

Überlegungen zur mehrfachen Abgabenbelastung des entgeltlichen Grundstückserwerbs



GEORG KOFLER

Abstract

Der entgeltliche Erwerb von Grundstücken ist in Österreich durch zwei Abgaben belastet: Einerseits unterliegt das Verpflichtungsgeschäft der Grunderwerbsteuer iH von grundsätzlich 3,5 %, andererseits das Verfügungsgeschäft der Eintragungsgebühr iH von 1,1 %. Diese kumulierten Abgaben stellen durchaus einen erheblichen Kostenfaktor beim Immobilienerwerb dar. Dieser

Beitrag möchte darlegen, wie es aus historischer Sicht zu dieser Doppelbelastung mit einer Steuer und einer Gebühr gekommen ist, welche Gerechtigkeitsüberlegungen diese Belastung leiten (können) und ob gegen diese beiden Abgaben isoliert oder in ihrem Zusammenspiel verfassungsrechtliche oder rechtspolitische Bedenken bestehen.

Schlagworte

Grundstückserwerb, Doppelbelastung, Äquivalenzprinzip, Konsumleistungsfähigkeit

Rechtsquellen

GrEStG, GGG, UStG

Inhaltsübersicht

I.	Problemstellung	42
II.	Belastung mit Grunderwerbsteuer	43
	A. Ausgangslage	43
	B. Historische Entwicklung	43
	C. Würdigung	44
III.	Belastung mit Gerichtsgebühren	46
	A. Ausgangslage	46
	B. Historische Entwicklung	47
	C. Würdigung	48
IV.	Abgabekumulation und deren partielle Vermeidung	53
	A. Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr	53
	B. Verhältnis zur Umsatzsteuer	54
	C. Verhältnis zu den Rechtsgeschäftsgebühren	57
V.	Zusammenfassung	57
	Anhang I: Schätzung des Gebührenaufkommens aus dem Grundbuch	58
	Anhang II: Schätzung der Kosten des Grundbuchs	62

I. Problemstellung

Österreich ist ein »Vielsteuerstaat« – nicht nur aufgrund der hohen Abgabenquote,¹ sondern auch aufgrund der Vielzahl verschiedener, von Bund, Ländern und Gemeinden erhobener Abgaben. Dabei wird der **Immobiliensektor** offenbar als besonders besteuerungswürdig und – aufgrund seiner definitionsmäßigen Immobilität – besteuerungsfähig gehalten. So erfolgt nämlich idealtypisch auf Bundesebene eine Belastung

- ▷ des **Erwerbs** von Immobilien mit **Grunderwerbsteuer**² und **Gerichtsgebühren**^{3,4}
- ▷ des **Haltens** mit **Grundsteuer**,⁵ allenfalls mit der **Bodenwertabgabe**⁶ bei unbebauten Grundstücken;⁷ und

¹ Nach den Daten der Statistik Austria (<<http://www.statistik.at>>) im Jahr 2012 44,3% des Bruttoinlandsprodukts von rund € 309,9 Mrd, also etwa € 137,3 Mrd; davon entfallen € 86,7 Mrd (28 % des Bruttoinlandsprodukts) auf Steuern, der Rest auf Sozialbeiträge

² Bundesgesetz vom 2. Juli 1987 betreffend die Erhebung einer Grunderwerbsteuer (Grunderwerbsteuergesetz 1987 – GrESTG 1987), BGBl 1987/309 idF BGBl I 2013/1.

³ Bundesgesetz vom 27. November 1984 über die Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren (Gerichtsgebührentarifgesetz – GGG), BGBl 1984/501 idF BGBl I 2013/190.

⁴ Hingewiesen sei noch darauf, dass nach § 31 des Allgemeinen Grundbuchsgesetzes 1955 (BGBl 1955/39) die Einverleibung im Grundbuch nur auf Grund öffentlicher Urkunden oder solcher Privatkunden geschehen kann, auf denen die Unterschriften der Parteien gerichtlich oder notariell beglaubigt sind. Diese Beglaubigung ist in beiden Fällen kostenpflichtig. Die hoheitlich angeordneten, aber als Honorare an Dritte ausgestalteten Notariatsgebühren erfüllen allerdings den finanzverfassungsrechtlichen Abgabenbegriff nicht (siehe Kofler in *Kneihs/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (7. Lfg, 2011) § 5 F-VG Rz 9). Allerdings wurde durchaus die Diskussion geführt, ob die in Österreich nach dem NotariatstarifG (BGBl 1973/576 idGf) erhobenen Notariatsgebühren bei einer Kapitalerhöhung wegen eines entsprechenden Notariatszwangs als Abgaben nach der KapitalansammlungsRL zu qualifizieren sein könnten, ablehnend wohl EuGH 30.06.2005, C-165/03, Slg 2005, I-5637, *Längst*.

