

TE Vwgh Erkenntnis 1988/12/15 87/16/0142

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 15.12.1988

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

21/01 Handelsrecht;

21/03 GesmbH-Recht;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/06 Verkehrsteuern;

Norm

ABGB §271;

ABGB §272;

BAO §21 Abs1;

GmbHG §2 Abs1;

GmbHG §24;

GrEStG 1955 §1 Abs3 Z1;

GrEStG 1987 §1 Abs3 Z1;

GrEStG 1987 §1 Abs3;

GrEStG 1987 §2 Abs1;

HGB §145 Abs1;

1. ABGB § 271 heute

2. ABGB § 271 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2017

3. ABGB § 271 gültig von 01.02.2013 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 15/2013

4. ABGB § 271 gültig von 01.07.2007 bis 31.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 92/2006

5. ABGB § 271 gültig von 01.07.2001 bis 30.06.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2000

6. ABGB § 271 gültig von 01.01.1812 bis 30.06.2001

1. ABGB § 272 heute

2. ABGB § 272 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2017

3. ABGB § 272 gültig von 01.07.2001 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2000

4. ABGB § 272 gültig von 01.01.1812 bis 30.06.2001

1. BAO § 21 heute

2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. GmbHG § 2 heute

2. GmbHG § 2 gültig ab 01.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991

1. GmbHG § 24 heute
2. GmbHG § 24 gültig ab 01.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991
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 § 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 § 2 heute
2. GrEStG 1987 § 2 gültig ab 17.07.1987

Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1989, 254;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Karlik und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meini, Dr. Kramer und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Samonig, über die Beschwerde der M-Betriebsverwaltung Gesellschaft m.b.H. in A, vertreten durch Dr. Wolf-Dieter Arnold, Rechtsanwalt in Wien I, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 15. Oktober 1986, Zl.60.967-6/86, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Karlik und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meini, Dr. Kramer und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Samonig, über die Beschwerde der M-Betriebsverwaltung Gesellschaft m.b.H. in A, vertreten durch Dr. Wolf-Dieter Arnold, Rechtsanwalt in Wien römisch eins, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 15. Oktober 1986, Zl.60.967-6/86, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Am 26. September 1980 wurden vor dem Substituten eines öffentlichen Notars in Innsbruck folgende drei Notariatsakte aufgenommen:

1. Zur Geschäftszahl 2961:

Mit diesem Notariatsakt gaben die Gesellschafter der beim Landes- als Handelsgericht Innsbruck unter HRB 402 eingetragenen "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m.b.H." (alt), und zwar Dipl.-Ing. A F, Dr. et Mr. E F und Dr. O M, dem Gesellschaftsvertrag der genannten GesmbH eine neue Fassung, wonach insbesondere der Firmenwortlaut in "M-Betriebsverwaltung Gesellschaft m.b.H." geändert wurde. In der Vorbemerkung hiezu wird festgehalten, daß der Betrieb der genannten GesmbH Gegenstand der Sacheinlage und Kapitalaufstockung bei der gleichzeitig neu zu gründenden Firma "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m.b.H."

(neu) sei. Für diese Sacheinlage seien der "M-Betriebsverwaltung Gesellschaft m.b.H." (der nunmehrigen Beschwerdeführerin) Geschäftsanteile in Höhe von S 750.000,-- zu gewähren. Der Rest auf das Stammkapital werde von Dr. et Mr. E F und Dr. O M mit je einer baren Stammeinlage von je S 500,-- aufgebracht. Diese bar zu zahlenden

Stammeinlagen von zusammen S 1.000,-- würden von den beiden erwähnten Gesellschaftern an die Beschwerdeführerin zum Nennwert abgetreten, sodaß diese die einzige Gesellschafterin der neu gegründeten "Pharmazeutische Fabrik M Gesellschaft m.b.H." sei.

2. Zur Geschäftszahl 2962:

Mit diesem Notariatsakt schlossen Dr. et Mr. E F und Dr. O M, auch in Vertretung der Beschwerdeführerin als deren Geschäftsführer, einen Gesellschaftsvertrag über die Errichtung der "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m.b.H." (neu). Entsprechend den Vorbemerkungen im Notariatsakt GZ 2961 wurde in diesem Gesellschaftsvertrag festgelegt, daß Dr. et Mr. E F und Dr. O M vom Stammkapital der Gesellschaft in Höhe von S 751.000,-- je eine bare Einzahlung von S 500,-- leisteten, während die Beschwerdeführerin eine Sacheinlage im Betrag von S 750.000,-- durch Einbringung des gesamten Betriebes mit allen Aktiven und Passiven zu leisten habe. Weiters wurde ausgeführt, daß zum Anlagevermögen der eingebrachten "Firma" eine Reihe näher bezeichneter Liegenschaften gehörten. Punkt VI dieses Vertrages lautet: Mit diesem Notariatsakt schlossen Dr. et Mr. E F und Dr. O M, auch in Vertretung der Beschwerdeführerin als deren Geschäftsführer, einen Gesellschaftsvertrag über die Errichtung der "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m.b.H." (neu). Entsprechend den Vorbemerkungen im Notariatsakt GZ 2961 wurde in diesem Gesellschaftsvertrag festgelegt, daß Dr. et Mr. E F und Dr. O M vom Stammkapital der Gesellschaft in Höhe von S 751.000,-- je eine bare Einzahlung von S 500,-- leisteten, während die Beschwerdeführerin eine Sacheinlage im Betrag von S 750.000,-- durch Einbringung des gesamten Betriebes mit allen Aktiven und Passiven zu leisten habe. Weiters wurde ausgeführt, daß zum Anlagevermögen der eingebrachten "Firma" eine Reihe näher bezeichneter Liegenschaften gehörten. Punkt römisch sechs dieses Vertrages lautet:

"Überträgt ein Gesellschafter Geschäftsanteile durch Rechtsgeschäfte mit anderen Personen als seinen leiblichen Nachkommen oder dem Ehepartner, so hat er diese den anderen Gesellschaftern im Verhältnis ihrer Stammeinlage zum Übernahmspreis anzubieten."

Die Eintragung dieser neugegründeten GesmbH erfolgte laut unbestrittenem Beschwerdevorbringen am 20. November 1980.

3. Zur Geschäftszahl 2963:

Zu dieser Geschäftszahl schlossen Dr. et Mr. E F und Dr. O M für sich und auch als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin einen Abtretungsvertrag, wonach sie an die Beschwerdeführerin, vertreten durch eben dieselben Geschäftsführer, ihre Geschäftsanteile von je S 500,-- abtraten. Damit werde die Beschwerdeführerin alleinige Gesellschafterin der "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m.b.H.".

Mit Bescheid vom 12. November 1980 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Innsbruck gegenüber der Beschwerdeführerin für den zuletzt genannten Abtretungsvertrag vom 26. September 1980 zufolge Vereinigung aller Anteile, ausgehend vom Einheitswert dreier Liegenschaften, 8 % Grunderwerbsteuer in Höhe von S 106.640,-- fest.

