

# TE Vwgh Erkenntnis 1991/3/7 90/16/0021

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 07.03.1991

## Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
23/04 Exekutionsordnung;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;

## Norm

ABGB §448;  
BAO §21 Abs1;  
EO §183;  
GrEStG 1955 §1 Abs1 Z1;  
GrEStG 1955 §1 Abs1 Z2;  
GrEStG 1955 §1 Abs2;  
GrEStG 1955 §10 Abs1;  
GrEStG 1955 §10 Abs2;  
GrEStG 1955 §11;  
GrEStG 1955 §9 Abs1;  
GrEStG 1955 §9 Abs5 Z1;  
GrEStG 1955 §9 Abs5 Z2;  
GrEStG 1955 §9 Abs5 Z3;  
GrEStG 1955 §9 Abs5;  
GrEStG 1955 §9;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meinl, Dr. Kramer und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fritz, über die Beschwerde des N gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 22. November 1989, Zl. 365 - 6/88, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Die vorliegende Beschwerde enthält - in Übereinstimmung mit den vorgelegten Verwaltungsakten - im wesentlichen folgenden Sachverhalt (§ 28 Abs. 1 Z. 3 VwGG):

Für eine Forderung des beschwerdeführenden Rechtsanwaltes gegen einen seiner Klienten war in dem - dessen inländische Liegenschaft ... betreffenden - Grundbuch das Pfandrecht an ihr einverleibt gewesen. Da der Beschwerdeführer "vorerst nicht im eigenen Namen gegen den ehemaligen Klienten Exekution führen wollte", hatte er einer für seine Rechnung im eigenen Namen handelnden Treuhänderin mit Vertrag vom 14. März 1983 die Forderung abgetreten. Danach war im Grundbuch die Übertragung des Pfandrechtes an die Treuhänderin einverleibt worden.

Nachdem die Zwangsvollstreckung der Liegenschaft (samt Zubehör) von dem zuständigen Bezirksgericht bewilligt worden war, war der Treuhänderin als Meistbietender am 9. Mai 1985 im Versteigerungstermin der Zuschlag (mit rechtskräftig gewordenem Beschluß) erteilt worden.

Gemäß Punkt "SIEBENTENS" Abs. 2 des schriftlichen Treuhandvertrages vom 19. Juni 1985 hatte sich die Treuhänderin abschließend verpflichtet, über jederzeitigen Auftrag des Beschwerdeführers die Treuhandenschaft offenzulegen und alle Erklärungen in der jeweils bedungenen Form abzugeben, damit er die vollständige und alleinige Verfügungsgewalt über die "Vermögensstücke" erlange.

Im nunmehrigen verwaltungsgerichtlichen Verfahren ist die Beantwortung folgender Fragen streitentscheidend:

1. Wurde es dem Beschwerdeführer - im Sinn der belangten Behörde - durch den erwähnten Zuschlag an die Treuhänderin gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 1955 (in der Folge: GrEStG) ermöglicht, die Liegenschaft (in der Folge der Terminologie des GrEStG entsprechend: Grundstück) auf eigene Rechnung zu verwerten oder - wie der Beschwerdeführer vermeint - nicht ?

Für den Fall der Bejahung der Frage 1.

2. Liegt beim Erwerb des Beschwerdeführers - dessen Auffassung entsprechend - einer zur Rettung des Grundpfandrechtes nach § 9 GrEStG vor oder - der Ansicht der belangten Behörde folgend - nicht ?

Für den Fall der Verneinung der Frage 2.

3. Ist die Steuer - im Sinn der belangten Behörde - vom Meistbot oder - wie der Beschwerdeführer vermeint - vom Einheitswert des Grundstückes zu berechnen ?

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zunächst wird zur Vermeidung von Mißverständnissen bemerkt, daß die Parteien des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Verfahrens stillschweigend, aber auf Grund des § 12 Abs. 2 erster Satz GrEStG 1987 zutreffend, für die Lösung der angeführten Rechtsfragen noch die Bestimmungen des GrEStG maßgebend erachten.

Gemäß § 43 Abs. 2 VwGG ist jedes Erkenntnis zu begründen. Soweit die Rechtsfrage durch die bisherige Rechtsprechung klargestellt ist, genügt es, diese anzuführen.

Zur Frage 1.:

Entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Auffassung ist es nicht verfehlt, beim - der Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 1 Z. 2 GrEStG unterliegenden - treuhändigen Erwerb eines Grundstückes durch Zuschlag im Zwangsversteigerungsverfahren von einem Grundbeschaffungsauftrag zu sprechen, weil der Treugeber den Treuhänder mit der Verschaffung des Grundstückes nicht nur durch einen - der Grunderwerbsteuer auf Grund des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegenden - Kaufvertrag beauftragen kann (siehe z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. Oktober 1981, Zl. 3157/80, ÖStZB 13/1982, S. 203, und vom 1. Juli 1982 Zl. 81/16/0097, ÖStZB 7/1983, S. 155).

