

TE Vwgh Erkenntnis 1999/5/27 98/16/0304

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.05.1999

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/06 Verkehrsteuern;
32/08 Sonstiges Steuerrecht;

Norm

GrEStG 1987 §1 Abs1 Z1;
GrEStG 1987 §1 Abs4;
GrEStG 1987 §2 Abs2 Z2;
UmgrStG 1991 §23 Abs1;
UmgrStG 1991 §26 Abs4;
UmgrStG 1991 §27 Abs1;
UmgrStG 1991 §31 Abs3;
VwGG §28 Abs1 Z4;
VwGG §41 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 98/16/0305 98/16/0306 98/16/0307

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meisl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerden 1.) Christian Löberbauer in Gmunden, 2.) der Christian Löberbauer VerwaltungsgesmbH & Co KG in Oberweis, 3.) des Mag. Maximilian Löberbauer in Gmunden und 4. der Mag. Max Löberbauer Verwaltungs- und HandelsgesmbH & Co KG in Gmunden, alle vertreten durch die Dr. Arnold Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in Wien I, Wipplingerstraße 10, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, je vom 21. November 1997,

Zlen. 1.) RV 143/01-09/Mü/97, 2.) RV 144/01-09/Mü/97,

3.) RV 145/01-09/Mü/97 und 4.) RV 146/01-09/Mü/97, je betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Erstbeschwerdeführer und die Zweitbeschwerdeführerin haben dem Bund Aufwendungen von insgesamt S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zur ungeteilten Hand zu ersetzen.

Der Drittbeschwerdeführer und die Viertbeschwerdeführerin haben dem Bund Aufwendungen von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zur ungeteilten Hand zu ersetzen.

Begründung

Am 19. September 1996 errichteten die vier Beschwerdeführer und die Höller-Eisengroßhandels-gmbH & Co KG unter dem Titel "Gemeinsame Urkunde" eine Vereinbarung, die auszugsweise folgenden Wortlaut hat:

"Abschnitt A: TEILUNGSVERTRAG

Einleitung:

Die Höller-Eisen Großhandels-gesellschaft m.b.H. & Co KG ist Alleineigentümerin des auf den Grundstücken 10/3, 10/4, vorgetragen bei Einlagezahl 80, Grundbuch 42136 Mossham, errichteten Bauwerks auf fremdem Grund mit der Grundstücksadresse Oberweis 401 "Lagerhalle und Bürogebäude".

Gesellschafter der Höller-Eisen Großhandels-gesellschaft m.b.H. & Co KG sind die Höller-Eisen Verwaltungsgesellschaft m.b.H. (FN 103446b) mit dem Sitz in Oberweis, politische Gemeinde Gschwandt, als persönlich haftende Gesellschafterin und die Herren Christian Löberbauer und Komm.Rat.Mag. Maximilian Löberbauer als Kommanditisten. Die persönlich haftende Gesellschafterin Höller-Eisen Verwaltungsgesellschaft m.b.H. ist am Vermögen der Höller-Eisen Großhandels-gesellschaft m.b.H. & Co KG nicht beteiligt, wohl aber die Kommanditisten Christian Löberbauer und Komm.Rat.Mag. Maximilian Löberbauer, die zu je 50 % am Gesellschaftsvermögen einschließlich der stillen Reserven beteiligt sind.

Gegenstand des Unternehmens der Höller-Eisen Großhandels-gesellschaft m.b.H. & Co KG sind insbesondere die aus dem Vertrag vom 25.1.1989 ersichtlichen Handelstätigkeiten, sowie die gewerbliche Vermietung von Liegenschaften, Bauwerken auf fremden Grund, Wohnungseigentumseinheiten und sonstigen Räumlichkeiten.

