

# TE Vwgh ErkenntnisVS 1978/11/29 0473/75

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.11.1978

## Index

Grunderwerbsteuer

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/06 Verkehrssteuern

## Norm

GrEStG 1955 §1 Abs3

VwGG §13 Z1

1. VwGG § 13 heute
2. VwGG § 13 gültig ab 01.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 13 gültig von 22.07.1995 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 470/1995
4. VwGG § 13 gültig von 05.01.1985 bis 21.07.1995

## Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):

2149/75 E 29.11.1978 VS

Abgehen von Vorjudikatur (demonstrative Auflistung):

0052/61 E 13.06.1961 VwSlg 2461 F/1961;;

0663/69 E 27.05.1970 VwSlg 4095 F/1970;

0855/59 E 05.10.1959 VwSlg 2082 F/1959;

(RIS: abgv)

Übereinstimmende Rechtsprechung mit einem anderen Tribunal:

VfGH 27. Juni 1964, G 14/64, G 16/64, kundgemacht im BGBl. Nr. 175/1964;

Besprechung in:

AnwBl 1979, 1148, S 540 (mit Glosse);

ÖStZ 1984/14, S 170;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Raschauer und die Hofräte Mag. Kobzina, Dr. Reichel, Dr. Straßmann, Dr. Seiler, Dr. Salcher, Mag. Öhler, Dr. Würth und Mag. Meisl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Ministerialsekretär Mag. Papp, über die Beschwerde der HL in W, vertreten durch DDr. Harold Seidler und Dr. Ernst Pammer, Rechtsanwälte in Wien I, Wollzeile 24, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 9. April 1974, Zl. GA 11-

675/74, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Raschauer und die Hofräte Mag. Kobzina, Dr. Reichel, Dr. Straßmann, Dr. Seiler, Dr. Salcher, Mag. Öhler, Dr. Würth und Mag. Meinl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Ministerialsekretär Mag. Papp, über die Beschwerde der HL in W, vertreten durch DDr. Harold Seidler und Dr. Ernst Pammer, Rechtsanwälte in Wien römisch eins, Wollzeile 24, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 9. April 1974, Zl. GA 11-675/74, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

### **Begründung**

Die offene Handelsgesellschaft mit der Firma "A. A. L." war Eigentümerin von inländischen Liegenschaften mit dem Einheitswert von S 20,626.000.--. Gesellschafter waren ab Beginn der Gesellschaft am 14. März 1946 bis zum Tod des Gatten der Beschwerdeführerin, A. L., am 10. Jänner 1971 dieser mit 40 % und die Beschwerdeführerin mit 60 %. Nach dem Ableben ihres Gatten erwarb die Beschwerdeführerin als Universalerbin neben anderem Vermögen auch dessen Gesellschaftsanteil, wodurch sie Alleineigentümerin des unter der genannten Firma geführten Unternehmens wurde; sie führte es in der Folge als Einzelkaufmann weiter.

