

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der A GmbH, Adresse, über die Beschwerde vom 9.07.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 12.06.2013 betreffend die Abweisung des Antrages um Aufhebung der Bescheide vom 21.1.2013 über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) und die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für die Jahre 2008 und 2009 sowie die Festsetzung des Säumniszuschlages für den Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2008 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO stattgegeben.

Die Bescheide vom 21.1.2013 über die

Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2008,
Festsetzung des Säumniszuschlages für den Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2008
Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2009,
Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2008 und
Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2009
werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Bei der im Firmenbuch als Komplementärin einer mittlerweile aufgelösten und gelöschten GmbH & Co KG eingetragenen GmbH stellte der Prüfer (wie auch bei der GmbH & Co KG selbst) im Zuge einer GPLA laut Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung fest, dass das NeuFöG zu Unrecht in Anspruch genommen und die Begünstigungen für den Dienstgeberbeitrag (DB) nachverrechnet worden seien.

Das Finanzamt folgte dieser Feststellung und forderte die sich aus der Nachverrechnung ergebenden Abgaben (DB 2008: 2.880,45 €; SZ für den DB 2008: 57,61 €; DB 2009:

1.105,50 €; DZ 2008: 262,44 €; DZ 2009: 98,27 €) unter Hinweis auf den Bericht vom 21.1.2013 als Begründung mit Bescheiden vom 21.1.2013 bei der Bf nach.

Nachdem die Frist zur Einbringung von Beschwerden verstrichen war beantragte die beschwerdeführende Komplementär-GmbH (ebenso wie die GmbH & Co KG) im Wege ihres bevollmächtigten steuerlichen Vertreters mit dem dem Briefkasten des Finanzamtes am 12.3.2013 entnommenen Schreiben die Aufhebung der die Bf betreffenden Bescheide, weil der Spruch sich als nicht richtig erwiesen habe.

Begründend wurde zusammengefasst ausgeführt, dass die Bf als Komplementärin des Unternehmens A GmbH & Co KG deren Geschäftsführung ausüben würde und beide Rechtssubjekte zugleich gegründet wurden. Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf sei Herr B. Im Zuge der Erstellung der Lohnverrechnung der Jahre 2008 und 2009 seien die Begünstigungen gemäß NeuFöG berücksichtigt worden, da eine entsprechende Neugründungsbestätigung seitens der Wirtschaftskammer vorgelegen sei. Der Prüfer hätte im Zuge der GPLA festgestellt, dass die Begünstigung gemäß NeuFöG nicht zustehen würde, da der Betriebsführer - Herr B - vor Neugründung der angeführten Firma unternehmerisch tätig gewesen sei. Wie sich nun nach ausführlicher Recherche und Rücksprache mit der Wirtschaftskammer herausgestellt habe, sie diese Feststellung zu Unrecht erfolgt.

Unter Bezugnahme auf § 2 Abs. 2 NeuFöG sei bestätigt worden, dass die beherrschende Person - Herr B - vor der Neugründung des Unternehmens der Bf selbständig tätig gewesen sei, jedoch sei seitens des Prüfers übersehen worden, dass Herr B nicht in vergleichbarer Art und Weise tätig gewesen sei. Gemäß Leitfaden zum Neugründungsförderungsgesetz (Gaggl/Sander) sowie Verordnung zum NeuFöG seien vergleichbare Betriebe solche der selben Klasse im Sinne der Systematik der Wirtschaftstätigkeiten, ÖNACE, in der geltenden Fassung (herausgegeben von der Bundesanstalt Statistik Österreich).

Die Tätigkeit der A GmbH bzw. A GmbH & Co KG sei gemäß Klassifikationsdatenbank ÖNACE 2008 der Statistik Austria folgende Klassifizierung zuzurechnen:

-C01

Hingegen sei die ausgeübte Tätigkeit von Herrn B folgender Klassifizierung zuzurechnen:

-C02

-C03

-C04

Es stehe somit fest, dass der Betriebsinhaber nicht in "vergleichbarer Art und Weise betrieblich tätig" gewesen sei und somit habe sich der Spruch der Bescheide als nicht richtig erwiesen.

