

# TE Vwgh Erkenntnis 1994/2/17 92/16/0152

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 17.02.1994

## Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
21/01 Handelsrecht;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;  
33 Bewertungsrecht;

## Norm

ABGB §361;  
ABGB §825;  
BAO §184 Abs1;  
BewG 1955 §10;  
BewG 1955 §13 Abs2;  
EVHGB 04te Art7 Nr10;  
EVHGB 04te Art7 Nr9;  
GrEStG 1987 §1 Abs1 Z1;  
GrEStG 1987 §4 Abs1;  
GrEStG 1987 §4 Abs2 Z1;  
GrEStG 1987 §5 Abs1;  
GrEStG 1987 §5;  
HGB §124;  
HGB §161 Abs2;  
HGB §161;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meisl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Dr. Wurdinger, über die Beschwerde der KK & Sohn OHG in F, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in X, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 9. Juni 1992, Zl. 237/1-6/91, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

KK sen und KK jun schlossen zum Zweck des Betriebes eines Handelsgewerbes unter gemeinschaftlicher Firma den Gesellschaftsvertrag vom 27. Mai 1991. KK sen. brachte das bisher von ihm in der Rechtsform eines Einzelkaufmannes betriebene gastgewerbliche Unternehmen in die damit errichtete OHG ein. Der Gesellschaftsvertrag lautet auszugsweise wie folgt:

### "4 Einlagen

4,1 Sacheinlage: Betriebsvermögen: Die Einlage des Gesellschafters KK sen. wird aus dem gesamten, aktiven und passiven Betriebsvermögen des ihm gehörigen, zu Pkt. 1,1 bezeichneten und von ihm bisher als Einzelkaufmann betriebenen, gastgewerblichen Unternehmens gebildet. Zu diesem Betriebsvermögen gehören (neben der Marke "F Hof") auch die Liegenschaften (samt Gebäuden, Bestandteilen und Zubehörstücken) deren Grundbuchsdaten in der Einverleibungsbewilligung zu Pkt. 4,3 näher bezeichnet sind.

4,2 Geldeinlage: Herr KK jun. hingegen bringt in die Gesellschaft eine Bareinlage ein, die

-

der Höhe nach jener Darlehensforderung entspricht, die

ihm mit Ablauf des 31. Dezember 1990 gegen das, seinem Vater gehörige Einzelunternehmen zustand;

-

jedenfalls aber zumindest den Betrag von ÖS 400.000,--

erreichen muß. Die Zahlung der bedungenen Bareinlage hat durch Aufrechnung mit der genannten Darlehensforderung und (falls diese den Betrag von öS 400.000,-- nicht erreichen sollte) durch sofortige Barzahlung des Restbetrages zu geschehen.

4,3 Grundbuchsdaten und Einverleibungsbewilligung: Zu dem, gem.

Pkt. 4,1 als Sacheinlage der Gesellschaft übereigneten Betriebsvermögen gehören folgende Grundstücke: ...

4,4 Mitübernommene Lasten: Zu den Lasten und Verbindlichkeiten,

die zugleich mit dem Aktivvermögen des eingebrachten Unternehmens auf die Gesellschaft übergeben, gehören NICHT NUR die im bisherigen Unternehmensbetrieb des Einzelkaufmannes KK sen. begründeten bilanzmäßig ausgewiesenen Verbindlichkeiten,

SONDERN AUCH die auf dem eingebrachten Liegenschaftsvermögen derzeit haftenden bürgerlichen Lasten (einschließlich aller Pfandrechte und einschließlich der Ent-eignungsanmerkung hinsichtlich Grundstück 427/5 Garten),

UND alle Verbindlichkeiten aus jenen Vorverträgen, über die künftig ein Tausch des Grundstückes 483/2 Garten mit einer gleich großen Fläche aus Gdst. 472/1 verabredet worden ist.

