

TE Vwgh Erkenntnis 2024/9/5 Ra 2023/16/0121

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 05.09.2024

Index

000

001 Verwaltungsrecht allgemein

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB)

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/06 Verkehrsteuern

32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken

Norm

ABGB §914

BAO §280 Abs1 litd

BAO §280 Abs1 lite

BAO §93 Abs2

BAO §93 Abs3 lita

BudgetbegleitG 2011

GebG 1957 §15 Abs3

GebG 1957 §19 Abs2

GebG 1957 §19 Abs2 idF 2010/I/111

GebG 1957 §20 Z5

GebG 1957 §33

GebG 1957 §33 TP18 Abs1

GrEStG 1987 §1

GrEStG 1987 §4

VwRallg

1. ABGB § 914 heute
2. ABGB § 914 gültig ab 01.01.1917 zuletzt geändert durch RGBl. Nr. 69/1916
1. BAO § 280 heute
2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969

1. BAO § 280 heute
 2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
 5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969
-
1. BAO § 93 heute
 2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962
-
1. BAO § 93 heute
 2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962
-
1. GrEStG 1987 § 1 heute
 2. GrEStG 1987 § 1 gültig ab 01.07.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
 3. GrEStG 1987 § 1 gültig von 15.08.2018 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 4. GrEStG 1987 § 1 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 5. GrEStG 1987 § 1 gültig von 17.07.1987 bis 31.12.2015
-
1. GrEStG 1987 § 4 heute
 2. GrEStG 1987 § 4 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
 4. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
 5. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 6. GrEStG 1987 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
 7. GrEStG 1987 § 4 gültig von 31.05.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2014
 8. GrEStG 1987 § 4 gültig von 31.12.2009 bis 30.05.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
 9. GrEStG 1987 § 4 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
 10. GrEStG 1987 § 4 gültig von 17.07.1987 bis 26.06.2008

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):

Ra 2023/16/0122 E 05.09.2024

Ra 2023/16/0123 E 05.09.2024

Ra 2023/16/0124 E 05.09.2024

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher, den Hofrat Dr. Bodis, die Hofrätin Dr. Funk-Leisch und den Hofrat Mag. M. Mayr als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Kittinger, LL.M., über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Sonderzuständigkeiten in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 3. August 2023, RV/5100468/2022, betreffend Rechtsgebühren (mitbeteiligte Partei: E M in O, vertreten durch die Rechtsanwälte Estermann & Partner OG in 5230 Mattighofen, Stadtplatz 6), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Begehren auf Aufwandersatz wird abgewiesen.

Begründung

1

Mit Gebührenbescheid vom 19. April 2016 wurde der Mitbeteiligten eine Gebühr gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG iHv 742,44 € vorgeschrieben. Im anschließenden Beschwerdeverfahren wurde dieser Bescheid mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 25. Jänner 2021 mit der Begründung ersatzlos aufgehoben, dass aufgrund des im Bescheid

angeführten Gegenstands „Verlassenschaftsabhandlung“ das gebührenpflichtige Rechtsgeschäft nicht ausreichend bezeichnet und damit die Sache nicht bestimmt sei. Es sei dem Verwaltungsgericht verwehrt, eine aus dem angefochtenen Bescheid nicht hervorgehende Sache erstmals einer Besteuerung zu Grunde zu legen. Mit Gebührensbescheid vom 19. April 2016 wurde der Mitbeteiligten eine Gebühr gemäß Paragraph 33, TP 18 Absatz eins, GebG iHv 742,44 € vorgeschrieben. Im anschließenden Beschwerdeverfahren wurde dieser Bescheid mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 25. Jänner 2021 mit der Begründung ersatzlos aufgehoben, dass aufgrund des im Bescheid angeführten Gegenstands „Verlassenschaftsabhandlung“ das gebührenpflichtige Rechtsgeschäft nicht ausreichend bezeichnet und damit die Sache nicht bestimmt sei. Es sei dem Verwaltungsgericht verwehrt, eine aus dem angefochtenen Bescheid nicht hervorgehende Sache erstmals einer Besteuerung zu Grunde zu legen.

