



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn BW, ORT, C-Straße, vertreten durch Anzböck & Brait Rechtsanwälte GmbH, 3430 Tulln, Stiegeng. 8, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 11. März 2011 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr***, StNr*** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Rechtsvorgang

Mit Übergabsvertrag vom 31. August 2010 erwarb Herr BW (der nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.) von seinem Vater ÜBERGEBER dessen Einzelunternehmen, welches das ***Gewerbe zum Gegenstand hat, sowie die Liegenschaft EZ*** Grundbuch*** samt dem darauf befindlichen "Ausnahmehaus" mit der Grundstücksadresse A-Straße, dem Wohnhaus mit der Grundstücksadresse B-Straße und dem Bürogebäude mit der Grundstücksadresse C-Straße.

Die Übergabe und Übernahme des Einzelunternehmens erfolgte samt sämtlichen Aktiven und Passiven des Unternehmens nach Maßgabe der Punkte II. und IV. des Vertrages, samt dem gesamten Anlagevermögen laut gesondertem Anlageverzeichnis, dem gesamten Umlaufvermögen, der gesamten Betriebs- und Geschäftsausstattung, dem gesamten Fuhrpark samt gesonderter Fahrzeugliste sowie sämtlichem Inventar. Basis und Grundlage für die Übergabe und Übernahme des Unternehmens war die Zwischenbilanz zum 31. Mai 2010.

Im Punkt IV des Vertrages hielten die Vertragsteile fest, dass das Unternehmen per 31. Mai 2010 mit Bankverbindlichkeiten bei der BANK im Gesamtbetrag von € 342.169,13 behaftet ist, wobei zur Sicherstellung die vertragsgegenständliche Liegenschaft verpfändet ist. Der Übernehmer erklärte diese Verbindlichkeiten mit Übernahme des Unternehmens sowie der Liegenschaft in seine alleinige Zahlungsverpflichtung zu übernehmen und den Übergeber im Innenverhältnis für die Rückzahlung dieser Kreditverbindlichkeiten vollkommen schad- und klaglos zu halten. Weiters verpflichtete sich der Übernehmer die aus der Zwischenbilanz zum 31. Mai 2010 ersichtlichen Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie sonstigen Verbindlichkeiten in seine alleinige Zahlungsverpflichtung zu übernehmen und insoweit den Übergeber im Innenverhältnis vollkommen schad- und klaglos zu halten.

Im Punkt V. des Vertrages hielten die Vertragsteile fest, dass von den im Grundbuch ob der vertragsgegenständlichen Liegenschaft eingetragenen Belastungen, das zu Gunsten der berechtigten A, geboren xx.xx.1923 bestehende Wohnungsrecht aufrecht bleibt. Zu den zu Gunsten der BANK bestehenden Pfandrechten wurde vereinbart, dass der Übergeber ab dem Verrechnungsstichtag 1. Juni 2010 diese in seine alleinige Zahlungsverpflichtung übernimmt. Hingegen wurde vereinbart, dass der Übernehmer zwar in das dem Pfandrecht zu Gunsten des Landes Niederösterreich zugrundeliegende Schuldverhältnis eintritt, die seitens des Landes Niederösterreich zur Vorschreibung gelangenden Tilgungsraten für die Dauer des ihnen eingeräumten Wohnungsrechtes gemäß Punkt IX lt. a) des Vertrages, längstens jedoch bis zu ihrem Ableben in die Zahlungsverpflichtung des Übergebers und von Frau A, geboren xx.xx.1951 übernommen wird.

Im Punkt IX des Übergabsvertrages räumte der Übernehmer dem Übergeber sowie im Wege eines Vertrages zugunsten Dritter seiner Mutter A das lebenslängliche, ausschließliche und unentgeltliche Wohnungsrecht im sogenannten "Ausnahmshaus" sowie das Ausgedingsrecht der Verköstigung sowie der Pflege und Betreuung im Krankheitsfall der Berechtigten ein.

Im Punkt XVII des Vertrages wurde festgehalten, dass der Einheitswert der vertragsgegenständlichen Liegenschaft zu EWAZxx-2-xxxx € 44.112,41 beträgt. Die vom Übernehmer übernommenen Pflichten im Sinne des Punktes IX des Vertrages wurden mit insgesamt jährlich € 2.400,00 bewertet, sodass sich im Sinne des Bewertungsgesetzes an Gegenleitung ein Wert von € 34.546,30 ergebe.