⁵ Bundesgesetz vom 13. Juli 1955 über die Grundsteuer (Grundsteuergesetz 1955 – GrStG 1955), BGBl 1955/149 idF BGBl I 2010/34.

⁶ Bundesgesetz vom 15. Dezember 1960 über eine Abgabe vom Bodenwert bei unbebauten Grundstücken und über eine Änderung des Einkommensteuergesetzes 1953 zur stärkeren Erfassung des Wertzuwachses bei Grundstücksveräußerungen (Bodenwertabgabegesetz – BWAG), BGBl 1960/285 idF BGBl I 2010/34.

⁷ Hinzu treten diverse Abgaben auf Landes- und Gemeindeebene, wie zB die geplante Wiener Infrastrukturabgabe oder »Zweitwohnsitzabgaben«. Letztere wurden erstmals im FAG 1993, BGBl 30/1993, genannt, in den Kreis der ausschließlichen Landes- bzw Gemeindeabgaben aufgenommen und durch § 14 Abs 2 FAG 1993 als ausschließliche Gemeindeabgaben eingegliedert (nummehr § 14 Abs 2 FAG 2008). Siehe allgemein *Ruppe, Zweitwohnungssteuern*, in: *Funk* (Hrsg), Grundverkehrsrecht (1996) 229 (229 ff); *Wegscheider, Abgabengegenstand „Zweitwohnsitz“ – Finanzverfassungsrechtliche Grundlagen und die konkrete Ausgestaltung der Zweitwohnsitzabgabe in Kärnten*, in: *Verfassungsdienst Amt der Kärntner Landesregierung* (Hrsg), Landesgesetzgebung – Beruf und Berufung, FS Havranek (2007) 317 (317 ff).

- ▷ des **Veräußerns** mit der durch das 1. StabG 2012⁸ eingeführten **Immobilienertragsteuer** nach §§ 30 ff EStG.

Dieser Beitrag möchte aber nicht das Halten und Veräußern untersuchen,⁹ sondern den Fokus auf den Erwerb von Grundstücken legen, ist doch in Österreich – in den Worten des VwGH – »der **Erwerb von Grundstücken durch zwei Abgaben belastet**. Einseitig unterliegt er der Grunderwerbsteuerbelastung in Höhe von grundsätzlich 3,5% [...], andererseits der Eintragungsgebühr in Höhe von 1% [nunmehr: 1,1%].¹⁰ Ausgeblendet bleiben dabei jedoch die – derzeit so im Fokus stehenden – Fragen der unentgeltlichen Übertragung, die aufgrund der unsachlichen Einheitswertanknüpfungen in den vergangenen Jahren bereits vielfach auch am Prüfstand des VfGH gestanden sind.¹¹ Vielmehr soll die kumulierte und keineswegs unerhebliche **Belastung des »normalen« Falles einer entgeltlichen Übertragung eines Grundstücks** (zB Eigentumswohnung, Einfamilien- oder Reihenhaus, Baugrundstück) an einen fremden Dritten untersucht werden.

Dabei ist die Bemessungsgrundlage sowohl der – das **Verpflichtungsgeschäft** (§ 424 ABGB) treffenden – Grunderwerbsteuer als auch der – das **Verfügungsgeschäft** (§ 431 ABGB) treffenden – Eintragungsgebühr idR der **Kaufpreis samt Nebenleistungen**. Erwähnt sei, dass bei Fremdfinanzierung allenfalls die Eintragungsgebühr für die **Eintragung einer Hypothek** ins Grundbuch (1,2 % der Darlehenssumme) hinzutritt.¹² Diese Untersuchung widmet sich allerdings nicht Detailfragen der Grunderwerbsteuer und der Eintragungsgebühr, sondern möchte nur die bescheidenen Fragen ansprechen, wie es aus **historischer Sicht** zu dieser Doppelbelastung mit einer Steuer und einer Gebühr gekommen ist.

⁸ BGBl I 2012/22.

⁹ Siehe die ausführlichen Erörterungen der neuen Immobilienertragsteuer nach §§ 30ff EStG und ihrer Befreiungen (zB für den Hauptwohnsitz) und Begünstigungen bei der Bemessungsgrundlage (bei gewissem »Altbestand«) zB bei *Urtz* (Hrsg), *Die neue Immobiliensteuer nach dem 1. StabG 2012* (2012).

¹⁰ VwGH 30.4.2003, 2000/16/oo86, ÖStZB 2003/674.

