

TE Vwgh Erkenntnis 1986/1/23 84/16/0155

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.01.1986

Index

Grunderwerbsteuer

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB)

32/06 Verkehrsteuern

Norm

ABGB §1414

ErbStG §2 Abs1 Z1

ErbStG §2 Abs2 Z4

GrEStG 1955 §1 Abs1 Z1

GrEStG 1955 §1 Abs1 Z2

GrEStG 1955 §14 Abs1 Z1

GrEStG 1955 §3 Z2

1. ABGB § 1414 heute
2. ABGB § 1414 gültig ab 01.01.1812

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Karlik und die Hofräte Dr. Närr und Mag. Meisl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Egger, über die Beschwerde des HH in L, gegen den vorläufigen Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 28. Mai 1984, Zl. 80/1-9/St-1983, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:.

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 9.720,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Aus den vorgelegten Verwaltungsakten ergibt sich im wesentlichen folgendes:

In dem beim Landesgericht Linz geführten Handelsregister war eine Kommanditgesellschaft mit der Firma „FH“ eingetragen gewesen. Diese Gesellschaft hatte drei Gesellschafter, und zwar den Beschwerdeführer als Komplementär, sowie dessen Eltern EH und MH als Kommanditisten. Der Anteil dieser drei Gesellschafter an den in ihrem Gesamthandeigentum stehenden Vermögen dieser Gesellschaft hatte je ein Drittel betragen. Zu diesem

Vermögen hatte auch die Liegenschaft EZ. 997 (oder 994 laut dem in der Folge noch zu erwähnenden Leibrentenvertrag vom 12. Jänner 1982 und der Abgabenerklärung gemäß § 18 GrEStG vom 17. März 1982) gehört. Der in der Folge verschollene Vater des Beschwerdeführers war für tot erklärt und als Zeitpunkt seines Todes war der 21. August 1980 festgestellt worden. Am 7. August 1981 hatten der Beschwerdeführer und seine Mutter als die testamentarische Alleinerbin nach ihrem Gatten bzw. dem Vater des Beschwerdeführers ein Pflichtteilsübereinkommen geschlossen, auf Grund dessen der Pflichtteilsanspruch des Beschwerdeführers mit dem oben angeführten Anteil seines Vaters bzw. des Gatten seiner Mutter abgefunden worden war. Am 12. Jänner 1982 hatte der Beschwerdeführer den oben angeführten Anteil seiner Mutter, und zwar mit ausdrücklicher Zustimmung zur Fortführung der bisherigen Firma, erworben und sich dafür in dem Leibrentenvertrag verpflichtet, ihr bis zu ihrem Ableben eine monatliche Versorgungsrente von S 2.000,-- ab 1. Jänner 1982 12 x jährlich zu bezahlen, zumal sie ab diesem Zeitpunkt nicht mehr über Einkünfte aus ihrem Anteil verfüge. Mit Punkt II. desselben Leibrentenvertrages hatten der Beschwerdeführer und seine Mutter folgendes vereinbart: In dem beim Landesgericht Linz geführten Handelsregister war eine Kommanditgesellschaft mit der Firma „FH“ eingetragen gewesen. Diese Gesellschaft hatte drei Gesellschafter, und zwar den Beschwerdeführer als Komplementär, sowie dessen Eltern EH und MH als Kommanditisten. Der Anteil dieser drei Gesellschafter an den in ihrem Gesamthand Eigentum stehenden Vermögen dieser Gesellschaft hatte je ein Drittel betragen. Zu diesem Vermögen hatte auch die Liegenschaft EZ. 997 (oder 994 laut dem in der Folge noch zu erwähnenden Leibrentenvertrag vom 12. Jänner 1982 und der Abgabenerklärung gemäß Paragraph 18, GrEStG vom 17. März 1982) gehört. Der in der Folge verschollene Vater des Beschwerdeführers war für tot erklärt und als Zeitpunkt seines Todes war der 21. August 1980 festgestellt worden. Am 7. August 1981 hatten der Beschwerdeführer und seine Mutter als die testamentarische Alleinerbin nach ihrem Gatten bzw. dem Vater des Beschwerdeführers ein Pflichtteilsübereinkommen geschlossen, auf Grund dessen der Pflichtteilsanspruch des Beschwerdeführers mit dem oben angeführten Anteil seines Vaters bzw. des Gatten seiner Mutter abgefunden worden war. Am 12. Jänner 1982 hatte der Beschwerdeführer den oben angeführten Anteil seiner Mutter, und zwar mit ausdrücklicher Zustimmung zur Fortführung der bisherigen Firma, erworben und sich dafür in dem Leibrentenvertrag verpflichtet, ihr bis zu ihrem Ableben eine monatliche Versorgungsrente von S 2.000,-- ab 1. Jänner 1982 12 x jährlich zu bezahlen, zumal sie ab diesem Zeitpunkt nicht mehr über Einkünfte aus ihrem Anteil verfüge. Mit Punkt römisch zwei. desselben Leibrentenvertrages hatten der Beschwerdeführer und seine Mutter folgendes vereinbart:

„Frau MH werden alle Verbindlichkeiten erlassen, die zum Stichtag 31. Dezember 1981 auf ihrem negativen Privatkonto noch verbucht sind.

