

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*\*\* in der Beschwerdesache A\*\*\*\*\* gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 5. Juli 2010 betreffend Festsetzung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zu diesem Beitrag für den Zeitraum Juni bis Dezember 2009

zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

II.

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

## Entscheidungsgründe

### 1. Verfahrensgang:

Mit Vorhalt vom 12. Mai 2010 wurde der Abgabepflichtige ersucht ein "Betriebssummenblatt" für das Jahr 2009 zu übermitteln und bekannt zu geben, weshalb für den Zeitraum Juni bis Dezember 2009 kein Dienstgeberbeitrag und kein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gemeldet worden sei.

Dem Verwaltungsakt ist nicht zu entnehmen, dass der Abgabepflichtige auf diesen Vorhalt reagierte.

Mit Bescheid vom 5. Juli 2010 wurde der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag festgesetzt.

Per Fax wurde sodann am 15. Juli 2010 ein Schreiben der steuerlichen Vertretung und das Formular NeuFö 1 vom 24. Juni 2009 übermittelt. Es wurde ersucht, die Lohnabgaben

"06-12/2009" zu stornieren. Weiters wurde mitgeteilt, dass der Abgabepflichtige seine betriebliche Tätigkeit "mit Ende Dezember" aufgegeben habe.

Dieses Schreiben veranlasste das Finanzamt zu einer neuerlichen Kontaktaufnahme. Einem handschriftlichen Vermerk vom 22. Juli 2010 ist zu entnehmen, dass eine "Berufung mit Sachverhalt" folgen werde. Im Wege von FinanzOnline wurde sodann Berufung gegen den Bescheid vom 5. Juli 2010, zugestellt am 7. Juli 2010, erhoben. Diese Eingabe langte am 10. August 2010 ein. In einer weiteren FinanzOnline-Eingabe, eingelangt wiederum am 10. August 2010, wurde sodann eine Begründung übermittelt. Der Berufungswerber wendete sich gegen die Nichtanerkennung des Vorliegens einer Neugründung im Sinne des NEUFÖG. Im vorliegenden Fall sei ein Gastronomiebetrieb der Betriebsart "Cafe-Pub-Bar" in ein "Restaurant-Pizzeria" geändert worden. Dazu wären "sämtliche Maschinen und Geschäftsausstattungen (Pizzaofen, Kepabmaschine, Kaffeemaschine, Teigmaschine, Käseschneidemaschine, Pizzatisch, Geschirr, Kassa)" angeschafft worden. Vom Vorgänger sei nichts übernommen worden. Auch das äußere Erscheinungsbild wäre vollkommen verändert worden "- eben in ein Speiselokal umgestaltet".

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt damit, dass im vorliegenden Fall "von der Vorgängerin ein Gastgewerbebetrieb (Cafe, Pub)" geführt worden sei. Der Berufungswerber habe folgend (für wenige Monate) eine "Pizzeria" betrieben und diese dann verkauft. Es wären die in der Berufung angeführten Investitionen getätigt worden. Aus den abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen ließe sich jedoch kein "besonders hohes Investitionsvolumen" erkennen. Es liege somit nach Ansicht des Finanzamtes keine Neugründung im Sinne des § 2 Neugründungs-Förderungsgesetz vor.

Daraufhin wurde die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat beantragt. Der konkrete Gastgewerbebetrieb des Berufungswerbers würde "ein vollkommen anderes Erscheinungsbild" darstellen, als der vorhergehende Betrieb eines "Cafe-Pubs". Die nur geringe gemeldete Vorsteuer lasse sich dadurch erklären, dass die getätigten Investitionen mit Rechnungen eingekauft worden seien, in denen keine "Mehrwertsteuer" ausgewiesen gewesen wäre. Es wäre die gesamte Kücheneinrichtung auf den Betrieb einer Pizzeria umgestellt worden. Für die dafür gebraucht angeschafften Wirtschaftsgüter wäre ein Betrag von € 8.840,00 zu investieren gewesen. An "geringwertigen Wirtschaftsgütern wie Geschirr etc" wären zusätzlich € 2.946,64 investiert worden. Auch das Argument, es hätte ein bloßer Wechsel in der Person des Betriebsinhabers stattgefunden bzw es wären die erworbenen Wirtschaftsgüter an sich geeignet gewesen, den Betrieb weiterzuführen, ginge ins Leere, da der Berufungswerber einen "komplett anderen Betrieb eröffnen" habe wollen. Mit der vorhandenen Einrichtung hätte eine Pizzeria nie betrieben werden können.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im Oktober 2010 zur Entscheidung vor. Diese war am 31. Dezember 2013 noch unerledigt anhängig und ist daher nach § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde iSd Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen.

## **2. Sachverhalt:**

Der Beschwerdeführer pachtete einen bestehenden Gastgewerbebetrieb. Im Zuge der Neueröffnung wurden Investitionen in diverse gebraucht angeschaffte Gerätschaften und mit Ausnahme von "Geschirr" nicht näher dargelegte "geringwertige Wirtschaftsgüter" getätigt.

Der Betrieb wurde nach nur sechs Monaten wieder aufgegeben.

Der Beschwerdeführer hat für die von ihm beschäftigten Arbeitnehmer (§ 47 Abs 1 und 2 EStG 1988) weder den Dienstgeberbeitrag noch den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gemeldet und abgeführt, da er die entsprechende Befreiungsbestimmung des NeuFöG als anwendbar sieht.

Die Eingabe vom 15. Juli 2010 stellt bereits eine (mit Formgebrechen behaftete) Berufung dar.

