

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.Dr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache der ****Bf.+ADRESSE****, vertreten durch den ****A****, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, gegen den Bescheid vom 17. April 2008 des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, ErfNr. ****x1****, StNr. ****x2**** betreffend Gesellschaftsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid bleibt aufrecht.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Befreiung von der Gesellschaftsteuer gemäß Art. 27 Steuerreformgesetz BGBI. 1993/818 gewährt werden kann, wenn die Gesellschafterin nicht in die Liste der Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften eingetragen wurde?

Bemerkt wird, dass das Verfahren der Beschwerdeführerin (Bf.) vom Unabhängigen Finanzsenat auf das Bundesfinanzgericht übergegangen ist. Die entsprechende Gesetzesstelle lautet:

„§ 323 Abs. 38 BAO: Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.....“

„§ 323 Abs. 39 BAO: Soweit zum 31. Dezember 2013 eine Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren vor den Abgabenbehörden zweiter Instanz besteht, ist diese auch im Beschwerdeverfahren vor den Verwaltungsgerichten gegeben.“

1. Verfahrensablauf

Am 15. März 2007 wurde zwischen der ****GESELLSCHAFT_B**** als Sacheinlegerin und der Bf. als übernehmenden Gesellschaft ein Sacheinlage- und Einbringungsvertrag abgeschlossen. Das Stammkapital der Bf. hat ursprünglich 35.000 Euro betragen. Zur Durchführung der Einbringung wurde das Stammkapital der Bf. um insgesamt 65.000 Euro erhöht. Dazu verpflichteten sich im Beteiligungsvertrag die Gesellschafter der Bf., unter anderem die ****GESELLSCHAFTERIN+FN****, im Zuge der Kapitalerhöhung die übrigen neuen Stammeinlagen gegen Bezahlung von Barbeträgen zu übernehmen. In Ausführung dessen erklärte die ****GESELLSCHAFTERIN**** mit der Übernahmserklärung vom 16. März 2007, 14.040 Euro zuzüglich einem Agio in der Höhe von 1.058.400 Euro in bar an die Gesellschaft zu leisten.

Das Finanzamt setzte mit **Bescheid gemäß § 201 BAO vom 17. April 2008** die Gesellschaftsteuer fest ($1.072.440 \times 1\% = 10.724,40$ Euro). Die ****GESELLSCHAFTERIN**** weise für die Jahre 2006 und 2007 nicht die Voraussetzungen einer Mittelstandfinanzierungsgesellschaft auf, da für diese Jahre keine Bescheinigung gemäß § 6b KStG 1988 ausgestellt worden sei und dass diese Gesellschaft auch in der veröffentlichten Liste nicht als begünstigt anzusehende Mittelstandfinanzierungsgesellschaft aufscheine. Die Befreiung von der Gesellschaftsteuer gemäß Art. 27 Steuerreformgesetz 1993 BGBI. 1993/818 könne nicht gewährt werden. Für den von dieser Gesellschaft übernommenen Teil der Kapitalerhöhung sei daher Gesellschaftsteuer vom nominellen Erhöhungsbetrag sowie des von ihr zusätzlich in bar zu leistendem Agio festzusetzen.

Fristgerecht wurde dagegen **Berufung/Beschwerde** erhoben. Eingewendet wurde, dass die ****GESELLSCHAFTERIN**** der gesetzlichen Verpflichtung zur Überprüfung der Voraussetzungen zur Anerkennung des Status einer Mittelstandfinanzierungsgesellschaft nachgekommen sei. Es werde eine Kopie des Berichtes der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft für den Stichtag 31.12.2006 beigelegt, aus welchem im Bestätigungsvermerk eindeutig hervorgehe, dass die genannte Gesellschaft eine Mittelstandfinanzierungsgesellschaft iSd § 6b KStG iVm § 5 Z 14 KStG 1988 sei. Aus dem Umstand, dass es die Gesellschaft offenbar verabsäumt habe, diesen Prüfbericht bei der Finanzbehörde einzureichen und daraus folgend auch nicht in dem für den gegenständlichen Zeitraum durch das BMF im Amtsblatt der Finanzverwaltung veröffentlichten Listen enthalten sei, könne keinesfalls geschlossen werden, dass die Befreiung gemäß Art. 27 Steuerreformgesetz 1993 BGBI. 1993/818 nicht gewährt werden könne. Es könne nicht abgeleitet werden, dass es eine materiellrechtliche Voraussetzung für die Anwendung dieser Befreiung von der Gesellschaftsteuer sei, in den vom BMF veröffentlichten Listen aufzuscheinen.