Hinsichtlich des Bauwerkes auf fremden Grund mit der Grundstücksadresse Oberweis 401 führt die Höller-Eisen Großhandels-gesellschaft m.b.H. & Co KG zwei selbständige Teilbetriebe und zwar den Teilbetrieb mit dem Betriebsgegenstand der Handelstätigkeit Barverkäufe an Abholer, sowie der gewerblichen Vermietung der Gebäudeflächen, die laut Parifizierungs-Gutachten des Planungsbüros Baumeister Gisili Grebe, Cumberlandpark 8/8/46, 4810 Gmunden (Beilage ./1), Herrn Christian Löberbauer zuzurechnen sind, an die Höller Stahlgroßhandels-gesellschaft m.b.H. (FN 108180p) (Teilbetrieb I) und den Teilbetrieb mit dem Betriebsgegenstand Handelstätigkeit Belieferung der Großindustrie mit Maschinen, Werkzeugen und Handelswaren, sowie der gewerblichen Vermietung der im vorbezeichneten Gutachten Komm.Rat.Mag. Max Löberbauer zuzurechnenden Gebäudeflächen an die Firmen Höller Groß- und Fachhandels-gesellschaft m.b.H., Höller Sanitär- und Heizungshandels-gesellschaft m.b.H., Höller Handels-gesellschaft m.b.H., sowie diverse Firmen, weiters die Vermietung der 57/1000 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 5a, 38/1000 Anteile mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 5b und 30/1000 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 9 untrennbar verbunden ist, je an der Liegenschaft EZ 768, Grundbuch 42116 Gmunden (Teilbetrieb II).

Erstens:

Die Herren Christian Löberbauer und Komm.Rat.Mag. Maximilian Löberbauer vereinbaren nun die teilweise Realteilung des Vermögens der Höller-Eisen Großhandels-gesellschaft m.b.H. & Co KG auf Grund der diesem Vertrag als Beilage ./2 angeschlossenen Teilungsbilanz zum 31.1.1996 im Sinne der §§ 27 ff UmgrStG. in der Weise, dass der vorbezeichnete Teilbetrieb I., der schon bisher Herrn Christian Löberbauer zur Hälfte zuzurechnen war, an Herrn Christian Löberbauer als Nachfolgeunternehmer übertragen wird, während der vorbezeichnete Teilbetrieb II., der schon bisher Herrn Komm.Rat.Mag. Maximilian Löberbauer zur Hälfte zuzurechnen war, an Herrn Komm.Rat.Mag. Maximilian Löberbauer als Nachfolgeunternehmer übertragen wird. Zu den vorgenannten Teilbetrieben I. und II. gehört je ein Hälfteanteil des oben näher bezeichneten Bauwerkes auf fremden Grund mit der Grundstücksadresse Oberweis 401 und zum Teilbetrieb II. noch 57/1000 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum an Büro Top Nr. 4, 27/1000 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 5a, 38/1000 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 5b und 30/1000 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 9 untrennbar verbunden ist, je an der Liegenschaft EZ 768, Grundbuch 42116 Gmunden.

Nach dieser Realteilung verbleibt der Höller-Eisen Großhandels-gesellschaft m.b.H. & Co KG insbesondere der Teilbetrieb mit dem Betriebsgegenstand der Handelstätigkeit laut Gesellschaftsvertrag vom 25.1.1989, sowie der

gewerblichen Vermietung der in ihrem Eigentum stehenden weiteren Liegenschaften und Liegenschaftsanteile und zwar der Liegenschaft EZ 1841, EZ 1860, EZ 1861, EZ 2535 und EZ 2658 je Grundbuch 56531 Maxglan, BG Salzburg.

Zweitens:

Als Teilungsstichtag wird der 31.1.1996 vereinbart. Mit diesem Tag scheiden die vertragsgegenständlichen Teilbetriebe aus dem Vermögen der Höller-Eisen Großhandelsgesellschaft m.b.H. & Co KG aus und gehen in das Eigentum der Nachfolgeunternehmer Christian Löberbauer und Komm.Rat.Mag. Maximilian Löberbauer über.

...

Viertens:

Zur Übertragung des Eigentums am vertragsgegenständlichen Bauwerk auf fremden Grund, Grundstücksadresse Oberweis 401 willigen die Vertragsschließenden ausdrücklich ein in die Hinterlegung dieses Teilungsvertrages in die Sammlung der beim BG Gmunden hinterlegten und eingereichten Liegenschafts- und Bauwerksurkunden.

...

Abschnitt B: ZUSAMMENSCHLUSSVERTRAG Christian Löberbauer - Christian Löberbauer Verwaltungsgesellschaft m.b.H. & Co KG

Erstens:

Herr Christian Löberbauer überträgt an die Christian Löberbauer Verwaltungsgesellschaft m.b.H. & Co KG und diese übernimmt vom Erstgenannten im Sinne des § 23 des UmgrStG den von ihm gemäß Abschnitt A dieser gemeinsamen Urkunde erworbenen Teilbetrieb I gemäß der dieser Urkunde als Beilage ./2 angeschlossenen Teilungs-, zugleich Übertragungsbilanz zum 31.1.1996.

