jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh ErkenntnisVS 1966/10/3 1988/64

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.10.1966

Index

32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

Norm

GebG 1957 §17 Abs2;
GebG 1957 §26;
GebG 1957 §33 TP16 Abs1 Z1 litb;
GebG 1957 §33 TP16 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsidenten Dr. Ondracek, und die Hofräte Dr. Schirmer, Dr. Dorazil, Dr. Mathis, Dr. Kaupp, Dr. Raschauer, Dr. Frühwald, Dr. Brunner und Dr. Riedel als Richter, im Beisein des Schriftführers, Finanzkommissärs Dr. Blaschek, über die Beschwerde der AT, der IW und der MW, alle in N, sämtliche vertreten durch Dr. Otto Heller, Rechtsanwalt in Wien IV, Paulanergasse 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 17. Juni 1964, Zl. GA VIII-157/3/1964, betreffend die Gebühr von einem Gesellschaftsvertrage, nach Durchführung von Verhandlungen am 23. Juni 1965 und am 24. März 1966 und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwaltes Dr. Otto Heller, und des Vertreters der belangten Behörde, wirkl. Hofrates Dr. AR, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Laut dem unbestrittenen Vorbringen der Parteien war die Drittbeschwerdeführerin im Handelsregister als Alleininhaberin der Firma L. W. in N. eingetragen. Diese Firma besteht nach den Angaben der Beschwerdeführerinnen seit dem Jahre 1887. Gegenstand des Betriebes bildet die Erzeugung von Eisenwaren. Der Vater der Erst- und der Zweitbeschwerdeführerin, Ernst W., zugleich Ehegatte der Drittbeschwerdeführerin, hat das Unternehmen - wie die Beschwerdeführerinnen ausführen - bis zu seinem Tode (22. Jänner 1931) als Einzelfirma geführt. In seinem Testament hat er die Beschwerdeführerinnen mit der gleichen Erbquote wie bei der gesetzlichen Erbfolge als Erben eingesetzt.

Mit Eingabe an das Kreisgericht St. P. als Handelsgericht vom 8. August 1961 beantragten die Beschwerdeführerinnen, die bisher mit dem bezeichneten Firmenwortlaute geführte Firma "entsprechend den Ergebnissen der Verlassenschaftsabhandlung nach Ernst W."

infolge Eintrittes der Erst- und der Zweitbeschwerdeführerin richtig zustellen und als neuen Firmenwortlaut L. W. OHG.

einzutragen. Sie gaben bekannt, dass Teilhaber der Firma die Drittbeschwerdeführerin zu 2/8, und die Erst- und die Zweitbeschwerdeführerin zu je 3/8 seien. Diese Registereingabe ergänzten sie am 13. September 1961 durch die weitere Angabe, dass als Gesellschaftsbeginn einvernehmlich der 1. Juli 1932 vereinbart worden sei und dass das Unternehmen seit diesem Zeitpunkt "ununterbrochen und auch weiterhin" als offene Handelsgesellschaft bestehe. Diesen Angaben entsprechend wurden die bekannt gegebenen Änderungen am 20. September 1961 vom Registergericht im Handelsregister eingetragen. Die Überreichung der Handelsregistereingaben wurde dem Finanzamte nicht angezeigt.

Mit Bescheid vom 23. April 1963 schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien der Erst- und der Zweitbeschwerdeführerin vom Einheitswerte des Betriebsvermögens der Unternehmung zum 1. Jänner 1961 (S 883.000,--) gemäß § 33 TP.16 Abs. 1 Z. 1 lit b des Gebührengesetzes 1957, BGBl. Nr. 267 (im folgenden als GebG bezeichnet), die zweiprozentige Rechtsgeschäftsgebühr in Höhe von S 17.660,-- und gemäß § 9 dieses Gesetzes wegen der unterlassenen Anzeige des gebührenpflichtigen Rechtsvorganges eine Gebührenerhöhung in gleichen Ausmaße, somit insgesamt S 35.320,--, vor.

