anlageverzeichnis (Bruttoausweis) für das Jahr 2009 Kosten von ca. € 22.000,00. An Instandhaltungsaufwendungen und geringwertigen Wirtschaftsgütern wurden im Jahr 2009 zusätzlich ca € 7.000,00 als Aufwand geltend gemacht. Im Vorlagenantrag wird zusammenfassend und durch das Finanzamt unbestritten argumentiert, dass die Küche mit Ausnahme des Herdes komplett umgebaut und auch die Terrasse samt Garten komplett neu gestaltet worden sind.

3) Rechtslage (in der für die Beschwerdejahre gültigen Fassung):

Nach § 1 Z 7 NeuFöG werden zur Förderung der Neugründung von Betrieben nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 NeuFöG ua die im Kalendermonat der Neugründung sowie in den darauffolgenden elf Kalendermonaten für beschäftigte Arbeitnehmer (Dienstnehmer) anfallenden Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds

(§§ 41 ff des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967) und die in diesem Zeitraum für beschäftigte Arbeitnehmer anfallende Kammerumlage nach § 122 Abs 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 nicht erhoben.

Voraussetzungen für das Vorliegen einer Neugründung eines Betriebes sind nach § 2 NeuFöG, dass durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet wird, der der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 dient, die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Neugründung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat, keine bloße Änderung der Rechtsform in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb vorliegt, kein bloßer Wechsel in der Person des Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes vorliegt und 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 wird.

In § 5a NeuFöG wird sodann die Betriebsübertragung geregelt. Im Fall einer Betriebsübertragung sind die Begünstigungen des § 1 Z 7 NeuFöG nicht gegeben (§ 5a Abs 2 NeuFöG).

§ 1 Abs 3 Neugründungs-Förderungsverordnung, BGBl II Nr. 278/1999, bestimmt, dass ua Arbeitnehmer im Sinne des § 47 Abs 1 EStG 1988 Arbeitnehmer (Dienstnehmer) im Sinne des § 1 Z 7 NEUFÖG sind. Nach § 2 Abs 1 der genannten Verordnung ist unter einem Betrieb im Sinne des § 2 Z 1 NEUFÖG 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.

4) Erwägungen:

Im vorliegenden Fall beansprucht die Beschwerdeführerin die Begünstigung des § 1 Z 7 NeuFöG. Wie sich aus den oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen ergibt, kann diese Begünstigung nur bei einer Neugründung eines Betriebes, nicht jedoch im Falle einer Betriebsübertragung in Anspruch genommen werden.

Fraglich ist somit, ob in der Pacht eines bestehenden Gastlokales verbunden mit diversen Investitionen in dieses Lokal eine Neugründung eines Betriebes iSd NeuFöG zu erblicken ist. Dazu ist vorweg auf den Gesetzestext zu verweisen, nach dem – abgesehen von hier nicht relevanten Fällen einer Betriebsübertragung - Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigungen des NeuFöG ist, dass durch **Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur** ein Betrieb neu eröffnet wird.

Dies ist nach der oben erwähnten Verordnung dann der Fall, wenn die für den Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen werden.

Der Betriebsbegriff im NeuFöG ist deckungsgleich mit dem des EStG 1988 (UFS 24.02.2011, RV/0847-L/09; UFS 27.12.2012, RV/0200-L/12). Es sind daher Literatur und Rechtsprechung zu § 24 EStG 1988 als Auslegungshilfe heranzuziehen (Gaggl/Sander, NeuFöG (2008), Rz 15).

Für die Beurteilung, ob der gegenständliche Betrieb im Sinne des NeuFöG neu gegründet wurde, sind die für den konkreten Betrieb neu geschaffenen wesentlichen Betriebsgrundlagen zu beurteilen (vgl. u.a. die Judikatur und Literatur zu § 24 EStG 1988, z.B. Doralt, EStG10, § 24 Tz 12ff).

