



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat am 27. August 2012 durch die Vorsitzende Mag.Dr. Bavenek-Weber als Referentin und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Ilse Rauhofer als Mitglied gemäß [§ 270 Abs. 5 Z 2 BAO](#), Gerhard Holub und Dr. Otto Farny über die Berufung der Bw., vertreten durch Halpern & Prinz WP &. Stb GmbH, 1090 Wien, Wasagasse 4, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 18. April 2006, ErfNr. xxx, StNr. yyy betreffend Gesellschaftsteuer nach der am 27. August 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Gesellschaftsteuer gemäß [§ 2 Z 1 KVG](#) iVm [§ 1 Z 5 NeuFöG](#):

1. Ist [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) für eine Einlage als atypische stille Gesellschafterin in eine neu gegründete GmbH anzuwenden?
2. Ist [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) anzuwenden, wenn mit der Abgabenerklärung ein nicht unterschriebenes Formular NeuFö 1 vorgelegt wurde?

Mit Schreiben vom 17.1.2006 überreichte die Bw., eine GmbH, zur *online* abgegebenen Gesellschaftsteuererklärung den Gesellschaftsvertrag über die Errichtung einer atypisch stillen Gesellschaft an der Bw. vom 3.11.2005 im Papiermedium und die Erklärung gemäß [§ 4 Abs. 1 NeuFöG](#).

Nach diesem Gesellschaftsvertrag war die Bw. als GmbH am 17.10.2005 mit einem zur Gänze bar eingezahltem Stammkapital von 50.000 Euro gegründet worden. Die AG beteiligte sich als stille Gesellschafterin mit einer Vermögenseinlage von 950.000 Euro am gesamten Unternehmen der Bw. gegen Beteiligung am Vermögen, den stillen Reserven und dem Firmenwert im Ausmaß von 95%. Am Gewinn und Verlust, sowie am Liquidationserlös der Bw. ist die stille Gesellschafterin zu 95% beteiligt. Die atypisch stille Gesellschaft wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Mit der beigelegten Erklärung NeuFö 1 gemäß [§ 4 Abs. 1 NeuFöG](#) wurde ersucht, dass unter anderem Gesellschaftsteuer für die Gründung der atypisch stillen Gesellschaft nicht erhoben wird. Die Erklärung NeuFö 1 ist nicht unterschrieben.

Mit Bescheid vom 18.4.2006 setzte das Finanzamt gemäß [§ 2 Z 1 KVG](#) die Gesellschaftsteuer fest, und zwar mit 9.500 Euro (950.000 x 1%). Als Begründung gab es an, dass die Befreiung nach dem Neugründungsförderungsgesetz nicht zur Anwendung kommen könne, da es sich bei einer atypisch stillen Gesellschaft nicht um eine Kapitalgesellschaft handle.

Fristgerecht wurde dagegen Berufung erhoben. Eingewendet wurde, dass sowohl die Einzahlung des Stammkapitals der Bw. am 14.10.2005 als auch die Einzahlung der stillen Einlage am 9.11.2005 vor der Eintragung der Bw. in das Firmenbuch am 18.11.2005 erfolgt seien und daher unmittelbar im Zusammenhang mit der Gründung der Gesellschaft stünden. Der vorliegende Fall sei durchaus mit dem Agio bei der Gesellschaftsgründung zu vergleichen. Es könne keinen Unterschied machen, ob neben dem Stammkapital weitere Gesellschaftsrechte durch den Ersterwerber in Form eines Aufgeldes oder einer stillen Einlage vereinbart würden. Das sei durch die Ansicht des BFH, dass bis zur Eintragung der Gesellschaft ins Firmenbuch alle Teile der Stammeinlage heranzuziehen seien, die bis dahin geleistet worden seien untermauert (BFH 2.2.1972 II R 10/67, BStBl. II 578). So liege hier unzweifelhaft ein kausaler Zusammenhang zwischen der Leistung der Stammeinlage und der Einzahlung der stillen Einlage vor. Weiters beantragte die Bw. die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gemäß [§ 282 Abs. 1 Z 1 BAO](#) und die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#).