In dem den Antrag auf Aufhebung abweisenden Bescheid führte das Finanzamt begründend aus, dass im Antrag auf Bescheidaufhebung ausdrücklich erwähnt werde, dass die Bf als Komplementär (nur) die Geschäftsführung der Firma A GmbH & Co KG

ausüben würde. Die betrieblichen Erträge würden sich in den Jahren 2008 und 2009 daher auch auf Vergütungen für die Geschäftsführung in Höhe von € 72.588,11 bzw. € 128.049,52 und auf sonstige Geschäftsführungskosten in Höhe von € 1.750,00 pro Jahr beschränken.

Bereits der VwGH habe die Differenzierung zwischen Neugründung einer Gesellschaft und Neugründung eines Betriebes als vom Gesetzgeber gewollt und zulässig erkannt. Wenn § 1 Z 7 NeuFöG lediglich von der Neugründung handelt, so sei auf den ersten Satz des § 1 NeuFöG zurückzugreifen, der die in den Z 1 bis 7 näher ausgeführten Abgabenbefreiungen mit „zur Förderung der Neugründung von Betrieben“ überschreibt. Das würde bedeuten, die Befreiungen des § 1 NeuFöG sollten grundsätzlich nur gewährt werden, wenn eine Neugründung von Betrieben vorliegt. Die vom Gesetzgeber zulässigen Differenzierungen je nach Abgabenart in § 1 Z 2, 4 bis 6 NeuFöG seien *leges specialis* gegenüber dem § 1 erster Satz NeuFöG.

Nachdem § 1 Z 5 NeuFöG lediglich auf die Neugründung der Gesellschaft abstellen würde, sei für die neu gegründete Geschäftsführer-GmbH die Befreiung von der Gesellschaftsteuer jedenfalls zu gewähren.

Für die Befreiung von den in § 1 Z 7 NeuFöG angeführten Lohnnebenabgaben sei nach obigen Ausführung wesentlich, ob durch die Neugründung der nicht operativ tätigen GmbH auch eine Neugründung eines Betriebes vorliegen würde.

Eine Betriebsneugründung liege nach § 2 NeuFöG neben weiteren Voraussetzungen vor, wenn durch die Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet werde, der der Erzielung von betrieblichen Einkünften iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG dienen würde.

Als Kalendermonat der Neugründung würde jener gelten, in dem der Betriebsinhaber erstmals werbend nach außen in Erscheinung treten würde (§ 3 NeuFöG). Das sei jener Kalendermonat, in dem die für den Betrieb typischen Leistungen am Markt angeboten werden würden (§ 3 VO BGBl II 278/1999).

Aus dem Zusammenhalt der §§ 2 und 3 NeuFöG ergebe sich somit, dass eine Betriebsneugründung dann nicht vorliegen würde, wenn am Markt keine Leistungen angeboten werden würden. So liege zB keine Betriebsübertragung oder Neugründung vor, wenn bloß Teile eines Betriebes "outgesourct" werden würden, ohne dass die Leistungen am Markt angeboten würden (BMF vom 16.7.2004, GZ. 07 2401/4-IV/7/04). Ebenso werde durch das bloße Halten einer Beteiligung an einem anderen Unternehmen keine neue betriebliche Struktur geschaffen (UFS 4.6.2004, RV/1720-W/02).

Mit der Neugründung einer nicht operativ tätigen Komplementär-GmbH werde daher, mangels Anbietens von Leistungen am Markt, kein Betrieb neu gegründet und es würden in der Regel lediglich die Befreiungen gemäß § 1 Z 2, 4 bis 6 NeuFöG in Betracht kommen.

Daran ändere auch der Umstand nichts, dass als Gegenstand des Unternehmens sowohl im Gesellschaftsvertrag als auch im Firmenbuch die D-Technik aufscheinen würde, denn diese Tätigkeiten seien bislang nicht ausgeübt worden und sei die Ausübung

