



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 18. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 17. September 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erwarb im Jahr 2010 ein 31.176 m² großes Grundstück. Im Zusammenhang mit dem Erwerb wurde von der Agrarbezirksbehörde ein landwirtschaftliches Siedlungsverfahren durchgeführt und nachstehender Bescheid erlassen, dessen Spruch lautet: "Zum Zweck der Agrarstruktur wird das landwirtschaftliche Siedlungsverfahren durchgeführt. Gegenstand dieses Siedlungsverfahrens ist die Aufstockung eines bestehenden, vom Eigentümer selbst bewirtschafteten Betriebes mit Grundstücken".

Das Finanzamt setzte mit dem angefochtenen Bescheid die Grunderwerbsteuer von der erklärten Gegenleistung fest.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung: Im Zuge der Einreichung an die Agrarbezirksbehörde wurde die Bestätigung für die Begünstigung nach dem Neugründungsförderungsgesetz offensichtlich nicht an das Finanzamt weitergeleitet. Eine Bestätigung (Formular NeuFö 3) war der Berufung in Fotokopie angeschlossen. Das Finanzamt wies die Berufung mit der Begründung ab, dass die Aufstockung eines

bestehenden Betriebes nicht nach dem Neugründungsförderungsgesetz begünstigt sei. Im Vorlageantrag wird ergänzt: Es handelt sich nicht um eine Aufstockung eines bestehenden Betriebes, sondern um eine Neugründung. Die Formulierung im Spruch des Bescheides sei von der zuständigen Behörde berichtigt worden und müsste anders lauten.

Der Eingabe angeschlossen war eine Ablichtung des Bescheides der Agrarbezirksbehörde für Oberösterreich vom 10.11.2010, dessen Spruch lautet:

Der Spruchabschnitt I. des Bescheides der Agrarbezirksbehörde für Oberösterreich vom 5. Juli 2010, Zl. 900146/9-2010, wird berichtigt:

"Zum Zweck der Verbesserung der Agrarstruktur wird das landwirtschaftliche Siedlungsverfahren durchgeführt. Gegenstand dieses Siedlungsverfahrens ist die Übertragung eines Betriebes in das Eigentum von Personen, die für die Führung eines bäuerlichen Betriebes geeignet sind".

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

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

Über Erwerbsvorgänge, die diesem Bundesgesetz unterliegen, ist bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats beim Finanzamt eine Abgabenerklärung vorzulegen. Sind Erwerbsvorgänge von der Besteuerung ausgenommen, so ist die Abgabenerklärung bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden wäre, zweitfolgenden Monats vorzulegen. Ist über den Erwerbsvorgang eine Schrift (Urkunde, Beschluss, usw.) ausgefertigt worden, so ist sie der Abgabenerklärung in Abschrift anzuschließen. Diese Verpflichtungen entfallen insgesamt bei Erwerbsvorgängen, für die gemäß § 11 eine Selbstberechnung der Steuer erfolgt (§ 10 Abs. 1 GrEStG).

Zur Vorlage der Abgabenerklärung sind die im § 9 genannten Personen sowie die Notare, Rechtsanwälte und sonstigen Bevollmächtigten, die beim Erwerb eines Grundstückes oder bei Errichtung der Vertragsurkunde über den Erwerb mitgewirkt haben, zur ungeteilten Hand verpflichtet. Notare und Rechtsanwälte haben die Abgabenerklärung elektronisch zu

übermitteln, sofern dies dem Notar oder Rechtsanwalt auf Grund seiner technischen Voraussetzungen zumutbar ist. Ist über den in der elektronischen Abgabenerklärung enthaltenen Erwerbsvorgang eine Urkunde errichtet worden, die in ein durch Bundesgesetz vorgesehenes Urkundenarchiv aufgenommen wurde, so ist der Abgabenbehörde der Zugriffscode zu dieser Urkunde bekannt zu geben. Die Abgabenbehörden sind berechtigt, auf diese Urkunden lesend zuzugreifen. Abweichend von Abs. 1 ist die Schrift nur über Verlangen der Abgabenbehörde vorzulegen; auf der Schrift ist der im automationsunterstützten Verfahren vergebene Ordnungsbegriff (Erfassungsnummer) anzugeben. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Übermittlung der elektronischen Abgabenerklärung mit Verordnung näher zu regeln (§ 10 Abs. 2 GrEStG).

