

TE Vwgh ErkenntnisVS 1973/6/14 0468/71

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 14.06.1973

Index

Stempel- und Rechtsgebühren

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken

Norm

GebG 1957 §15 Abs1

GebG 1957 §17 Abs2

GebG 1957 §33 TP16 Abs1 litb

GebG 1957 §33 TP16 Abs3

VwGG §13 Z1

1. VwGG § 13 heute
2. VwGG § 13 gültig ab 01.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 13 gültig von 22.07.1995 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 470/1995
4. VwGG § 13 gültig von 05.01.1985 bis 21.07.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dkfm. DDr. Dorazil und den Senatspräsidenten Dr. Eichler und die Hofräte Dr. Raschauer, Dr. Frühwald, Kobzina, Dr. Schima, Dr. Reichel, Dr. Karlik und Dr. Simon als Richter, im Beisein der Schriftführer Landesgerichtsrat Dr. Kremzow und Finanzoberkommissär Dr. Leitner, über die Beschwerde des Bergrates h.c. Dipl.-Ing. Walter L, zuletzt in W, nunmehr Verlassenschaft nach Dipl.-Ing. Walter L, vertreten durch Dr. Konrad Landau, Rechtsanwalt in Wien I, Rosenbursenstraße 8, gegen den Bescheid der FLD für Wien, NÖ u Bgld v 27.1.1971 GA VIII-165/14/71, betreffend Rechtsgebühr, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrags des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Konrad Landau, und des Vertreters der belangten Behörde, Oberfinanzrat Dr. Felix Mokry, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dkfm. DDr. Dorazil und den Senatspräsidenten Dr. Eichler und die Hofräte Dr. Raschauer, Dr. Frühwald, Kobzina, Dr. Schima, Dr. Reichel, Dr. Karlik und Dr. Simon als Richter, im Beisein der Schriftführer Landesgerichtsrat Dr. Kremzow und Finanzoberkommissär Dr. Leitner, über die Beschwerde des Bergrates h.c. Dipl.-Ing. Walter L, zuletzt in W, nunmehr Verlassenschaft nach Dipl.-Ing. Walter L, vertreten durch Dr. Konrad Landau, Rechtsanwalt in Wien römisch eins, Rosenbursenstraße 8, gegen den Bescheid der FLD für Wien, NÖ u Bgld v 27.1.1971

GA VIII-165/14/71, betreffend Rechtsgebühr, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrags des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Konrad Landau, und des Vertreters der belangten Behörde, Oberfinanzrat Dr. Felix Mokry, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 4.657,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Mehrbegehren des Beschwerdeführers wird abgewiesen.

Begründung

Soweit aus den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten ersichtlich, beteiligte sich der Beschwerdeführer im Jahre 1954 als Kommanditist mit einer Kapitaleinlage von S 20.000,-- am Vermögen der damals begründeten und am 20. 4. 1955 beim Handelsgericht Wien protokollierten Firma „I“ KG. Ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag ist allerdings erst am 8. 3. 1958 errichtet und dem FA für Gebühren und Verkehrssteuern in Wien am 10. 3. 1958 auch zur Gebührenbemessung angezeigt worden. In diesem Vertrag hielten die Gesellschafter ihre bisher mündlichen Vereinbarungen „nunmehr zu Gedächtniszwecken schriftlich“ fest.

Mit Registereingabe vom 13. 9. und 24. 10. 1967 beantragten die Gesellschafter der erwähnten Firma - darunter auch der Beschwerdeführer - beim Handelsgericht Wien die Eintragung von Änderungen zum Register; danach wurde der bisher persönlich haftende Gesellschafter Dkfm. Richard S. zum Kommanditisten mit einer Kommanditeinlage von S 8.000,--, der Beschwerdeführer dagegen, so lautet die Eingabe wörtlich, „mit seinem bisherigen Gesellschaftsanteil vom Kommanditisten zum Komplementär“. Ob das Registergericht diese Eintragungen in der Folge auch vornahm, ist den Verwaltungsakten nicht zu entnehmen.

Mit Schriftsatz vom 27. 10. 1967 legte der Rechtsfreund des Beschwerdeführers dem FA „bloß vorsichtsweise“ eine Kopie der erwähnten Registereingabe zur Gebührenbemessung vor, fügte jedoch bei, daß „bei richtiger Beurteilung“ ein gebührenpflichtiger Tatbestand nicht vorliege. Es seien keine neuen Einlagen (in die „I“ KG) vereinbart oder bedungen und auch kein Gesellschaftswechsel (richtig offenbar Gesellschafterwechsel) beurkundet worden. Dkfm. Richard S. und der Beschwerdeführer hätten bei unveränderten Gesellschaftsanteilen lediglich ihre Stellung in der Gesellschaft von der eines Komplementärs zum Kommanditisten und umgekehrt geändert.

