



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Kreil und die weiteren Mitglieder HR Dr. Christiane Kestler, VR Dr.med.vet. Otto Zeilinger und Josef Pointinger über die Berufung der Bw., vertreten durch Schwarz & Kallinger Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, 4400 Steyr, Bahnhofstraße 11-15, vom 6. Februar 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 22. Jänner 2008 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 31. Dezember 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erklärung über die Errichtung einer Gesellschaft vom 22.10.2004 wurde die Gründung der L GmbH (Berufungswerberin) angezeigt. Unternehmensgegenstand dieser Gesellschaft war der Handel mit Lebensmitteln, insbesondere Bioprodukten. Zu 100% am Stammkapital beteiligt war die M GmbH, zum selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer wurde S, geb. x, bestellt. Für den Zeitraum Dezember 2004 bis September 2005 nahm die Berufungswerberin die Befreiung von den Lohnabgaben nach § 1 Z 7 des Neugründungs-Förderungsgesetzes (NeuFöG) in Anspruch und führte aus diesem Grund unter anderem den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nicht ab.

Anlässlich einer bei der Berufungsverberberin durchgeführten Lohnsteuerprüfung vertrat der Prüfer neben hier nicht strittigen Feststellungen die Ansicht, dass die Voraussetzungen einer Betriebsneugründung und der damit in Zusammenhang stehenden Lohnabgabenbefreiungen nicht vorlagen. Folgende Feststellungen waren dieser Beurteilung vorausgegangen:

Die Berufungsverberberin schloss bei ihrer Gründung als Käuferin mit der S GesmbH, die einen Groß- und Einzelhandel mit Lebensmitteln, insbesondere Bioprodukten ausübte, als Verkäuferin einen Kaufvertrag über folgenden Kaufgegenstand ab:

1. „HS GmbH“ verkauft und übergibt und l. kauft und übernimmt auf Grundlage der Bestimmungen und Bedingungen dieses Vertrages einen Teil des bisher von „HS GmbH“ betriebenen Handelsgewerbes an dem Standort y, samt allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör und mit allen Rechten, sofern in diesem Vertrag nicht ausdrücklich Ausnahmen angeführt sind, nachfolgend „Kaufgegenstand“ genannt, zum 30.9.2004 als Übertragungstichtag, nachfolgend „Stichtag“.
  2. Ausdrücklich festgehalten wird, dass l. keinerlei Verpflichtungen oder Verbindlichkeiten übernimmt, sofern diese Übernahme nicht ausdrücklich in diesem Vertrag angeführt ist und wird l. von „HS GmbH“ diesbezüglich völlig schad- und klaglos gehalten. ....
  3. In Erfüllung der Verkaufsverpflichtung überträgt „HS GmbH“ an l. hiermit mit schuldrechtlicher Wirkung zum Stichtag insb.
- a) alle dem Kaufgegenstand zugeordneten Vermögenswerte wie in Anlage ./1 beschrieben und von „HS GmbH“ 1.1.2004 im Rahmen des ordentlichen Geschäftsbetriebes erworben und veräußert;
  - b) alle in Anlage ./1 dem Kaufgegenstand zugeordneten Verbindlichkeiten zum Stichtag 30.9.2004 (per 31.12.2003 € 95.411,94), nicht jedoch Verbindlichkeitspositionen (z.B. Bank, Lieferanten etc.);
  - c) alle Rechte und Vermögenswerte, die im Rahmen des Gesamtunternehmens der „HS GmbH“ dem Kaufgegenstand zugeordnet oder für dessen Geschäftsbetrieb notwendig sind. Dazu zählen insbesondere Urheberrechte, Werknutzungsrechte, Werknutzungsbewilligungen, sämtliche Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse, das gesamte Know-How etc.; festgestellt wird jedoch, dass die von HS GmbH in den Mietobjekten xx, vorgenommenen Adaptierungen nicht vom Kaufgegenstand umfasst sind;
  - d) den hinsichtlich des Kaufgegenstandes bestehenden Kundenstock;
  - e) überträgt „HS GmbH“ und übernimmt l. die in Anlage ./2 angeführte Vertrags- und Rechtsverhältnisse samt allen damit verbundenen Rechten und Pflichten, wobei sich „HS GmbH“ und l. nach besten Kräften darum bemühen werden, dass die (dritten) Vertragspartner der schuldbefreienden Übernahme der entsprechenden Vertragsverhältnisse durch die l. zustimmen. Sollte die Zustimmung eines (dritten) Vertragspartners nicht erteilt werden, so sind die Ver-