Der bloße Erwerb oder die Pacht eines Betriebes stellt jedenfalls keine Neugründung dar. Ein bloßer Wechsel der Person des Betreibers in Bezug auf einen bereits existierenden Betrieb kann dann angenommen werden, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen auf diesen übergehen. Ein derartig nicht durch das NeuFöG als Neugründung begünstigter Vorgang liegt immer dann vor, wenn die erworbenen oder gepachteten Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des bisherigen Betriebes gebildet haben und an sich geeignet waren, dem Erwerber oder Pächter die Fortführung des übernommenen Betriebes zu ermöglichen. Es muss ein in seinen wesentlichen Grundlagen vollständiger Organismus des Wirtschaftslebens übertragen werden, wobei es nicht entscheidend ist, ob der Erwerber oder Pächter tatsächlich willens ist, den erworbenen Betrieb unverändert weiter zu führen. Es genügt, dass die insgesamt übernommenen Wirtschaftsgüter objektiv die Fortführung des Betriebes ermöglichen. Dabei ist der zivilrechtliche Titel, der den Erwerber zur Nutzung bestimmter Teile des Betriebsvermögens ermächtigt, nicht ausschlaggebend. Entscheidend ist die tatsächliche Einräumung der Verfügungsberechtigung in einer Weise, die es ermöglicht, den Betrieb im Wesentlichen unverändert weiterzuführen. Bei ortsgebundenen Tätigkeiten stellen Grundstück, Gebäude und Einrichtung die wesentlichen Betriebsgrundlagen dar (Hofstätter/Reichel Einkommensteuerkommentar, Tz 4.5. zu § 10, VwGH 15.2.1994, 91/14/0248; VwGH 23.4.1998, 96/15/0211, VwGH 23.3.1999, 98/14/0141; VwGH 31.1.2001, 95/13/0284; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0144; VwGH 22.11.2006, 2006/15/0033). Bei einem Gastronomiebetrieb handelt es sich um eine solche ortsgebundene Tätigkeit (vgl. Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2015, § 24 Rz 17). Nicht entscheidend ist eine allfällige Übernahme eines Warenlagers oder von Personal.

Im vorliegenden Fall wurden Räumlichkeiten in einem Wohnungseigentumsobjekt, damit sowohl Grundstück als auch Gebäude, und die gesamte Einrichtung gepachtet. In diesen Räumlichkeiten wurde bereits vorher über längere Zeit ein Gastronomieunternehmen durch andere Personen geführt. Die Beschwerdeführerin hat die vorhandene Infrastruktur übernommen. Auch wurde nicht einmal behauptet, dass mit dem gepachteten Lokal ein völlig anderes Angebot an die Kundinnen und Kunden beabsichtigt war, als zuvor bereits bestanden hat. Dass der vorher geführte Betrieb „ca. fünf Monate“ vor der