Im Punkt XVIII des Vertrages beantragte der Übernehmer die Grunderwerbsteuerbefreiung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG, nachdem der übergebene Betrieb samt Liegenschaft einen Betrag von € 365.000,00 nicht übersteige, ein gesamter Betrieb übergeben und der Übergeber das 55. Lebensjahr bereits vollendet habe.

Ebenso sei mit der Betriebsübergabe ein bloßer Wechsel in der Person des die Betriebsführung beherrschenden Betriebsinhabers in Bezug auf einen vorhandenen Betrieb durch eine unentgeltliche Betriebsübertragung erfolgt, wobei die nach der Übertragung die Betriebsführung beherrschende Person, nämlich der Übernehmer, sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt habe. Es erfolge demzufolge die Betriebsübergabe unter anderem der Bestimmung des § 5a NeuFÖG und wird demzufolge seitens des Unternehmers ein Freibetrag in der Höhe von € 75.000,00 für die Berechnung der Grunderwerbsteuer geltend gemacht.

2. Anzeige des Vertrages beim FA – Vorlage einer Kopie des Vordruckes NeuFö1

Dieser Übergabsvertrag wurde vom Vertragsserrichter am 6. September 2010 mittels FinanzOnline elektronisch beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien angezeigt. Weiters übermittelte der Vertragsserrichter dem Finanzamt mit Schreiben vom 7. September 2010 eine Kopie des Übergabsvertrages sowie eine Kopie des Vordruckes NeuFö1 – Erklärung der Neugründung vom 21. Juni 2010.

3. Ermittlungen seitens des Finanzamtes - Vorhalteverfahren

Durch Abfragen im elektronischen Abgabensinformationssystem ermittelte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, dass zu EWAZxx-2-xxxx für die Liegenschaft EZ*** Grundbuch*** und der Grundstücksadresse C-Straße zuletzt ein erhöhter Einheitswert von € 44.112,41 festgestellt worden war und diese wirtschaftliche Einheit als gemischt genutztes Grundstück bewertet worden war. Weiters war zu EWAZ**-2-**** für das Einfamilienhaus mit der Grundstücksadresse A-Straße ein erhöhter Einheitswert von € 21.220,47 festgestellt worden und als Gebäude auf fremden Grund bewertet worden und Frau A, geboren xx.xx.1923 zugerechnet worden.

In der Folge richtete das Finanzamt am 31. Jänner 2011 einen Vorhalt an den Bw. mit folgendem Inhalt:

Um Vorlage der Zwischenbilanz per 31.5.2010 sowie um Bekanntgabe wird gebeten:

*"- Teilwerte des beweglichen Anlagevermögens,
- Verkehrswert der mitübertragenen Liegenschaft. Zu welchem Anteil ist die Liegenschaft betrieblich bzw. privat genützt?
Laut EWAZ**-2-**** ist das Einfamilienhaus A-Straße als Superädifikat A zugerechnet, laut Vertrag jedoch von ÜBERGEBER übergeben. Bitte um Sachverhaltsdarstellung.
Wie hoch ist der aushaftende Betrag per Vertragsstichtag für die übernommenen Pfandrechte gegenüber der BANK und mit welchem monatlichen Wert ist das Wohnrecht für A, geb. 1923 zu bewerten?
Für die Inanspruchnahme der Begünstigungen des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFÖG ist die Vorlage eines Originals der Erklärung der Betriebsübertragung (NeuFö3) innerhalb der Anzeigefrist*

erforderlich und kann nicht nachgeholt werden (vorgelegt wurde NeuFö1 Erklärung der Neugründung in Kopie)."

Dazu teilte der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. dem Finanzamt mit Schriftsatz vom 8. März 2011 Folgendes mit:

- "1. Die Schlussbilanz zum 31.5.2010, aus der auch die Bewertung von Anlage- und Umlaufvermögen ersichtlich ist, schließe ich bei.*
- 2. Warum das Einfamilienhaus als Superädifikat der A zugeordnet ist, ist nicht nachvollziehbar, zivilrechtlich steht dieses Haus im Eigentum des ÜBERGEBER und wurde aus diesem Grunde auch zivilrechtlich wirksam übergeben.*
- 3. Das aushaftende Obligo bei der BANK ergibt sich aus Punkt IV. des Vertrages.*
- 4. Die Bewertung ergibt sich aus Punkt XVII., wobei auf das Wohnungsrecht ein Betrag von € 1.500,00 jährlich entfällt.*
- 5. Selbst wenn man übertriebenen Formalismus Rechnung trage wollte, kann bei fristgerechter Antragstellung nur wegen einer angeblichen Verwendung eines falschen Formulars der Anspruch nicht verfristet sein. Der Antrag wurde pünktlich und fristgerecht eingebracht, dass Ihrer Auffassung nach zufolge richtige Formular wird unter einem nachgereicht."*