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 21.7.2006 ab. Unter Gesellschaften seien die Kapitalgesellschaften gemäß [§ 4 KVG](#) zu verstehen und die stille Gesellschaft falle nicht darunter. Aus einer unmittelbaren Nähe der Einzahlung von Kapitaleinlagen könne nicht auf die Erfüllung des Tatbestandes des [§ 2 Z 1 KVG](#) geschlossen werden, da wesentliches Element der Erwerb von Gesellschaftsrechten sei. Eine Gleichsetzung von stiller Beteiligung und Aufgeld sei nicht gedeckt und eine innere unabdingbare Verknüpfung von Gesellschafterstellung und stiller Beteiligung sei vertraglich nicht

vorgesehen. Die Errichtung einer stillen Gesellschaft sei ein Konsensualvertrag, was bedeute, dass die Leistung der stillen Einlage auf das Zustandekommen des Vertrages keinen Einfluss habe. Daher könne die Befreiung von der Gesellschaftsteuer gemäß [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) nicht zur Anwendung kommen, abgesehen davon sei das Formular NeuFö 1 gar nicht unterschrieben.

Im Vorlageantrag brachte die Bw. vor, dass es zwar richtig sei, dass die stille Gesellschaft nicht unter [§ 4 KVG](#) falle, sehr wohl aber unter [§ 5 Abs. 1 Z 3 KVG](#). § 1 Z 5 NeuFö verwies auf die §§ 2 bis 6 KVG und da sei doch die stille Gesellschaft mitumfasst.

Mit Schreiben vom 17.8.2006 reichte die Bw. die unterschriebene Erklärung NeuFö 1 nach. Irrtümlich sei eine nicht unterschriebene Erklärung abgegeben worden, es sei jedoch von Beginn der Gesellschaft eine unterschriebene Erklärung vorgelegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 2 Z 1 KVG](#) unterliegt der Gesellschaftsteuer der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber.

Gemäß [§ 5 Abs. 1 Z 3 KVG](#) gelten als Gesellschaftsrechte an Kapitalgesellschaften Forderungen, die eine Beteiligung am Gewinn oder Liquidationserlös der Gesellschaft gewähren.

Nach [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) wird die Gesellschaftsteuer zur Förderung der Neugründung von Betrieben nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 für den Erwerb von Gesellschaftsrechten unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft durch den ersten Erwerber nicht erhoben.

Nach § 1 Abs. 2 der Verordnung zum Neugründungsförderungsgesetz BGBl. II 278/99 sind Gesellschaften im Sinne des [§ 1 Z 2 bis 4 NeuFöG](#) Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften des Handelsrechts, eingetragenen Erwerbsgesellschaften sowie vergleichbare ausländische Gesellschaften und Europäische wirtschaftliche Interessensvereinigungen (EWIV), nicht aber Gesellschaften bürgerlichen Rechts. Für den Bereich der Bestimmung des [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) enthält die Verordnung keine Definition des Gesellschaftsbegriffes.

Der Unabhängige Finanzsenat hat sich bereits ausführlich mit den vorliegenden Fragen befasst (Insbesondere UFS 2.4.2004, RV/3572-W/02 und UFS 19.10.2011, RV/0332-K/11; weiters auch UFS 10.12.2009, RV/0253-I/09; UFS 10.12.2009, RV/0254-I/09; UFS 17.2.2004, RV/0523-I/03; UFS 26.5.2009, RV/0414-G/07):

Zu 1. Ist [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) für eine Einlage als atypische stille Gesellschafterin in eine neu gegründete GmbH anzuwenden?

Da sich die Befreiung des [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) ausschließlich auf die Gesellschaftsteuer bezieht, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates unter "Neugründung der Gesellschaft" die Gründung einer Kapitalgesellschaft im Sinne des Kapitalverkehrsteuergesetzes zu verstehen.