Gemäß § 1 Z 2 Neugründungsförderungsgesetz (NeuFöG), wird zur Förderung der Neugründung von Betrieben (nach § 5a NeuFöG auch bei Betriebsübertragung) Grunderwerbsteuer für die Einbringung von Grundstücken auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft, soweit Gesellschaftsrechte oder Anteile am Vermögen der Gesellschaft als Gegenleistung gewährt werden, nicht erhoben.

Nach § 5a Abs. 1 NeuFöG liegt eine Betriebsübertragung dann 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 der 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 75.000,00 € nicht übersteigt.

§ 4 NeuFöG Abs. 1 bis 4 lautet:

"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.

(4) Konnten die Wirkungen des § 1 zunächst nur deshalb nicht eintreten, weil der amtliche Vordruck zur Erklärung der Neugründung noch nicht aufgelegt war, so treten bei nachträglicher Vorlage (Abs. 1) oder bei Ausstellung (Abs. 2) des amtlichen Vordrucks die Wirkungen des § 1 nachträglich (rückwirkend) ein. Abgaben und Gebühren im Sinne des § 1 Z 1 bis 6 sind in einem solchen Fall zu erstatten".

Nach ständiger Rechtsprechung (zB VwGH vom 29. März 2007, Zl. 2006/16/0098) lässt 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 materiell-rechtliches 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 vom 4. Dezember 2003, Zl. 2003/16/0472).

§ 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 (Neugründungsförderungsgesetz - 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.

Im vorliegenden Fall wurde der steuerpflichtige Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG durch das Verpflichtungsgeschäft in Form des Kaufvertrages verwirklicht. Die Steuerschuld entstand daher gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG an diesem Tage.

Der Berufungswerber hat den für die Gewährung der begehrten Begünstigung erforderlichen Vordruck innerhalb dieser Frist erst im Berufungsverfahren nur in Kopie dem Finanzamt vorgelegt. Das Original des Formulars wurde dem Finanzamt nicht vorgelegt.

Zur strittigen Frage, ob die Partei ihrer Verpflichtung zur Vorlage eines formgebundenen Antrages nach dem NeuFöG dadurch nicht nachgekommen ist, dass sie lediglich den Vordruck NeuFö 3 nur in Kopie vorgelegt hat, ist festzustellen:

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 der im Einzelfall jeweils befassten Behörde bzw. Dienststelle jeweils ein Original des amtlichen Vordrucks NeuFö 3 vorzulegen ist. Die bloße Vorlage einer Ablichtung wird nach ständiger Rechtsprechung nicht als ausreichend erachtet (vgl. UFS, Zl. RV/2661-W/06, UFS, Zl. RV/0824-I/07 vom 29. Februar 2008, UFS, Zl. RV/2197-W/07).

Im vorliegenden Fall war daher mangels rechtzeitiger Vorlage des Vordruckes NeuFö 3 im Original, die Gewährung der begehrten Grunderwerbsteuerbefreiung zu versagen. Dies deshalb, weil dadurch ein als materiell-rechtliche Voraussetzung zu qualifizierendes Formerfordernis nicht erfüllt worden ist. Es ist nicht bloß ein Formgebrechen iSd § 85 Abs. 2 BAO vorgelegen, wodurch die Behörde zunächst Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages

verpflichtet gewesen wäre. Eine Heilung (etwa durch die Vorlage des Originals im Zuge des Berufungsverfahrens) ist laut der oben zitierten höchstgerichtlichen Judikatur nicht vorgesehen.

Anzumerken ist noch, dass die Erlassung des berichtigten Bescheides durch die Agrarbezirksbehörde ebenfalls nicht zum abgabenrechtlichen Erfolg geführt hätte.

Linz, am 10. Mai 2011