

Der VwGH verwies zunächst auf die Urteile des EuGH vom 29. 2. 1996, C-215/94, *Jürgen Mohr*, und vom 18. 12. 1997, C-384/95, *Landboden Agrardienste*, und führte dann aus:

„Auf dem Boden dieser Rechtsprechung kann der VwGH keinen Vorteil erkennen, welchen die Beschwerdeführerin im gegebenen Zusammenhang der Gemeinde A, dem Bund oder dem Land, jeweils in deren Eigenschaft als Verbraucher oder Beteiligte am Wirtschaftsleben, verschafft hätte.

Der ‚Forsttechnische Dienst für Wildbach- und Lawinenverbauung‘ als Einrichtung des Bundes kann für sich von vornherein nicht Leistungsempfänger gewesen sein. Im gegenständlichen Fall haben zudem weder die Gemeinde A noch der Bund oder das Land dadurch, dass sie der Beschwerdeführerin einen Ausgleich für den abgetretenen Wasserspeicher gewährt haben, Gegenstände erworben, liegen doch keine Feststellungen darüber vor, dass ihnen die Befähigung, wie ein Eigentümer über

die Hochbehälter zu verfügen, übertragen worden wäre oder dass sie auch bloß ein Interesse an einer solchen Übertragung gehabt hätten. Gemeinde A, Bund und Land haben auch keine Dienstleistungen zur eigenen Verwendung erhalten. Vielmehr sind im allgemeinen und öffentlichen Interesse am Schutz der Bevölkerung vor Lawinen- und Murenabgängen die bestehenden Hochbehälter abgetragen (vernichtet) und dafür Ersatzleistungen erbracht worden. In der Duldung der Abtragung der Hochbehälter ist unter diesen Umständen kein Vorteil für die Gemeinde A, den Bund oder das Land zu erblicken, auf Grund dessen diese als Empfänger einer Dienstleistung angesehen werden könnten. Durch die Bereitschaft, die bestehenden Hochbehälter abtragen zu lassen, werden weder einem identifizierbaren Verbraucher Dienstleistungen erbracht, noch wird ein Vorteil verschafft, der einen Kostenfaktor in der Tätigkeit eines anderen Beteiligten am Wirtschaftsleben bilden könnte.“

■ RdW 2009/59, 60

E-Mail (k)eine Urkunde?!

In letzter Zeit wurden unterschiedliche Meinungen hinsichtlich des Entstehens der Gebührenpflicht nach dem Gebührengesetz 1957 idGF („GebG“) aufgrund des gängigen Einsatzes von elektronischen Übertragungsmedien, wie insb E-Mails, geäußert. Der vorliegende Beitrag unterzieht daher die uE in der Praxis wesentlichen Rechtsfragen einer näheren Untersuchung und unternimmt den Versuch, praktikable Antwortversuche auf die dargelegten Rechtsfragen zu geben.

Dr. Thomas Trettnak,
LL.M./CM (Northwestern/Kellogg)
Cand. iur. Michael Nueber
Wien

1. Was ist eine „Urkunde“ iSd GebG?

Kernthema des GebG ist der Begriff der „Urkunde“, der im Gesetz selbst nicht definiert ist. Nach Judikatur und Lehre liegt eine „Urkunde“ dann vor, wenn es sich um einen „stofflichen Träger“ (Papierbegriff iSd § 5 GebG) handelt, auf dem Schriftzeichen angebracht werden können, der „Beweiskraft“ besitzt und eine „Unterschrift“ aufweist. Der handschriftlichen Unterzeichnung durch den Aussteller steht die Unterschrift gleich, die von ihm oder in seinem Auftrag oder mit seinem Einverständnis mechanisch oder in jeder anderen technisch möglichen Weise hergestellt oder mit Namenszeichnung vollzogen wird (§ 18 Abs 1 GebG). Die Möglichkeit des Ausdrucks einer Urkunde in Papierform soll nunmehr, nach Meinung des Bundesministeriums für Finanzen (BMF), keine Voraussetzung für das Entstehen der Gebührenschuld sein.¹⁾