In der Bestimmung des [§ 4 KVG](#) wird der Begriff der Kapitalgesellschaft für den Bereich der Gesellschaftsteuer gesetzlich definiert. Nach [§ 4 Abs. 1 Z 1 KVG](#) sind Kapitalgesellschaften

1. Aktiengesellschaften und
2. Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Daneben gelten nach [§ 4 Abs. 2 KVG](#) noch bestimmte Kommanditgesellschaften und Kommandit-Erwerbsgesellschaften sowie bestimmte nach ausländischem Recht gegründete Gesellschaften als Kapitalgesellschaften. Der Kreis der Kapitalgesellschaften nach dem KVG ist abschließend und nicht bloß demonstrativ angeführt (*Thunshirn/ Himmelsberger/ Hohenecker, Kapitalverkehrsteuergesetz- Kommentar 2008, Rz 391*). Stille Gesellschaften, weder in der typischen noch in der atypischen Form, sind hier nicht genannt, auch nicht bei den so genannten „fiktiven“ Kapitalgesellschaften.

Das wird von der Bw. auch so gesehen.

In [§ 5 Abs. 1 Z 3 KVG](#) wird lediglich bestimmt, dass Forderungen, die eine Beteiligung am Gewinn oder Liquidationserlös der Gesellschaft gewähren, als Gesellschaftsrechte an Kapitalgesellschaften gelten. Nach [§ 5 Abs. 2 KVG](#) gelten als Gesellschafter die Personen, denen die im [§ 5 Abs. 1 KVG](#) bezeichneten Gesellschaftsrechte zustehen. Durch diese Bestimmung wird aber der Kreis der Kapitalgesellschaften im Sinne des Kapitalverkehrsteuergesetzes nicht erweitert. Es ist lediglich Voraussetzung, dass die stille Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft iSd [§ 4 KVG](#) besteht (*Thunshirn/ Himmelsberger/ Hohenecker, Kapitalverkehrsteuergesetz- Kommentar 2008, Rz 485*).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfüllen alle Varianten der stillen Beteiligung, also auch die atypische stille Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft den Tatbestand des [§ 5 Abs. 1 Z 3 KVG](#), weil lediglich Voraussetzung ist, dass der stille Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft am Gewinn der Kapitalgesellschaft beteiligt ist (vgl. VwGH 19.12.2002, [99/16/0272](#)). Die Gesellschaftsteuerpflicht knüpft sich anders als in den Fällen des [§ 5 Abs. 1 Z 1 KVG](#) nicht an die Art der Beteiligung (z.B. die Position eines Aktionärs oder eines Gesellschafters einer GmbH), sondern daran, ob der Beteiligte (sei es z.B. als stiller Gesellschafter, sei es als partiarischer Darlehensgeber) Anspruch auf Gewinnbeteiligung hat (VwGH 1.9.1999, [98/16/0374](#); *Thunshirn/ Himmelsberger/ Hohenecker, Kapitalverkehrsteuergesetz- Kommentar 2008, Rz 479*).

Eine Kapitalgesellschaft iSd KVG ist im vorliegenden Fall daher nur die Bw. in ihrer Eigenschaft als Gesellschaft mit beschränkter Haftung, nicht aber die atypisch stille Gesellschaft. Wie bereits oben ausgeführt ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates für den Bereich des [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) unter "Neugründung der Gesellschaft" die Gründung einer Kapitalgesellschaft iSd KVG zu verstehen. Deshalb können bei der Bw. nur solche Vorgänge nach [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) von der Gesellschaftsteuer befreit sein, die unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft mit beschränkter Haftung erfolgt sind. Es reicht nicht aus, wenn der Erwerb von Gesellschaftsrechten iSd KVG bloß im unmittelbaren Zusammenhang mit der Gründung der atypisch stillen Gesellschaft steht.

