

# TE Vwgh Erkenntnis 1992/4/23 91/15/0140

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 23.04.1992

## Index

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

sind;

32/06 Verkehrsteuern;

32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

## Norm

GebG 1957 §15 Abs1;

GebG 1957 §17 Abs1;

GebG 1957 §17 Abs5;

GebG 1957 §33 TP16 Abs1 Z2;

KVG 1934 §2 Z1;

KVG 1934 §6 Abs1 Z3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Karger, Dr. Steiner und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Oberkommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde der Z-GmbH in W, vertreten durch Dr. W, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, der Ausfertigung:nd Burgenland vom 27. August 1990, Zl. GA 11-739/2/90, betreffend Rechtsgebühr, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Folgender Sachverhalt ist unstrittig:

Die Beschwerdeführerin schloß mit einer Gesellschaft m.b.H. & Co KG (deren einzige Kommanditistin sie im übrigen war) - im folgenden kurz: KG - am 31. Mai 1988 einen Gesellschaftsvertrag über die Errichtung einer stillen Gesellschaft, wobei sich die Beschwerdeführerin als stille Gesellschafterin verpflichtete, Einzahlungen bis zu einem Betrag von S 15.000.000,-- vorzunehmen.

Gemäß Punkt 4 des Gesellschaftsvertrages wurde in Aussicht genommen, daß die Beschwerdeführerin mit dritten Personen als Treuhänderin Treuhandvereinbarungen eingehen werde.

Das Finanzamt setzte daraufhin gemäß § 33 TP 16 Abs. 1 Z. 2 GebG S 300.000,-- als 2 %ige Rechtsgebühr von der Bemessungsgrundlage von S 15.000.000,-- fest.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin mit der Behauptung, die stille Beteiligung sei nie in Anspruch genommen worden. Per 31. Dezember 1988 sei nämlich das Vermögen der KG (des Geschäftsherrn) durch Austritt des einzigen Mitgesellschafters auf die Beschwerdeführerin als einzige verbleibende Gesellschafterin übergegangen. Damit sei jede Beteiligung "in sich zusammengefallen". Eine Einlage sei nie geleistet worden, sodaß auch kein Gesellschaftsvertrag entstanden sei. Außerdem sei die Position der Beschwerdeführerin als stille Gesellschafterin nur die eines Treuhänders gewesen. In Ermangelung von Treuhandvereinbarungen liege kein "stilles Gesellschaftsverhältnis" vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Feber 1990 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab, worauf die Beschwerdeführerin den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte. Auch im Vorlageantrag stützte sich die Beschwerdeführerin darauf, daß Einzahlungen überhaupt nicht erfolgt seien. Überdies argumentierte sie mit dem Beispiel, daß bei Wegfall des einzigen Kommanditisten bei einer KG die Erfüllung Erfüllung einer mit der Gesellschaft m.b.H. & Co KG eingegangenen stillen Beteiligung (gegenüber der verbleibenden ehemaligen Komplementär-GmbH) als Zahlung an eine Kapitalgesellschaft gemäß § 6 Abs. 1 Z. 3 KVG iVm § 2 Z. 1 leg. cit. gesellschaftsteuerpflichtig wäre, weshalb die vorangegangene Vereinbarung gemäß § 15 Abs. 3 GebG nicht der Gebühr unterliege.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie vertrat unter Zugrundelegung des eingangs geschilderten Sachverhaltes rechtlich die Auffassung, der Umstand, daß der Vertrag über die Errichtung der stillen Gesellschaft nicht zur Ausführung gelangt und die Einlage nicht geleistet worden sei, wäre gemäß § 17 Abs. 5 GebG unerheblich. Der Plan, daß die Beschwerdeführerin als stille Gesellschafterin die Beteiligung nur treuhändig für dritte Personen halten sollen, sei ebenfalls nicht von Relevanz, weil ein Treuhänder Rechte im eigenen Namen ausübe. Überdies seien Treuhandverhältnisse gar nicht begründet worden.

Dem von der Beschwerdeführerin im Vorlageantrag gebrachten Beispiel hielt die belangte Behörde entgegen, nicht die einzige Komplementärin sei im gegenständlichen Fall aus der KG ausgeschieden, sondern es sei - wie aus der Handelsregistereingabe vom 29. Dezember 1988 hervorgehe - die Löschung der KG beantragt worden, weil die Beschwerdeführerin, die einzige Kommanditistin, die KG verlassen hätte. Die Gesellschaftssteuerpflicht einer später von der Beschwerdeführerin an die ehemalige Komplementärgesellschaft m.b.H., eine Kapitalgesellschaft, die das Vermögen der ehemaligen KG übernommen habe, zu leistenden Einlage sei eine nicht in diesem Verfahren zu lösende, rein theoretische Frage.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende, vom Verfassungsgerichtshof nach Ablehnung ihrer Behandlung antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof abgetretene Beschwerde wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Gebührenfreiheit verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 33 TP 16 Abs. 1 Z. 2 GebG unterliegen Gesellschaftsverträge, ausgenommen solche über Kapitalgesellschaften im Sinne des Kapitalverkehrsteuergesetzes, wodurch sich zwei oder mehrere Personen zur Verfolgung eines Erwerbszweckes verbinden, bei Beteiligung mit einer Vermögenseinlage als stiller Gesellschafter einer Gebühr von 2 v.H. vom Werte der Vermögenseinlage oder ihrer Erhöhung.

