

## Dienstleistungsrichtlinie

Auswirkungen auf Arbeitsrecht und Gewerberecht

Unternehmenskauf

§ 1409 ABGB beim Share-Deal?

Internetrecht

Rücktrittsrecht bei Downloads?

Anwendbarkeit des Neugründungs-Förderungsgesetzes auf

Mantelgründung und -kauf

Europarechtskonformität von  
Kettendienstverträgen

Steuerrecht

Barbewegungs-Verordnung

Verbraucherbehörden-Kooperationsgesetz

Auskunftsbegehren gegen Kreditinstitute

# Anwendbarkeit des NeuFöG auf Mantelgründung und -kauf

Die Verwendung einer Mantelgesellschaft ist eine in der Praxis beliebte Alternative zur Gründung einer Kapitalgesellschaft. Während es an Stellungnahmen zur Frage der Erlaubtheit und den Rechtsfolgen einer Mantelgründung/eines Mantelkaufs nicht mangelt, ist die Frage der Anwendbarkeit des NeuFöG auf die Gründung und den Erwerb derartiger Gesellschaften bislang soweit ersichtlich nicht aufgegriffen worden.

GAGGL MARTIN

## A. BEGRIFFLICHKEIT

### 1. ALGEMEINES

Eine positivrechtliche Definition der Mantelgesellschaft / des Mantelkaufs fehlt. § 8 Abs 4 Z 2 KStG 1988<sup>1)</sup>, der den Begriff „Mantelkauf“ erwähnt, enthält keine Definition sondern versagt lediglich den Verlustabzug bei Verwirklichung eines Mantelkaufatbestandes.<sup>2)</sup> Einleitend ist daher kurz auf die von Rechtsprechung und Lehre herausgearbeiteten Begriffe einzugehen.

### 2. MANTELGESELLSCHAFT

Als Mantel- oder Vorratsgesellschaften bezeichnet man Kapitalgesellschaften, die nicht (mehr) wirtschaftlich tätig und/oder vermögenslos sind. Es liegt somit bildlich gesprochen nur (noch) ein Gesellschaftsmantel vor.<sup>3)</sup>

Nach dem Grund der wirtschaftlichen Inaktivität lassen sich mit Auer<sup>4)</sup> zwei Erscheinungsformen von Mantelgesellschaften unterscheiden: Gesellschaften, die aktiv am Wirtschaftsleben teilnahmen, nunmehr aber funktions- und/oder vermögenslos sind sowie die vorerst inaktiven erst für eine spätere Teilnahme am Rechtsverkehr gegründeten Gesellschaften. Das Hauptmotiv hinter der Gründung von Mantelgesellschaften ist deren rasche und einfache Verfügbarkeit für potenzielle Interessenten.<sup>5)</sup>

Bei der Frage nach der Zulässigkeit der Gründung derartiger Gesellschaften wird von der Rechtsprechung und Lehre zwischen sog *verdeckten* und *offenen* Mantelgründungen differenziert. Während *verdeckte* Mantelgründungen unter Vortäuschung eines vom Gründer tatsächlich nicht gewollten Unternehmensgegenstandes nach hM unzulässig sind,<sup>6)</sup> gilt dies für *offene* Mantelgründungen, wenn also die Absichten des Gründers im Gesellschaftsvertrag / in der Satzung offengelegt werden, indem zB die Verwaltung des Gesellschaftsvermögens als Unternehmensgegenstand angegeben wird, nicht.<sup>7)</sup>

### 3. MANTELKAUF

Als Mantelkauf wird gemeinhin der Erwerb der Anteile an einer nicht (mehr) wirtschaftlich tätigen und/oder vermögenslosen Gesellschaft bezeichnet. Der Mantelkauf wird überwiegend als zulässig erach-

tet, wobei jedoch im Anschluss an die hM in Deutschland eine analoge Anwendung der Gründungsvorschriften sowie der Handelndenhaftung verlangt wird.<sup>8)</sup>

## B. RECHTLICHE GRUNDLAGEN DER NEUGRÜNDUNGSFÖRDERUNG

Die rechtlichen Grundlagen finden sich im Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG)<sup>9)</sup> sowie in derzeit vier Verordnungen.<sup>10)</sup> Hinzu kommen als Auslegungshilfe<sup>11)</sup> vier Erlässe sowie diverse Protokolle, in

MMag. Dr. *Martin Gaggl* ist Rechtsanwalt in Wien und Partner der Fiebinger, Polak, Leon & Partner Rechtsanwälte GmbH. Kontakt: m.gaggl@fplp.at.