Ungeachtet dieser Ausführungen setzte das FA mit einem an den Beschwerdeführer gerichteten Abgabenbescheid vom 5. 3. 1968 unter Hinweis auf die Änderung seiner Rechtsstellung in die eines Komplementärs gem § 33 TP 16 Abs 1. Z 1 lit b des Gebührengesetzes 1957, BGBl 267 (GebG), eine Rechtsgebühr von S 91.357,-- fest. Die Bemessungsgrundlage für diese Abgabenforderung bildete das FA aus dem Kapitalkonto des Beschwerdeführers lt Schlußbilanz zum 31.12.1966 in der Höhe von S 3,287.861,97, dem es ein der Gesellschaft vom Beschwerdeführer gewährtes und an dem erwähnten Bilanzstichtag noch mit S 1,300.000,-- aushaftendes Darlehen hinzurechnete, seine bisherige (offenbar seinerzeit der Gebührenbemessung unterzogenen) Kommanditeinlage von S 20.000,-- aber abzog. Ungeachtet dieser Ausführungen setzte das FA mit einem an den Beschwerdeführer gerichteten Abgabenbescheid vom 5. 3. 1968 unter Hinweis auf die Änderung seiner Rechtsstellung in die eines Komplementärs gem Paragraph 33, TP 16 Absatz eins, Ziffer eins, Litera b, des Gebührengesetzes 1957, Bundesgesetzblatt 267, (GebG), eine Rechtsgebühr von S 91.357,-- fest. Die Bemessungsgrundlage für diese Abgabenforderung bildete das FA aus dem Kapitalkonto des Beschwerdeführers lt Schlußbilanz zum 31.12.1966 in der Höhe von S 3,287.861,97, dem es ein der Gesellschaft vom Beschwerdeführer gewährtes und an dem erwähnten Bilanzstichtag noch mit S 1,300.000,-- aushaftendes Darlehen hinzurechnete, seine bisherige (offenbar seinerzeit der Gebührenbemessung unterzogenen) Kommanditeinlage von S 20.000,-- aber abzog.

In seiner gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung rügte der Beschwerdeführer - abgesehen davon, daß das FA bei der Gebührenberechnung von unrichtigen Ziffern ausgegangen sei - den Versuch, in Fällen der in Rede stehenden Art überhaupt eine Gebührenpflicht zu konstruieren. Nach der längst feststehenden Judikatur

des VWGH seien lediglich Neueinlagen von Gesellschaftern gebührenpflichtig. Die bloße Änderung der bisherigen Gesellschaftseinlage eines offenen Gesellschafters oder Kommanditisten in eine stille Beteiligung, die Änderung der Einlage eines offenen Gesellschafters in eine Kommanditeinlage und umgekehrt unterliege dagegen keiner Gebühr. Wesentlich dafür sei allein, ob die Widmung neuer Einlagen, die der Gesellschaft bisher noch nicht zur Verfügung gestanden seien, bedungen und beurkundet werde. Keiner dieser Tatbestände treffe im Falle des Beschwerdeführers zu. Er habe sich den anderen Gesellschaftern und der Gesellschaft gegenüber weder rechtlich noch tatsächlich verpflichtet, mehr als seine bisherige Einlage zur Verfügung zu stellen und zu belassen. Vor allem sei derartige auch nicht beurkundet worden, weder in der Handelsregistereingabe vom 13. 9. und 24. 10. 1967 noch auch sonst. Die Registereingabe besage vielmehr, daß der Beschwerdeführer mit seinem bisherigen Gesellschaftsanteil vom Kommanditisten zum Komplementär werde, nicht mehr und nicht weniger. Somit sei der Bescheid des FA mangels Widmung irgendeiner Einlage oder Erhöhung der schon bestehenden, bei gleichgebliebener Identität der Gesellschaft, offenkundig verfehlt und gesetzwidrig. Mit der Änderung der Rechtsstellung des Beschwerdeführers habe auch sein Kapital- und Darlehenskonto nichts zu tun; der Gesellschaft sei durch diese Konti keine neue Einlage erbracht worden, geschweige denn habe sich der Beschwerdeführer verpflichtet, diese Beträge der Gesellschaft zusätzlich zu belassen.

Das FA wies das Rechtsmittel zunächst mit Berufungsvorentscheidung vom 29. 5. 1968 als unbegründet ab, doch gehört dieser Bescheid nicht mehr dem Rechtsbestand an, weil der Beschwerdeführer den Antrag stellte, seine Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Aus diesem Anlaß wies er darauf hin, das FA lege auch die Vorschrift des § 122 zweiter Absatz HGB unrichtig aus, wenn es die Meinung vertrete, die nicht behobenen Gewinnanteile des Beschwerdeführers seien ex lege dem Gesellschaftsvermögen zugewachsen und daher der Gesellschaft gewidmet worden. Denn abgesehen davon, daß § 122 HGB dispositiver Natur sei, bestimme diese Gesetzesstelle, daß jeder Gesellschelm ohne weiteres berechtigt sei, die Auszahlung des Gewinnanteils des letzten Jahres zu verlangen. Dazu komme, daß die konkrete, gesellschaftsrechtliche Vereinbarung festlege, nicht behobene Reingewinnanteile stünden den Gesellschaftern der „I“ KG zur freien Verfügung. Sollten dem Beschwerdeführer Abhebungen davon verweigert werden, könnte er die übrigen Gesellschafter jederzeit auf Auszahlung klagen. Es sei schließlich ebenso unrichtig, wenn das FA entgegen dem Willen des Beschwerdeführers und seiner Mitgesellschafter unter Hinweis auf § 17 Abs 2 GebG im Weg einer Fiktion zu dem Schluß gelange, die dem Beschwerdeführer auf besonderen Verrechnungskonten gutgeschriebenen Beträge müßten „als der Gesellschaft gewidmet“ angesehen werden. Das FA wies das Rechtsmittel zunächst mit Berufungsvorentscheidung vom 29. 5. 1968 als unbegründet ab, doch gehört dieser Bescheid nicht mehr dem Rechtsbestand an, weil der Beschwerdeführer den Antrag stellte, seine Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Aus diesem Anlaß wies er darauf hin, das FA lege auch die Vorschrift des Paragraph 122, zweiter Absatz HGB unrichtig aus, wenn es die Meinung vertrete, die nicht behobenen Gewinnanteile des Beschwerdeführers seien ex lege dem Gesellschaftsvermögen zugewachsen und daher der Gesellschaft gewidmet worden. Denn abgesehen davon, daß Paragraph 122, HGB dispositiver Natur sei, bestimme diese Gesetzesstelle, daß jeder Gesellschelm ohne weiteres berechtigt sei, die Auszahlung des Gewinnanteils des letzten Jahres zu verlangen. Dazu komme, daß die konkrete, gesellschaftsrechtliche Vereinbarung festlege, nicht behobene Reingewinnanteile stünden den Gesellschaftern der „I“ KG zur freien Verfügung. Sollten dem Beschwerdeführer Abhebungen davon verweigert werden, könnte er die übrigen Gesellschafter jederzeit auf Auszahlung klagen. Es sei schließlich ebenso unrichtig, wenn das FA entgegen dem Willen des Beschwerdeführers und seiner Mitgesellschafter unter Hinweis auf Paragraph 17, Absatz 2, GebG im Weg einer Fiktion zu dem Schluß gelange, die dem Beschwerdeführer auf besonderen Verrechnungskonten gutgeschriebenen Beträge müßten „als der Gesellschaft gewidmet“ angesehen werden.