Diese Auslegung steht auch im Einklang mit den Erläuterungen zum Neugründungsförderungsgesetz, in denen zu [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) ausgeführt wird, dass sich bei der Gesellschaftsteuer die Befreiung lediglich auf die Gründungseinlagen anlässlich der Neugründung einer Gesellschaft erstrecken (1766 BlgNR 20. GP).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.1.2003, [2002/16/0188](#)) ist bei Betrachtung der einzelnen Befreiungsbestimmungen des § 1 NEUFÖG erkennbar, dass der Gesetzgeber darin durchaus unterschiedliche Vorgänge von den angeführten Abgaben befreit hat, und zwar spezifisch nach der jeweiligen Abgabenart. So ist etwa im Zusammenhang mit der Befreiung von Grunderwerbsteuer (Z 2), den Grundbuchsgebühren (Z 4), der Gesellschaftsteuer (Z 5) und der Börsenumsatzsteuer (Z 6) von der "Neugründung der Gesellschaft" die Rede, während die Befreiung von den Firmenbuchgebühren von der "Neugründung des Betriebs" abhängig ist. Diese Differenzierung ist - wie aus den zitierten Gesetzesmaterialien ersichtlich ist - durchaus als vom Gesetzgeber gewollt anzusehen. In dem dem Erkenntnis VwGH 23.1.2003, [2002/16/0188](#) zugrunde liegenden Sachverhalt wurden nicht Gründungseinlagen anlässlich der Neugründung der GmbH, sondern vielmehr die Erhöhung der Einlagen durch eine Kapitalerhöhung der Gesellschaftsteuer unterzogen, „auf welchen Vorgang sich die Befreiung von der Gesellschaftsteuer iS des [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) nach ihrem klaren Wortlaut eben nicht bezieht. Soweit die Beschwerdeführerin einen unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang zwischen der Gründung der GmbH und der in Rede stehenden Kapitalerhöhung geltend macht, ist ihr entgegenzuhalten, dass es sich bei den im Beschwerdefall zu beurteilenden Steuertatbeständen um Rechtsvorgänge handelt. Diese Tatbestände knüpfen aber an eine formalrechtliche Gestaltung an und sind insoweit einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise nicht zugänglich. Damit ist auch eine gewisse zeitliche Nähe der Vorgänge nicht maßgeblich.“

Die Gründung der Bw. als Gesellschaft mit beschränkter Haftung und die Errichtung der atypisch stillen Gesellschaft liegen – wie die Bw. betont - zeitlich sehr nahe zusammen. Doch

sind die Gründung der Bw. und die Errichtung der atypisch stillen Gesellschaft kapitalverkehrssteuerlich zwei verschiedene Rechtsvorgänge, weswegen das von der Bw. angeführte Urteil des BFH 2.2.1972, II R 10/67, BStBl. II 578 hier nicht zum Tragen kommt. Die Errichtung der atypisch stillen Gesellschaft ist keine weitere Teilzahlung auf die Stammeinlage und auch kein Agio, kein Gründungsvorgang gemäß [§ 2 Z 1 KVG](#) iVm [§ 5 Abs. 1 Z 1 KVG](#), sondern ein „eigener“ Rechtsvorgang gemäß [§ 2 Z 1 KVG](#) iVm [§ 5 Abs. 1 Z 3 KVG](#). Entgegen der Bw. handelt es sich um zwei Erwerbe von Gesellschaftsrechten, nämlich ein Mal um den Erwerb von GmbH-Anteilen und das andere Mal um eine stille Beteiligung am Vermögen der Bw. Gesellschaftsteuerlich wurde die GmbH neu gegründet. Die stille Gesellschaft wird im KVG nicht genannt, sie unterliegt nur insoweit dem KVG, als mit der stillen Beteiligung Forderungen erworben werden, die eine Beteiligung am Gewinn oder Liquidationserlös der Kapitalgesellschaft gewähren.

Nach den erläuternden Bemerkungen und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind nur Gründungseinlagen nach dem Neugründungsförderungsgesetz begünstigt. Die Leistungen der atypisch stillen Gesellschafterin mögen wirtschaftlich erforderlich gewesen sein, um den Betrieb aufzunehmen, sie mögen die Intention des Gründers der Bw. gewesen sein, die Bw. mit Kapital auszustatten. Da allerdings nur Vorgänge, die "unmittelbar" im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft stehen, begünstigt sind, kann die Befreiung für Vorgänge, die bloß wirtschaftlich oder mittelbar im Zusammenhang mit der Gründung stehen, nicht zur Anwendung kommen. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist deshalb die beantragte Befreiung von der Gesellschaftsteuer gemäß [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) bereits aus diesem Grund zu versagen.

2. Ist [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) anzuwenden, wenn mit der Abgabenerklärung ein nicht unterschriebenes Formular NeuFö 1 vorgelegt wurde?

