

# TE Vwgh Erkenntnis 1999/5/27 97/16/0300

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.05.1999

## Index

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBI 6/1945 zuzurechnen

sind;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/06 Verkehrsteuern;

32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

## Norm

BAO §115;

GebG 1957 §15;

GebG 1957 §16 Abs2;

GebG 1957 §33 TP16 Abs1 Z1 litc idF 1989/660;

GebG 1957 §33 TP16 Abs1 Z1 litc;

GebG 1957 §33 TP16 Abs2;

GebGNov 1976;

GebGNov 1981;

KVG 1934 §2;

KVG 1934 §6 Abs1 Z4;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meini und die Hofräte Dr. Steiner und Dr. Fellner als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde der Sch GmbH & Co in N, Bundesrepublik Deutschland, vertreten durch Dr. Ernst Zauner, Rechtsanwalt in Wels, Edisonstraße 2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 27. Mai 1997, Zi RV/080/01-09/Mü/1997, betreffend Rechtsgebühr, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

In einer beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz am 18. September 1990 angezeigten Handelsregistereingabe wurde Folgendes ausgeführt:

"Im Handelsregister des Kreisgerichtes Wels ist zu HRA 1217 die Schäfer Gesellschaft mbH & Co KG protokolliert. Persönlich haftende Gesellschafterin ist die Schäfer Gesellschaft mbH in Wels, welche am Vermögen der Kommanditgesellschaft nicht beteiligt ist.

Kommanditisten mit einer Kommanditeinlage von S 20,000.000,-- sind die Fritz Schäfer Kommanditgesellschaft, Einrichtungssysteme und die Schäfer Werke Kommanditgesellschaft, Bau- und Heiztechnik, beide in Neunkirchen.

Durch Rechtsgeschäft unter Lebenden hat die Schäfer Werke Kommanditgesellschaft Bau- und Heiztechnik, ihre Kommanditbeteiligung an die Schäfer Shop Beteiligungsgesellschaft m. b.H. & Co (= Beschwerdeführerin) abgetreten und ist aus der Gesellschaft ausgeschieden und ist somit die Schäfer Shop Beteiligungsgesellschaft m.b.H. & Co mit einer Kommanditeinlage von S 20,000.000,-- in die Gesellschaft eingetreten.

Wir ersuchen daher im Handelsregister bei der Schäfer Gesellschaft m.b.H. & Co KG mit dem Sitz in Wels einzutragen:

Die Kommanditistin Schäfer Werke Kommanditgesellschaft, Bau- und Heiztechnik in Neunkirchen ist als Kommanditistin ausgeschieden.

Als Kommanditistin mit einer Kommanditeinlage von S 20,000.000,-- ist die Schäfer Shop Beteiligungsgesellschaft m. b.H. & Co in Neunkirchen eingetreten.

Wir ersuchen um Eintragung und Verlautbarung."

Mit Bescheid vom 30. Mai 1994 schrieb das genannte Finanzamt für die Abtretung der Kommanditeinlage von der Schäfer Werke KG an die Beschwerdeführerin eine Rechtsgebühr in Höhe von 2 % vom anteiligen Einheitswert des Betriebsvermögens in Höhe von S 71,510.500,-- vor.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde die Auffassung vertreten, die Abtretung der gegenständlichen Kommanditanteile unterläge nicht dem Gebührengesetz. Nach § 6 Abs 1 Z 4 KVG gälten Anteile von Kommanditisten an einer KG, wenn zu den persönlich haftenden Gesellschaftern der KG eine Kapitalgesellschaft gehört, als "Gesellschaftsrechte" einer Kapitalgesellschaft. Es gehe weder aus dem KVG noch aus dem GebG hervor, dass bei zweiten und folgenden Erwerben die Kommanditanteile an einer GmbH & Co KG nicht mehr als "Gesellschaftsrechte" an einer Kapitalgesellschaft anzusehen seien. In diesem Fall müsse die KG steuerlich als Kapitalgesellschaft angesehen werden. Weiters wurde vorgebracht, dass weder die Urkunde noch eine beglaubigte Abschrift (über die Abtretung) in das Inland verbracht worden seien. Die Parteien des Rechtsgeschäftes seien Ausländer und hätten weder Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalt, Geschäftsleitung, Sitz noch eine Betriebsstätte im Inland.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, die Einreichung einer GmbH & Co KG in die Kapitalgesellschaften sei auf jene Fälle beschränkt, die den im § 2 KVG angeführten Leistungen der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft entsprechen. Der vorliegende Fall eines Wechsels bereits begründeter Gesellschafterrechte löse keine Gesellschaftsteuerpflicht aus. Da über den Gesellschaftsvertrag keine Urkunde in einer für das Entstehen der Gebührenschuld maßgeblichen Weise errichtet worden sei, habe die Handelsregistereingabe die Gebührenschuld ausgelöst.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid wurde dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit geltend gemacht. Nach dem Inhalt der Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin dadurch in ihren Rechten verletzt, dass auf Grund der in Rede stehenden Handelsregistereingabe eine Rechtsgebühr vorgeschrieben worden ist.