Die FLD f Wien. NÖ u Bgld, der das Rechtsmittel des Beschwerdeführers zur Entscheidung vorgelegt worden war, hielt noch Ergänzungen des Sachverhaltes für erforderlich. Über Vorhalt gab der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang an, sein Anteil am Firmenvermögen habe sich im Lauf der Jahre durch den Erwerb zusätzlicher Anteile seiner Mitgesellschafter auf 58 vH erhöht. Nach den jeweiligen Anteilen sei stets auch die

Gewinn- und Verlustaufteilung vorgenommen worden. So sei vom Gewinn des Jahres 1967, der S 2.466.535,83 betragen habe, ein Betrag von S 1.430.590,76, da 58 vH des Gesamtgewinns auf den Beschwerdeführer entfallen. Die zwischenzeitigen Anteilsabtretungen seien nicht beurkundet worden.

Darauf hat die FLD f Wien, NÖ u Bgld die Berufung mit Bescheid v 27. 1. 1971 „als unbegründet abgewiesen“, die strittige Gebühr im Spruch ihrer Rechtsmittelentscheidung aber dennoch auf S 89.678,-- herabgesetzt. In der Begründung ihres Bescheides hat die FLD im wesentlichen ausgeführt, eine im Handelsregister zum Ausdruck kommende Umwandlung der Rechtsstellung eines Kommanditisten in die eines vollhaftenden Gesellschafters bedürfe jedenfalls einer Vereinbarung zwischen den Gesellschaftern, die - da sie die Verfolgung des gemeinsamen Erwerbszwecks betreffe - als Gesellschaftsvertrag iS des § 33 TP 16 GebG anzusehen sei. Wenn aus einem Gesellschaftsvertrag die Höhe des der Gesellschaft gewidmeten Vermögens nicht ersichtlich sei, könnten zu dessen Ermittlung auch andere Unterlagen, wie Bilanzen oder Einheitswertbescheide, herangezogen werden, da bei Gesellschaftsverträgen das Widmungsprinzip dem Urkundenprinzip vorangehe. Was nun der „I“ KG tatsächlich gewidmet worden sei, ergebe sich eindeutig aus der Schlußbilanz zum 31. 12. 1966, die somit für die Ermittlung der Gebührenbemessungsgrundlage herangezogen werden könne. Daß es sich neben dem festen Kapitalanteil auch beim variablen Kapitalkonto des Beschwerdeführers um einen der Gesellschaft gewidmeten Vermögenswert handle, ergebe sich nicht zuletzt aus den Einheitswertbescheiden, aus denen der zu den jeweiligen Stichtagen festgestellte Wert des dem Betrieb gewidmeten Vermögens hervorgehe, wobei ausdrücklich erwähnt werden müsse, daß in diese Wertfeststellungen auch die variablen Kapitalkonten der Gesellschafter einbezogen seien. Somit entspreche die vom FA vorgenommene Gebührenberechnung den gesetzlichen Vorschriften, da die neben der Kommanditeinlage des Beschwerdeführers stehengelassenen Gewinne niemals ex lege zum Gesellschaftsvermögen geworden (gemeint offenbar dem Gesellschaftsvermögen zugewachsen) seien und auch der ursprüngliche Gesellschaftsvertrag v 8. 3. 1958 keine Bestimmung enthalte, wonach nicht das ganze betriebliche Vermögen den Gesellschaftszwecken dienen soll. § 9 dieses Vertrags befasse sich bloß mit Nachschüssen zum starren Kapitalkonto und besage, daß solche nur in Übereinstimmung mit allen Gesellschaftern und nur dann getätigt werden dürften, wenn das gleiche Beteiligungsverhältnis gewahrt bleibe. § 12 regle die Verbuchung und die Behebung der Gewinnanteile, enthalte aber auch keine Bestimmung über die Verwendung der stehengelassenen Gewinne. Somit sei die Annahme gerechtfertigt, daß die im variablen Kapitalkonto ausgewiesenen Vermögenswerte neben der starren Einlage ebenfalls dem Gesellschaftszweck zu dienen hätten und demgemäß gebührenrechtlich als bedungene Vermögenseinlage iS des § 33 TP 16 Abs 1 Z 1 lit b GebG gewertet werden müßten. Dasselbe gelte auch für das aus stehengelassenen Gewinnen gebildete Gesellschafterdarlehen des Beschwerdeführers von S 1.300.000,--, welches so lange als ein der Gesellschaft gewidmetes Vermögen anzusehen sei, als es in der Bilanz des Unternehmens aufscheine und nicht „behoben“ werde. Im übrigen sei es aber auch vom wirtschaftlichen Standpunkt aus betrachtet undenkbar, daß einem Unternehmen mit Aktiven von nahezu 15 Millionen Schilling seitens der Eigentümer ein Kapital von nur S 100.000,-- gewidmet worden sein könnte. Allerdings habe die vom FA angenommene Bemessungsgrundlage auf S 4.483.689,-- herabgesetzt werden müssen, weil eine Betriebsprüfung ergeben habe, daß der Kapitalanteil des Beschwerdeführers zum 31. 12. 1966 nur S 3.203.889,-- betrage; dem entspreche eine Gebühr von S 89.678,--.