Herr HH verpflichtet sich ferner, Frau MH bezüglich aller Verbindlichkeiten, die sie als Gesellschafterin der Firma ‚FB‘ noch treffen könnten, klag- und schadlos zu halten. Insbesondere verpflichtet sich Herr HH dafür zu sorgen, daß Frau MH unverzüglich aus ihrer Bürgschaft, die sie der Allgemeinen Sparkasse in Linz gegenüber für die Verbindlichkeiten der Firma ‚FB‘ übernommen hat, entlassen wird.

Herr HH verpflichtet sich ferner, auch sämtliche persönliche Steuern für Frau MH für das Veranlagungsjahr 1981 und die früheren Veranlagungsjahre zu bezahlen, soweit diese Steuern nicht bereits durch Vorauszahlungen geleistet sind“

Mit vorläufigem Bescheid gemäß § 200 BAO vom 1. September 1982 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz (in der Folge nur mit Finanzamt bezeichnet) gegenüber dem Beschwerdeführer im Zusammenhang mit den beiden erwähnten Verträgen vom 12. Jänner 1982 - ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 830.663,80 - u.a. bloß mit dem vorgedruckten Hinweis auf § 1 GrEStG 8 % Grunderwerbsteuer mit einem Betrag von S 66.453,-- fest. Bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage ging das Finanzamt zunächst von einer Gegenleistung in der Höhe 1. der kapitalisierten Leibrente, 2. der laut Einheitswert des Betriebsvermögens übernommenen Betriebsschulden und 3. des Kapitalkontos des Beschwerdeführers aus. Weiters errechnete das Finanzamt, ausgehend vom Verkehrswert der genannten Liegenschaft bzw. von dem auf Grund der Anfragebeantwortung des Beschwerdeführers vom 13. August 1982 festgestellten Mittelwertes einerseits und von den übernommenen Aktiven laut Einheitswert des Betriebsvermögens andererseits, das Verhältnis dieser beiden Werte mit 56,39 v.H. zu 43,61 v.H. Anschließend stellte das Finanzamt bei Berechnung der Gegenleistung fest, daß von der Summe der auf die oben unter 1. bis 3. angeführten Berechnungsgrundlagen entfallenden Beträge nur 56,39 v.H. bei der Festsetzung der Grunderwerbsteuer zu berücksichtigen seien und sich von dem so errechneten Betrag nach Abzug des - seinem ursprünglichen Anteil an dem Vermögen der Gesellschaft entsprechenden - Drittels des Beschwerdeführers die Bemessungsgrundlage ergebe. Mit vorläufigem Bescheid gemäß Paragraph 200, BAO vom

1. September 1982 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz (in der Folge nur mit Finanzamt bezeichnet) gegenüber dem Beschwerdeführer im Zusammenhang mit den beiden erwähnten Verträgen vom 12. Jänner 1982 - ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 830.663,80 - u.a. bloß mit dem vorgedruckten Hinweis auf Paragraph eins, GrEStG 8 % Grunderwerbsteuer mit einem Betrag von S 66.453,-- fest. Bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage ging das Finanzamt zunächst von einer Gegenleistung in der Höhe 1. der kapitalisierten Leibrente, 2. der laut Einheitswert des Betriebsvermögens übernommenen Betriebsschulden und 3. des Kapitalkontos des Beschwerdeführers aus. Weiters errechnete das Finanzamt, ausgehend vom Verkehrswert der genannten Liegenschaft bzw. von dem auf Grund der Anfragebeantwortung des Beschwerdeführers vom 13. August 1982 festgestellten Mittelwertes einerseits und von den übernommenen Aktiven laut Einheitswert des Betriebsvermögens andererseits, das Verhältnis dieser beiden Werte mit 56,39 v.H. zu 43,61 v.H. Anschließend stellte das Finanzamt bei Berechnung der Gegenleistung fest, daß von der Summe der auf die oben unter 1. bis 3. angeführten Berechnungsgrundlagen entfallenden Beträge nur 56,39 v.H. bei der Festsetzung der Grunderwerbsteuer zu berücksichtigen seien und sich von dem so errechneten Betrag nach Abzug des - seinem ursprünglichen Anteil an dem Vermögen der Gesellschaft entsprechenden - Drittels des Beschwerdeführers die Bemessungsgrundlage ergebe.