1) Rz 507 der Gebührenrichtlinie des BMF vom 22. 2. 2007, BMF-010206/0201-VI/5/2006; aA *Marschner*, Erweiterung der Gebührenpflicht durch Entfall des Urkundenerfordernisses bei über Internet abgeschlossenen Verträgen? FJ 11/2006, 411 f; *Walzel*, Reichweite der erweiterten Unterschriftenfiktion des novellierten § 18 Abs 1 GebG – Sind elektronische Signaturen Unterschriften im Sinne des Gebührengesetzes? SWK-Heft 27/2002, S 732; *Waith-Ramsauer*, Die „Highlights“ der Gebührenrichtlinien, SWK-Heft 9/2007, S 374; *Fraberger/Petritz*, Highlights aus den Gebührenrichtlinien – Teil 1, taxlex 2007, 181 (182); im Ergebnis auch *Arnold*, Gebührengesetz⁸ (2006) § 15 Rz 12a und 14a; dem folgend *Manfred Lang*, Elektronisch signierte E-Mails und Gebührenschuld – Vertragsabschluss unter Verwendung sicherer elektronischer Signaturen löst keine Gebührenschuld aus, SWK-Heft 16/2000, 441 f, demgemäß das elektronische Dokument auf Papier ausgedruckt werden muss, damit eine Urkunde im gebührenrechtlichen Sinn vorliegt.

2. Gebührenpflicht durch (Öffnen von) E-Mails?

In jüngster Zeit wird von einem Teil der Lehre die Meinung vertreten, dass auch der Abschluss bestimmter Rechtsgeschäfte mittels E-Mail-Verkehr der Rechtsgebührenpflicht des III. Abschnitts des GebG unterliegen solle. Dies widerspricht jedoch der bisherigen höchstgerichtlichen Rsp,²⁾ die für das Vorliegen einer Urkunde ein Schriftstück im körperlichen Sinn verlangt. Gestützt wird die Auffassung des Vorliegens der Gebührenpflicht vor allem auf die vom BMF erlassene Gebührenrichtlinie (GebRI).

Nach heute wohl nach wie vor herrschender Meinung³⁾ unterliegen Rechtsgeschäfte, die mittels E-Mail-Verkehr abgeschlossen wurden, nicht der Rechtsgeschäftsgebühr iSd GebG.

Eine Urkunde iSd GebG muss ua ein „stofflicher Träger“ sein. Im Allgemeinen Teil des Gebührengesetzes findet sich in § 5 eine Definition des Begriffs „Papier“. Danach ist unter Papier jeder zur Ausfertigung stempelpflichtiger Schriften bestimmte oder verwendete Stoff zu verstehen. *Steiner*⁴⁾ betrachtet zB auch einen Computerbildschirm als Papier iSd Gesetzes und lässt durch bloßes Sichtbarmachen eines E-Mails, das ein Rechtsgeschäft abschließt, die Gebührenpflicht iSd III. Abschnitts des GebG entstehen.

2) Vgl VwGH 25. 1. 2007, 2006/16/0163.

3) Vgl etwa *Fellner*, Keine Erweiterung des Urkundenbegriffs auf E-Mails, RdW 2008/118, 164; *Arnold*, Rechtsgebühren (2006) § 5 Rz 1 a, § 15 Rz 12 a, § 18 Rz 5 e.

4) *Steiner*, Ist das Email doch eine Urkunde iSd des GebG? RdW 2008/388, 435.

