

I M N A M E N D E R R E P U B L I K !

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Rat Dr. Ondraczek und die Räte Dr. Wasniczek, Dr. Schirmer, Dr. Dorazil und Dr. Schimetschek als Richter, im Beisein des Ministerialsekretärs Dr. Heinzl als Schriftführer, über die Beschwerde der HF Ges.m.b.H. in H (Westfalen), Zweigniederlassung Wien, gegen den Bescheid der Berufungskommission für Wien bei der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 7. Dezember 1953, Zl. XIV-155/2/53, betreffend Köoperschaftsteuer für 1948 nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Edgar Peyersfeld, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e :

Die Beschwerdeführerin, die unter öffentlicher Verwaltung steht und firmenmässig als „HF. ... Ges. m. b. H. in H, Zweigniederlassung Wien“ zeichnet, hatte in der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 1948 Verluste aus den beiden vorangegangenen Kalenderjahren nach § 6 des Körperschaftsteuergesetzes, D. RGBl. 1934 I S. 1031 (KStG), in Verbindung mit § 10 Abs. 1 Z. 4 des Einkommensteuergesetzes, D. RGBl. 1939 I S. 297 (EStG), in seiner damals geltenden Fassung geltend gemacht. Das Finanzamt erkannte den Verlustvortrag bei der Veranlagung der Körperschaftsteuer nicht an, weil das Unternehmen nur beschränkt steuerpflichtig sei. Die Beschwerdeführerin berief. Sitz und Geschäftsleitung der Beschwerdeführerin befänden sich im Inland. Das in Oesterreich betriebene Unternehmen sei von seinem Schwesterunternehmen in Deutschland finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch unabhängig, arbeite mit eigenem Kapital, bilanziere selbständig und schliesse auf eigene Rechnung Verträge

ab. Es habe lediglich die Generalvertretung der deutschen Schwestergesellschaft übernommen. Bei der auf Antrag der Beschwerdeführerin durchgeführten Berufungsverhandlung erklärte der öffentliche Verwalter unter anderem, den deutschen Anteilseignern, die in gleicher Weise an der deutschen wie an der österreichischen Gesellschaft m. b. beteiligt seien, Rechnung legen zu müssen. Die Berufungskommission hat sich in dem die Berufung abweisenden Bescheid dem Rechtsstandpunkt des Finanzamtes angeschlossen, es liege beschränkte Körperschaftsteuerpflicht vor und es sei deshalb ein Verlustvortrag im Hinblick auf die Bestimmungen des § 50 Abs. 1 EStG nicht zulässig. Die Beschwerdeführerin sei nur eine den Bestimmungen des § 13 HGB entsprechende Zweigniederlassung eines ausländischen Unternehmens. Es gebe nur **ein** Rechtssubjekt, nämlich die Gesellschaft m.b.H. in H. So bezeichne sich die Beschwerdeführerin, ihrer Eintragung im Handelsregister entsprechend, nur als „Zweigniederlassung der HF. ... Ges. m. b. H. und führe nicht an, unter welcher selbständigen Rechtsform ihr Betrieb geführt werde. Sollte es sich aber um eine selbständige Gesellschaft mit beschränkter Haftung handeln, so wäre deren Eintragung im Handelsregister erforderlich gewesen. Uebrigens habe die Beschwerdeführerin auch kein Stammkapital oder sonstiges Eigenvermögen bilanzmässig ausgewiesen. Das der Beschwerdeführerin als Zweigniederlassung gewidmete Kapital sei Kapital des einheitlichen Unternehmens, ebenso die Forderungen und Schulden. Es sei nicht richtig, dass die Beschwerdeführerin selbständig bilanziere. Der öffentliche Verwalter habe vielmehr einen „Vermögensstand“ der HF Ges. m. b. H., Zweigniederlassung Wien, ausgewiesen. Es sei zwar im Wesen einer Zweigniederlassung gelegen, dass diese einen von der Hauptniederlassung räumlich getrennten Sitz habe, wenn ihr aber keine rechtliche Selbständigkeit zukomme, so könne auch der inländische Sitz eine unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht nicht auslösen. Der im vorliegenden Fall massgebliche Sitz der juristischen Person im Sinne des § 15 Abs. 3 des Steueranpassungsgesetzes sei im Ausland gelegen. Aber auch die Geschäftsleitung nach § 15 Abs. 1 dieses Gesetzes befinde sich nicht im Inland. Daraus, dass die Wiener Zweigniederlassung keine rechtliche Selbständigkeit besitze, vielmehr ein