Gegen diesen Bescheid erhoben alle drei Beschwerdeführerinnen Berufung, in der sie ausführten, dass seit 1932 eine unechte stille Gesellschaft vorliege, die nunmehr in eine offene Handelsgesellschaft umgewandelt worden sei. Es sei anzunehmen, dass bereits im Jahre 1932 eine Rechtsgeschäftsgebühr bezahlt worden sei. Auf alle Fälle sei es unzulässig, das Betriebsvermögen zum 1. Jänner 1961 der Gebührenbemessung zu Grunde zu legen, wenn schon seit 1932 eine unechte stille Gesellschaft bestehe. Es sei bereits auf Grund der Erbfolge eine Personengesellschaft entstanden, wobei jedoch vereinbarungsgemäß das Unternehmen nach außen hin als Einzelfirma, nach innen jedoch als unechte stille Gesellschaft betrieben worden sei. Da eine "Änderung der Gesellschaftsfirma ohne Vermögenseinlage" eine Gebührenpflicht nicht auslöse, hätte auch keine Pflicht zur Gebührenanzeige bestanden. Die Bestimmung des § 9 GebG sei im übrigen vom Verfassungsgerichtshof als verfassungswidrig aufgehoben worden, sodass auch die Vorschreibung einer Gebührenerhöhung unzulässig sei.

Die Gebührenerhöhung wurde in der Folge auf gesondertes Ansuchen der Erst- und der Zweitbeschwerdeführerin vom Finanzamt im Nachsichtsweg aufgelassen, die Berufung in der Hauptsache aber mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 1963 als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerinnen verlangten jedoch die Vorlage der Berufung an die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland. Diese hielt den Beschwerdeführerinnen im weiteren Verlaufe vor, dass dem Registergerichte gegenüber stets die Drittbeschwerdeführerin als Alleininhaberin des Unternehmens ausgewiesen worden sei und dass der gleiche Standpunkt auch dem Finanzamte Sch. gegenüber im Jahre 1950 und in den Steuererklärungen bis zum Jahre 1959 eingenommen worden sei. Die Erst- und die Zweitbeschwerdeführerin seien erst auf Grund der Rechtsansicht, die ein Betriebsprüfer anlässlich einer örtlichen Prüfung im Jahre 1959 geäußert habe, als Gesellschafter aufgetreten und hätten dann erst die Änderungen im Handelsregister in die Wege geleitet. In der Vorhaltsbeantwortung blieben die Beschwerdeführerinnen bei ihrer bisherigen Rechtsauffassung. Sie versuchten dabei unter Hinweis auf verschiedene Vorsprachen bei den Abgabenbehörden und unter Verweisung auf Steuerakten über die Firma, die Schillingeröffnungsbilanz und das Grundbuch darzutun, dass die Gesellschaft im Innenverhältnisse bereits seit dem Jahre 1932 bestanden habe.

Die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland wies mit ihrer Berufungsentscheidung vom 17. Juni 1964 die Berufung der Erst- und der Zweitbeschwerdeführerin als unbegründet ab und die Berufung der Drittbeschwerdeführerin als unzulässig zurück.

Sie begründete die Zurückweisung damit, dass die Drittbeschwerdeführerin, die zwar zufolge § 28 Abs. 1 Z.1 lit. a GebG Gebührenschuldnerin sei, vom Finanzamte zur Steuerleistung nicht herangezogen worden und auch im Berufungsverfahren dem Rechtsmittel der Erst- und Zweitbeschwerdeführerin nicht beigetreten sei. In der Sache selbst führte sie aus, die Beschwerdeführerinnen hätten unbestrittenermaßen eine offene Handelsgesellschaft gegründet und darüber eine Urkunde nicht errichtet. Nach § 33 TP 16 Abs. 3 GebG sei in einem solchen Falle die Anmeldung zur Eintragung ins Handelsregister als Urkunde über das Rechtsgeschäft anzusehen. Eine Angabe über den Zeitpunkt des Abschlusses des Gesellschaftsvertrages finde sich in der Eingabe der Beschwerdeführerinnen an das Registergericht vom 8. August 1961 nicht. Die weitere Eingabe vom 13. September 1961 an dieses Gericht und auch der Registerbeschluss vom 20. September 1961 seien nicht mehr als Urkunden anzusehen, ihr Inhalt sei daher für

