jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 1990/6/20 89/16/0101

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.06.1990

**Index**

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/06 Verkehrsteuern;
33 Bewertungsrecht;

**Norm**

ABGB §1405;
BAO §184 Abs1;
BewG 1955 §10;
BewG 1955 §13 Abs2;
GrEStG 1955 §10 Abs2 Z1;
GrEStG 1987 §1 Abs1 Z1;
GrEStG 1987 §4 Abs1;
GrEStG 1987 §4 Abs2 Z1;
GrEStG 1987 §5;
VwGG §13 Abs1;
VwGG §34 Abs1;

**Beachte**

Besprechung in: AnwBl 1990/11, 642; ÖStZ 1991, 569; ZGV 1991/1, 3;

**Betreff**

I-AG gegen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 20. März 1989, Zl GA 11 - 1888/88, betreffend Grunderwerbsteuer

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen von 2.760 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Mit notariell beglaubigtem Sacheinlagevertrag vom 30. November 1987, einerseits abgeschlossen zwischen der B-Bank (in der Folge: Bank) und der C-Leasinggesellschaft mbH (in der Folge: Leasinggesellschaft) als Gründer der demnächst

zu errichtenden Beschwerdeführerin, anderseits der Bank als Eigentümerin einer näher bezeichneten Liegenschaft, brachte die Bank diese Liegenschaft in die Beschwerdeführerin gegen Gewährung von Aktien im Nennbetrag von 750.000 S als Sacheinlage ein. Im Punkt III dieses Vertrages wurde ua festgehalten, daß die eingebrachte Liegenschaft zur Sicherstellung einer Forderung der D-AG (in der Folge: Kreditunternehmung) gegenüber der Bank aus einem Kreditvertrag verpfändet ist. Die Beschwerdeführerin übernimmt diese Verbindlichkeit gegenüber der Kreditunternehmung gemäß § 1405 ABGB. Sollte einer solchen Schuldübernahme durch die Kreditunternehmung die Zustimmung verweigert werden, so haftet die Beschwerdeführerin der Bank für Erfüllungsübernahme nach § 1404 ABGB. Im Punkt V wurde ua ausgeführt, daß die Liegenschaft - vor Berücksichtigung der nach Punkt III zu übernehmenden Kreditverbindlichkeit - einen Verkehrswert von 200 Mio S hat und daher mit Rücksicht auf die zu übernehmende Kreditverbindlichkeit von 199,250.000 S der Einbringungswert der Liegenschaft mit 750.000 S festgesetzt wird, was dem Nennbetrag der der Bank gewährten Aktien entspricht.

Mit Notariatsakt vom selben Tag gründete die Bank gemeinsam mit der Leasinggesellschaft die Beschwerdeführerin und statteten sie mit einem Grundkapital von 1 Mio S aus, wovon die Bank 75 % und die Leasinggesellschaft den Rest jeweils zum Nominale übernehmen. Sowohl in der Gründungsurkunde als auch in den Satzungen wurde festgehalten, daß die Bank die bereits erwähnte Liegenschaft gegen die Gewährung von Aktien einbringt, wobei deren Einbringungswert 750.000 S beträgt.

In einer am 16. Dezember 1987 abgehaltenen außerordentlichen Hauptversammlung der Beschwerdeführerin wurde ua die Genehmigung zur Emission von Genußrechten sowie das Eingehen eines stillen Gesellschaftsvertrages beschlossen.

Im Zusammenhang mit der am 21. Dezember 1987 eingereichten Grunderwerbsteuererklärung, in der keine Gegenleistung angegeben war, beantragte die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf den Sacheinlagevertrag vom 30. November 1987, die Grunderwerbsteuer für das Geschäftsgrundstück auf Basis des zuletzt festgestellten Einheitswertes von 22,985.000 S vorzuschreiben.

Entgegen dem Antrag der Beschwerdeführerin setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Grunderwerbsteuer nicht auf Basis des Einheitswertes, sondern nach dem Wert der von der Beschwerdeführerin übernommenen Verbindlichkeit von 199,250.000 S fest, wobei es zur Begründung unter Hinweis auf § 5 GrEStG 1987 ausführte, die Übernahme des Kredites stelle eine Gegenleistung dar.

