



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 2. November 2005, ErfNr. betreffend Gesellschaftsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Mit Notariatsakt vom 11. November 2004, GZ., des Notars Dr. H. erklärte Herr Dr. G. als Gründer und Alleingesellschafter die Errichtung der S.GmbH (Berufungswerberin, Bw.) mit einem Stammkapital von € 35.000,00, die durch eine Bareinlage € 18.000,00 und durch eine Sacheinlage im einvernehmlich festgesetzten Wert von € 17.000,00 aufzubringen war.

Auf die Sacheinlage waren mit Übergabestichtag 11. November 2004 Grundstücke mit einem Verkehrswert von € 7.239.690,00 einzubringen.

Dazu wurde ausdrücklich im Notariatsakt festgehalten,
dass insoweit der Wert der eingebrachten Liegenschaften die Sacheinlage von € 17.000,00 übersteigt, dieser Wert der freien Kapitalrücklage der Gesellschaft gutzuschreiben ist,
dass die auf den eingebrachten Liegenschaften pfandrechtlich sichergestellten Forderungen von der Gesellschaft zur Allein- und Selbstzahlung übernommen werden und
dass der Verkehrswert der als Sacheinlage eingebrachten Liegenschaften die auf denselben pfandrechtlich sichergestellten Forderungen erheblich übersteigt, und zwar um ein Vielfaches

der Bewertung der Sacheinlage von € 17,000,00.

Insoweit zur grundbücherlichen Durchführung erforderlich, verpflichtete sich Dr. G. um die Zustimmung der Grundverkehrsbehörde einzukommen.

Weiters wurde in der Errichtungserklärung ausdrücklich die Inanspruchnahme des Neugründungs-Förderungsgesetzes festgehalten.

Lt. einem Vermerk auf dem Notariatsakt wurde die Gesellschaftssteuer am 11. November 2004 durch den Notar Dr. H. zur ErfNr. des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) selbst berechnet und in der Folge wurde dem FAG die Selbstberechnung am 12. Jänner 2005 durch eine elektronische Anmeldung mit einem selbst berechneten Betrag von € 0,00 bekannt geben.

Mit Schreiben vom 3. Mai 2005 teilte Notar Dr. H. dem FAG mit, dass die Bw. am 25. März 2005 in das Firmenbuch eingetragen worden sei und mit Beschluss vom 14. April 2005 aufgelöst und in das Stadium der Liquidation getreten sei.

Weiters ersuchte er um Berichtigung gemäß 201 BAO, da die Voraussetzungen für die Begünstigung des NeuföG nicht vorlägen.

Erst nach Eintragung in das Firmenbuch, beantragte die Bw. bei der zuständigen Grundverkehrsbezirkskommission die grundverkehrsbehördliche Genehmigung bzw. Ausstellung einer Negativbestätigung. Am 15. April 2005, also einen Tag nach Liquidationsbeschluss wurde der Antrag auf grundverkehrsbehördliche Genehmigung zurückgezogen.

Eine grundbücherliche Durchführung der Sacheinlage ist nicht erfolgt.

Auf Grund von Vorhalten vom 11. Mai 2005 und vom 14. Juni 2005 übermittelte der Notar Dr. H. dem FAG eine Kopie

der Erklärung über die Errichtung der Bw. vom 11. November 2004,

des Gesuches um grundverkehrsbehördliche Genehmigung vom 7. April 2005,

des Liquidationsbeschlusses vom 14. April 2005,

der Erklärung über die Errichtung der V.GmbH vom 14. April 2005,

des Bescheides der Grundverkehrsbezirksbehörde betreffend die Erklärung über die Errichtung der V.GmbH vom 27. Juni 2005, womit die Grundverkehrsbezirksbehörde feststellte, dass für diese Errichtungserklärung gemäß § 6 StmkGVG eine grundverkehrsbehördliche Genehmigung nicht erforderlich sei,

des Bewertungsgutachtens vom 11. März 2005 über die einbringungsgegenständlichen Liegenschaften und

eines offensichtlich vom Referenten der Grundverkehrsbezirksbehörde erstellten

Aktenvermerkes vom 15. April 2005 über die Zurückziehung des Antrages der Bw. auf grundverkehrsbehördliche Genehmigung.