Mit Bescheid vom 14. November 1973 schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien der Beschwerdeführerin für diesen Erwerb die Erbschaftssteuer und - gestützt auf die Vorschrift des § 1 Abs. 3 Z. 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1955, BGBl. Nr. 140, in der für den Beschwerdefall geltenden Fassung (GrEStG) - auch eine Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 1,650.080.-- (das sind 8 % von S 20,626.000.--, also des vollen Einheitswertes der Liegenschaften) zur Entrichtung vor. Während die Beschwerdeführerin die Erbschaftssteuerforderung anerkannte, erhob sie gegen die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer mit der Begründung Berufung, daß zu Unrecht weder die Befreiungsbestimmung nach § 3 Z. 2 GrEStG und die Bestimmung des § 6 Abs. 2 GrEStG noch der begünstigte Steuersatz gemäß § 14 Abs. 1 Z. 1 GrEStG zur Anwendung gelangt seien. Mit Bescheid vom 14. November 1973 schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien der Beschwerdeführerin für diesen Erwerb die Erbschaftssteuer und - gestützt auf die Vorschrift des Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer 2, des Grunderwerbsteuergesetzes 1955, Bundesgesetzblatt, Nr. 140, in der für den Beschwerdefall geltenden Fassung (GrEStG) - auch eine Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 1,650.080.-- (das sind 8 % von S 20,626.000.--, also des vollen Einheitswertes der Liegenschaften) zur Entrichtung vor. Während die Beschwerdeführerin die Erbschaftssteuerforderung anerkannte, erhob sie gegen die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer mit der Begründung Berufung, daß zu Unrecht weder die Befreiungsbestimmung nach Paragraph 3, Ziffer 2, GrEStG und die Bestimmung des Paragraph 6, Absatz 2, GrEStG noch der begünstigte Steuersatz gemäß Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG zur Anwendung gelangt seien.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid der belangten Behörde vom 9. April 1974 wurde jedoch die Berufung der Beschwerdeführerin als unbegründet abgewiesen. In der Begründung dieser Entscheidung führte die belangte Behörde aus, daß gemäß § 1 Abs. 3 Z. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer jedes Rechtsgeschäft unterliege, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile begründe, wenn zum Vermögen der Gesellschaft eine Liegenschaft gehöre und wenn weiters durch die Übertragung alle Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers oder in der Hand von Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes vereinigt würden. Nach § 1 Abs. 3 Z. 2 GrEStG unterliege weiters auch die Vereinigung aller Anteile an einer solchen Gesellschaft der Steuerpflicht, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Ziffer 1 vorausgegangen sei. Der Tatbestand dieser Rechtsvorschrift sei somit die tatsächliche Vereinigung aller Anteile an einer Gesellschaft. Nun könne aber nicht bestritten werden, daß infolge des Todes des Ehemannes der Beschwerdeführerin und der Annahme der Erbschaft nach dem Verstorbenen durch die Beschwerdeführerin eine Vereinigung aller Anteile an der bisherigen Gesellschaft eingetreten sei. Hiedurch sei aber, wie der Verwaltungsgerichtshof in einem ähnlich gelagerten Fall (Erkenntnis vom 13. November 1969, Zl. 1488/68) festgestellt habe, "der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Z. 2

GrEStG völlig unabhängig von dem dem Erbschaftssteuergesetz zu unterwerfenden Erwerb erfüllt worden". Dieser vom Verwaltungsgerichtshof auch schon früher vertretenen Rechtsansicht schließe sich die Berufungsbehörde vollinhaltlich an. Wohl sei es richtig, daß § 3 Z. 2 GrEStG eine Doppelbesteuerung nach dem Grunderwerbsteuergesetz einerseits und dem Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz andererseits verhindern wolle, doch stehe dem der klare und jeden Zweifel ausschließende Wortlaut des § 1 Abs. 3 GrEStG entgegen. Ein allgemeiner Rechtsgrundsatz, der es verbieten würde, denselben Sachverhalt unter zwei oder mehreren Abgabenvorschriften zu subsumieren, wodurch eine mehrfache Besteuerung bewirkt werde, bestehe nicht (Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Juni 1956, Slg. Nr. 1465/F). Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid der belangten Behörde vom 9. April 1974 wurde jedoch die Berufung der Beschwerdeführerin als unbegründet abgewiesen. In der Begründung dieser Entscheidung führte die belangte Behörde aus, daß gemäß Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer eins, GrEStG der Grunderwerbsteuer jedes Rechtsgeschäft unterliege, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile begründe, wenn zum Vermögen der Gesellschaft eine Liegenschaft gehöre und wenn weiters durch die Übertragung alle Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers oder in der Hand von Unternehmen im Sinne des Paragraph 2, Absatz 2, des Umsatzsteuergesetzes vereinigt würden. Nach Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer 2, GrEStG unterliege weiters auch die Vereinigung aller Anteile an einer solchen Gesellschaft der Steuerpflicht, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Ziffer 1 vorausgegangen sei. Der Tatbestand dieser Rechtsvorschrift sei somit die tatsächliche Vereinigung aller Anteile an einer Gesellschaft. Nun könne aber nicht bestritten werden, daß infolge des Todes des Ehemannes der Beschwerdeführerin und der Annahme der Erbschaft nach dem Verstorbenen durch die Beschwerdeführerin eine Vereinigung aller Anteile an der bisherigen Gesellschaft eingetreten sei. Hiedurch sei aber, wie der Verwaltungsgerichtshof in einem ähnlich gelagerten Fall (Erkenntnis vom 13. November 1969, Zl. 1488/68) festgestellt habe, "der Tatbestand des Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer 2, GrEStG völlig unabhängig von dem dem Erbschaftssteuergesetz zu unterwerfenden Erwerb erfüllt worden". Dieser vom Verwaltungsgerichtshof auch schon früher vertretenen Rechtsansicht schließe sich die Berufungsbehörde vollinhaltlich an. Wohl sei es richtig, daß Paragraph 3, Ziffer 2, GrEStG eine Doppelbesteuerung nach dem Grunderwerbsteuergesetz einerseits und dem Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz andererseits verhindern wolle, doch stehe dem der klare und jeden Zweifel ausschließende Wortlaut des Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG entgegen. Ein allgemeiner Rechtsgrundsatz, der es verbieten würde, denselben Sachverhalt unter zwei oder mehreren Abgabenvorschriften zu subsumieren, wodurch eine mehrfache Besteuerung bewirkt werde, bestehe nicht (Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Juni 1956, Slg. Nr. 1465/F).