Dagegen erhob die Beschwerdeführerin Berufung und brachte darin vor, daß alle gesellschaftsrechtlichen Maßnahmen im Sinne des § 1 des Strukturverbesserungsgesetzes erfolgt seien, welches ausdrücklich eine Befreiung auf dem Gebiete der Grunderwerbsteuer vorsehe. In weiteren Eingaben vom 13. Juni und 8. Oktober 1986 brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, daß der Abtretungsvertrag als Insichgeschäft ungültig sei. Dagegen erhob die Beschwerdeführerin Berufung und brachte darin vor, daß alle gesellschaftsrechtlichen Maßnahmen im Sinne des Paragraph eins, des Strukturverbesserungsgesetzes erfolgt seien, welches ausdrücklich eine Befreiung auf dem Gebiete der Grunderwerbsteuer vorsehe. In weiteren Eingaben vom 13. Juni und 8. Oktober 1986 brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, daß der Abtretungsvertrag als Insichgeschäft ungültig sei.

Nachdem eine Berufungsentscheidung vom 17. April 1986 zufolge eines Zustellmangels nicht wirksam geworden war, wies die Finanzlandesdirektion für Tirol mit Bescheid vom 15. Oktober 1986 die Berufung als unbegründet ab. Die belangte Behörde begründete ihre Entscheidung unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 1 Abs. 3 Z. 1 GrEStG und der §§ 1 und 2 StruktVG sowie die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes im wesentlichen damit, es stehe außer Streit, daß im Sinne der Bestimmungen des § 1 Abs. 3 Z. 1 GrEStG eine Anteilsvereinigung stattgefunden habe. Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sei nicht die Einbringung der im Betriebsvermögen befindlichen Grundstücke im Wege der Sacheinlage in die neu errichtete Pharmazeutische Fabrik M-GesmbH. Daher sei die Bestimmung des § 2 erster Satz StruktVG nicht anwendbar. Es seien aber auch die Bestimmungen des § 2 zweiter Satz StruktVG nicht

anwendbar. Wenn auch der Vertrag über die Errichtung der Pharmazeutischen Fabrik MGesmbH und der Vertrag über die Abtretung der Gesellschaftsanteile am gleichen Tag abgeschlossen worden seien, so hätten dennoch die Errichtung der GesmbH und der Erwerb der Stammanteile durch die Gesellschafter zuerst erfolgen müssen, weil einer Abtretung von Gesellschaftsrechten die Errichtung der Gesellschaft und der Erwerb der Gesellschaftsrechte vorausgehen müsse. Damit habe die Verschmelzung nicht mehr dem Erwerb sämtlicher Anteilsrechte folgen können. Weiters seien Rechtsgeschäfte, die nach Einbringung eines Betriebes in der Absicht durchgeführt würden, sämtliche Anteile einer Kapitalgesellschaft in einer Hand zu vereinigen, nicht vom Tatbestand des § 1 StruktVG umfaßt. Der Einwand, daß der Abtretungsvertrag im Hinblick auf die Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes als ein Insichgeschäft rechtsungültig sei, sei unbegründet. Dr. F und Dr. M seien zum Zeitpunkt des Abtretungsvertrages die einzigen Geschäftsführer gewesen, wobei sie die Gesellschaft je selbständig vertreten hätten. Die beiden Geschäftsführer hätten als Vertreter der Beschwerdeführerin nicht nur die Abtretung ihres eigenen Anteils, sondern jeweils auch die Abtretung eines anderen Geschäftsführers unterfertigt. Es hätten somit alle Geschäftsführer der Abtretung zugestimmt. Damit liege kein rechtsungültiges Insichgeschäft vor. Zu beachten sei auch, daß die Gründer und späteren Gesellschafter von vornherein eine Vereinigung aller Anteile an der Pharmazeutischen Fabrik M-GesmbH (neu) in der Hand der M-Betriebsverwaltungs-GesmbH beabsichtigt hätten. Es gehe nicht an, die schon vor der Gründung der Gesellschaft beabsichtigte Abtretung der Gesellschaftsanteile nunmehr als rechtsungültiges Insichgeschäft zu bezeichnen, weil die Verwirklichung eines Erwerbsvorganges nach § 1 Abs. 3 GrEStG übersehen worden sei. Nachdem eine Berufungsentscheidung vom 17. April 1986 zufolge eines Zustellmangels nicht wirksam geworden war, wies die Finanzlandesdirektion für Tirol mit Bescheid vom 15. Oktober 1986 die Berufung als unbegründet ab. Die belangte Behörde begründete ihre Entscheidung unter Hinweis auf die Bestimmungen des Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer eins, GrEStG und der Paragraphen eins und 2 StruktVG sowie die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes im wesentlichen damit, es stehe außer Streit, daß im Sinne der Bestimmungen des Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer eins, GrEStG eine Anteilsvereinigung stattgefunden habe. Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sei nicht die Einbringung der im Betriebsvermögen befindlichen Grundstücke im Wege der Sacheinlage in die neu errichtete Pharmazeutische Fabrik M-GesmbH. Daher sei die Bestimmung des Paragraph 2, erster Satz StruktVG nicht anwendbar. Es seien aber auch die Bestimmungen des Paragraph 2, zweiter Satz StruktVG nicht anwendbar. Wenn auch der Vertrag über die Errichtung der Pharmazeutischen Fabrik MGesmbH und der Vertrag über die Abtretung der Gesellschaftsanteile am gleichen Tag abgeschlossen worden seien, so hätten dennoch die Errichtung der GesmbH und der Erwerb der Stammanteile durch die Gesellschafter zuerst erfolgen müssen, weil einer Abtretung von Gesellschaftsrechten die Errichtung der Gesellschaft und der Erwerb der Gesellschaftsrechte vorausgehen müsse. Damit habe die Verschmelzung nicht mehr dem Erwerb sämtlicher Anteilsrechte folgen können. Weiters seien Rechtsgeschäfte, die nach Einbringung eines Betriebes in der Absicht durchgeführt würden, sämtliche Anteile einer Kapitalgesellschaft in einer Hand zu vereinigen, nicht vom Tatbestand des Paragraph eins, StruktVG umfaßt. Der Einwand, daß der Abtretungsvertrag im Hinblick auf die Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes als ein Insichgeschäft rechtsungültig sei, sei unbegründet. Dr. F und Dr. M seien zum Zeitpunkt des Abtretungsvertrages die einzigen Geschäftsführer gewesen, wobei sie die Gesellschaft je selbständig vertreten hätten. Die beiden Geschäftsführer hätten als Vertreter der Beschwerdeführerin nicht nur die Abtretung ihres eigenen Anteils, sondern jeweils auch die Abtretung eines anderen Geschäftsführers unterfertigt. Es hätten somit alle Geschäftsführer der Abtretung zugestimmt. Damit liege kein rechtsungültiges Insichgeschäft vor. Zu beachten sei auch, daß die Gründer und späteren Gesellschafter von vornherein eine Vereinigung aller Anteile an der Pharmazeutischen Fabrik M-GesmbH (neu) in der Hand der M-Betriebsverwaltungs-GesmbH beabsichtigt hätten. Es gehe nicht an, die schon vor der Gründung der Gesellschaft beabsichtigte Abtretung der Gesellschaftsanteile nunmehr als rechtsungültiges Insichgeschäft zu bezeichnen, weil die Verwirklichung eines Erwerbsvorganges nach Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG übersehen worden sei.