Im Begleitschreiben vom 15. Juli 2005 teilte Notar Dr. H. dem FAG im Wesentlichen mit, da in der Errichtungserklärung fälschlicherweise eine Schuldübernahme der Kredite beinhaltet sei, erfolge die Richtigstellung (Aufhebung) mit Rücksicht darauf, dass die Gesellschaft unternehmerisch noch nicht tätig gewesen sei im Wege der Liquidation unter gleichzeitiger Neugründung mit den richtigen Vertragsbedingungen (reine Sachhaftung).

Mit notarieller Errichtungserklärung vom 14. April 2005 sei die V.GmbH errichtet und ins Firmenbuch eingetragen worden.

Bei der Gründung der V.GmbH seien dieselben Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile wie in der Errichtungserklärung vom 11. November 2004 der S.GmbH eingebracht worden.

Wie den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen sei, sei weiters die Einbringung der in der Errichtungserklärung vom 11. November 2004 angeführten Liegenschaften bzw.

Liegenschaftsanteile nicht grundverkehrsbehördlich genehmigt worden und es seien diese Liegenschaften sohin nicht auf die S.GmbH übertragen worden.

Weiters ersuchte der Notar Dr. H., unter dem Hinweis, dass die Liegenschaften nicht rechtskräftig auf die Gesellschaft übertragen worden seien und sohin keine Gegenleistung im Sinne des § 2 iV mit § 7 KVG bewirkt worden sei, sowie unter dem Hinweis auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise (Neugründung der Gesellschaft mit den selben Liegenschaften), eine Kapitalverkehrssteuer hinsichtlich einer Sacheinbringung der Liegenschaften aus Anlass der Errichtungserklärung vom 11. November 2004, nicht vorzuschreiben.

In der Folge setzte das FAG, nachdem es bereits aktenkundig war, dass die Gesellschaft zwischenzeitig gelöscht worden war, mit dem angefochtenen Gesellschaftsteuerbescheid vom 2. November 2005, gegenüber der Bw. zu Handen des Vertreters der aufgelösten Gesellschaft nach § 80 Abs. 3 BAO, Herrn Dr. G., Gesellschaftsteuer mit € 72.576,90, ausgehend vom Verkehrswert der Liegenschaften zuzüglich der Bareinlage, fest.

Die Festsetzung erfolgte mit der Begründung, es seien entgegen der Darstellung der Bw. die Liegenschaften schon nach der Errichtungserklärung mit Datum der Erklärung übertragen worden.

In der gegen dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. im Wesentlichen ein,

dass an eine gelöschte Gesellschaft eine wirksame Zustellung nicht erfolgen könne, dass der den Wert der Sacheinlage von € 17.000,00 übersteigende Betrag nicht Teil des Stammkapitals sei, und daher nicht der Gesellschaftssteuer unterworfen werden könne und

dass die Sacheinlage mangels grundverkehrsbehördlicher Genehmigung nicht bewirkt worden sei.

Die Berufung wurde vom FAG ua. mit der Begründung, die Zustimmung der Grundverkehrsbehörde sei keine Bedingung für den Erwerb der Gesellschaftsrechte und für die Bewertung der Sacheinlage sei der erste Teil des Bewertungsgesetzes maßgeblich und die Hypothek beeinflusse den inneren Wert des Grundbesitzes nicht, als unbegründet abgewiesen.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag erklärte die Bw ua. sinngemäß, die Gesellschaft sei mit Löschung voll beendet worden und vermögenslos und verneinte somit ihre Rechts- und Parteifähigkeit.

Weiters hielt die Bw. ihren Einwand, die Sacheinlage sei nicht bewirkt worden, aufrecht und wendete sich weiters gegen die Nichtberücksichtigung der hypothekarischen Belastung.