Herr Christian Löberbauer ist in der Christian Löberbauer Verwaltungsgesellschaft m.b.H. & Co KG als Kommanditist als Mitunternehmer anzusehen.

Zum vertragsgegenständlichen Teilbetrieb gehört ein Hälfteanteil des oben näher bezeichneten Bauwerkes auf fremdem Grund mit der Grundstücksadresse Oberweis 401.

Zweitens:

Als Zusammenschlussstichtag wird der 31.1.1996 vereinbart.

...

Viertens:

Zur Übertragung des Eigentums am vertragsgegenständlichen Hälfteanteil am Bauwerk auf fremden Grund, Grundstücksadresse Oberweis 401, willigen die Vertragsschließenden ausdrücklich ein, in die Hinterlegung dieses Teilungsvertrages in die Sammlung der beim Bezirksgericht Gmunden hinterlegten und eingereichten Liegenschafts- und Bauwerksurkunden.

...

Abschnitt C: Zusammenschlussvertrag Komm.Rat.Mag. Maximilian

Löberbauer - Mag. Max Löberbauer Verwaltungs- und Handelsgesellschaft m.b.H. & Co KG

Erstens:

Herr Komm.Rat.Mag. Maximilian Löberbauer überträgt an die Mag. Max Löberbauer Verwaltungs- und Handelsgesellschaft m.b.H. & Co KG und diese Letztere übernimmt von Ersteren im Sinne des § 23 des UmgrStG den von ihm gemäß Abschnitt A dieser gemeinsamen Urkunde erworbene Teilbetrieb II gemäß der dieser Urkunde als Beilage ./2 angeschlossenen Teilungs-, zugleich Übertragungsbilanz zum 31.1.1996.

Herr Komm.Rat.Mag. Maximilian Löberbauer ist an der Mag. Max Löberbauer Verwaltungs- und Handelsgesellschaft m.b.H. & Co KG als Kommanditist als Mitunternehmer anzusehen.

Zum vertragsgegenständlichen Teilbetrieb gehört ein Hälfteanteil des oben näher bezeichneten Bauwerks auf fremden Grund Oberweis 401, sowie 57/1000 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum am Büro Top Nr. 4, 27/1000 Anteile,

mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 5a, 38/1000 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 5b und 30/1000 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 9 untrennbar verbunden ist, je an der Liegenschaft EZ 768, Grundbuch 42116 Gmunden.

Zweitens:

Als Zusammenschlussstichtag wird der 31.1.1996 vereinbart.

...

Viertens:

Zur Übertragung des Eigentums am vertragsgegenständlichen Hälfteanteil am Bauwerk auf fremdem Grund, Grundstücksadresse Oberweis 401, willigen die Vertragschließenden ausdrücklich ein in die Hinterlegung dieses Teilungsvertrages in die Sammlung der beim Bezirksgericht Gmunden hinterlegten und eingereichten Liegenschafts- und Bauwerksurkunden.

..."

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz (im Folgenden kurz Finanzamt) setzte für die Erwerbe der Teilbetriebe I. und II. durch den Erst- und den Drittbeschwerdeführer jeweils Grunderwerbsteuer gemäß § 31 Abs. 3 UmgrStG und für die anschließende Übertragung dieser Teilbetriebe an die Zweit- bzw. Viertbeschwerdeführerin je Grunderwerbsteuer gemäß § 26 Abs. 4 leg. cit. fest.

Dagegen beriefen die Beschwerdeführer je mit dem Argument, es läge insgesamt nur jeweils eine Realteilung iS des Art. V UmgrStG vor, die jeweils vom Finanzamt vorgenommenen Zweiteilungen widersprächen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise.

Gegen die daraufhin ergangenen abweislichen Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes wurde jeweils ein rechtzeitiger Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt, wobei das Argument in den Vordergrund gestellt wurde, dass mit dem Abschluss getrennter Vereinbarungen ein einheitlicher Zweck verfolgt worden sei.

Die belangte Behörde gab den Berufungen keine Folge und vertrat die Auffassung, es sei grunderwerbsteuerlich an die formalrechtlichen, zivilrechtlichen Rechtsvorgänge anzuknüpfen. Danach seien zunächst dem Erst- und dem Drittbeschwerdeführer von der Höller-Eisen Großhandels GmbH & Co KG die Teilbetriebe I. bzw. II. übertragen worden und erst dann seien diese Teilbetriebe vom Erstbeschwerdeführer an die Zweitbeschwerdeführerin bzw. vom Drittbeschwerdeführer an die Viertbeschwerdeführerin übertragen worden. Dadurch seien jeweils zwei Grundwerbsteuertatbestände erfüllt worden.