Diesen Bescheid bekämpfte die Beschwerdeführerin vor dem Verfassungsgerichtshof, der jedoch mit Erkenntnis vom 3. Oktober 1987 die Beschwerde abgewiesen und dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten hat.

Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich die Beschwerdeführerin nach ihrem Vorbringen in ihrem Recht verletzt, für den streitgegenständlichen Rechtsvorgang nicht zur Grunderwerbsteuer herangezogen zu werden. Sie beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen "Rechtswidrigkeit" (gemeint offenbar: des Inhalts) aufzuheben.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 3 Z. 1 GrEStG 1955 unterliegt der Steuer, wenn zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück gehört, außerdem (d.h. neben den in den Absätzen 1 und 2 dieser Gesetzesstelle genannten Rechtsvorgängen) unter anderem ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung alle Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein vereinigt würden. Abgabepflichtiger Tatbestand nach dieser Gesetzesstelle ist also nicht der Grundstückserwerb als solcher, sondern die Vereinigung der Gesellschaftsanteile in einer Hand. Der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Z. 1 GrEStG ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Anteilsvereinigung zum Vermögen der Gesellschaft ein inländisches Grundstück gehört (vgl. das hg. Erkenntnis vom 1. Dezember 1987, Zl. 85/16/0111, und die dort angeführte weitere Rechtsprechung). Gemäß Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer eins, GrEStG 1955 unterliegt der Steuer, wenn zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück gehört, außerdem (d.h. neben den in den Absätzen 1 und 2 dieser Gesetzesstelle genannten Rechtsvorgängen) unter anderem ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung alle Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein vereinigt würden. Abgabepflichtiger Tatbestand nach dieser Gesetzesstelle ist also nicht der Grundstückserwerb als solcher, sondern die Vereinigung der Gesellschaftsanteile in einer Hand. Der Tatbestand des Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer eins, GrEStG ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Anteilsvereinigung zum Vermögen der Gesellschaft ein inländisches Grundstück gehört (vergleiche das hg. Erkenntnis vom 1. Dezember 1987, Zl. 85/16/0111, und die dort angeführte weitere Rechtsprechung).

Die Beschwerdeführerin bestreitet das Vorliegen der Tatbestandsmerkmale der genannten Gesetzesstelle zunächst unter Hinweis auf den Umstand, daß die neu gegründete Gesellschaft im Zeitpunkt der Abtretung der Geschäftsanteile durch Dr. et Mr. F und Dr. M an die Beschwerdeführerin noch nicht registriert gewesen sei. Zwar sei die Abtretung von Gesellschaftsanteilen gesellschaftsrechtlich auch vor der Registrierung der Gesellschaft zulässig, doch hätten zum Zeitpunkt der Abtretung die Grundstücke noch nicht zum "Vermögen" der Gesellschaft gehört. Abgesehen davon, daß die GesmbH mangels Registrierung noch gar nicht entstanden gewesen sei, sei auch eine Aufsandungserklärung noch nicht ausgestellt worden.

Nun ist es zwar richtig, daß vor der Eintragung die GesmbH als solche nicht besteht (§ 2 Abs. 1 GesmbHG). Rechtsgeschäfte, die im Namen der Gesellschaft vor ihrer Entstehung abgeschlossen wurden und im Gesellschaftsvertrag Deckung finden (so etwa Sacheinlagen), sind jedoch für die GesmbH nach ihrer Eintragung verbindlich, ohne daß es hierzu einer Erklärung der GesmbH bedarf. Welches Rechtsverhältnis bis zur Eintragung diesbezüglich besteht, ist bestritten, hier aber nicht wesentlich (vgl. hierzu Kastner, Grundriß des österreichischen Gesellschaftsrechts 4, 281; Hämmerle-Wünsch, Handelsrecht 3 II, 402; Gellis, Kommentar zum GmbH-Gesetz², 75; auch Arnold in: Die GmbH & Co KG im Handels-, Gewerbe- und Steuerrecht², Seite 197, hält offenbar den Erwerb eines Grundstückes durch die Vorgesellschaft für möglich). Nun ist es zwar richtig, daß vor der Eintragung die GesmbH als solche nicht besteht (Paragraph 2, Absatz eins, GesmbHG). Rechtsgeschäfte, die im Namen der Gesellschaft vor ihrer Entstehung abgeschlossen wurden und im Gesellschaftsvertrag Deckung finden (so etwa Sacheinlagen), sind jedoch für die GesmbH nach ihrer Eintragung verbindlich, ohne daß es hierzu einer Erklärung der GesmbH bedarf. Welches Rechtsverhältnis bis zur Eintragung diesbezüglich besteht, ist bestritten, hier aber nicht wesentlich (vergleiche hierzu Kastner, Grundriß des österreichischen Gesellschaftsrechts 4, 281; Hämmerle-Wünsch, Handelsrecht 3 römisch zwei, 402; Gellis, Kommentar zum GmbH-Gesetz², 75; auch Arnold in: Die GmbH & Co KG im Handels-, Gewerbe- und Steuerrecht², Seite 197, hält offenbar den Erwerb eines Grundstückes durch die Vorgesellschaft für möglich).

Die "Zugehörigkeit" eines Grundstückes zum Vermögen einer Gesellschaft ist dabei weiters nicht mit dem Begriff des Eigentums gleichzusetzen. Einer Gesellschaft "gehört" ein Grundstück vielmehr auch schon dann, wenn ein Tatbestand verwirklicht ist, der nach § 1 GrEStG 1955 Steuerpflicht begründet. Der Gesellschaft ist demnach ein Grundstück zuzurechnen, wenn die Gesellschaft das grundbücherliche Eigentum am Grundstück oder einen Anspruch auf Übereignung des Grundstückes erworben hat (vgl. Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1955, Lieferung September 1985, Tz 384 f. zu § 1; ders., Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, Tz 384 f. zu § 1; Dorazil-Schwärzler, Das Grunderwerbsteuergesetz², Seite 100; Dorazil, Grunderwerbsteuergesetz 1987 3 Seite 57; weiters das bereits erwähnte hg. Erkenntnis vom 1. Dezember 1987, Zl. 85/16/0111). Die "Zugehörigkeit" eines Grundstückes zum Vermögen einer Gesellschaft ist dabei weiters nicht mit dem Begriff des Eigentums gleichzusetzen. Einer Gesellschaft "gehört" ein Grundstück vielmehr auch schon dann, wenn ein Tatbestand verwirklicht ist, der nach Paragraph eins,

GrEStG 1955 Steuerpflicht begründet. Der Gesellschaft ist demnach ein Grundstück zuzurechnen, wenn die Gesellschaft das grundbücherliche Eigentum am Grundstück oder einen Anspruch auf Übereignung des Grundstücks erworben hat vergleiche Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1955, Lieferung September 1985, Tz 384 f. zu Paragraph eins.; ders., Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, Tz 384 f. zu Paragraph eins.; Dorazil-Schwärzler, Das Grunderwerbsteuergesetz², Seite 100; Dorazil, Grunderwerbsteuergesetz 1987 3 Seite 57; weiters das bereits erwähnte hg. Erkenntnis vom 1. Dezember 1987, Zl. 85/16/0111).