Beauftragt der Treugeber den Treuhänder oder wie im Beschwerdefall die Treuhänderin, für ihn ein Grundstück treuhändig zu erwerben, dann erwirbt der Treugeber mit dem Erwerb des Grundstückes durch die Treuhänderin - dabei kommt es auf den Beweggrund des Erwerbsvorganges nicht an (siehe z.B. das bereits angeführte Erkenntnis vom 1. Juli 1982) - zugleich die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das betreffende Grundstück im Sinn des § 1 Abs. 2

GrEStG. Es liegen nämlich zwei selbständig grunderwerbsteuerbare Erwerbsvorgänge vor (siehe z.B. die schon angeführten Erkenntnisse, weiters die vom 16. September 1982, Zln. 82/16/0023, 0080, ÖStZB 14/1983, S. 262, und vom 23. Februar 1989, Zl. 88/16/0220, ÖStZB 21/1989, S. 387).

Zur Frage 2.:

Die Frage des Rettungserwerbes durch den Treuhänder oder Treugeber ist bisher noch nicht Gegenstand einer Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes gewesen.

Der Reichsfinanzhof hat in seinem Urteil vom 18. Dezember 1942, II 93/41, RStBl 1943, S. 270 (in der österreichischen Literatur wiederholt unrichtig mit S. 316 zitiert), Nr. 227, die Auffassung vertreten, es bestehe keine Veranlassung, den Treugeber oder den Treuhänder im Rahmen des § 9 GrEStG (1940) über die Tatsache hinaus steuerlich zu begünstigen, daß der Treugeber in der Lage sei, sich durch "Rückruf" des Grundpfandrechtes die Stellung eines nach dieser Gesetzesstelle steuerbegünstigten Grundpfandgläubigers zu verschaffen.

Diese Rechtsansicht hat der Bundesfinanzhof mit seinem Urteil vom 16. Juli 1975, II R 14/69, BStBl 1976, II S. 158, Nr. 84, in bezug auf den Treuhänder ausdrücklich abgelehnt, weil er sowohl Inhaber des Grundpfandrechtes als auch Meistbietender sei. Zur Frage der gleichzeitigen Steuerfreiheit des Erwerbes des Treugebers hat der Bundesfinanzhof nicht Stellung genommen.

Czurda behandelt in seinem auf diesem Urteil des Bundesfinanzhofes aufbauenden Aufsatz "Der Erwerb des Treuhänders zur Rettung des Grundpfandrechtes", ÖStZ 11/1976,

S. 125, nur die Stellung des Treuhänders. In seinem Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Wien 1987 - Stand nach dem

15. Nachtrag Juli 1987, Tz 80 f zu § 9, führt er ohne Begründung - als seine Meinung oder irrig als die des Bundesfinanzhofes? - aus, erwerbe der Treugeber, so stehe ihm die Befreiung als Inhaber des Pfandrechtes zu.

Dorazil-Schwärzler, Das Grunderwerbsteuergesetz<sup>2</sup>, Wien 1977, S. 282, bejahen offensichtlich unter Hinweis auf die zitierten Urteile des Reichs- und des Bundesfinanzhofes die Stellung dessen, der eine Hypothek nur treuhändig erworben hat, als die eines Hypothekargläubigers im Sinn des § 9 Abs. 5 GrEStG. Mit dem Hinweis darauf, daß eine Zurechnung von Wirtschaftsgütern im Sinn des § 24 BAO bei der Anwendung des § 9 GrEStG nicht in Betracht kommt, scheinen sie diese Stellung für den Treugeber zu verneinen.

Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Grunderwerbsteuer, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Band II, 3. Teil:

Grunderwerbsteuer, Enns 1984, Ergänzung E Jänner 1986, 18 E, scheint jedenfalls die Steuerfreiheit nach § 9 GrEStG für den Treugeber zu verneinen und bejaht sie für den Treuhänder.

Ausführlich setzen sich Boruttau-Egly-Sigloch, Grunderwerbsteuergesetz<sup>11</sup>, München 1982, Tz 131 zu § 9, mit dem zitierten Urteil des Bundesfinanzhofes auseinander und kommen zur Auffassung, daß Grundpfandgläubiger im Sinn des bürgerlichen Rechts auch der Treuhänder sei, dem als solchen das Grundpfandrecht bürgerlich-rechtlich zusteht. Mit dem - gegebenenfalls begünstigten - Meistgebot des Treuhänders unterliege der Erwerb des Treugebers der Steuer aus § 1 Abs. 2 (des - mit § 1 Abs. 2 GrEStG inhaltsgleichen - Grunderwerbsteuergesetzes vom 29. März 1940). Vermieden werde dieses Ergebnis bei Abtretung des Grundpfandrechtes an den Treugeber und Gebot durch diesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat auf Grund des GrEStG - unter Berücksichtigung der soeben angeführten Erkenntnisquellen - folgende Überlegungen angestellt:

Wenn - wie oben zur Frage 1. bereits dargetan - sowohl der Kaufvertrag oder der Zuschlag als auch der Treuhandvertrag je einen selbständigen grunderwerbsteuerbaren Rechtsvorgang darstellen, dann ist auch die Frage einer allfälligen Abgabefreiheit für jeden der beiden Erwerbsvorgänge gesondert zu prüfen (siehe z.B. das Erkenntnis vom 22. Oktober 1976, Zl. 1995/75, Slg. Nr. 5032/F).

