



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die **Berufung** der Bw., vertreten vor der Konkursöffnung durch Notar, vom 25. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 22. März 2011 betreffend
Gesellschaftsteuer

entschieden:

Die **Berufung** wird als **unbegründet abgewiesen**.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 1. Februar 2006 wurde die Berufungswerberin (in der Folge auch bloß: Bw.), eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, unter der Firma D-GmbH errichtet. Das Stammkapital betrug € 35.000,00 und war anteilig von den Gesellschaftern übernommen und gleichzeitig jeweils zur Hälfte bar eingezahlt worden.

Die Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer wurde vom Notariat ebenfalls am 1. Februar 2006 zur Erf.Nr. 135.531/2006 durchgeführt.

Die Eintragung im Firmenbuch erfolgte am 8. März 2006.

Im Zuge einer beim Notar als Selbstberechner im Herbst 2010 vorgenommenen abgabenbehördlichen Außenprüfung stellte der Prüfer fest, dass der ihm vorgelegte und dann in Kopie zum Akt genommene Vordruck NeuFö 3 mit 16. Februar 2006 datiert war. Dieser Vordruck enthält zwar eine Bestätigung der örtlichen Wirtschaftskammer und ist seitens der

Bw. unterfertigt. Jedoch fehlt ein Hinweis, welche Abgaben und Gebühren nicht erhoben werden sollten, die entsprechenden Kästchen waren weder angekreuzt noch auf eine andere Art die Auswahlmöglichkeiten markiert oder bezeichnet. Weiters gelangte der Prüfer zur Kenntnis, dass auch die ausstehende Stammeinlage mittlerweile einbezahlt worden war.

Der Ansicht des Prüfers, wonach der amtliche Vordruck spätestens zum Zeitpunkt der Selbstberechnung vorliegen müsse, folgend setzte das Finanzamt der Bw. gegenüber mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid Gesellschaftsteuer (GesSt), und zwar für den im Zuge des Ersterwerbes bezahlten Betrag und auch für die später erfolgte Leistung der ausstehenden Einlage, in Höhe von insgesamt € 350,00 fest.

Ihre dagegen fristgerecht erhobene Berufung begründete die Bw. damit, Gesellschaftsrechte würden konstitutiv erst mit der Eintragung im Firmenbuch erworben und daher grundsätzlich die Gesellschaftsteuer erst mit der Eintragung fällig wäre. Eine wie hier vorliegende bloß geringfügige Verspätung sei somit ohne Belang.

Das Original des angeführten Vordruckes war dann im Zuge des Rechtsmittelverfahrens dem Finanzamt nachgereicht worden.

Über das Vermögen der Bw. ist im Frühjahr 2011 das Konkursverfahren eröffnet und laut Auskunft des Masseverwalters bis dato noch nicht abgeschlossen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall, dass ein grundsätzlich der Gesellschaftsteuer unterliegender Vorgang gegeben ist. Auch wird von den Verfahrensparteien – nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates völlig zu Recht – die Höhe der Bemessungsgrundlage, des angewendeten Steuersatzes und der daraus abgeleiteten Gesellschaftsteuer nicht in Zweifel gezogen.

Von berufungsentscheidender Relevanz ist demnach bloß die Beantwortung der Frage, ob ein ordnungsgemäßer Vordruck fristgerecht vorgelegen ist.

Hiezu wird ausgeführt:

Gemäß § 1 Z 5 NeuFöG wird die Gesellschaftsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsrechten unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft durch den ersten Erwerber nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 nicht erhoben.

Eine Neugründung eines Betriebes liegt nach § 2 NeuFöG unter folgenden Voraussetzungen vor:

- 1) Es wird durch Schaffung einer bisher nicht vorhandenen betrieblichen Struktur ein Betrieb neu eröffnet (...).
- 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.

Im § 4 NeuFöG ist normiert, dass die Wirkungen nach § 1 unter den Voraussetzungen der Abs. 1 bis 4 eintreten.

- (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.

(3) Auf dem amtlichen Vordruck muss in den Fällen des Abs. 1 und 2 bestätigt sein, dass die Erklärung der Neugründung unter Inanspruchnahme der Beratung jener gesetzlichen Berufsvertretung, der der Betriebsinhaber zuzurechnen ist, erstellt worden ist. Betrifft die Neugründung ein freies Gewerbe, so hat die entsprechend dem vorhergehenden Satz zuständige gesetzliche Berufsvertretung auch zu bestätigen, dass der Betriebsinhaber über grundlegende unternehmerische Kenntnisse verfügt. Kann der Betriebsinhaber keiner gesetzlichen Berufsvertretung zugerechnet werden, ist eine Beratung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in Anspruch zu nehmen.

Zusammengefasst wird die Gesellschaftsteuer im gegenständlichen Fall nur dann nicht erhoben, wenn

- 1) eine Neugründung gemäß den im § 2 normierten Voraussetzungen vorliegt,
- 2) ein amtlicher Vordruck bei den in Betracht kommenden Behörden vorgelegt wird,
- 3) auf diesem Vordruck das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Neugründung
- 4) sowie jene Abgaben, deren Nichterhebung angestrebt wird, erklärt werden,

5) und auf dem Vordruck die Bestätigung, dass die Erklärung der Neugründung unter Inanspruchnahme der Beratung durch die zuständige Vertretung erfolgt ist, enthalten ist.