Die Beschwerdeausführungen veranlassen den Verwaltungsgerichtshof nicht, von dieser Auffassung abzugehen. Die von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Unterschiede zwischen der deutschen und der österreichischen Judikatur zur sogenannten "mittelbaren" Anteilsvereinigung sind für die hier zu entscheidende Frage ohne Belang. Es war auch nicht erforderlich, daß - wie die Beschwerdeführerin meint - der Gesetzgeber auch im Einleitungssatz des § 1 Abs. 3 GrEStG 1955 den einer Gesellschaft zustehenden Übereignungsanspruch gesondert nannte; gerade weil nämlich nach § 1 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. bereits ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer unterliegt, muß dasselbe auch für die Auslegung der Worte "gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück ..." gelten. Schließlich ist auch der von der Beschwerdeführerin behauptete Wandel in der deutschen Rechtsprechung für den österreichischen Rechtsbereich ohne jede Relevanz. Die Beschwerdeausführungen veranlassen den Verwaltungsgerichtshof nicht, von dieser Auffassung abzugehen. Die von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Unterschiede zwischen der deutschen und der österreichischen Judikatur zur sogenannten "mittelbaren" Anteilsvereinigung sind für die hier zu entscheidende Frage ohne Belang. Es war auch nicht erforderlich, daß - wie die Beschwerdeführerin meint - der Gesetzgeber auch im Einleitungssatz des Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG 1955 den einer Gesellschaft zustehenden Übereignungsanspruch gesondert nannte; gerade weil nämlich nach Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, leg. cit. bereits ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer unterliegt, muß dasselbe auch für die Auslegung der Worte "gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück ..." gelten. Schließlich ist auch der von der Beschwerdeführerin behauptete Wandel in der deutschen Rechtsprechung für den österreichischen Rechtsbereich ohne jede Relevanz.

Im Beschwerdefall liegen nun die genannten Voraussetzungen vor: Bereits im Gesellschaftsvertrag über die Errichtung der "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m.b.H." (neu) ist ausdrücklich festgelegt, daß der gesamte Betrieb der Beschwerdeführerin mitsamt den dazugehörigen Grundstücken in die neu gegründete Gesellschaft eingebracht wird. Diese Bestimmung des Gesellschaftsvertrages war daher für die neu gegründete Gesellschaft nach ihrer Eintragung verbindlich, auch "gehörten" im Sinne obiger Lehre und Rechtsprechung die gegenständlichen Grundstücke zum Vermögen der Gesellschaft, weil ihr auf Grund der Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages hinsichtlich der zu leistenden Sacheinlagen ein Übereignungsanspruch nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 zustand, auch wenn eine Tatbestandsverwirklichung nach dieser Gesetzesstelle durch die Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister aufschiebend bedingt war (vgl. hiezu Werndl, Die werbende Kapitalgesellschaft ... in: Österreichische Steuer-Zeitung 1977, Seite 141). Im Beschwerdefall liegen nun die genannten Voraussetzungen vor: Bereits im Gesellschaftsvertrag über die Errichtung der "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m.b.H." (neu) ist ausdrücklich festgelegt, daß der gesamte Betrieb der Beschwerdeführerin mitsamt den dazugehörigen Grundstücken in die neu gegründete Gesellschaft eingebracht wird. Diese Bestimmung des Gesellschaftsvertrages war daher für die neu gegründete Gesellschaft nach ihrer Eintragung verbindlich, auch "gehörten" im Sinne obiger Lehre und Rechtsprechung die gegenständlichen Grundstücke zum Vermögen der Gesellschaft, weil ihr auf Grund der Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages hinsichtlich der zu leistenden Sacheinlagen ein Übereignungsanspruch nach Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1955 zustand, auch wenn eine Tatbestandsverwirklichung nach dieser Gesetzesstelle durch die Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister aufschiebend bedingt war vergleiche hiezu Werndl, Die werbende Kapitalgesellschaft ... in: Österreichische Steuer-Zeitung 1977, Seite 141).

Da für die Zugehörigkeit eines Grundstückes zum Vermögen der Gesellschaft das Bestehen eines Übereignungsanspruches genügt, kommt es - entgegen der von der Beschwerdeführerin vertretenen Auffassung - auch nicht darauf an, ob der oder die Geschäftsführer im Besitz einer Aufsandungserklärung und einer Rangordnung für die beabsichtigte Veräußerung waren oder nicht. Denn die (durch Art. I Z. 9 des Gesetzes BGBl. Nr. 320/1980 insofern nicht geänderte) Bestimmung des § 10 Abs. 3 GesmbHG - wonach in der Anmeldung unter anderem die Erklärung abzugeben ist, daß sich die Sacheinlagen in der freien Verfügung der Geschäftsführer befinden - dient wie

die gesamte Vorschrift des § 10 leg. cit. dem Ziel, das Gesellschaftsvermögen als Haftungskapital zugunsten der Gläubiger wenigstens in dem Zeitpunkt zu sichern, in dem sie ins Leben tritt (vgl. Gellis a.a.O. Seite 140), hat aber nichts mit der grunderwerbsteuerrechtlichen Frage zu tun, wann ein Grundstück zum Vermögen der Gesellschaft "gehört". Da für die Zugehörigkeit eines Grundstückes zum Vermögen der Gesellschaft das Bestehen eines Übereignungsanspruches genügt, kommt es - entgegen der von der Beschwerdeführerin vertretenen Auffassung - auch nicht darauf an, ob der oder die Geschäftsführer im Besitz einer Aufsandungserklärung und einer Rangordnung für die beabsichtigte Veräußerung waren oder nicht. Denn die (durch Artikel römisch eins, Ziffer 9, des Gesetzes Bundesgesetzblatt Nr. 320 aus 1980, insofern nicht geänderte) Bestimmung des Paragraph 10, Absatz 3, GesmbHG - wonach in der Anmeldung unter anderem die Erklärung abzugeben ist, daß sich die Sacheinlagen in der freien Verfügung der Geschäftsführer befinden - dient wie die gesamte Vorschrift des Paragraph 10, leg. cit. dem Ziel, das Gesellschaftsvermögen als Haftungskapital zugunsten der Gläubiger wenigstens in dem Zeitpunkt zu sichern, in dem sie ins Leben tritt (vergleiche Gellis a.a.O. Seite 140), hat aber nichts mit der grunderwerbsteuerrechtlichen Frage zu tun, wann ein Grundstück zum Vermögen der Gesellschaft "gehört".

Es ist weiters auch nicht von Bedeutung, daß nach Lehre

(Gellis a.a.O. Seite 402) und Rechtsprechung (OGH in SZ 42/6 = HS

7505 = EvBl 1969/237) die - zulässige - Abtretung von

Gesellschaftsanteilen vor der Registrierung gleichfalls erst mit der Eintragung der Gesellschaft wirksam wird. Denn die logisch zwingende Abfolge der hier relevanten Verträge - zunächst Gründung der "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m.b.H." einschließlich der Einbringung der Grundstücke als Sacheinlage, dann Anteilsvereinigung - erfuhr hiedurch keine Änderung. Aus diesem Grund kommt es auch nicht, wie die Beschwerdeführerin an anderer Stelle meint, darauf an, daß die sogenannten "Gründungshelfer" nur wenige Minuten (Vor)Gesellschafter gewesen seien.