¹¹ Als verfassungswidrig wurde das Anknüpfen an den (dreifachen) Einheitswert bei der unentgeltlichen Übertragung von Grundvermögen im Vergleich zur Verkehrsbewertung anderen Vermögens beurteilt: (1) bei der früheren Erbschafts- und Schenkungssteuer (VfSlg 18.093/2007; VfSlg 18.147/2007); (2) bei Zuwendungen an privatrechtliche Stiftungen im Rahmen des StiftEG (VfSlg 19.335/2011); (3) bei der Eintragungsgebühr im Gerichtsgebührenrecht (VfGH 19.487/2011); und (4) zuletzt bei der Grunderwerbsteuer (VfSlg 19.701/2012). Dem VfGH nicht zum Opfer fiel hingegen die Grundsteuer; deren Anknüpfen an die historischen Einheitswerte könne wegen der Art und des (geringen) Gewichts der daran geknüpften Steuernfolgen als verfassungsrechtlich unbedenklich angesehen werden (VfSlg 19.196/2010).

¹² TP 9 lit b Z 4 GGG.

men ist, welche **Sachlichkeitsüberlegungen** diese zweifache Belastung leiten (können) und ob gegen diese beiden Abgaben isoliert und in ihrem Zusammenspiel **verfassungsrechtliche oder rechtspolitische Bedenken** bestehen.

II. Belastung mit Grunderwerbsteuer

A. Ausgangslage

Die **Grunderwerbsteuer** (GrESt) ist keine Besitz-, sondern eine **Rechtsverkehrsteuer**,¹³ die als Steuer auf den **Wechsel des Rechtsträgers**¹⁴ vornehmlich den **Umsatz von Grundstücken** erfasst.¹⁵ Die Grundzüge für die Belastung des entgeltlichen Erwerbs sind rasch skizziert:

- ▷ Der Grunderwerbsteuer unterliegt unter anderem ein **Kaufvertrag** oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes begründet (§ 1 Abs 1 GrEStG), wobei unter diesem Begriff »**Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes**« zu verstehen sind (§ 2 GrEStG), also zB Grund und Boden, Gebäude, Eigentumswohnungen etc.
- ▷ Die Steuer ist vom »**Wert der Gegenleistung**« zu berechnen (§ 4 Abs 1 GrEStG), worunter bei einem Kauf der **Kaufpreis** einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen zu verstehen ist (§ 5 Abs 1 Z 1 GrEStG).
- ▷ Der Steuersatz beträgt – außerhalb spezifisch genannter Erwerbe in der Familie – **3,5 %** der Bemessungsgrundlage (§ 7 Abs 1 Z 3 GrEStG).
- ▷ Die **Steuerschuld** entsteht bei unbedingten Geschäften, sobald ein grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist (§ 8 Abs 1 GrEStG), also im Falle eines Kaufes durch das Verpflichtungsgeschäft (zB durch Unterfertigung der Vertragsurkunde).
- ▷ Sowohl Veräußerer als auch Erwerber sind Steuerschuldner der Grunderwerbsteuer (§ 9 Z 4 GrEStG), doch ist sie nach der typischen Vertragspraxis **vom Erwerber des Grundstücks** zu tragen.¹⁶

¹³ Siehe zB VwGH 9.1.1952, 684/50, VwSlg 520 F/1952; VwGH 26.11.1981, 81/16/0031; ausführlich zur systematischen Einordnung Fischer in Borutta (Hrsg), GrEStG¹⁷ (2011) Vorberm Rz 131ff; siehe auch die Begründung zum dGrEStG 1940, dRStBl 1940, 387 (387) (»Besteuerung des Rechtsverkehrs«).

¹⁴ Fischer in Borutta (Hrsg), GrEStG¹⁷ (2011) Vorberm Rz 137.

¹⁵ Dorazil/Takacs, Grunderwerbsteuergesetz¹⁸ (2004) § 1 Anm 4.1 mwN; siehe auch die Begründung zum dGrEStG 1940, dRStBl 1940, 387 (387).

¹⁶ Reiß in Tipke/Lang, Steuerrecht²⁰ (2010) § 15 Rz 2; siehe auch bereits die Begründung zum dGrEStG 1940, dRStBl 1940, 387 (410).