5,2 Gesellschafterkonten: In den Büchern und Bilanzen der Gesellschaft sind die zwischen der Gesellschaft und den Gesellschaftern herrschenden Rechtsverhältnisse jedenfalls auf folgenden Konten darzustellen:

a) Fixkapitalkonten: Aus dem, in der Eröffnungsbilanz der

Gesellschaft erscheinenden, Buchwert der bedungenen

Einlagen sind folgende Beträge ab- und den folgenden

Fixkapitalkonten zuzuschreiben, und zwar

für KK sen.        S    1,200.000,-- = 75 %

für KK jun.        S     400.000,-- = 25 %

gesamt Fixkapital        S    1,600.000,-- = 100 %

Diese Fixkapitalkonten dienen als bilanzmäßiger Ausdruck der immer gleichbleibenden Beteiligung der Gesellschafter an Gewinn, Verlust, Entnahme- und Stimmrechten, so wie am Auseinandersetzungs-gewinn oder -verlust; sie sind daher in allen Bilanzen in gleichbleibender und unveränderter Höhe fortzuführen."

Mit Bescheid vom 5. September 1991 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Klagenfurt die Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 217.198,-- fest, wobei der Steuerbemessung als Wert der Gegenleistung die von der OHG übernommenen, prozentuell verringerten Verbindlichkeiten herangezogen wurden

(7,623.664,-- davon 81,4 % = 6,205.662,-- davon

3,5 % = 217.198,--).

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vertrat die Beschwerdeführerin die Ansicht, daß KK jun. nur mit einem Anteil von 25 % an der gesamthändischen Eigentumsgemeinschaft teilnehme und eine Übertragung von Liegenschaftseigentum nur in diesem Ausmaß stattgefunden habe. Bei einem "Gesamt-Liegenschaftswert" von S 6,205.662,-- sei die Grunderwerbsteuer nicht von diesem Betrag, sondern von 25 % hievon (das ist 1,551.415,50,--) zu bemessen, so daß eine Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 54.300,-- vorzuschreiben sei.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und setzte - wie schon das genannte Finanzamt zuvor mit Berufungsvorentscheidung - die Grunderwerbsteuer zum Nachteil der Beschwerdeführerin mit S 356.356,-- fest. Bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer ist die belangte Behörde wie folgt vorgegangen:

"Verkehrswert der Liegenschaften

(lt. Mitteilung d. Kanzlei

Dr. Ritzberger 3-facher EW

S 3,836.000,- x 3 = S 11,508.000,- = 81,40 %

Teilwert übriges Aktivvermögen

lt. Erklärung d. BW v. 28.8.1991 S 2,628.270,- = 18,60 %

S 14,136.270,-

abz. Verbindlichkeiten der Bw S 7,623.664,-

Wert aller Gesellschaftsanteile

der Bw S 6,512.606,-

Davon entfallen auf KK sen. 75 % = S 4,884.454,-.

Diese Gesellschaftsrechte betreffen zu 81,40 % die von KK sen. in die OHG eingebrachten Liegenschaften und zu 18,60 % die von KK sen. eingebrachten sonstigen aktiven Vermögenswerte.

Die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage für die Übernahme der Liegenschaften des KK sen. errechnet sich aus den

Verbindlichkeiten S 7,623.664,-

zuzügl. Wert des auf KK sen.

entfallenden Gesellschaftsanteiles S 4,884.454,-

S 12,508.118,-

Davon entfallen auf das unbewegliche

Vermögen 81,40 % = S 10,181.608,-

die Grunderwerbsteuer beträgt 3,5 % S 356.356,-"

=====

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende

Verwaltungsgerichtshofbeschwerde, in der sowohl

Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge

Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Die

Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf vollständige Erörterung der Sach- und Rechtslage sowie insoweit verletzt, als die Grunderwerbsteuer von 100 % und nicht von 25 % der Bemessungsgrundlage und somit eine Grunderwerbsteuer von S 356.356,-- anstelle von 57.149,-- vorgeschrieben wurde.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 1 GrEStG 1987 lautet auszugsweise:

"§ 1. (1) Der Grunderwerbsteuer unterliegen die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, ..."

Wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend ausführt, steht das Vermögen einer OHG nach herrschender Lehre und Rechtsprechung im Gesamthandeigentum der Gesellschafter (Kastner-Doralt-Nowotny, Grundriß des österreichischen Gesellschaftsrechts<sup>5</sup>, 83 mwN in FN1). Art. 7 Nr. 9 und 10 EVHGB bezeichnen das Gesellschaftsvermögen als "gemeinschaftliches Vermögen der Gesellschafter", über das der einzelne Gesellschafter nicht anteilmäßig verfügen und dessen Teilung er nicht verlangen kann. Der Anteil am Gesamthandeigentum ist jeder Verfügung des einzelnen Gesellschafters entzogen. Sämtliche Gesellschafter sind in ihrer Zusammenfassung gesamthänderische Träger der Rechte und Verbindlichkeiten der Gesellschaft. Das Grunderwerbsteuerrecht knüpft grundsätzlich an die bürgerlich- bzw. handelsrechtliche Gestaltung der Erwerbsvorgänge an. Die Personenhandelsgesellschaften können unter ihrer Firma Eigentum an Grundstücken erwerben (§§ 124, 161 Abs. 2 HGB) und sind damit auch im Sinne des Grunderwerbsteuerrechtes selbständige Rechtsträger (vgl. z.B. hg. Erkenntnis vom 21. November 1985, Zl. 84/16/0079). Wird daher ein inländisches Grundstück anlässlich der Gründung einer OHG von einem Gesellschafter eingebracht, dann bildet der Einbringungsvertrag den grunderwerbsteuerbaren Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 (vgl. hg. Erkenntnis vom 17. September 1992, Zl. 91/16/0085).

Nach § 5 Abs. 2 GrEStG 1955 wurde die Steuer vom Wert des Teiles des Grundstückes (Teil der Gegenleistung) nicht erhoben, der dem Anteil entspricht, mit dem der Veräußerer am Vermögen der OHG beteiligt ist, wenn ein Grundstück von einem Alleineigentümer auf eine OHG übergeht. Diese inhaltlich keine Steuerbefreiung, sondern eine Ergänzung des Steuertatbestandes darstellende Regelung des § 5 GrEStG 1955 wurde in das GrEStG 1987 nicht übernommen, so daß die belangte Behörde mit Recht von einer Grunderwerbsteuerpflicht ausgegangen ist, die sich nicht bloß auf einen Wert des Teiles, sondern auf den ganzen Wert bezieht.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Die Steuer ist vom Wert des Grundstückes zu berechnen (§ 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG 1987) soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Die Einbringung von Sachen in eine Kapital- oder Personenhandelsgesellschaft ist als Leistungsaustausch zwischen der Gesellschaft und dem einbringenden Gesellschafter anzusehen, wodurch die Annahme gerechtfertigt ist, daß die Einbringung von Einlagen in die Gesellschaft mit der Einräumung von Gesellschaftsrechten abgegolten wird. Somit ist bei der Einbringung von Grundstücken in eine OHG eine Gegenleistung vorhanden (vgl. hg. Erkenntnis vom 2. April 1962, Zl. 1330/61).

Im Falle einer Sacheinlage in eine zu gründende AG hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 20. Juni 1990, Zl. 89/16/0101, die Ansicht vertreten, daß Gesellschaftsrechte auch bei Neugründung nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes zu bewerten seien und, da eine Schätzung zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlage diene, allenfalls zu schätzen. Es gehe nämlich nicht an, dies gerade auf dem Gebiet der Grunderwerbsteuer nicht zu tun. Auch nach deutscher Lehre und Rechtsprechung (vgl. Boruttau-Egly-Sigloch, Grunderwerbsteuergesetz<sup>13</sup>, RNr. 63, 64 zu § 8 Abs. 2), die bei ähnlicher Gesetzeslage als Interpretationshilfe für den österreichischen Bereich herangezogen werden kann, reichen bloße Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Gegenleistung, die behebbar seien, nicht aus, um den

Wert der Gegenleistung durch den Wert des Grundstückes zu ersetzen. Diesfalls würden die Bestimmungen über die Schätzung der Besteuerungsgrundlage auch für die Grunderwerbsteuer gelten. Der Gerichtshof hat in dieser Entscheidung daher die Ansicht vertreten, daß bei Einbringung von Liegenschaften in eine neu gegründete AG gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen die Grunderwerbsteuer nach dem Wert der Gegenleistung zu berechnen sei. Es gibt - entgegen der Ansicht von Rief, *ecolx* 1993, 121 - keinen zwingenden Grund dafür, bei der Einbringung von Liegenschaften in eine neu zu gründende Personenhandelsgesellschaft eine andere Ansicht zu vertreten. Diese unter anderem gegen die Auffassung des bereits zitierten Erkenntnisses vom 2. April 1962, Zl. 1330/61, getroffene Aussage - es lasse sich zwar die Gegenleistung für die Einbringung einer Liegenschaft in eine bestehende Gesellschaft, nicht aber eine solche aus Anlaß der Gründung einer Gesamthand ermitteln - bedurfte keiner Entscheidung durch einen verstärkten Senat im Sinne des § 13 Abs. 1 Z. 1 VwGG, weil das nunmehrige Erkenntnis aufgrund eines formell neuen Gesetzes ergeht.