Beigelegt war der Bericht des Wirtschaftstreuhänders über die Prüfung der Voraussetzungen für Mittelstandfinanzierungsgesellschaften zum 31. Dezember 2006 der ****GESELLSCHAFTERIN**** vom 23. August 2007 und der Bestätigungsvermerk des Wirtschaftstreuhänders für die Anerkennung als Mittelstandfinanzierungsgesellschaft vom 29. August 2007.

Mit **Berufungs/Beschwerdevorentscheidung vom 29. September 2008** wies das Finanzamt die Berufung/Beschwerde als unbegründet ab, da die Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers allein nicht genüge, um in den Genuss der Befreiung zu kommen.

Im **Vorlageantrag** brachte die Bf. vor, dass nach ihrer Ansicht aus den Körperschaftsteuerrichtlinien hervorgehe, dass die Bescheinigung durch die Finanzverwaltung ausschließlich bei einer neu gegründeten Mittelstandfinanzierungsgesellschaft eine zwingende Voraussetzung sei, hingegen sei in der Folge lediglich die jährliche Überprüfung durch einen Wirtschaftsprüfer über das Bestehen der Anspruchsvoraussetzungen eine zwingende Voraussetzung. § 6b Abs. 3 KStG 1988 sei eine reine Ordnungsvorschrift, aus welcher keinerlei materielle Rechtsfolgen hinsichtlich der KVG-Befreiung abgeleitet werden könnten.

Die Bf. wurde während des Rechtsmittelverfahrens im Firmenbuch gelöscht.

2. Gesetzliche Grundlagen

2.1. Regelungen im Zusammenhang mit der Gesellschaftsteuer

Gemäß **§ 2 Z 2 KVG** unterliegen der Gesellschaftsteuer Leistungen, die von den Gesellschaftern einer inländischen Kapitalgesellschaft auf Grund einer im Gesellschaftsverhältnis begründeten Verpflichtung bewirkt werden (Beispiele: weitere Einzahlungen, Nachschüsse).

Art. 27 Steuerreformgesetz 1993 BGBI. 1993/818, Sonderregelungen zur Mittelstandfinanzierung auf dem Gebiet der Gebühren sowie der Verkehrsteuern in der für den Fall maßgeblichen Fassung lautet:

§ 1 Die Ausgabe von Aktien und Genussrechten (§ 174 des Aktiengesetzes) durch Mittelstandfinanzierungsgesellschaften (§ 5 Z 14 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) sowie sonstige bei diesen als Steuerschuldner (§ 9 Abs. 1 Kapitalverkehrsteuergesetz) verwirklichte Rechtsvorgänge gemäß § 2 des Kapitalverkehrsteuergesetzes sind von der Gesellschaftsteuer befreit.

§ 2 Rechtsvorgänge über den Erwerb von Beteiligungen im Finanzierungsbereich von Mittelstandfinanzierungsgesellschaften (§ 5 Z 14 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) sind von den Stempel- und Rechtsgebühren sowie von der Kapitalverkehrsteuer befreit.

Der vorliegende Sachverhalt wurde noch vor BGBI. I 2007/24 verwirklicht. Die entsprechenden Bestimmungen des KStG 1988 idF BGBI. I 2006/100 lauten:

§ 5 Z 14 KStG 1988 : Von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht sind befreit: Mittelstandfinanzierungsgesellschaften bis zum Ablauf des fünften auf das Jahr der Eintragung der neugegründeten Gesellschaft in das Firmenbuch folgenden Kalenderjahren und in der Folge hinsichtlich des dem Finanzierungsbereich zuzurechnenden Teiles des Einkommens **nach Maßgabe des § 6b**.