In der Folge nahm der unabhängige Finanzsenat ua. in der elektronischen Urkundensammlung des Firmenbuches Einsicht, forderte die dort nicht erfassten Unterlagen vom Firmenbuch an und ließ sich eine im Zuge der Liquidation getroffene und beim Finanzamt Graz-Umgebung angezeigte, zwischen Herrn Dr. G. und der S.GmbH geschlossene, Vereinbarung (ohne Datum) vom Finanzamt Graz-Umgebung übermitteln.

Aus diesen Unterlagen ergibt sich ua., dass auf Grund der Erklärung des Alleingesellschafters, Herrn Dr. G., als Geschäftsführer der Gesellschaft über die Bareinlage und die Sacheinlage frei verfügen zu können, die Bw. am 26. März 2005 in das Firmenbuch eingetragen worden war.

In der Vereinbarung (ohne Datum) stellten die Bw. und Dr. G. fest, dass mit der Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch die Verpflichtung des Dr. G. zur Leistung der Sacheinlage gegenstandslos und aufgehoben sei. Dr. G. sei mangels grundverkehrsbehördlicher Genehmigung der Eigentumsübertragung der Sacheinlage und infolge Liquidation der Gesellschaft über die Liegenschaften wiederum frei Verfügungsberechtigt.

Nach Vorhalten gegenüber dem FAG und der Bw. fand am 3. November 2006 in Anwesenheit der Vertreter beider Parteien vor dem unabhängigen Finanzsenat ein Erörterungsgespräch statt.

Zur Frage der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung erklärte der Vertreter der Bw. im Wesentlichen, dass der Bescheid nach § 6 StmkGVG gegenüber der VGmbH zu Unrecht ergangen sei. Richtigerweise wäre das Rechtsgeschäft nicht aus der Genehmigungspflicht auszunehmen gewesen, wie das auch bei den Erwerben durch Dr. G. der Fall gewesen sei. Jedenfalls sei der Bescheid gegenüber der VGmbH hier nicht bindend.

Der Vertreter des FAG erklärte dazu, dass auf Grund der Zurückziehung des Antrages auf

grundverkehrsbehördliche Genehmigung durch die S. eine Entscheidung hinsichtlich der Frage, ob eine Ausnahme von der Genehmigungspflicht gegeben sei oder ein genehmigungspflichtiges Rechtsgeschäft vorliege, keine Aussage getroffen werden könne. Es werde daher im Rahmen eines Vorhalteverfahrens und entsprechenden Rückfragen bei der Grundverkehrsbezirkskommission zu beurteilen sein, ob tatsächlich eine Ausnahme gegeben sei und ob allenfalls die Entscheidung der Grundverkehrsbezirkskommission gegenüber der VGmbH nicht dem Sachverhalt entspreche.

Dazu legte der Vertreter der Bw. eine Aufstellung über die Grundstücke vor und erklärte, dass seine Recherchen über die seinerzeitigen Erwerbe noch nicht abgeschlossen seien.

Zur Frage der Schuldübernahme erklärte der Vertreter des FAG, dass eine Schuldübernahme berücksichtigt werden müsse, wenn man von der erfolgten Sacheinlage lt. Erklärung ausginge.

Der Vertreter der Bw. erklärte dazu, dass die Errichtungserklärung ein Faktum sei, und dass deshalb ja die Liquidation der Gesellschaft beschlossen worden sei. Im Übrigen sei die S. der Ansicht, dass eine hypothekarische Belastung, wie aus der vorgelegten Beilage ersichtlich, nach Gemeinschaftsrecht jedenfalls mit der aktuellen Aushaftung zu berücksichtigen sei.

Zur Frage der Rechts- und Parteifähigkeit der Bw. hielt der Vertreter der Bw. die in der Berufung und im Vorlageantrag erklärte Ansicht aufrecht.

Dass die Befreiung nach dem NeuföG nicht zu tragen kommt, blieb unbestritten.