Überdies habe die Beschwerdeführerin die Anwendung des § 6 Abs. 2 GrEStG beantragt, offensichtlich in der Absicht, daß ihr die Grunderwerbsteuer nur von dem nach dem Tod des Erblassers neu angefallenen 40 %igen Anteil am Betriebsvermögen bzw. Betriebsliegenschaften vorgeschrieben werde. Auch hiezu habe der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27. Mai 1970, Zl. 663/69, festgestellt, "daß § 6 Abs. 2 GrEStG nur dann angewendet werden könne, wenn bei Übergang eines Grundstückes von einer offenen Handelsgesellschaft oder von einer Kommanditgesellschaft in die Hand eines einzelnen Gesellschafters das betreffende Grundstück aus dem Vermögen des Unternehmens, das bisher in Form einer Gesellschaft geführt wurde, ausscheide". Sinn und Zweck der in Rede stehenden Rechtsvorschrift mache es erforderlich, daß das bisherige Betriebsgrundstück wirtschaftlich aus dem Unternehmen herausgelöst werde, um die Abgabenbegünstigung zu erlangen. Diese Voraussetzung sei aber im vorliegenden Fall nicht gegeben, da die Grundstücke in dem von der Beschwerdeführerin weitergeführten Unternehmen geblieben seien. Überdies habe die Beschwerdeführerin die Anwendung des Paragraph 6, Absatz 2, GrEStG beantragt, offensichtlich in der Absicht, daß ihr die Grunderwerbsteuer nur von dem nach dem Tod des Erblassers neu angefallenen 40 %igen Anteil am Betriebsvermögen bzw. Betriebsliegenschaften vorgeschrieben werde. Auch hiezu habe der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27. Mai 1970, Zl. 663/69, festgestellt, "daß Paragraph 6, Absatz 2, GrEStG nur dann angewendet werden könne, wenn bei Übergang eines Grundstückes von einer offenen Handelsgesellschaft oder von einer Kommanditgesellschaft in die Hand eines einzelnen Gesellschafters das betreffende Grundstück aus dem Vermögen des Unternehmens, das bisher in Form einer Gesellschaft geführt wurde, ausscheide". Sinn und Zweck der in Rede stehenden Rechtsvorschrift mache es erforderlich, daß das

bisherige Betriebsgrundstück wirtschaftlich aus dem Unternehmen herausgelöst werde, um die Abgabenbegünstigung zu erlangen. Diese Voraussetzung sei aber im vorliegenden Fall nicht gegeben, da die Grundstücke in dem von der Beschwerdeführerin weitergeführten Unternehmen geblieben seien.

