



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der KEG, X, vertreten durch Herrn RA, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 29. Jänner 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Unternehmenskaufvertrag vom 25. Juli 2007 wurde von Frau Veräußerin das von ihr betriebene Unternehmen samt den Liegenschaftsanteilen verkauft. Der Kaufpreis für die Liegenschaftsanteile beträgt € 73.500,-- zuzüglich der noch darauf entfallenden gesetzlichen Umsatzsteuer. Als Stichtag für die Übergabe des Unternehmens wurde der 3. September 2007 vereinbart.

Die Anzeige dieses Vertrages beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien erfolgte mittels Telefax am 13. November 2007. Übermittelt wurden eine Kopie des Unternehmenskaufvertrages und die Erklärung der Betriebsübertragung (NeuFÖ 3). In einem vom Vertreter verfassten Begleitschreiben wird noch ausgeführt, dass es im Hinblick auf die Grunderwerbsteuerbefreiung für einen Teilkaufpreis von € 75.000,-- weder zwei von ihm ersuchten Notaren noch ihm selbst möglich war, die Selbstberechnung elektronisch durchzuführen.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde der Berufungsverwerberin für diesen Erwerbsvorgang mit Bescheid vom 29. Jänner 2008 die Grunderwerbsteuer mit

€ 3.087,-- vorgeschrieben. Berechnet wurde die Grunderwerbsteuer vom auf die Liegenschaftsanteile entfallenden Kaufpreis zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer, also von einer Gegenleistung von € 88.200,--. Begründet wurde diese Vorschreibung damit, dass eine Befreiung gemäß [§ 5a NeuFöG](#) nicht gewährt werden konnte, da mit 13.11.2007 (verspätet) nur eine Kopie des NeuFÖ 3-Formulares vorgelegt wurde.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung, der auch das Original des Formulars NeuFÖ 3 beigelegt wurde, wurde vorgebracht, dass mit der Vorlage des Formulars NeuFÖ 3 im Original die Voraussetzungen der Förderung im Sinne des [§ 5a NeuFöG](#) gegeben sind und die Förderung zu gewähren ist. Der Umstand der ursprünglich verspäteten Vorlage reicht nach den gesetzlichen Bestimmungen als Aberkennung der Förderung nicht aus.

Diese Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Februar 2008 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung damit, dass die Gewährung der Steuerbefreiung gemäß [§ 5a NeuFöG](#) voraussetzt, dass zum angezeigten Grunderwerbsteuerfall das in allen Punkten vollständig ausgefüllte Formular NeuFÖ 3 im Original innerhalb der Anzeigefrist (§ 10 GrEStG) vorgelegt wird. Die rechtzeitige Vorlage des vollständig ausgefüllten Originalformulars ist unabdingbare Voraussetzung für die Gewährung der Befreiung. Bei verspäteter Vorlage des Originals ist die Befreiung nicht zu gewähren.

In dem daraufhin eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) wurde ergänzend ausgeführt, dass die Voraussetzungen zur Förderung der Neugründung von Betrieben im Neugründungs-Förderungsgesetz BGBl. I Nr. 106/1999 geregelt sind. Die Wirkungen nach [§ 1 NeuFöG](#) zur Befreiung von der Grunderwerbssteuer (Z 2) sind in § 4 geregelt. Voraussetzung ist demnach das Vorliegen einer Neugründung im Sinne des § 2, die Bekanntgabe des Kalendermonats im Sinne des § 3 sowie die Erklärung darüber, hinsichtlich welcher Abgaben, Gebühren und Beträge die Wirkungen nach § 1 eintreten sollen. Voraussetzung ist weiters, dass ein amtliches Formular erstellt wird (§ 4 Abs. 2). Weder die Bestimmungen des Neugründungs-Förderungsgesetzes, noch jene des Grunderwerbsteuergesetzes setzen für den Genuss der Wirkungen im Sinne des § 1 die Einhaltung der Frist des § 10 Grunderwerbsteuergesetz voraus. Insbesondere ist den genannten gesetzlichen Bestimmungen nichts zu entnehmen, dass die Wirkungen im Falle der Überschreitung der Anzeigepflicht gemäß § 10 Grunderwerbsteuergesetz verfallen.

Mit Schriftsatz vom 28. Februar 2008 wurde noch eine Ergänzung mit folgendem Inhalt eingebracht:

„In umseitiger Finanzsache führen wir in Ergänzung unserer Berufung vom 31.01.2008 sowie in Ergänzung zum Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. vom 19.02.2008 betreffend den Grunderwerbsteuerbescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern vom 29.01.2008 wie folgt aus:

Der vollständig ausgefüllte amtliche Vordruck gemäß § 4 Neugründungs-Förderungsgesetz lag in der Fassung vom 24.07.2007 vor. Der Vertrag über den Unternehmenskauf wurde am 25.07.2007 abgeschlossen, die Übertragung des Unternehmens fand am 03.09.2007 statt.