Mit Bescheid vom 28. Mai 1984 gab die Finanzlandesdirektion für Oberösterreich der gegen den angeführten erstinstanzlichen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung des Beschwerdeführers unter Aufrechterhaltung des Bemessungsvorbehaltes nicht Folge. Dies im wesentlichen mit folgender Begründung: Die durch die beiden Verträge vom 12. Jänner 1982 ausgelöste „Anwachsung“ sei ein Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 2 GrEStG. Bemessungsgrundlage sei die Gegenleistung. Die gesamten Gesellschaftsschulden gehörten zur Gegenleistung. Nach § 6 Abs. 4 GrEStG sei nur vom ursprünglichen Anteil des Beschwerdeführers am Vermögen der Gesellschaft, nicht aber auch von dem ursprünglichen Anteil seines Vaters, den der Beschwerdeführer als Pflichtteilsberechtigter nicht von Todes wegen nach dem Erblasser sondern durch ein Rechtsgeschäft unter Lebenden von der Alleinerbin erworben habe, die Steuer nicht zu erheben. Der gemäß § 14 Abs. 1 Z. 1 GrEStG u.a. beim Erwerb von Grundstücken durch ein Kind zwei v.H. betragende Steuersatz sei nicht anzuwenden. Mit Bescheid vom 28. Mai 1984 gab die Finanzlandesdirektion für Oberösterreich der gegen den angeführten erstinstanzlichen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung des Beschwerdeführers unter Aufrechterhaltung des Bemessungsvorbehaltes nicht Folge. Dies im wesentlichen mit folgender Begründung: Die durch die beiden Verträge vom 12. Jänner 1982 ausgelöste „Anwachsung“ sei ein Erwerbsvorgang im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 2, GrEStG. Bemessungsgrundlage sei die Gegenleistung. Die gesamten Gesellschaftsschulden gehörten zur Gegenleistung. Nach Paragraph 6, Absatz 4, GrEStG sei nur vom ursprünglichen Anteil des Beschwerdeführers am Vermögen der Gesellschaft, nicht aber auch von dem ursprünglichen Anteil seines Vaters, den der Beschwerdeführer als Pflichtteilsberechtigter nicht von Todes wegen nach dem Erblasser sondern durch ein Rechtsgeschäft unter Lebenden von der Alleinerbin erworben habe, die Steuer nicht zu erheben. Der gemäß Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG u.a. beim Erwerb von Grundstücken durch ein Kind zwei v.H. betragende Steuersatz sei nicht anzuwenden.

Gegen diese Berufungsentscheidung richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides geltend gemacht wird.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor. In dieser wird die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zunächst ist darauf hinzuweisen, daß die Parteien gemäß § 23 Abs. 1 VwGG, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, ihre Sache vor dem Gerichtshof selbst führen oder sich durch einen Rechtsanwalt vertreten lassen können. Ein Notar ist im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht vertretungsbefugt (siehe z.B. die von Klecatsky-Öhlinger, Die Gerichtsbarkeit des öffentlichen Rechts, Wien 1984, S. 212, unter E Nr. 3. zitierte Rechtsprechung). Nach § 24 Abs. 2 Satz 1 VwGG muß u.a. die Beschwerde mit der Unterschrift eines Rechtsanwaltes versehen sein. Bei Ablehnung eines überspitzten Formalismus und unter Berücksichtigung aller im vorliegenden Fall gegebenen Umstände z. B. die u. a. vom Beschwerdeführer unterfertigte Vollmacht für einen öffentlichen Notar, mit einer von diesem unterschriebenen allerdings nicht angenommenen Substitutionsklausel für einen der drei mit Stempel auf S. 1 der Beschwerde angeführten in Kanzleigemeinschaft stehenden Rechtsanwälte) geht der Verwaltungsgerichtshof davon aus, daß diesem Erfordernis von einem dieser drei Rechtsanwälte entsprochen wurde. Zunächst ist darauf

hinzuweisen, daß die Parteien gemäß Paragraph 23, Absatz eins, VwGG, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, ihre Sache vor dem Gerichtshof selbst führen oder sich durch einen Rechtsanwalt vertreten lassen können. Ein Notar ist im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht vertretungsbefugt (siehe z.B. die von Klecatsky-Öhlinger, Die Gerichtsbarkeit des öffentlichen Rechts, Wien 1984, S. 212, unter E Nr. 3. zitierte Rechtsprechung). Nach Paragraph 24, Absatz 2, Satz 1 VwGG muß u.a. die Beschwerde mit der Unterschrift eines Rechtsanwaltes versehen sein. Bei Ablehnung eines überspitzten Formalismus und unter Berücksichtigung aller im vorliegenden Fall gegebenen Umstände z. B. die u. a. vom Beschwerdeführer unterfertigte Vollmacht für einen öffentlichen Notar, mit einer von diesem unterschriebenen allerdings nicht angenommenen Substitutionsklausel für einen der drei mit Stempel auf S. 1 der Beschwerde angeführten in Kanzleigemeinschaft stehenden Rechtsanwälte) geht der Verwaltungsgerichtshof davon aus, daß diesem Erfordernis von einem dieser drei Rechtsanwälte entsprochen wurde.