- 1) Körperschaftsteuergesetz 1988, BGBl 1988/401, idF BGBl I 2006/100.
- 2) Vgl *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I<sup>7</sup> (2000) 345 u 366 mwN.
- 3) Vgl *Jabornegg* in *Jabornegg/Strasser*, AktG<sup>4</sup> § 17 Rz 19; *Reich-Rohrwig*, GmbHG<sup>2</sup> I Rz 1/46; *Koppensteiner*, GmbHG-Kommentar<sup>2</sup> § 4 RN 10; *Kastner/Doralt/Nowotny*, Grundriss des österreichischen Gesellschaftsrechts<sup>5</sup> 191, 351 f; *E. Gruber* in *Doralt/Nowotny/Kals*, AktG § 17 RN 16; *Auer*, Existenz, Gründung und Verwertung von Mantelgesellschaften, wbl 2001, 245.
- 4) *Auer*, wbl 2001, 245.
- 5) Angestrebt wird manchmal auch der Ausschluss der Gründerhaftung für den Erwerber des Mantels. Zur Unzulässigkeit der darin liegenden Verkürzung des Gläubigerschutzes vgl *Jabornegg* in *Jabornegg/Strasser*, AktG<sup>4</sup> § 17 Rz 19 mwN.
- 6) Zu den Rechtsfolgen, die an eine unzulässige Mantelgründung anknüpfen (insb Ablehnung der Eintragung der Gesellschaft in das FB, Nichtigerklärung einer dennoch eingetragenen Gesellschaft gem §§ 216 AktG bzw § 10 Abs 3 FBG), s etwa *Jabornegg* in *Jabornegg/Strasser*, AktG<sup>4</sup> § 17 Rz 19; *Koppensteiner*, GmbHG-Kommentar<sup>2</sup> § 84 RN 15; *Auer*, wbl 2001, 245.
- 7) Siehe zuletzt die in der GeS 2005, 370 veröffentlichte E des OLG Wien 28. 2. 2005, 28 R 3/05 z, und die dort zitierte Literatur; s ferner *Jabornegg* in *Jabornegg/Strasser*, aaO.
- 8) *Jabornegg* in *Jabornegg/Strasser*, AktG<sup>4</sup> § 17 Rz 20 mwN; differenzierend *E. Gruber* in *Doralt/Nowotny/Kals*, AktG § 17 RN 17.
- 9) BG mit dem die Neugründung von Betrieben und die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben gefördert wird, BGBl I 1999/106 idF BGBl I 2004/180.
- 10) NeuFöG-Verordnung, BGBl II 2005/216, NeuFöG-Verordnung, BGBl II 2003/593, NeuFöG-Verordnung, BGBl II 2002/483 sowie NeuFöG-Verordnung, BGBl II 1999/278.
- 11) Zur Frage der normativen Qualität von sog Erlässen vgl etwa *H. Kofler/G. Kofler*, Die Wirkung von Steuererlässen am Beispiel der EStR 2000, ZfV 2002/388.

denen auf Einzelfragen der Anwendung des NeuFöG eingegangen wird.<sup>12)</sup>

Die Vielfalt an Rechtsquellen mag zunächst verwirren, in der Beratungspraxis und für die hier zu beantwortende Frage ist jedoch vor allem das Verständnis des zentralen Begriffs der *Neugründung*<sup>13)</sup> wichtig, auf den in der Folge näher einzugehen ist.