Darauf hat die FLD f Wien, NÖ u Bgld die Berufung mit Bescheid v 27. 1. 1971 „als unbegründet abgewiesen“, die strittige Gebühr im Spruch ihrer Rechtsmittelentscheidung aber dennoch auf S 89.678,-- herabgesetzt. In der Begründung ihres Bescheides hat die FLD im wesentlichen ausgeführt, eine im Handelsregister zum Ausdruck kommende Umwandlung der Rechtsstellung eines Kommanditisten in die eines vollhaftenden Gesellschafters bedürfe jedenfalls einer Vereinbarung zwischen den Gesellschaftern, die - da sie die Verfolgung des gemeinsamen Erwerbszwecks betreffe - als Gesellschaftsvertrag iS des Paragraph 33, TP 16 GebG anzusehen sei. Wenn aus einem Gesellschaftsvertrag die Höhe des der Gesellschaft gewidmeten Vermögens nicht ersichtlich sei, könnten zu dessen Ermittlung auch andere Unterlagen, wie Bilanzen oder Einheitswertbescheide, herangezogen werden, da bei Gesellschaftsverträgen das Widmungsprinzip dem Urkundenprinzip vorangehe. Was nun der „I“ KG tatsächlich gewidmet worden sei, ergebe sich eindeutig aus der Schlußbilanz zum 31. 12. 1966, die somit für die Ermittlung der Gebührenbemessungsgrundlage herangezogen werden könne. Daß es sich neben dem festen Kapitalanteil auch beim variablen Kapitalkonto des Beschwerdeführers um einen der Gesellschaft

gewidmeten Vermögenswert handle, ergebe sich nicht zuletzt aus den Einheitswertbescheiden, aus denen der zu den jeweiligen Stichtagen festgestellte Wert des dem Betrieb gewidmeten Vermögens hervorgehe, wobei ausdrücklich erwähnt werden müsse, daß in diese Wertfeststellungen auch die variablen Kapitalkonten der Gesellschafter einbezogen seien. Somit entspreche die vom FA vorgenommene Gebührenberechnung den gesetzlichen Vorschriften, da die neben der Kommanditeinlage des Beschwerdeführers stehengelassenen Gewinne niemals ex lege zum Gesellschaftsvermögen geworden (gemeint offenbar dem Gesellschaftsvermögen zugewachsen) seien und auch der ursprüngliche Gesellschaftsvertrag v 8. 3. 1958 keine Bestimmung enthalte, wonach nicht das ganze betriebliche Vermögen den Gesellschaftszwecken dienen soll. Paragraph 9, dieses Vertrags befasse sich bloß mit Nachschüssen zum starren Kapitalkonto und besage, daß solche nur in Übereinstimmung mit allen Gesellschaftern und nur dann getätigt werden dürften, wenn das gleiche Beteiligungsverhältnis gewahrt bleibe. Paragraph 12, regle die Verbuchung und die Behebung der Gewinnanteile, enthalte aber auch keine Bestimmung über die Verwendung der stehengelassenen Gewinne. Somit sei die Annahme gerechtfertigt, daß die im variablen Kapitalkonto ausgewiesenen Vermögenswerte neben der starren Einlage ebenfalls dem Gesellschaftszweck zu dienen hätten und demgemäß gebührenrechtlich als bedungene Vermögenseinlage iS des Paragraph 33, TP 16 Absatz eins, Ziffer eins, Litera b, GebG gewertet werden müßten. Dasselbe gelte auch für das aus stehengelassenen Gewinnen gebildete Gesellschafterdarlehen des Beschwerdeführers von S 1,300.000,--, welches so lange als ein der Gesellschaft gewidmetes Vermögen anzusehen sei, als es in der Bilanz des Unternehmens aufscheine und nicht „behoben“ werde. Im übrigen sei es aber auch vom wirtschaftlichen Standpunkt aus betrachtet undenkbar, daß einem Unternehmen mit Aktiven von nahezu 15 Millionen Schilling seitens der Eigentümer ein Kapital von nur S 100.000,-- gewidmet worden sein könnte. Allerdings habe die vom FA angenommene Bemessungsgrundlage auf S 4,483.689,-- herabgesetzt werden müssen, weil eine Betriebsprüfung ergeben habe, daß der Kapitalanteil des Beschwerdeführers zum 31. 12. 1966 nur S 3,203.889,-- betrage; dem entspreche eine Gebühr von S 89.678,--.

Gegen diesen Bescheid der FLD f Wien, NÖ u Bgld v 27. 1. 1971 richtet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts erhobene Beschwerde.