Das dem Schreiben angeschlossene Original des Vordruckes NeuFö1 – Erklärung der Neugründung vom 21. Juni 2010 ist vom Bw. unterschrieben und enthält eine Bestätigung der örtlichen Wirtschaftskammer. Als Monat der Neugründung wird Juni 2010 erklärt. Beim Feld *"Ich beanspruche, dass die folgenden Abgaben, Gebühren und Beiträge für die unmittelbar durch die Gründung veranlassten Vorgänge nicht erhoben werden"* ist keines der nachstehenden Kästchen angekreuzt. Auch beim Feld in dem es heißt: *"Diese Erklärung wird (voraussichtlich) bei folgenden Behörden vorgelegt werden"* ist kein Kästchen angekreuzt.

4. Berechnungen seitens des Finanzamtes – anteilige Gegenleitung für Liegenschaft

Auf dem übermittelten Anlageverzeichnis 2010 befindet sich ein Vermerk des Finanzamtes *"kein Wert per 31.5.2010"* sowie ein Rechenstreifen. Daraus ist ersichtlich, dass vom Finanzamt die Anschaffungskosten sämtlicher im Anlagenverzeichnis enthaltenen Wirtschaftsgüter addiert wurden und so Gesamtanschaffungskosten von € 490.344,00 ermittelt wurden. Nach einem weiteren Vermerk wurde der Teilwert des Anlagevermögens mit 15% der Anschaffungskosten geschätzt, das sind € 73.551,60. Zu diesem Betrag wurde der in der Schlussbilanz zum 31. Mai 2010 ausgewiesene Wert des Umlaufvermögens von € 52.319,41 hinzugerechnet und so ein Gesamtwert des beweglichen Vermögens von € 125.871,01 ermittelt.

Zur Ermittlung des Verkehrswertes der übergebenen Liegenschaft ging das Finanzamt vom Einheitswert von € 65.332,88 aus und setzte den 5-fachen Betrag in Höhe von € 326.664,40 als "Verkehrswert" an.

Durch eine Verhältnisrechnung ermittelte das Finanzamt sodann unter Ansatz eines Wertes von € 326.664,40 für die Liegenschaft und eines Wertes von € 125.871,01 für das bewegliche Vermögen (ergibt einen Gesamtwert des erworbenen Vermögens von € 452.535,41), dass von der Gesamtgegenleistung von € 438.107,50 (€ 37.636,77 kapitalisiertes Wohnrecht zuzüglich € 400.470,73 übernommene Verbindlichkeiten) eine anteilige Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaften von € 316.249,46.

5. Grunderwerbsteuerbescheid

Mit Bescheid vom 11. März 2011 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bw.

Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 6.324,99 (2% der Gegenleistung von € 316.249,56) fest. Zur Begründung führte das FA Folgendes aus:

*"Gesamtgegenleistung = übernommene Verbindlichkeiten € 400.470,73 plus ausbedungenes Wohnrecht € 37.636,77 (Kapitalwert gem. § 16 BewG) = € 438.107,50
Von der Gesamtgegenleistung entfällt, aufgeteilt nach Verkehrswerten, ein Betrag von € 316.249,56 auf das übertragene Liegenschaftsvermögen. Da die Gegenleistung höher ist als der Wert der Grundstücke, lag kein unentgeltlicher Erwerb vor und war die Befreiung gemäß § 3 Abs.2 Zi.1 GrEStG nicht anzuwenden.
Die begünstigenden Wirkungen des NeuFöG treten nur bei Erfüllung bestimmter formeller Voraussetzungen ein. Die Erklärung der Betriebsübertragung hat mit dem Formular NeuFö3 zu erfolgen. Die Vorlage der Erklärung auf einem amtlichen Vordruck im Original ist materielle Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Begünstigungen und hat zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme der jeweiligen Behörde zu erfolgen.
Mangels Vorlage einer Erklärung der Betriebsübertragung (NeuFö3) war die Begünstigung gemäß NeuFöG nicht zu gewähren."*

6. Berufung – Nachreichung des Formulars NeuFöG 3

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht und dazu im Einzelnen ausgeführt wie Folgt:

"Infolge einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung vermeint die Erstbehörde ernsthafterweise, dass die Befreiungsbestimmungen des NeuFöG nur deshalb nicht zur Anwendung kommen würden, weil der Berufungswerber nicht ein behördengenehmes Formular vorgelegt hat.