§ 6b Abs. 3 KStG 1988: Die Aktiengesellschaft hat das Vorliegen der Voraussetzungen jährlich durch Bestätigung eines inländischen Wirtschaftsprüfers oder einer

inländischen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nachzuweisen. **Der Bundesminister für Finanzen hat das Vorliegen der Voraussetzungen zu bescheinigen und sämtliche Aktiengesellschaften, die diese Voraussetzungen erfüllen, einmal jährlich im „Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung“ zu veröffentlichen.**

2.2. Bundesabgabenordnung

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 80 Abs. 3 BAO ist Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

Gemäß § 93 Abs. 3 GmbHG sind die Bücher und Schriften der aufgelösten GmbH einem der Gesellschafter oder einem Dritten auf die Dauer von sieben Jahren nach dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Liquidation beendet wurde, zur Aufbewahrung zu übergeben. Die Person des Verwahrers wird in Ermangelung einer Bestimmung des Gesellschaftsvertrages durch das Handelsgericht bestimmt.

3. Erwägungen

3.1. Zur Person der Bf.

Die Bf. hat ihren Sitz in Österreich, war im Firmenbuch unter der FN ****x3**** eingetragen, wurde mit Generalversammlungsbeschluss vom 23. Juli 2014 aufgelöst und infolge beendeter Liquidation am 19. Jänner 2016 gelöscht.

Gemäß §§ 18ff GmbHG sind zur Vertretung einer GmbH die Geschäftsführer oder auch die gemäß § 15a GmbHG vom Gericht bestellten Geschäftsführer zur Vertretung befugt. Nach Beendigung der Liquidation sind Vertreter der aufgelösten GmbH die gemäß § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher auf sieben Jahre Verpflichteten (*Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 80, 232 unter Verweis auf ErläutRV 686 BlgNR 22. GP 36; und § 82, 245; zu den Folgen der Löschung: VwGH 19.6.1989, 88/15/0160; VwGH 18.10.1999, 99/17/0217; UFS 6.2.2012, RV/1518-W/05; *Kotschnigg*, Der Bescheidadressat im Abgabenverfahren, ÖStZ 1994, 318).

Nach dem Firmenbuch wurde der frühere Geschäftsführer ****A*** zum Liquidator bestellt und vertritt seit 23. Juli 2014 selbständig. Die Löschung erfolgte mit 19. Jänner 2016 § 80 Abs. 3 BAO gilt für sieben Jahre gerechnet ab Ende des Kalenderjahres in dem die Liquidation beendet wurde (*Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 82, 246).

Es ist daher ****A*** Vertreter gemäß § 80 Abs. 3 BAO der im Firmenbuch gelöschten Bf.

****Bf.**** in Liqu. ist der letzte Firmenname der Bf.

3.2. Voraussetzungen für die Befreiung von der Gesellschaftsteuer

Es ist nicht die Mittelstandsförderungsgesellschaft selbst von der Gesellschaftsteuer befreit. In § 1 sind die gesellschaftsteuerlichen Vorgänge zwischen Gesellschaftern und Mittelstandsförderungsgesellschaft, in § 2 die gesellschaftsteuerlichen Vorgänge zwischen der Mittelstandsförderungsgesellschaft und ihren Beteiligungsunternehmen befreit.

Im vorliegenden Fall war die ****GESELLSCHAFTERIN**** eine von mehreren Gesellschafterinnen der Bf. Als Folge des Sacheinlage- und Einbringungsvertrag/bzw. der Übernahmserklärung wurde beschlossen, das Stammkapital der Bf. um 65.000 Euro zu erhöhen. Damit liegt eine Leistung gemäß § 2 Abs. 2 iVm § 7 Abs. 1 Z 2 KVG vor. (vgl. *Thunshirn/Himmelsberger/Hohenecker*, Kapitalverkehrsteuergesetz- Kommentar 2008 Rz 122 Rz 137).