## C. BEGRIFF UND ZEITPUNKT DER NEUGRÜNDUNG

### 1. BEGRIFF DER NEUGRÜNDUNG

Gem § 2 NeuFöG liegt eine Neugründung eines Betriebes<sup>14)</sup> unter folgenden kumulativen Voraussetzungen vor:

- Es wird durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet,<sup>15)</sup> der der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Tätigkeit oder aus Gewerbebetrieb dient (Z 1 leg cit);
- die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Neugründung beherrschende Person (Betriebsinhaber)<sup>16)</sup> hat sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt (Z 2 leg cit);<sup>17)</sup>
- es liegt keine bloße Änderung der Rechtsform in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb vor (Z 3 leg cit);
- 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 (Z 4 leg cit);
- 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 (Z 5 leg cit).<sup>18)</sup>

### 2. ZEITPUNKT DER NEUGRÜNDUNG

Gem § 3 NeuFöG gilt als Zeitpunkt der Neugründung jener Zeitpunkt, „in dem der Betriebsinhaber erstmals werbend nach außen in Erscheinung tritt“. Nach Punkt 3 des Erlasses zum NeuFöG v. 13. 9. 1999 soll es darauf ankommen, wann „die für den Betrieb typischen Leistungen am Markt angeboten werden“. Aus den dort angeführten Beispielen (Geschäfts-, Kanzleieröffnung, Produktionsbeginn) wird klar, dass bloß interne Vorbereitungsmaßnahmen wie etwa die Gründung einer Kapital- oder Personengesellschaft oder Werbemaßnahmen für die Bestimmung dieses Zeitpunktes irrelevant sind.

Schon an dieser Stelle ist festzuhalten, dass der Zeitpunkt der Neugründung ausschließlich für die Befreiung von Lohnabgaben (§ 1 Z 7 NeuFöG) sowie im Hinblick auf den zeitlichen Anwendungsbereich des NeuFöG (§ 6 NeuFöG) von Bedeutung ist.<sup>19)</sup> So kann zwischen dem Zeitpunkt der Eintragung einer Kapitalgesellschaft in das FB und dem Zeitpunkt, zu dem die Kapitalgesellschaft erstmals am Markt werbend in Erscheinung tritt (= Zeitpunkt der Neugründung), auch ein längerer Zeitraum liegen, ohne

dass dieser Umstand für sich allein genommen dazu führt, dass auch die sonstigen im NeuFöG vorgesehenen Begünstigungen zu versagen wäre.

## D. MANTELGRÜNDUNG UND -KAUF

### 1. ALLGEMEINES

In der Beratungspraxis sind es vor allem die Befreiung von Gerichtgebühren für die Eintragung in das Firmenbuch (§ 1 Z 3 NeuFöG), die Befreiung von der Ge-