Mit Berufung wandte die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf die hg Rechtsprechung ein, bei einer Sachgründung (Gewährung von Aktien gegen Einbringung einer Liegenschaft) lasse sich der Wert von Gesellschaftsanteilen nicht bestimmen, weswegen die Grunderwerbsteuer nach § 4 Abs 2 Z 1 GrEStG 1987 vom Einheitswert zu berechnen sei. Überdies hätten ihre Gründer als Vorgesellschaft durch Vorbereitungshandlungen sowie durch den Abschluß eines stillen Gesellschaftsvertrages einen Geschäftsbetrieb aufgenommen, weswegen auf sie nicht nur eine Liegenschaft, sondern - wie aus der beigeschlossenen Bilanz zum 9. Dezember 1987 ersichtlich - ein bereits bestehendes Unternehmen übertragen worden sei. Da somit auf sie das Unternehmen der Vorgesellschaft übertragen worden sei, wobei sich der Sacheinlagevertrag lediglich aus grundbuchtechnischen Gründen auf die Liegenschaft beschränkt habe, könne die von ihr übernommene Verbindlichkeit von 199,250.000 S nicht als anteilige Gegenleistung angesehen werden. Denn der tatsächliche Wille der vertragschließenden Parteien sei auf die Übertragung des Unternehmens der Vorgesellschaft und nicht auf die Einbringung der Liegenschaft gegen Gewährung von Aktien gerichtet gewesen.

In Beantwortung eines Vorhaltes gab die Bank bekannt, die Kreditunternehmung habe mit Schreiben vom 27. November 1987 der Kreditübernahme durch die Beschwerdeführerin zugestimmt, worauf die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 30. November 1987 der Kreditunternehmung die Kreditübernahme bestätigt habe. Die Umbuchung des Kredites von der Bank zur Beschwerdeführerin sei am 1. Dezember 1987 erfolgt. Der Kredit sei am 23. Dezember 1987 zur Gänze von der Beschwerdeführerin abgedeckt worden.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt der Beschwerdeführerin unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 4 Abs 2 Z 1 GrEStG 1987 vor, grundsätzlich gehörten auch Leistungen an Dritte, die der Veräußerer zu erbringen habe, die aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müßten, sich somit zu Gunsten des Vermögens des Veräußerers auswirkten, zur Gegenleistung. Ungeachtet der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes betreffend die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer anläßlich einer Sachgründung könne bei einem Einbringungsvertrag mit gleichzeitiger Schuldübernahme nichts anderes gelten. Die im