Wenn die Berufung letztlich die Anwendung des Steuersatzes des § 14 Abs. 1 Z. 1 GrEStG beantrage, könne ihr auch hier nicht gefolgt werden. Die Anteilsvereinigung sei nämlich die objektive Rechtsfolge des Erwerbes des letzten Geschäftsanteiles. Der begünstigte Steuersatz könne nicht zur Anwendung gelangen, da bei dem Vorgang Rechtssubjekte, deren Verwandtschaftsverhältnis steuerlich zu berücksichtigen wären, nicht vorhanden seien. Wenn die Berufung letztlich die Anwendung des Steuersatzes des Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG beantrage, könne ihr auch hier nicht gefolgt werden. Die Anteilsvereinigung sei nämlich die objektive Rechtsfolge des Erwerbes des letzten Geschäftsanteiles. Der begünstigte Steuersatz könne nicht zur Anwendung gelangen, da bei dem Vorgang Rechtssubjekte, deren Verwandtschaftsverhältnis steuerlich zu berücksichtigen wären, nicht vorhanden seien.

Gegen diese Berufungsentscheidung erhob die Beschwerdeführerin zunächst eine auf Art. 144 Abs. 1 B-VG gestützte Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, in der sie die Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte behauptete. Der Verfassungsgerichtshof wies diese Beschwerde mit Erkenntnis vom 29. November 1974, Zl. B -167/74-13, ab, trat sie jedoch gleichzeitig antragsgemäß gemäß Art. 144 Abs. 2 B-VG an den Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung darüber ab, ob die Beschwerdeführerin in einem sonstigen Recht verletzt worden sei. Nach dem Inhalt der Ausführungen der Beschwerde fühlt sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, keine Grunderwerbsteuer entrichten zu müssen. Denn die Erklärung der Beschwerdeführerin in ihrem Ergänzungsschriftsatz, ihre RECHTSMEINUNG, daß die belangte Behörde die Befreiungsbestimmung des § 3 Z. 2 GrEStG und die Begünstigung nach § 14 Abs. 1 Z. 1 GrEStG zu Unrecht nicht angewendet habe, NICHT WEITER AUSZUFÜHREN, kann wohl nicht als Einschränkung des Beschwerdepunktes angesehen werden. Gegen diese Berufungsentscheidung erhob die Beschwerdeführerin zunächst eine auf Artikel 144, Absatz eins, B-VG gestützte Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, in der sie die Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte behauptete. Der Verfassungsgerichtshof wies diese Beschwerde mit Erkenntnis vom 29. November 1974, Zl. B -167/74-13, ab, trat sie jedoch gleichzeitig antragsgemäß gemäß Artikel 144, Absatz 2, B-VG an den Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung darüber ab, ob die Beschwerdeführerin in einem sonstigen Recht verletzt worden sei. Nach dem Inhalt der Ausführungen der Beschwerde fühlt sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, keine Grunderwerbsteuer entrichten zu müssen. Denn die Erklärung der Beschwerdeführerin in ihrem Ergänzungsschriftsatz, ihre RECHTSMEINUNG, daß die belangte Behörde die Befreiungsbestimmung des Paragraph 3, Ziffer 2, GrEStG und die Begünstigung nach Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG zu Unrecht nicht angewendet habe, NICHT WEITER AUSZUFÜHREN, kann wohl nicht als Einschränkung des Beschwerdepunktes angesehen werden.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß dem § 13 Z. 1 VwGG 1965 verstärkten Senat erwogen: Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß dem Paragraph 13, Ziffer eins, VwGG 1965 verstärkten Senat erwogen:

Bevor die Frage beantwortet werden kann, ob Befreiungs- oder Ermäßigungstatbestände sowie der begünstigte Steuersatz des § 14 Abs. 1 Z. 1 GrEStG auch im Falle der sogenannten Anteilsvereinigung Anwendung finden könnten, war zu prüfen, ob im vorliegenden Fall der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Z. 2 GrEStG von der belangten Behörde überhaupt zu Recht herangezogen wurde. Bevor die Frage beantwortet werden kann, ob Befreiungs- oder Ermäßigungstatbestände sowie der begünstigte Steuersatz des Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG auch im Falle der sogenannten Anteilsvereinigung Anwendung finden könnten, war zu prüfen, ob im vorliegenden Fall der Tatbestand des Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer 2, GrEStG von der belangten Behörde überhaupt zu Recht herangezogen wurde.