2

Mit Bescheid vom 11. Februar 2021 schrieb die Abgabenbehörde der Mitbeteiligten gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG betreffend „Sicherstellung der Erbteilsforderung laut Erbübereinkommen vom 29. Jänner 2016 mit MS“ eine Gebühr iHv 742,44 € vor. Die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdeverurteilung vom 18. Oktober 2021 ab. Das infolge Vorlageantrags zuständig gewordene Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde mit dem angefochtenen Erkenntnis Folge und behob den Bescheid. Unter einem sprach es aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Mit Bescheid vom 11. Februar 2021 schrieb die Abgabenbehörde der Mitbeteiligten gemäß Paragraph 33, TP 18 Absatz eins, GebG betreffend „Sicherstellung der Erbteilsforderung laut Erbübereinkommen vom 29. Jänner 2016 mit MS“ eine Gebühr iHv 742,44 € vor. Die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdeverurteilung vom 18. Oktober 2021 ab. Das infolge Vorlageantrags zuständig gewordene Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde mit dem angefochtenen Erkenntnis Folge und behob den Bescheid. Unter einem sprach es aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

3

Nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts seien in der Verlassenschaftssache nach dem am 30. März 2015 verstorbenen FM die erblasserische Witwe (Mutter der Mitbeteiligten) zu einem Drittel und vier minderjährige Töchter - eine davon die Mitbeteiligte - zu je einem Sechstel des Nachlasses als gesetzliche Erbinnen berufen gewesen. Jede dieser Personen habe eine bedingte Erbserklärung abgegeben.

4

Von der Mitbeteiligten, ihrer Mutter und ihren drei Schwestern sei am 29. Jänner 2016 ein Erbübereinkommen abgeschlossen worden, wonach die Witwe und Mutter der Mitbeteiligten ein Wohnhaus in deren Alleigentum und andere Verpflichtungen übernommen habe. Die Kinder des Erblassers hätten in Anrechnung und teilweiser Abgeltung ihrer Erbteile eine andere Liegenschaft mit einer darauf befindlichen Garage übernommen. Die restlichen Erbteilsforderungen der Kinder seien gestundet und auf der von der Mutter übernommenen Liegenschaft hypothekarisch sichergestellt worden.

5

Diese Vereinbarung sei vom Bezirksgericht mit Beschluss vom 9. Februar 2016 pflegschaftsgerichtlich genehmigt und dessen Ergebnis in den Einantwortungsbeschluss vom 17. März 2016 aufgenommen worden. Es sei rechtskräftig angeordnet worden, dass bei den zum Nachlass gehörigen Liegenschaften die im Erbübereinkommen vereinbarten Eintragungen (Einverleibung der Eigentums- und Pfandrechte) vorzunehmen seien. Für die damit verwirklichten Grundstückserwerbe sei den Beteiligten die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben worden.

6

In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht aus, dass nach § 15 Abs. 3 GebG Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, das Grunderwerbsteuergesetz, das Kapitalverkehrsteuergesetz oder das Versicherungssteuergesetz fielen, von der Gebührenpflicht ausgenommen seien. Der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG sei mit der Rechtskraft des (Gerichts-) Beschlusses über die Einantwortung verwirklicht worden. In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht aus, dass nach Paragraph 15, Absatz 3, GebG Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, das Grunderwerbsteuergesetz, das Kapitalverkehrsteuergesetz oder das Versicherungssteuergesetz fielen, von der Gebührenpflicht ausgenommen seien. Der Tatbestand des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 2, GrEStG sei mit der Rechtskraft des (Gerichts-) Beschlusses über die Einantwortung verwirklicht worden.

7

Alle im Erbübereinkommen vorgesehenen Übertragungen, Verpflichtungen und Sicherstellungen hätten als gemeinsame Wurzel die Verlassenschaft nach FM und deren erbrechtliche Auswirkungen. Es sei von einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang aller darin vereinbarten Rechtsgeschäfte auszugehen. Die pfandrechtliche Sicherstellung der restlichen Erbteilsforderungen sei ohne die Verlassenschaft und die im Übereinkommen vereinbarte Vorgehensweise nicht denkbar.