Eine rechtzeitige Vorlage im Sinne des § 10 Grunderwerbsteuergesetz scheiterte lediglich an den technischen Voraussetzungen der Selbstberechnung. Durch unseren Rechtsvertreter wurde unmittelbar am Tag der Unternehmenskaufvertragserrichtung ein Notar mit der Abwicklung beauftragt. Dieser teilte nach geraumer Zeit mit, dass ihm die technischen Voraussetzungen bzw. Möglichkeiten zur Anzeige unter Berücksichtigung der Steuerbefreiung gemäß [§ 5a Neugründungs-Förderungsgesetz](#) nicht möglich sind. Daraufhin wurde eine zweite Notariatskanzlei eingeschaltet, auch diesbezüglich wurde das technische Unvermögen bekannt gegeben und uns empfohlen, die Eingabe manuell durchzuführen.

Daraufhin beauftragten wir unseren Rechtsvertreter, das Service-Center des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern aufzusuchen. Dort wurde wiederum mitgeteilt, dass sehr wohl eine Meldung durch ‚finanz-on‘ möglich sei und unser Rechtsvertreter aufgrund der Teilnahme an ‚finanz-on‘ hiezu auch verpflichtet wäre. Erst unter Zuhilfenahme und unter telefonischer Anleitung einer fachkundigen Person des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern gelang die Anzeige per 22.01.2008.

Wie der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen hat, handelt es sich mit dem Befreiungsantrag nach den Bestimmungen des Neugründungs-Förderungsgesetz um ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal. Die Voraussetzungen müssen demnach im Zeitpunkt der Antragsstellung vorliegen. Nur dann, wenn der amtliche Vordruck gemäß [§ 4 Neugründungs-Förderungsgesetz](#) erst nachträglich, also nach Antragsstellung, geschaffen wird und damit die materiell-rechtlichen Tatbestandsmerkmale vorliegen, kann der Befreiungstatbestand nicht (mehr) erfüllt werden (VwGH vom 29.03.2007 zu GZ 2006/16/0098, Sachverhalt hiezu aus der Berufungsentscheidung-Steuer (Referent) UFSL GZ Rv/0701-I-05 vom 23.05.2006).

Wie bereits oben ausgeführt wurde die Anzeigeg der GrEST im Wege der Meldung über Finanz-on durchgeführt. Zu diesem Zeitpunkt lag unserem Rechtsvertreter, der die Anzeige durchführte, die Erklärung der Übertragung iSd NeuFöG als Begünstigungsvoraussetzung bereits vor (Erlass zum NeuFGbertr_4228).

In Ergänzung unserer bisherigen Anträge stellen wir den

ANTRAG

auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem zuständigen Unabhängigen Finanzsenat.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Die für den gegenständlichen Fall maßgebenden Bestimmungen des NeuFöG lauten:

„§ 4. Die Wirkungen nach § 1 treten unter den Voraussetzungen der Abs. 1 bis 4 ein.

(1) Die Wirkungen nach § 1 Z 1 bis 6 treten nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden einen amtlichen Vordruck vorlegt, in dem die Neugründung erklärt wird. Auf dem amtlichen Vordruck sind zu erklären:

1. das Vorliegen der Voraussetzungen nach § 2,
2. der Kalendermonat nach § 3,
3. jene Abgaben, Gebühren und Beiträge, bei denen die Wirkungen nach § 1 Z 1 bis 6 eintreten sollen.

(2) Die Wirkungen nach § 1 Z 7 treten nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber ein amtliches Formular im Sinne des Abs. 1 erstellt.

(3) Auf dem amtlichen Vordruck muss in den Fällen des Abs. 1 und 2 bestätigt sein, dass die Erklärung der Neugründung unter Inanspruchnahme der Beratung jener gesetzlichen Berufsvertretung, der der Betriebsinhaber zuzurechnen ist, erstellt worden ist. Betrifft die Neugründung ein freies Gewerbe, so hat die entsprechend dem vorhergehenden Satz zuständige gesetzliche Berufsvertretung auch zu bestätigen, dass der Betriebsinhaber über grundlegende unternehmerische Kenntnisse verfügt. Kann der Betriebsinhaber keiner gesetzlichen Berufsvertretung zugerechnet werden, ist eine Beratung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in Anspruch zu nehmen. Der Bundesminister für Finanzen ist ermächtigt, das Verfahren der Bestätigung sowie die Voraussetzungen, unter denen in Bagatelfällen ein solches Verfahren unterbleiben kann, mit Verordnung festzulegen.

.....

§ 5a. (1) 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 (Teilbetrieb) erfolgt (§ 2 Z 4) und
2. die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Übertragung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat.