Der Bundesminister für Finanzen legte die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift sowie die Akten des Verwaltungsverfahrens vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Nach § 33 TP 16 Abs 1 Z 1 lit c GebG in der auf den Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung vor Aufhebung dieser Gesetzesstelle durch das Bundesgesetz BGBl Nr. 629/1994 unterlagen Gesellschaftsverträge, ausgenommen solche über Kapitalgesellschaften iSd Kapitalverkehrsteuergesetzes, bei Überlassung eines Geschäftsanteils von einem Gesellschafter an einen anderen Gesellschafter oder einen Dritten einer Rechtsgebühr von 2 % des Entgelts, mindestens aber des Wertes des Geschäftsanteils.

Wurde über den Gesellschaftsvertrag keine Urkunde in einer für das Entstehen der Gebührenschuld maßgeblichen Weise errichtet, so war die Anmeldung zur Eintragung ins Handelsregister gemäß § 33 TP 16 Abs 2 GebG als Urkunde über das Rechtsgeschäft anzusehen.

Nach § 6 Abs 1 Z 4 KVG der auf den Beschwerdefall anzuwendenden Fassung galten als Gesellschaftsrechte an Kapitalgesellschaften Anteile der Kommanditisten an einer Kommanditgesellschaft, wenn zu den persönlich haftenden Gesellschaftern der Kommanditgesellschaft eine Kapitalgesellschaft gehörte.

Hiezu hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 2. März 1972, Zl 596/71, ausgesprochen, dass die Einreichung einer GmbH & Co KG unter die Kapitalgesellschaften iSd KVG ausdrücklich auf jene Rechtsfälle beschränkt ist, die den im § 2 KVG angeführten Leistungen der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft entsprechen, zB also auch auf den ersten Erwerb von Gesellschaftsrechten an der GmbH & Co KG. Beim bloßen Wechsel bereits begründeter Gesellschaftsrechte von einer Person zu einer anderen wird keine Gesellschaftsteuerpflicht ausgelöst. Handelt es sich aber nicht um den ersten Erwerb eines Kommanditanteiles an einer GmbH & Co KG, so greift die Fiktion des § 6 Abs 1 Z 4 KVG nicht Platz. In einem solchen Fall ist daher die KG nicht als Kapitalgesellschaft, sondern - ihrem Wesen entsprechend - als Personengesellschaft anzusehen. Daraus folgt aber für den Beschwerdefall, dass durch die vorliegende Abtretung eines Kommanditanteiles an die Beschwerdeführerin ungeachtet des Umstandes, dass an der KG eine Kapitalgesellschaft als persönlich haftende Gesellschafterin beteiligt war, der Tatbestand der Rechtsgebühr nach § 33 TP 16 Abs 1 Z 1 lit c GebG erfüllt gewesen ist. Der Einwand der Beschwerdeführerin, da ab 1. Jänner 1995 "die Vergebühr von solchen Überlassungen überhaupt entfallen" sei, habe sich gezeigt, "dass in der Zwischenzeit die Einbringung dieser gesetzlichen Fiktion nicht mehr aufrecht zu erhalten sein wird", ist demgegenüber schwer verständlich. Abgesehen davon, dass durch das Bundesgesetz BGBl. Nr. 629/1994 nicht allein der für den Beschwerdefall maßgebliche Tatbestand der Überlassung eines Gesellschaftsanteiles, sondern die gesamte Tarifpost 16 des § 33 GebG 1957 - und zwar im Hinblick auf die umfangreichen Befreiungen im Umgründungssteuerrecht (vgl RV, 1713 BlgNR 18.GP) - entfallen ist, übersieht die Beschwerdeführerin offensichtlich, dass auf Grund des Grundsatzes der Zeitbezogenheit der Abgaben die im Zeitpunkt der Entstehung des Gebührenanspruches geltende Rechtslage heranziehen war.