8

Das Erbübereinkommen sei als einheitliches Rechtsgeschäft zu beurteilen, das mit den Liegenschaftserwerben von Todes wegen der Grunderwerbsteuer unterliege. Die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG sei daher auf die Sicherstellung der Erbteilsforderung anwendbar und der Gebührenbescheid aufzuheben. Das Erbübereinkommen sei als einheitliches Rechtsgeschäft zu beurteilen, das mit den Liegenschaftserwerben von Todes wegen der Grunderwerbsteuer unterliege. Die Befreiungsbestimmung des Paragraph 15, Absatz 3, GebG sei daher auf die Sicherstellung der Erbteilsforderung anwendbar und der Gebührenbescheid aufzuheben.

9

Dagegen richtet sich die revisionswerbende Behörde mit der gegenständlichen Revision, zu deren Zulässigkeit vorgebracht wird, es fehle Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob ein Erbteilungsübereinkommen mit Grundstück ein Rechtsgeschäft darstelle, das unter das Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) falle. Zudem stehe das angefochtene Erkenntnis - für den Fall, dass das revisionsgegenständliche Übereinkommen tatsächlich unter das GrEStG falle - im Widerspruch zu näher genannter Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Rechtsgeschäften, die teils unter das GrEStG und teils unter das GebG fielen.

10

Der Verwaltungsgerichtshof hat gemäß § 36 VwGG das Vorverfahren eingeleitet. Die Mitbeteiligte erstattete eine Revisionsbeantwortung, in der sie die kostenpflichtige Zurück-, in eventu Abweisung der Revision beantragte. Der Verwaltungsgerichtshof hat gemäß Paragraph 36, VwGG das Vorverfahren eingeleitet. Die Mitbeteiligte erstattete eine Revisionsbeantwortung, in der sie die kostenpflichtige Zurück-, in eventu Abweisung der Revision beantragte.

11

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

12

Die Revision ist zulässig. Sie ist auch begründet.

13

Die Mitbeteiligte bringt in der Revisionsbeantwortung vor, im Hinblick auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 25. Jänner 2021 liege gegenständlich eine res iudicata vor, weshalb einer nochmaligen Entscheidung das Prozesshindernis der entschiedenen Sache entgegenstehe.

14

Die Sperrwirkung einer Entscheidung (Einmaligkeitswirkung, res iudicata, ne bis in idem) ist Ausfluss ihrer materiellen Rechtskraft. Der Umfang der Rechtskraft ergibt sich wiederum aus dem normativen Abspruch in Verbindung mit der Begründung der Entscheidung. Das Bundesfinanzgericht hatte - wie sich aus dem Spruch in Zusammenschau mit der Begründung des Erkenntnisses vom 25. Jänner 2021 erschließt, das ausdrücklich auch das in Rede stehende Erbübereinkommen vom 29. Jänner 2016 im Auge hatte und darin kein Verlassenschaftsverfahren erblickte - nur die Vergebührung eines „Verlassenschaftsverfahrens“ ersatzlos aufgehoben und damit für eine solche Sache des Abgabenverfahrens abschließend res iudicata geschaffen. Revisionsgegenständlich ist nunmehr die Vergebührung der im Erbübereinkommen vom 29. Jänner 2016 vereinbarten Hypothekarverschreibung. Damit steht das Erkenntnis vom 25. Jänner 2021 - entgegen der Revisionsbeantwortung - der revisionsgegenständlichen Sache nicht entgegen.

15

Gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 Gebührengesetz 1957 (GebG) unterliegen Hypothekarverschreibungen, wodurch zur Sicherstellung einer Verbindlichkeit eine Hypothek bestellt wird, einer Gebühr iHv 1 vH nach dem Werte der Verbindlichkeit, für welche die Hypothek eingeräumt wird. Gemäß Paragraph 33, TP 18 Absatz eins, Gebührengesetz 1957 (GebG) unterliegen Hypothekarverschreibungen, wodurch zur Sicherstellung einer Verbindlichkeit eine Hypothek bestellt wird, einer Gebühr iHv 1 vH nach dem Werte der Verbindlichkeit, für welche die Hypothek eingeräumt wird.