Gebührenzwecke bedeutungslos. Im übrigen sei die Feststellung des Bewertungsstichtages Aufgabe der Sachverhaltsermittlung und seine Festsetzung dem Parteiwillen entzogen. Es sei den vertragschließenden Parteien auf dem Gebiete des Gebührenrechtes versagt, durch willkürliche Annahme eines, möglichst günstigen Zeitpunktes im Wortlaute der Urkunden auf die Höhe der Gebührenfestsetzung einzuwirken. Auch aus der Eingabe vom 13. September 1961 sei nur zu ersehen, dass die Vertragsparteien einen Gesellschaftsbeginn zum 1. Juli 1932 vereinbart hätten. Dieser Wortlaut bilde aber keinerlei Grundlage für die Annahme eines Vertragsabschlusses zu diesem Zeitpunkt. Es widerspreche nicht den Denkgesetzen, wenn das Finanzamt angenommen habe, dass Vertragsabschluss und Beurkundung unmittelbar aufeinander folgten. Die Behauptung, das spätere Rechtsgeschäft habe lediglich ein durch ein früheres Rechtsgeschäft begründetes Gesellschaftsverhältnis in ein anderes umgewandelt, hätten die Beschwerdeführerinnen beweisen müssen. Einen solchen Beweis hätten sie nicht erbracht. Vor der Registereingabe vom 8. August 1961 seien Erklärungen zur Begründung einer offenen Handelsgesellschaft von den Beschwerdeführerinnen niemals abgegeben, es sei vielmehr wiederholt bestätigt worden, dass der Betrieb als Einzelunternehmen geführt werde. Die Beschwerdeführerinnen hätten die Abgabe von Willenserklärungen, denenzufolge sie am 1. Juli 1932 eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht begründet hätten, weder glaubhaft gemacht noch bewiesen. Auch die Meinung, durch die seinerzeitige Einantwortung sei ein Gesellschaftsverhältnis begründet worden, gehe fehl.

Gegen diesen Bescheid der Finanzlandesdirektion vom 17. Juni 1964 richtet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes wie auch wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof in einem nach § 13 Z. 2 VwGG 1965 verstärkten Senat erwogen hat:

Die Beschwerdeführerinnen vertreten weiterhin den Rechtsstandpunkt, dass bereits seit dem Übergange des Unternehmens auf sie im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens (nach dem verstorbenen Ernst W., und auf Grund der von ihnen damals getroffenen mündlichen Vereinbarung und Willenseinigung die Firma sowohl im Innenverhältnis als auch im Außenverhältnis als offene Handelsgesellschaft betrieben worden sei und dass sie sowohl am Vermögen als auch an den Erträgnissen dieser Gesellschaft nach Maßgabe der gesetzlichen Erbquoten beteiligt gewesen seien. Denn die Eisenwarenerzeugung sei schon gemäß Art. 271 AHGB ein absolutes Handelsgeschäft gewesen. Daran habe sich auch nach der Einführung der deutschen handelsrechtlichen Vorschriften nichts geändert. Es habe daher im Jahre 1961 nur eine Umwandlung der nicht protokollierten offenen Handelsgesellschaft (auch als unechte stille Gesellschaft bezeichnet) in eine protokollierte offene Handelsgesellschaft stattgefunden. Schon diese Ausführungen allein lassen erkennen, dass die Beschwerdeführerinnen durch die Vorschreibung der strittigen Gebühr in einem subjektivöffentlichen Rechte dem Grunde nach nicht verletzt worden sind. Wenn man sich nämlich die Sachverhaltsdarstellung der Beschwerdeführerinnen zu Eigen macht, so wäre davon auszugehen, dass sie bereits im Jahre 1932 eine offene Handelsgesellschaft ins Leben gerufen haben. Die Beschwerdeführerinnen haben angegeben, dass Gegenstand des von ihnen geführten Betriebes die Erzeugung von Eisenwaren war und ist. Ein solches Gewerbe ist gemäß § 1 Abs. 2 Z. 1 HGB ein Handelsgewerbe (ebenso auch nach Art. 272 Z. 1 des im Jahre 1932 in Geltung gestandenen österreichischen allgemeinen Handelsgesetzbuches). Der Betrieb eines Handelsgewerbes durch zwei oder mehrere Personen unter einer gemeinschaftlichen Firma war, wenn bei keinem Gesellschafter die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern beschränkt ist, nach den früheren österreichischen Vorschriften (vgl. Art. 85 des allgemeinen Handelsgesetzbuches) und ist auch nach den derzeit geltenden Vorschriften (siehe § 105 HGB) als eine offene Handelsgesellschaft anzusehen, und zwar kraft Gesetzes und unabhängig davon, ob die Gesellschaft im Handelsregister eingetragen ist oder nicht (unter Erinnerung an Art. 19 Abs. 4 der hg. Geschäftsordnung wird in diesem Zusammenhang auch auf das Erkenntnis dieses Gerichtshofes vom 9. November 1964,1280/64 hingewiesen). Auch der Umstand, dass das Unternehmen weiterhin in der Außenwelt als Einzelfirma betrieben worden ist, würde daran nichts ändern, weil die Beschwerdeführerinnen nach ihrem Vorbringen damit einverstanden waren und die unter der Einzelfirma abgeschlossenen Geschäfte auch für sie verbindlich waren, sodass auch nicht bestritten werden kann, dass diese Einzelfirma für alle Gesellschafter - weil gewollt - eine gemeinschaftliche gewesen ist, unter der sie - immer wieder von ihrem Vorbringen ausgehend - gemeinsam die Geschäfte abwickelten und daraus berechtigt und verpflichtet wurden. Geht man also von dem Vorbringen der Beschwerdeführerinnen aus, dann war die im Jahre 1932 bewirkte Gründung der offenen Handesgesellschaft zunächst nicht gebührenpflichtig, weil eine Urkunde über die Gründung der offenen Handelsgesellschaft durch die Beschwerdeführerinnen zugegebenermaßen weder im Jahre 1932 noch auch später errichtet worden ist (siehe § 1 A Z. 3 des Gebührengesetzes 1850, RGBl. Nr. 50, bzw. § 15 GebG).