*tragsteile wirtschaftlich so zu stellen, als wäre die Vertragsübernahme erfolgt. Hinsichtlich des Mietvertrages betreffend das Objekt y., wird festgelegt, dass I. zwar Mieter und Nutzungsbe rechtigter des Bestandobjektes wird, „HS GmbH“ jedoch weiterhin verpflichtet ist, den von I. zu entrichtenden Mietzins bis zur Beendigung des Mietvertrages zu bezahlen.*

*4. I. tritt hiermit gemäß § 3 AVRAG an Stelle von „HS GmbH“ in die Dienstverhältnisse der dem Kaufgegenstand zugeordneten und in Anlage ./3 genannten Dienstnehmer zum Stichtag auf Basis der in dieser Anlage ausgewiesenen relevanten Daten (Entgelt, Urlaub, Abfertigung und alle sonstigen dienstrechlichen Ansprüche) ein.*

*„HS GmbH“ sichert zu und garantiert, dass gegenüber den übernommenen Dienstnehmern keinerlei sonstige nicht in Anlage ./3 angeführten Ansprüche und Rechte, wie insb. freiwillige Pensionszusagen der Dienstnehmer bestehen und keine weiteren Dienstnehmer oder Verpflichtungen gegenüber Dienstnehmer von I. , insb. auch auf Grundlage § 3 AVRAG, übernommen werden müssen. „HS GmbH“ hält I. auch diesbezüglich völlig schad- und klaglos. I. hält „HS GmbH“ hinsichtlich aller aus den Dienstverhältnissen gemäß Anlage ./3 resultierenden Ansprüche der dort angeführten Dienstnehmer, für die „HS GmbH“ gemäß AVRAG oder sonstigen gesetzlichen Vorschriften haftet, vorbehaltlich der Regelungen gemäß vorstehenden Absätzen schad- und klaglos.*

Hiezu wurde über Aufforderung des Prüfers seitens der Berufungswerberin folgende Stellungnahme abgegeben: Die Bw sei ein gänzlich neues Unternehmenskonzept, das österreichdeckend als Biofachmarkt tätig sein werde. Ii werde als Großfilialist mit einer Zentralverwaltung und flächendeckenden Standorten betrieben, während die S GmbH lediglich als Ein-Standort fungierte. An der Bw sei zwar die M GmbH mit 100% am Stammkapital beteiligt, aber wegen der stillen Beteiligung der U im Ausmaß von 99,41% gebe es in wirtschaftlicher Hinsicht nur eine Beteiligung in Höhe von 0,59%. An der M GmbH sei Herr S zu 26% beteiligt, sodass nicht von einer Beherrschung durch den bisherigen Betriebsinhaber gesprochen werden könne. Eine bloße Änderung der Rechtsform liege deshalb nicht vor, da die Bw eine ganz neue Gesellschaft sei, eine neue Finanzierung habe und auch neue Investitionen tätige.

In einer weiteren Stellungnahme wurde ergänzend ausgeführt: Die Finanzierung der alten Drogerie sei bei der S GmbH verblieben. Ii betreibe ein Biofachmarktsortiment, das sich mit dem einer klassischen Drogerie geringfügig überschneide. Das drogerietypische Minilab konnte nicht so kurzfristig gekündigt werden und werde vom Leasinggeber an die S GmbH fakturiert und von dieser weiter an die Bw . Die S GmbH habe sich wichtige Betriebsteile, nämlich die Verfügung über das Gebäude sowie die Einbauten zurückbehalten und könnte im Fall einer Trennung von Ii dort auch wieder ihre Geschäfte als Drogerie im klassischen Sinn betreiben. Der Standort B stelle im Rahmen des Ii Konzepts lediglich eine Filiale dar, während der Betrieb der S GmbH dort auch Leitung, Verwaltung und Lagerhaltung umfasse.