- 12) Erlass zum NeuFöG (Neugründung von Betrieben) v 13. 8. 1999, Z 07 2401 / 12-IV / 7 / 99; Ergänzung zum Erlass zum NeuFöG (Inanspruchnahme der Befreiung bzw Erstattung (Rückzahlung) von Abgaben gem § 4 NeuFöG) v 8. 9. 1999, Z 07 2401/16-IV/7/99; Erlass zum NeuFöG (Protokoll über die Besprechung von Zweifelsfragen zum NeuFöG) v 14. 12. 1999, Z 07 2401/36-IV/7/99; Erlass zum NeuFöG (Übertragung von Betrieben und Teilbetrieben) v 18. 12. 2003, sowie Erlass zum NeuFöG (Abgrenzung zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit im Zuge einer Neugründung nach dem NeuFöG) v 20. 6. 2006, BMF-010203/0290-VI/7/2006. Sämtliche Erlasse und sonstige Dokumente sind auf der Homepage des BMF <http://www.bmf.gv.at> unter Steuern -> Fachinformation -> Weitere Steuern -> Neugründungs-Förderungsgesetz abrufbar.
- 13) Das NeuFöG fördert neben Neugründungen auch bestimmte Übertragung von Betrieben (§ 5 a NeuFöG), auf die hier jedoch nicht näher einzugehen ist.
- 14) Unter einem Betrieb ist „die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Betriebsmittel in einer organisatorischen Einheit“ zu verstehen (§ 2 [1] NeuFöG-Verordnung, BGBl II 1999/278).
- 15) Ein Betrieb wird neu eröffnet, „wenn die für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen werden“ (§ 2 [1] NeuFöG-Verordnung, BGBl II 1999/278); gleich lautend die Materialien zum NeuFöG (ErläutRV 1766 BlgNR 20. GP), wo es zu § 2 heißt: „Die Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur wird anzunehmen sein, wenn die wesentlichen Grundlagen des neu zu gründenden Betriebes zu einem bisher nicht vorhandenen Betrieb verdichtet werden.“ Zur näheren Bestimmung des Begriffes „wesentliche Betriebsgrundlagen“ verweist der Erlass zum NeuFöG v 14. 12. 1999 unter Pkt 2.1 auf die Judikatur und Literatur zu § 24 EStG; s dazu auch Wolf, Praxisfragen zum Neugründungs-Förderungsgesetz, FJ 2000, 99.
- 16) Betriebsinhaber iSd § 2 Z 2 NeuFöG sind Einzelunternehmer; persönlich haftende Gesellschafter von Personengesellschaften; nicht persönlich haftende Gesellschafter von Personengesellschaften sowie Gesellschafter von Kapitalgesellschaften, die zu mindestens 50% beteiligt sind oder die zu mehr als 25% beteiligt und zusätzlich zur Geschäftsführung befugt sind (§ 2 [2] NeuFöG-Verordnung, BGBl II 1999/278). Hinsichtlich der Beteiligung am Vermögen der Gesellschaft sind unmittelbare und mittelbare Beteiligungen zusammenzurechnen (Erlass zum NeuFöG v 13. 8. 1999).
- 17) Gem § 2 (3) NeuFöG-Verordnung, BGBl II 1999/278, darf sich der Betriebsinhaber innerhalb der letzten 15 Jahre vor dem Zeitpunkt der Neugründung nicht als Betriebsinhaber eines Betriebes vergleichbarer Art betätigt haben, wobei vergleichbare Betriebe solche sind, die derselben Klasse im Sinne der Systematik der Wirtschaftstätigkeiten, ÖNACE 1995 (hrsg vom Österreichischen Statistischen Zentralamt), sind. Im Falle des Vorhandenseins mehrerer Betriebsinhaber genügt es schon, wenn auch nur einer innerhalb der letzten 15 Jahre vor dem Zeitpunkt der Neugründung als Betriebsinhaber eines Betriebes vergleichbarer Art tätig war (Pkt 2.2 des Erlass zum NeuFöG v 13. 8. 1999).
- 18) Nach den Materialien zum NeuFöG (ErläutRV BlgNR 1766 20. GP) soll dieser Tatbestand Missbräuche hintanhaltend, die etwa darin liegen könnten, dass zunächst eine Neugründung vorgenommen wird und der neugegründete Betrieb sodann mit einem bereits vor der Neugründung bestanden habenden Betrieb verbunden wird. In einem solchen Fall soll die Befreiung weder dem neugegründeten noch dem verbundenen Betrieb zustehen. Siehe dazu auch Pkt 2.5 des Erlasses zum NeuFöG v 13. 8. 1999.
- 19) ErläutRV BlgNR 1766 20. GP.

sellschaftssteuer (§ 1 Z 5 NeuFöG) sowie die Befreiung von Lohnabgaben (§ 1 Z 7 NeuFöG), die von Interesse für den Mantelgründer/Käufer sind.<sup>20)</sup>

