jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1991/9/16 90/15/0080

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 16.09.1991

Index

32/06 Verkehrsteuern;
32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

Norm

GebG 1957 §15 Abs3;
GrEStG 1955 §1;
GrEStG 1955 §10 Abs2 Z3;
GrEStG 1955 §12 Abs1;
GrEStG 1987 §1;
GrEStG 1987 §4 Abs2 Z3;
GrEStG 1987 §6 Abs1;

Beachte

Besprechung in:AnwBl 1992/3, 226;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Steiner, Dr. Mizner und Dr. Fellner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde der X-AG in W, vertreten durch Dr. W Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 27. März 1990, Zl. GA 11 - 232/17/90, betreffend Rechtsgebühr, 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

Zur Vorgeschichte des Beschwerdefalles wird auf das hg. Erkenntnis vom 11. September 1989, Zl. 88/15/0155, verwiesen. In den Entscheidungsgründen jenes Erkenntnisses führte der Gerichtshof (zusammengefaßt) aus, daß die (gemäß § 2 Satz 2 StruktVG von der Grunderwerbsteuer befreite) Abtretung aller in ihrer Hand vereinigten Geschäftsanteile an der M.-GmbH, zu deren Vermögen auch Liegenschaften, Bauwerke und Baurechte gehören, durch die Ö-Aktiengesellschaft an die Beschwerdeführerin der Rechtsgebühr nach § 33 TP 21 GebG im Hinblick auf § 15 Abs. 3 GebG (nur) soweit unterliegt, als das Geschäft nicht Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist.

Im fortgesetzten Abgabenverfahren ist die Bemessungsgrundlage der Gebühr strittig.

Die Beschwerdeführerin vertrat dazu im wesentlichen folgende Auffassung:

Der Abtretungspreis von S 350 Mio liege innerhalb der Spannweite von Wertober- und Wertuntergrenze. Er errechne sich ausgehend von einem geringen Ertragswert und von einem Substanzwert im Ausmaß von rund S 748 Mio. Von diesem Substanzwert entfielen rund S 565 Mio oder 75,53 % auf Grundstücke und der Rest von S 183 Mio oder 24,47 % auf sonstige Werte, insbesondere bewegliche Wirtschaftsgüter. Diese Aufteilung erfolge unter Berücksichtigung der Schulden, die unter gar keinen Umständen den Liegenschaften zugerechnet werden könnten, da diese einerseits unbelastet gewesen seien und andererseits deren Anschaffungszeitpunkt so lange zurückliege, daß keine daraus resultierenden Schulden bestünden. Hätte die M-GmbH überhaupt keinen Liegenschaftsbesitz gehabt, hätte die Beschwerdeführerin unter gar keinen Umständen mehr als die erwähnten 24,47 % des Abtretungspreises von S 350 Mio gezahlt. Die grundstücksfreie Komponente betrage daher nur diese 24,47 % von S 350 Mio, weshalb auch lediglich der Betrag von S 85,645.000,-- die Bemessungsgrundlage für eine Gebührenvorschreibung bilden könne.

Hilfsweise werde noch folgende Argumentation vorgebracht:

Wäre im gegenständlichen Fall das StruktVG nicht anwendbar gewesen oder wäre die Abwicklung zu einem Zeitpunkt erfolgt, zu dem im Hinblick auf das GrEStG 1987 die Grunderwerbsteuerbefreiungen im StruktVG nicht mehr Anwendung fänden, so hätte sich wegen der Vorschreibung der Grunderwerbsteuer eindeutig eine Bemessungsgrundlage für diese ergeben, die vom Abtretungspreis in Abzug zu bringen sei. Es könne der Verkehrswert der Liegenschaften Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuervorschreibung sein; selbst wenn man aber den Einheitswert (die der Beschwerdeführerin vorgehaltenen Zahlenangaben seien richtig) annehme, so seien vom Abtretungspreis von S 350 Mio die als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer in Betracht kommenden Einheitswerte von S 138,472.814,-- in Abzug zu bringen. Als Bemessungsgrundlage für eine Gebührenvorschreibung könne dann nur ein Betrag von S 211,527.186,-- verbleiben.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde - der Berufung der Beschwerdeführerin teilweise stattgebend - die Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG 1957 ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 211,527.186,-- mit S 4,230.544,-- fest. Begründend führte die belangte Behörde nach Darlegung des Verfahrensganges und der Rechtslage aus, die Einheitswerte der Liegenschaften, Superädifikate und Baurechte hätten insgesamt S 138,472.814,-- betragen. Auf dem Gebiet der Grunderwerbsteuer stelle in allen Fällen des § 1 Abs. 3 GrEStG der Einheitswert der Grundstücke die Bemessungsgrundlage dar. Die Bemessungsgrundlage der Rechtsgebühr errechne sich daher aus dem Abtretungsentgelt von S 350 Mio unter Abzug der oben angeführten Einheitswerte mit S 211,527.186,--. Würde das nach den zivilrechtlichen Bewertungsgrundsätzen auf den Grundstückserwerb entfallende Entgelt vom Gesamtentgelt ausgeschieden, entstünde eine Divergenz zwischen Grunderwerbsteuer und Gebühren. Außerdem sei die Tatsache zu beachten, daß nicht einzelne Vermögensgegenstände, sondern ein komplexes Recht übertragen worden sei.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 33 TP 21 Abs. 1 GebG 1957 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung unterliegen Zessionen oder Abtretungen überhaupt von Schuldforderungen oder anderen Rechten einer Gebühr nach dem Werte des Entgeltes (Z. 1:) im allgemeinen von 0,8 v.H.; (Z. 2:) von Anteilen an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung von 2 v.H.

Nach § 15 Abs. 3 GebG 1957 sind Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Kapitalverkehrsteuergesetz (I. Teil Gesellschaftsteuer und II. Teil Wertpapiersteuer), Versicherungssteuergesetz oder Beförderungssteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen.

Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, so unterliegen der Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 3 Z. 3, 4 des auf den Beschwerdefall anzuwendenden Grunderwerbsteuergesetzes 1955 (Z. 3:) ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung aller Anteile der Gesellschaft begründet, und (Z. 4:) der Erwerb aller Anteile der Gesellschaft, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Z. 3 vorangegangen ist.

Die Steuer ist nach § 10 Abs. 2 Z. 3 GrEStG 1955 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. Gemäß § 12 Abs. 1 GrEStG 1955 erter Halbsatz ist als Wert des Grundstückes der Einheitswert anzusetzen.