Diese Auffassung ist rechtlich verfehlt, zumal, ausgehend davon, dass zunächst die Voraussetzungen einer Neugründung im Sinne des § 2 leg.cit. vorliegen, die insoweit einschlägige Bestimmung des § 4 NeuFöG vom Antragsteller zwar die Vorlage eines amtlichen Vordruckes verlangt, in dem das Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 2 sowie jene Abgabegebühren und Beiträge erwähnt ist, für die die Befreiungsbestimmung eintreten sollen (§ 4 Abs. 1 Z 1 bis Z 3).

Genau diese Erklärungen wurden jedoch im bezughabenden Formular vom 21.6.2010 angeben, ohne dass es darauf ankommt, dass der Berufungswerber tatsächlich das Formular NeuFö 3 verlangt.

Entscheidend sind demzufolge lediglich die materiellen Voraussetzungen.

Auch übersieht die Erstbehörde die Bestimmung des § 4 Abs. 4 NeuFöG, wonach auch die nachträgliche Vorlage des gewünschten Formulares möglich ist.

Alleine zufolge des Umstandes, dass der Berufungswerber ein in materieller Hinsicht richtiges und vollständiges Formular vorgelegt hat, ergibt sich jedoch, dass die Befreiungsbestimmungen des NeuFöG im Sinne des § 5a Abs. 2 Z 2 zu Recht geltend gemacht werden können.

Selbst wenn man jedoch, wie die Erstbehörde davon ausgehen sollte, dass ein unentgeltlicher Erwerb nicht vorliegt, ist unerfindlich, wie die Erstbehörde zu einem Gegenwert des Liegenschaftsvermögens in der Höhe von € 316.249,56 kommt.

Richtig ist vielmehr, dass der Einheitswert gemäß Punkt XVII des Übergabsvertrages € 44.112,41 beträgt und demzufolge dieser Einheitswert maßgebliche Grundlage für die Beurteilung der Grunderwerbsteuerbemessung ist.

Ausgehend von dem sich daraus ergebenden 3fachen Einheitswert abzüglich der Befreiungsbestimmungen nach dem NeuFöG wäre auf dieser Basis bei richtiger rechtlicher Beurteilung und mängelfreier Durchführung des Verfahrens die Grunderwerbsteuer zu bemessen gewesen.

Ebenso wenig berücksichtigt hat die Erstbehörde trotz ausdrücklicher Antragstellung, wie diese auch im Punkt XVIII. des Übergabsvertrages Niederschlag findet, sowie trotz unzweifelhaften Vorleigens der bezughabende Voraussetzungen den Befreiungstatbestand des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG, wonach im hier gegenständlichen Fall ein Freibetrag von € 365.000,00 zum Tragen kommt, nachdem der Übergeber das 55. Lebensjahr bereits vollendet hat und der Übernehmer einen gesamten Betrieb übergeben erhalten hat.

Sowohl ausgehend von den Gegenleistungen, wie auch ausgehend vom dreifachen Einheitswert wird der Betrag von € 365.000,00 erreicht, sodass eine gänzliche Befreiung von der Grunderwerbsteuer antragsgemäß vorzugehen gewesen wäre."

Mit Schreiben vom 28. April 2011 übermittelte der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. in der Anlage ein vom Bw. unterschriebenes Formular NeuFö 3 vom 11. April 2011 samt Bestätigung der Wirtschaftskammer, in dem die Befreiung von der Grunderwerbsteuer, soweit der für die Berechnung der Grunderwerbsteuer anzusetzende Wert den Betrag von 75.000 Euro nicht übersteigt, beantragt wurde und in dem erklärt wurde, dass diese Erklärung (voraussichtlich) beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vorgelegt werden wird.

7. Berufungsvorentscheidung

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt zur Begründung Folgendes aus:

"Gemäß § 5a Abs.2 NeuFöG gilt für Betriebsübertragungen u.a., dass § 4 NeuFöG sinngemäß anzuwenden ist. § 4 NeuFöG normiert, dass die Wirkungen des Bundesgesetzes nur unter klar definierten formellen Voraussetzungen eintreten. Die ordnungsgemäß und iSd § 4 Abs.1 NeuFöG vollständig ausgefüllte Erklärung ist materielle

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Begünstigung.

Durch Vorlage einer Kopie des für Neugründungen vorgesehenen Formblattes NeuFö1 war diese Voraussetzung nicht gegeben.