Gegen diesen Bescheide richten sich die ursprünglich an den Verfassungsgerichtshof erhobenen und von diesem nach Ablehnung ihrer Behandlung antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof abgetretenen Beschwerden, je wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und hilfsweise wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die Beschwerdeführer erachten sich in ihrem Recht darauf verletzt, dass ein einheitlich zu beurteilender Vorgang nicht in zwei gesonderte, der Grunderwerbsteuer unterworfenen Vorgänge aufgespalten werden darf, hilfsweise "im Recht auf Anwendung des § 1 Abs. 4 GrEStG 1987".

Der Bundesminister für Finanzen legte die Akten der Verwaltungsverfahren und die von der belangten Behörde erstatteten Gegenschriften vor, in denen jeweils die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden als unbegründet beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerden wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden und darüber erwogen:

Die Beschwerden streben die Lösung an, dass auch die nach der zuvor vorgenommenen Realteilung durchgeführten Zusammenschlüsse noch als Teil der Realteilung ansehen und dass damit der gesamte Vorgang nur nach Art. V UmgrStG zu beurteilen sei.

§ 27 Abs. 1 UmgrStG lautet auszugsweise:

"(1) Eine Realteilung im Sinne dieses Bundesgesetzes liegt vor, wenn Vermögen (Abs. 2) von Personengesellschaften auf Grundlage eines Teilungsvertrages (Gesellschaftsvertrages) zum Ausgleich untergehender Gesellschafterrechte ohne

oder ohne wesentlicher Ausgleichszahlung (§ 29 Abs. 2) tatsächlich auf Nachfolgeunternehmer übertragen wird, denen das Vermögen zur Gänze oder teilweise zuzurechnen war. ..."

Unter einer Realteilung iS dieser Bestimmung versteht man, dass sich die Gesellschafter einer Personengesellschaft darauf einigen, statt der Versilberung des Vermögens und der Verteilung des Liquidationserlöses körperliche oder unkörperliche Sachen aus dem bisherigen Gesellschaftsvermögen in Anrechnung auf ihren Anspruch auf Anteil am Liquidationserlös zu übernehmen (vgl. dazu Wundsam ua. Handkomm z UmgrStG2 Rz 1 zu § 27 UmgrStG). Eine der Voraussetzungen einer Realteilung ist, dass das Vermögen der Personengesellschaft auf Gesellschafter verteilt wird (Wundsam ua. a. a.O. Rz 12 zu § 27 UmgrStG).

§ 23 Abs. 1 UmgrStG lautet auszugsweise:

"(1) Ein Zusammenschluss im Sinne dieses Bundesgesetzes liegt vor, wenn Vermögen (Abs. 2) ausschließlich gegen Gewährung von Gesellschafterrechten auf Grundlage eines Zusammenschlussvertrages (Gesellschaftsvertrages) einer Personengesellschaft tatsächlich übertragen wird ..."

Unter Gewährung von Gesellschafterrechten iS dieser Gesetzesstelle ist jede positive Veränderung der Rechtsstellung eines Gesellschafters zu verstehen (Wundsam ua Rz 61 zu § 23 UmgrStG mwN im FN 15).

Mit Rücksicht darauf, dass laut Abschnitt A der "Gemeinsamen Urkunde", nämlich dem "Teilungsvertrag" die Zweit- und die Viertbeschwerdeführerin (auf die im Rahmen der Zusammenschlussverträge = Abschnitt B bzw. C der "Gemeinsamen Urkunde" die Teilbetriebe I. bzw. II. übertragen wurden) nicht Gesellschafter derjenigen Personengesellschaft (nämlich der Höller-Eisen GroßhandelsGmbH & Co KG) waren, deren Vermögen zuvor einer Realteilung gemäß Art. V UmGrStG unterzogen wurde, sondern weil an diesem Vermögen nach dem zitierten "Teilungsvertrag" nur die Kommanditisten (nämlich der Erst- und der Drittbeschwerdeführer) beteiligt waren, verbietet es sich schon aus der Sicht des Umgründungssteuer- und Gesellschaftsrechtes von vornherein, die in der "Gemeinsamen Urkunde" vereinbarten Zusammenschlüsse (Abschnitte B und C) - womit der Erst- und der Drittbeschwerdeführer ihre Stellung als Kommanditisten der Zweit- bzw. Viertbeschwerdeführerin und damit als Mitunternehmer positiv veränderten - als Teil der Realteilung anzusehen. Insoweit hat daher auch betreffend die durch die genannten Umgründungsvorgänge ausgelösten Tatbestände des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 die von den Beschwerdeführern angestrebte Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise in den Hintergrund zu treten.

