

GZ. RV/0482-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der IW GmbH & Co KEG, vertreten durch Puttinger, Vogl & Partner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Abweisung eines Antrages auf Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben gemäß § 201 BAO vom 9. Oktober 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der steuerliche Vertreter hat für die Berufungserberin am 30. August 2000 eine Bescheinigung über die Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer gemäß § 10a Abs. 1 des Kapitalverkehrsteuergesetzes (KVG) beim Finanzamt eingebracht. Darin wurde die Errichtung

einer Kommanditerwerbsgesellschaft erklärt. Die Selbstberechnung sei am 14. August 2000 erfolgt. Die Steuerschuld sei am 11. August 2000 entstanden. Es sei zu einem Erwerb von Gesellschaftsrechten mit Gegenleistung gemäß § 7 Abs. 1 Z. 1 lit. a KVG gekommen. Der Wert der Gegenleistung hätte 15.000 € betragen. Die Gesellschaftsteuer betrage 150 €. Mit Entrichtungstag 31. August 2000 wurde die für August 2000 selbstberechnete Gesellschaftsteuer vom steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin entrichtet.

Die IW GmbH & Co KEG beantragte mit dem Anbringen vom 8. September 2000 die Erlassung eines Abgabenbescheides über die Gesellschaftsteuer gemäß § 201 der Bundesabgabenordnung (BAO). Begründet wurde dieser Antrag damit, dass die am 14. August 2000 erfolgte Selbstberechnung nicht richtig bzw. unvollständig sei. Es sei irrtümlich der Befreiungsgrund der Neugründung gemäß Neugründungsförderungsgesetz nicht angeführt worden. Bei der Antragstellerin handle es sich um ein neu gegründetes Unternehmen im Sinne des Neugründungsförderungsgesetzes. Die Antragstellerin sei daher von der Entrichtung der Gesellschaftsteuer befreit.

Dem Antrag wurde der ausgefüllte amtliche Vordruck NeuFö 1 vom 5. September 2000 beigelegt. Daraus geht hervor, dass der Kalendermonat der Neugründung voraussichtlich September 2000 sei und die Befreiung von der Erhebung der Gesellschaftsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsrechten beansprucht werde. Das vorgelegte Formular enthält auch eine Bestätigung über die Beratung durch die Wirtschaftskammer OÖ.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Antrag vom 8. September 2000 abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung damit, dass gemäß § 4 Abs. 1 NEUFÖG die Wirkungen gemäß § 1 Z. 1 bis 6 NEUFÖG nur dann eintreten, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden einen amtlichen Vordruck vorlegt, in dem die Neugründung erklärt wird. Wird eine Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer durchgeführt, sei der Befreiungstatbestand auf dem dafür vorgesehenen Vordruck KAP 21 zu erklären. Handelt es sich wie hier um eine Neugründung nach dem 1. September 1999, könne eine Erstattung der Abgabe auf Grund der Bestimmungen des NEUFÖG nicht mehr bewirkt werden. Die Steuerschuld sei mit der Eintragung im Firmenbuch am 17. August 2000 entstanden. Die Erklärung der Neugründung sei erst am 8. September 2000, gleichzeitig mit dem gegenständlichen Antrag erfolgt.

In der gegenständlichen Berufung vom 20. Oktober 2000 beantragte die Berufungswerberin die Erlassung eines Abgabenbescheides gemäß § 201 BAO, in dem ausgesprochen wird, dass der Befreiungstatbestand gemäß NEUFÖG vorliegt und aus diesem Grund die sich aus der

Selbstberechnung ergebende Abgabe zurückerstattet wird. Zur Begründung wurde vorgebracht:

"Das Finanzamt Urfahr hat in seinem Bescheid vom 9. Oktober 2000 zunächst richtig ausgeführt, daß gemäß § 201 BAO bei der Selbstberechnung einer Abgabe ein Abgabenbescheid nur zu erlassen ist, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterläßt, oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Vom Parteienvertreter wurde eine Selbstberechnung der Gesellschaftssteuer gemäß § 10 a KVG durchgeführt und wurde unrichtigerweise der Befreiungstatbestand der Neugründung vom Parteienvertreter auf dem vorgesehenen Vordruck KAP 21 nicht erklärt. Es ist daher die Erklärung als unvollständig und unrichtig im Sinn des § 201 BAO anzusehen.