Die nachträgliche Gewährung einer Begünstigung kommt nicht in Betracht, da die Vorlage eines Originals der Erklärung NeuFö3 bis zum Entstehen des Abgabenanspruchs eine materielle Voraussetzung (z.B. VwGH v.26.4.2001, Zl. 2000/16/0314) darstellt und durch die spätere Nachreichung nicht saniert werden kann.

Aus diesen Gründen war die Berufung abzuweisen."

8. Vorlageantrag

Im daraufhin vom Bw. eingebrachten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde kein weiteres Vorbringen erstattet.

9. Vorhaltverfahren seitens des Unabhängigen Finanzsenates

Mit Vorhalt vom 5. August 2013 teilte die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates dem Bw. mit, wie sich der Verfahrensablauf und der Sachverhalt für sie darstelle und weshalb beabsichtigt werde, die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Dazu gab der Bw. mit Schriftsatz vom 4. September 2010 eine Stellungnahme mit auszugsweise folgendem Inhalt ab:

"Richtig sind die Ausführungen des UFS in Bezug auf den bisherigen Verfahrensablauf bzw. Sachverhalt und ist auf diesen nachfolgend nicht mehr einzugehen.

1. Zunächst nimmt der Berufungswerber zu den Ausführungen des UFS bezüglich des § 4 Neugründungsförderungsgesetz Stellung:

Es ist zwar richtig, dass der Berufungswerber zuerst irrtümlicherweise das falsche Formular, nämlich den Vordruck NeuFö 1, mit einer Bestätigung der örtlichen Wirtschaftskammer vorgelegt hat, jedoch diesen Fehler sofort, nachdem das Finanzamt ihn darauf aufmerksam machte, durch Einreichung es richtigen Formulars NeuFÖ3 wieder behoben hat.

Es ist zunächst nicht nachvollziehbar, weshalb das Finanzamt den Berufungswerber mit Schreiben vom 31.01.2011 um Vorlage sowie um Bekanntgabe fehlender Angaben ersucht hat, um jedoch im Anschluss daran, die Befreiung von der Grunderwerbsteuer abzulehnen und die Höhe der Steuer mit € 6.324.,99 festzusetzen.

Das Finanzamt führt zwar im gegenständlichen Schreiben aus, dass die Vorlage eines Originals der Erklärung nicht nachgeholt werden könne, fordert jedoch den Berufungswerber im selben Schreiben auf, weiter Unterlagen für die Beurteilung des Sachverhalts vorzulegen. Daraus folgt, dass der Berufungswerber nachvollziehbarer Weise das richtige Formular nachgereicht hat und somit mit einem positiven Ausgang der gegenständlichen Steuersache rechnen konnte.

Weshalb der UFS und in weitere Folge auch der VwGH eines so peniblen Formalismus unterstützen, ist nicht verständlich, zumal auch die Zivilgerichte jeder Partei die Möglichkeit der Verbesserung mittels Verbesserungsauftrages einräumen.

Nichts desto trotz, stützt sich der Berufungswerber auch auf die Bestimmung des § 4 Abs. 4 NeuFöG. Wonach die nachträgliche Vorlage des gewünschten Formulars möglich ist.

Der UFS lehnt auch die Verbesserung nach dem § 4 Abs. 4 NeuFöG ab, und begründet dies mit der Entscheidung des VwGH zu GZ 2000/16/0362, in welcher dieser ausführt, dass nur die spätere Schaffung der Voraussetzungen für den beschriebenen Fall zulässig wären.

Die Bestimmung des Abs. 4 enthält jedoch keinerlei Hinweis darauf, dass dieser Tatbestand nur für die spätere Schaffung der Voraussetzungen gelte.

§ 4 Abs. 4 NeuFöG:

"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 Vordruckes die Wirkungen nach § 1 nachträglich (rückwirkend) ein."

Verglichen mit gegenständlicher Causa war der amtliche Vordruck zur Erklärung noch nicht aufgelegt, zumal eine Verwechslung bezüglich der Formulare auf Seiten des Berufungswerbers stattfand, wobei diese jedoch unverzüglich richtiggestellt wurde.

In weiterer Folge betont der UFS, dass es sich auch nicht um ein Formgebrechen im Sinne der § 85 Abs. 2 BAO handelt, wodurch die Behörde zunächst zur Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages verpflichtet gewesen wäre.

Gemäß § 85 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung.