Der Beschwerdeführer wendet sich in der Beschwerde gegen die oben zusammenfassend dargestellte Rechtsansicht der belangten Behörde. Darüber hinaus wird die Bemessungsgrundlage - auch ziffernmäßig - nicht bekämpft.

Zunächst ist der Beschwerde folgendes zu erwidern:

Nach einhelliger Ansicht steht das Vermögen einer offenen Handelsgesellschaft oder - wie ursprünglich im vorliegenden Fall - einer Kommanditgesellschaft im Gesamthand Eigentum der Gesellschafter. Scheidet aus einer solchen Gesellschaft, die - wie in der Folge im vorliegenden Fall - nur aus zwei Gesellschaftern besteht, einer der Gesellschafter aus und macht der andere das ihm - sei es durch Gesetz (§ 142 HGB) sei es (wie im vorliegenden Fall) durch Vertrag - eingeräumte Recht auf Übernahme des Unternehmens geltend, so geht das Gesamthand Eigentum der Gesellschaft in das Alleineigentum des verbleibenden Gesellschafters über. Da hierbei zwei verschiedene Rechtsträger einander gegenüberstehen, bildet diese Übernahme einen Erwerbsvorgang im Sinne des GrEStG; da sie sich auf Grund des Gesetzes vollzieht, erfüllt sie den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z. 2 GrEStG (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. März 1981, Zl. 981/80, Slg. Nr. 5565/F, worauf - wie bei den in der Folge zitierten Erkenntnissen - auch unter Hinweis auf § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird). In diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof schon durch Verweisung auf Boruttau-Klein-Egly-Sigloch, Grunderwerbsteuergesetz¹⁰, 1977, S 699, deutlich zu erkennen gegeben, daß entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Auffassung die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z. 2 GrEStG in allen hier wesentlichen Punkten durchaus der des § 1 Abs. 1 Nr. 3 des Grunderwerbsteuergesetzes vom 29. März 1940, dRGBl. I, S 585, entspricht. „Aufgrund des Gesetzes vollzieht“ bedeutet hier, daß bei Vorliegen eines Rechtstitels - im vorliegenden Fall also des Abtretungsvertrages vom 12. Jänner 1982 in Verbindung mit dem Leibrentenvertrag desselben Tages - die Überführung des Gesamthand Eigentums von der Personenhandelsgesellschaft in das Alleineigentum des übernehmenden Gesellschafters keines weiteren Übertragungsaktes bedarf (siehe z.B. die Erkenntnisse eines verstärkten Senates des Verwaltungsgerichtshofes je vom 29. November 1978, Zl. 473/75, und Zl. 2149/75, Beilage zur ÖStZ. 1980, Nr. 1/2, S. 6). Es kann hier also im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 2 GrEStG kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgehen. Nach einhelliger Ansicht steht das Vermögen einer offenen Handelsgesellschaft oder - wie ursprünglich im vorliegenden Fall - einer Kommanditgesellschaft im Gesamthand Eigentum der Gesellschafter. Scheidet aus einer solchen Gesellschaft, die - wie in der Folge im vorliegenden Fall - nur aus zwei Gesellschaftern besteht, einer der Gesellschafter aus und macht der andere das ihm - sei es durch Gesetz (Paragraph 142, HGB) sei es (wie im vorliegenden Fall) durch Vertrag - eingeräumte Recht auf Übernahme des Unternehmens geltend, so geht das Gesamthand Eigentum der Gesellschaft in das Alleineigentum des verbleibenden Gesellschafters über. Da hierbei zwei verschiedene Rechtsträger einander gegenüberstehen, bildet diese Übernahme einen Erwerbsvorgang im Sinne des GrEStG; da sie sich auf Grund des Gesetzes vollzieht, erfüllt sie den Tatbestand des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 2, GrEStG (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. März 1981, Zl. 981/80, Slg. Nr. 5565/F, worauf - wie bei den in der Folge zitierten Erkenntnissen - auch unter Hinweis auf Paragraph 43, Absatz 2, VwGG verwiesen wird). In diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof schon durch Verweisung auf Boruttau-Klein-Egly-Sigloch, Grunderwerbsteuergesetz¹⁰, 1977, S 699, deutlich zu erkennen gegeben, daß entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Auffassung die Bestimmung des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 2, GrEStG in allen hier wesentlichen Punkten durchaus der des Paragraph eins, Absatz eins, Nr. 3 des Grunderwerbsteuergesetzes vom 29. März 1940, dRGBl. römisch eins, S 585, entspricht. „Aufgrund des Gesetzes vollzieht“ bedeutet hier, daß bei Vorliegen eines Rechtstitels - im vorliegenden Fall also des Abtretungsvertrages vom 12. Jänner 1982 in Verbindung mit dem Leibrentenvertrag desselben Tages - die Überführung des Gesamthand Eigentums von der