Wird anlässlich der GRÜNDUNG einer Personenhandelsgesellschaft ein Grundstück eingebracht, so besteht die Gegenleistung aus dem anteiligen gemeinen Wert des Gesellschaftsvermögens. Wird für die Einbringung des gesamten Betriebsvermögens einschließlich der Betriebsgrundstücke ein bestimmter Anteil am Gesellschaftsvermögen gewährt, so ist der gemeine Wert des Gesamtanteiles am ganzen Vermögen der Gesellschaft festzustellen. Sodann ist von diesem Gesamtanteil auf Grund einer Proportion der Anteil zu berechnen, der dem überlassenen unbeweglichen Vermögen entspricht, da die Grunderwerbsteuer nur von der dem unbeweglichen Vermögen entsprechenden Gegenleistung berechnet werden darf. Die Gegenleistung muß sich aber nicht in der Gewährung eines Anteils am Betriebsvermögen erschöpfen. Übernommene Passiva müssen dabei anteilmäßig in die Gegenleistung als sonstige Leistungen einbezogen werden (Fellner, Grunderwerbsteuergesetz 1987, RZ. 137, 139 zu § 5, samt Rechtsprechung).

Nach Punkt 1,2 des Gesellschaftsvertrages haftet die Gesellschaft im Sinne des § 28 HGB für alle im Betrieb des bisherigen Einzelunternehmens entstandenen Verbindlichkeiten; auch alle im bisherigen Betrieb des Einzelunternehmens begründeten Forderungen gelten sowohl im Rechtsverhältnis gegenüber dem Schuldner als auch im Rechtsverhältnis zwischen den Gesellschaftern als auf die Gesellschaft übergegangen. Wenn die belangte Behörde bei der Berechnung der Grunderwerbsteuer (im Sachverhalt bereits näher dargestellt) zunächst von der Summe der von der Beschwerdeführerin übernommenen Verbindlichkeiten und den auf KK sen. entfallenden "Geschäftsanteil" als Summe der von ihm erworbenen Gesellschaftsrechte ausgegangen ist und davon den auf das unbewegliche Vermögen entfallenden Anteil der Bemessungsgrundlage herangezogen hat, dann kann der Verwaltungsgerichtshof nicht finden, daß dieser Ermittlung der Gegenleistung eine Rechtswidrigkeit anlastet (vgl. hiezu hg. Erkenntnis vom 26. März 1992, Zl. 90/16/0234). Gegen die Höhe der jeweiligen Wertansätze wurden keine Einwendungen erhoben.

Soweit die Beschwerdeführerin als Verfahrensrüge geltend macht, eine Verletzung von Verfahrensvorschriften liege darin, daß die Frage ungeprüft geblieben sei, inwieweit die Einlage des eintretenden KK jun. bereits ganz oder teilweise in dem als Verbindlichkeiten des einzelkaufmännischen Unternehmens angesetzten Betrag von S 7,623.664,- enthalten gewesen sei, ist darauf hinzuweisen, daß dieser Betrag von S 400.000,- bei Ermittlung des Übernahmepreises bzw. des Wertes der Beteiligung nicht nochmals zum Ansatz gebracht worden ist; gemäß Punkt 4,2 des Gesellschaftsvertrages hat die Geldeinlage des KK jun. der Höhe nach jener Darlehensforderung entsprochen, die ihm mit Ablauf des 31. Dezember 1990 gegen das KK sen. gehörige Einzelunternehmen zugestanden ist. Die Ermittlung der Höhe der Verbindlichkeiten wurde bereits in der Berufungsvorentscheidung dargelegt und beruht auf der von der Beschwerdeführerin selbst vorgelegten Bilanz zum 1. Jänner 1991. Die angeführten Beträge blieben im Verwaltungsverfahren unangefochten. Der nunmehr im verwaltungsgerichtlichen Verfahren erhobene Vorwurf eines Verfahrensmangels ist daher nicht berechtigt.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1994:1992160152.X00

**Im RIS seit**

14.01.2002

**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)