Im übrigen vertritt auch Dorazil a.a.O.3 S. 56 die Auffassung, daß auch bei einer Vorgesellschaft eine Vereinigung aller Anteile in einer Hand eintreten könne, wenn die Vorgesellschaft auf den Namen der künftigen Kapitalgesellschaft erwerbe der Erwerb trete mit der Eintragung der Kapitalgesellschaft ins Handelsregister ein. Entgegen seiner Ansicht ist allerdings eine spätere Genehmigung in einem Fall wie hier nicht erforderlich.

Die Beschwerdeführerin bringt weiters unter Hinweis auf ein Erkenntnis des BFH sowie Czurda, Kommentar zum GrEStG 1955, Lieferung Sept. 1986, Tz 350 zu § 1 (ebenso auch Czurda, Kommentar zum GrEStG 1987, Tz 350 zu § 1) vor, ein einheitliches Vertragswerk sei auch einheitlich zu beurteilen Czurda a.a.O. beruft sich seinerseits auf die hg. Erkenntnisse vom 2. Mai 1951, Zl. 142/50 (Slg. Nr. 400/F), und vom 14. September 1972, Zl. 627/71 (Slg. Nr. 4423/F), wonach § 1 Abs. 3 GrEStG nur auf Vorgänge bezogen werden könne, die während des Bestandes einer Gesellschaft "fallweise" auftreten, nicht aber auf Vorgänge, die sich nur als Ausführungs- und Erfüllungshandlungen eines einheitlichen, durch übereinstimmende Willenserklärungen festgelegten Rechtsgeschäftes darstellten. Die Beschwerdeführerin bringt weiters unter Hinweis auf ein Erkenntnis des BFH sowie Czurda, Kommentar zum GrEStG 1955, Lieferung Sept. 1986, Tz 350 zu Paragraph eins, (ebenso auch Czurda, Kommentar zum GrEStG 1987, Tz 350 zu Paragraph eins,) vor, ein einheitliches Vertragswerk sei auch einheitlich zu beurteilen Czurda a.a.O. beruft sich seinerseits auf die hg. Erkenntnisse vom 2. Mai 1951, Zl. 142/50 (Slg. Nr. 400/F), und vom 14. September 1972, Zl. 627/71 (Slg. Nr. 4423/F), wonach Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG nur auf Vorgänge bezogen werden könne, die während des Bestandes einer Gesellschaft "fallweise" auftreten, nicht aber auf Vorgänge, die sich nur als Ausführungs- und Erfüllungshandlungen eines einheitlichen, durch übereinstimmende Willenserklärungen festgelegten Rechtsgeschäftes darstellten.

Nun war im Beschwerdefall gewiß die "einheitliche Parteienabsicht" letzten Endes auf die Gründung einer "Ein-Mann-Gesellschaft", d.h. einer GesmbH gerichtet, deren einzige Gesellschafterin die Beschwerdeführerin sein sollte. Da aber, wie die Beschwerdeführerin selbst erkennt, die österreichische Rechtsordnung die "unmittelbare" Gründung einer solchen Ein-Mann-Gesellschaft nicht kennt, konnte die Parteienabsicht in rechtlich zulässiger Weise nur auf den gewählten (und zulässigen) Umweg einer Gründung mittels sogenannter "Gründungshelfer" gerichtet sein. Ein Auseinanderklaffen von "wahrem" Parteiwillen (vgl. § 914 ABGB) und Vertragsgestaltung liegt daher in Wahrheit nicht vor. Nun war im Beschwerdefall gewiß die "einheitliche Parteienabsicht" letzten Endes auf die Gründung einer "Ein-Mann-Gesellschaft", d.h. einer GesmbH gerichtet, deren einzige Gesellschafterin die Beschwerdeführerin sein sollte. Da aber, wie die Beschwerdeführerin selbst erkennt, die österreichische Rechtsordnung die "unmittelbare" Gründung

einer solchen Ein-Mann-Gesellschaft nicht kennt, konnte die Parteienabsicht in rechtlich zulässiger Weise nur auf den gewählten (und zulässigen) Umweg einer Gründung mittels sogenannter "Gründungshelfer" gerichtet sein. Ein Auseinanderklaffen von "wahrem" Parteiwillen (vergleiche Paragraph 914, ABGB) und Vertragsgestaltung liegt daher in Wahrheit nicht vor.

In diesem Zusammenhang ist es auch ohne Bedeutung, daß es sich bei den beiden zunächst von den Gründungshelfern gehaltenen Anteilen lediglich um sogenannte "Zwerganteile" handelte; sollte die Beschwerdeführerin mit ihrem diesbezüglichen Vorbringen meinen, die strittige Anteilsvereinigung habe (etwa in wirtschaftlicher Betrachtungsweise) bereits im Zeitpunkt der Gesellschaftsgründung stattgefunden, genügt es, auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der sogenannten "Zwerganteile" hinzuweisen, die der Größe der vereinigten Anteile bei Anwendung des § 1 Abs. 3 Z. 1 GrEStG 1955 kein rechtliches Gewicht beigemessen hat (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 11. September 1969, Slg. Nr. 3949/F, vom 13. Juni 1979, Zl. 312/77, vom 7. November 1983, Slg. Nr. 5831/F, vom 14. Juni 1984, Slg. Nr. 5909/F, und vom 21. November 1985, Zl. 84/16/0013). Denn nach gleichfalls ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes knüpfen die Tatbestände des GrEStG 1955 zumeist - so auch der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Z. 1 leg. cit. - an die äußeren zivil- und formalrechtlichen Gestaltungen an, weshalb für die wirtschaftliche Betrachtungsweise des § 21 BAO hier kein Raum bleibt (Erkenntnis vom 21. Oktober 1982, Zl. 82/16/0044, vom 30. Mai 1985, Slg. Nr. 6005/F, vom 21. November 1985, Zl. 84/16/0013, und vom 1. Dezember 1987, Zl. 86/16/0122, sowie die dort jeweils angeführte weitere Rechtsprechung). In diesem Zusammenhang ist es auch ohne Bedeutung, daß es sich bei den beiden zunächst von den Gründungshelfern gehaltenen Anteilen lediglich um sogenannte "Zwerganteile" handelte; sollte die Beschwerdeführerin mit ihrem diesbezüglichen Vorbringen meinen, die strittige Anteilsvereinigung habe (etwa in wirtschaftlicher Betrachtungsweise) bereits im Zeitpunkt der Gesellschaftsgründung stattgefunden, genügt es, auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der sogenannten "Zwerganteile" hinzuweisen, die der Größe der vereinigten Anteile bei Anwendung des Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer eins, GrEStG 1955 kein rechtliches Gewicht beigemessen hat (vergleiche die hg. Erkenntnisse vom 11. September 1969, Slg. Nr. 3949/F, vom 13. Juni 1979, Zl. 312/77, vom 7. November 1983, Slg. Nr. 5831/F, vom 14. Juni 1984, Slg. Nr. 5909/F, und vom 21. November 1985, Zl. 84/16/0013). Denn nach gleichfalls ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes knüpfen die Tatbestände des GrEStG 1955 zumeist - so auch der Tatbestand des Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer eins, leg. cit. - an die äußeren zivil- und formalrechtlichen Gestaltungen an, weshalb für die wirtschaftliche Betrachtungsweise des Paragraph 21, BAO hier kein Raum bleibt (Erkenntnis vom 21. Oktober 1982, Zl. 82/16/0044, vom 30. Mai 1985, Slg. Nr. 6005/F, vom 21. November 1985, Zl. 84/16/0013, und vom 1. Dezember 1987, Zl. 86/16/0122, sowie die dort jeweils angeführte weitere Rechtsprechung).