16

Nach Abs. 2 leg. cit. hat sich, wenn die Verbindlichkeit, für welche die Hypothek eingeräumt wird, unbestimmt ist und deren Betrag auch nicht annähernd festgesetzt werden kann, die Gebühr nach dem Werte der Hypothek, soweit dieser nicht durch vorhergehende Hypothekarsicherstellungen erschöpft ist, zu richten. Nach Absatz 2, leg. cit. hat sich, wenn die Verbindlichkeit, für welche die Hypothek eingeräumt wird, unbestimmt ist und deren Betrag auch nicht annähernd festgesetzt werden kann, die Gebühr nach dem Werte der Hypothek, soweit dieser nicht durch vorhergehende Hypothekarsicherstellungen erschöpft ist, zu richten.

17

Nach § 15 Abs. 3 GebG sind Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Kapitalverkehrsteuergesetz (I. Teil Gesellschaftsteuer und II. Teil Wertpapiersteuer) oder Versicherungssteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen; dies gilt auch für Rechtsgeschäfte, sofern und insoweit diese unter das Stiftungseingangssteuergesetz fallen. Nach Paragraph 15, Absatz 3, GebG sind Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Kapitalverkehrsteuergesetz (römisch eins. Teil Gesellschaftsteuer und römisch zwei. Teil Wertpapiersteuer) oder Versicherungssteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen; dies gilt auch für Rechtsgeschäfte, sofern und insoweit diese unter das Stiftungseingangssteuergesetz fallen.

18

Gemäß § 17 Abs. 1 erster Satz GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Gemäß Paragraph 17, Absatz eins, erster Satz GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend.

19

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits im Erkenntnis vom 5. Dezember 1951, 2691/50, VwSlg. 503/F, unter Hinweis auf seine frühere Rechtsprechung festgehalten, dass ein - dem revisionsgegenständlichen vergleichbares - Erbteilübereinkommen im Zusammenhang mit der Übertragung von Liegenschaften grundsätzlich der Grunderwerbsteuer unterliegt.

20

Das Bundesfinanzgericht ging im angefochtenen Erkenntnis davon aus, dass alle im revisionsgegenständlichen Erbteilübereinkommen vereinbarten Übertragungen, Verpflichtungen und Sicherstellungen als gemeinsame Wurzel die Verlassenschaft nach FM und deren erbrechtliche Auswirkungen hätten. Die pfandrechtliche Sicherstellung der restlichen Erbteilsforderungen sei ohne die Verlassenschaft und die im Übereinkommen vereinbarte Vorgehensweise nicht denkbar. Es sei von einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang aller darin vereinbarten Rechtsgeschäfte auszugehen. Das Erbteilübereinkommen sei als einheitliches Rechtsgeschäft zu beurteilen, das mit den Liegenschaftserwerben von Todes wegen der Grunderwerbsteuer unterliege. Die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG sei daher auf die Sicherstellung der Erbteilsforderung anwendbar. Das Bundesfinanzgericht ging im angefochtenen Erkenntnis davon aus, dass alle im revisionsgegenständlichen Erbteilübereinkommen vereinbarten Übertragungen, Verpflichtungen und Sicherstellungen als gemeinsame Wurzel die Verlassenschaft nach FM und deren erbrechtliche Auswirkungen hätten. Die pfandrechtliche Sicherstellung der restlichen Erbteilsforderungen sei ohne die Verlassenschaft und die im Übereinkommen vereinbarte Vorgehensweise nicht denkbar. Es sei von einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang aller darin vereinbarten Rechtsgeschäfte auszugehen. Das Erbteilübereinkommen sei als einheitliches Rechtsgeschäft zu beurteilen, das mit den Liegenschaftserwerben von Todes wegen der Grunderwerbsteuer unterliege. Die Befreiungsbestimmung des Paragraph 15, Absatz 3, GebG sei daher auf die Sicherstellung der Erbteilsforderung anwendbar.

21

Im vom Bundesfinanzgericht zur Begründung seiner Entscheidung herangezogenen Erkenntnis vom 30. September 2020, Ra 2020/16/0109, hat der Verwaltungsgerichtshof eine Gebührenpflicht nach § 33 TP 9 GebG für die Einräumung des Fruchtgenussrechts bei Grundstücksschenkungen unter Fruchtgenussvorbehalt verneint. Der Verwaltungsgerichtshof ist dabei von einheitlichen Rechtsgeschäften, nämlich von Schenkungen gegen Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes an der Liegenschaft ausgegangen. Im vom Bundesfinanzgericht zur Begründung seiner Entscheidung herangezogenen Erkenntnis vom 30. September 2020, Ra 2020/16/0109, hat der Verwaltungsgerichtshof eine Gebührenpflicht nach Paragraph 33, TP 9 GebG für die Einräumung des Fruchtgenussrechts bei Grundstücksschenkungen unter Fruchtgenussvorbehalt verneint. Der Verwaltungsgerichtshof ist dabei von

einheitlichen Rechtsgeschäften, nämlich von Schenkungen gegen Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes an der Liegenschaft ausgegangen.