Da das Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) keinerlei Regelungen über die Entstehung der Steuerschuld enthält, ist auf die allgemeine Norm des § 4 Abs. 1 Bundesabgabenordnung abzustellen, wonach der Abgabenanspruch zu jenem Zeitpunkt entsteht, in dem der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft (*Knörzer/Althuber, Gesellschaftsteuer, Kurzkommentar, Rz 125 zu § 2 KVG, mwN.*). Beim Ersterwerb von Gesellschaftsrechten an einer Kapitalgesellschaft in den Fällen des § 2 Z 1 KVG (Gesellschaftsgründung, Kapitalerhöhung) entsteht die Gesellschaftsteuerschuld idR mit der Eintragung ins Firmenbuch. Da AG und GmbH erst mit der Eintragung ins Firmenbuch entstehen, ist vorher eine Begründung von Gesellschaftsrechten an ihnen undenkbar (*Knörzer/Althuber, a.a.O., Rz 126*).

Bei einer Selbstberechnung von Abgaben tritt der die Selbstberechnung vornehmende Parteienvertreter quasi als verlängerter Arm der Behörden bzw. in deren Stellvertretung auf. Dementsprechend enthalten die Vordrucke NeuFö 1 und NeuFö 3 jeweils im Kopf den Hinweis, dass die darunter folgende Erklärung unterschrieben den jeweils für die angestrebte Begünstigung in Betracht kommenden Behörden bzw. Parteienvertreter vorzulegen ist.

Die Vorlage des Vordruckes NeuFö 1 durch die Bw. erfolgte demnach zutreffend beim Notar als Selbstberechnung.

Der mit Hinweis auf den Inhalt des Prüfungsberichtes vertretenen Ansicht des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid, der Vordruck müsse spätestens zum Zeitpunkt der Selbstberechnung vorliegen, wird indes seitens der Berufungsbehörde nicht gefolgt. So hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) etwa in seinen Erkenntnissen vom 18. September 2003, 2000/16/0763 (unter Hinweis auf die Judikate vom 26. April 2001, 2000/16/0314, und vom 26. Juni 2003, 2003/16/0362), sowie vom 23. Oktober 2008, 2006/16/0095, entschieden, dass der Vordruck im Zeitpunkt des Entstehens der Gebührenschuld bezüglich der damals beschwerdegegenständlichen Gerichtsgebühren bei der Behörde vorliegen muss. Nichts anderes kann aber nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates für die hier verfahrensgegenständliche Gesellschaftsteuer gelten, weshalb sich die unstrittig vor der Firmenbucheintragung erfolgte Vorlage beim Notar als rechtzeitig erweist. Diese Auffassung wird nunmehr nach dem Inhalt des Vorlageberichtes Verf 46 auch vom Finanzamt geteilt.

Ungeachtet dessen konnte der Berufung dennoch kein Erfolg beschieden sein:

Der höchstgerichtlichen Judikatur zufolge ist die Erklärung der Neugründung nach § 4 NeuFöG formgebunden. Es ist ein bestimmter amtlicher Vordruck zu verwenden und überdies eine

Bestätigung einzuholen. Die Vorlage dieses formgebundenen und ordnungsgemäß sowie vollständig ausgefüllten Antrages ist die materielle Voraussetzung für die Begünstigung (VwGH vom 26. April 2001, 2000/16/0314, vom 24. April 2002, 99/16/0398, und vom 26. Juni 2003, 2000/16/0362). Das NeuFöG lasse in seiner Gesamtheit erkennen, dass die begünstigenden Wirkungen dieses Gesetzes nur bei Erfüllung bestimmter formeller Voraussetzungen eintreten (VwGH vom 4. Dezember 2003, 2003/16/0472). Bei der Vorlage des amtlichen Vordruckes bei der Behörde gemeinsam mit dem Befreiungsantrag handelt es sich um ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Befreiung. Dieses muss, wie die übrigen vom Gesetz geforderten Voraussetzungen, im Zeitpunkt der rechtzeitigen Antragstellung erfüllt sein (VwGH vom 29. März 2007, 2006/16/0098).

Fraglich ist zunächst, ob die Bw. eine gültige Erklärung der Neugründung im Sinne des § 4 Abs. 1 NeuFöG abgegeben hat oder eine solche in der gewählten Form überhaupt abgeben konnte. Es darf nämlich nicht übersehen werden, dass es sich um den Vordruck NeuFö **3** handelt. Mit Hilfe dessen wäre es im Hinblick auf den vorgegebenen Formularinhalt gar nicht möglich gewesen, das Vorliegen einer Neugründung nach § 2 NeuFöG samt den dort enthaltenen und oben wiedergegebenen Voraussetzungen zu erklären. Dazu hätte es des Vordruckes NeuFö **1** bedurft, wo gerade diese Voraussetzungen aufgelistet sind.

Enthält der Vordruck weiters keinen Hinweis – durch Ankreuzen des entsprechenden Kästchens oder zumindest in ähnlicher erkennbarer Form –, welche Abgaben nicht erhoben werden sollen, mangelt es ebenfalls an einem materiell-rechtlichen Tatbestandsmerkmal, nämlich an einem vollständig ausgefüllten Erklärungsvordruck (UFS, 8. Oktober 2009, RV/2661-W/06; 1. Februar 2010, RV/1340-W/07; 5. Februar 2010, RV/0702-W/07). Hinsichtlich der hier verfahrensgegenständlichen Gesellschaftsteuer fehlt die erforderliche Bezeichnung, dass dafür eine Nichterhebung begehrt werde.

Im Lichte all dieser Umstände wurde sohin, wenn auch fristgerecht, nur ein unvollständig ausgefüllter und zudem falscher Vordruck vorgelegt, weshalb der Berufung ein Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden war.

Abschließend wird noch bemerkt, dass mit Rücksicht auf das laufende Konkursverfahren diese Berufungsentscheidung an den Masseverwalter ergeht.

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. Oktober 2011