Personenhandels-gesellschaft in das Alleineigentum des übernehmenden Gesellschafters keines weiteren Übertragungsaktes bedarf (siehe z.B. die Erkenntnisse eines verstärkten Senates des Verwaltungsgerichtshofes je vom 29. November 1978, Zl. 473/75, und Zl. 2149/75, Beilage zur ÖStZ. 1980, Nr. 1/2, S. 6). Es kann hier also im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 2, GrEStG kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgehen.

Gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gemäß Paragraph 10, Absatz eins, GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Nach § 10 Abs. 2 Z. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist. Auf Grund des § 10 Abs. 2 Z. 3 GrEStG - Z. 2 kommt im vorliegenden Fall schon deshalb nicht in Betracht, weil es sich bei dem in Rede stehenden Grundstück nicht um ein land- und forstwirtschaftliches handelt - ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen. Das gleiche gilt bei den entsprechenden schuldrechtlichen Geschäften. Wie bereits oben dargetan, handelt es sich im vorliegenden Fall um einen Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z. 2 GrEStG und nicht um einen nach § 1 Abs. 3 GrEStG. Der angefochtene Bescheid wurde somit nicht mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet, wenn die belangte Behörde die Steuer vom Wert der Gegenleistung berechnete, und zwar nur mit dem auf das Grundstück entfallenden Hundertsatz (siehe in diesem Zusammenhang auch Boruttau-Egly-Sigloch, Grunderwerbsteuergesetz¹¹, 1982, TZ 100 f und r zu § 1 sowie TZ 18 i und 29 zu § 10). Zur dabei gebotenen Beachtung des § 6 GrEStG wird noch Stellung zu nehmen sein. Nach Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer eins, GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist. Auf Grund des Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 3, GrEStG - Ziffer 2, kommt im vorliegenden Fall schon deshalb nicht in Betracht, weil es sich bei dem in Rede stehenden Grundstück nicht um ein land- und forstwirtschaftliches handelt - ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen. Das gleiche gilt bei den entsprechenden schuldrechtlichen Geschäften. Wie bereits oben dargetan, handelt es sich im vorliegenden Fall um einen Erwerbsvorgang nach Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 2, GrEStG und nicht um einen nach Paragraph eins, Absatz 3, GrEStG. Der angefochtene Bescheid wurde somit nicht mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet, wenn die belangte Behörde die Steuer vom Wert der Gegenleistung berechnete, und zwar nur mit dem auf das Grundstück entfallenden Hundertsatz (siehe in diesem Zusammenhang auch Boruttau-Egly-Sigloch, Grunderwerbsteuergesetz¹¹, 1982, TZ 100 f und r zu Paragraph eins, sowie TZ 18 i und 29 zu Paragraph 10,). Zur dabei gebotenen Beachtung des Paragraph 6, GrEStG wird noch Stellung zu nehmen sein.

Die Kommanditgesellschaft kann wie die offene Handelsgesellschaft unter ihrer Firma Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen, Eigentum und andere dingliche Rechte an Grundstücken erwerben, vor Gericht klagen und verklagt werden (§ 124 Abs. 1 HGB). Dabei bilden die Gesellschafter in ihrer Gesamtheit das Subjekt der Rechte und Verbindlichkeiten der Gesellschaft. Sämtliche Gesellschafter - bei der Kommanditgesellschaft einschließlich der Kommanditisten - sind in ihrer Zusammenfassung gesamthänderische Träger der Rechte und Verbindlichkeiten. Diese Gesamthandeigenschaft am Vermögen der Gesellschaft hindert jedoch nicht, daß die Beteiligung der Gesellschafter - wie es im vorliegenden Fall gewesen war - am Vermögen nach Quoten geordnet sein kann. Dies ergibt sich klar aus dem Vorrang des Gesellschaftsvertrages vor den gesetzlichen Regeln (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Oktober 1978, Zl. 1902/76, Beilage zur ÖStZ. 1979, Nr. 15/16, S. 186). Bereits diese Ausführungen zeigen aber, daß die belangte Behörde - abgesehen von der noch zu erörternden Anwendung des § 6 GrEStG - entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Auffassung nicht rechtswidrig handelte, wenn sie bei der Errechnung der Bemessungsgrundlage in die Gegenleistung zunächst alle Betriebsschulden einbezog. Die Kommanditgesellschaft kann wie die offene Handelsgesellschaft unter ihrer Firma Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen, Eigentum und andere dingliche Rechte an Grundstücken erwerben, vor Gericht klagen und verklagt werden (Paragraph 124, Absatz eins, HGB). Dabei bilden die Gesellschafter in ihrer Gesamtheit das Subjekt der Rechte und Verbindlichkeiten der Gesellschaft. Sämtliche Gesellschafter - bei der Kommanditgesellschaft einschließlich der Kommanditisten - sind in ihrer Zusammenfassung gesamthänderische Träger der Rechte und Verbindlichkeiten. Diese Gesamthandeigenschaft am Vermögen der Gesellschaft hindert jedoch nicht, daß die Beteiligung der Gesellschafter - wie es im vorliegenden Fall gewesen war - am Vermögen nach Quoten geordnet sein kann. Dies ergibt sich klar aus dem Vorrang des Gesellschaftsvertrages vor den gesetzlichen Regeln (siehe z.B. das

Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Oktober 1978, Zl. 1902/76, Beilage zur ÖStZ. 1979, Nr. 15/16, S. 186). Bereits diese Ausführungen zeigen aber, daß die belangte Behörde - abgesehen von der noch zu erörternden Anwendung des Paragraph 6, GrEStG - entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Auffassung nicht rechtswidrig handelte, wenn sie bei der Errechnung der Bemessungsgrundlage in die Gegenleistung zunächst alle Betriebsschulden einbezog.

In folgenden Punkten ist der Beschwerde jedoch beizupflichten:

Der Einwand in der Beschwerde, nicht die gesamten Gesellschaftsschulden gehörten zur Gegenleistung, berührt nämlich auch die bereits aufgeworfene Frage, ob die belangte Behörde die Bestimmung des § 6 GrEStG im vorliegenden Fall richtig auslegte oder nicht. Der Einwand in der Beschwerde, nicht die gesamten Gesellschaftsschulden gehörten zur Gegenleistung, berührt nämlich auch die bereits aufgeworfene Frage, ob die belangte Behörde die Bestimmung des Paragraph 6, GrEStG im vorliegenden Fall richtig auslegte oder nicht.

Geht ein Grundstück von einer offenen Handelsgesellschaft oder von einer Kommanditgesellschaft in das Miteigentum mehrerer an der offenen Handelsgesellschaft oder der Kommanditgesellschaft beteiligten Personen über, so wird die Steuer gemäß § 6 Abs. 1 erster Satz GrEStG nicht erhoben, soweit der Miteigentumsanteil, den der einzelne Erwerber erhält, dem Anteil entspricht, mit dem er am Vermögen der offenen Handelsgesellschaft oder der Kommanditgesellschaft beteiligt ist. Geht ein Grundstück von einer offenen Handelsgesellschaft oder von einer Kommanditgesellschaft in das Miteigentum mehrerer an der offenen Handelsgesellschaft oder der Kommanditgesellschaft beteiligten Personen über, so wird die Steuer gemäß Paragraph 6, Absatz eins, erster Satz GrEStG nicht erhoben, soweit der Miteigentumsanteil, den der einzelne Erwerber erhält, dem Anteil entspricht, mit dem er am Vermögen der offenen Handelsgesellschaft oder der Kommanditgesellschaft beteiligt ist.

Wird ein Grundstück bei Auflösung einer offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft übertragen, so ist nach § 6 Abs. 1 zweiter Satz GrEStG die Auseinandersetzungsquote maßgebend, wenn die Beteiligten für den Fall der Auflösung der offenen Handelsgesellschaft oder der Kommanditgesellschaft eine vom Beteiligungsverhältnis abweichende Auseinandersetzungsquote vereinbart haben. Wird ein Grundstück bei Auflösung einer offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft übertragen, so ist nach Paragraph 6, Absatz eins, zweiter Satz GrEStG die Auseinandersetzungsquote maßgebend, wenn die Beteiligten für den Fall der Auflösung der offenen Handelsgesellschaft oder der Kommanditgesellschaft eine vom Beteiligungsverhältnis abweichende Auseinandersetzungsquote vereinbart haben.

Geht ein Grundstück von einer offenen Handelsgesellschaft oder von einer Kommanditgesellschaft in das Alleineigentum einer an der offenen Handelsgesellschaft oder an der Kommanditgesellschaft beteiligten Person über, so wird auf Grund des § 6 Abs. 2 erster Satz GrEStG die Steuer in Höhe des Anteiles nicht erhoben, zu dem der Erwerber am Vermögen der offenen Handelsgesellschaft oder der Kommanditgesellschaft beteiligt ist. Geht ein Grundstück bei der Auflösung der offenen Handelsgesellschaft oder der Kommanditgesellschaft in das Alleineigentum eines Gesellschafters über, so gilt gemäß § 6 Abs. 2 zweiter Satz GrEStG Abs. 1 zweiter Satz entsprechend. Geht ein Grundstück von einer offenen Handelsgesellschaft oder von einer Kommanditgesellschaft in das Alleineigentum einer an der offenen Handelsgesellschaft oder an der Kommanditgesellschaft beteiligten Person über, so wird auf Grund des Paragraph 6, Absatz 2, erster Satz GrEStG die Steuer in Höhe des Anteiles nicht erhoben, zu dem der Erwerber am Vermögen der offenen Handelsgesellschaft oder der Kommanditgesellschaft beteiligt ist. Geht ein Grundstück bei der Auflösung der offenen Handelsgesellschaft oder der Kommanditgesellschaft in das Alleineigentum eines Gesellschafters über, so gilt gemäß Paragraph 6, Absatz 2, zweiter Satz GrEStG Absatz eins, zweiter Satz entsprechend.