## **3. Würdigung:**

Nach § 41 Abs 1 FLAG 1967 haben alle Dienstgeber den Dienstgeberbeitrag zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

Dienstnehmer sind nach Abs 2 der genannten Bestimmung Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Der Beitrag des Dienstgebers ist nach § 41 Abs 3 FLAG 1967 von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs 1 Z 1 lit a und b des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Nach § 1 Z 7 NeuFöG werden zur Förderung der Neugründung von Betrieben nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 NeuFöG unter anderem 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.

Gemäß § 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.

Nach § 2 Abs 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, des Bundesministers für Justiz, des Bundesministers für Umwelt, Jugend und Familie, des Bundesministers für Arbeit, Gesundheit und Soziales und des Bundesministers für wirtschaftliche Angelegenheiten zum Bundesgesetz, mit dem die Neugründung von Betrieben gefördert wird (Neugründungs-Förderungsgesetz - NEUFÖG), BGBl II 278/1999 idF BGBl II 288/2008, 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.

Für die Beurteilung, ob eine Neugründung vorliegt, ist das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse maßgebend. Entscheidend ist, ob die für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen oder vom Verpächter/Vorbetreiber (nur) übernommen wurden.

Der Begriff "Betrieb" stammt aus dem EStG und der Begriff "wesentliche Betriebsgrundlagen" ist aus der Rechtsprechung zum Betriebsbegriff bekannt. Der Gesetzgeber hat im NeuFÖG auf diese bekannten und durch die Rechtsprechung bereits befüllten Rechtsbegriffe zurückgegriffen. Es sind daher Literatur und Rechtsprechung zu § 24 EStG 1988 als Auslegungshilfe heranzuziehen (Gaggl/Sander, NeuFÖG (2008), Rz 15).

Welche Wirtschaftsgüter die wesentlichen Betriebsgrundlagen bilden, ist in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Betriebstypus (Art des Betriebes) zu beantworten (Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2014, § 24 Rz 17). Gastronomieunternehmen sind als ortsgebundene Tätigkeiten einzustufen. Deren wesentliche Betriebsgrundlagen sind das Grundstück, das Gebäude und die Einrichtung (siehe dazu VwGH 20.11.1990, 90/14/0122, VwGH 15.2.1994, 91/14/0248, und VwGH 19.9.1995, 95/14/0038, mwN). In den Hintergrund treten das Warenlager und das Personal (vgl auch Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2014, § 24 Rz 19 unter dem Stichwort "Gastronomieunternehmen" und die dort angeführte Rechtsprechung).

Im vorliegenden Fall geht aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers lediglich hervor, dass er einige gebrauchte Gerätschaften (Pizzaofen, "Kepab"-, Kaffee-, Teig- und

Käseschneidemaschine), einen "Pizzatisch" und Geschirr angeschafft hat. Dass es nennenswerter Investitionen in das Grundstück, das Gebäude oder die Einrichtung (Gastraum, Nebenräume, Sanitäranlagen usw) bedurft hat, ist dem Vorbringen nicht zu entnehmen. Ja selbst die Investitionen in die Küche betreffen nicht die Einrichtung an sich, sondern - wie ausgeführt - im Wesentlichen lediglich bewegliche Maschinen.

Somit wurden gegenständlich offensichtlich die wesentlichen Betriebsgrundlagen eines Gastronomiebetriebes übernommen und wäre dem "neuen" Unternehmer die Fortführung des Betriebes als Gastronomiebetrieb möglich gewesen. In diesem Zusammenhang ist es für diese rechtliche Beurteilung nicht entscheidend, dass der Erwerber den erworbenen Betrieb auch tatsächlich unverändert weiterführt oder dass er beabsichtigt, "seinen" Kundinnen und Kunden ein zusätzliches gastronomisches Angebot zu machen und dazu etwa das Speisenangebot erweitert (vgl idS nochmals VwGH 15.2.1994, 91/14/0248).

Zusammengefasst ist dem Finanzamt somit zuzustimmen, wenn es im vorliegenden Fall zum Schluss gekommen ist, dass alleine durch die Anschaffung von (zusätzlichen) Gerätschaften keine neue Betriebsstruktur geschaffen wurde und somit gegenständlich auch keine Neugründung iSd § 2 NeuFöG vorliegt. Die Inanspruchnahme der Begünstigung des § 1 Z 7 NeuFöG ist somit nicht möglich und war auf Grund der unbestrittenen Bemessungsgrundlagen der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag festzusetzen (§ 201 BAO).

Abschließend ist noch darauf hinzuweisen, dass eine inhaltliche Auseinandersetzung mit dem gegenständlichen Fall voraussetzt, dass das Schreiben vom 15. Juli 2010 als (verbesserungsbedürftige) Berufung angesehen wird (vgl Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 85 Tz 1). Wäre dies nämlich nicht so, wäre die mittels FinanzOnline am 9. August 2010 erstellte Berufung gegen den gegenständlichen, am 7. Juli 2010 zugestellten, Bescheid als verspätet zurückzuweisen, da diese Berufung erst am 10. August 2010 eingelangt ist (§ 5 FonV 2006, BGBl II 97/2006 idgF, vgl auch UFS 28.2.2013, RV/3299-W/12).

#### **4. Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:**

Die ordentliche Revision ist unzulässig (Art 133 Abs 4 B-VG), da mit dem gegenständlichen Erkenntnis keine Rechtsfrage zu lösen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Auch weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab oder fehlt es an einer solchen. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Auf die in der Begründung zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes wird verwiesen.

