

# TE Vfgh Erkenntnis 1990/9/29 B1574/89

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 29.09.1990

## Index

32 Steuerrecht

32/06 Verkehrsteuern

## Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz

B-VG Art7 Abs1 / Verwaltungsakt

B-VG Art140 Abs7 zweiter Satz

StGG Art5

GrEStG 1955 §1 Abs2

GrEStG 1955 §9

GrEStG 1987 §12 Abs2

## Leitsatz

Verfassungswidrige Auslegung der Befreiungstatbestände des Grunderwerbsteuergesetzes für den Grundstückserwerb durch den Pfandgläubiger in einer Zwangsversteigerung zur Rettung seines Rechtes; Geltung der Steuerbefreiung für alle Gläubiger auch im Falle der gleichzeitigen Erlangung der gemeinsamen wirtschaftlichen Verfügungsmacht durch mehrere Gläubiger infolge des Grundstückserwerbs durch den Rettungskauf eines der Gläubiger; Schließung der Gesetzeslücke durch Analogie; verfassungskonforme Auslegung im Hinblick auf den Gleichheitssatz geboten

## Spruch

Die beschwerdeführende Bank ist durch den angefochtenen Bescheid in den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten auf Gleichheit vor dem Gesetz und Unversehrtheit des Eigentums verletzt worden.

Der Bescheid wird aufgehoben.

Der Bund (Bundesminister für Finanzen) ist schuldig, der beschwerdeführenden Bank zu Handen ihres Vertreters die mit 15.000 S bestimmten Kosten des Verfahrens binnen 14 Tagen bei sonstigem Zwang zu ersetzen.

## Begründung

Entscheidungsgründe:

I. Im Juli 1983 kaufte E A von Dipl.Ing. H S die Liegenschaft EZ 1 KG Deutsch-Brodersdorf um 18 Mio S (wovon auf das Mobiliar des Schlosses 300.000 und auf das Zubehör zur Landwirtschaft 500.000 entfielen). Punkt XIII des Kaufvertrages stellt fest, daß der Käufer für eine Forderung von 3,5 Mio S ein Pfandrecht auf der Liegenschaft besitzt und sie zur Rettung dieses Pfandrechts erwirbt und daß deshalb die Befreiung von der Grunderwerbsteuer beantragt

werde. Nach der Aktenlage hatte bereits die Raiffeisenkasse Ebreichsdorf ein Versteigerungsverfahren angestrengt. Vor der Forderung des Käufers waren auf der Liegenschaft außer den Forderungen der Raiffeisenkasse in der Höhe von rund 6 Mio S noch Forderungen der (nunmehr beschwerdeführenden) L-bank von rund 8,4 Mio S, ein Ausgedinge und Forderungen von rund 1,2 und 1,8 Mio S für zwei weitere Gläubiger sichergestellt.

Nach §9 GrunderwerbsteuerG 1955 wird die Steuer nicht erhoben, wenn ein Grundpfandgläubiger in der Zwangsversteigerung zur Rettung seines Rechtes und unter näher genannten Voraussetzungen das mit dem Pfandrecht belastete Grundstück erwirbt (Abs1). Die Steuer ist jedoch zu erheben, wenn der Erwerber oder sein Erbe das Grundstück innerhalb von fünf Jahren seit dem Erwerbsvorgang zu einem Entgelt weiterveräußert, das die beim Erwerbsvorgang angesetzte (mindestens 80 vH des Grundstückswertes erreichende) Gegenleistung übersteigt (Abs2). Diese Vorschriften gelten sinngemäß, wenn ein Grundpfandgläubiger zur Rettung seines Rechtes das mit dem Pfandrecht belastete Grundstück durch Kaufvertrag erwirbt (Abs3).

Im finanzbehördlichen Verfahren legte der Käufer das im Versteigerungsverfahren erstattete Schätzgutachten vor, das den Verkehrswert mit und 20,8 Mio S beziffert. Mangels Käuferinteresses wären nachrangige Berechtigte leer ausgegangen. Um nicht noch größere Ausfälle zu erleiden, habe die Gläubigergemeinschaft in der Person des Käufers die Liegenschaft erwerben müssen. Durch den nachträglichen Verkauf eines Liegenschaftsteiles um rund 7,5 Mio S habe sich der Kaufpreis allerdings um diese Summe verringert.

Das Finanzamt schrieb mit Bescheid vom 27. November 1985 dem Käufer gleichwohl Grunderwerbsteuer vor. Nach §9 Abs1 Z2 GrEStG 1955 sei der Erwerb nur steuerfrei, wenn der (dem Meistbot entsprechende) Kaufpreis einschließlich der verbleibenden Rechte den Betrag nicht übersteige, den der Pfandgläubiger für den Erwerb des Pfandrechts aufgewendet habe. Der Summe aus den beiden Kaufpreisen und dem Wert des Ausgedinges in Höhe von 18.859.822 S stehe aber ein Vergleichsbetrag von 17.149.922 S aus den Nominalen der Pfandrechte und dem Ausgedinge gegenüber.