Nach § 6 Abs. 4 erster Satz GrEStG gelten die Vorschriften der Abs. 1 bis 3 insoweit nicht, als ein Gesellschafter - im Falle der Erbfolge sein Rechtsvorgänger - innerhalb von fünf Jahren vor dem Erwerbsvorgang seinen Anteil an der offenen Handelsgesellschaft oder an der Kommanditgesellschaft durch ein Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat. Nach Paragraph 6, Absatz 4, erster Satz GrEStG gelten die Vorschriften der Absatz eins bis 3 insoweit nicht, als ein Gesellschafter - im Falle der Erbfolge sein Rechtsvorgänger - innerhalb von fünf Jahren vor dem Erwerbsvorgang seinen Anteil an der offenen Handelsgesellschaft oder an der Kommanditgesellschaft durch ein Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat.

Im Sinne dieser Bestimmungen wurde von dem - seinem ursprünglichen Anteil an dem Vermögen der Gesellschaft entsprechenden - Drittel des Beschwerdeführers Steuer rechtmäßig nicht erhoben. Die Beantwortung der Frage, ob

auch von dem - dem ursprünglichen Anteil des Vaters des Beschwerdeführers an dem Vermögen der Gesellschaft entsprechenden - Drittel, das der Beschwerdeführer zur Abfindung seines eingangs erwähnten Pflichtteilsanspruches durch das oben angeführte Übereinkommen mit seiner Mutter vom 7. August 1981 erworben hatte, Steuer nicht zu erheben ist oder doch, hängt davon ab, ob der Erwerbsvorgang vom 7. August 1981 einen Grundstückserwerb von Todes wegen im Sinne der allgemeinen Ausnahme von der Besteuerung des § 3 Z. 2 GrEStG beinhaltet oder ein Rechtsgeschäft unter Lebenden darstellt. Im Sinne dieser Bestimmungen wurde von dem - seinem ursprünglichen Anteil an dem Vermögen der Gesellschaft entsprechenden - Drittel des Beschwerdeführers Steuer rechtmäßig nicht erhoben. Die Beantwortung der Frage, ob auch von dem - dem ursprünglichen Anteil des Vaters des Beschwerdeführers an dem Vermögen der Gesellschaft entsprechenden - Drittel, das der Beschwerdeführer zur Abfindung seines eingangs erwähnten Pflichtteilsanspruches durch das oben angeführte Übereinkommen mit seiner Mutter vom 7. August 1981 erworben hatte, Steuer nicht zu erheben ist oder doch, hängt davon ab, ob der Erwerbsvorgang vom 7. August 1981 einen Grundstückserwerb von Todes wegen im Sinne der allgemeinen Ausnahme von der Besteuerung des Paragraph 3, Ziffer 2, GrEStG beinhaltet oder ein Rechtsgeschäft unter Lebenden darstellt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 12. November 1985, Zl. 83/16/0178, mit dieser Frage eingehend auseinandergesetzt und ist mit ausführlicher Begründung, auf die zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, unter Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung zur Auffassung gelangt, daß es sich bei der Abfindung eines Pflichtteilsanspruches durch Hingabe einer Liegenschaft um einen Erwerb von Todes wegen handelt, der gemäß § 3 Z. 2 GrEStG von der Grunderwerbsteuer ausgenommen ist. Daraus ergibt sich, daß die belangte Behörde rechtswidrig handelte, wenn auch von dem auf Grund des angeführten Übereinkommens vom 7. August 1981 vom Beschwerdeführer erworbenen Drittels Steuer erhoben wurde. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 12. November 1985, Zl. 83/16/0178, mit dieser Frage eingehend auseinandergesetzt und ist mit ausführlicher Begründung, auf die zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, unter Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung zur Auffassung gelangt, daß es sich bei der Abfindung eines Pflichtteilsanspruches durch Hingabe einer Liegenschaft um einen Erwerb von Todes wegen handelt, der gemäß Paragraph 3, Ziffer 2, GrEStG von der Grunderwerbsteuer ausgenommen ist. Daraus ergibt sich, daß die belangte Behörde rechtswidrig handelte, wenn auch von dem auf Grund des angeführten Übereinkommens vom 7. August 1981 vom Beschwerdeführer erworbenen Drittels Steuer erhoben wurde.