Nun haben die Beschwerdeführerinnen aber im Jahre 1961 die Eintragung der offenen Handelsgesellschaft beim zuständigen Registergerichte beantragt. Mit diesem Schritte haben sie die Gebührenpflicht, auf alle Fälle ausgelöst, auch wenn die Gesellschaft schon im Jahre 1932 gegründet worden wäre. Denn § 33 TP 16 Abs. 3 GebG sieht vor, dass für die Entstehung der Gebührenpflicht eines Gesellschaftsvertrages (ausgenommen eines solchen über die Gründung einer Kapitalgesellschaft im Sinne des Kapitalverkehrsteuergesetzes) die Anmeldung einer (wann immer errichteten) Gesellschaft zur Eintragung ins Handelsregister als Urkunde über das Rechtsgeschäft dann anzusehen ist, wenn über den Gesellschaftsvertrag ein Schriftstück vorher nicht ausgefertigt worden ist. So hat also auf jeden Fall die von allen Beschwerdeführerinnen unterfertigte Registereingabe aus dem Jahre 1961 die Gebührenpflicht für die Errichtung der offenen Handelsgesellschaft ausgelöst. Es kommt daher auch nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerinnen der Frage, wann die offene Handelsgesellschaft wirklich gegründet worden ist, keine für die Entstehung der Gebührenpflicht dem Grunde nach entscheidende Bedeutung zu.

Es bleibt also noch zu prüfen übrig, von welcher Bemessungsgrundlage im Streitfall auszugehen war. Die Abgabenbehörden haben den auf den 1. Jänner 1961 festgestellten Einheitswert des Betriebsvermögens herangezogen. Da nach dem Gesetze - wie bereits ausgeführt - die Anmeldung einer Personengesellschaft zur Eintragung ins Handelsregister als Urkunde über das Rechtsgeschäft anzusehen ist, ersetzt diese Anmeldung die Urkunde und es sind somit auf sie alle Gebührenvorschriften über die Urkunden anzuwenden. Gemäß § 33 TP 16 Abs. 1 Z. 1 lit. b GebG wird die Gebühr für einen Gesellschaftsvertrag bei Widmung von Vermögenswerten (dass der Gesellschaft Vermögen nicht gewidmet worden wäre, wurde von den Beschwerdeführerinnen nicht behauptet und muss auch nach Inhalt der dem Verwaltungsgerichtshofe vorgelegten Verwaltungsakten ausgeschlossen werden) vom Werte der bedungenen Vermögenseinlage oder ihrer Erhöhung berechnet. Zufolge der Fiktion des Abs. 3 zu § 33 TP 16 GebG umfasst die Anmeldung zum Handelsregister nicht bloß die Beurkundung der Widmung der ursprünglich dem Gesellschaftsvermögen gewidmeten Einlagen, sondern auch die Beurkundung der seither vereinbarten Erhöhungen dieser Einlagen, sodass es für die Berechnung der strittigen Rechtsgeschäftsgebühr darauf anzukommen hatte, welche Vermögenseinlagen bis zur Überreichung der Eingabe an das Handelsregister der Gesellschaft rechtsgeschäftlich gewidmet worden sind. Die Bemessungsgrundlage der Gebühr umfasste also sowohl das bei der Gründung der offenen Handelsgesellschaft gewidmete Vermögen als auch die seither eingetretenen Erhöhungen, soweit diese nicht auf den Zuwachs nicht abgehobener Gewinne zu den Einlagen der Gesellschafter oder auf die Neubewertung von Teilen des Betriebsvermögens im Zuge der Erstellungen der seinerzeitigen Reichsmarkeröffnungsbilanz und der Schillingeröffnungsbilanz zurückzuführen waren. In welchem Umfange nun bis zur Anmeldung der Eintragung der offenen Handelsgesellschaft zum Handelsregister derartige nicht auf der Widmung von Vermögenseinlagen beruhende Erhöhungen des Gesellschaftsvermögens eingetreten sind, ist aus der Anmeldung zum Handelsregister, die die Urkunden über den Gesellschaftsvertrag und über die seither bewirkten Erhöhungen ersetzt, nicht zu entnehmen. Bis zum Beweise des Gegenteiles konnte somit die belangte Behörde gemäß § 17 Abs. 2 GebG, jene Umstände als gegeben annehmen, die die höhere Gebührenpflicht begründeten, also annehmen, dass das gesamte im Zeitpunkte der Entstehung der Gebührenpflicht der Gesellschaft gewidmete Vermögen sich zum Teil aus den ursprünglichen Vermögenseinlagen und zum restlichen Teil aus den seither bedungenen Vermögenseinlagen zusammensetze. Einen Beweis darüber, dass und welcher Teil des am Stichtage der Gebührenpflicht vorhandenen Gesellschaftsvermögens auf den Zuwachs nicht abgehobener Gewinne und welcher Teil auf Werterhöhungen in der Reichsmarkeröffnungsbilanz bzw. in der Schillingeröffnungsbilanz zurückzuführen war, haben aber die Beschwerdeführerinnen nicht angeboten, geschweige denn erbracht. Der belangten Behörde kann also auch dann, wenn man mit den Beschwerdeführerinnen davon ausgeht, dass bereits im Jahre 1932 eine offene Handelsgesellschaft gegründet worden sei, nicht entgegengetreten werden, wenn sie den gesamten Reinwert des am Stichtage der Gebührenpflicht bestehenden Vermögens der Unternehmung der Gebührenbemessung zu Grunde gelegt hat. Als Wert eines Unternehmens gilt nun gemäß § 26 GebG im Zusammenhange mit § 1 Abs. 1 und 2 und §§ 57 und folgende des Bewertungsgesetzes (BGBl. Nr. 148/1955) der Einheitswert, wie er im Zeitpunkte der Entstehung der Gebührenschuld festgestellt bzw. festzustellen war. Da nun der zum 1. Jänner 1961 festgestellte Einheitswert des Betriebsvermögens, in dem Wertansätze für Grundstücke nicht mehr enthalten sind, S 883.260,-- betragen hatte, konnte dieser Betrag die Grundlage der Gebührenbemessung bilden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 14. Jänner 1959, Slg. Nr. 1938 /F). Dass den Abgabenbehörden bei der Ermittlung des Einheitswertes ein Fehler unterlaufen sei, ist im übrigen von den Beschwerdeführerinnen nicht behauptet worden. Die gegen den angefochtenen Bescheid von der Erst- und von der Zweitbeschwerdeführerin erhobene Beschwerde erwies sich demnach als unbegründet.