22

Enthält ein einheitlicher Vertrag verschiedenen Vertragstypen entnommene Elemente, ist er gebührenrechtlich nach seinem überwiegenden rechtlichen und wirtschaftlichen Zweck zu beurteilen. Für die Rechtsnatur eines Vertrages ist die nach § 914 ABGB ermittelte Absicht der Parteien hinsichtlich der Wirkungen des Vertrages maßgebend. Dabei kommt es vor allem auf den von den Parteien bei Abschluss des Vertrages verfolgten, objektiv erkennbaren Zweck des Vertrages an (vgl. VwGH 13.12.2012, 2010/16/0023, mwN). Enthält ein einheitlicher Vertrag verschiedenen Vertragstypen entnommene Elemente, ist er gebührenrechtlich nach seinem überwiegenden rechtlichen und wirtschaftlichen Zweck zu beurteilen. Für die Rechtsnatur eines Vertrages ist die nach Paragraph 914, ABGB ermittelte Absicht der Parteien hinsichtlich der Wirkungen des Vertrages maßgebend. Dabei kommt es vor allem auf den von den Parteien bei Abschluss des Vertrages verfolgten, objektiv erkennbaren Zweck des Vertrages an vergleiche , VwGH 13.12.2012, 2010/16/0023, mwN).

23

Der objektiv erkennbare Zweck des gegenständlichen Erbübereinkommens ist die Aufteilung des Erbvermögens. Diese Aufteilung wird hinsichtlich bestimmter Forderungen, zu denen auch jene der Mitbeteiligten zählen, durch eine Pfandrechtsbestellung (lediglich) sichergestellt.

24

Die vom Bundesfinanzgericht vertretene Auffassung würde im Ergebnis dem § 19 Abs. 2 GebG hinsichtlich der in der jeweiligen Urkunde zur Sicherung vereinbarten Hypothekarverschreibungen jeglichen Anwendungsbereich nehmen, was - wie dargestellt - weder aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hervorgeht noch dem Zweck der Bestimmung entspricht. Dies gilt umso mehr vor dem Hintergrund des mit dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, eingefügten letzten Satzes des § 19 Abs. 2 GebG, wonach u.a. für Sicherungs- und Erfüllungsgeschäfte zu Darlehens-, Kredit-, Haftungs- und Garantiekreditverträgen getroffenen Vereinbarungen über die Gewährung eines Rahmens für die Inanspruchnahme von Anzahlungen der § 20 Z 5 GebG gilt. Diese Bestimmung sollte nach den ErlRV 981 d.B. XXIV. GP, 139, gerade die „Verlagerung der Gebührenpflicht auf Sicherungs- und Erfüllungsgeschäfte“ vermeiden, was impliziert, dass auch der Gesetzgeber die jeweiligen Sicherungsgeschäfte insofern als eigenständig angesehen hat. Die vom Bundesfinanzgericht vertretene Auffassung würde im Ergebnis dem Paragraph 19, Absatz 2, GebG hinsichtlich der in der jeweiligen Urkunde zur Sicherung vereinbarten Hypothekarverschreibungen jeglichen Anwendungsbereich nehmen, was - wie dargestellt - weder aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hervorgeht noch dem Zweck der Bestimmung entspricht. Dies gilt umso mehr vor dem Hintergrund des mit dem Budgetbegleitgesetz 2011, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 111 aus 2010,, eingefügten letzten Satzes des Paragraph 19, Absatz 2, GebG, wonach u.a. für Sicherungs- und Erfüllungsgeschäfte zu Darlehens-, Kredit-, Haftungs- und Garantiekreditverträgen getroffenen Vereinbarungen über die Gewährung eines Rahmens für die Inanspruchnahme von Anzahlungen der Paragraph 20, Ziffer 5, GebG gilt. Diese Bestimmung sollte nach den ErlRV 981 d.B. römisch 24 . GP, 139, gerade die „Verlagerung der Gebührenpflicht auf Sicherungs- und Erfüllungsgeschäfte“ vermeiden, was impliziert, dass auch der Gesetzgeber die jeweiligen Sicherungsgeschäfte insofern als eigenständig angesehen hat.