Finanzausgleichsrechtlich ist die Grunderwerbsteuer zwar eine **gemeinschaftliche Bundesabgabe**,¹⁷ ihr Ertrag kommt aber zu 96 % den Gemeinden zu Gute, während dem Bund nur 4 % verbleiben.¹⁸ Das Grunderwerbsteueraufkommen betrug zB im Jahr 2010 rund € 726,6 Mio,¹⁹ im Jahr 2011 rund € 754,0 Mio²⁰ und im Jahr 2012 rund € 935,4 Mio.²¹

B. Historische Entwicklung

Der Monarchie und der Ersten Republik war eine Grunderwerbsteuer fremd. Allerdings unterlag bereits nach dem **GebührenG 1850**²² die Übertragung unbeweglicher Sachen einer sogenannten »**Immobiliargebühr**« (»Liegenchaftsgebühr«), die den Besitzwechsel (»Verkehr«) des unbeweglichen Vermögens abgabenrechtlich erfasste.²³ Sie betrug bei Übertragungen unbeweglichen Vermögens zwischen fremden Dritten, etwa in Form eines Kaufvertrages,²⁴ ursprünglich 3,5 %,²⁵ nachfolgend wertgestaffelt und damit progressiv zwischen 3 % und 4 %²⁶ des bedungenen Kaufpreises samt des Wertes der

¹⁷ § 8 Abs 1 FAG 2008.

¹⁸ § 9 Abs 1 FAG 2008; siehe zu den Bedenken gegen diese Form der Teilung zB Kofler in Kneihs/Lienbacher (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (7. Lfg, 2011) § 6 F-VG Rz 13.

¹⁹ Statistik Austria, Geburungen und Sektor Staat 2010 – Teil II (2011) 132.

²⁰ Statistik Austria, Geburungsübersichten 2011 (2012) 139.

²¹ Siehe die »Berechnung der Ertragsanteile 2012« auf <www.bmf.gv.at>.

²² Kaiserliches Patent, wodurch an die Stelle des ersten Theiles des Stämpel- und Tax-Gesetzes vom 27. Jänner 1840, des im Großherzogthume Krakau gültigen Stämpel-Gesetzes vom 16. September 1833 und der Vorschriften über die Gerichts- und Grundbuchstaxen ein neues provisorisches Gesetz über die Gebühren von Rechtsgeschäften, Urkunden, Schriften und Amtshandlungen erlassen, kundgemacht und vom 1. Mai 1850 angefangen in Wirksamkeit gesetzt wird, RGBI 1850/50. Schon vor dem GebührenG 1850 hatte eine Gebühr für Besitzveränderungen unbeweglicher Sachen bestanden, die zwar nicht an den Staat, wohl aber an die Grundherrschaften und Obereigentümer entrichtet wurde (»Laudemium«); siehe Roschnik, Handbuch des österreichischen Gebührenrechts² (1928) 3.

²³ Ebenso wie bei der heutigen Grunderwerbsteuer war das Verpflichtungsgeschäft und nicht erst die bücherliche Eintragung maßgeblich; siehe VwGH 5.1.1907, 14.002/1906, VwSlg 5023 f/1907; VwGH 24.1.1935, 412/1924, VwSlg 13.322 F/1925.

²⁴ Siehe zunächst TP 65 GebührenG 1850, RGBI 1850/50, und nachfolgend zB TP 65 des Allgemeinen Gebührentarifs 1925, BGBI 1925/208.

²⁵ TP 106 A Z 1 lit a GebührenG 1850, RGBI 1850/50.

²⁶ Siehe zur Regelung der Gebührensätze (und nicht der Gebührenpflicht; siehe VwGH 5.1.1907, 14.002/1906, VwSlg 5023 f/1907) zunächst das Gesetz, betreffend Gebüren von Vermögensübertragungen, RGBI 1901/74 (siehe zuvor die mit dem Inkrafttreten jenes Gesetzes außer Kraft getretene Kaiserliche Verordnung, betreffend Gebüren von Vermögensübertragungen, RGBI 1899/158), und nachfolgend TP 106 C § 16 des Allgemeinen Gebührentarifs 1925, BGBI 1925/208. Siehe zu den Begünstigungen, aber auch zu – teilweise beträchtlichen – Zuschlüssen zu dieser Gebühr zB Roschnik, Handbuch des österreichischen Gebührenrechts² (1928) 159 ff, und für eine Analyse

Nebenleistungen.²⁷ Aufgrund der Entrichtung der Immobiliargebühr entfiel umgekehrt die Eintragungsgebühr²⁸ in das Grundbuch.²⁹ Hinzu trat jedoch eine an den Kaufvertrag anknüpfende feste Bogengebühr.³⁰ Die Immobiliargebühr wurde damit gerechtfertigt, »daß der Wert von Grund und Boden eben unter Mitwirkung des staatlichen Rechtsschutzes stetig zunähme, daher die Einhebung einer ohnehin mäßigen Abgabe am Platze sei«.³¹