(2) Für Betriebsübertragungen gilt Folgendes:

1. Die Bestimmungen des § 1 Z. 1, 3 und 5 sowie der §§ 3, 4 und 7 sind sinngemäß anzuwenden.
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.

....."

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

§ 8 Abs. 1 GrEStG bestimmt, dass die Steuerschuld entsteht, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Gemäß § 10 Abs. 1 leg. cit. ist über Erwerbsvorgänge, die diesem Bundesgesetz unterliegen, bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats beim Finanzamt eine Abgabenerklärung vorzulegen.

Fest steht, dass eine Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer für den gegenständlichen Erwerbsvorgang vor der Übermittlung einer Kopie des Unternehmenskaufvertrages und der Erklärung der Betriebsübertragung mittels Telefax vom 13. November 2007 nicht erfolgt ist. Fest steht auch, dass eine Anzeige des gegenständlichen Erwerbsvorganges innerhalb der Anzeigefrist, welche am 15. September 2007 endete, nicht erfolgt ist. Eine Selbstberechnung hätte ebenfalls bis spätestens 15. September 2007 erfolgen müssen.

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 (siehe etwa VwGH 26.04.2001, 2000/16/0314).

In seinen Erkenntnissen vom 4.12.2003, 2003/16/0472 und vom 29.3.2007, Zl. 2006/16/0098, führt der Verwaltungsgerichtshof aus, das NeuFöG lasse in seiner Gesamtheit erkennen, dass die begünstigenden Wirkungen dieses Gesetzes nur bei Erfüllung bestimmter formeller Voraussetzungen - etwa die Vorlage eines Vordrucks als materiellrechtliches Tatbestandsmerkmal ([§ 4 NeuFöG](#)) - eintreten. Die spätere Schaffung der Voraussetzungen ist demnach nur in dem im [§ 4 Abs. 4 NeuFöG](#) beschriebenen (hier aber nicht relevanten) Fall zulässig. Das Höchstgericht hat in diesem Zusammenhang auch klargestellt, dass für die Zuerkennung der abgabenrechtlichen Begünstigung die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgeblich sind (VwGH 4.12.2003, 2003/16/0472).

Intention des NeuFöG ist die Gewährung von Erleichterungen für Neugründungen und Betriebsübertragungen im Sinne dieses Bundesgesetzes, etwa in Form von Steuerbefreiungen. Diese Steuerbefreiungen haben jedoch die Vorlage eines Vordruckes im Sinne des [§ 4 NeuFöG](#) zur Voraussetzung.

§ 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen und des Bundesministers für Justiz zum Bundesgesetz, mit dem die Neugründung von Betrieben und die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben gefördert wird (Neugründungs-Förderungsgesetz – NeuFöG) (BGBl. II 2002/483 in der Fassung des BGBl. II 2003/593) regelt die Erklärung der Übertragung und bestimmt:

„Ab 1. Jänner 2004 treten die Wirkungen des § 1 Z 1 und Z 3 bis 5 sowie des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG von vornherein ein, sofern der neue Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck über die Erklärung der Übertragung (NeuFö 3) vorlegt.“

In der zitierten Norm ist also im Gegensatz zu den Bestimmungen des Abs. 2 leg.cit. (dort allerdings auch nur für vor dem 1. September 2002 gelegene Sachverhalte) die nachträgliche Vorlage des erwähnten amtlichen Vordrucks ab dem 1. Jänner 2004 nicht vorgesehen.

Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass ab 1. Jänner 2004 die Vorlage des Vordrucks entweder vor der Betriebsübertragung oder spätestens bis zu jenem Zeitpunkt zu geschehen hat, der im Gesetz für die Abgabe der Abgabenerklärung beim Finanzamt festgelegt ist. In dem Umstand, dass die Finanzämter jede Vorlage, die außerhalb der Anzeigefrist gemäß § 10 GrEStG erfolgt, als verspätet ansehen, ist daher keine Rechtswidrigkeit zu erblicken.

Im vorliegenden Fall wurde der steuerpflichtige Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG durch das Verpflichtungsgeschäft in Form des Unternehmenskaufvertrages am 25. Juli 2007 verwirklicht. Die Steuerschuld entstand daher gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG an diesem Tage. Die Wirksamkeit dieses Erwerbsvorganges war nicht vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, weshalb die Ausnahmebestimmung des § 8 Abs. 2 GrEStG nicht vorliegt. Die Anzeigefrist gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG endete demnach am 15. September 2007. Bis zu diesem Zeitpunkt kam es jedoch nicht zu einer Anzeige dieses Erwerbsvorganges. Erst am 13. November 2007 wurden mittels Telefax eine Kopie des Unternehmenskaufvertrages und die Erklärung der Betriebsübertragung (NeuFÖ 3) dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien übermittelt. Eine Abgabenerklärung wurde mit diesem Telefax nicht vorgelegt. Auch eine spätere Meldung gilt auf alle Fälle als verspätet.