unselbständiger Teil der Gesellschaft m. b. H. in H sei, folge, dass das Unternehmen nur **eine** Geschäftsleitung, und zwar in H habe. Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin keine Weisungen von der ausländischen Gesellschaft erhalte, spiele im vorliegenden Fall keine Rolle, weil der Wiener Betrieb unter öffentlicher Verwaltung stehe, mithin eine Tätigkeit der Organe der Gesellschaft insoweit ruhe. Durch die Bestellung des öffentlichen Verwalters habe sich aber weder an dem Eigentum der ausländischen Gesellschaft noch an der Zurechnung der Erträge ihres inländischen Betriebes etwas geändert. Schliesslich verwies die Berufungskommission auf die Ausführungen des öffentlichen Verwalters, der sich nicht nur dem zuständigen österreichischen Bundesministerium, sondern auch den ausländischen Anteilsbesitzern gegenüber verantwortlich fühle.

Die gegen diesen Bescheid der Berufungskommission beim Verwaltungsgerichtshof erhobene Beschwerde führt aus, das Unternehmen HF sei bereits im Jahre 1906 gegründet und seit dem Jahre 1909 unter der Firma F und Co. geführt, im Jahre 1927 in die „HF Ges. m. b. H. Wien“ und im Jahre 1942 schliesslich in „HF. Ges. m. b. H., H, Zweigniederlassung Wien“ umgewandelt worden. Bis zu der letzten Umwandlung sei das Unternehmen in Oesterreich unbeschränkt steuerpflichtig gewesen, habe aber dann während der deutschen Besetzung zum Teil seine Selbständigkeit eingebüsst, die Bilanzen an das deutsche Schwesterunternehmen übersendet und sei auch in Deutschland zur Körperschaftsteuer herangezogen worden. Seit 1945 habe es aber seine frühere Selbständigkeit zurückgewonnen. Für die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht genüge es, dass sich die Geschäftsleitung des Unternehmens im Inland befinde. Dies treffe hier zu, weil die Beschwerdeführerin in keiner Weise von dem Schwesterunternehmen im Ausland abhängig sei, die Preise der Waren selbst bestimme und Weisungen weder entgegennehme noch empfangen. Es liege nur insoweit ein Zusammenhang mit dem deutschen Unternehmen vor, als die Beschwerdeführerin die Erzeugnisse des deutschen Unternehmens als Generalvertreter weiterverkaufe. Die Voraussetzungen für eine Organschaft seien

mangels einer finanziellen, wirtschaftlichen und organisatorischen Abhängigkeit nicht gegeben. Die Bestimmungen des Handelsrechtes über die Zweigniederlassungen seien für die Beurteilung der Körperschaftsteuerpflicht nicht ausschlaggebend. Schliesslich habe die Beschwerdeführerin nicht allein ihre Geschäftsleitung, sondern auch ihren Sitz in Oesterreich. Die Firmenänderung in „Zweigniederlassung“ sei erst im Jahre 1942, und zwar unter politischem Druck durchgeführt worden und daher rechtsunwirksam. Nach § 5 des Steueranpassungsgesetzes komme es auf die tatsächlichen Verhältnisse, nicht auf eine vorgeschützte Rechtsform - den erweiterten Firmennamen - an. Die Beschwerdeführerin sei vielmehr im Hinblick auf ihre Handlungsfreiheit und die bis zum Jahre 1942 in Geltung gebliebene Eintragung im Handelsregister eine juristische Person mit der Geschäftsleitung und dem Sitz im Inland, daher eine inländische Kapitalgesellschaft. Schliesslich wirft die Beschwerde dem angefochtenen Bescheid auch Verletzung von Verfahrensvorschriften vor. Die belangte Behörde habe aktenwidrig festgestellt, dass die Beschwerdeführerin kein Eigenkapital und keine Forderungen und Schulden in ihrer Bilanz ausgewiesen habe. Nachforschungen über die von der Beschwerdeführerin behauptete Selbständigkeit seien unterblieben. Insbesondere habe es die Behörde unterlassen, in den Schriftwechsel der Beschwerdeführerin Einsicht zu nehmen und die massgebenden Funktionäre einzuvernehmen. Zur mündlichen Verhandlung seien die Vertreter der Schwestergesellschaft zu laden gewesen.