Den Wechsel von der Immobiliargebühr zur Grunderwerbsteuer brachte das deutsche Reichsrecht, das während der Besetzung Österreichs eingeführt worden war: Am 1. Mai 1940 wurde das deutsche **GrEStG 1940**³² in Österreich in Kraft gesetzt, wobei die »entsprechenden Vorschriften in der Ostmark« zugleich außer Kraft traten.³³ Dieses Außerkrafttreten betraf auch das GebührenG 1850 und damit die Immobiliargebühr,³⁴ so dass nach allgemeiner Auffassung »an Stelle der Immobiliargebühr die Grunderwerbsteuer« getreten ist.³⁵ Mit dem GrEStG 1940 wurden unter anderem Kaufverträge zwischen fremden Dritten über inländische Grundstücke mit einer Steuer von 3% belastet,³⁶ wobei für Fälle der entgeltlichen Übertragung als Bemessungsgrundlage der Wert der Gegenleistung³⁷ definiert wurde. Das GrEStG 1940 galt sodann vorerst in der Zweiten Republik weiter³⁸ und wurde schließlich – mit wenigen Modi-

fikationen – durch das **GrEStG 1955**³⁹ abgelöst. Dieses wurde seinerseits – nach Aufhebungen der Grundtatbestände wegen der Unsachlichkeit von Befreiungsbestimmungen durch den VfGH⁴⁰ – durch das derzeitige **GrEStG 1987**⁴¹ ersetzt.⁴² Der Steuersatz ist dabei gesunken: Betrug er nach § 14 GrEStG 1955 bei Erwerben zwischen fremden Dritten je nach Wert noch 7% bzw 8%,⁴³ wurde mit § 7 GrEStG 1987 der auch **heute noch geltende Steuersatz von 3,5%** festgelegt;⁴⁴ diese Absenkung lässt sich auf die vom VfGH angestoßene Überlegung zurückführen, »Steuerbefreiungsbestimmungen unter gleichzeitiger Herabsetzung des Normalsteuersatzes« abzubauen.⁴⁵

C. Würdigung

Über die strenge verfassungsrechtliche Sachlichkeitsprüfung der »Binnenstruktur« einer Abgabe⁴⁶ hinaus lässt sich eine Tendenz in Rechtsprechung⁴⁷ und Schrifttum⁴⁸ ausmachen, wonach – auch im Verkehrs-

siehe schließlich auch die Grunderwerbsteuernovelle 1946 (BGBl 1946/185), mit der eine Erhöhung des Steuersatzes auf 4% bei dem entgeltlichen Erwerb von Grundstücken, wenn der Wert der Gegenleistung öS 30.000,- überstieg, vorgesehen wurde.

³⁹ BGBl 1955/140.

⁴⁰ VfSlg 11.190/1986; VfSlg 11.289/1987; VfSlg 11.290/1987.

⁴¹ BGBl 1987/309.

⁴² Siehe zum Hintergrund des GrEStG 1987 auch ErlRV 109 BlgNR XVII. GP, 6 (zum GrEStG 1987).

⁴³ Diese Steuersätze gehen auf das Einheitswertevervielfachungsgesetz (BGBl 1952/108) zurück und wurden unverändert in das GrEStG 1955 übernommen; siehe auch ErlRV 556 BlgNR VII. GP, 11 (zum GrEStG 1955). Die Erhöhung der Steuersätze im Einheitswertevervielfachungsgesetz auf 7% bzw 8% wurde mit der »staatsfinanziellen Notwendigkeit der Erzielung von Mehrereinnahmen« begründet, der durch »Erhöhung jener Abgaben Rechnung getragen werden [soll], die keinen unmittelbaren Einfluß auf die Preisgestaltung der Konsumgüter haben«, wobei unter anderem die Grunderwerbsteuer zu diesen Abgaben zähle; siehe ErlRV 568 BlgNR VI. GP, 5 (zum Einheitswertevervielfachungsgesetz).

⁴⁴ Während die Regierungsvorlage zum GrEStG 1987 noch einen 4%igen Steuersatz vorschlug (RV 109 BlgNR XVII. GP), wurde im Finanzausschuss ein 3,5%iger Steuersatz vorgesehen, da nur durch eine erhebliche Senkung des Steuersatzes »das Ziel der Steuervereinfachung vor dem vom – aufgrund der Judikatur des VfGH erzwungenen – »Wegfall der Befreiungen betroffenen Normadressaten überzeugend vertreten werden« können (AB 204 BlgNR XVII. GP, 1).

⁴⁵ ErlRV 109 BlgNR XVII. GP, 6 (zum GrEStG 1987).

⁴⁶ Siehe zB VfSlg 11.190/1986, VfSlg 11.289/1987 und VfSlg 11.290/1987 zu Aufhebungen der grunderwerbsteuerlichen Grundtatbestände wegen unsachlicher Begünstigungsbestimmungen.