Ein anlässlich des Vorlageantrages gestellter Antrag auf "mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat" wurde anlässlich des Erörterungsgespräches zurückgenommen.

Bemerkt wird, dass die Einhebung nach § 212a BAO ausgesetzt ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Auf Grund des § 7 Abs. 1 Z 1 lit. a KVG wird die Steuer beim Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 2 Z 1), wenn eine Gegenleistung zu bewirken ist, vom Wert der Gegenleistung berechnet.

Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital (69/335/EWG) lautet wie folgt:

"Die Steuer wird erhoben:

a) bei Gründung einer Kapitalgesellschaft, Erhöhung des Kapitals oder Erhöhung des Gesellschaftsvermögens gemäß Art. 1 Abs. 1 Buchstaben a), c) und d): auf den tatsächlichen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten oder zu leistenden Einlagen jeder Art abzüglich der Lasten und Verbindlichkeiten, die der Gesellschaft jeweils aus der Einlage erwachsen; den

Mitgliedstaaten steht es frei, die Gesellschaftssteuer erst dann zu erheben, wenn die Einlagen tatsächlich geleistet werden".

§ 201 Abs. 1 bis 3 BAO lauten wie folgt:

"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,*
- 4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist, oder*
- 5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.*

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

- 1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, oder*
- 2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden".*

Auf Grund des § 29 StmkGVG darf ein Rechtsgeschäft, welches einer verwaltungsbehördlichen Genehmigung (ua. §§ 8, 9, 11) bedarf, solange nicht durchgeführt werde, als die Genehmigung nicht erteilt ist.

Objekt der behördlichen Genehmigung ist das Titelgeschäft, welches zwar gewisse Vorwirkungen entfaltet, jedoch noch keine Vollwirksamkeit aufweist und daher insbesondere keine Erfüllungsansprüche gewährt (siehe dazu Steiner, Grundverkehrsbehördliche Genehmigung und Bindungslehre, JBl 1996).

Die Grundverkehrsbeschränkung durch das Erfordernis einer Genehmigung bzw. Erklärung stellt eine aufschiebende Bedingung dar (OGH 12.12.1990, 8 Ob 665/89). Nach dem StmkGVG sind allerdings nur diejenigen Rechtserwerbe aufschiebend bedingt, bei denen eine Genehmigung bzw. Erklärung erforderlich ist; nicht jedoch Rechtserwerbe, bei denen eine Negativbestätigung erforderlich ist. Letztere werden sofort wirksam. Gleichwohl dürfen Rechtserwerbe, die von der Genehmigungs- oder Erklärungspflicht ausgenommen sind, nur nach Vorlage der Negativbestätigung verbüchert werden, siehe dazu § 30 Abs. 1 bis 3 (Schneider, Österreichisches Grundverkehrsrecht, Anm. 2.zu § 29 StmkGVG, S 40).

"Wird anlässlich einer Sachgründung oder Kapitalerhöhung ein Grundstück in eine Gesellschaft eingelegt und erlangt die Gesellschaft nicht die grundverkehrsbehördlichen Wirksamkeitsvoraussetzung für den Grunderwerb, so berührt das in der Regel hingegen weder das Zustandekommen des Gesellschaftsvertrages bei einer Sachgründung noch die Gültigkeit der Kapitalerhöhung. Durch einen Sacheinlagevertrag wird nämlich die Einlageverpflichtung eines Gesellschafters als solche nicht tangiert, der Gegenstand der

Einlageverpflichtung wird bloß von einer Geldleistung auf eine Sachleistung modifiziert. Folge der Nichterlangung der grundverkehrsrechtlichen Wirksamkeitsvoraussetzung zum Erwerb der Sacheinlage ist daher bloß ein Rechtsmangel der Sacheinlage und nicht des Anteilserwerbs. Der zur Einlage verpflichtete Gesellschafter schuldet statt der Sachleistung als Wertausgleich Geld. Anderes gilt bloß dann, wenn die Wirksamkeit der Sacheinlage conditio sine qua non für die Gesellschaftsgründung oder Kapitalerhöhung war."