Die Beschwerdeführerin meint weiters, im Beschwerdefall sei Art. I des Strukturverbesserungsgesetzes anzuwenden und Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 2 erster Satz leg. cit. gegeben. Die Beschwerdeführerin meint weiters, im Beschwerdefall sei Artikel römisch eins, des Strukturverbesserungsgesetzes anzuwenden und Grunderwerbsteuerbefreiung nach Paragraph 2, erster Satz leg. cit. gegeben.

Nach der zuletzt genannten Gesetzesstelle in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung der Strukturverbesserungsgesetznovelle 1979, BGBl. Nr. 314 (vgl. Abschnitt V Art. III des Abgabenänderungsgesetzes 1980, BGBl. Nr. 563) sind Vorgänge im Sinne des § 1, die in der Zeit zwischen dem 1. Jänner 1969 und dem 31. Dezember 1980 bewirkt werden, von der Umsatzsteuer, der Grunderwerbsteuer und den Kapitalverkehrssteuern sowie von den Gebühren nach § 33 TP. 15 des Gebührengesetzes 1957 befreit. § 1 Abs. 1 StruktVG handelt (entsprechend der Überschrift zu Art. I) von der Verschmelzung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften und verweist hinsichtlich der Gesellschaften mit beschränkter Haftung auf § 96 GesmbHG. Nach der zuletzt genannten Gesetzesstelle liegt eine Verschmelzung vor, wenn das Vermögen einer Gesellschaft m.b.H. als Ganzes einschließlich der Schulden an eine andere GesmbH gegen Gewährung von Geschäftsanteilen dieser übertragen wird und beide Teile auf die Durchführung der Liquidation verzichten. Daß eine solche Verschmelzung im Beschwerdefall stattgefunden hätte, wurde im abgabenbehördlichen Verfahren nie behauptet und ist auch nicht aktenkundig. Hinsichtlich des § 1 Abs. 2 StruktVG (Einbringung eines inländischen Betriebes oder Teilbetriebes durch eine inländische Kapitalgesellschaft etc. als Sacheinlage in eine andere inländische Kapitalgesellschaft) hat jedoch die belangte Behörde bereits in der Begründung ihres Bescheides zutreffend darauf hingewiesen, daß Gegenstand dieses Verfahrens nicht die Einbringung der im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin befindlichen Grundstücke in die

neu errichtete "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m.b.H." ist, sondern die nach Einbringung erfolgte Anteilsvereinigung. Nach der zuletzt genannten Gesetzesstelle in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung der Strukturverbesserungsgesetznovelle 1979, Bundesgesetzblatt Nr. 314 vergleiche Abschnitt römisch fünf Artikel römisch drei, des Abgabenänderungsgesetzes 1980, Bundesgesetzblatt Nr. 563) sind Vorgänge im Sinne des Paragraph eins,, die in der Zeit zwischen dem 1. Jänner 1969 und dem 31. Dezember 1980 bewirkt werden, von der Umsatzsteuer, der Grunderwerbsteuer und den Kapitalverkehrssteuern sowie von den Gebühren nach Paragraph 33, TP. 15 des Gebührengesetzes 1957 befreit. Paragraph eins, Absatz eins, StruktVG handelt (entsprechend der Überschrift zu Artikel römisch eins,) von der Verschmelzung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften und verweist hinsichtlich der Gesellschaften mit beschränkter Haftung auf Paragraph 96, GesmbHG. Nach der zuletzt genannten Gesetzesstelle liegt eine Verschmelzung vor, wenn das Vermögen einer Gesellschaft m.b.H. als Ganzes einschließlich der Schulden an einer andere GesmbH gegen Gewährung von Geschäftsanteilen dieser übertragen wird und beide Teile auf die Durchführung der Liquidation verzichten. Daß eine solche Verschmelzung im Beschwerdefall stattgefunden hätte, wurde im abgabenbehördlichen Verfahren nie behauptet und ist auch nicht aktenkundig. Hinsichtlich des Paragraph eins, Absatz 2, StruktVG (Einbringung eines inländischen Betriebes oder Teilbetriebes durch eine inländische Kapitalgesellschaft etc. als Sacheinlage in eine andere inländische Kapitalgesellschaft) hat jedoch die belangte Behörde bereits in der Begründung ihres Bescheides zutreffend darauf hingewiesen, daß Gegenstand dieses Verfahrens nicht die Einbringung der im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin befindlichen Grundstücke in die neu errichtete "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m.b.H." ist, sondern die nach Einbringung erfolgte Anteilsvereinigung.

Da - wie erwähnt - weder die Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften vorliegt noch die Einbringung des Betriebes der Beschwerdeführerin in die neu gegründete Gesellschaft Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist, geht mangels Anwendbarkeit der §§ 1 und 2 StruktVG auch die Forderung der Beschwerdeführerin nach deren verfassungskonformer Auslegung im Sinne des Gleichheitssatzes ins Leere. Dasselbe gilt für die Behauptung, es liege in diesem Bereich eine durch Analogie zu schließende Gesetzeslücke vor. Da - wie erwähnt - weder die Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften vorliegt noch die Einbringung des Betriebes der Beschwerdeführerin in die neu gegründete Gesellschaft Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist, geht mangels Anwendbarkeit der Paragraphen eins und 2 StruktVG auch die Forderung der Beschwerdeführerin nach deren verfassungskonformer Auslegung im Sinne des Gleichheitssatzes ins Leere. Dasselbe gilt für die Behauptung, es liege in diesem Bereich eine durch Analogie zu schließende Gesetzeslücke vor.