⁴⁷ Siehe zB VfSlg 6755/1972 (betroffend Wiener Dienstgeberabgabe); VfSlg 10.001/1984 (bezüglich Sonderabgabe von Kreditunternehmungen); VfSlg 10.827/1986 (betroffend Zinsertragsteuer); VfSlg 13.659/1993 (betroffend Sicherheitsabgabe von Luftverkehrunternehmen).

⁴⁸ Ruppe, Verfassungsrechtliche Vorgaben für Umweltabgaben, in: Bernat/Böhler/Weilinger (Hrsg), Zum Recht der Wirtschaft, FS Krejci (2001) 2079 (2082 ff); Achatz, Die Auswahl

der Neuordnung des Jahres 1901 v. Zwiedineck-Südenhorst, Die österreichische Gebührennovelle vom 18. Juni 1901, FinanzArchiv 1904, 156 ff

²⁷ § 50 GebührenG 1850. Dabei wurde aber jedenfalls ein gewisser, ein Vielfaches der Grund- bzw Hauszinssteuer darstellender Betrag als Mindestwert angenommen; siehe für eine rechts-historische Übersicht OGH 21.12.1953, 2 Ob 530/53, JBl 1954, 402.

²⁸ Siehe zB TP 45 A lit b GebührenG 1850, RGBl 1850/50.

²⁹ Roschnik, Handbuch des österreichischen Gebührenrechts² (1928) 3 und 23.

³⁰ Diese betrug nach TP 65 des Allgemeinen Gebührentarifs 1925, BGBl 1925/20, öS 1,- von jedem Bogen.

³¹ Roschnik, Handbuch des österreichischen Gebührenrechts² (1928) 3.

³² dRГBL I 1949, 585. Das GrEStG 1940 ging seinerseits auf das deutsche GrEStG 1919, dRГBL I 1919, 1617, zurück. Nach diesem unterlag unter anderem der Übergang des Eigentums an inländischen Grundstücken (§ 1 dGrStG 1919) einem Steuersatz von 4% des gemeinen Wertes (§ 17 dGrStG 1919), wobei das Entstehen der Steuerpflicht idR an die Eintragung in das Grundbuch anknüpfte (§ 4 dGrEStG 1919).

³³ Siehe § 23 Abs 3 Z 1 dGrEStG 1940.

³⁴ Dazu zB ErlRV 110 BlgNR V. GP, 15 (zum GebG 1946); VwGH 20.8.1996, 96/16/0104, ÖStZB 1997, 464; siehe auch VwGH 11.6.1987, 86/16/0096, ÖStZB 1988, 80.

³⁵ OGH 21.12.1953, 2 Ob 530/53, JBl 1954, 402; ebenso ErlRV 110 BlgNR V. GP, 15 (zum GebG 1946).

³⁶ § 1 Abs 1 Z 1 iVm § 13 Abs 1 GrEStG 1940.

³⁷ Also Kaufpreis zuzüglich der vom Käufer übernommenen Leistungen und der vom Verkäufer vorbehalteten Nutzungen; siehe §§ 10 f GrEStG 1940.

³⁸ Siehe für eine historische Kurzübersicht auch ErlRV 556 BlgNR VII. GP, 9 (zum GrEStG 1955); weiters zB VwGH 9.1.1952, 684/50, VwSlg 520 F/1952; OGH 21.12.1953, 2 Ob 530/53, JBl 1954, 402;

teuerbereich⁴⁹ – der bloße Fiskalzweck nicht ausreichen soll, um die **Auswahl und Erfassung eines konkreten Besteuerungsgegenstandes** sachlich zu rechtfertigen. So ist es zwar richtig, dass die »meisten Verkehrsteuern keinen tieferen Sinn als den [haben], dem Staate Geld zu bringen«,⁵⁰ und auch die Rechtsentwicklung zeigt, dass Verkehrsteuern idR nicht nach Kriterien der Steuergerechtigkeit, sondern schlicht wegen der fiskalischen Ergiebigkeit eingeführt wurden.⁵¹ Die bloße Deckung des Finanzbedarfs greift aber als **Rechtfertigung im Rahmen der modernen Dogmatik** zu kurz, um vor dem Sachlichkeitsgebot bestehen zu können. Vielmehr müsste eine Rechtfertigung – ausschließlich, aber typisierend – in der **Leistungsfähigkeit**, der **Kosten- oder Nutzenäquivalenz** oder der **Verhaltenslenkung** gefunden werden, wobei freilich bei der Erschließung von Steuerquellen ein erheblicher Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers besteht.⁵² Dabei soll bei Subjektsteuern ein höheres Maß an Rechtfertigung erforderlich sein als bei Objektsteuern, wobei der Rechtfertigungsbedarf zudem steige, je höher das materielle Gewicht des Eingriffs ist.⁵³