Bei der Inanspruchnahme des NeuFöG sollte im Hinblick auf die an die Erklärung des Neugründers anknüpfenden Rechtsfolgen jedenfalls sorgfältig vorgegangen werden. Es ist nämlich der Neugründer selbst, der im amtlichen Vordruck die Erklärung abgibt, ob eine Neugründung iSd NeuFöG vorliegt. Zwar geht der Abgabe dieser Erklärung zwingend eine Beratung durch jene gesetzliche Berufsvertretung voraus, der der Neugründer zuzurechnen ist,<sup>21)</sup> die gesetzliche Berufsvertretung bestätigt auf dem amtlichen Vordruck aber nach dem eindeutigen gesetzlichen Wortlaut des § 4 Abs 3 NeuFöG lediglich die Tatsache der Beratung. Die abgaben- bzw finanzstrafrechtlichen Konsequenzen einer falschen Erklärung trägt somit der Neugründer.<sup>22)</sup>

## 2. MANTELGRÜNDUNG

Aufgrund der obigen Ausführungen zum Begriff und Zeitpunkt der Neugründung mag es zunächst nahelegend erscheinen, dass die Gründung einer Mantelgesellschaft schon definitionsgemäß keine Neugründung darstellen kann, da weder die für einen – im Falle einer Mantelgesellschaft gar nicht vorhandenen – Betrieb wesentliche Betriebsgrundlagen neu geschaffen werden noch nach außen werbend in Erscheinung getreten wird.<sup>23)</sup> Dieser erste Eindruck bedarf aber für die Befreiungen gem § 1 Z 1, 3 und 5 NeuFöG doch einer Differenzierung.

Anders als im Zusammenhang mit der Befreiung nach § 1 Z 7 NeuFöG, wo ausdrücklich auf den Zeitpunkt der Neugründung abgestellt und eine Frist genannt wird, findet sich bei § 1 Z 1, 3 und 5 NeuFöG jeweils bloß die Einschränkung, dass die Befreiung nur für solche Akte gilt, die „unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung“ stehen. Bei dieser Einschränkung bleibt zunächst unklar, ob sie eine zeitliche („unmittelbar“) oder eine ursächliche („Zusammenhang“) oder aber beides ist.

Gegen ein Verständnis als bloß zeitliche Beschränkung spricht zunächst der Wortlaut des Gesetzes: Dort wo der Gesetzgeber im NeuFöG tatsächlich eine zeitliche Grenze ziehen will, tut er dies etwa in § 1 Z 7 NeuFöG, wo die Befreiung von Lohnabgaben auf „die im Kalendermonat der Neugründung sowie in den darauffolgenden elf Kalendermonaten“ anfallenden Abgaben beschränkt wird, ausdrücklich. Gegen ein bloß zeitliches Verständnis spricht ferner die Verwendung des Wortes „Zusammenhang“, das in Richtung eines kausalen Verständnisses weist. Dieses Auslegungsergebnis wird ferner durch die Materialien zum NeuFöG<sup>24)</sup> bestätigt, wo es in den ErläutRV zu § 1 NeuFöG heißt, dass „für die unmittelbar durch die Gründung veranlassten Vorgänge Steuer- und Gebührenbefreiungen vorgesehen werden (. . .). Die Befreiung von Stempelgebühren sowie von den Bundesverwaltungsabgaben ist nur insoweit gegeben, als es sich um steuerpflichtige Vorgänge handelt, die unmittelbar und konkret dem Gründungsvorgang zuzurechnen sind. Dem Gründungsvorgang bloß mittelbar dienende Vorgänge fallen nicht unter die Befreiung.“ Schließlich bestätigen

auch die im Erlass zum NeuFöG v 13. 8. 1999 unter den Punkten 1.3 sowie 1.5 angeführten Beispiele diese Auffassung. Demnach sind zB Ersteintragung in das FB bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen befreit, nicht aber etwa nachfolgende Eintragungen über die Änderungen bei vertretungsbefugten Personen, auch wenn diese in zeitlicher Nähe zur Ersteintragung angemeldet werden. Gleiches gilt für die Gesellschaftssteuer, sodass etwa spätere Volleinzahlungen der bei Gründung nicht voll einbezahlten Stammeinlagen nicht befreit sind.