Es ist vielmehr im Rahmen der Grunderwerbsteuer als einer Verkehrsteuer an die äußere zivilrechtliche (hier gesellschaftsrechtliche), durch die Umgründungsvorgänge bewirkte Gestaltung anzuknüpfen (vgl. dazu insbesondere die bei Fellner, Gebühren- und Verkehrssteuern, Band II, 3. Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987 unter Rz 30 Abs. 1 und 2 zu § 1 GrEStG 1987 referierte hg. Judikatur) und sind daher iS des schon von der belangten Behörde zu Recht angeführten hg. Erkenntnisses vom 1. Juli 1982, Zl. 81/16/0097 (siehe auch bei Fellner a.a.O. Rz 32 Abs. 2 zu § 1 GrEStG) die in der "Gemeinsamen Urkunde" nacheinander vereinbarten, rechtlich verschiedenen Schritte (zuerst die Realteilung und dann die beiden Zusammenschlüsse) jeweils gesondert der Grunderwerbsteuer (gemäß § 31 Abs. 3 bzw. § 26 Abs. 4 UmgrStG) zu unterwerfen, weil durch sie betreffend Bauwerke auf fremdem Grund (und damit Objekte, die gemäß § 2 Abs. 2 Z. 2 GrEStG den Grundstücken gleichgestellt sind) jeweils Grunderwerbsteuervorgänge iS des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG verwirklicht wurden.

Was die von den Beschwerdeführern angestrebte Anwendung des § 1 Abs. 4 GrEStG 1987 anlangt, ist zunächst festzuhalten, dass diesbezüglich der Beschwerdepunkt (§ 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG) in den Ergänzungsschriftsätzen nicht gesetzmäßig zur Darstellung gebracht wurde, weil nach der hg. Judikatur ein bloßes Gesetzeszitat (und um mehr handelt es sich nicht) dazu nicht ausreicht (vgl. Steiner in Holoubek/Lang, Das verwaltungsgerichtliche Verfahren in Steuersachen 70 und die dort in FN 69 referierte zahlreiche Rechtsprechung des VwGH). Die substantiellen Ausführungen in der ursprünglichen Verfassungsgerichtshofbeschwerde zu den damit zusammenhängenden Fragen sind daher der Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof von vornherein entzogen (vgl. Steiner a.a.O. 65 Abs. 1 und 2). Davon abgesehen wäre der Beschwerde aber auch diesbezüglich (bei korrekter Darstellung des Beschwerdepunktes) kein Erfolg beschieden gewesen, weil die Anwendung des § 1 Abs. 4 GrEStG 1987 (wie schon die belangte Behörde vollkommen zu Recht betont hat) voraussetzt, dass die einzelnen Erwerbsvorgänge zwischen den gleichen Vertragspartnern stattfinden (vgl. dazu insbesondere die bei Fellner a.a.O. Rz 343 zu § 1 GrEStG referierte hg. Judikatur).

Da schließlich auch der von den Beschwerdeführern gerügte Verfahrensmangel (den sie in der Unterlassung der zeugenschaftlichen Vernehmung des Verfassers der "Gemeinsamen Urkunde" erblicken) nicht vorliegt, weil angesichts des Urkundenwortlautes der "enge tatsächliche und zeitliche Zusammenhang der getroffenen Vereinbarungen", den die Beschwerdeführer mit dem beantragten Zeugen bewiesen haben wollen, ohnehin auf der Hand liegt (was allerdings - wie oben gezeigt - eine getrennte grunderwerbsteuerliche Beurteilung der einzelnen Vorgänge nicht verhindert), erweisen sich die angefochtenen Bescheide in jeder Richtung als frei von den behaupteten Rechtswidrigkeiten, weshalb die Beschwerden als unbegründet abzuweisen waren.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 27. Mai 1999

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Entscheidungsrahmen und Überprüfungsrahmen des VwGH Gegenseitige Beziehung: VwGH - VfGH Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Erklärung und Umfang der Anfechtung Anfechtungserklärung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1998160304.X00

Im RIS seit

21.02.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at