Vor diesem Hintergrund ist die Frage zu stellen, ob – im Konkreten beschränkt auf Fälle des entgeltlichen Erwerbs⁵⁴ – die Grunderwerbsteuer als solche und insbesondere die **Sonderbesteuerung des Verkehrs mit Grundstücken** sachlich gerechtfertigt ist. Die Suche nach ausführlichen Rechtfertigungsüberlegungen der historischen Gesetzgeber erweist sich freilich weitgehend als fruchtlos, zumal die Entscheidung, an den Grunderwerb steuerliche Folgen zu knüpfen, bereits in vorkonstitutioneller Zeit getroffen und seither weitgehend tradiert wurde.⁵⁵ Die **Immobiliegebühr** als Vorgängerin der heutigen Grunderwerbsteuer wurde offenbar damit begründet, »daß der Wert von Grund und Boden eben unter Mitwirkung des staatlichen Rechts-

von Besteuerungsgegenständen – verfassungsrechtliche Aspekte, ÖStZ 2002/966, 534 (534 ff); siehe für Deutschland insbesondere *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung II² (2003) 1040 ff; *Schaumburg*, Das Leistungsfähigkeitsprinzip im Verkehr- und Verbrauchsteuerrecht, in: *Kirchhof/Nieskens* (Hrsg), Festschrift für Wolfram Reiß zum 65. Geburtstag (2008) 25 (25 ff); *Seer*, Die besonderen Verbrauchsteuern und die Umsatzsteuer – ein unabgestimmtes Konglomerat, ZfZ 2013, 146 (152 mwN).

49 Ausführlich *Schaumburg*, Das Leistungsfähigkeitsprinzip im Verkehr- und Verbrauchsteuerrecht, in: *Kirchhof/Nieskens* (Hrsg), Festschrift für Wolfram Reiß zum 65. Geburtstag (2008) 25 (25 ff).

50 BFH 8.11.1972, II B 24/72, BFHE 107, 315, BStBl 1973 II 94.

51 Dazu *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung II² (2003) 1040 ff.

52 Siehe zB mwN VfSlg 14.868/1997; VfSlg 17.605/2005; ebenso etwa BVerfG 8.1.1999, 2 BvL 14/98.

53 *Achatz*, Die Auswahl von Besteuerungsgegenständen – verfassungsrechtliche Aspekte, ÖStZ 2002/966, 534 (534 ff).

54 Siehe für eine Diskussion von Systembrüchen vor dem Hintergrund des Leistungsfähigkeitsprinzips insbesondere *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung II (2003) 1021 ff.

55 Siehe dazu auch BVerfG 8.1.1999, 2 BvL 14/98.

schutzes stetig zunähme, daher die Einhebung einer ohnehin mäßigen Abgabe am Platze sei«.⁵⁶ Die darin anklingende Äquivalenzüberlegung, dass jemandem aus öffentlichen Einrichtungen ein besonderer Nutzen zukomme, wird zwar auch heute noch hervorgehoben,⁵⁷ ist im Laufe der Zeit jedoch hinter **Konsumleistungsfähigkeitsüberlegungen** zurückgetreten. Dies scheint bereits in der Begründung zum – dem österreichischen Recht zu Grunde liegenden – dGrEStG 1940 darin anzuklingen, dass die Grunderwerbsteuer »den Umsatz von Grundstücken erfassen« will.⁵⁸

In der Tat werden vor allem in jüngerer Zeit **Leistungsfähigkeitsüberlegungen** zur Rechtfertigung der Grunderwerbsteuer geltend gemacht.⁵⁹ So offensichtlich der »Erwerb eines Grundstücks eine gewisse steuerliche Leistungsfähigkeit [...], die es rechtfertigt, diesen Rechtsvorgang mit einer Verkehrsteuer zu belasten«.⁶⁰ Gleichermaßen wird auch von einer (zusätzlichen) »Konsumleistungsfähigkeit«,⁶¹ der Besteuerung der »Nachfragekraft des Erwerbers«⁶² oder der steuerlichen Erfassung der »Einkommensverwendung des Erwerbers«⁶³ gesprochen oder die Grunderwerbsteuer als »Einkommens- bzw. Vermögensverwendungssteuer« charakterisiert, die »die durch die Entgeltzahlung vermutete wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Grundstückserwerbers« abschöpfe.⁶⁴ Oder knapp: »Wer ein Grundstück entgeltlich anschafft, verwendet Einkommen«.⁶⁵ Eine (lückenschließende) Rechtfertigung aus der **Perspektive einer einkommensbezogenen Leistungsfähigkeit** wurde früher unter der impliziten typisierenden Annahme einer umfassenden und erheblichen Wertsteigerung von Grundstücken auch »im

56 *Roschnik*, Handbuch des österreichischen Gebührenrechts² (1928) 3.