Betriebseröffnung durch die Beschwerdeführerin eingestellt worden ist, ist kein Grund, davon auszugehen, dass die wesentlichen Betriebsgrundlagen anderweitig veräußert worden oder gar untergegangen sind. Vielmehr ist es durchaus nicht unüblich, dass Betriebe über einige wenige Monate geschlossen bleiben, wenn die Suche nach Nachpächtern etwas länger dauert, und offenbar, dass der an einem Weiterbetrieb interessierte Verpächter in dieser Zeit keine Betriebsgrundlagen veräußert. Dass dabei durch eine vorübergehende Nichtnutzung ein Verlust der Verwendbarkeit eintritt, ist auszuschließen und wird auch nicht behauptet. Begründet wurde im Vorlageantrag lediglich, dass „umfassende Anschaffungen und Adaptierungen **vor** Betriebseröffnung“ ein Beleg dafür wären, dass keine funktionsfähige Sachgesamtheit übernommen worden wäre. Dazu ist vorerst festzuhalten, dass der Blick in die vorgelegten Buchhaltungsunterlagen, auf welche in diesem Zusammenhang seitens der Beschwerdeführerin verwiesen wird, als einzige größere Änderung vor Betriebs(wieder)eröffnung den Ankauf (und Einbau) eines Kühlpultes und eines Spülverbaus ausweist. Daneben sind mit einem Datum vor Betriebseröffnung noch Elektroarbeiten und „Beleuchtung“ zu finden. Alleine mit dem Austausch einzelner Teile der Küche (nicht jedoch des Herdes) und einigen Elektroarbeiten kann nicht unter Beweis gestellt werden, dass hier die wesentlichen Betriebsgrundlagen nicht übernommen, sondern neu geschaffen worden wären. Es geht nämlich aus den vorgelegten Unterlagen klar hervor, dass das Gebäude nicht verändert wurde und auch die Einrichtung in den Betriebsräumlichkeiten im Wesentlichen gleich geblieben ist. Die Beschwerdeführerin wurde somit durch die Übernahme der wesentlichen Betriebsmittel in die Lage versetzt, den Betrieb fortzuführen. Es zeigt sich somit nach dem Gesamtbild nicht, dass eine neue betriebliche Struktur geschaffen wurde. Dies umso mehr, als das Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung ausdrücklich darauf hingewiesen hat, dass „umfassende Anschaffungen oder Adaptierungen vor Betriebseröffnung“ nicht hätten belegt werden können. Auf Grund der Vorhaltswirkung der Berufungsentscheidung wäre es an der Beschwerdeführerin gelegen gewesen, konkret Aussagen zu tätigen, welche ihren (gegenteiligen) Standpunkt bestätigen würden. Alleine die Behauptung im Vorlageantrag, es wäre keine „funktionierende Gesamteinheit“ übernommen worden, reicht dazu nicht aus und ist aus den dem Anlageverzeichnis und den Einnahmen/Ausgaben-Rechnungen entnehmbaren Informationen auch nicht zu schließen. Insbesondere fehlt jeglicher Anhaltspunkt für eine Neugestaltung von Terrasse und Garten, zumal das gepachtete Betriebslokal nach den für das Bundesfinanzgericht zugänglichen Informationen zwar über eine Terrasse vor dem Lokal, jedoch über keinen Garten verfügt.

Zusammengefasst ist daher festzuhalten, dass es im Wesen einer Pacht eines (Gastronomie-)Betriebes liegt, dass ein bestehender Betrieb zur Bewirtschaftung überlassen wird und daher die wesentlichen Betriebsgrundlagen Bestandteil der gepachteten Einheit sind. Betrachtet man nun vergleichsweise die von der Beschwerdeführerin aufgezeigten Investitionen im vorliegenden Fall, reichen diese nicht einmal annähernd dazu aus, einen Betrieb führen zu können. Damit steht für das Bundesfinanzgericht fest, dass im vorliegenden Fall nicht die wesentlichen

Betriebsgrundlagen und somit keine neue betriebliche Struktur geschaffen, sondern lediglich gewisse Adaptierungen vorgenommen wurden, die jedoch zu keiner wesentlichen Änderung der bereits vorhandenen und gepachteten betrieblichen Struktur geführt haben. Es ist somit keine Neugründung gegeben und sind die Begünstigungen des NeuFöG im Zusammenhang mit dem Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nicht anzuwenden.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der vorgeschriebenen Abgaben, welche das Finanzamt offensichtlich den von der Beschwerdeführerin selbst übermittelten Daten entnommen hat, wurden im Zuge des Verfahrens keine Einwendungen erhoben, weshalb diese unbedenklich auch dieser Entscheidung zu Grunde zu legen sind.

5) Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall war keine Rechtsfrage von erheblicher Bedeutung zu klären, da sich das Bundesfinanzgericht an der bestehenden Judikatur orientiert hat.

Innsbruck, am 8. November 2016