einer solchen Tätigkeit auch nicht behauptet worden. Der bloße Hinweis auf etwaige wirtschaftliche Aktivitätsklassifikationen (ÖNACE 2008) würde in diesem Zusammenhang nicht ausreichen, weil diese im vorliegenden Fall nicht mit der tatsächlichen Tätigkeit im Einklang stehen würden. Aufgrund dieser Ausführungen würden sich die bekämpften Bescheide jedoch keinesfalls als rechtswidrig erweisen und der Antrag auf Aufhebung der genannten Bescheide sei abzuweisen gewesen.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Beschwerde wurde darauf verwiesen, dass die beschwerdeführende GmbH und die Firma A GmbH & Co KG beide zeitgleich mittels Gesellschaftsvertrag vom 1.1.1 gegründet und Anfang April im Firmenbuch eingetragen worden seien. Die beschwerdeführende GmbH habe die Herren F und B als Geschäftsführer zur Wahrnehmung ihrer Verpflichtung (Ausübung der Geschäftsführung) angestellt. Grundsätzlich sei es eindeutig, dass betreffend der Begünstigung gemäß NeuFöG zwischen Gründung einer Gesellschaft und Schaffung eines Betriebes differenziert werde. Für die gegenständlichen Abgaben sei die Schaffung eines Betriebes gemäß § 1 erster Satz iVm § 1 Abs. 7 NeuFöG notwendig.

Der Schlussfolgerung des Finanzamtes und somit dem abweisenden Bescheid könne in zweierlei Hinsicht nicht gefolgt werde.

Einerseits sei durch die Gründung der beschwerdeführenden GmbH sehr wohl ein Betrieb geschaffen worden. Die Bf habe Verträge abgeschlossen, Mitarbeiter angestellt, Betriebsstrukturen geschaffen, um am Markt eine entsprechende Leistung anbieten zu können. Die Ausübung der unternehmensrechtlichen Geschäftsführung sowie die Ausübung der gewerberechtlichen Geschäftsführung stelle sehr wohl eine Leistung am Markt dar. Es würden nämlich menschliche Arbeitskräfte in einer neuen organisatorischen Einheit gebündelt werden und das o.a. Produkt am Markt angeboten werden. Somit sei die Voraussetzung gemäß § 2 NeuFöG sehr wohl gegeben.

Nachdem im Sinne der Rechtsprechung bei der Ausgliederung einer Gesellschaft in ein neues Rechtssubjekt die beiden Rechtssubjekte als eine Betriebseinheit weiterhin gesehen werden würden, könne man andererseits auch die beschwerdeführende GmbH sowie die Firma A GmbH & Co KG, obwohl sie zwei unterschiedliche Rechtssubjekte seien, als einen Betrieb im Sinne des NeuFöG sehen, da die Gesellschaften -organisatorisch (eine GmbH & Co KG brauche rechtlich immer eine GmbH; die beiden Gesellschaften seien zeitgleich gegründet und somit wirtschaftlich untergeordnet) und -wirtschaftlich (die GmbH übe die gewerberechtliche und unternehmensrechtliche Geschäftsführung der GmbH & Co KG aus und sei somit in einer Hilfsfunktion gegenüber der GmbH) so verflochten seien, dass sie im Sinne der Verkehrsauffassung einen Betrieb bilden würden.

Betreffend die weiteren Voraussetzungen verwies die Bf auf die Aufhebungsbescheide bei der A GmbH & Co KG.

Das Finanzamt legte die Beschwerde ohne Erlassung eine Beschwerdeverentscheidung an die damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und beantragte im Vorlagebericht die Abweisung der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die beschwerdeführende als Komplementär im Firmenbuch eingetragene A GmbH und die A GmbH & Co KG wurden nach den Angaben der Bf gleichzeitig mit Gesellschaftsvertrag vom 1.1.1 gegründet, wobei die beschwerdeführende Komplementär-GmbH am 2.2.2 und die GmbH & Co KG am 3.3.2 in das Firmenbuch eingetragen wurden. Der Geschäftszweig beider Gesellschaften lautet auf "D-Technik". Gesellschafter bei der beschwerdeführenden Komplementär-GmbH waren zu gleichen Teilen (25%) G, B, F und H. Nicht an der GmbH & Co KG beteiligte Komplementärin war die beschwerdeführende Komplementär-GmbH. Kommanditisten der GmbH & Co KG waren die zu je 25% beteiligten G und B und der zu 50% an der GmbH & Co KG beteiligte F.