Tatsächlich kommt der Befreiungstatbestand des Neugründungsförderungsgesetzes hier zur Anwendung. Das NEUFÖG stellt auf die Neugründung eines Betriebes ab. Unter einem Betrieb im Sinne des § 2 NEUFÖG ist die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Betriebsmittel in einer organisatorischen Einheit zu verstehen. Ein Betrieb wird neu eröffnet, wenn die für den konkreten Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen neu geschaffen werden, und zwar unabhängig vom Umfang dieser Grundlagen. Es liegt im vorliegenden Falle eindeutig eine Neugründung vor und wurde deshalb auch eine Neugründungserklärung abgegeben. Gemäß § 4 NEUFÖG treten die Wirkungen nach § 1, also die Befreiungen, unter den Voraussetzungen der Abs. 1 - 4 ein.

§ 4 Abs. 1 regelt: "Die Wirkungen nach § 1 Zif. 1 - 6 treten nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden einen amtlichen Vordruck vorlegt, in dem die Neugründung erklärt wird.

Auch dies wurde im vorliegenden Fall von der Berufungswerberin ordnungsgemäß ausgeführt. Es wurde auch gemäß § 4 Abs. 2 NEUFÖG das amtliche Formular hiezu verwendet. Das Neugründungsförderungsgesetz spricht sohin in keiner Weise davon, daß die Erklärung gemäß § 4 NEUFÖG nicht nach Entstehung des Abgabenanspruches möglich wäre. Es würde auch dem Gesetzzessinn entgegenlaufen, würden tatsächliche Neugründungen wie im vorliegenden Fall allein aus dem Grund z. B. durch Steuerbefreiungen nicht gefördert werden, weil die Neugründungserklärung mit einem späteren Datum versehen ist, als die Eintragung in das Firmenbuch erfolgte.

So spricht auch § 1 NEUFÖG davon, daß "zur Förderung der Neugründung von Betrieben nach Maßgabe der §§ 2 - 6 nicht erhoben werden."

Auch die Verordnung des BMF, des BMJ, des BMOJV, des BMAGS, des BmwA zum Bundesgesetz, mit dem die Neugründung von Betrieben gefördert wird, BGBl II Nr. 278/1999, spricht nicht gegen die Nicht-Erhebung bzw. Erstattung der der Berufungswerberin vorgeschriebenen Gesellschaftssteuer. So bestimmt § 4 dieser Verordnung, Abs. 1: "Der amtliche Vordruck über die Erklärung der Neugründung wird mit 1.9.1999 aufgelegt (Anhang zur Verordnung). Am 1.9.1999 treten die Wirkungen des § 1 Z 1 - 6 NEUFÖG nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden den amtlichen Vordruck, in dem die Neugründung erklärt wird, vorlegt."

Wann dieser amtliche Vordruck, in dem die Neugründung erklärt wird, vorgelegt werden muß, ist aus dieser Verordnung nicht zu entnehmen; insbesondere sind auch nicht erwähnt die widrigen Folgen die einen Betriebsinhaber treffen, der die Neugründungserklärung erst nach Eintragung der neu gegründeten Firma ins Firmenbuch unterfertigt und den zuständigen Behörden vorlegt.

Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte das Finanzamt Urfahr, Abteilung für Gebühren und Verkehrssteuern, jedenfalls einen Bescheid gemäß § 201 BAO erlassen müssen, da die Erklärung des Parteienvertreters, der die Selbstberechnung der Steuer durchgeführt hat, unvollständig bzw. nicht richtig war. Durch einen richtigen Bescheid hätte das Finanzamt Urfahr, Abteilung für Gebühren und Verkehrssteuern, feststellen müssen, daß der Befreiungstatbestand der Neugründung gemäß NEUFÖG vorliegt; dies hätte eine Rückerstattung der Gesellschaftssteuer zur Folge."