Der UFS betont in seinen Ausführungen, dass der Antragsteller ein als materiell-rechtliche Voraussetzung zu qualifizierendes Formerfordernis nicht erfüllt habe und handelt es sich jedoch entgegen der Meinung des UFS um ein Formgebrechen im Sinne des § 85 Abs. 2 BAO, zumal der Antragsteller lediglich zwei Formulare verwechselt hat.

Allein aus diesem Grund wäre die Behörde zur Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages verpflichtet gewesen.

2.) Grunderwerbsteuergesetz:

*Zunächst ist festzuhalten, dass für den Berufungswerber nicht nachvollziehbar ist, weshalb bereits das Finanzamt von einem Einheitswert in Höhe von € 65.332,88 ausging, zumal der Bescheid des Finanzamtes *****, Stelle ****, zu EWAZxx-2-xxxx € 44.112,41 beträgt.*

Ausgehend von dem sich daraus ergebenden 3-fachen Einheitswert abzüglich der Befreiungsbestimmungen nach dem Neugründungsförderungsgesetz wäre auf dieser Basis bei richtiger rechtlicher Beurteilung unter mängelfreier Durchführung des Verfahrens die Grunderwerbsteuer zu bemessen gewesen.

Sowohl ausgehend von den Gegenleistungen, wie auch ausgehend von dem 3-fachen Einheitswert wird der Freibetrag von € 365.000,00 erreicht, sodass eine gänzliche Befreiung von der Grunderwerbsteuer antragsgemäß zu bewilligen gewesen wäre.

Aus alldiesen Gründen hält der Berufungswerber seine in der Berufung von 11.04.2011 gestellten Anträge aufrecht."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 - in der für den gegenständlichen Erwerb geltenden Fassung des SchenkMG 2008, BGBl. I Nr. 85/2008 geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009 - sind von der Besteuerung ausgenommen:

"Unentgeltliche Erwerbe von Vermögen gemäß lit. a, wenn ein Grunderwerbsteuertatbestand verwirklicht wird und die Steuer nach § 4 Abs. 2 Z 1 oder Z 4 zu berechnen ist, nach Maßgabe der lit. b und c bis zu einem Wert von 365.000 Euro (Freibetrag), sofern der Erwerber eine natürliche Person ist und der Übergeber im Falle einer Zuwendung unter Lebenden das 55. Lebensjahr vollendet hat oder

a) Zum Vermögen zählen nur

- Betriebe und Teilbetriebe, die der Einkünfteerzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988, in der jeweils geltenden Fassung, dienen;

.....

b) Der Freibetrag (Freibetragsteil gemäß lit. c) steht bei jedem Erwerb von Vermögen gemäß lit. a zu, wenn Gegenstand der Zuwendung ist

- ein Anteil von mindestens einem Viertel des Betriebes"

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 idF SchenkMG 2008 ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes.

In § 4 GrEStG 1987 ist die Bemessungsgrundlage allgemein geregelt. Während in Abs. 1 dieser Gesetzesstelle der Wert der Gegenleistung zum Besteuerungsgrundsatz erhoben wird, ist die Berechnung vom Wert des Grundstückes nur in den in Abs. 2 des § 4 GrEStG taxativ aufgezählten Fällen zulässig. Dabei ist gemäß § 6 Abs. 1 lit. a und b GrEStG unter dem Wert des Grundstückes in den Fällen des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG das Einfache des Einheitswertes, ansonsten das Dreifache des Einheitswertes zu verstehen.

Aus dem im ersten Satz des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG idF der Regierungsvorlage zum SchenkMG 2008 enthaltenen Hinweis auf § 4 Abs. 2 Z 1 oder Z 4 GrEStG folgt mit nicht zu überbietender Klarheit, dass sich der Freibetrag für Betriebsübertragungen auf unentgeltliche Erwerbe sowie auf solche Erwerbe erstrecken soll, bei denen zwar eine Gegenleistung vorhanden, diese aber so gering ist, dass sie das Dreifache des Einheitswertes nicht übersteigt. So wurde auch in den ErlRV (549 BlgNR 23.GP) ausdrücklich festgestellt, die Befreiung setze voraus, dass keine oder eine unter dem Dreifachen des Einheitswertes liegende Gegenleistung vereinbart werde. Im Zuge der parlamentarischen Debatte über das SchenkMG 2008 wurde im Finanzausschuss ein Abänderungsantrag eingebracht, womit u.a. das laut RV in § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG enthaltene Wort "Erwerbe" durch die Wortfolge "Bei unentgeltlichen Erwerben" ersetzt wurde. Insoweit wurde der Abänderungsantrag folgendermaßen begründet (AB 612 BlgNr 23. GP).