Richtig ist uE, dass das Gebührengesetz von einem weiten Papierbegriff ausgeht. In der Bemerkung der GebRI zu § 5 GebG findet sich eine demonstrative Aufzählung,⁵⁾ wonach unter Papier nicht nur Papier im technischen Sinn zu verstehen sei, sondern jedes andere Material, wie etwa Pergament, Leder, Seide oder Holz. Dabei fällt auf, dass sich in der Aufzählung der GebRI kein Hinweis darauf findet, dass auch ein elektronischer Datenträger als Papier iSd GebG zu verstehen sei. Vielmehr ist uE nach wie vor erforderlich, dass ein E-Mail, durch das ein Rechtsgeschäft abgeschlossen wird, auf Papier ausgedruckt werden muss, um den Urkundenbegriff und sohin eine Gebührenpflicht iSd III. Abschnitts des GebG auszulösen.⁶⁾ Auch nach der uE zutreffenden Auffassung *Arnolds*⁷⁾ setzt der Urkundenbegriff des GebG eine körperliche (physische) Urkunde voraus.

Zwar stellt Rz 129 GebRI klar, dass für das Entstehen der Gebührenpflicht das Vorliegen von Papier nicht erforderlich sei. Diese Erläuterungen haben jedoch nur für die §§ 10 und 11 GebG Bedeutung, welche sich im II. Abschnitt über die Stempelgebühren wiederfinden und somit nicht für die Frage der Rechtsgeschäftsgebührenpflicht von E-Mails iSd III. Abschnitts des GebG relevant sind.⁸⁾ Zwar hat das AbgÄG 2001⁹⁾ in Form des § 11 Abs 2 GebG eine Gleichstellung der automationsunterstützt oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingebrachten Eingaben mit schriftlichen Eingaben herbeigeführt, eine solche Gleichstellung hat im Bereich der Rechtsgeschäftsgebühren (III. Abschnitt des GebG) aber gerade nicht stattgefunden.

Gem Rz 507 GebRI¹⁰⁾ sei das Ausdrucken einer E-Mail keine Voraussetzung für das Entstehen einer Gebührenschuld. Diese Ansicht des BMF findet aber im Wortlaut des GebG keine Deckung, heißt es doch auch in der GebRI selbst, dass das Wesen derartiger Richtlinien darin bestehe, lediglich einen Auslegungsbehelf für die Anwendung des Gesetzes zu bieten. Zudem wird in der GebRI festgehalten, dass „über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten aus solchen Richtlinien nicht abgeleitet werden können“. Da sich also im GebG nichts Gegenteiliges findet, kann uE eine Gebührenschuld für nicht ausgedruckte E-Mails aus og Ansicht gem Rz 507 der GebRI nicht abgeleitet werden. Eine solche Annahme würde uE unzulässigerweise über die gesetzlichen Bestimmungen des GebG hinausgehende Rechte und Pflichten begründen. Ebendiese rechtssetzende Qualität kommt aber den GebRI nicht zu. In diesem Sinne ist uE der Ansicht *Fellners*¹¹⁾ vollinhaltlich zuzustimmen, wonach Rz 507 GebRI keinerlei Bedeutung zukomme, da die GebRI mangels Kundmachung im BGBl keine Rechtsquelle darstellen.

Auch der mittels AbgÄG 2001 eingeführte § 18 Abs 1 GebG, demgemäß im Bereich der Rechtsgebühren die Unterfertigung einer Urkunde in jeder technisch möglichen Weise erfolgen könne, ändert uE nichts daran, dass der eigentliche Urkundenbegriff dadurch nicht abgeändert, insb nicht erweitert, wurde.¹²⁾

3. Firmenwortlaut am Fuße eines E-Mails als Unterschrift?

Die Beisetzung einer nur den Namen und nicht die Unterschrift wiedergebenden Stampiglie ist grundsätzlich der eigenhändigen Unterschrift gleichzuhalten, da § 18 Abs 1 GebG die Art der mechanischen Herstellung der Unterschrift nicht näher festlegt.¹³⁾ Die Namenszeichnung muss hierbei nicht die Wesenszüge einer handschriftlichen Unterzeichnung tragen (vgl Rz 506 GebRI). Bei Einverständnis der Vertragspartner gilt für den Bereich des Gebührenrechts eine mechanisch oder in jeder anderen technisch möglichen Weise hergestellte Unterzeichnung als Unterschrift (vgl Rz 506 GebRI). Bloße Namenszeichnungen am Ende einer E-Mail oder automatisch hergestellte und am Ende einer E-Mail angefügte Absenderdaten stellen keine elektronische Signatur iSd § 2 SigG dar. Nach *Glega/Toiff*¹⁴⁾ hingegen kann eine Gebührenschuld nur vermieden werden, wenn ein E-Mail keinen Namenszug des Absenders *unter* dem Text aufweist.