Mit Telefax vom 11. August 2003 wurde beim Finanzamt eine Erledigung der Berufung urgiert. Das Finanzamt hat daraufhin die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist gemäß § 201 der Bundesabgabenordnung (BAO) in der hier anzuwendenden Fassung des BGBl. 1980/151 ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterläßt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Bei Meinungsverschiedenheiten über die Richtigkeit der Selbstbemessung ist darüber mit Bescheid abzusprechen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 201 Tz. 5).

Nach § 4 Abs. 1 des Neugründungsförderungsgesetzes (NEUFÖG) treten die Wirkungen nach § 1 Z 1-6 NEUFÖG nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden einen amtlichen Vordruck vorlegt, in dem die Neugründung erklärt wird.

Gem. § 1 Z 5 NEUFÖG wird nach Maßgaben der §§ 2-6 NEUFÖG die Gesellschaftsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsrechten unmittelbar in Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft durch den ersten Erwerber nicht erhoben.

Aus dem Bericht des Finanzausschusses zum Neugründungs-Förderungsgesetz (1858 dB XX. GP) geht Folgendes hervor:

"Im Sinne einer einfachen Handhabung der Inanspruchnahme der Förderungen für Betriebsneugründungen soll eine "Selbsterklärung" des Neugründers sowie eine begleitende qualifizierte Beratung dafür ausreichen. In diesem Sinne tritt an die Stelle des Bescheinigungsverfahrens durch die gesetzlichen Berufsvertretungen die Selbsterklärung samt Beratung durch eben diese Stellen. Sollte es keine gesetzliche Berufsvertretung für den Neugründer geben, ist die Beratung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft vorzunehmen."

Die Selbsterklärung auf einem amtlichen Formular sowie die "begleitende Beratung" sind materielle Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigungen. Der Bundesminister für Finanzen kann im Verordnungsweg vorsehen, daß in Bagatelfällen (zB bei den sogenannten "neuen Selbständigen" nach dem GSVG) die Inanspruchnahme auch auf der Grundlage eines vereinfachten Verfahrens möglich ist.

Grundsätzlich ist die Inanspruchnahme der Begünstigungen nur im Vorhinein, also im Wege einer Vorwegfreistellung von Abgaben, Gebühren und Beiträgen durch Vorlage einer Selbsterklärung nach erfolgter Beratung möglich. Eine Erstattung bereits entrichteter Abgaben, Gebühren und Beiträge kommt nur in der Übergangsphase bis zur Auflage eines amtlichen Formulars für die Selbsterklärung in Betracht."

Die Anwendung des § 201 BAO idF BGBI 1980/151 setzt insbesondere voraus, dass sich die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. In § 1 NEUFÖG verwendet der Gesetzgeber den Begriff "erhoben". In § 49 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung (BAO) findet sich diesbezüglich eine Legaldefinition. Demnach sind unter "Erhebung" alle der Durchführung der Abgaben-vorschriften dienenden abgabenbehördlichen Maßnahmen zu verstehen. Das sind alle Aufgaben, die der behördlichen Vollziehung der materiell-rechtlichen und verfahrensrechtlichen Bestimmungen und der einzelnen Abgabengesetze dienen (Stoll, BAO-Kommentar, 571). Im Zuge der "Erhebung" hat die Abgabenbehörde den Abgabenanspruch im behördlichen Ver-

fahren geltend zu machen und für seine Einbringung zu sorgen. Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 1 NEUFÖG wird kein Befreiungstatbestand hinsichtlich verschiedener Abgaben und Gebühren normiert, sondern ein unter bestimmten Voraussetzungen eintretender Erhebungsverzicht. Der Verzicht auf die Erhebung, wie er im § 1 NEUFÖG bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen vorgesehen ist, bedeutet, dass zwar grundsätzlich der entsprechende Abgabenanspruch entsteht und bestehen bleibt, den Abgabenbehörden jedoch die gesetzliche Grundlage zur Durchsetzung des Abgabenanspruches entzogen wird. Solange also die Voraussetzungen für den Verzicht auf die Erhebung nicht vorliegen, besteht kein Anlaß von einer Erhebung der Abgabe Abstand zu nehmen.