Der VwGH hat darüber nach Durchführung der vom Beschwerdeführer verlangten Verhandlung vor dem einfachen Senat in einem gern § 13 Z 1 VwGG 1965 verstärkten Senat erwogen: Der VwGH hat darüber nach Durchführung der vom Beschwerdeführer verlangten Verhandlung vor dem einfachen Senat in einem gern Paragraph 13, Ziffer eins, VwGG 1965 verstärkten Senat erwogen:

Gem. § 33 TP 16 Abs 1 GebG unterliegen Gesellschaftsverträge, ausgenommen solche über Kapitalgesellschaften iS des Kapitalverkehrsteuergesetzes, wodurch sich zwei oder mehrere Personen zur Verfolgung eines Erwerbszweckes verbinden, einer Rechtsgebühr; sie beträgt nach Z 1 lit b dieser Gesetzesstelle bei Widmung von Vermögenswerten vom Werte der bedungenen Vermögenseinlage oder ihrer Erhöhung 2 vH. Für die Entstehung der Gebührenpflicht ist gem § 15 Abs 1 GebG grundsätzlich Voraussetzung, daß über das Rechtsgeschäft eine Urkunde errichtet wird, doch bestimmt § 33 TP 16 Abs 3 leg cit in Ergänzung der grundsätzlichen Vorschrift des § 15, daß dann, wenn über den Gesellschaftsvertrag ein Schriftstück nicht ausgefertigt wird, für die Entstehung der Gebührenpflicht die Anmeldung zur Eintragung ins Handelsregister als Urkunde über das Rechtsgeschäft anzusehen ist. Somit fingiert das Gesetz, daß die betreffende Handelsregistereingabe, in gebührenrechtlicher Hinsicht einem schriftlichen Gesellschaftsvertrag, einer Urkunde hierüber, gleichzuhalten ist vgl das hg Erk v 3. 2. 1954 Slg 874(F). Gem. Paragraph 33, TP 16 Absatz eins, GebG unterliegen Gesellschaftsverträge, ausgenommen solche über Kapitalgesellschaften iS des Kapitalverkehrsteuergesetzes, wodurch sich zwei oder mehrere Personen zur Verfolgung eines Erwerbszweckes verbinden, einer Rechtsgebühr; sie beträgt nach Ziffer eins, Litera b, dieser Gesetzesstelle bei Widmung von Vermögenswerten vom Werte der bedungenen Vermögenseinlage oder ihrer Erhöhung 2 vH. Für die Entstehung der Gebührenpflicht ist gem Paragraph 15, Absatz eins, GebG grundsätzlich Voraussetzung, daß über das Rechtsgeschäft eine Urkunde errichtet wird, doch bestimmt Paragraph 33, TP 16 Absatz 3, leg cit in Ergänzung der grundsätzlichen Vorschrift des Paragraph 15, daß dann, wenn über den Gesellschaftsvertrag ein Schriftstück nicht ausgefertigt wird, für die Entstehung der Gebührenpflicht die Anmeldung zur Eintragung ins Handelsregister als Urkunde über das Rechtsgeschäft

anzusehen ist. Somit fingiert das Gesetz, daß die betreffende Handelsregistereingabe, in gebührenrechtlicher Hinsicht einem schriftlichen Gesellschaftsvertrag, einer Urkunde hierüber, gleichzuhalten ist vergleiche , das hg Erk v 3. 2. 1954 Slg 874(F).

Der Beschwerdeführer bekämpft - im Einklang mit seinem Vorbringen im Verwaltungsverfahren - unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhalts vor allem die Rechtsansicht der belangten Behörde, auch ohne eine ausdrückliche Widmungserklärung der Gesellschafter müsse sein gesamter Anteil am Betriebsvermögen der „I“ KG, bzw in der Höhe, wie er vom Betriebsfinanzamt zum 31.12.1966 als Eigenkapital festgestellt worden ist, als der Gesellschaft „gewidmet“ angesehen werden. Er meint, nur wenn den Abgabenbehörden, eine schriftliche „Feststellung“ vorliege, wonach ein bestimmtes Vermögen aus der Privatsphäre oder aus einem anderen Betriebsvermögen ausscheiden und dem gemeinsamen Wirtschaften - demnach der Gesellschaft - zur Verfügung gestellt werde, sei es gerechtfertigt, in weiterer Folge in einem Ermittlungsverfahren Bilanzen oder Einheitswerte heranzuziehen, um die Höhe dieses Vermögens festzustellen.