Sowohl die „sichere“ als auch die „nicht sichere“ elektronische Signatur ist eine Unterschrift iSd § 18 Abs 1 GebG.¹⁵⁾ Nach Ansicht von *Urtz*¹⁶⁾ lösen „einfache“ Signaturen weder eine Unterschriftsfiktion noch eine „Stofflichkeitsfiktion“ aus: Beim Versand von E-Mails mit „einfacher“ Signatur können relativ einfach Fehler passieren, wie etwa das *unbewusste* Versenden eines E-Mails durch einen Programm- oder Bedienungsfehler oder das Versenden an den *falschen* Adressaten.

Die elektronische Signatur ist (generell) ein mit den übersandten Daten verknüpfter Code, der wie eine Unterschrift am Ende des Dokuments angebracht ist. Auch zum mittels AbgÄG 2001 novellierten § 18 Abs 1 GebG stellt *Walzel*¹⁷⁾ fest, dass elektronische Unterschriften *per se* keine Unterschriften und daher keine technischen Nachbildungen seien. Sie werden nach dem SigG lediglich zu solchen erklärt und dies auch nur, wenn es sich um „sichere“ elektronische Signaturen handle. Bei Verwendung einer elektronischen Signatur werde daher keine Unterschrift hergestellt, sondern ein elektronischer Code übersandt. Nach der uE zutreffenden Ansicht von *Arnold*¹⁸⁾ fingiert daher § 18 Abs 1 GebG bloß das Vorliegen einer *Unterschrift*, nicht aber das Vorliegen einer – nach § 15 Abs 1 GebG weiterhin erforderlichen – *Urkunde*.¹⁹⁾ Unabhängig davon vertritt *Beiser*²⁰⁾ die uE ebenso zutreffende Ansicht, dass Vertragsparteien im Rahmen der Privatautonomie den Abschluss eines Vertrags an das Vorliegen eines in Papierform und durch sämtliche Vertragsparteien eigenhändig unterfertigten Vertrags knüpfen können.

Das Beifügen des Firmenwortlauts am Ende einer E-Mail ist uE jedoch jedenfalls gebührenrechtlich unerheblich.

13) VwGH 17. 2. 2000, 99/16/0027.

14) *Glega/Toiff*, Aktuelle Entwicklungen im Gebührenrecht, RdW 2007/653, 640.

15) So *Marschner*, FJ 11/2006, 411; *Stetsko*, Ist ein einfaches E-Mail eine Urkunde? taxlex 2007, 364 f; *Fraberger/Petriz*, taxlex 2007, 182; *Moser*, Gebührenpflicht ohne physische Urkunde? SWK-Heft 15/2006, 472; aA *Walzel*, SWK-Heft 27/2002, S 731, und *Kresbach*, E-Commerce? (2002) 64 Anm 139, die einfache elektronische Signaturen als gebührenrechtlich unbeachtlich sehen, weil diese nicht einmal nach dem SignaturG Unterschriften seien.

16) *Urtz*, Gebührenpflicht bei Fax und E-Mail? GeS 2007/5, 218.

17) *Walzel*, Signaturgesetz und gebührenrechtliche Unterschrift – Greift die Unterschriftenfiktion des Signaturgesetzes auch im Gebührengesetz? SWK-Heft 7/2001, 259.

18) *Arnold*, Gebührengesetz⁸ § 18 Rz 5e.