Die beschwerdeführende Komplementär-GmbH übte ausschließlich die unternehmens- und gewerberechtliche Geschäftsführung der Firma A GmbH & Co KG aus. Die betrieblichen Erträge beschränkten sich bei der Bf in den geprüften Jahren 2008 und 2009 auf Vergütungen für die Geschäftsführung in Höhe von € 72.588,11 bzw. € 128.049,52 und auf sonstige Geschäftsführungskosten in Höhe von € 1.750,00 pro Jahr. Bei der Lohnverrechnung für die Jahre 2008 und 2009 berücksichtigte die Bf die Begünstigungen gemäß § 1 Z 7 NeuFöG, da eine entsprechende Neugründungsbestätigung seitens der Wirtschaftskammer vorgelegen ist.

Im Zuge der sowohl bei der beschwerdeführenden Komplementär-GmbH als auch bei der GmbH & Co KG stattgefundenen Prüfung der Lohnabgaben wurden auf Grund der Feststellung des Prüfers, wonach die Begünstigung gemäß § 1 Z 7 NeuFöG nicht zustehen würde, da der Betriebsführer - Herr B - vor Neugründung der angeführten Firma unternehmerisch tätig gewesen sei, der DB und DZ nachgefordert. Nachdem das Finanzamt den Anträgen der A GmbH & Co KG mit Bescheiden vom 13.6.2013 entsprochen und die betreffenden Bescheide zusammengefasst mit der Begründung, dass Herr B im strittigen Zeitraum (nur) mit genau 25% beteiligt gewesen sei und somit die strittigen Abgaben zu Unrecht vorgeschrieben worden seien, aufgehoben hat, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass auch im gegenständlichen Verfahren der beschwerdeführenden Komplementär-GmbH die Frage, ob Herr B als Betriebsführer vor der Neugründung bereits unternehmerisch tätig war, nicht weiter strittig ist.

Somit erweist sich als strittig, ob anlässlich der Gründung der A GmbH & Co KG bei der gleichzeitig gegründeten Komplementär-GmbH unabhängig davon, ob ein eigener Betrieb im Sinne des § 2 NeuFöG geschaffen wurde, für die mit Gesellschaftsvertrag vom 1.1.1 gleichzeitig mit der A GmbH & Co KG gegründete und als deren Komplementärin tätige A GmbH auf Grund der organisatorischen und wirtschaftlichen Verflechtungen

mit der GmbH & Co KG die Begünstigungsbestimmungen des § 1 Z 7 NeuFöG für den Zeitraum 04/2008 bis 03/2009 angewendet werden können.

Gemäß § 1 Z 7 NeuFöG in der im strittigen Zeitraum geltenden Fassung werden zur Förderung der Neugründung von Betrieben nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 nicht erhoben:

"die im Kalendermonat der Neugründung sowie in den darauffolgenden elf Kalendermonaten für beschäftigte Arbeitnehmer (Dienstnehmer) anfallenden Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds (§§ 41 ff des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967), Wohnbauförderungsbeiträge des Dienstgebers oder Auftraggebers (§ 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Einhebung eines Wohnbauförderungsbeitrages), Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung (§ 51 Abs. 1 Z 2, § 52 und § 53a des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes) unbeschadet des Bestandes der Pflichtversicherung in der gesetzlichen Unfallversicherung sowie die in diesem Zeitraum für beschäftigte Arbeitnehmer anfallende Kammerumlage nach § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998."

Nach § 2 NeuFöG liegt die Neugründung eines Betriebes 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 Sinne 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."*

Gemäß § 3 NeuFöG gilt als Kalendermonat der Neugründung jener, in dem der Betriebsinhaber erstmals werbend nach außen in Erscheinung tritt.

Nach § 2 Abs. 1 der Verordnung zum Bundesgesetz, mit dem die Neugründung von Betrieben gefördert wird (Neugründungs-Förderungsgesetz - NEUFÖG), in der jeweils geltenden Fassung, 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.