25

Die vom Bundesfinanzgericht herangezogene Begründung vermag demnach die gänzliche Gebührenfreiheit der revisionsgegenständlichen Hypothekarverschreibung nicht zu tragen.

26

Vereinbaren mehrere Miterben bei der Erbteilung, dass eine Nachlassliegenschaft zwischen einigen Erben geteilt, die anderen Erben mit Geldforderungen gegen die die Liegenschaftsanteile übernehmenden Erben abgefunden und diese Forderungen auf den Liegenschaftsanteilen pfandrechtslich sichergestellt werden, so bleibt die Bestellung des Pfandrechtes als Nebengeschäft zu dem grundsätzlichen der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erbteilungsübereinkommen gemäß § 19 Abs. 2 GebG gebührenfrei (vgl. nochmals VwGH 5.12.1951, 2691/50, VwSlg. 503/F). Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem genannten Erkenntnis die Gebührenfreiheit der dort verfahrensgegenständlichen Hypothekarverschreibungen - anders als das Bundesfinanzgericht - nicht auf § 15 Abs. 3 GebG sondern auf § 19 Abs. 2 GebG gestützt (vgl. auch VwGH 8.9.2010, 2008/16/0154, zur Anwendbarkeit des § 19 Abs. 2 GebG bei hypothekarischer Besicherung eines Vergleichs). Vereinbaren mehrere Miterben bei der Erbteilung,

dass eine Nachlassliegenschaft zwischen einigen Erben geteilt, die anderen Erben mit Geldforderungen gegen die die Liegenschaftsanteile übernehmenden Erben abgefunden und diese Forderungen auf den Liegenschaftsanteilen pfandrechtlich sichergestellt werden, so bleibt die Bestellung des Pfandrechtes als Nebengeschäft zu dem grundsätzlichen der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erbteilungsübereinkommen gemäß Paragraph 19, Absatz 2, GebG gebührenfrei vergleiche , nochmals VwGH 5.12.1951, 2691/50, VwSlg. 503/F). Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem genannten Erkenntnis die Gebührenfreiheit der dort verfahrensgegenständlichen Hypothekarverschreibungen - anders als das Bundesfinanzgericht - nicht auf Paragraph 15, Absatz 3, GebG sondern auf Paragraph 19, Absatz 2, GebG gestützt vergleiche , auch VwGH 8.9.2010, 2008/16/0154, zur Anwendbarkeit des Paragraph 19, Absatz 2, GebG bei hypothekarischer Besicherung eines Vergleichs).

27

Gemäß § 19 Abs. 2 2. Satz GebG sind u.a. die in der Urkunde über das Hauptgeschäft zwischen denselben Vertragsteilen zur Sicherung oder Erfüllung des Hauptgeschäftes abgeschlossenen Nebengeschäfte gebührenbefreit, wenn das Hauptgeschäft nach dem GebG oder einem Verkehrsteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt. Gemäß Paragraph 19, Absatz 2, 2. Satz GebG sind u.a. die in der Urkunde über das Hauptgeschäft zwischen denselben Vertragsteilen zur Sicherung oder Erfüllung des Hauptgeschäftes abgeschlossenen Nebengeschäfte gebührenbefreit, wenn das Hauptgeschäft nach dem GebG oder einem Verkehrsteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt.

28

Insoweit das gegenständliche Erbübereinkommen auch Erbvermögen erfasst, das nicht Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist, unterliegt es nicht der Grunderwerbsteuer. Die Anwendbarkeit einer anderen Verkehrsteuer auf das gegenständliche Erbübereinkommen ist ebenso wenig ersichtlich, wie eine Gebührenpflicht nach dem GebG.

