

Gericht

Verfassungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

25.03.1977

Geschäftszahl

V35/76

Sammlungsnummer

8029

Rechtssatz

Der Erlaß des BM für Finanzen vom 11. März 1969, Z 251.967-11/69, veröffentlicht im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung Nr. 89/1969, wird als gesetzwidrig aufgehoben.

Dieser Erlaß ist als Rechtsverordnung zu werten. Er wäre daher im BGBl. kundzumachen gewesen. Er ist daher schon aus diesem Grund gesetzwidrig. Er ist aber auch inhaltlich gesetzwidrig: Der VfGH hat in seinem Erk. Slg. 6270/1970 zu § 1 Abs. 3 Grunderwerbsteuergesetz ausgeführt, daß sich die darin zusammengefaßten Tatbestände von den im § 1 Abs. 1 leg. cit. genannten Erwerbsvorgängen unterscheiden. Sie betreffen Vorgänge innerhalb einer Gesellschaft. Der Erwerb von Gesellschaftsrechten sei im allgemeinen grunderwerbsteuerlich indifferent, obwohl sie für den erwerbenden Gesellschafter einen Zuwachs an dem der Gesellschaft gehörigen Grundbesitz mit sich bringen. Damit werde zwischen dem Eigentum an Grundstücken und dem durch Gesellschaftsrechte vermittelten, aus Grundstücken bestehenden Vermögen unterschieden. Der mittelbare Erwerb der Mitberechtigung an Grundstücken auf dem Wege der Erwerbung von Gesellschaftsrechten führe nach der näheren Regelung im § 1 Abs. 3 GrEStG zur Steuerpflicht dann, wenn alle Anteile in einer Hand vereinigt sind.

Trotz der aufgezeigten Unterschiedlichkeit werde durch § 1 Abs. 3 GrEStG der in der Vereinigung aller Anteile einer Gesellschaft liegende mittelbare Erwerb eines zum Vermögen der Gesellschaft gehörenden Grundstückes dem unmittelbaren Erwerb eines Grundstückes (§ 1 Abs. 1 leg. cit) gleichgestellt. Diese Gleichstellung sei sachlich jedenfalls dadurch gerechtfertigt, daß die Vorschrift des Abs. 3 Steuerumgehungen verhindern soll, die durch ein Dazwischenschalten von Gesellschaften sonst möglich wären. Den gleichen grundsätzlichen Standpunkt nahm der VfGH in seinem Erk. Slg. 6271/1970 ein. Er führt dort weiter aus, es bestehe ein Unterschied zwischen dem (unmittelbaren) Eigentum an Grundstücken und den Gesellschaftsrechten (Anteilen) an Gesellschaften (Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften), insoweit sie Grundeigentum in sich schließen, und der Gesetzgeber handle nicht sachwidrig, wenn er diesen Unterschieden rechtliche Relevanz verleiht. Wenn nun der Gesetzgeber an der Vereinigung sämtlicher Anteile in einer Hand als Tatbestandserfordernis festhält und hievon keine Ausnahme zuläßt, also die Anwendbarkeit des § 3 Z 2 (betreffend die Steuerfreiheit für den Grundstückserwerb von Todes wegen) und des § 6 Abs. 2 (tarifliche Begünstigung des Überganges eines Grundstückes von einer offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft in das Alleineigentum einer an einer solchen Gesellschaft beteiligten Person) ausschließt, so halte er an seiner grundsätzlichen Auffassung fest und verstoße nicht gegen das Gleichheitsgebot. Der VfGH hat an dieser Rechtsauffassung in der Folge festgehalten (vgl. z. B. Slg. 6853/1972, 7412/1974 und 7796/1976). Der VfGH hat ferner in seinem Erk. Slg. 6853/1972 unter Hinweis auf seine Vorjudikatur ausgeführt, daß in einer Vereinigung aller Gesellschaftsanteile in einer Hand dann, wenn zum Gesellschaftsvermögen ein Grundstück gehört, der mittelbare Erwerb der Mitberechtigung an Grundstücken liege. Damit sei aber auch die Verbindung zu den Bestimmungen des § 14 GrEStG über den Steuersatz hergestellt. Wenn dort für verschiedene Tatbestände verschiedene Steuersätze festgesetzt und in diesen Tatbeständen auf den "Erwerb von Grundstücken" abgestellt ist, so sei damit auch ein mittelbarer Erwerb von Berechtigungen an Grundstücken i.S. des § 1 Abs. 3 Z 1 GrEStG erfaßt. Von diesen Überlegungen ausgehend scheint bei der Erwerbung aller Anteile einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört (§

1 Abs. 3 Z 3 und 4 GrEStG) , durch eine der im § 14 Abs. 1 Z 1 GrEStG genannten Personen der in dieser Gesetzesstelle vorgesehene Steuersatz von 2 v. H. anzuwenden zu sein, weil es sich um den mittelbaren Erwerb von Berechtigungen von Grundstücken i. S. der vorangeführten Rechtsprechung des VfGH handelt.

Der VfGH ist der Meinung, daß der Fall der Übertragung aller Anteile einer Gesellschaft davon wesentlich verschieden ist, weil in diesem Fall keine Vereinigung aller Anteile einer Gesellschaft stattfindet.

Im Falle einer solchen Vereinigung soll durch die Bestimmungen des § 1 Abs. 1 und 2 GrEStG verhindert werden, daß durch gesellschaftsrechtliche Vorgänge sukzessive - und letztlich zur Gänze - bewirkt wird, daß die wirtschaftliche Verfügungsmacht über ein Grundstück übertragen wird, ohne daß hierfür eine Grunderwerbsteuer zu entrichten ist; dabei ist es grundsätzlich ohne Belang, von wem der letzte Anteil erworben wird. Bei den von § 1 Abs. 3 Z 3 und 4 GrEStG erfaßten Fällen dagegen handelt es sich - ebenso wie bei den vergleichbaren Tatbeständen des § 1 Abs. 1 und 2 GrEStG um einen Erwerb, der mittelbar in der Form erfolgt, daß sämtliche Anteile an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, in einem einzigen Rechtsvorgang übertragen werden; hiebei bleibt für die Berücksichtigung des persönlichen Nahverhältnisses zwischen früherem Eigentümer und Erwerber durchaus Raum. Der VfGH ist daher der Meinung, daß bei der Erwerbung aller Anteile einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört (§ 1 Abs. 3 Z 3 und 4 GrEStG) , durch eine der im § 14 Abs. 1 Z 1 GrEStG genannten Personen der in dieser Gesetzesstelle vorgesehene Steuersatz von 2 v. H. anzuwenden ist.

European Case Law Identifier

ECLI:AT:VFGH:1977:V35.1977