Die weiteren Einwendungen der Beschwerdeführerin, der Tatbestand nach § 18 Abs 4 GebG (gemeint wohl: § 33 TP 16 Abs 2 GebG), wonach die Ersatzbeurkundung zur Voraussetzung habe, dass über das Rechtsgeschäft noch keine andere Urkunde in einer für das Entstehen der Gebührenschuld maßgeblichen Weise errichtet worden ist, sei nicht erfüllt, sind gleichfalls unbegründet. Wie aus dem Sinn des Gesetzes, aber auch seiner Entstehungsgeschichte (vgl die Erläuterungen zur GebG-Novelle 1976, BGBl Nr 668 und zur GebG-Novelle 1981, BGBl Nr. 48) deutlich ersichtlich ist, ist § 33 TP 16 Abs 2 GebG im Zusammenhang mit § 16 Abs 2 GebG zu sehen. Wurde eine Urkunde über ein Rechtsgeschäft im Sinne des § 33 GebG im Ausland errichtet, so entsteht die Gebührenschuld nur bei Erfüllung der im § 16 Abs 2 GebG bestimmten Voraussetzungen. Wurde nach § 33 TP 16 Abs 2 GebG in der Fassung der GebG-Novelle 1976 über den Gesellschaftsvertrag im Inland ein Schriftstück nicht ausgefertigt, so war die Handelsregistereingabe als Ersatzurkunde anzusehen. Durch die GebG-Novelle 1981 wurde diese Gesetzesstelle an die Änderung des § 16 Abs 2 GebG angepasst, ohne dass dadurch § 33 TP 16 Abs 2 GebG materiell verändert wurde (vgl RV, 549 BlgNR 15. GP). Da im Beschwerdefall die Beurkundung der Abtretung des in Rede stehenden Kommanditanteiles nicht auf eine solche Weise erfolgte, die eine Entstehung der Gebührenschuld nach § 16 Abs 2 GebG nach sich zog, waren mit der Einreichung der Handelsregistereingabe beim Registergericht die Voraussetzungen für die Entstehung der Gebührenschuld erfüllt.

Soweit die Beschwerdeführerin schließlich unter Hinweis auf § 18 Abs 4 GebG vorbringt, aus der Handelsregistereingabe seien die näheren Vereinbarungen des Rechtsgeschäfts nicht erkennbar, so verkennt sie neuerlich, dass die die Gebührenpflicht auslösende Ersatzbeurkundung nicht nach § 18 Abs 4 GebG, sondern nach § 33 TP 16 Abs 2 GebG zu beurteilen ist. Da die Handelsregistereingabe jedenfalls die Gebührenpflicht auslöst, ist die Frage, welche Umstände damit beurkundet wurden, nicht von Bedeutung. Weiters übersieht die Beschwerdeführerin, dass selbst bei Errichtung einer Urkunde im Sinne der §§ 15 ff GebG die Bemessungsgrundlage in der Urkunde nicht enthalten sein muss (vgl zB das hg Erkenntnis vom 24. März 1994, Zl 92/16/0130), weshalb die nicht beurkundeten Umstände in einem Ermittlungsverfahren festzustellen sind (vgl das hg Erkenntnis vom 16. März 1995, Zl 93/16/0012).

Aus den angeführten Gründen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 27. Mai 1999

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1999:1997160300.X00

**Im RIS seit**

21.02.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)