Die vom Vertreter des Käufers erhobene Berufung errechnete einen Vergleichsbetrag von 19.663.672 S und verminderte den Kaufpreis um die Beträge für die Mobilien und das ehemalige Zubehör. Das Finanzamt bemängelte in der negativen Berufungsvorentscheidung, daß auch Nebengebühren, Kautionen und Zinsen angesetzt worden seien, der auf das Zubehör entfallende Teil des Kaufpreises aber entgegen §2 GrEStG außer Betracht gelassen werde. Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde jedoch erhoben, daß die Gläubiger für den nach Abzug von 700.000 S zum Abfinden der Ausgedinger vom Kaufpreis verbleibenden Betrag von 17,3 Mio folgenden Verteilungsschlüssel vereinbart hatten: 7,5 Mio für die nunmehr beschwerdeführende Hypothekenbank, 5 Mio für die Raiffeisenkasse, 1,46 Mio und 610.000 für die weiteren Gläubiger und 2,73 Mio für den Käufer.

Am 24. Februar 1987 stellte die Berufungsbehörde fest, daß E A am 26. November 1985 verstorben ist. Sie äußerte sich dessen bisherigem Vertreter gegenüber dahingehend, daß schon der Bescheid des Finanzamtes keine Rechtswirkungen entfaltet habe und daß sie nun der Ansicht sei, es liege ein Rettungserwerb vor; ein weiterer Grunderwerbsteuerbescheid sei daher nicht zu erwarten. Wie die im Akt niedergelegte Begründung zeigt, nahm die Behörde im Hinblick auf den Verteilungsschlüssel an, der Käufer habe jedenfalls weniger als den Wert seines Rechtes erhalten.

Die Rückzahlung der bereits entrichteten Steuer stieß in der Folge aber auf Schwierigkeiten, da nicht nur der Vertreter der Verlassenschaft nach E A die Ausfolgung begehrte, sondern auch der bisherige Vertreter des Käufers auf Rücküberweisung drängte, weil er die Zahlung als Treuhänder der Gläubigergemeinschaft veranlaßt habe. In diesem Zusammenhang kam Korrespondenz zutage, aus der sich ergab, daß die Gläubigermehrheit auch als (Weiter-)Verkäuferin von Liegenschaftsteilen aufgetreten war. Daraus schloß die Finanzlandesdirektion, daß in Wahrheit nicht E A(allein), sondern die Gläubigergemeinschaft gekauft habe, indem die Gläubiger gegen Erlaß der aushaftenden Forderungen die Verfügungsmacht an der Liegenschaft EZ 1 Deutsch-Brodersdorf erworben hätten. Das Finanzamt wurde angewiesen, diesen Gläubigern auf Basis ihrer Forderungen Grunderwerbsteuer vorzuschreiben.

II. Am 5. Mai 1988 schrieb das Finanzamt der beschwerdeführenden L-bank auf Basis aushaftender Forderungen von 8.438.434,34 S Grunderwerbsteuer in der Höhe von 675.075 S vor. Die Berufungsbehörde bestätigte den Bescheid mit der Maßgabe, daß der auf das bewegliche Inventar entfallende Teil des (im Erlaß der Forderungen bestehenden) Kaufpreises aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden und die Steuer auf 664.670 S ermäßigt wurde. Da E A die Liegenschaft als Treuhänder für die Gläubigergemeinschaft erworben habe, und diese das wirtschaftliche Risiko der

Verwertung durch Weiterveräußerung treffe, hätten die Gläubiger anteilig die wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt. Wie der Verwaltungsgerichtshof klargestellt habe, lägen nämlich einem Grundstücksbeschaffungsauftrag zwei selbständige steuerpflichtige Rechtsvorgänge zugrunde: Der Treuhänder erwerbe das Grundstück von einem Dritten zum Eigentum und dieser Erwerb falle unter §1 Abs1 Z1 GrEStG. Mit dem Erwerb des Grundstücks verschaffe er aber auch dem Treugeber die Befugnis, das Grundstück wirtschaftlich zu verwerten, und das erfülle den Tatbestand des §1 Abs2 GrEStG (Czurda, Kommentar zum GrEStG 1955, TZ 334 zu §1). Die Begünstigung des §9 GrEStG sei auf diesen Vorgang nicht anwendbar:

Das Gesetz stelle auf einen sofortigen Eigentumserwerb durch Zuschlag ab und erlaube daneben eine sinnngemäße Anwendung auf Kaufverträge, befreie aber auch nur diese beiden Fälle von der Steuer.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde der L-bank, in der die Verletzung der verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte auf Unversehrtheit des Eigentums und Gleichheit vor dem Gesetz gerügt wird. Als bloßer Ergänzungstatbestand komme §1 Abs2 GrEStG nicht in Betracht, wenn der Haupttatbestand des Eigentumserwerbes nach §1 Abs1 erfüllt sei. Außerdem wäre es unsachlich, dem wirtschaftlichen Erwerber iSd §1 Abs2 die Begünstigung des §9 zu versagen.