19) Vgl dazu seine rechtspolitischen Argumente in *Arnold*, Die Urkunde – ein nicht definierter Zentralbegriff des Gebührenrechts, SWK-Heft 32/2006, 903 ff.

20) *Beiser*, Gebührenpflicht durch E-Mail? RdW 2008, 571, 622.

5) Rz 096 GebRI.

6) Im Ergebnis auch *Arnold*, Gebührengesetz § 5 Rz 1 a.

7) *Arnold*, Gebührengesetz § 15 Rz 12 a.

8) AA *Steiner*, RdW 2008/388, 435.

9) BGBl 2001/144.

10) Rz 507 GebRI erging zu § 18 GebG, welcher Bestimmungen über die Unterschrift (vgl auch Pkt 3) enthält und sich im Abschnitt über Rechtsgeschäftsgebühren befindet.

11) *Fellner*, RdW 2008/118, 164.

12) Vgl auch zB *Fellner*, Stempel- und Rechtsgebühren Kommentar § 15 Rz 43; *Arnold*, Rechtsgebühren § 18 Rz 5e.

4. Verbringen einer „Auslandsurkunde“ ins Inland

4.1. Allgemeines

Das Entstehen der Gebührenschuld durch Verbringung der im Ausland errichteten Urkunde (im Original oder in beglaubigter Abschrift) („Auslandsurkunde“) ins Inland gem § 16 Abs 2 Z 2 GebG ist auf jene Fälle beschränkt, in denen die Gebührenpflicht nicht bereits gem § 16 Abs 2 Z 1 GebG aufgrund der Urkundenerrichtung im Ausland entstanden ist.²¹⁾ Die Gebührenschuld entsteht gem § 16 Abs 2 Z 2 lit a GebG im Zeitpunkt der Einbringung der Urkunde in das Inland. Nach § 16 Abs 2 Z 2 lit b GebG entsteht die Gebührenschuld, wenn die Auslandsurkunde in das Inland verbracht wird und aufgrund des Rechtsgeschäfts im Inland eine rechtserhebliche Handlung vorgenommen oder von der Auslandsurkunde ein amtlicher Gebrauch gemacht wird, mit Vornahme dieser Handlung.

4.2. „Virtuelle“ Verbringung von Urkunden?

Nach der Auffassung von *Urtz*²²⁾ ist es durchaus denkmöglich, unter den Wortlaut „Verbringen“ in § 16 Abs 2 Z 2 GebG mangels Eindeutigkeit auch die „virtuelle Verbringung“ einer Urkunde zu subsumieren. *Moser*²³⁾ weist auf mögliche Problemfelder hin, die entstehen können, wenn Informationen auf einem ausländischen Provider (etwa dem E-Mail-Konto bei einem deutschem Anbieter) oder auf einem inländischen Provider, der seine Server in die USA „outgesourct“ hat, gespeichert werden. Er stellt weiters die Frage in den Raum (ohne näher darauf einzugehen), ob allein schon die Anzeige der „elektronischen Urkunde“ am Bildschirm im Inland die Gebührenpflicht entstehen lassen könne. Eine neue Definition des Auslandsurkunden-Begriffs fordert *Marschner*, der Fragen in diesem Zusammenhang aufwirft, ohne näher darauf einzugehen.²⁴⁾

Nach der uE richtigen Ansicht von *Arnold*²⁵⁾ kann aus dem Passus des § 16 Abs 2 Z 2 GebG („in das Inland gebracht wird“) nur eine körperliche Verbringung ins Inland gemeint sein. Diese Ansicht ist uE deshalb zutreffend, da weder aus dem GebG noch aus den hilfsweise herangezogenen GebRI ersichtlich ist, dass auch eine virtuelle (elektronische) Verbringung der Rechtsge-

bührenpflicht unterliegen würde. Vielmehr ist auf die in Pkt 2 enthaltenen Ausführungen zu verweisen, wonach ein E-Mail keine Urkunde iSd III. Abschnitts des GebG ist. Somit kann ein E-Mail mangels Urkundeneigenschaft auch nicht (virtuell) ins Inland verbracht werden.