Nach § 1 Abs. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen: Nach Paragraph eins, Absatz eins, GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. Ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,
2. die Erwerbung des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist.

Nach § 1 Abs. 3 GrEStG (unter Berücksichtigung des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes vom 27. Juni 1964, G 14/64, G 16/64, kundgemacht im BGBl. Nr. 175/1964) unterliegen der Steuer "AUSSERDEM", wenn zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück gehört: Nach Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG (unter Berücksichtigung des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes vom 27. Juni 1964, G 14/64, G 16/64, kundgemacht im Bundesgesetzblatt Nr. 175 aus 1964,) unterliegen der Steuer "AUSSERDEM", wenn zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück gehört:

1. 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 oder in der Hand von Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes (herrschende und abhängige Unternehmen) vereinigt werden würden, 1. 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 oder in der Hand von Unternehmen im Sinne des Paragraph 2, Absatz 2, des Umsatzsteuergesetzes (herrschende und abhängige Unternehmen) vereinigt werden würden,
2. die Vereinigung aller Anteile der Gesellschaft, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Ziffer vorausgegangen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes (vgl. die Erkenntnisse vom 5. Oktober 1959, Slg. Nr. 2082/F, vom 13. Juni 1961, Slg. Nr. 2461/F, und vom 27. Mai 1970, Slg. Nr. 4095/F) fallen unter den Begriff der "Gesellschaft" im Sinn des § 1 Abs. 3 GrEStG nicht nur Kapitalhandelsgesellschaften, sondern auch PersonenHANDELSgesellschaften. Dafür spricht nicht nur die historische Auslegung (vgl. das Erkenntnis vom 5. Oktober 1959, Slg. Nr. 2082/F), sondern insbesondere der klare Gesetzestext. Von "Vermögen einer Gesellschaft" kann nämlich nicht nur bei solchen Gesellschaften gesprochen werden, die juristische Personen und als solche Eigentümer dieses Vermögens sind, sondern auch bei Personenhandelsgesellschaften, bei denen dieses im Gesamthandeigentum der Gesellschafter steht. Allerdings dürfen die mit dieser Konstruktion verbundenen Besonderheiten, denen auch der Gesetzgeber des Grunderwerbsteuergesetzes in den §§ 5 und 6 Rechnung getragen hat, nicht übersehen werden. So kommt insbesondere der "Firma" keinerlei eigenständige Bedeutung zu. Wohl werden nicht die einzelnen Gesellschafter im Grundbuch als Eigentümer des Vermögens eingetragen, sondern die Gesellschaft unter ihrer Firma (also ihrem Namen); auch sonst tritt im Rechtsleben unter dieser Firma das gesamthänderische Eigentum als Sondervermögen in Erscheinung, das als Einheit der Gesamtheit der Gesellschafter zusteht. Das Gesamthandeigentum ist aber nur das konstruktive Mittel, mit dem dieses Sondervermögen zusammengehalten und geformt wird; Eigentümer und Unternehmer sind die Gesellschafter (vgl. Kastner, Gesellschaftsrecht<sup>2</sup>, S. 10). Dies ändert jedoch nichts daran, daß eine Personenhandelsgesellschaft keine juristische Person ist, sondern ihr Vermögen im Gesamthandeigentum der Gesellschafter steht (vgl. Kastner a.a.O.; Hämmerle-Wünsch, Handelsrecht 3, Band II, S. 84; OGH in HS 1266). Gassner weist in seiner Monographie "Anteilsvereinigung und Übergang aller Anteile an einer Gesellschaft im Grunderwerbsteuerrecht" (erschienen in den Schriften zum österreichischen Abgabenrecht, Band 3, herausgegeben von Gerold Stoll), S. 40, darauf hin, daß, setze man den in § 1 Abs. 3 GrEStG verwendeten Begriff des "Anteils an der Gesellschaft" mit "Anteil am Vermögen der Gesellschaft" gleich, § 1 Abs. 3 GrEStG ohne weiteres bei Personengesellschaften anwendbar sei. Unter dieser Voraussetzung sei die Vereinigung der Anteile als der Anteile am Vermögen einer gleichzeitig untergehenden Offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft in einer Hand, ohne weiteres möglich. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes vergleiche , die Erkenntnisse vom 5. Oktober 1959, Slg. Nr. 2082/F, vom 13. Juni 1961, Slg. Nr. 2461/F, und vom 27. Mai 1970, Slg. Nr. 4095/F) fallen unter den Begriff der "Gesellschaft" im Sinn des Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG nicht nur Kapitalhandelsgesellschaften,