III. Die Beschwerde ist begründet.

1. Nach §12 Abs2 des GrunderwerbsteuerG 1987, BGBl. 309, sind auf vor dem 1. Juli 1987 verwirklichte Erwerbsvorgänge die bis zum Inkrafttreten dieses Gesetzes in Geltung gestandenen gesetzlichen Vorschriften anzuwenden. Die Aufhebung des §1 Abs2 GrEStG 1955 durch das Erkenntnis VfSlg. 11290/1987 ist mit 30. November 1987 in Kraft getreten; auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbetände ist die aufgehobene Bestimmung weiterhin anzuwenden (Art140 Abs7 B-VG). Im Verfahren gegen die beschwerdeführende Bank war auch am 27. Jänner 1987 keine Berufung anhängig, sodaß die Ausdehnung der Anlaßfallwirkung durch den Spruch des genannten Erkenntnisses diesen Fall nicht trifft. Die Beschwerdesache ist also nach den Bestimmungen des GrEStG 1955 zu beurteilen.

2. Nach §1 Abs2 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer

"auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten."

Der Verfassungsgerichtshof hält es für denkmöglich anzunehmen, daß der Erwerb der in Rede stehenden Liegenschaft durch E A für die Gläubigergemeinschaft in der Person des Käufers den Erwerbstatbestand des §1 Abs1 Z1 GrEStG erfüllt ("ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet") und zugleich den übrigen an der Vereinbarung beteiligten Gläubigern und damit auch der beschwerdeführenden Bank zumindest die wirtschaftliche Möglichkeit verschafft hat, das Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten. Entgegen der Auffassung der Beschwerde schließt nämlich der Umstand, daß ein Rechtsvorgang den Tatbestand des §1 Abs1 GrEStG erfüllt, nicht aus, daß infolge der damit verbundenen weiteren Wirkungen zugleich - in bezug auf andere Personen - auch der Tatbestand des §1 Abs2 GrEStG erfüllt wird.

Nicht beipflichten kann der Verfassungsgerichtshof aber der Auffassung der Behörde, §9 GrEStG käme in Fällen des §1 Abs2 nicht zur Anwendung. Wie die Behörde in der Gegenschrift zugesteht, hat der Verfassungsgerichtshof schon im Erkenntnis VfSlg. 8112/1977 ausgesprochen, daß die Befreiungsbestimmungen des GrEStG 1955 auf alle Erwerbsvorgänge anzuwenden sind, sofern sich nicht aus dem Inhalt und Zweck der Befreiung etwas anderes ergibt. Einen solchen Ausnahmefall nimmt die Behörde aber an: Sie meint, §9 passe nur auf den Erwerb in der Zwangsversteigerung (Abs1) oder durch Kauf (Abs3), nicht aber auf die Erlangung wirtschaftlicher Verfügungsmacht. Da die Frage jedoch nicht ausdrücklich geregelt ist, kommt die Behörde zu ihrem Ergebnis nur im Wege eines Gegenschlusses aus dem Wortlaut des Gesetzes. Ob ein solcher Gegenschluß zulässig oder nicht vielmehr ein Analogieschluß geboten ist, richtet sich aber in erster Linie nach dem Zweck der Vorschrift, der - wie VfSlg. 8112/1977 hervorhebt - nicht ohne Beachtung des Gleichheitssatzes ermittelt werden kann. Würde das Gesetz zwei in gleicher Weise steuerpflichtige Vorgänge im Hinblick auf einen Befreiungsgrund unterschiedlich behandeln, ohne daß Unterschiede im Tatsächlichen zu erkennen wären, auf die sachlicherweise abgestellt werden kann, so würde es gegen den verfassungsgesetzlichen Gleichheitssatz verstoßen. Eine Behörde, die dem Gesetz fälschlich einen solchen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt, verletzt nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Gleichheit vor dem Gesetz und im Fall eines Eigentumseingriffs - wie

bei der Vorschreibung von Steuern - auch das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Unversehrtheit des Eigentums.