29

Zum Umfang der gegenständlich in Betracht kommenden Gebührenbefreiung gemäß § 19 Abs. 2 2. Satz GebG ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 15 Abs. 3 GebG zu verweisen. Demnach ist es Zweck des § 15 Abs. 3 GebG zu vermeiden, dass ein Rechtsgeschäft, das nach einem der erschöpfend angeführten Abgabengesetze steuerbar ist, nicht überdies noch mit einer Rechtsgebühr belegt wird (vgl. wiederum VwGH 3.9.2020, Ra 2020/16/0109, mwN). Zum Umfang der gegenständlich in Betracht kommenden Gebührenbefreiung gemäß Paragraph 19, Absatz 2, 2. Satz GebG ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Paragraph 15, Absatz 3, GebG zu verweisen. Demnach ist es Zweck des Paragraph 15, Absatz 3, GebG zu vermeiden, dass ein Rechtsgeschäft, das nach einem der erschöpfend angeführten Abgabengesetze steuerbar ist, nicht überdies noch mit einer Rechtsgebühr belegt wird vergleiche , wiederum VwGH 3.9.2020, Ra 2020/16/0109, mwN).

30

Zur Verwirklichung des Regelungszweckes des § 15 Abs. 3 GebG ist es weder erforderlich noch folgerichtig, Teile des Entgeltes weder der Verkehrsteuer noch der Rechtsgebühr zu unterziehen. Von der Bemessungsgrundlage der Gebühr (dem Entgelt) ist somit jener Teil auszuschneiden, von dem Grunderwerbsteuer zu erheben wäre; der Rest unterliegt der Gebühr. Maßgeblich für das Ausmaß der Gebührenbefreiung ist somit die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer (vgl. VwGH 16.9.1991 90/15/0080, mwN). Zur Verwirklichung des Regelungszweckes des Paragraph 15, Absatz 3, GebG ist es weder erforderlich noch folgerichtig, Teile des Entgeltes weder der Verkehrsteuer noch der Rechtsgebühr zu unterziehen. Von der Bemessungsgrundlage der Gebühr (dem Entgelt) ist somit jener Teil auszuschneiden, von dem Grunderwerbsteuer zu erheben wäre; der Rest unterliegt der Gebühr. Maßgeblich für das Ausmaß der Gebührenbefreiung ist somit die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer vergleiche , VwGH 16.9.1991 90/15/0080, mwN).

31

Der Zweck der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG in Verbindung mit der Verschiedenheit des Steuer- bzw. Bemessungsgegenstandes erfordert, dass auch ein gemeinsamer Erwerb von beweglichem und unbeweglichem Vermögen in zwei Erwerbsvorgänge, nämlich in einen des beweglichen und in einen des unbeweglichen Vermögens für die Berechnung der Gebühr und der Grunderwerbsteuer zerlegt werden. Die lediglich aus dem Wortlaut des § 15 Abs. 3 GebG erschlossene Auslegung des Norminhaltes würde dazu führen, dass zwar die Doppelbesteuerung vermieden, aber gleichzeitig die Gebührenfreiheit auf jenen Teil des Rechtsgeschäftes ausgedehnt würde, für den, isoliert betrachtet, der Befreiungstatbestand nicht gegeben ist. Dem Gesetzgeber kann nicht unterstellt werden, dass er mit § 15 Abs. 3 GebG das jeweilige Rechtsgeschäft zur Gänze von der Rechtsgebühr befreien wollte, auch wenn es

nur teilweise unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt, denn dies würde bedeuten, dass ein an sich gebührenpflichtiger Tatbestand nur deshalb gebührenfrei wäre, weil er zu einem Teil auch Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist (vgl. VwGH 11.9.1989, 88/15/0155). Der Zweck der Befreiungsbestimmung des Paragraph 15, Absatz 3, GebG in Verbindung mit der Verschiedenheit des Steuer- bzw. Bemessungsgegenstandes erfordert, dass auch ein gemeinsamer Erwerb von beweglichem und unbeweglichem Vermögen in zwei Erwerbsvorgänge, nämlich in einen des beweglichen und in einen des unbeweglichen Vermögens für die Berechnung der Gebühr und der Grunderwerbsteuer zerlegt werden. Die lediglich aus dem Wortlaut des Paragraph 15, Absatz 3, GebG erschlossene Auslegung des Norminhaltes würde dazu führen, dass zwar die Doppelbesteuerung vermieden, aber gleichzeitig die Gebührenfreiheit auf jenen Teil des Rechtsgeschäftes ausgedehnt würde, für den, isoliert betrachtet, der Befreiungstatbestand nicht gegeben ist. Dem Gesetzgeber kann nicht unterstellt werden, dass er mit Paragraph 15, Absatz 3, GebG das jeweilige Rechtsgeschäft zur Gänze von der Rechtsgebühr befreien wollte, auch wenn es nur teilweise unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt, denn dies würde bedeuten, dass ein an sich gebührenpflichtiger Tatbestand nur deshalb gebührenfrei wäre, weil er zu einem Teil auch Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist (vergleiche, VwGH 11.9.1989, 88/15/0155).