Doch kann dem Beschwerdeführer darin nicht beigespflichtet werden: Wie dargelegt, ist die Gebühr gem § 33 TP 16 Abs 1 Z 1 lit b GebG vom Werte der bedungenen Vermögenseinlage oder der bedungenen Erhöhung zu bemessen. Daß der Änderung seiner Rechtsstellung in der Gesellschaft von der eines Kommanditisten in die eines persönlich haftenden Gesellschafters notwendigerweise auch eine Vereinbarung aller Gesellschafter - eben ein Gesellschaftsvertrag - vorangehen mußte, kann auch der Beschwerdeführer nicht bestreiten. Wenn nun aus der Urkunde hierüber oder der an ihre Stelle tretenden Registereingabe die Art oder Beschaffenheit des Rechtsgeschäfts oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsamen Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so sind die Abgabenbehörden gem § 27 Abs 2 GebG bis zum Gegenbeweis berechtigt, den Tatbestand zu vermuten, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat. Bietet also eine zufolge der Fiktion des § 33 TP 16 Abs 3 GebG als Urkunde anzusehende Registereingabe für sich allein den Abgabenbehörden keinen eindeutigen Beweis dafür, daß es an einer rechtsgeschäftlichen Widmung neuer Vermögenseinlagen fehlt, dann sind sie keineswegs verpflichtet, von Amts wegen nach weiteren schriftlichen Vereinbarungen hierüber zu forschen. Sie sind vielmehr berechtigt, bis zum Gegenbeweis etwa auch den Stand des Kapitalkontos zum letzten Bilanzstichtag der Gebührenbemessung zugrunde zu legen (vgl hiezu das hg Erk v 5. 2. 1970, 1210/69, auf das unter Erinnerung an Art 14 Abs 4 der Geschäftsordnung des VwGH BGBl 1965/45 verwiesen wird).Doch kann dem Beschwerdeführer darin nicht beigespflichtet werden: Wie dargelegt, ist die Gebühr gem Paragraph 33, TP 16 Absatz eins, Ziffer eins, Litera b, GebG vom Werte der bedungenen Vermögenseinlage oder der bedungenen Erhöhung zu bemessen. Daß der Änderung seiner Rechtsstellung in der Gesellschaft von der eines Kommanditisten in die eines persönlich haftenden Gesellschafters notwendigerweise auch eine Vereinbarung aller Gesellschafter - eben ein Gesellschaftsvertrag - vorangehen mußte, kann auch der Beschwerdeführer nicht bestreiten. Wenn nun aus der Urkunde hierüber oder der an ihre Stelle tretenden Registereingabe die Art oder Beschaffenheit des Rechtsgeschäfts oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsamen Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so sind die Abgabenbehörden gem Paragraph 27, Absatz 2, GebG bis zum Gegenbeweis berechtigt, den Tatbestand zu vermuten, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat. Bietet also eine zufolge der Fiktion des Paragraph 33, TP 16 Absatz 3, GebG als Urkunde anzusehende Registereingabe für sich allein den Abgabenbehörden keinen eindeutigen Beweis dafür, daß es an einer rechtsgeschäftlichen Widmung neuer Vermögenseinlagen fehlt, dann sind sie keineswegs verpflichtet, von Amts wegen nach weiteren schriftlichen Vereinbarungen hierüber zu forschen. Sie sind vielmehr berechtigt, bis zum Gegenbeweis etwa auch den Stand des Kapitalkontos zum letzten Bilanzstichtag der Gebührenbemessung zugrunde zu legen vergleiche , hiezu das hg Erk v 5. 2. 1970, 1210/69, auf das unter Erinnerung an Artikel 14, Absatz 4, der Geschäftsordnung des VwGH BGBl 1965/45 verwiesen wird).

Der Beschwerdeführer beruft sich des weiteren darauf, daß von einer Widmung neuer Vermögenswerte aus Anlaß der Änderung seiner Rechtsstellung in der „I“ KG keine Rede sein könne. Dazu ist zu sagen, daß nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs die Hundertsatzgebühren für einen bestimmten Gesellschaftsvertrag vom Werte der Erhöhung der bereits bestehenden Gesellschaftseinlagen zu erheben sind, wenn diesem Vertrag bereits ein anderer, beurkundeter Gesellschaftsvertrag zwischen denselben