Der Prüfer sah die Voraussetzungen für die Abgabenbefreiungen nach dem Neugründungs-Förderungsgesetz deshalb nicht gegeben, da von der Berufungswerberin das bisher von der S GmbH betriebene Handelsgewerbe am Standort B. samt allen Zubehör und Rechten gekauft wurde und der Erwerb eines bereits bestehenden Betriebes im Kalendermonat der Neugründung oder in den folgenden elf Kalendermonaten und dessen Eingliederung in den neu gegründeten Betrieb der Betriebsneugründung entgegenstünden. Das Finanzamt schloss sich dieser Ansicht an und forderte mit den angefochtenen Bescheiden die nicht abgeführten Dienstgeberbeiträge, den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie für das Jahr 2005 einen Säumniszuschlag zum Dienstgeberbeitrag nach.

In der dagegen eingebrachten Berufung beantragte die Berufungswerberin durch ihren steuerlichen Vertreter die Anerkennung der Abgabenbefreiungen gemäß Neugründungs-Förderungsgesetz, wiederholte in der Begründung im Wesentlichen die Ausführungen in den während der Prüfung abgegebenen Stellungnahmen und vertrat die Ansicht, dass aus dem dort angeführten Sachverhalt einwandfrei festgestellt werden könne, dass nicht der Betrieb der S GmbH übertragen worden sei, sondern eine Neugründung vorliege, sodass die Abgabenbefreiungen zur Anwendung kommen könnten.

Im Zuge des weiteren Berufungsverfahrens forderte der Unabhängige Finanzsenat die Berufungswerberin mittels Vorhalt auf mitzuteilen, ob gegen die aus dem Akteninhalt ableitbare Feststellung, dass sie den Betrieb der S GmbH mit allen Rechten und Vermögenswerten, die für den Geschäftsbetrieb notwendig sind, mit dem Kundenstock und dem Personal erworben habe und dieser Betrieb mit ihr zu einem einheitlichen Betrieb verflochten wurde, Einwendungen bestünden. Weiters wurde sie um Mitteilung ersucht, wer ihrer Ansicht nach für den Berufungszeitraum 2004 und 2005 als „die Betriebsführung beherrschende Person“ im Sinn des NeuFöG anzusehen wäre.

Hiezu wurde folgende Stellungnahme abgegeben: Die Bw habe nicht den gesamten Betrieb der S GmbH übernommen, insbesondere blieben wesentliche Infrastrukturteile des Geschäftslokals B und Verbindlichkeiten zurück. Der Kundenkreis habe sich wesentlich geändert, da die S GmbH eine Drogerie war und die Bw ein Fachmarkt für Bioprodukte. Die Einwendungen zur Betriebsübernahme gelten daher weiterhin. Da die M GmbH zu 100% Gesellschafterin der Berufungswerberin sei, sei unternehmensleitend deren Mehrheitsgesellschafter z. vertreten durch Herrn J. Bereits von Anfang an seien am Unternehmen stille Gesellschafter mit einer Einlage von 500.000 € beteiligt gewesen, welche diesen einen Vermögens- und Erfolgsanteil von 93,45% gewährten, sodass am Vermögen selbst Hr. S mittelbar lediglich mit 1,63% beteiligt war. Somit hatte er weder die unternehmerische Leitung im Sinn einer Stimmenmehrheit noch eine nennenswerte Vermögens- und Ertragsbeteiligung.

---

Ein in der Berufung gestellter Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde gleichzeitig mit dieser Stellungnahme zurückgenommen.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 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 anfallenden Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und die in diesem Zeitraum für beschäftigte Arbeitnehmer anfallende Kammerumlage nach § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes nicht erhoben.

§ 2 NeuFöG in der für den Berufungszeitraum anzuwendenden Fassung lautet:

Die Neugründung eines Betriebes liegt 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 Sinn 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.

In den parlamentarischen Materialien 1766 d.B. (XX. GP) zum Steuerreformgesetz 2000 wird zu § 2 NeuFöG unter anderem Folgendes ausgeführt: Die Z 5 des § 2 soll Mißbräuche unterbinden. Diese könnten darin bestehen, zunächst eine Neugründung vorzunehmen und sodann den neugegründeten Betrieb mit einem bereits vor der Neugründung bestehenden anderen Betrieb (der z.B. nach der Neugründung zugekauft wird) zu „verbinden“. In einem solchen Fall stehen die Befreiungen weder für den neu gegründeten noch für den damit verbundenen Betrieb zu.