Aus der im Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften vom 17. Oktober 2002 in der Rechtssache C-339/99 erfolgten Beantwortung der dritten Frage, wonach die Verpflichtung des Gesellschafters zur Leistung der Einlage erst mit dem Eintritt der Bedingung feststeht, ist zu schließen, dass auch bei Gründung einer Kapitalgesellschaft zwar unbedingt zu erbringende Leistungen, nicht aber bedingte Leistungen in die Bemessungsgrundlage für den ersten Erwerb der Gesellschaftsrechten einbezogen werden können, solange die Bedingung nicht eingetreten ist.

Dieses hat sinngemäß auch dann zu gelten, wenn eine Sacheinlageverpflichtung einer Rechtsbedingung unterliegt, die der Erfüllung entgegensteht.

Bedurfte die Errichtungserklärung tatsächlich einer Genehmigung nach § 8, 9 oder 11 StmkGVG - im gegebenen Fall käme lediglich eine Genehmigung nach dem I. Abschnitt des StmkGVG in Betracht -, dann konnte die Sacheinlage vor einer Genehmigung nicht bewirkt werden und es kann jedenfalls dann für den ersten Erwerb der Gesellschaftsrechte anlässlich der Gesellschaftsgründung nicht der nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes maßgebliche Wert der Sacheinlage in die Bemessungsgrundlage der Gesellschaftsteuer einbezogen werden, da es gewiss ist, dass eine solche Genehmigung nicht mehr erfolgen würde, sondern lediglich der nach gesellschaftsrechtlichen Bestimmungen vom Gesellschafter unbedingt zu erbringende Wertausgleich von € 17.000,00.

Da die Bw. die Behauptung, bei der Errichtungserklärung handle es sich um einen nach den Bestimmungen des StmkGVG genehmigungspflichtigen und nicht um einen gemäß § 6 StmkGVG von der Genehmigungspflicht ausgenommenen Rechtsvorgang weiterhin aufrecht erhalten hat und davon auszugehen ist, dass eine Genehmigung auch dann nicht mehr erteilt wird, wenn sie nach den Bestimmungen des StmkGVG zur Durchführung der Sacheinlage erforderlich gewesen wäre, ist die Beantwortung der Frage, ob es sich um einen genehmigungspflichtigen Rechtsvorgang handelt, für die Höhe der Bemessungsgrundlage entscheidungswesentlich.

Auch wenn die vorliegende Aktenlage im Hinblick auf die Erklärung des Geschäftsführers gegenüber dem Firmenbuch und auf die Erledigung der Grundverkehrsbehörde gegenüber der VGmbH nicht dafür spricht, dass eine Genehmigung nach dem StmkGVG erforderlich war, haben sich die Abgabenbehörden mit den Einwendungen der Bw. bzw. des Haftenden auseinanderzusetzen und erforderliche Ermittlungen durchzuführen.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung wenn sie weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Der unabhängige Finanzsenat macht aus folgenden Gründen von dem ihm in § 289 Abs. 1 BAO eingeräumten Ermessen Gebrauch:

Zum einen ist zu sagen, dass entsprechend der Erklärungen des FAG im Rahmen des Erörterungsgespräches von umfangreichen Ermittlungen auszugehen ist.

Zum anderen ist zu sagen, dass es im gegebenen Fall auf Grund der Bestimmungen des § 201 Abs. 2 BAO im Ermessen der Abgabenbehörden gelegen gewesen wäre bzw. liegt, die Bw. als Abgabenschuldnerin heranzuziehen. Dem angefochtenen Bescheid fehlt es an einer entsprechenden Begründung.

Die Bw. war zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides nach abgeschlossener Liquidation bereits gelöscht. Dies war bereits aktenkundig und es konnte das FAG nicht davon ausgehen, dass die Abgabenschuld ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann.