Zur Vermeidung von Mißverständnissen ist an dieser Stelle zu bemerken, daß im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Verfahren die Frage, ob für den Erwerb des Grundstückes durch die Treuhänderin auf Grund des Zuschlages als ein Erwerb zur Rettung eines Grundpfandrechtes gemäß § 9 GrEStG die Steuer nicht zu erheben ist

oder mangels eines derartigen Erwerbes doch, nicht zu beantworten ist. Hier ist in erster Linie zu prüfen, ob der Beschwerdeführer als Treugeber im Zeitpunkt der Erwerbung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über das Grundstück Grundpfandgläubiger im Sinn des § 9 Abs. 5 GrEStG war oder nicht.

Erwirbt nämlich ein Grundpfandgläubiger in der Zwangsversteigerung zur Rettung seines Rechtes das mit dem Pfandrecht belastete Grundstück, so wird gemäß § 9 Abs. 1 GrEStG die Steuer nicht erhoben, wenn ...

Nach § 9 Abs. 5 GrEStG sind Grundpfandgläubiger Hypothekargläubiger und Reallastgläubiger. Einem Grundpfandgläubiger steht gleich,

1.

wer ein Grundpfandrecht zum Zweck der Sicherung einem anderen abgetreten hat,

2.

wer ein Pfandrecht an einem Grundpfandrecht hat,

3.

wer eine Bürgschaft für eine einem Grundpfandrecht zugrundeliegende Verbindlichkeit übernommen hat.

Das Bestehen einer Hypothek (§ 448 ABGB) bzw. einer darauf gerichteten Rechtsposition (Gleichstellung der unter Z. 1 bis 3 des § 9 Abs. 5 GrEStG Genannten mit einem Grundpfandgläubiger) sind unabdingbare materielle Tatbestandsvoraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 9 GrEStG (siehe z.B. das Erkenntnis vom 16. November 1989, Zl. 89/16/0160, ÖStZB 23/24/1990, S. 451). Ganz abgesehen von diesen Voraussetzungen und davon, daß im Hinblick auf die eindeutigen Bestimmungen des § 9 GrEStG keine nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu beurteilenden Tatbestände vorliegen, ist die im § 9 Abs. 5 GrEStG vorgenommene Aufzählung jener Personen, die einem Grundpfandgläubiger gleichstehen, erschöpfend (siehe z.B. das Erkenntnis vom 26. Jänner 1989, Zl. 88/16/0155, ÖStZB 17/1989, S. 294).

Bereits auf dem Boden vorstehend dargelegter Rechtsauffassung zeigt sich, daß der Beschwerdeführer als Treugeber im maßgebenden Zeitpunkt nicht Grundpfandgläubiger war und schon mangels dieser Eigenschaft bei ihm nicht von einem Erwerb zur Rettung seines Rechtes die Rede sein kann.

Zur Frage 3.:

Gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach der Anordnung des § 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. Die Berechnung vom Wert der Gegenleistung (im Sinn des GrEStG, insbesondere dessen § 11) ist sohin zum Besteuerungsgrundsatz erhoben, die Berechnung vom Wert des Grundstückes ist nur in den in Abs. 2 des § 10 GrEStG taxativ aufgezählten Fällen zulässig (siehe z. B. das Erkenntnis vom 1. Juli 1982, Zl. 82/16/0047, ÖStZB 7/1983, S. 156).

Bei der Bemessungsgrundlage für einen Treuhandvertrag kommt es - was der Beschwerdeführer offensichtlich zu übersehen scheint - auf die Verpflichtungen des Treuhänders gegenüber dem Dritten an und nicht auf die Frage, ob etwa der Treugeber unmittelbar an den Dritten zahlt und dadurch den Treuhänder von seiner Verpflichtung gegenüber dem Dritten befreit (siehe z.B. die bereits angeführten Erkenntnisse vom 16. September 1982 und vom 23. Februar 1989).

Da beim Zuschlag in der Zwangsversteigerung jedenfalls das Meistbot Gegenleistung ist (siehe z.B. Czurda in seinem oben zitierten Kommentar, Tz 216 bis 222 zu § 11), erscheint auch die zur Frage 3. von der belangten Behörde vertretene Auffassung nicht rechtswidrig.

Aus allen dargelegten Erwägungen ist die vorliegende Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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

### **Schlagworte**

Rettungserwerb Treuhand

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1991:1990160021.X00

**Im RIS seit**

07.03.1991

**Zuletzt aktualisiert am**

15.09.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

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