Im [§ 1 NeuFöG](#) sind Steuerbefreiungen normiert, die nur unter den bestimmten Voraussetzungen gewährt werden können. Materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung nach [§ 4 Abs. 1 NeuFöG](#) ist die Vorlage eines amtlichen Vordruckes, in dem die Neugründung erklärt wird, bei den in Betracht kommenden Behörden (siehe VwGH 26.4.2001, [2000/16/0314](#); VwGH 24.4.2002, [99/16/0398](#); VwGH 26.6.2003, [2000/16/0362](#); VwGH 4.12.2003, [2003/16/0472](#); VwGH 29.3.2007, [2006/16/0098](#)). Grundsätzlich sind für die Zuerkennung einer abgabenrechtlichen Begünstigung die Verhältnisse im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgeblich (vgl. VwGH 4.12.2003, [2003/16/0472](#)), zumal insbesondere bei den Verkehrsteuern der Grundsatz gilt, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann (vgl. VwGH 30.4.2003, [2002/16/0271](#)). Für die Frage des Entstehens der Steuerschuld ist im Bereich des KVG die Generalklausel des [§ 4 Abs. 1 BAO](#) anzuwenden. Danach entsteht der

Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Der Zeitpunkt, an dem die Steuerschuld - grundsätzlich entsteht, ist auch für die Beurteilung der Voraussetzungen einer Steuerbefreiung von Bedeutung.

Liegen zu diesem Zeitpunkt nicht sämtliche Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigungen des Neugründungsförderungsgesetzes vor, wozu auch die Vorlage des amtlichen Vordrucks bei der in Betracht kommenden Behörde oder beim Selbstberechner zählt - so können die Begünstigungen nicht in Anspruch genommen werden. Eine nachträgliche Vorlage des amtlichen Vordrucks kann nicht zur Nichterhebung der Abgabe führen (vgl. VwGH 26.6.2003, [2000/16/0362](#); 18.9.2003, [2000/16/0763](#)). Wenn diese zwei Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zu den Gerichtsgebühren ergangen sind, so sind sie auch für den vorliegenden Fall aussagekräftig, weil es in ihnen grundsätzlich um die Formularvorlage als Anspruchsvoraussetzung für die Steuerbefreiung geht, die für die verschiedenen Abgaben in gleicher Weise besteht. (UFS 26.5.2009, RV/0414-G/07).

Im gegenständlichen Fall wurde der Gesellschaftsvertrag über die Errichtung einer atypisch stillen Beteiligung am 16.1.2006 erklärt und dem Finanzamt angezeigt. Dazu wurde das zwar ausgefüllte, nicht aber unterschriebene Formular NeuFö 1 beigelegt. Zudem steht am Kopf des Formulars NeuFö 1: „....Sehr geehrter Herr Betriebsinhaber!*Für die Inanspruchnahme der Begünstigungen **müssen** Sie die folgende Erklärung unterschreiben....*“. Durch das Fehlen der Unterschrift auf dem Vordruck wurde kein Erklärungswille dargetan (UFS 19.10.2011, RV/0332-K/11). Das nicht unterschriebene, obzwar ausgefüllte Formular NeuFö 1 ist ein „rechtliches Nichts“.

Die Nachreichung des unterschriebenen Formulars NeuFö 1 anlässlich des Vorlageantrages am 17.8.2006 ist verspätet, da die Bw. mit Eintragung ins Firmenbuch am 18.11.2005 entstanden ist. Die Einlagen des atypisch stillen Gesellschafters erfolgten am 9.11.2005 noch an die Vorgesellschaft. Der Vertrag über die Errichtung der atypisch stillen Gesellschaft wurde ebenfalls mit der Vorgesellschaft abgeschlossen, weswegen die atypisch stille Gesellschafterin spätestens am Tag der Eintragung der Bw. ins Firmenbuch eine Forderung gegenüber der Kapitalgesellschaft, die eine Beteiligung am Gewinn oder am Liquidationserlös gewährt, erworben hat. Damit wurde ein gesellschaftsteuerbarer Tatbestand iSd [§ 2 Z 1 KVG](#) erfüllt und ist nach der Generalklausel des [§ 4 BAO](#) die Steuerschuld entstanden. Da am 18.11.2005 der für die Erhebung der Gesellschaftsteuer zuständigen Behörde die formgebundene Erklärung jedenfalls nicht vorlag, war auch aus diesem Grund die beantragte Befreiung von der Gesellschaftsteuer zu versagen.