Für die Lösung der im Beschwerdeverfahren strittigen Frage, ob die Bemessungsgrundlage der Gebühr nach § 33 TP 21 GebG 1957 durch Abzug der Einheitswerte der im Vermögen der Gesellschaft enthaltenen Grundstücke vom Abtretungsentgelt zu ermitteln ist oder durch eine Verhältnisrechnung, die das Entgelt im Verhältnis der Verkehrswerte dieser Grundstücke zum Wert des Gesamtvermögens aufteilt, sind zunächst die Ausführungen im oben erwähnten Vorerkenntnis zu beachten. Danach genügt es für die Anwendung der Befreiungsvorschrift des § 15 Abs. 3 GebG 1957, daß das Rechtsgeschäft grundsätzlich den dort genannten Verkehrsteuergesetzen unterliegt. Das bedeutet, daß auch solche Rechtsgeschäfte gebührenfrei sind, die nach den genannten Abgabengesetzen zwar grundsätzlich steuerpflichtig, im Einzelfall jedoch befreit sind. Zweck des § 15 Abs. 3 GebG ist es, zu vermeiden, daß ein Rechtsgeschäft, das nach einem der hier erschöpfend angeführten Abgabengesetze steuerbar ist, überdies noch mit einer Rechtsgebühr belegt wird. Für Rechtsgeschäfte, die teils unter das Grunderwerbsteuergesetz, teils unter das Gebührengesetz fallen, enthält das Gebührengesetz keine besondere Regelung; doch kann, wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19. Juni 1951, Slg. Nr. 425/F, grundlegend und des weiteren in seinen Erkenntnissen vom 2. Februar 1954, Slg. Nr. 1100/F, und vom 30. September 1963, Zl. 526/62, dargelegt hat, nach Sinn und Geist des Gesetzes nur der Teil, der nicht Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist, der Gebühr unterzogen werden. Umgekehrt kann aber nach Sinn und Geist des Gesetzes nur der Teil des Rechtsgeschäftes, der unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt, von der Gebührenpflicht ausgenommen sein. Der bereits angeführte Zweck der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG 1957 in Verbindung mit der Verschiedenheit des Steuer- bzw. Bemessungsgegenstandes erfordert, daß auch ein gemeinsamer Erwerb von beweglichem und unbeweglichem Vermögen in zwei Erwerbsvorgänge, nämlich in einen des beweglichen und in einen des unbeweglichen Vermögens für die Berechnung der Gebühr und der Grunderwerbsteuer zerlegt wird. Die von der Beschwerdeführerin lediglich aus dem Wortlaut des § 15 Abs. 3 GebG 1957 erschlossene Auslegung des Norminhaltes würde dazu führen, daß zwar die Doppelbesteuerung vermieden, aber gleichzeitig die Gebührenfreiheit auf jenen Teil des Rechtsgeschäftes ausgedehnt würde, für den, isoliert betrachtet, der Befreiungstatbestand nicht gegeben ist. Dem Gesetzgeber kann nicht unterstellt werden, daß er mit § 15 Abs. 3 GebG 1957 das jeweilige Rechtsgeschäft zur Gänze von der Rechtsgebühr befreien wollte, auch wenn es nur teilweise unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt, denn dies würde bedeuten, daß ein an sich gebührenpflichtiger Tatbestand nur deshalb gebührenfrei wäre, weil er zu einem Teil auch Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist. Es käme in einem solchen Fall zu dem nicht dem Sinn des § 15 Abs. 3 GebG 1957 entsprechenden Ergebnis, daß zwar entsprechend den Intentionen des Gesetzgebers für den zur Gebührenbefreiung führenden Teil des Rechtsgeschäftes (dessen Doppelbesteuerung vermieden werden sollte) nur Grunderwerbsteuer zu entrichten wäre, für den übrigen an sich nicht gebührenbefreiten Teil aber weder Rechtsgebühr noch Grunderwerbsteuer geleistet werden müßte.

Aus dem Umstand, daß es nur auf die grundsätzliche Verkehrsteuerpflicht ankommt, folgt zunächst, daß für Zwecke der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Gebühr die Befreiung des Erwerbes von der Grunderwerbsteuer nicht zu beachten, das heißt das Rechtsgeschäft so zu betrachten ist, als ob (teilweise) Grunderwerbsteuer zu erheben wäre.

Schon aus dem Regelungszweck des § 15 Abs. 3 GebG 1957 folgt weiters, daß das im vorliegenden Fall die Bemessungsgrundlage der Gebühr darstellende Entgelt nur soweit nicht der Gebühr unterliegt, als es (ohne Befreiung) der Grunderwerbsteuer zu unterziehen wäre. Sinn und Zweck der Vorschrift ist es nämlich, eine Belastung ein und desselben Rechtsgeschäftes mit Rechtsgebühr und einer Verkehrsteuer zu vermeiden; zur Verwirklichung dieses Regelungszweckes ist es jedoch weder erforderlich noch folgerichtig, Teile des Entgeltes weder der Verkehrsteuer noch der Rechtsgebühr zu unterziehen, wie dies die Beschwerdeführerin im Ergebnis anstrebt. Von der Bemessungsgrundlage der Gebühr (dem Entgelt) ist somit jener Teil auszuscheiden, von dem Grunderwerbsteuer zu erheben wäre; der Rest unterliegt der Gebühr. Maßgeblich für das Ausmaß der Gebührenbefreiung ist somit die (im vorliegenden Fall wegen der Befreiung von der Grunderwerbsteuer nur theoretisch zu ermittelnde) Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer. Diese wäre im vorliegenden Fall (Übergang aller Anteile einer Gesellschaft) nach § 10 Abs. 2 Z. 3 GrEStG 1955 vom Wert aller zum Gesellschaftsvermögen gehörenden Grundstücke, das sind im Sinne des § 12 Abs. 1 GrEStG 1955 die Einheitswerte, zu entrichten (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 13. Juni 1961, Zl. 52/61, vom 20. Dezember 1962, Slg. Nr. 2770, und vom 27. Mai 1970, Zl. 663/69; zu den gleichlautenden

Vorschriften des Grunderwerbsteuergesetzes 1987, vgl. Fellner, Grunderwerbsteuergesetz 1987, § 4 Rz 35, 36; Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, § 1 Rz 414 ff, § 4 Rz 35, 36; zur ähnlichen deutschen Rechtslage Boruttau-Egly-Sigloch, Grunderwerbsteuergesetz12 § 8 Rz 79).