Dieser Vorwurf ist der Behörde hier zu machen. Sie kann keine sachlichen Gründe gegen die Anwendung des Befreiungstatbestandes aufzeigen. Ihre These, schon §9 GrEStG 1955 enthalte die sachliche gerechtfertigte Differenzierung, erschöpft sich im Hinweis auf den Wortlaut. Auf die Frage des Gerichtshofs, wie die Rettung der Pfandrechte hätte vor sich gehen müssen, damit der Vorgang steuerfrei geblieben wäre, verweist die Gegenschrift auf die Möglichkeit der Abfindung der übrigen Gläubiger durch den Käufer. Sie tut aber nicht dar, warum die mehreren Gläubiger die Rettungsaktion nicht zur Vermeidung entbehrlicher Risiken auch jeder für sich oder gemeinsam hätten durchführen oder aber - wenn der gemeinsamen Durchführung ein Hindernis entgegenstand - den Weg des Treuhanderwerbes durch einen von ihnen hätten wählen können. Soll der Befreiungstatbestand die Rettung des Grundpfandrechts begünstigen und kann eine solche Rettung nicht nur durch Erwerb in der Versteigerung oder Kaufvertrag, sondern in Verbindung mit einem solchen Vorgang auch durch gleichzeitige Erlangung der gemeinsamen wirtschaftlichen Verfügungsmacht durch mehrere Gläubiger erreicht werden, so muß die Befreiung auch diesen Vorgang umfassen. Der Verfassungsgerichtshof kann jedenfalls keinen Grund finden, der es rechtfertigen würde, diesen Vorgang im Ergebnis anders zu behandeln als den Erwerb des Eigentums in der Versteigerung oder mittels Kaufes. Stellt der Gesetzgeber aus guten Gründen die Erlangung wirtschaftlicher Verfügungsmacht dem Kaufvertrag (und der Versteigerung) gleich, so muß er dieselben guten Gründe für einen Rettungskauf zugunsten mehrerer Personen durch Verschaffung bloßer Verfügungsmacht anerkennen.

Die Gesetzeslücke kann ohne weiters durch Analogie geschlossen werden. Daß das Gesetz den Tatbestand des §1 Abs2 GrEStG in §9 nicht nennt, zwingt nicht zu dem von der Behörde gewählten Gegenschluß. Die Erlangung wirtschaftlicher Verfügungsmacht zur Rettung eines Pfandrechts ist regelmäßig nur in Verbindung mit einem Erwerb in der Versteigerung oder durch einen Kauf denkbar; es ist daher verständlich, daß der Gesetzgeber nur auf diese Fälle abstellt. Andererseits gibt es keinen Anhaltspunkt dafür, daß er die andere Rettungsmethode ausschließen wollte. Einer verfassungskonformen Auslegung steht daher nichts im Wege.

3. In der Gegenschrift trachtet die Behörde noch, der Anwendung des Befreiungstatbestandes mit dem Argument zu entgehen, die Pfandrechte der beschwerdeführenden Bank seien ihres guten Ranges wegen schon bei einem Erlös von 8.960.000 S gedeckt gewesen, der nach Meinung der Gläubigergemeinschaft auch hätte erzielt werden können; folglich sei eine Rettung nicht erforderlich gewesen. Es ist aber das verfassungsgerichtliche Verfahren nicht der Ort, alle Fragen zu klären, die sich aus einer verfassungsrechtlich gebotenen Auslegung, der sich die Behörde bisher verschlossen hat, für den Beschwerdefall ergeben mögen. Die Behörde vernachlässigt mit dieser Argumentation jedenfalls den Zweck der gemeinschaftlichen Aktion der Gläubiger und die Schwierigkeit einer Rettung nachrangiger Pfandrechte. Die beschwerdeführende Bank widerspricht in ihrer Replik auch den tatsächlichen Annahmen der Behörde. Es wird Aufgabe der Behörde sein, den Sachverhalt auf der Basis der verfassungskonformen Auslegung des §9 GrEStG 1955 festzustellen und zu beurteilen. Da der angefochtene Bescheid dem Gesetz fälschlich einen verfassungswidrigen Inhalt unterstellt, verletzt er die beschwerdeführende Bank in den geltend gemachten Grundrechten.

IV. Die Kostenentscheidung stützt sich auf §88 VerfGG. Im zugesprochenen Betrag sind 2.500 S an Umsatzsteuer enthalten.

Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung konnte der Gerichtshof absehen (§19 Abs4 erster Satz VerfGG).

### **Schlagworte**

Grunderwerbsteuer, VfGH / Aufhebung Wirkung, Anwendbarkeit Gesetz, Auslegung verfassungskonforme, Analogie

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

ECLI:AT:VFGH:1990:B1574.1989

### **Dokumentnummer**

JFT\_10099071\_89B01574\_00

**Quelle:** Verfassungsgerichtshof VfGH, <http://www.vfgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

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

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