3. Verfahrensrechtliches

Gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird. [§ 284 Abs. 3 BAO](#) gestattet nur bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen das Unterbleiben beantragter mündlicher Verhandlungen. (*Ritz*, BAO-Handbuch, 214f.).

Das Unterbleiben der hier beantragten mündlichen Verhandlung verletzt kein Parteiengehör, denn diese Entscheidung konnte nur im Sinne der Gleichheit der Rechtsanwendung und insbesondere der formalen Rechtsrichtigkeit getroffen werden (VwGH 29.7.2010, [2006/15/0215](#)). Denn die Beurteilung, ob im gegenständlichen Fall eine Befreiung für eine Einlage der atypisch stillen Gesellschafterin in die Bw. von der Gesellschaftsteuerpflicht durch das Neugründungsförderungsgesetz zum Tragen kommt, ist im gegenständlichen Fall keine noch aufzuklärende Sachverhalts-, sondern eine reine Rechtsfrage. Der Sachverhalt wurde, wie er von der Bw. gegenüber dem Finanzamt bekannt gegeben wurde, der Berufungsentscheidung zugrunde gelegt. Der Sachverhalt blieb von der Bw. unbestritten, ihre Berufungseinwendungen beziehen sich ausschließlich auf die Rechtsauslegung.

Auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie (vgl. *Ritz*, Verwaltungsökonomie als Ermessenskriterium, ÖStZ 1996, 70) wurde in Hinblick darauf, dass nach den vorstehenden Ausführungen ausgeschlossen werden kann, dass der Unabhängige Finanzsenat bei Vermeidung dieses Mangels (Durchführung einer mündlichen Verhandlung) zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen.

4. Zusammenfassung

Die Bw., eine GmbH, wurde neu gegründet und am 18.11.2005 ins Firmenbuch eingetragen. Noch während die Bw. Vorgesellschaft war, wurde mit ihr am 3.11.2005 eine atypisch stille Gesellschaft errichtet und ihr eine Vermögenseinlage in Höhe von 950.000 Euro gewährt. Die Bw. machte am 16.1.2006 die Gesellschaftsteuererklärung Finanzonline, zeigte mit 17.1.2006 den Vertrag über die Errichtung der atypisch stillen Gesellschaft beim Finanzamt an und überreichte dazu den Vordruck NeuFö 1, der allerdings nicht unterschrieben war. Mit Bescheid vom 18.4.2006 setzte das Finanzamt die Gesellschaftsteuer gemäß [§ 2 Z 1 KVG](#) iVm [§ 5 Abs. 1 Z 3 KVG](#) fest. Den unterschriebenen Vordruck überreichte die Bw. nachdem sie die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat beantragt hatte, am 17.8.2006.

Die von der Bw. beantragte Befreiung von der Gesellschaftsteuer nach dem Neugründungsförderungsgesetz für eine Einlage der atypisch stillen Gesellschafterin in die Bw. konnte aus mehreren Gründen nicht gewährt werden (UFS 2.4.2004, RV/3572-W/02 und UFS

19.10.2011, RV/0332-K/11; UFS 10.12.2009, RV/0253-I/09; UFS 10.12.2009, RV/0254-I/09; UFS 17.2.2004, RV/0523-I/03; UFS 26.5.2009, RV/0414-G/07):