Sinn des § 1405 ABGB erfolgte privative Schuldübernahme durch die Beschwerdeführerin stelle daher den Wert der Gegenleistung dar und sei somit als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer heranzuziehen. Da selbst dann, wenn eine Vorgesellschaft eine Liegenschaft auf den Namen der künftigen Hauptgesellschaft erwerbe, Steuerschuldner die Hauptgesellschaft sei, erübrige sich ein Eingehen darauf, ob in die Beschwerdeführerin das bereits bestehende Unternehmen der Vorgesellschaft oder nur eine Liegenschaft eingebracht worden sei.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz behauptete die Beschwerdeführerin, es liege keine privative Schuldübernahme hinsichtlich des Kredites von 199,250.000 S vor. Wie aus dem beiliegenden Schreiben der Kreditunternehmung vom 27. November 1987 ersichtlich sei, habe diese nur zugestimmt, daß die Liegenschaft entgegen dem bestehenden Veräußerungsverbot von der Bank in die Beschwerdeführerin mittels Sacheinlagevertrages eingebracht werden dürfe. Im ebenfalls beiliegenden Schreiben vom 30. November 1987 habe sie der Kreditunternehmung nur mitgeteilt, sie übernehme den der Bank gewährten Kredit zur weiteren Bedienung.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 4 GrEStG 1987 ab, wobei sie, sich der bereits vom Finanzamt vertretenen Rechtsansicht anschließend, zur Begründung ausführte, die Beschwerdeführerin könne durch den Umstand, daß die ausgegebenen Aktien nicht bewertet und daher bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer nicht berücksichtigt worden seien, nicht beschwert sein. Den von der Beschwerdeführerin zur Stützung ihrer Rechtsansicht herangezogenen hg Erkenntnissen lägen anders gelagerte Sachverhalte zugrunde. Es möge zwar zutreffend sein, daß der Wert von Gesellschaftsrechten bei der Neugründung durch Sacheinlage nicht bestimmbar sei. Im vorliegenden Fall sei jedoch in der Übernahme der Schuld von 199,250.000 S eine Gegenleistung zu erblicken, die zur Berechnung der Grunderwerbsteuer heranzuziehen sei. Die von der Vorgesellschaft gesetzten Rechtsakte seien für die Beschwerdeführerin verbindlich. Es könne daher keine Rede davon sein, daß die Liegenschaft zuerst auf ein Unternehmen der Vorgesellschaft und anschließend auf die Beschwerdeführerin übergegangen sei. Abgesehen davon würde dies einen weiteren Erwerbsvorgang bedeuten und somit per saldo zu einer höheren Vorschreibung von Grunderwerbsteuer führen. Der Behauptung der Beschwerdeführerin, der Sacheinlagevertrag beschränke sich aus grundbuchsrechtlichen Gründen auf die Liegenschaft, weswegen bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer keine Bindung an den Urkundeninhalt bestehe, müsse entgegengehalten werden, daß Verträge grundsätzlich nach der redlichen Verkehrssitte zu beurteilen seien, somit so, wie sie von Dritten verstanden würden. Es könne daher davon ausgegangen werden, daß an die Beschwerdeführerin eine Liegenschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen unter Übernahme einer Schuld übertragen worden sei.

In der Beschwerde wird sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

In ihrer Gegenschrift beantragt die belangte Behörde, die Beschwerde möge als unbegründet kostenpflichtig abgewiesen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes begründet. Zu den in dieser Gesetzesstelle genannten Erwerbsvorgängen gehören auch Einbringungsverträge. Werden inländische Grundstücke anläßlich der Gründung einer Handelsgesellschaft von einem Gesellschafter eingebracht, dann bildet der Einbringungsvertrag einen grunderwerbsteuerbaren Tatbestand. Dies steht auch im Beschwerdefall außer Streit. Strittig ist nur die Höhe der Bemessungsgrundlage.

Gemäß § 4 Abs 1 GrEStG 1987 ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach Abs 2 Z 1 dieser Gesetzesstelle ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinen bisher zum Grunderwerbsteuergesetz 1955 ergangenen Erkenntnissen ausgeführt hat (vgl beispielsweise die hg Erkenntnisse vom 4. April 1960, Zl 1678/57, Slg Nr 2203/F, und vom 28. September 1964, Zl 2224/63, Slg Nr 3138/F), ist die Gegenleistung, falls bei der Gründung einer Aktiengesellschaft ein Grundstück als Sacheinlage geleistet wird, nicht zu ermitteln, weswegen die Grunderwerbsteuer vom Einheitswert des Grundstückes zu berechnen ist.

Diese Rechtsprechung ist nicht mehr aufrechtzuerhalten. Nach § 13 Abs 2 BewG ist für Aktien, soweit sie im Inland