sondern auch PersonenHANDELSgesellschaften. Dafür spricht nicht nur die historische Auslegung vergleiche , das Erkenntnis vom 5. Oktober 1959, Slg. Nr. 2082/F), sondern insbesondere der klare Gesetzestext. Von "Vermögen einer Gesellschaft" kann nämlich nicht nur bei solchen Gesellschaften gesprochen werden, die juristische Personen und als solche Eigentümer dieses Vermögens sind, sondern auch bei Personenhandelsgesellschaften, bei denen dieses im Gesamthandeigentum der Gesellschafter steht. Allerdings dürfen die mit dieser Konstruktion verbundenen Besonderheiten, denen auch der Gesetzgeber des Grunderwerbsteuergesetzes in den Paragraphen 5 und 6 Rechnung getragen hat, nicht übersehen werden. So kommt insbesondere der "Firma" keinerlei eigenständige Bedeutung zu. Wohl werden nicht die einzelnen Gesellschafter im Grundbuch als Eigentümer des Vermögens eingetragen, sondern die Gesellschaft unter ihrer Firma (also ihrem Namen); auch sonst tritt im Rechtsleben unter dieser Firma das gesamthänderische Eigentum als Sondervermögen in Erscheinung, das als Einheit der Gesamtheit der Gesellschafter zusteht. Das Gesamthandeigentum ist aber nur das konstruktive Mittel, mit dem dieses Sondervermögen zusammengehalten und geformt wird; Eigentümer und Unternehmer sind die Gesellschafter vergleiche , Kastner, Gesellschaftsrecht<sup>2</sup>, S. 10). Dies ändert jedoch nichts daran, daß eine Personenhandelsgesellschaft keine juristische Person ist, sondern ihr Vermögen im Gesamthandeigentum der Gesellschafter steht vergleiche , Kastner a.a.O.; Hämmeler-Wünsch, Handelsrecht 3, Band römisch zwei, S. 84; OGH in HS 1266). Gassner weist in seiner Monographie "Anteilsvereinigung und Übergang aller Anteile an einer Gesellschaft im Grunderwerbsteuerrecht" (erschienen in den Schriften zum österreichischen Abgabenrecht, Band 3, herausgegeben von Gerold Stoll), S. 40, darauf hin, daß, setze man den in Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG verwendeten Begriff des "Anteils an der Gesellschaft" mit "Anteil am Vermögen der Gesellschaft" gleich, Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG ohne weiteres bei Personengesellschaften anwendbar sei. Unter dieser Voraussetzung sei die Vereinigung der Anteile als der Anteile am Vermögen einer gleichzeitig untergehenden Offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft in einer Hand, ohne weiteres möglich.

Aus einer Beantwortung der Frage, ob hier rite der Begriff "Anteile an der Gesellschaft" den Begriff "Anteile am Gesellschaftsvermögen" vom normativen Gehalt des § 1 Abs. 3 GrEStG 1955 her erfaßt, kann unabhängig davon, ob diese auf dem Boden der von Gassner vertretenen Auffassung der Gleichsetzung dieser Begriffe gelöst wird, schon deshalb nichts gewonnen werden, weil mit dem Untergang der Gesellschaft naturgemäß die vom Bestand der Gesellschaft abhängigen Anteile an dieser das Schicksal der Gesellschaft teilen. Aus einer Beantwortung der Frage, ob hier rite der Begriff "Anteile an der Gesellschaft" den Begriff "Anteile am Gesellschaftsvermögen" vom normativen Gehalt des Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG 1955 her erfaßt, kann unabhängig davon, ob diese auf dem Boden der von Gassner vertretenen Auffassung der Gleichsetzung dieser Begriffe gelöst wird, schon deshalb nichts gewonnen werden, weil mit dem Untergang der Gesellschaft naturgemäß die vom Bestand der Gesellschaft abhängigen Anteile an dieser das Schicksal der Gesellschaft teilen.