4.1. Die Gründung der Bw. als Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist gesellschaftsteuerlich ein eigener Vorgang gemäß [§ 2 Z 1 KVG](#) iVm [§ 5 Abs. 1 Z 1 KVG](#), ein Erwerb von Gesellschaftsrechten, nämlich Anteilen von einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Im gegenständlichen Fall wurde kurze Zeit nach der Gründung der Bw. ein Vertrag über die Errichtung einer atypisch stillen Gesellschaft abgeschlossen, nach welchem die atypisch stille Gesellschafterin eine Vermögenseinlage in die Bw. tätigte. Gesellschaftsteuerlich ist die stille Gesellschaft keine Kapitalgesellschaft, sondern besteuert wird der Rechtsvorgang, mit welchem eine gewinnbeteiligte Forderung gemäß [§ 2 Z 1 KVG](#) iVm [§ 5 Abs. 1 Z 3 KVG](#) begründet wird. (*Thunshirn/ Himmelsberger/ Hohenecker*, Kapitalverkehrsteuergesetz-Kommentar 2008, Rz 485). Nach den erläuternden Bemerkungen (1766 BlgNR 20. GP) und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.1.2003, [2002/16/0188](#); VwGH 30.4.2003, [2002/16/0271](#)) ist nur der Ersterwerb von Gesellschaftsrechten anlässlich der Gründung der Kapitalgesellschaft begünstigt. Die „Gesellschaftsteuerbefreiung“ des [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) kann daher für die Einlage der atypisch stillen Gesellschafterin in die neu gegründete GmbH, die Bw., nicht angewendet werden.

4.2. Materielle Voraussetzung für die Gewährung der Gesellschaftsteuerbefreiung nach [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) ist die Vorlage des amtlichen Vordruckes NeuFö 1, mit welchem die Neugründung erklärt wird. Die Voraussetzungen für die Begünstigungen des Neugründungsförderungsgesetzes müssen im Zeitpunkt des Entstehens der Gesellschaftsteuerschuld, das ist hier die Eintragung der Bw. im Firmenbuch am 18.11.2005, gegeben sein. (VwGH 26.4.2001, [2000/16/0314](#); VwGH 24.4.2002, [99/16/0398](#); VwGH 26.6.2003, [2000/16/0362](#); VwGH 4.12.2003, [2003/16/0472](#); VwGH 29.3.2007, [2006/16/0098](#)). Die Bw. überreichte am 16.1.2006 mit der Abgabenerklärung einen zwar ausgefüllten, nicht aber unterschriebenen Vordruck NeuFö 1. Durch das Fehlen der Unterschrift auf dem Vordruck wurde kein Erklärungswille dargetan (UFS 19.10.2011, RV/0332-K/11). Die Nachreichung des unterschriebenen Vordruckes NeuFö 1 am 17.8.2006 ist daher verspätet.

Bemerkt wird, dass der im Berufungsverfahren vorgebrachte Verweis des [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) auf die [§§ 2 bis 6 KVG](#) nicht besteht. [§ 1 NeuFöG](#) verweist auf die Bestimmungen der [§§ 2 bis 6 NeuFöG](#).

5. Schlussfolgerungen

Die „Gesellschaftsteuerbefreiung“ des [§ 1 Z 5 NeuFöG](#) für die Vermögenseinlage einer atypisch stillen Gesellschafterin in die neu gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die Bw., kommt nicht zum Tragen, da die stille Gesellschaft gesellschaftsteuerlich keine Kapitalgesellschaft ist und die Vermögenseinlage nicht unmittelbar mit der Gründung der Bw. zusammenhängt. Wurde mit der Gesellschaftsteuererklärung ein nicht unterschriebenes Formular NeuFö 1 vorgelegt und anlässlich des Berufungsverfahrens dieser Mangel behoben, ist die Vorlage des Formulars NeuFö 1 verspätet, da diese materielle Voraussetzung im Zeitpunkt des Entstehens der Gesellschaftsteuerschuld ([§ 4 BAO](#)), das ist hier die Eintragung der Bw. im Firmenbuch, gegeben sein muss. Im gegenständlichen Fall wurden damit die Voraussetzungen für die Begünstigung nach dem Neugründungsförderungsgesetz aus mehreren Gründen nicht erfüllt, weswegen die Gesellschaftsteuerschuld für die Errichtung einer atypisch stillen Gesellschaft als den Ersterwerb von Gesellschaftsrechten, nämlich Forderungen, die eine Beteiligung am Gewinn oder Liquidationserlös der Kapitalgesellschaft gewähren, gemäß [§ 2 Z 1 KVG](#) iVm [§ 5 Abs. 1 Z 3 KVG](#) entstanden ist.

Aus all diesen Gründen war der Berufung der Erfolg zu versagen.

Wien, am 30. August 2012