Ob ein konkreter Vorgang unmittelbar durch die Neugründung veranlasst ist, ist somit danach zu beurteilen, ob dieser Akt für die konkrete Neugründung notwendig ist. Das NeuFöG fördert keine Gründungskonstruktionen, die komplexer als unbedingt notwendig sind. Dem Zeitraum, der zwischen dem konkret zu beurteilenden Akt und der Neugründung liegt, kommt dagegen nur Indizwirkung zu.

Vergleicht man nun eine Mantelgründung mit einer direkten Gründung durch den Mantelkäufer = Neugründer, auf welche, bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen, unstrittig dass NeuFöG zur Anwendung käme, so zeigt sich, das abgesehen von den im Rahmen des nachträglichen Mantelkaufs notwendigen Akten (zB Änderung der vertretungsbefugten Personen, Anpassung des Gesellschaftsvertrags/der Satzung etc) keine über eine Direktgründung hinausgehenden zusätzlichen Schritte anfallen. Auch wenn also zwischen dem gesellschaftsrechtlichen Gründungsakt und der eigentlichen Neugründung durch den späteren Mantelkäufer ein längerer Zeitraum liegen sollte, was durchaus auch bei Direktgründungen vorkommt und dort nicht zu einem Begünstigungsausschluss führt,<sup>25)</sup> kann der bloße Umstand, dass eine Mantelgründung vorliegt, nach dem oben Gesagten nicht generell zu einem Ausschluss der Anwendbarkeit des NeuFöG führen. Die zulässige Abgabe einer NeuFöG-Erklärung durch den Gründer einer Mantelgesellschaft setzt freilich voraus, dass er bereits zu diesem Zeitpunkt den späteren Erwerber und das Vorliegen der Voraussetzungen bei diesem sowie den voraussichtlichen Zeitpunkt der Neugründung, der im amtlichen Vordruck angegeben werden muss, kennt. Das wird nicht immer der Fall sein, kann aber

20) Die Befreiung von Stempelgebühren und Bundesverwaltungsabgaben (§ 1 Z 1 NeuFöG) ist mit der Abschaffung der Bogengebühr für Gesellschaftsverträge sowie der Stempelgebühr für Vollmachten weitestgehend gegenstandslos geworden. Die in § 1 Z 6 NeuFöG erwähnte Börsenumsatzsteuerbefreiung ist seit Außerkräfttreten dieser Steuer mit 1. 10. 2000 nur mehr von historischem Interesse. § 1 Z 2 und 4 NeuFöG schließlich betreffen die Grunderwerbssteuer sowie Gerichtsgebühren iZm der Einbringung von Grundstücken, die bei der Gründung und dem Verkauf von Mantelgesellschaften keine Rolle spielen.

21) Kann der Betriebsinhaber keiner gesetzlichen Berufsvertretung zugerechnet werden, ist eine Beratung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in Anspruch zu nehmen.

22) Vgl Wölfl, FJ 2000, 99.

23) So kurz zusammengefasst die Argumentation der WK Österreich und des Hauptverbandes der Österreichischen Sozialversicherungsträger in zwei dem Autor vorliegenden Stellungnahmen zu einer das NeuFöG betreffenden Anfrage.

24) ErläutRV 1766 BlgNR 20. GP.

25) Siehe dazu bereits oben unter C.2.

durchaus vorkommen. So wenden sich ausländische Mandanten häufig mit dem Wunsch an den rechtlichen Berater, eine mehr oder weniger schlüsselfertige Gesellschaft erwerben zu wollen. Hier steht die Ersparnis von Zeit und Kosten, die sonst mit der Gründung einer Gesellschaft durch ausländische Gründer verbunden sind (zB Reise-, [Über-]Beglaubigungs- und Übersetzungskosten), im Vordergrund. Auch Unternehmen, die mit Vorratsgesellschaften handeln, kennen bei Beauftragung der Gründung der Vorratsgesellschaft meist schon den künftigen Erwerber.