Gesellschaftern (oder zwischen Gesellschaftern, von denen die nunmehrigen Gesellschafter ihre Anteile durch rechtsgeschäftliche Abtretung oder von Todes wegen erworben haben) vorausgegangen ist, und zwischenzeitlich weiteres Vermögen für Gesellschaftszwecke gewidmet worden ist. Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens besteht nun kein Streit darüber, daß die zwischen den Gesellschaftern der „I“ KG getroffenen Abreden über den künftigen gemeinsamen Erwerbszweck in der Vertragsurkunde vom 8. 3. 1958 beurkundet worden sind und daß die Gesellschaft zur Zeit der Umwandlung der Rechtsstellung des Beschwerdeführers in die eines Komplementärs aus den nämlichen Gesellschaftern wie am 8. 3. 1958 bestand. Somit konnte Gegenstand einer weiteren Gebührenanforderung nur mehr die zwischen dem 8. 3. 1958 und der Überreichung der Registereingabe rechtsgeschäftlich bedungene Erhöhung der ursprünglichen Vermögenseinlage des Beschwerdeführers sein, die sich lt § 5 des Gesellschaftsvertrags vom 8. 3. 1958 damals auf S 20.000,-- belief. Aus der als Urkunde anzusehenden Registereingabe vom 13. 9. und 24. 10. 1967 ergibt sich nun, daß der Beschwerdeführer mit seinem bisherigen Gesellschaftsanteil vom Kommanditisten zum Komplementär geworden sei. Gestützt auf diesen Wortlaut meint der Beschwerdeführer, es sei hinlänglich deutlich, daß er der Gesellschaft aus Anlaß der Umwandlung seiner Rechtsstellung nicht mehr und nicht weniger als eben das ursprüngliche Vermögen gewidmet habe. Indes vermag ihm der Gerichtshof darin nicht beizupflichten. Denn wenn die durch die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens übrigens in keiner Weise erhärtete Behauptung des Beschwerdeführers zutreffen sollte, ist nicht einzusehen, warum in der (Ersatz)Urkunde von den Gesellschaftern anstatt der Worte „mit seinem bisherigen Kommanditanteil“ das Wort „Gesellschaftsanteil“ gewählt worden ist. Der vorliegende Urkundenwortlaut ist jedenfalls mehrdeutig; es könnte ihm durchaus auch beigelegt werden, der Beschwerdeführer habe als nunmehriger Komplementär seinen gesamten Anteil am Betriebsvermögen, eben seinen über die ursprüngliche Kommanditeinlage von S 20.000,-- hinausgehenden Gesellschaftsanteil - ohne Berücksichtigung des sog Gesellschafterdarlehens zum 31. 12. 1966 immerhin S 3,203.889,-- - dem Gesellschaftszweck gewidmet oder sich wenigstens bereit gefunden, von seinem Recht der sofortigen Entnahme des Gesamtbetrags im Gesellschaftsinteresse vorerst keinen Gebrauch zu machen. Dem steht auch das Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren nicht entgegen, daß es zu einer Abrede mit den übrigen Gesellschaftern über eine Erhöhung der ursprünglichen Kommanditeinlage nicht gekommen sei. Eine Widmung von Vermögenswerten iS des § 33 TP 16 Abs 1 Z 1 lit b GebG durch einen Kommanditisten setzt nämlich keineswegs voraus, daß dies auch nach außen in Form einer Erhöhung seines Haftkapitals zum Ausdruck kommt. Der Beschwerdeführer beruft sich des weiteren darauf, daß von einer Widmung neuer Vermögenswerte aus Anlaß der Änderung seiner Rechtsstellung in der „I“ KG keine Rede sein könne. Dazu ist zu sagen, daß nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs die Hundertsatzgebühren für einen bestimmten Gesellschaftsvertrag vom Werte der Erhöhung der bereits bestehenden Gesellschaftseinlagen zu erheben sind, wenn diesem Vertrag bereits ein anderer, beurkundeter Gesellschaftsvertrag zwischen denselben Gesellschaftern (oder zwischen Gesellschaftern, von denen die nunmehrigen Gesellschafter ihre Anteile durch rechtsgeschäftliche Abtretung oder von Todes wegen erworben haben) vorausgegangen ist, und zwischenzeitlich weiteres Vermögen für Gesellschaftszwecke gewidmet worden ist. Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens besteht nun kein Streit darüber, daß die zwischen den Gesellschaftern der „I“ KG getroffenen Abreden über den künftigen gemeinsamen Erwerbszweck in der Vertragsurkunde vom 8. 3. 1958 beurkundet worden sind und daß die Gesellschaft zur Zeit der Umwandlung der Rechtsstellung des Beschwerdeführers in die eines Komplementärs aus den nämlichen Gesellschaftern wie am 8. 3. 1958 bestand. Somit konnte Gegenstand einer weiteren Gebührenanforderung nur mehr die zwischen dem 8. 3. 1958 und der Überreichung der Registereingabe rechtsgeschäftlich bedungene Erhöhung der ursprünglichen Vermögenseinlage des Beschwerdeführers sein, die sich lt Paragraph 5, des Gesellschaftsvertrags vom 8. 3. 1958 damals auf S 20.000,-- belief. Aus der als Urkunde anzusehenden Registereingabe vom 13. 9. und 24. 10. 1967 ergibt sich nun, daß der Beschwerdeführer mit seinem bisherigen Gesellschaftsanteil vom Kommanditisten zum Komplementär geworden sei. Gestützt auf diesen Wortlaut meint der Beschwerdeführer, es sei hinlänglich deutlich, daß er der Gesellschaft aus Anlaß der Umwandlung seiner Rechtsstellung nicht mehr und nicht weniger als eben das ursprüngliche Vermögen gewidmet habe. Indes vermag ihm der Gerichtshof darin nicht beizupflichten. Denn wenn die durch die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens übrigens in keiner Weise erhärtete Behauptung des

Beschwerdeführers zutreffen sollte, ist nicht einzusehen, warum in der (Ersatz)Urkunde von den Gesellschaftern anstatt der Worte „mit seinem bisherigen Kommanditanteil“ das Wort „Gesellschaftsanteil“ gewählt worden ist. Der vorliegende Urkundenwortlaut ist jedenfalls mehrdeutig; es könnte ihm durchaus auch beigelegt werden, der Beschwerdeführer habe als nunmehriger Komplementär seinen gesamten Anteil am Betriebsvermögen, eben seinen über die ursprüngliche Kommanditeinlage von S 20.000,-- hinausgehenden Gesellschaftsanteil - ohne Berücksichtigung des sog Gesellschafterdarlehens zum 31. 12. 1966 immerhin S 3,203.889,-- - dem Gesellschaftszweck gewidmet oder sich wenigstens bereit gefunden, von seinem Recht der sofortigen Entnahme des Gesamtbetrags im Gesellschaftsinteresse vorerst keinen Gebrauch zu machen. Dem steht auch das Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren nicht entgegen, daß es zu einer Abrede mit den übrigen Gesellschaftern über eine Erhöhung der ursprünglichen Kommanditeinlage nicht gekommen sei. Eine Widmung von Vermögenswerten iS des Paragraph 33, TP 16 Absatz eins, Ziffer eins, Litera b, GebG durch einen Kommanditisten setzt nämlich keineswegs voraus, daß dies auch nach außen in Form einer Erhöhung seines Haftkapitals zum Ausdruck kommt.

Nach dem Gesagten kann nun den Abgabenbehörden nicht entgegengetreten werden, wenn sie - gestützt auf § 17 Abs 2 GebG die Gebührenpflicht hinsichtlich eines Betrags von S 3,183.889,-- bejaht haben. Nach dem Gesagten kann nun den Abgabenbehörden nicht entgegengetreten werden, wenn sie - gestützt auf Paragraph 17, Absatz 2, GebG die Gebührenpflicht hinsichtlich eines Betrags von S 3,183.889,-- bejaht haben.