Das Finanzamt kommt in der Begründung des angefochtenen Bescheides zu dem Ergebnis, dass aus dem Zusammenhalt der §§ 2 und 3 NeuFöG sich ergeben

würde, dass eine Betriebsneugründung dann nicht vorliegt, wenn am Markt keine Leistungen angeboten werden. Dieser sich beispielsweise aus dem Erkenntnis des VwGH vom 24.4.2002, 99/16/0398, ergebenden Rechtsansicht, wonach der relevante Zeitpunkt der Neugründung allein anhand des § 3 NeuFöG zu beurteilen ist und der Gesetzgeber ausdrücklich nicht auf das Eintragungsdatum, sondern vielmehr, wie durch die Erläuternden Bemerkungen und die VO zum NeuFöG noch verdeutlicht wurde, allein auf ganz bestimmte, nach Außen in Erscheinung tretende Vorgänge (Anbieten der für den Betrieb typischen Leistung am Markt) abstellt, ist zwar zuzustimmen, zu der gegenständlich entscheidenden Frage, ob anlässlich der Gründung der A GmbH & Co KG bei der gleichzeitig gegründeten Komplementär-GmbH auf Grund der organisatorischen und wirtschaftlichen Verflechtungen mit der GmbH & Co KG die Begünstigungsbestimmungen des § 1 Z 7 NeuFöG für den Zeitraum 04/2008 bis 03/2009 angewendet werden können, kann jedoch nichts abgeleitet werden.

Mit der von der Bf vertretenen Rechtsmeinung, wonach die GmbH & Co KG als ein Betrieb im Sinne des NeuFöG zu sehen sei, da die Gesellschaften organisatorisch (eine GmbH & Co KG brauche rechtlich immer eine GmbH; die beiden Gesellschaften seien zeitgleich gegründet und somit wirtschaftlich untergeordnet) und wirtschaftlich (die GmbH übe die gewerberechtliche und unternehmensrechtliche Geschäftsführung der GmbH & Co KG aus und sei somit in einer Hilfsfunktion gegenüber der GmbH) so verflechtet seien, dass sie im Sinne der Verkehrsauffassung einen Betrieb bilden würden, hat sich das Finanzamt nicht auseinandergesetzt.

Wie bereits ausgeführt, liegt unter der Voraussetzung gemäß § 2 Z 1 NeuFöG die Neugründung eines Betriebes vor, wenn durch die 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 EStG 1988 dient. Den Erläuternden Bemerkungen 1766 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XX. GP ist zu § 2 zu entnehmen, dass die Neugründung eines Betriebes zunächst voraussetzt, dass aus dem Betrieb Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 erzielt werden. Gleichgültig ist dabei, in welcher Rechtsform der Betrieb geführt wird.

Wenn der Gesetzgeber ausspricht, dass die Rechtsform des neu gegründeten Betriebes gleichgültig ist, bedeutet das im Umkehrschluss, dass aus der Wahl der Rechtsform des Betriebes kein Nachteil bei der Anwendung des Gesetzes entstehen soll. Daraus ist das grundsätzliche Verständnis abzuleiten, dass ein Gründer, der für seinen neu gegründeten Betrieb die Rechtsform der GmbH & Co KG gewählt hat, nicht schlechter gestellt werden soll, als ein Gründer, der die Rechtsform beispielsweise einer GmbH gewählt hat.

Zur GmbH & Co KG ist allgemein auszuführen (siehe gängige Kommentare/Handbücher zum UGB wie z.B. Straube/Ratka/Rauter):

Die GmbH & Co KG ist eine Sonderform der KG. Gemäß § 161 Abs. 1 UGB ist eine Kommanditgesellschaft eine unter eigener Firma geführte Gesellschaft, bei der die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern bei einem Teil der Gesellschafter

auf einen bestimmten Betrag (Haftsumme) beschränkt ist (Kommanditisten), beim anderen Teil dagegen unbeschränkt ist (Komplementäre). Soweit der Abschnitt über die Kommanditgesellschaft im UGB nicht anderes bestimmt, finden gemäß § 163 Abs. 2 UGB auf die Kommanditgesellschaft die für die offene Gesellschaft geltenden Vorschriften Anwendung.

Die GmbH & Co KG ist wie die KG eine Personengesellschaft, wobei die Funktion des persönlich haftenden Gesellschafters (Komplementär) einer juristischen Person, und zwar der Komplementär-GmbH, obliegt. Für die Errichtung einer GmbH & Co KG müssen zwar zwei Gesellschaften errichtet werden (Komplementär GmbH und die KG selbst), die Trägerin des Unternehmens ist jedoch die Kommanditgesellschaft.