Nach § 17 Abs. 5 leg. cit. hebt unter anderem das Unterbleiben der Ausführung eines Rechtsgeschäftes die entstandene Gebührenpflicht nicht auf.

Gemäß § 15 Abs. 3 leg. cit. sind unter anderem Rechtsgeschäfte, die unter den I. und II. Teil des Kapitalverkehrsteuergesetzes fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen.

Die Beschwerdeführerin rügt vor dem Verwaltungsgerichtshof unter dem Aspekt einer Verletzung einfachgesetzlicher Bestimmungen im Ergebnis die Festsetzung der Gebühr für eine Beteiligung als stille Gesellschafterin an einer KG mit dem Argument, sie habe in dieser Eigenschaft gar keine Einlage geleistet; würde sie ihre Einlage jetzt leisten, so käme diese einer Gesellschaft m.b.H. zu, was den Tatbestand der Gesellschaftsteuer auslösen würde und gemäß § 15 Abs. 3

GebG von der Gebühr befreit wäre. Die Beschwerdeführerin strebt damit an, § 33 TP 16 Abs. 1 (Z. 2) GebG so auszulegen, daß eine Gebührenpflicht erst dann anfällt, wenn eine tatsächliche Leistung der Einlage erfolgt.

Dem vermag der Verwaltungsgerichtshof nicht zu folgen. Die Beschwerdeführerin übersieht nämlich, daß es nach der ausdrücklichen Vorschrift des § 17 Abs. 5 GebG für die Gebührenpflicht auf das beurkundete Rechtsgeschäft, nicht aber darauf ankommt, ob dieses Rechtsgeschäft in der Folge aufrechterhalten und ob oder wie es ausgeführt wird (vgl. dazu die hg. Erkenntnisse vom 14. Oktober 1991, Zl. 90/15/0101 und vom 4. Juli 1990, Zl. 89/15/0140). Insbesondere zur Frage der Gebührenpflicht rechtswirksam zustandegekommener Gesellschaftsverträge hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen, daß die einmal durch den Vertragsabschluß entstandene Gebührenpflicht dadurch nicht beseitigt wird, daß die gesellschaftliche Kooperation zufolge einer späteren Änderung des Parteiwillens gar nicht zur Ausführung gelangte (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 25. März 1971, Zl. 344/71, Slg. N.F. Nr. 4208/F, unter Berufung auf das hg. Erkenntnis vom 3. Juni 1953, Zl. 624/51, Slg. N.F. Nr. 775/F). Auch zu einem, dem vorliegenden Fall durchaus vergleichbaren Sachverhalt, in dem nach Errichtung und Protokollierung einer KG aber vor Leistung der Einlage der einzige Kommanditist wieder aus der Gesellschaft ausschied, hat der Verwaltungsgerichtshof diese Auffassung vertreten (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 31. März 1966, Zl. 713/65, Slg. N.F. Nr. 3437/F).

Daraus folgt, daß die belangte Behörde frei von Rechtsirrtum durch den Gesellschaftsvertrag vom 31. Mai 1988 den Tatbestand nach § 33 TP 16 Abs. 1 Z. 2 GebG als erfüllt ansehen konnte. Daran kann auch der Umstand, daß die Position der Beschwerdeführerin im ursprünglichen Gesellschaftsvertrag für die weitere Zukunft als die einer Treuhänderin in Aussicht genommen war, ebensowenig etwas ändern wie die Tatsache, daß, wenn die Beschwerdeführerin in der Zukunft eine Einlage als stille Gesellschafterin an die nach Beendigung der KG allein übriggebliebene, ehemalige Komplementärin, eine Gesellschaft m.b.H., tatsächlich leistet, der Tatbestand nach § 6 Abs. 1 Z. 3 iVm § 2 Z. 1 KVG erfüllt sein wird (vgl. dazu die hg. Erkenntnisse vom 14. Jänner 1991, Zl. 90/15/0125, vom 15. Juni 1972, Zl. 1005/71, Slg. N.F. Nr. 4402/F und vom 25. November 1971, Zl. 980/71, Slg. N.F. Nr. 4315/F). Wie die belangte Behörde bereits in ihrer Gegenschrift zur ursprünglichen Beschwerde zutreffend zum Ausdruck brachte, liegt im vorliegenden Fall mangels Identität des Rechtsvorganges (des Gesellschaftsvertrages vom 31. Mai 1988 und einer in der Zukunft möglichen Einlageleistung der Beschwerdeführerin als stille Gesellschafterin einer Gesellschaft m.b.H.) weder eine Doppelbesteuerung noch betreffend den Gesellschaftsvertrag vom 31. Mai 1988 ein Anwendungsfall des § 15 Abs. 3 GebG vor.

Da die Beschwerdeführerin die behauptete Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften nicht näher zur Darstellung gebracht hat und den Verwaltungsakten eine derartige Rechtswidrigkeit nicht zu entnehmen ist, erweist sich die Beschwerde insgesamt als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBI. Nr. 104/1991.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1992:1991150140.X00

**Im RIS seit**

11.06.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

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