"Durch diese ergänzende Formulierung soll verdeutlicht werden, dass der bisher in § 15a Erbschaftssteuergesetz 1955 enthaltene Freibetrag für Betriebsübertragungen in angepasster Form in das Grunderwerbsteuergesetz übernommen wurde. Die Befreiung setzt voraus, dass keine oder eine unter dem Dreifachen des Einheitswertes liegende Gegenleistung vereinbart wird."

Durch das BudBG 2009, BGBl. I Nr. 52/2009 wurde ab 18. Juni 2009 der § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG idF BGBl. I Nr. 85/2008 (SchenkMG 2008) dahingehend geändert, dass an die Stelle der Wortfolge "Bei unentgeltlichen Erwerben" die Wortfolge "unentgeltliche Erwerbe" trat.

Ergibt sich aus dem klaren Wortlaut des ersten Satzes des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 idF. SchenkMG 2008 im Konnex gesehen mit den Gesetzesmaterialien die unbedenkliche Schlussfolgerung, dass sich der Freibetrag für Betriebsübertragungen auf unentgeltliche Erwerbe sowie aus solche Erwerbe erstreckt, bei denen zwar eine Gegenleistung vorhanden, diese aber so gering ist, dass sie das Dreifache des Einheitswertes nicht übersteigt, dann entscheidet den Berufungsfall, ob die Tatbestandsvoraussetzung eines "unentgeltlichen Erwerbes" im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG vorliegt (vgl. UFS 12.8.2010, RV/0502-I/09).

Im gegenständlichen Fall ist eine Gegenleistung jedenfalls vorhanden und zu ermitteln. Der Bw. übernahm Verbindlichkeiten in Höhe von € 400.470,73 und er räumte dem Übergeber und seiner Mutter ein Wohnrecht sowie ein Ausgedinge mit einem kapitalisierten Wert von € 37.636,77 ein.

Wird ein ganzes Unternehmen, zu dem auch ein Grundstück gehört, mit allen Aktiven und Passiven übernommen, so ist vor Berechnung der Grunderwerbsteuer die Gegenleistung nach dem Verhältnis aufzuteilen, in dem der Wert des Grundstückes zum Wert der beweglichen Sachen steht.

Zur Ermittlung dieses Aufteilungsverhältnisses sind gemäß der ständigen Judikatur des VwGH Grundstücke grundsätzlich mit dem Verkehrswert zu bewerten, bewegliche Sachen sind mit dem Teilwert anzusetzen. Aus der Bestimmung des gemeinen Wertes gemäß § 10 Abs. 2 BewG ergibt sich, dass die Ermittlung des gemeinen Wertes mit einem Mehrfachen des Einheitswertes im Gesetz keine Deckung findet. Im Hinblick auf die vielfachen Umstände, die den gemeinen Wert einer Liegenschaft zu beeinflussen im Stande sind, ist eine lineare Vervielfachung des Einheitswertes ungeeignet (VwGH 6.10.1994, 93/16/0195).

Das Finanzamt hat den für die Berechnung der Grunderwerbsteuer den Wert des gesamten übertragenen Vermögens mit € 452.535,41 angesetzt, davon € 125.871,01 für bewegliches Vermögen und € 326.664,40 für die Liegenschaft (fünffacher Einheitswert), und daraus wurde die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer (anteilige auf das unbewegliche Vermögen entfallend Gegenleistung von € 316.249,56) berechnet.

Ein gewisser Vervielfacher des Einheitswertes eines Grundstückes zur Ermittlung des gemeinen Wertes ist, wie bereits ausgeführt, dem Gesetz zwar nicht zu entnehmen, der dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegte Wert (Vervielfacher) als gemeiner Wert kann jedoch zumindest im Wege der Schätzung, welcher ja stets ein gewisses Moment der Ungenauigkeit immanent ist, herangezogen werden, zumal ein Gutachten über den Verkehrswert auch nicht vorliegt (vgl. dazu UFS 20.03.2013, RV/0347-L/12).

Da die anteilige Gegenleistung größer ist als der Wert des Grundstückes, worunter im Sinne des § 6 Abs. 1 GrEStG der dreifache Einheitswert zu verstehen ist, ist die Steuerbegünstigung des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG nicht anwendbar.