Die Führung der Geschäfte der GmbH & Co KG ist Sache der GmbH (§ 164), die diese Aufgabe durch ihre Geschäftsführer (mittelbare Geschäftsführung) wahrnimmt (Koppensteiner/Auer in Straube/Ratka/Rauter, Rz 20 zu § 161 UGB). Die Komplementär-GmbH nimmt die Geschäftsführung wiederum durch ihre vertretungsbefugten Organe, demnach durch ihre Geschäftsführer, wahr, die gegenüber der Komplementär-GmbH gemäß § 25 GmbHG zur Haftung herangezogen werden können.

Die Komplementär-GmbH stellt demnach ein gesetzlich verankertes Erfordernis einer GmbH & Co KG dar. Es zeigt sich deutlich, dass die Komplementär-GmbH eine nicht unwesentliche Hilfsfunktion im Betrieb der GmbH & Co KG ausübt. Ohne die Hilfsfunktion der Komplementär-GmbH ist eine GmbH & Co KG gleichsam handlungsunfähig, weil gemäß § 164 UGB die Kommanditisten von der Führung der Geschäfte der Gesellschaft ausgeschlossen sind.

Auf Grund dieser Ausführungen erübrigt sich die vom Finanzamt aufgeworfene Frage, inwieweit eine Komplementär-GmbH als eigenständiger Betrieb im Sinne des § 2 des NeuFöG zu betrachten ist.

Hinsichtlich der zentralen Begründung des Finanzamtes für die Verweigerung der Begünstigung des § 1 Z 7 NeuFöG, nämlich, dass die Komplementär-GmbH am Markt keine Leistungen angeboten hätte und damit keine Neugründung im Sinne des NeuFöG vorliegen würde, ist darauf hinzuweisen, dass die Komplementäre während ihrer Zugehörigkeit zur Gesellschaft dem Wettbewerbsverbot der §§ 112 und 113 UGB unterliegen. Nachdem beide Rechtssubjekte im gleichen Geschäftszweig tätig sind, würde die Anbietung von Leistungen am Markt dieser gesetzlichen Bestimmung widersprechen.

Die Ausführungen des BMF vom 14.12.1999, 07 2401/36-IV/7/99, anlässlich eines Protokolls über die Besprechung von Zweifelsfragen zum NeuFöG, wonach ein Betrieb eine selbständige organisatorische Einheit darstellt und mehrere Tätigkeiten dann als einheitlicher Betrieb anzusehen sind, wenn sie nach der Verkehrsauffassung organisatorisch, wirtschaftlich oder technisch als Einheit anzusehen sind, belegen ebenfalls, dass die Geschäftsführungsfunktion der Komplementär-GmbH als Einheit zur Tätigkeit der GmbH & Co KG anzusehen sind, da die wirtschaftliche, organisatorische und auch technische Verflechtung der beiden Gesellschaften derart stark ausgeprägt ist, dass

sie als einheitlicher Betrieb anzusehen sind. Das entspricht auch der Rechtsprechung des VwGH, wonach unter anderem die Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen auf eine Einheitlichkeit schließen lässt (VwGH 21.05.1990, 88/15/0038; UFS 24.02.2011, RV/0847-L/09).

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (Ritz, BAO, Kommentar, 6. Auflage, Rz 13 zu § 299, dort zitiert VwGH 20.1.2016, 2012/13/0059).

Das Bundesfinanzgericht kann sich aus den vorgenannten Gründen der Rechtsansicht des Finanzamtes nicht anschließen und vertritt die Rechtsauffassung, dass die Begünstigungen des § 1 Z 7 NeuFöG nicht nur der A GmbH & Co KG, sondern auch der beschwerdeführenden A GmbH zustehen. Die im Spruch genannten vom Finanzamt in rechtswidriger Weise erlassenen Bescheide mussten daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, aufgehoben werden.

Die Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung des Säumniszuschlages betreffend die Nachforderung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2008 gründet sich auf § 217 Abs. 8 BAO, wonach im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen hat. Der Bescheid über die Verhängung des Säumniszuschlages betreffend den Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2008 war daher ebenfalls aufzuheben.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die den Beschwerden zu Grunde liegende Rechtsfrage weitestgehend anhand gesetzlicher Bestimmungen zu lösen war, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor und war daher die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision im Spruch auszusprechen.

Graz, am 3. Februar 2020