Wie bereits oben dargetan, geht das Gesamthandeigentum einer Personenhandelsgesellschaft in das Alleineigentum des verbleibenden Gesellschafters über, wenn aus einer Gesellschaft, die nur aus zwei Gesellschaftern besteht, einer der Gesellschafter ausscheidet und der andere das ihm - sei es durch Gesetz (§ 142 HGB), sei es durch Vertrag - eingeräumte Recht auf Übernahme des Unternehmens geltend macht. Bei Wegfall des Gesamthandbandes erwirbt aber der verbliebene Gesellschafter den restlichen Miteigentumsanteil nicht von der (im übrigen gar nicht bestehenden) Gesellschaft, sondern unmittelbar vom ausgeschiedenen Gesellschafter (siehe das bereits zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. März 1981, Zl. 981/80, Slg. Nr. 5565/F). Wie der Verwaltungsgerichtshof z.B. in seinem Erkenntnis vom 30. Mai 1985, Zl. 84/16/0015, ausgeführt hat, unterscheidet sich ein solcher Fall insbesondere im Zusammenhang mit dem § 14 Abs. 1 Z. 1 GrEStG von dem Fall, in dem ein Gesellschafter, der und dessen Eltern Kommanditisten einer Gesellschaft m.b.H. & Co. KG. gewesen waren, ein Grundstück von dieser erworben hatte. Wie bereits oben dargetan, geht das Gesamthandeigentum einer Personenhandelsgesellschaft in das Alleineigentum des verbleibenden Gesellschafters über, wenn aus einer Gesellschaft, die nur aus zwei Gesellschaftern besteht, einer der Gesellschafter ausscheidet und der andere das ihm - sei es durch Gesetz (Paragraph 142, HGB), sei es durch Vertrag - eingeräumte Recht auf Übernahme des Unternehmens geltend macht. Bei Wegfall des Gesamthandbandes erwirbt aber der verbliebene Gesellschafter den restlichen Miteigentumsanteil nicht von der (im übrigen gar nicht bestehenden) Gesellschaft, sondern unmittelbar vom ausgeschiedenen Gesellschafter (siehe das bereits zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. März 1981, Zl. 981/80, Slg. Nr. 5565/F). Wie der Verwaltungsgerichtshof z.B. in seinem Erkenntnis vom 30. Mai 1985, Zl. 84/16/0015, ausgeführt hat, unterscheidet sich ein solcher Fall insbesondere im Zusammenhang mit dem Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG von dem Fall, in dem ein Gesellschafter, der und dessen Eltern Kommanditisten einer Gesellschaft m.b.H. & Co. KG. gewesen waren, ein Grundstück von dieser erworben hatte.

Da der Beschwerdeführer also das dritte Drittel des ursprünglichen Vermögens der Gesellschaft unmittelbar von seiner Mutter erworben hatte, war es rechtswidrig, wenn die belangte Behörde nicht den gemäß § 14 Abs. 1 Z. 1 GrEStG

u.a. beim Erwerb von Grundstücken durch ein Kind zwei v.H. betragenden Steuersatz in Anwendung brachte. Da der Beschwerdeführer also das dritte Drittel des ursprünglichen Vermögens der Gesellschaft unmittelbar von seiner Mutter erworben hatte, war es rechtswidrig, wenn die belangte Behörde nicht den gemäß Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG u.a. beim Erwerb von Grundstücken durch ein Kind zwei v.H. betragenden Steuersatz in Anwendung brachte.

Aus allen angeführten Gründen erweist sich der angefochtene Bescheid mehrfach mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG, und zwar durch den nach § 12 Abs. 1 Z. 2 zweiter Fall VwGG zuständigen Senat, aufzuheben ist. Aus allen angeführten Gründen erweist sich der angefochtene Bescheid mehrfach mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb er gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG, und zwar durch den nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, zweiter Fall VwGG zuständigen Senat, aufzuheben ist.

Die Entscheidung über den Anspruch auf Ersatz des Aufwandes gründet sich auf die §§ 47 ff, insbesondere auch 59 Abs. 3 letzter Satz VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 243/1985, die auf Grund ihres Art. III Abs. 2 im vorliegenden Fall anzuwenden ist. Die Entscheidung über den Anspruch auf Ersatz des Aufwandes gründet sich auf die Paragraphen 47, ff, insbesondere auch 59 Absatz 3, letzter Satz VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers Bundesgesetzblatt Nr. 243 aus 1985,, die auf Grund ihres Artikel römisch drei, Absatz 2, im vorliegenden Fall anzuwenden ist.

Wien, am 23. Jänner 1986

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1986:1984160155.X00

Im RIS seit

13.06.2005

Zuletzt aktualisiert am

30.03.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at