Die von der belangten Behörde angewendete, rechnerisch nicht strittige Methode der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Gebühr entspricht somit dem Gesetz.

Die von der Beschwerdeführerin dagegen vorgetragenen Argumente sind nicht zielführend. Soweit die Beschwerdeführerin - gestützt auf die näher erläuterte Behauptung, daß einzelne Fragen der Abgabenschuldnerschaft und des Zeitpunktes der Entstehung der Abgabenschuld im Anwendungsbereich des GrEStG abweichend von den Vorschriften des GebG geregelt sind, sowie darauf, daß nicht alle bzw. nicht nur im zivilrechtlichen Sinn unbewegliche Sachen der Grunderwerbsteuer unterliegen - die Auffassung vertritt, auch für den Bereich der Abgabenbemessung bestehe kein "Divergenzverbot", sondern ein "Divergenzgebot", ist ihr entgegenzuhalten, daß sich aus den von der Beschwerdeführerin dargelegten Regelungen keinerlei Anhaltspunkt für die Lösung der im vorliegenden Fall gestellten Rechtsfrage ergibt. Im übrigen entspräche es nicht den Denkgesetzen, aus einem Vergleich einzelner Regelungen in verschiedenen Gesetzen ein allgemeines "Divergenzgebot" oder "Divergenzverbot" abzuleiten. Auch die von der Beschwerdeführerin als Beispiele für "Divergenzen auf dem Bewertungssektor" referierten Sachverhalte und der Hinweis auf die §§ 14, 15 ErbStG lassen konkrete Bezüge auf den vorliegenden Fall nicht erkennen.

Soweit die Beschwerdeführerin die Auffassung vertritt, im Hinblick auf§ 26 BewG sei für die hier vorzunehmende Aufteilung auf die §§ 10, 12 BewG zurückzugreifen, ist ihr zu erwidern, daß die Bemessungsgrundlage der Gebühr nach § 33 TP 21 GebG 1957 durch das (mit dem Nennwert anzusetzende) Entgelt, die (für das Ausmaß der Gebührenbefreiung im Sinne des § 15 Abs. 3 GebG 1957 maßgebliche) Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer durch den Einheitswert bestimmt werden; die §§ 10, 12 BewG 1955 sind im vorliegenden Zusammenhang daher nicht anzuwenden.

Auch mit dem von der Beschwerdeführerin konstruierten "Fallbeispiel" (Kauf einer Liegenschaft mit einem Einheitswert von S 1 Mio und einem Verkehrswert von S 5 Mio sowie eines gebrauchten Fahrrades um einen "Gesamtkaufpreis von S 5,5 Mio), das dem vorliegenden Fall einer Überlassung von Gesellschaftsanteilen in keiner Weise vergleichbar ist, vermag die Beschwerdeführerin weder eine im konkreten Fall unterlaufene inhaltliche Rechtswidrigkeit noch eine Unsachlichkeit der Regelung aufzuzeigen.

Auch der geltend gemachte Verstoß gegen Verfahrensvorschriften liegt nicht vor. Die Beschwerdeführerin rügt das Unterbleiben des von ihr "hinsichtlich des vorgebrachten Prozentschlüssels" angebotenen Zeugenbeweises. Ein Verstoß gegen Verfahrensvorschriften liegt darin schon deshalb nicht, weil es auf den von der Beschwerdeführerin behaupteten "Aufteilungsschlüssel" nicht ankommt.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte aus dem Grunde des§ 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1990150080.X00

Im RIS seit

16.09.1991

Zuletzt aktualisiert am

03.09.2009

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at