---

Der Erwerb eines bestehenden Betriebes oder Teilbetriebes ist schädlich, wenn dieser mit dem neu gegründeten zu einem einheitlichen Betrieb verbunden wird. Ob ein einheitlicher Betrieb vorliegt, ist nach der Verkehrsauffassung unter Berücksichtigung der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben zu beurteilen. Merkmale für einen einheitlichen Betrieb sind z.B. ein Verhältnis wirtschaftlicher Über- und Unterordnung oder die Verwendung gleicher Rohstoffe, gleicher Anlagen und desselben Personals.

Aus dem im Akt aufliegenden Kaufvertrag ergibt sich, dass die Berufungswerberin „einen Teil des bisher von der S GmbH betriebenen Handelsgewerbes samt allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör und mit allen Rechten“ erworben hat. In der Präambel zum Kaufvertrag ist die Verkäuferin als GmbH ausgewiesen, die im Rahmen ihres Unternehmensgegenstandes das Handelsgewerbe, insbesondere den Groß- und Einzelhandel mit Lebensmitteln, insbesondere mit Bioprodukten ausübt. Laut den weiteren Ausführungen hat die Berufungswerberin „beschlossen, eine neue Bioprodukt-Handelskette zu gründen und auszubauen und in Zukunft im Wesentlichen als Groß- und Einzelhändler mit Lebensmitteln, insbesondere mit Bioprodukten, tätig zu sein“.

Der sich aus dem vorliegenden Vertrag ergebende Kaufgegenstand enthält alle wesentlichen Grundlagen des bisherigen Betriebes, die für eine Fortführung des Geschäftsbetriebes durch den Erwerber erforderlich sind, wie die Betriebs- und Geschäftsausstattung, die Warenvorräte, Urheberrechte, Werknutzungsrechte, Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse etc. Die Berufungswerberin hat die wesentlichsten Vertragsverhältnisse mit Geschäftspartnern übernommen und ist in die zum Übergabestichtag bestehenden Dienstverhältnisse mit allen Rechten und Ansprüchen eingetreten. Eine Eingliederung und Verflechtung des erworbenen Betriebes in den Betrieb der Berufungswerberin kann nicht angezweifelt werden. Damit liegt ein für eine Neu gründung schädlicher Erwerb eines bestehenden Betriebes im Sinn des § 2 Z 5 NeuFöG vor.

Der Einwand, die S GmbH hätte wesentliche Infrastrukturteile des Geschäftslokals und Verbindlichkeiten zurück behalten, ändert insofern nichts an dieser Feststellung, da die genannte GesmbH als Verkäuferin zwar weiterhin Hauptmieterin des Bestandsobjektes geblieben ist, die Berufungswerberin jedoch als Untermieterin dennoch in die Lage versetzt wurde, den Betrieb an diesem Standort weiterzuführen, und auch die Nichtübernahme von Verbindlichkeiten eine Betriebsweiterführung nicht hindert. Auch die weiteren Gegenargumente der Berufungswerberin, dass sich der Kundenkreis oder das Warenangebot geändert hätte, bzw. dass der Betrieb nur mehr eine Filiale im Konzept des neuen Betriebes sei, stützen nicht den Standpunkt der Berufungswerberin. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt der Erwerb eines Betriebes dann vor, wenn ein in sich organisch geschlossener Komplex von Wirtschafts-

---

gütern übereignet wird, der die wesentliche Grundlage des Betriebes bildet, sodass der Erwerber in die Lage versetzt wird, den Betrieb fortzuführen. Nicht entscheidend ist, ob der Erwerber den Betrieb unverändert weiterführen will. Es genügt, dass die erworbenen Wirtschaftsgüter objektiv die Fortführung des Betriebes ermöglichen (z.B. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0144, VwGH 22.11.2006, 2006/15/0033).

Aus den angeführten Gründen war wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, am 07. April 2010