### 3. MANTELKAUF

Auch für den Mantelkäufer stellt sich die Frage nach der Anwendbarkeit des NeuFöG auf übertragungsbedingt anfallende Akte wie etwa die Anpassung des Gesellschaftsvertrages/der Satzung, die Abberufung und Neubestellung von Geschäftsführern, Vorständen, Aufsichtsräten, Abschlussprüfern etc. Bei der Beantwortung dieser Frage muss danach differenziert werden, ob bereits anlässlich der Gründung der Mantelgesellschaft die Begünstigungen des NeuFöG in Anspruch genommen worden sind oder nicht.

#### **a) Inanspruchnahme des NeuFöG bei Gründung der Mantelgesellschaft**

Wurden bereits anlässlich der Gründung der Mantelgesellschaft die Befreiungen des NeuFöG in Anspruch genommen, so können diese Befreiungen nun nicht nochmals auch für die übertragungsbedingt anfallenden Akte gewährt werden. Wie bereits oben ausgeführt, werden nur solche Vorgänge gefördert, die unmittelbar gründungsnotwendig sind. Alle späteren Anpassungsakte, die sozusagen zusätzlich anfallen, muss der Erwerber selbst tragen. Nur die Befreiung von den Lohnabgaben gem § 1 Z 7 NeuFöG kann ein Mantelkäufer in diesem Fall noch geltend machen.

#### **b) Keine Inanspruchnahme des NeuFöG bei Gründung der Mantelgesellschaft**

Wurde anlässlich der Gründung der Mantelgesellschaft das NeuFöG nicht in Anspruch genommen, so muss es dem Mantelkäufer möglich sein, für die Anpassung der Mantelgesellschaft an seine Bedürfnisse die Befreiungen des NeuFöG in Anspruch zu nehmen, soweit diese Anpassungen durch die Neugründung unmittelbar veranlasst sind. Ein im Erlass zum NeuFöG v 14. 12. 1999 unter Pkt 2.3. gegebenes Beispiel bestätigt diese Rechtsansicht. Dort wird bei der Beantwortung der Frage, ob die Übernahme eines bereits seit längerer Zeit stillgelegten Betriebes eine Neugründung darstellt, danach differenziert, ob die wesentlichen Grundlagen des übernommenen Betriebes für den neuen Betrieb einsetzbar sind (dann keine Neugründung) oder ob die für den konkreten Betrieb wesentlichen Grundlagen neu geschaffen werden (dann Neugründung).

Wenn aber schon die grundlegende Umorganisation eines bestehenden, wenn auch stillgelegten Betriebes eine Neugründung darstellt, dann muss das umso mehr für die erstmalige Schaffung der für einen Betrieb wesentlichen Grundlagen durch einen Man-

telkäufer gelten, wenn vorher nur eine Mantelgesellschaft und somit gar kein Betrieb existierte.

Der Erwerber einer Mantelgesellschaft für deren Gründung NeuFöG nicht in Anspruch genommen wurde kann daher, bei Erfüllung der persönlichen und sachlichen Voraussetzungen, neben der Lohnabgabenbefreiung (§ 1 Z 7 NeuFöG) auch für übertragungsbedingte Akte die Begünstigungen des NeuFöG in Anspruch nehmen, sofern diese durch die Neugründung unmittelbar veranlasst sind.

#### SCHLUSSSTRICH

*Das Vorliegen einer Mantelgründung/eines Mantelkaufs schließt die Anwendbarkeit des NeuFöG nicht schon deshalb aus, da eine Mantelgesellschaft definitionsgemäß keinen Betrieb hat und nicht nach außen werbend in Erscheinung tritt. Für die Frage der Anwendbarkeit des NeuFöG kommt es vielmehr darauf an, dass beim Erwerber des Mantels die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des NeuFöG vorliegen und die konkret zu beurteilenden Akte für die Neugründung notwendig sind. Der zeitlichen Nähe des jeweils zu beurteilenden Aktes zur Neugründung kommt dabei lediglich Indizwirkung zu.*