32

Nach dem dargestellten Zweck des § 15 Abs. 3 GebG - der auf die Gebührenbefreiung des § 19 Abs. 2 GebG im Zusammenhang mit Vertragsteilen zur Sicherung des Hauptgeschäftes übertragbar ist - kann auch diese Befreiung nur insoweit zum Tragen kommen, als das damit gesicherte Hauptgeschäft selbst nach dem GebG oder einem Verkehrsteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt. Nach der Aktenlage hatte das revisionsgegenständliche Erbübereinkommen auch Vermögenswerte zum Gegenstand, deren Übertragung jedenfalls nicht unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt. Auch die Anwendbarkeit eines anderen Verkehrsteuergesetzes ist nicht erkennbar. Demgemäß gelangt, soweit eine hypothekarische Besicherung von Forderungen erfolgte, die nicht einem verkehrssteuer- oder gebührenpflichtigen Geschäft zuzuordnen sind, die Gebührenbefreiung des § 19 Abs. 2 GebG jedenfalls nicht zur Anwendung. Nach dem dargestellten Zweck des Paragraph 15, Absatz 3, GebG - der auf die Gebührenbefreiung des Paragraph 19, Absatz 2, GebG im Zusammenhang mit Vertragsteilen zur Sicherung des Hauptgeschäftes übertragbar ist - kann auch diese Befreiung nur insoweit zum Tragen kommen, als das damit gesicherte Hauptgeschäft selbst nach dem GebG oder einem Verkehrsteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt. Nach der Aktenlage hatte das revisionsgegenständliche Erbübereinkommen auch Vermögenswerte zum Gegenstand, deren Übertragung jedenfalls nicht unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt. Auch die Anwendbarkeit eines anderen Verkehrsteuergesetzes ist nicht erkennbar. Demgemäß gelangt, soweit eine hypothekarische Besicherung von Forderungen erfolgte, die nicht einem verkehrssteuer- oder gebührenpflichtigen Geschäft zuzuordnen sind, die Gebührenbefreiung des Paragraph 19, Absatz 2, GebG jedenfalls nicht zur Anwendung.

33

Indem das Bundesfinanzgericht die revisionsgegenständliche Hypothekarschreibung ohne auf den Umfang der Gebühren- oder Verkehrssteuerspflicht des Hauptgeschäftes abzustellen, zur Gänze nicht der Gebühr gemäß § 33 TP 18 GebG unterzogen hat, hat es das angefochtene Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Es war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Indem das Bundesfinanzgericht die revisionsgegenständliche Hypothekarschreibung ohne auf den Umfang der Gebühren- oder Verkehrssteuerspflicht des Hauptgeschäftes abzustellen, zur Gänze nicht der Gebühr gemäß Paragraph 33, TP 18 GebG unterzogen hat, hat es das angefochtene Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Es war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

34

Ein Aufwandersatz findet nicht statt, weil Mitbeteiligte nach § 50 iVm § 47 Abs. 3 VwGG Anspruch auf Aufwandersatz nur im Fall der Abweisung der Revision haben. Ein Aufwandersatz findet nicht statt, weil Mitbeteiligte nach Paragraph 50, in Verbindung mit, Paragraph 47, Absatz 3, VwGG Anspruch auf Aufwandersatz nur im Fall der Abweisung der Revision haben.

Wien, am 5. September 2024

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2 Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2024:RA2023160121.L00

Im RIS seit

29.10.2024

Zuletzt aktualisiert am

19.11.2024

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at