Bei der Ermittlung der Gebührenbemessungsgrundlage haben die Abgabenbehörden schließlich auch festgestellt, daß der Beschwerdeführer der Gesellschaft ein Darlehen gewährt hat, das nach dem Stande des Darlehenskontos zum 31. 12. 1966 noch mit S 1,300.000,-- unberichtigt aushaftete. Die Einbeziehung dieses Betrags in die Bemessungsgrundlage versucht die belangte Behörde gleichfalls mit einer Widmung für Gesellschaftszwecke im Sinne des § 33 TP 16 Abs 1 Z 1 lit b GebG zu rechtfertigen. Damit verletzt sie aber das Gesetz. Denn unbeschadet der Frage, ob die Darlehensgewährung allenfalls eine Gebührenpflicht nach § 33 TP 8 GebG auszulösen vermochte, läßt die von der belangten Behörde gewählte Begründung erkennen - wie der Beschwerdeführer zutreffend rügt -, daß sie ganz offenkundig bestrebt ist, den eine Gesellschaftsteuerpflicht begründenden Tatbestand des § 3 Abs 1 des Kapitalverkehrsteuergesetzes (vom 16. 10. 1934 DRGB1 I S 1058 in der bis 5. 8. 1969 geltenden Fassung) auch in das Gebührengesetz zu übertragen, um derart im Weg einer ausdehnenden Auslegung den Kreis der gebührenpflichtigen Tatbestände auszuweiten. In diesem Punkte genügt es, auf das hg Erk v 16. 4. 1958 Slg 1814/F zu verweisen, in dem der Gerichtshof dargetan hat, daß die Bestimmungen des Teiles 1 des Kapitalverkehrsteuergesetzes bei der Auslegung des § 33 TP 16 Abs 1 Z 1 lit b GebG nicht einmal sinngemäß herangezogen werden dürfen, ganz abgesehen davon, daß es nicht angeht, die aus einem ganz anderen Rechtsgrund entspringende Darlehensforderung eines Gesellschafters an die Gesellschaft der bedungenen Erhöhung seines Gesellschaftsanteils gleichzusetzen. Bei der Ermittlung der Gebührenbemessungsgrundlage haben die Abgabenbehörden schließlich auch festgestellt, daß der Beschwerdeführer der Gesellschaft ein Darlehen gewährt hat, das nach dem Stande des Darlehenskontos zum 31. 12. 1966 noch mit S 1,300.000,-- unberichtigt aushaftete. Die Einbeziehung dieses Betrags in die Bemessungsgrundlage versucht die belangte Behörde gleichfalls mit einer Widmung für Gesellschaftszwecke im Sinne des Paragraph 33, TP 16 Absatz eins, Ziffer eins, Litera b, GebG zu rechtfertigen. Damit verletzt sie aber das Gesetz. Denn unbeschadet der Frage, ob die Darlehensgewährung allenfalls eine Gebührenpflicht nach Paragraph 33, TP 8 GebG auszulösen vermochte, läßt die von der belangten Behörde gewählte Begründung erkennen - wie der Beschwerdeführer zutreffend rügt -, daß sie ganz offenkundig bestrebt ist, den eine Gesellschaftsteuerpflicht begründenden Tatbestand des Paragraph 3, Absatz eins, des Kapitalverkehrsteuergesetzes (vom 16. 10. 1934 DRGB1 römisch eins S 1058 in der bis 5. 8. 1969 geltenden Fassung) auch in das Gebührengesetz zu übertragen, um derart im Weg einer ausdehnenden Auslegung den Kreis der gebührenpflichtigen Tatbestände auszuweiten. In diesem Punkte genügt es, auf das hg Erk v 16. 4. 1958 Slg 1814/F zu verweisen, in dem der Gerichtshof dargetan hat, daß die Bestimmungen des Teiles 1 des Kapitalverkehrsteuergesetzes bei der Auslegung des Paragraph 33, TP 16 Absatz eins, Ziffer eins, Litera b, GebG nicht einmal sinngemäß

herangezogen werden dürfen, ganz abgesehen davon, daß es nicht angeht, die aus einem ganz anderen Rechtsgrund entspringende Darlehensforderung eines Gesellschafters an die Gesellschaft der bedungenen Erhöhung seines Gesellschaftsanteils gleichzusetzen.

Der angefochtene Bescheid erweist sich somit als mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit behaftet, welcher Umstand zu seiner Aufhebung gem § 42 Abs 2 lit a VwGG 1965 führen mußte. Der angefochtene Bescheid erweist sich somit als mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit behaftet, welcher Umstand zu seiner Aufhebung gem Paragraph 42, Absatz 2, Litera a, VwGG 1965 führen mußte.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit Art I A und Art IV der V d BK v 14. 11. 1972, BGBl. 427. Das Mehrbegehren auf Ersatz von Portoauslagen und Stempelgebühren für zwei weitere Bescheidkopien war abzuweisen, weil Postgebühren im Schriftsatzaufwand ihre Deckung finden und zur Rechtsverfolgung vor dem VwGH nur die Vorlage einer Bescheidausfertigung oder -abschrift erforderlich ist (§ 28 Abs 5 VwGG 1965). Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 in Verbindung mit Artikel römisch eins, A und Artikel römisch vier, der römisch fünf d BK v 14. 11. 1972, Bundesgesetzblatt 427,, Das Mehrbegehren auf Ersatz von Portoauslagen und Stempelgebühren für zwei weitere Bescheidkopien war abzuweisen, weil Postgebühren im Schriftsatzaufwand ihre Deckung finden und zur Rechtsverfolgung vor dem VwGH nur die Vorlage einer Bescheidausfertigung oder -abschrift erforderlich ist (Paragraph 28, Absatz 5, VwGG 1965).

Wien, 14. Juni 1973

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1973:1971000468.X00

Im RIS seit

14.06.1973

Zuletzt aktualisiert am

13.08.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at