Nun ist zu überprüfen, ob im gegenständlichen Fall die Kapitalerhöhung nach Art. 27 Steuerreformgesetz 1993 BGBI. 1993/818 befreit ist, wenn die genannte Gesellschafterin der Bf. in den Jahren 2006 und 2007 nicht in die Liste der Mittelstandsförderungsgesellschaften eingetragen worden war. Art. 27 Steuerreformgesetz 1993 BGBI. 1993/818 nimmt zwar nur auf § 5 Z 14 KStG 1988 Bezug, das genügt jedoch, da einerseits § 5 Z 14 KStG 1988 auf § 6b verweist und andererseits § 6b Abs. 1 KStG erster Satz lautet: Mittelstandsförderungsgesellschaften sind in dem in § 5 Z 14 genannten Umfang von der Körperschaftsteuer befreit – wenn die Voraussetzungen, zu denen auch § 6b Abs. 3 KStG 1988 gehört, erfüllt sind.

3.3. § 6b Abs. 3 KStG 1988

Nach der Gesetzeslage ist der Wortlaut eindeutig. Die Gesellschaft hat jährlich durch Bestätigung eines inländischen Wirtschaftsprüfers oder einer inländischen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für eine Mittelstandsförderungsgesellschaft erfüllt sind. Dieser Satz ist aber nicht der strittige Punkt, da die Bf. eine derartige Bestätigung vorgelegt hat.

Der zweite Satz in der damaligen Fassung lautete. „*Der Bundesminister für Finanzen hat das Vorliegen der Voraussetzungen zu bescheinigen und sämtliche Aktiengesellschaften, die diese Voraussetzungen erfüllen, einmal jährlich im „Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung“ zu veröffentlichen.*“ Für den vorliegenden Fall brachte BGBI. I 2007/24 keine Änderung, da der zweite Satz lediglich angepasst wurde: „*Das Finanzamt 1/23 hat das Vorliegen der Voraussetzungen zu bescheinigen und sämtliche Kapitalgesellschaften, die diese Voraussetzungen erfüllen, einmal jährlich elektronisch zu veröffentlichen.*“

Zufolge des § 6b Abs. 1 KStG 1988 sind Mittelstandsförderungsgesellschaften in dem in § 5 Z 14 genanntem Umfang von der Körperschaftsteuer befreit, wenn die im § 6b KStG 1988 aufgezählten Voraussetzungen erfüllt sind. Zu diesen Voraussetzungen zählt auch § 6b Abs. 3 KStG 1988. Nach dem Gesetzeswortlaut ist zwingend

festgelegt, dass das Vorliegen der Voraussetzungen – von der Finanzverwaltung - zu bescheinigen ist und die Gesellschaften, welche die Voraussetzungen als Mittelstandsförderungsgesellschaften erfüllen, einmal jährlich zu veröffentlichen sind. Da im vorliegenden Fall die genannte Gesellschafterin der Bf. nicht in der Liste der veröffentlichten Mittelstandsförderungsgesellschaften der Jahre 2006 und 2007 eingetragen worden war, ist die Voraussetzung für § 5 Z 14 KStG 1988 nicht erfüllt. Ist die Voraussetzung für § 5 Z 14 KStG 1988 nicht gegeben, kommt die Befreiung von der Gesellschaftsteuer gemäß Art. 27 Steuerreformgesetz 1993 BGBI. 1993/818 nicht in Frage, da eben das Merkmal der „Mittelstandsförderungsgesellschaft“ fehlt, das Voraussetzung der Gesellschaftsteuerbefreiung ist. (vgl. VwGH 30.04.2003, 2002/16/0271). Die Bescheinigung (auch wenn es sich nicht um einen Bescheid handelt) und die Eintragung in die Liste der Mittelstandsförderungsgesellschaften sind *conditio sine qua non* für die Befreiung von der Gesellschaftsteuer.

War die Gesellschafterin der Bf. zum maßgeblichen Zeitpunkt nicht in der Liste der Mittelstandsförderungsgesellschaften eingetragen, kann für die Leistungen der Gesellschafterin an die Bf. Gesellschaftsteuerbefreiung gemäß Art. 27 Steuerreformgesetz 1993 BGBI. 1993/818 nicht gewährt werden.

Aus allen diesen Gründen war der Berufung/Beschwerde der Erfolg zu versagen.

4. Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klarenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt, nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die Auslegung des Gesetzes ist unstrittig. Damit liegt gegenständlich kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Wien, am 3. Jänner 2017