Im gegenständlichen Fall ist die Voraussetzung für die Abstandnahme von der Erhebung der Gesellschaftsteuer im Zeitpunkt der Selbstberechnung am 14. August 2000 nicht vorgelegen, da der vollständig ausgefüllte amtliche Vordruck NeuFö 1 nicht bereits zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt vorgelegt war. Die **Vorlage** dieses Vordruckes beim zuständigen Finanzamt wäre jedoch materiell-rechtliche Voraussetzung für den Verzicht auf die Erhebung der Gesellschaftsteuer gewesen (vgl. VwGH 26. 4. 2001, 2000/16/0314). Die Selbstberechnung war daher unter diesem Aspekt betrachtet richtig. Die Anwendung des des § 201 BAO idF BGBI 1980/151 setzt jedoch eine unrichtige Selbstberechnung voraus.

Nach § 201 BAO idF BGBI 1980/151 wäre auch ein Abgabenbescheid zu erlassen, wenn sich eine vorzulegende Erklärung als unvollständig erweist. Unter diesem Gesichtspunkt betrachtet, ist die vom Parteienvertreter ausgefertigte Bescheinigung über die Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer gemäß § 10a Abs. 1 KVG nicht als unvollständige Erklärung iSd. des § 201 BAO idF BGBI 1980/151 anzusehen, da weder im Zeitpunkt der Erstellung (14. August 2000) dieser Bescheinigung noch am Tag der Einbringung beim Finanzamt (30. August 2000) die Voraussetzung für den Verzicht auf die Erhebung der Gesellschaftsteuer, nämlich die Vorlage des vollständig ausgefüllten amtlichen Vordruck NeuFö 1 beim Finanzamt, erfüllt war. Insofern war die Erklärung nicht unvollständig, da die Vorlage des NeuFö 1 beim Finanzamt erst am 11. September 2000 erfolgt ist und daher bei der Erstellung der Selbstberechnungserklärung noch gar nicht berücksichtigt werden konnte.

Im gegenständlichen Fall war die Erhebung der Gesellschaftsteuer, deren Rückerstattung nunmehr im Zuge eines Verfahrens nach § 201 BAO idF BGBI 1980/151 beantragt wurde, im Zeitpunkt, in dem das vollständig ausgefüllte Formular NeuFö 1 dem Finanzamt vorgelegt wurde, bereits abgeschlossen. Die Abgabenerhebung endete nämlich mit der Bekanntgabe der Gesellschaftsteuer mittels Selbstberechnungserklärung bzw. mit deren Entrichtung durch den steuerlichen Vertreter am 31. August 2000. Weitere Maßnahmen zur Durchsetzung des

Abgabenanspruches – also Maßnahmen der Abgabenerhebung - waren nicht mehr erforderlich. Durch die nachträgliche Vorlage des Formulars NeuFö 1 ist auch kein Rückforderungsanspruch entstanden, da im NEUFÖG grundsätzlich lediglich eine Abstandnahme nicht aber eine Rückgängigmachung von Maßnahmen der Abgabenerhebung vorgesehen ist. Eine Rückgängigmachung der Abgabenerhebung ist nur unter den Voraussetzungen des § 4 Abs. 4 NEUFÖG vorgesehen. Hier kann es zu einem Rückforderungsanspruch kommen. Das Vorliegen der Voraussetzungen nach § 4 Abs. 4 NEUFÖG wurde im gegenständlichen Fall nicht behauptet und ist auch nicht Gegenstand dieses Verfahrens. Im gegenständlichen Fall ergibt sich somit, dass die Begünstigungsbestimmungen des NEUFÖG nur deswegen nicht zur Anwendung kamen, da die Berufungswerberin bis zum Abschluss dieser Abgabenerhebung keine Erklärung im Sinne des § 4 NEUFÖG vorgelegt hat. Diese Erklärung wäre materiell-rechtliche Voraussetzung für den Verzicht auf die Abgabenerhebung gewesen. Mit der Nicht-vorlage dieser Erklärung bzw. mit der nicht rechtzeitigen Vorlage dieser Erklärung wurde das Recht auf Anwendung der Begünstigungsbestimmungen gem. § 1 NEUFÖG verwirkt.

Linz, 11. September 2003