keinen Kurswert haben, der gemeine Wert (§ 10) maßgebend. Läßt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen. Eine Schätzung dient zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlage. Von einer nicht zu ermittelnden Gegenleistung im Sinn des § 4 Abs 2 Z 1 GrEStG 1987 kann daher keine Rede sein. Gesellschaftsrechte sind regelmäßig auch bei Neugründungen zu bewerten und der Vermögensteuer sowie der Gesellschaftsteuer zugrunde zu legen, wobei die Bewertung stets nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes zu erfolgen hat. Es geht nicht an, dies gerade auf dem Gebiet der Grunderwerbsteuer nicht zu tun. Auch nach deutscher Lehre und Rechtsprechung (vgl Boruttau-Egly-Sigloch, Grunderwerbsteuergesetz12, Rn 63, 64 und 68 zu § 8 Abs 2 Nr 1), die bei ähnlicher Gesetzeslage als Interpretationshilfe für den österreichischen Bereich herangezogen werden kann, reichen bloße Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Gegenleistung, die behebbar sind, nicht aus, um den Wert der Gegenleistung durch den Wert des Grundstückes zu ersetzen. Diesfalls gelten die Bestimmungen über die Schätzung der Besteuerungsgrundlage auch für die Grunderwerbsteuer. Der Gerichtshof vertritt daher die Ansicht, daß bei Einbringung von Liegenschaften in eine neu gegründete Aktiengesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen die Grunderwerbsteuer nach dem Wert der Gegenleistung zu berechnen ist. Zu dieser Aussage bedurfte es keines verstärkten Senates im Sinn des § 13 Abs 1 Z 1 VwGG, weil das nunmehrige Erkenntnis auf Grund eines formell ganz neuen Gesetzes ergangen ist. Dabei ist es unerheblich, daß die neue Gesetzesvorschrift inhaltlich dem alten Gesetz entspricht (vgl Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, S 162, und in jüngster Zeit das hg Erkenntnis vom 18. April 1990, Zl 89/16/0154, mit weiteren Hinweisen). Da ein Großteil der Gegenleistung (id est wie im folgenden noch ausgeführt wird, die übernommene Schuld von 199,250.000 S) feststeht, kann die Beschwerdeführerin in keinem subjektiv-öffentlichen Recht verletzt sein, wenn die belangte Behörde nur diesen und nicht auch den Wert der Aktien in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einbezogen hat.

Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG 1987 nicht erschöpfend aufgezählt. Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, einen Teil der Bemessungsgrundlage (vgl das sowohl von der Beschwerdeführerin als auch der belangten Behörde zitierte hg Erkenntnis vom 21. November 1985, Zl 84/16/0079, Slg Nr 6049/F). Daher gehören grundsätzlich auch Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, sich also im Vermögen des Veräußers und zu dessen Gunsten auswirken, zur Gegenleistung. Verpflichtet sich daher der Übernehmer beim Tausch eines Grundstückes dem Übergeber gegenüber, neben der unmittelbaren Gegenleistung auch eine Schuld des Übergebers zu übernehmen, so stellt die Schuldübernahme, falls sie ohne Anrechnung auf die unmittelbare Gegenleistung erbracht wird, eine vereinbarte zusätzliche Leistung dar. Dabei ist das zwischen den Vertragsteilen bestehende Innenverhältnis maßgeblich, weswegen die Schuldübernahme nur dann bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen ist, wenn sich der Übernehmer vertraglich verpflichtet hat, den Übergeber bezüglich der übernommenen Schuld schad- und klaglos zu halten.

Die Beschwerdeführerin bestreitet nun, daß sie neben der Liegenschaft bloß die Schuld von 199,250.000 S übernommen hätte. Der notariell beglaubigte Sacheinlagevertrag vom 30. November 1987 entspreche nämlich nicht dem Willen der Parteien. Die belangte Behörde habe es verabsäumt, den wahren Willen der Vertragspartner zu erforschen. Ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren hätte ergeben, "daß das gesamte von der Vorgesellschaft betriebene Unternehmen als Gegenstand der Sacheinlage angesehen werden muß". Mit diesen Ausführungen zeigt die Beschwerdeführerin nicht auf, daß die Liegenschaft durch die Vorgesellschaft erworben und erst später im Zug der Übertragung des Unternehmens der Vorgesellschaft auf sie übergegangen ist. Wie sich sowohl aus dem notariell beglaubigten Sacheinlagevertrag vom 30. November 1987 als auch aus dem am selben Tag abgeschlossenen Gründungsvertrag sowie aus der ebenfalls am selben Tag beschlossenen Satzung ergibt, ist auf die Beschwerdeführerin kein Unternehmen der Vorgesellschaft, sondern nur eine Liegenschaft und eine Schuld übertragen worden. Dies entspricht auch der Grunderwerbsteuererklärung. Von bereits von der - nur einen Tag existierenden - Vorgesellschaft gesetzten Rechtsakten ist in den eben erwähnten Vereinbarungen und in der Grunderwerbsteuererklärung keine Rede. Die per 9. Dezember 1987 erstellte Bilanz der Beschwerdeführerin weist keinen Bestätigungsvermerk eines Wirtschaftstreuhänders aus und gibt nur die Verhältnisse, wie sie am zehnten Tag nach der Gründung der Beschwerdeführerin bestanden haben sollen, wieder. Auch aus dem Schreiben der Kreditunternehmung an die Bank vom 27. November 1987 bzw aus dem der Beschwerdeführerin an die Kreditunternehmung vom 30. November 1987 ergibt sich, daß vor Gründung der Beschwerdeführerin kein