In der Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof hat sich die Beschwerdeführerin noch auf die Bestimmungen des Staatsvertrages vom 15. Mai 1955, BGBl. Nr. 152, berufen, aus denen hervorgehe, dass das sogenannte „deutsche Eigentum“ seit 8. Mai 1945 im Eigentum des Republik Oesterreich stehe. Diese Rechtsansicht habe vor kurzem auch der Oberste Gerichtshof ausgesprochen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Das Einkommen einer Körperschaft ist nach § 6 KStG auf Grund der Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes zu ermitteln. Nach § 10 Abs. 1 Z. 4

EStG in der für das Jahr 1948 geltenden Fassung ist unter den dort genannten im vorliegenden Falle nicht strittigen Voraussetzungen der Abzug des Verlustes zulässig, der in den beiden Kalenderjahren (Wirtschaftsjahren) entstanden ist, die dem Veranlagungsjahr vorangegangen sind. Beschränkt Steuerpflichtige sind gemäss § 50 Abs. 1 EStG vom Verlustabzug ausgeschlossen, weil die Bestimmungen des § 10 EStG auf Fälle der beschränkten Steuerpflicht schlechthin unanwendbar sind. Die Zulässigkeit des von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Verlustvortrages hängt also davon ab, ob sie unbeschränkt oder nur beschränkt körperschaftsteuerpflichtig ist.

Nach § 1 Abs. 1 KStG sind Körperschaften - darunter nach Z. 1 Gesellschaften mit beschränkter Haftung - unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig, wenn sie ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland haben. Nach § 15 Abs. 3 des Steueranpassungsgesetzes hat eine Körperschaft ihren Sitz an dem Ort, der durch den Gesellschaftsvertrag oder die Satzung bestimmt ist. Fehlt es an einer solchen Bestimmung, dann gilt als Sitz der Ort, an dem sich die Geschäftsleitung befindet oder die Verwaltung geführt wird. Nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin bestand nun bis zum Jahre 1942 eine selbständige HF Gesellschaft m. b. H. in Wien und eine ebensolche Gesellschaft mit dem gleichen Namen in H, Westfalen. Im Jahre 1942 hat aber die Gesellschaft in Wien zu bestehen aufgehört und ist sie in der gleichnamigen Gesellschaft in H aufgegangen, während in Wien nur eine Zweigniederlassung bestehen geblieben ist. Seit diesem Jahre bestand also nicht bloss tatsächlich, sondern auch rechtlich nur eine Gesellschaft, die ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in H, also im damaligen Altreich hatte. Dass nun diese Gesellschaft nach der Wiedererlangung der staatlichen Selbständigkeit Oesterreichs ihren Sitz nach Oesterreich verlegt habe, hat die Beschwerdeführerin weder im Verwaltungsverfahren behauptet noch hat sie einen derartigen Vorgang gemäss § 165 d der Abgabenordnung dem Finanzamt angezeigt. Ueberdies gehört die Bestimmung des Sitzes einer Gesellschaft m. b. H. zum unabdingbaren Inhalt ihrer Satzung und eine solche Aenderung der Satzung ist nach der Aktenlage nicht

vorgenommen worden. Vielmehr hat, die Beschwerdeführerin sich auch nach Beendigung der deutschen Besetzung Oesterreichs weiterhin firmenmässig als Zweigstelle der deutschen Gesellschaft m. b. H. bezeichnet. Die belangte Behörde hat auch nicht geirrt, wenn sie im vorliegenden Fall den Bestand einer Geschäftsleitung im Inland verneint hat. Geschäftsleitung im Sinne der Steuergesetze ist nach § 15 Abs. 1 des Steueranpassungsgesetzes der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung. Eine Körperschaft kann aber nur einen einzigen solchen Mittelpunkt haben und solange in Oesterreich keine selbständige Gesellschaft m. b. H. oder eine andere derartige Rechtsperson errichtet worden ist, kann Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung nur der Mittelpunkt der Oberleitung des Gesamtunternehmens sein. Dieser befand sich aber bis zum Ende des zweiten Weltkrieges in H und daran hat sich auch nach dem eigenen Vorbringen der Beschwerdeführerin weiterhin nichts geändert. Die Ausführungen der Beschwerdeführerin gehen aber auch dahin, dass die frühere Zweigniederlassung in Wien seit der Aufhebung der Vereinigung Oesterreichs mit Deutschland ein selbständiger Rechtsträger des Körperschaftsteuerrechtes geworden sei, der sich von der Gesellschaft in H vollkommen losgelöst habe. Welcher Art dieser Rechtsträger sei, hat aber die Beschwerdeführerin selbst nicht angegeben. Eine Richtigstellung der im Jahre 1942 angeblich vorgenommenen Firmenänderung im Handelsregister ist weder behauptet worden noch sonst aus den Verwaltungsakten ersichtlich. In dem vom öffentlichen Verwalter vorgelegten „Ausweis über den Vermögenstand“ ist auch kein Stammkapital angeführt. Die betreffenden Feststellungen im angefochtenen Bescheid stehen also mit dem Akteninhalt keineswegs in Widerspruch, wie dies die Beschwerdeführerin annimmt. Vielmehr wurden in diesem Ausweis nur Besitz- und Schuldposten mit den Gewinn- bzw. Verlustvorträgen aus den Jahren 1944 bis 1948 ausgeglichen. Der angefochtene Bescheid bestreitet auch nicht, dass in dieser Vermögensaufstellung Forderungen und Schulden enthalten sind. Er führt bloss aus, dass diese Forderungen und Schulden, wie alle sonstigen Besitz- und Schuldposten, nicht der Beschwerdeführerin als einem selbständigen Vermögensträger zuzurechnen seien. Denn die Wiedererrichtung der Republik Oesterreich hat, wie der

Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 18. Jänner 1952, Slg. Nr. 524 (F), dargelegt hat, für die in den übrigen Teilen des vormaligen Grossdeutschen Reiches gelegenen Gesellschaften nicht schon an sich den Verlust ihres in Oesterreich gelegenen Eigentums bedeutet, und ebensowenig hat sich an den Eigentumsverhältnissen durch die Bestellung eines öffentlichen Verwalters etwas geändert. Schliesslich kann auch darin, dass vor der Bestellung des öffentlichen Verwalters die Gesellschaftsleitung in H aus Gründen tatsächlicher Art ebenfalls keinen Einfluss auf die Geschäftsführung der Wiener Zweigniederlassung nehmen konnte, nicht eine rechtlich bedeutsame Loslösung dieser Zweigniederlassung von der Stammgesellschaft erblickt werden. Denn diese Zwischenzeit, in der die wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Deutschland und Oesterreich unterbrochen waren, war von verhältnismässig kurzer Dauer. Bei dieser Sach- und Rechtslage war es nicht erforderlich, andere Personen als den damaligen öffentlichen Verwalter bei der Verhandlung vor der Berufungskommission zu vernehmen. Die von der Beschwerde gerügten Verfahrensmängel liegen also nicht vor.

Wenn die Beschwerdeführerin die Meinung vertritt, dass nach dem „Staatsvertrag über die Wiederherstellung eines unabhängigen und demokratischen Oesterreichs“ (BGBl. Nr. 152/1955) das sogenannte „deutsche Eigentum“ rückwirkend als im Eigentum der Republik Oesterreich stehend angesehen werden müsse und dass somit auch das Vermögen der Beschwerdeführerin nicht mehr der deutschen Gesellschaft m. b. H. zuzurechnen sei, so brauchte sich der Verwaltungsgerichtshof mit diesen Ausführungen deshalb nicht weiter zu beschäftigen, weil er nach Art. 130 Abs. 1 B-VG nur über die Rechtswidrigkeit von Bescheiden der Verwaltungsbehörden abzusprechen hat und er die bei ihm angefochtenen Bescheide, wenn er die Beschwerden nicht abweisen muss, nur wegen Rechtswidrigkeit aufheben, nicht aber in der Sache selbst eine andere Entscheidung fällen kann. Seine Ueberprüfung muss sich also darauf beschränken, ob die angefochtenen Bescheide im Zeitpunkt ihrer Erlassung nach der damaligen Rechtslage rechtswidrig waren oder nicht. Seither eingetretene Aenderungen der

Rechtslage, auch wenn sie auf einen früheren Zeitpunkt zurückwirken, kann er also bei seiner Entscheidung nicht berücksichtigen. Der angefochtene Bescheid entsprach aber, wie aufgezeigt wurde, der zur Zeit seiner Erlassung bestehenden Rechtslage. Eine Rechtswidrigkeit dieses Bescheides liegt auch nicht etwa darin, dass das Finanzamt endgültige Steuerbescheide erlassen und die belangte Behörde endgültige Steuerbescheide bestätigt, hat, statt dass, wie die Beschwerdeführerin es für rechtmässig gehalten hat, angesichts der Ungewissheit der Rechtslage bloss vorläufige Bescheide erlassen und im Rechtsmittelwege bestätigt wurden. Denn § 100 der Abgabenordnung, auf den sich die Beschwerdeführerin offenbar berufen will, gibt der Behörde nur die Möglichkeit, nach ihrem Ermessen vor der Klärung bestimmter Fragen eine vorläufige Veranlagung durchzuführen. Der Steuerpflichtige hat aber, wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 19. Jänner 1955, Zl. 2448/54 (Slg. 1091 (F)). dargelegt hat, kein Recht darauf, von der Behörde zu einer Steuer bloss vorläufig veranlagt zu werden.

Somit erweisen sich alle Einwendungen der Beschwerde als unbegründet. Die Beschwerde musste demnach abgewiesen werden.

W i e n , am 2. März 1956