Weiters bringt die Beschwerdeführerin vor, nach der Lehre (Hinweis auf Kastner a.a.O. Seite 281) sei die sogenannte Vorgesellschaft (das Rechtsverhältnis der Gründer bis zur Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister) als Personengesellschaft zu qualifizieren, wenn ein eingebrachtes Unternehmen im Namen der GesmbH in Gründung geführt werde. Daher sei im Beschwerdefall die Vorgesellschaft als OHG zu behandeln, auf welche im Sinne des Erkenntnisses eines verstärkten Senates vom 29. November 1978, Zl. 2149/75 (ebenso das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom selben Tage, Zl. 473/75, sowie die Erkenntnisse vom 21. März 1979, Zl. 1033/75, vom 17. November 1983, Slg. Nr. 5831/F, und vom 27. Juni 1985, Zl. 84/16/0194) der Tatbestand des § 1 Abs. 3 GrEStG - von den dort bezeichneten Organschaftsverhältnissen abgesehen - keinen praktischen Anwendungsbereich habe. Durch das Ausscheiden der beiden Gründungshelfer sei die bis zu diesem Zeitpunkt als OHG zu qualifizierende "Vorgründungsgesellschaft" zu einer "Ein-Mann-Vorgründungsgesellschaft" bzw. zu einem "Einzelgründer" geworden. Weiters bringt die Beschwerdeführerin vor, nach der Lehre (Hinweis auf Kastner a.a.O. Seite 281) sei die sogenannte Vorgesellschaft (das Rechtsverhältnis der Gründer bis zur Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister) als Personengesellschaft zu qualifizieren, wenn ein eingebrachtes Unternehmen im Namen der GesmbH in Gründung geführt werde. Daher sei im Beschwerdefall die Vorgesellschaft als OHG zu behandeln, auf welche im Sinne des Erkenntnisses eines verstärkten Senates vom 29. November 1978, Zl. 2149/75 (ebenso das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom selben Tage, Zl. 473/75, sowie die Erkenntnisse vom 21. März 1979, Zl. 1033/75, vom 17. November 1983, Slg. Nr. 5831/F, und vom 27. Juni 1985, Zl. 84/16/0194) der Tatbestand des Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG - von den dort bezeichneten Organschaftsverhältnissen abgesehen - keinen praktischen Anwendungsbereich habe. Durch das Ausscheiden der beiden Gründungshelfer sei die bis zu diesem Zeitpunkt als OHG zu qualifizierende "Vorgründungsgesellschaft" zu einer "Ein-Mann-Vorgründungsgesellschaft" bzw. zu einem "Einzelgründer" geworden.

Abgesehen davon, daß die Beschwerdeführerin hiebei offenbar die Begriffe "Vorgründungsgesellschaft" und "Vorgesellschaft" (vgl. hierzu Gellis, a.a.O. Seite 72 f) verwechselt und daß die Lehre Kastners nicht unbestritten ist (vgl.

Reich-Rohrwig, Das österreichische GmbH-Recht S. 66), ist es zwar richtig, daß, wie der Gerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19. März 1981, Zl. 16/0981/80, näher dargelegt hat, die liquidationslose Übernahme der offenen Handelsgesellschaft durch einen Gesellschafter die Beendigung der Gesellschaft bewirkt; der verbliebene Gesellschafter erwirbt also nicht Anteile an der (nicht mehr bestehenden) Gesellschaft, sondern Alleineigentum an den bisher zum Gesellschaftsvermögen gehörenden, im Miteigentum der bisherigen Gesellschaft stehenden Sachen, darunter auch an den Grundstücken, unter Wegfall der Gesamthandbindung. Die Beschwerdeführerin übersieht jedoch, daß - wie bereits oben dargelegt - das Wirksamwerden des Abtretungsvertrages bis zur Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister aufgeschoben war. Bis zu diesem Zeitpunkt konnte daher eine Übernahme des Unternehmens durch die Beschwerdeführerin als Gesellschafterin der (allenfalls als OHG anzusehenden) Vorgesellschaft im Sinne des zitierten Erkenntnisses rechtswirksam nicht erfolgen; mit dem Zeitpunkt der Eintragung ist jedoch die Gesellschaft als GesmbH (und nicht mehr als OHG) ins Rechtsleben getreten. Abgesehen davon, daß die Beschwerdeführerin hiebei offenbar die Begriffe "Vorgründungsgesellschaft" und "Vorgesellschaft" vergleiche hiezu Gellis, a.a.O. Seite 72 f) verwechselt und daß die Lehre Kastners nicht unbestritten ist vergleiche Reich-Rohrwig, Das österreichische GmbH-Recht S. 66), ist es zwar richtig, daß, wie der Gerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19. März 1981, Zl. 16/0981/80, näher dargelegt hat, die liquidationslose Übernahme der offenen Handelsgesellschaft durch einen Gesellschafter die Beendigung der Gesellschaft bewirkt; der verbliebene Gesellschafter erwirbt also nicht Anteile an der (nicht mehr bestehenden) Gesellschaft, sondern Alleineigentum an den bisher zum Gesellschaftsvermögen gehörenden, im Miteigentum der bisherigen Gesellschaft stehenden Sachen, darunter auch an den Grundstücken, unter Wegfall der Gesamthandbindung. Die Beschwerdeführerin übersieht jedoch, daß - wie bereits oben dargelegt - das Wirksamwerden des Abtretungsvertrages bis zur Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister aufgeschoben war. Bis zu diesem Zeitpunkt konnte daher eine Übernahme des Unternehmens durch die Beschwerdeführerin als Gesellschafterin der (allenfalls als OHG anzusehenden) Vorgesellschaft im Sinne des zitierten Erkenntnisses rechtswirksam nicht erfolgen; mit dem Zeitpunkt der Eintragung ist jedoch die Gesellschaft als GesmbH (und nicht mehr als OHG) ins Rechtsleben getreten.

Dasselbe gilt für die Behauptung der Beschwerdeführerin, die Vorgesellschaft sei durch das Ausscheiden der beiden Gründungshelfer untergegangen; dem von ihr in diesem Zusammenhang zitierten Erkenntnis vom 17. November 1983, Zl. 81/16/0189 (Slg. Nr. 5831/F), welches im übrigen einen anders gelagerten Sachverhalt betrifft, ist ein solcher Rechtssatz nicht zu entnehmen.

Schließlich bringt die Beschwerdeführerin vor, die im Notariatsakt GZ 2963 beurkundeten beiden Abtretungen seien wegen Selbstkontrahierens einerseits, wegen der Verletzung des Punktes VI. des Gesellschaftsvertrages (vorhergehende Anbieterspflicht an die Mitgesellschafter) unwirksam, weil Dr. et Mr. E F und Dr. O M am Rechtsgeschäft jeweils sowohl auf Veräußerer- wie auch auf Erwerberseite beteiligt gewesen seien. Daß im konkreten Fall die Gefahr einer Interessenskollision nicht einmal zu befürchten sei, könne schon allein im Hinblick auf die gegenständlichen grunderwerbsteuerrechtlichen Erwägungen nicht gesagt werden. Schließlich bringt die Beschwerdeführerin vor, die im Notariatsakt GZ 2963 beurkundeten beiden Abtretungen seien wegen Selbstkontrahierens einerseits, wegen der Verletzung des Punktes römisch sechs. des Gesellschaftsvertrages (vorhergehende Anbieterspflicht an die Mitgesellschafter) unwirksam, weil Dr. et Mr. E F und Dr. O M am Rechtsgeschäft jeweils sowohl auf Veräußerer- wie auch auf Erwerberseite beteiligt gewesen seien. Daß im konkreten Fall die Gefahr einer Interessenskollision nicht einmal zu befürchten sei, könne schon allein im Hinblick auf die gegenständlichen grunderwerbsteuerrechtlichen Erwägungen nicht gesagt werden.