Unternehmen der Vorgesellschaft bestanden hat. Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse konnte daher die belangte Behörde ohne weitere Ermittlungen den unbedenklichen Schluß ziehen, daß die getroffenen Vereinbarungen dem wahren Willen der Parteien entsprochen haben und auf die Beschwerdeführerin kein Unternehmen der Vorgesellschaft, sondern nur eine Liegenschaft sowie eine Schuld übertragen wurde. Überdies entsprach die Vorgangsweise der vertragschließenden Teile der bei einem Sacheinlagevertrag anläßlich der Gründung einer Handelsgesellschaft üblichen. Von einer in der Beschwerde behaupteten Umwürdigung des Sachverhaltes durch die belangte Behörde kann keine Rede sein. Die weiteren Ausführungen der Beschwerdeführerin betreffend die Rechtsnatur einer Vorgesellschaft sind im vorliegenden Fall bedeutungslos, weil die belangte Behörde im Sinn der Lehre und Rechtsprechung den Erwerb der Liegenschaft nicht der Vorgesellschaft, sondern der Beschwerdeführerin zugerechnet hat.

Die Beschwerdeführerin behauptet, die Übernahme der Schuld sei nicht privativ (befreiend) gewesen und könne daher grundsätzlich nicht als Gegenleistung angesehen werden. Dieser Rechtsansicht vermag sich der Gerichtshof nicht anzuschließen. In dem am 30. November 1987 abgeschlossenen Sacheinlagevertrag verpflichtete sich die Beschwerdeführerin, die Verbindlichkeit der Bank gegenüber der Kreditunternehmung gemäß § 1405 ABGB zu übernehmen. Eine solche privative Schuldübernahme bedarf der Einwilligung des Gläubigers, wobei diese entweder dem Schuldner oder dem Übernehmer erklärt werden kann. Eine derartige formelle Einwilligung der Kreditunternehmung ist nicht aktenkundig. Allerdings gab die Bank in ihrer Eigenschaft als Schuldner auf Anfrage bekannt, die Kreditunternehmung habe der Kreditübernahme durch die Beschwerdeführerin zugestimmt. Der Kredit wurde in das Rechenwerk der Beschwerdeführerin aufgenommen und am 23. Dezember 1987 zur Gänze abgedeckt. Die belangte Behörde konnte daher ungeachtet der Ausführungen im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu dem Schluß kommen, daß eine privative Schuldübernahme erfolgt ist. Aber selbst wenn dies nicht zuträfe, wäre für die Beschwerdeführerin nichts gewonnen. Denn sie haftete nach dem Sacheinlagevertrag vom 30. November 1987 der Bank für die Erfüllungsübernahme gemäß § 1404 ABGB. Dieser Erfüllungsübernahme kam sie nach, was sich im Vermögen der Bank zu ihren Gunsten auswirkte. Es lag somit eine vereinbarte und auch erfüllte zusätzliche Leistung im Sinn des § 5 Abs 1 Z 2 GrEStG 1987 vor, die als Gegenleistung anzusehen ist.

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

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 17. April 1989, BGBl Nr 206/1989.

**Schlagworte**

Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Parteienrechte und Beschwerdelegitimation Verwaltungsverfahren Mangelnde Rechtsverletzung Beschwerdelegitimation verneint keineBESCHWERDELEGITIMATION

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1990:1989160101.X00

**Im RIS seit**

14.01.2002

**Zuletzt aktualisiert am**

27.10.2008

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at