Zu den Ausführungen des Bw. in seiner Stellungnahme vom 4.9.2013, wonach der Einheitswert der gegenständlichen Liegenschaft laut Bescheid des Finanzamtes ***** zu EWAZxx-2-xxxx € 44.112,41 beträgt, wird bemerkt, dass darin der Wert des mit dem gegenständlichen Übergabsvertrag von Herrn ÜBERGEBER an den Bw. übertragen Einfamilienhauses mit der Grundstücksadresse A-Straße keine Berücksichtigung fand, da dieses vom Lagefinanzamt unter EWAZ**-2-**** bewertet worden war. Da im gegenständlichen Fall als Bemessungsgrundlage die Gegenleistung heranzuziehen ist, dienen die Einheitswerte dem Finanzamt lediglich bei Durchführung der Verhältnisrechnung als Ausgangspunkt für die Schätzung der Verkehrswerte. Der Bw. machte auch in der Stellungnahme vom 4. September 2013 selber keine Angaben über die Höhe des Verkehrswertes, weshalb die Schätzungsmethode des Finanzamtes zur Ermittlung der anteiligen Gegenleistung im gegenständlichen Fall als geeignet anzusehen ist.

Gemäß § 1 Z. 2 NeuFöG wird zur Förderung der Neugründung von Betrieben und bei Betriebsübertragung (§ 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG) Grunderwerbsteuer nicht erhoben, wenn die Voraussetzungen nach § 4 NeuFöG erfüllt sind.

§ 4 NeuFöG in der Fassung BGBl. I Nr. 68/2002 lautet:

"§ 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. ...

(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 Vordruckes die Wirkungen nach § 1 nachträglich (rückwirkend) ein. Abgaben und Gebühren im Sinne des § 1 Z. 1 bis 6 sind in einem solchen Fall zu erstatten."

Außer im Fall des § 4 Abs. 4 NeuFöG - der hier nicht vorliegt - muss jedenfalls der amtliche Vordruck "bei der Behörde" vorgelegt werden; das ist jene Behörde, die die Amtshandlung vollzieht bzw. bei der die dort beschriebenen Abgaben anfallen (vgl. VwGH 26.6.2003, 2000/16/0362). Diese Behörde ist im vorliegenden Fall das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien.

Auch das NeuFöG selbst lässt in einer Gesamtheit erkennen, dass die begünstigenden Wirkungen dieses Gesetzes nur bei Erfüllung bestimmter formeller Voraussetzungen - vgl. etwa die Vorlage eines Vordruckes als materiellrechtliches Tatbestandsmerkmal (§ 4 NeuFöG) - eintreten (vgl. VwGH 4.12.2003, 2003/16/0472).

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).

§ 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 (NeuFö3) vorlegt."

In der zitierten Norm ist also im Gegensatz zu den Bestimmungen des Abs. 2 dieses Gesetzes (dort allerdings auch nur für vor dem 1. September 2002 gelegene Sachverhalte) die nachträgliche Vorlage des erwähnten amtlichen Vordruckes 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 Übergabvertrages am 31.8.2010

verwirklicht. Die Steuerschuld ist daher gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG an diesem Tag entstanden. Die Anzeigefrist gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG und auch die Frist zur Vorlage des Vordruckes hat demnach am 15.10.2011 geendet. Der Berufungswerber hat den für die Gewährung der begehrten Begünstigung erforderlichen Vordruck NeuFö 3 innerhalb dieser Frist dem Finanzamt nicht vorgelegt, sondern erst nach Einbringen der Berufung mit Schriftsatz vom 28. April 2011.

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 Vordruckes NeuFö 3 vorzulegen ist. Die bloße Vorlage einer Ablichtung wird nach ständiger Rechtsprechung nicht als ausreichend erachtet (vgl. UFS 8. 10. 2009, RV/2661-W/06, UFS 29. 2. 2008, RV/0824-I/07, UFS 5. 8. 2009, RV/2197-W/07).

Nur wenn der amtliche Vordruck mit der Urkunde über das Rechtsgeschäft in einem Urkundenarchiv aufgenommen wird, welches den gesetzlichen Voraussetzungen der §§ 91 b ff Gerichtsorganisationsgesetz entspricht, stellen die darin gespeicherten Urkunden, bis zum Nachweis des Gegenteils, Originalurkunden dar.

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 Judikatur nicht vorgesehen.

Zu den Ausführungen des Bw. in seiner Stellungnahme vom 4. September 2013 wird bemerkt, dass im gegenständlichen Fall vom Bw. nicht bloß irrtümlich ein falsches Formular (NeuFö 1 anstatt NeuFö3) verwendet wurde, sondern überdies dem Finanzamt innerhalb der Anzeigefrist gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG anstatt des Original des Formulars lediglich eine Kopie des Vordruckes übermittelt wurde.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 24. September 2013