Der für die Gewährung der Begünstigung erforderliche Vordruck wurde nicht innerhalb der Frist des § 10 Abs. 1 GrEStG, welche mit 15. September 2007 abgelaufen ist, vorgelegt. Die Vorlage des Formulars NeuFÖ 3 erfolgte erst mit dem Telefax vom 13. November 2007 – verspätet und auch nicht im Original. Die Vorlage des Formulars NeuFÖ 3 im Original erfolgte erst mit der Berufung vom 31. Jänner 2008.

Da die Vorlage des Formulars NeuFÖ 3 nicht nur nach dem Entstehen der Steuerschuld, sondern selbst nach Ablauf der Anzeigefrist gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG nicht erfolgt ist, kann der Rechtsansicht des Finanzamtes nicht entgegen getreten werden. Selbst die Nachreichung der ordnungsgemäßen und vollständigen Vorlage der Erklärung NeuFÖ 3 kann den materiellen Mangel einer nicht rechtzeitigen Vorlage nicht mehr sanieren (UFS 2.12.2005, RV/0240-I/05; 22.4.2008, RV/0847-L/05; 15.4.2008, RV/0175-L/06).

Es ist daher festzustellen, dass im gegenständlichen Fall die Inanspruchnahme der begehrten Begünstigung schon daran scheitert, dass die Berufungswerberin den amtlichen Vordruck (NeuFÖ 3) verspätet vorgelegt hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 29.03.2007, 2006/16/0098 festgestellt:

"Bei der Vorlage des amtlichen Vordruckes ([§ 4 NeuFöG](#)) bei der Behörde gemeinsam mit dem Befreiungsantrag handelt es sich um ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Befreiung. Dieses muss, wie die übrigen vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die Befreiung, im Zeitpunkt der - rechtzeitigen - Antragstellung vorliegen. Eine spätere Vorlage kann den Tatbestand daher nicht mehr erfüllen, weil dieser eben die rechtzeitige Vorlage verlangt. Die Vorlage des amtlichen Vordruckes 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."

Dem Einwand der Berufungswerberin, weder den Bestimmungen des Neugründungs-Förderungsgesetzes noch des Grunderwerbsteuergesetzes setzen für den Genuss der Wirkungen im Sinne des [§ 1 NeuFöG](#) die Einhaltung der Frist des § 10 GrEStG voraus, kann daher nicht gefolgt werden. Es ist vielmehr darauf hinzuweisen, dass nach der o.a. höchstgerichtlichen Rechtsprechung die fristgerechte Vorlage des Vordrucks als materiell-rechtliche Voraussetzung für die Gewährung der Begünstigung zu sehen ist.

Das Schicksal der vorliegenden Berufung ist somit alleine deshalb entschieden, weil die begehrte Begünstigung schon wegen Fristversäumnis nicht in Betracht kam. Es erübrigt sich somit die Klärung der Frage, ob die Berufungswerberin ihrer Verpflichtung zur Vorlage eines formgebundenen Antrages auch dadurch nicht nachgekommen ist, dass sie den Vordruck zunächst nicht im Original, sondern nur per Telefax eingebracht hat.

Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Berufungssenat:

Gemäß [§ 282 Abs. 1 Z. 1 BAO](#) obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates dem Referenten ([§ 270 Abs. 3 BAO](#)), außer in der Berufung ([§ 250 BAO](#)), im Vorlageantrag ([§ 276 Abs. 2 BAO](#)) oder in der Beitrittserklärung ([§ 258 Abs. 1 BAO](#)) wird die Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt. Ebenso hat nach [§ 284 Abs. 1 Z. 1 BAO](#) über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung ([§ 250 BAO](#)), im Vorlageantrag ([§ 276 Abs. 2 BAO](#)) oder in der Beitrittserklärung ([§ 258 Abs. 1 BAO](#)) beantragt wird.

Anträge auf Entscheidung über eine Berufung durch den gesamten Berufungssenat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung können somit wirksam nur in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung gestellt werden. Es genügt nicht, dass solche Anträge in einem die Berufung ergänzenden Schriftsatz gestellt werden (vgl. Ritz, BAO⁴, § 282 Tz 4 und § 284 Tz. 2).

Im gegenständlichen Fall hat der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin seine Anträge auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat und auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung nicht (bereits) in der Berufung vom 31. Jänner 2008 und auch nicht im Vorlageantrag vom 19. Februar 2008, sondern (erst) in

dem ergänzenden Schriftsatz vom 28. Februar 2008 eingebbracht. Diese Anträge sind (weil verspätet) nicht wirksam und somit war weder durch den gesamten Senat zu entscheiden noch war eine mündliche Berufungsverhandlung durchzuführen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Jänner 2012