Die Drittbeschwerdeführerin war zwar als Unterzeichnerin der Registereingabe gemäß § 28 Abs. 1 Z. 1 lit. a GebG zur Entrichtung der Gebühr verpflichtet. Sie war aber im Verwaltungsverfahren zu deren Zahlung nicht herangezogen worden. Der Gebührenbescheid des Finanzamtes war ja ausschließlich nur an die Erst- und an die Zweitbeschwerdeführerin gerichtet. Durch diesen Bescheid war daher in irgendwelche Rechte der Drittbeschwerdeführerin nicht eingegriffen worden. Nach §§ 257 und folgende der Bundesabgabenordnung (BGBl. Nr. 194/1961, BAO) kann zwar einer Berufung, über die noch nicht entschieden ist, beitreten, wer nach den Abgabenvorschriften als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger der Abgabe, die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildet, in Betracht kommt. Ein solcher Beitritt ist schriftlich zu erklären (§ 258 Abs. 1 BAO). Eine solche Erklärung hat die Drittbeschwerdeführerin jedoch nicht abgegeben. Die Einbringung einer Berufung durch eine von der Abgabenbehörde zur Abgabenleistung nicht herangezogene an sich abgabepflichtige Partei oder die Unterfertigung eines Berufungsschriftsatzes durch eine solche Partei, wenn der Schriftsatz von anderen abgabepflichtigen Personen eingebracht wird, die zur Abgabeleistung herangezogen worden sind, kann nicht als förmlicher Beitritt zu dem Rechtsmittel einer anderen Person angesehen werden. Die belangte Behörde hat daher die Berufung der Drittbeschwerdeführerin zu Recht zurückgewiesen. Es erwies sich daher auch die von dieser Partei vor dem Verwaltungsgerichtshof erhobene Beschwerde als unbegründet, sodass die vorliegende Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 in vollem Umfang abzuweisen war.

Wien, am 3. Oktober 1966

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1966:1964001988.X00

Im RIS seit

16.10.2001

Zuletzt aktualisiert am

26.01.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at