Zur Frage des Selbstkontrahierens (im engeren Sinn) - dieses liegt vor, wenn der Vertreter ein Geschäft für den Vertretenen mit sich selbst abschließt, also dieselbe Person auf der einen Seite als Vertreter, auf der anderen Seite im eigenen Namen handelt - hat der OGH in Fällen der Zession einer Forderung der Gesellschaft durch deren Geschäftsführer oder Vertreter an sich selbst oder in Fällen der Kreditgewährung eines Geschäftsführers an sich selbst Stellung genommen (SZ 15/100; JBl. 1965, 90; SZ 54/57; 9. Jänner 1985 3 Ob 521/84). Er hat darin im wesentlichen zum Ausdruck gebracht, daß das Selbstkontrahieren in Österreich keine allgemeine gesetzliche Regelung erfahren hat. Das Handelsgesetzbuch und die handelsrechtlichen Nebengesetze enthalten keine Vorschriften über die Zulässigkeit oder das Verbot des Selbstkontrahierens der Organe von Personengesellschaften oder Kapitalgesellschaften. Das ABGB enthält hingegen das Verbot des Insiggeschäfts nur bei der gesetzlichen Stellvertretung (§ 271, 272 ABGB). Die herrschende Lehre wendet jedoch dieses Verbot des Selbstkontrahierens auch auf die gewillkürte Vertretung und im

Gesellschaftsrecht auf die organschaftliche Vertretungsmacht bei der Personen- und Kapitalgesellschaften an. Zulässig ist das Selbstkontrahieren durch Organe von Personen- und Kapitalgesellschaften dann, wenn jede Gefährdung des Vertretenen (Gesellschaft) ausgeschlossen ist oder von ihm das Insichgeschäft des Vertreters gestattet wurde (SZ 54/57). Dabei kann diese Zustimmung oder Genehmigung nicht wieder vom Vertreter erteilt werden. Geht es um die Ausübung der Vertretungsmacht des Geschäftsführers einer GesmbH, dann müssen vielmehr, ungeachtet der sonstigen Regelung der Vertretung, alle übrigen Geschäftsführer zustimmen. Ist nur ein einziger Geschäftsführer bestellt, dann muß entweder ein allfälliger Aufsichtsrat zustimmen oder die Gesellschafter müssen selbst die Genehmigung erteilen. Da dies bei einer Ein-Mann-Gesellschaft wiederum ein und dieselbe Person sein kann, ist für diesen Fall zur Gültigkeit des Insichgeschäftes die Zustimmung durch einen zu bestellenden Kollisionskurator erforderlich. Ohne eine solche Zustimmung könnte ein Insichgeschäft nur dann zulässig sein, wenn dadurch die Gefahr einer Interessenkollision nicht einmal zu befürchten ist (3 Ob 521/84 mwN.). Zur Frage des Selbstkontrahierens (im engeren Sinn) - dieses liegt vor, wenn der Vertreter ein Geschäft für den Vertretenen mit sich selbst abschließt, also dieselbe Person auf der einen Seite als Vertreter, auf der anderen Seite im eigenen Namen handelt - hat der OGH in Fällen der Zession einer Forderung der Gesellschaft durch deren Geschäftsführer oder Vertreter an sich selbst oder in Fällen der Kreditgewährung eines Geschäftsführers an sich selbst Stellung genommen (SZ 15/100; JBl. 1965, 90; SZ 54/57; 9. Jänner 1985 3 Ob 521/84). Er hat darin im wesentlichen zum Ausdruck gebracht, daß das Selbstkontrahieren in Österreich keine allgemeine gesetzliche Regelung erfahren hat. Das Handelsgesetzbuch und die handelsrechtlichen Nebengesetze enthalten keine Vorschriften über die Zulässigkeit oder das Verbot des Selbstkontrahierens der Organe von Personengesellschaften oder Kapitalgesellschaften. Das ABGB enthält hingegen das Verbot des Insichgeschäftes nur bei der gesetzlichen Stellvertretung (Paragraph 271, 272, ABGB). Die herrschende Lehre wendet jedoch dieses Verbot des Selbstkontrahierens auch auf die gewillkürte Vertretung und im Gesellschaftsrecht auf die organschaftliche Vertretungsmacht bei der Personen- und Kapitalgesellschaften an. Zulässig ist das Selbstkontrahieren durch Organe von Personen- und Kapitalgesellschaften dann, wenn jede Gefährdung des Vertretenen (Gesellschaft) ausgeschlossen ist oder von ihm das Insichgeschäft des Vertreters gestattet wurde (SZ 54/57). Dabei kann diese Zustimmung oder Genehmigung nicht wieder vom Vertreter erteilt werden. Geht es um die Ausübung der Vertretungsmacht des Geschäftsführers einer GesmbH, dann müssen vielmehr, ungeachtet der sonstigen Regelung der Vertretung, alle übrigen Geschäftsführer zustimmen. Ist nur ein einziger Geschäftsführer bestellt, dann muß entweder ein allfälliger Aufsichtsrat zustimmen oder die Gesellschafter müssen selbst die Genehmigung erteilen. Da dies bei einer Ein-Mann-Gesellschaft wiederum ein und dieselbe Person sein kann, ist für diesen Fall zur Gültigkeit des Insichgeschäftes die Zustimmung durch einen zu bestellenden Kollisionskurator erforderlich. Ohne eine solche Zustimmung könnte ein Insichgeschäft nur dann zulässig sein, wenn dadurch die Gefahr einer Interessenkollision nicht einmal zu befürchten ist (3 Ob 521/84 mwN.).

Im Beschwerdefall war eine Gefährdung der von den Geschäftsführern Dr. et Mr. E F und Dr. O M vertretenen Beschwerdeführerin durch den von ihnen im eigenen Namen mit der Beschwerdeführerin abgeschlossenen Abtretungsvertrag schon deshalb ausgeschlossen, weil hiedurch die Beschwerdeführerin zur Alleingeschafterin der "Pharmazeutische Fabrik M-Gesellschaft m. b.H." wurde. Auch hatten diesem Vorgang alle Gesellschafter der Beschwerdeführerin, also auch Dipl.-Ing. A F, in den Vorbemerkungen zum Notariatsakt GZ 2961 ausdrücklich zugestimmt. Da die Beschwerdeführerin drei Gesellschafter hat, kam auch die Bestellung eines Kollisionskurators wie bei einer Ein-Mann-Gesellschaft schon aus diesem Grunde nicht in Betracht.

Auch eine Verletzung der Anbiutungspflicht laut Punkt VI. des Gesellschaftsvertrages Notariatsakt GZ 2962 liegt nicht vor, weil die beiden Gesellschafter Dr. et Mr. E F und Dr. O M ihre Geschäftsanteile ohnehin dem verbleibenden Gesellschafter, nämlich der Beschwerdeführerin, zum Übernahmepreis angeboten und diese dieses Anbot angenommen hat. Auch eine Verletzung der Anbiutungspflicht laut Punkt römisch sechs. des Gesellschaftsvertrages Notariatsakt GZ 2962 liegt nicht vor, weil die beiden Gesellschafter Dr. et Mr. E F und Dr. O M ihre Geschäftsanteile ohnehin dem verbleibenden Gesellschafter, nämlich der Beschwerdeführerin, zum Übernahmepreis angeboten und diese dieses Anbot angenommen hat.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Hierbei war von der von der Beschwerdeführerin beantragten Verhandlung aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abzusehen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen. Hierbei war von der von der

Beschwerdeführerin beantragten Verhandlung aus den Gründen des Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abzusehen.

Der Kostenzuspruch gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243. Der Kostenzuspruch gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt Nr. 243.

Wien, am 15. Dezember 1988

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1988:1987160142.X00

Im RIS seit

15.12.1988

Zuletzt aktualisiert am

16.04.2012

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at