Besonders ist zu berücksichtigen, dass auf Grund der vorliegenden Aktenlage davon auszugehen ist, dass die Bw. außer gesellschaftsrechtlichen, erst geltend zu machender Haftungsansprüche gegenüber dem Alleingesellschafter, Gesellschafter und Liquidator, Dr. G., über kein Aktivvermögen verfügt.

Dr. G. haftet aber als Erwerber der Gesellschaftsrechte auf Grund des § 9 Abs. 2 Z 1 KVG für die Gesellschaftsteuer voll und alleinig.

Es war und ist daher nicht zweckmäßig primär den Abgabenanspruch gegenüber der Bw. durchzusetzen zu versuchen, wenn derjenige, aus dessen Vermögen die Abgabenschuld letztlich zu begleichen sein wird, auf Grund abgabenrechtlicher Vorschriften unmittelbar und effektiver zur Leistung der Gesellschaftsteuer herangezogen werden kann.

Da eine Weiterführung des Verfahrens mit der bereits gelöschten Bw. nach dem derzeitigen Stand der Aktenlage jedenfalls nicht zweckmäßig ist und auf Grund des Vorbringens der Bw. noch Ermittlungen erforderlich sind, waren der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben, damit die Abgabenbehörde erster Instanz den Abgabenanspruch ohne weitere Verzögerung unter Berücksichtigung des notwendigen Ermessens geltend machen kann.

Billigkeitsgründe die dagegen sprechen bestehen nicht.

Bemerkt wird, dass auf Grund der mit angefochtenem Bescheid erfolgten erstmaligen Abgabenfestsetzung die Bestimmungen des § 201 BAO nach der Aufhebung unter Zurückverweisung nach § 289 Abs. 1 BAO einer neuerlichen Abgabenfestsetzung bzw. der Geltendmachung des Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides grundsätzlich nicht mehr entgegen stehen können.

Zur Erklärung des Vertreters des FAG, dass eine Schuldübernahme berücksichtigt werden müsse, wenn man von der erfolgten Sacheinlage lt. Erklärung ausginge, ist zu sagen, dass die Abgabenbehörde erster Instanz festzustellen haben wird, ob von der Errichtungserklärung auszugehen ist. Der vorliegende Sachverhalt, wonach die Auflösung der Gesellschaft wegen der Schuldübernahme erfolgte, spricht jedenfalls dafür, die Schuldübernahme bei der Bemessung der Gesellschaftssteuer zu berücksichtigen, wenn es sich bei der Errichtungserklärung um kein genehmigungspflichtiges Rechtsgeschäft handelt.

Auf die Kapitalansammlungsrichtlinie Artikel 5 Abs. 1 Buchstabe a, wonach Lasten und Verbindlichkeiten, die der Gesellschaft jeweils aus der Einlage erwachsen, abzuziehen sind, wird verwiesen.

Zur der lt. Bw. fehlenden Rechts- und Parteifähigkeit ist zu sagen, dass der in der Vereinbarung zwischen der Bw. und Herrn Dr. G. vertretenen Ansicht, dass mit der Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch die Verpflichtung des Gesellschafters zur Leistung der Sacheinlage gegenstandslos und aufgehoben sei, so nicht gefolgt werden kann, da weiterhin zumindest die Verpflichtung zur Leistung der Stammeinlage aufrecht bleibt.

Von einer Vermögenslosigkeit der Bw. kann nicht ausgegangen werden, zumal Forderungen der Bw. auf Einzahlung der ausständigen Stammeinlage wie auch Schadenersatz- und Rückforderungsansprüche gegen den Gesellschafter und Geschäftsführer als Aktivvermögen anzusehen sind.

Dazu ist auch zu bemerken, dass der Liquidator im Hinblick auf die Mitteilung des Notars Dr. H. an das FAG vom 3. Mai 2005 von einer zumindest möglichen Gesellschaftssteuerschuld der Bw. ausgehen musste und für die Entrichtung der Gesellschaftsteuer entsprechende

vorzusorgen gehabt hätte.

Es ist daher im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass die Bw. rechts- und parteifähig ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. November 2006