Die Übermittlung von (notwendigerweise) Kopien einer Auslandsurkunde per Fax oder „virtuell“ per E-Mail (etwa als PDF-Scan) löst demnach keine Rechtsgeschäftsgebühr nach § 16 Abs 2 GebG aus.²⁶⁾

5. Schlussfolgerungen

- UE ist ein E-Mail mangels Stofflichkeit keine Urkunde iSd GebG und vermag daher keine gebührenrechtlich relevanten Sachverhalte zu begründen.
- Das Beifügen des Firmenwortlauts am Ende eines E-Mails ist daher mangels Vorliegens einer Urkunde gebührenrechtlich unerheblich.
- Eine „virtuelle“ Verbringung einer „Auslandsurkunde“ mittels E-Mails ins Inland ist mangels Stofflichkeit und somit mangels Urkundeneigenschaft ebenso gebührenrechtlich unerheblich.
- Das GebG ist als österreichisches Unikum uE mittlerweile nur mehr historisch rechtfertigbar. Es erschwert bzw behindert in der Praxis den (internationalen) Rechtsverkehr teils erheblich und sorgt im Ausland bzw bei ausländischen Investoren häufig für Unverständnis. In Anbetracht des geringen mittels des GebG erzielten Abgabenvolumens ist uE daher rechtspolitisch die Abschaffung des GebG oder zumindest einzelner Teile, etwa des III. Abschnitts, zu empfehlen.²⁷⁾
- Aber auch rechtsdogmatisch ist uE problematisch, dass das GebG möglicherweise gegen die gemeinschaftsrechtlichen Grundfreiheiten, insb die Kapital- und Zahlungsverkehrsfreiheit iSd Art 56 EGV, verstößt. Art 58 Abs 1 lit a EGV räumt den Mitgliedsstaaten zwar trotz Art 56 EGV das Recht ein, die einschlägigen Vorschriften ihres Steuerrechts anzuwenden. Diskriminierende Steuervorschriften sind jedoch nicht generell vom Anwendungsbereich der Kapital- und Zahlungsverkehrsfreiheit ausgenommen.²⁸⁾

21) GebRI Rz 472.

22) *Urtz*, Ges 2007/5, 216.

23) *Moser*, SWK-Heft 15/2006, 473.

24) *Marschner*, FJ 11/2006, 413 f.

25) *Arnold*, SWK-Heft 32/2006, 903.

26) GebRI Rz 473; *Fraberger/Petritz*, taxlex 2007, 181; vgl auch *Waitz-Ramsauer*, SWK-Heft 9/2007, 372.

27) Im Ergebnis auch *Bergmann*, Gebührenpflicht von Verweisen – wie sich das GebG ad absurdum führt, RdW 2008/171, 222; Wenn eine E-Mail Gebühren auslöst, Rechtstipp, *Die Presse* vom 24. 9. 2007.

28) *Eilmannberger*, Europarecht II, 51; EuGH C-35/98 vom 6. 6. 2000.



Der Autor:

Mag. Dr. Thomas Trettnak, LL.M./CM (Northwestern/Kellogg) ist Senior Associate der Wirtschaftskanzlei CHSH-Cerha Hempel Spiegelfeld Hlawati. Er ist in Österreich und New York als Rechtsanwalt zugelassen. Schwerpunkte: Begleitung von privaten M&A Transaktionen in Österreich und CEE sowie gesellschaftsrechtliche Beratung für in- und ausländische Klientel.

Der Autor:

Cand. jur. Michael Nueber schließt derzeit sein Studium der Rechtswissenschaften an der Universität Wien mit Schwerpunkt Unternehmens- und Gesellschaftsrecht ab. Neben Feriapraktika bei renommierten Rechtsanwaltssozialitäten im Bereich Wirtschaftsrecht arbeitete er ca. zwei Jahre in einer Rechtsanwaltskanzlei mit arbeitsrechtlichem Schwerpunkt.