Der Verwaltungsgerichtshof ist daher der Auffassung, daß der Tatbestand des § 1 Abs. 3 GrEStG seit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 27. Juni 1964, Zl. G 14/64, G 16/64, heute auf Personengesellschaften - von den dort bezeichneten Organschaftsverhältnissen abgesehen - keinen PRAKTISCHEN Anwendungsbereich hat. Der Verwaltungsgerichtshof ist daher der Auffassung, daß der Tatbestand des Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG seit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 27. Juni 1964, Zl. G 14/64, G 16/64, heute auf Personengesellschaften - von den dort bezeichneten Organschaftsverhältnissen abgesehen - keinen PRAKTISCHEN Anwendungsbereich hat.

Eine Vereinigung aller Anteile einer Gesellschaft setzt, wie dies bei der Kapitalgesellschaft als juristischer Person der Fall ist, schon begrifflich das Fortbestehen sowohl der Gesellschaft als auch das Fortbestehen der Gesellschaftsanteile voraus. Die liquidationslose Übernahme der Offenen Handelsgesellschaft durch einen der Gesellschafter bewirkt aber die Beendigung der Gesellschaft und den Untergang der Beteiligung an ihr.

Daraus folgt ganz allgemein:

Es erwirbt bei Vorliegen eines Rechtstitels für den Übergang eines solchen Unternehmens auf den verbleibenden Gesellschafter der Übernehmende nicht einen Anspruch auf Übertragung des Unternehmens oder der einzelnen Unternehmensbestandteile. Gleiches gilt für den Erwerb von Todes wegen. Es liegt in diesen Fällen nicht die Nachfolge in den Anteil des Ausscheidenden vor, auch nicht die Übertragung des

Gesellschaftsanteiles, sondern eine Übernahme des Gesellschaftsvermögens, die Überführung des Gesamthandseigentums von der Personenhandelsgesellschaft in das Alleineigentum des übernehmenden Gesellschafters, ohne daß es eines weiteren Übertragungsaktes bedarf.

Da sohin die Übernahme des Gesellschaftsvermögens durch den verbleibenden Gesellschafter von der Fortsetzung der Gesellschaft zu unterscheiden ist, muß im Beschwerdefall eine Verwirklichung des Tatbestandes des § 1 Abs. 3 Z. 2 leg. cit. zufolge der Beendigung der gegenständlichen Personenhandelsgesellschaft im Zeitpunkt des Ablebens des vormaligen Gesellschafters A. L. schon nach dem normativen Gehalt des § 1 Abs. 3 Z. 2 GrEStG ausgeschlossen werden. Da sohin die Übernahme des Gesellschaftsvermögens durch den verbleibenden Gesellschafter von der Fortsetzung der Gesellschaft zu unterscheiden ist, muß im Beschwerdefall eine Verwirklichung des Tatbestandes des Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer 2, leg. cit. zufolge der Beendigung der gegenständlichen Personenhandelsgesellschaft im Zeitpunkt des Ablebens des vormaligen Gesellschafters A. L. schon nach dem normativen Gehalt des Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer 2, GrEStG ausgeschlossen werden.

Da die belangte Behörde dies verkannte, belastete sie den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes. Dieser war daher gemäß § 42 Abs. 2 lit. a VwGG 1965 aufzuheben. Da die belangte Behörde dies verkannte, belastete sie den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes. Dieser war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Litera a, VwGG 1965 aufzuheben.

Kosten hat die Beschwerdeführerin im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht verzeichnet.

Wien, am 29. November 1978

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1978:1975000473.X00

**Im RIS seit**

29.11.1978

**Zuletzt aktualisiert am**

19.06.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

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