57 Siehe *Fellner*, Grunderwerbsteuer (9. Lfg, 2012) § 1 Rz 11, wonach beim auf eigenen Vorteil ausgerichteten Handeln jedes Vertragspartners »außerdem die Rechtseinrichtungen des Staates berührt bzw zur Durchführung und Durchsetzung des Rechtes in Anspruch genommen werden« und es deshalb »gerechtfertigt [erscheint], einen solchen Vorgang einer Steuer zu unterwerfen«.

58 Begründung zum dGrEStG 1940, dRStBl 1940, 387 (387).

59 Siehe nur *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung II (2003) 1017 ff; *Schaumburg*, Das Leistungsfähigkeitsprinzip im Verkehr- und Verbrauchsteuerrecht, in: *Kirchhof/Nieskens* (Hrsg), Festschrift für Wolfram Reiß zum 65. Geburtstag (2008) 25 (35 ff).

60 So die in den Erläuterungen des Entwurfs eines Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG 1980), BT-Drs 9/251 (19.3.1981) 12, zitierten Überlegungen der deutschen Steuerreformkommission 1971.

61 Siehe nur *Schaumburg*, Das Leistungsfähigkeitsprinzip im Verkehr- und Verbrauchsteuerrecht, in: *Kirchhof/Nieskens* (Hrsg), Festschrift für Wolfram Reiß zum 65. Geburtstag (2008) 25 (35 ff).

62 *Kirchhof*, Bundessteuergesetzbuch (2011) § 2 Rz 16.

63 Reiß in *Tipke/Lang*, Steuerrecht²⁰ (2010) § 15 Rz 2.

64 *Seer*, Die besonderen Verbrauchsteuern und die Umsatzsteuer – ein unabgestimmtes Konglomerat, ZfZ 2013, 146 (148).

65 *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung II (2003) 1023.

Wertzuwachs« von Grundstücken gesehen, zumal vor der Einführung der Immobilienbesteuerung durch das 1. StabG 2012⁶⁶ außerhalb der Spekulationsgeschäfte »in Österreich eine Wertzuwachssteuer generell nicht erhoben« wurde.⁶⁷ Schließlich wird teilweise auch darauf verwiesen, »dass sowohl der Verkäufer wie auch der Käufer, und zwar jeder von seinem Standpunkt aus, in einem auf einen Wechsel im Grundeigentum abzielnden Rechtsgeschäft einen Vorteil erblicken« und daher eine Besteuerung gerechtfertigt sei.⁶⁸

Diese unausgesprochene **Mixtur aus typisierenden Nutzenäquivalenz- und typisierenden Leistungsfähigkeitsüberlegungen** und der unbestritten weite **Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers** bei der Erschließung von Steuerquellen sind wohl hinreichend, dass – so weit ersichtlich – weder die Rechtsprechung⁶⁹ noch das Schrifttum⁷⁰ Bedenken im Hinblick auf die grundsätzliche **Verfassungskonformität der Grunderwerbsteuer** dem Grunde nach hegt, und zwar selbst dann nicht, wenn sie den Erwerb zur Selbstnutzung und damit das persönliche Gebrauchsvermögen trifft.⁷¹ Hinzu tritt wohl die implizite Überlegung, dass der Grundverkehr (weitgehend) von der – einerseits dem Maße nach höheren, andererseits vom Tatbestand her engeren – Umsatzbesteuerung ausgenommen ist (wenngleich auch die Kumulierung offenbar verfassungsrechtlich unabdinglich wäre)⁷² und daher die **Belastung des Grundstücksverkehrs auch der Höhe nach** unproblematisch sei. Dabei ruft es nach hA offenbar auch keine Bedenken hervor, dass es bei der Grunderwerbsteuer – anders als bei der Umsatzsteuer – **keinen Vorsteuerabzug** gibt und es daher zur Kumulierung von Grunderwerbsteuern in der »Lieferkette« kommen kann,⁷³ zumal anders als bei der Umsatzsteuer »nicht die vordringliche Notwendigkeit [bestehe], die Gefahr einer konzentrationsfördernden Wettbewerbsverzerrung zugunsten von

66 BGBI I 2012/22.

67 Dorazil/Takacs, Grunderwerbsteuergesetz⁴ (2004) § 1 Anm 2.1.

68 Siehe dazu auch Fellner, Grunderwerbsteuer (9. Lfg, 2012) § 1 Rz 11.

69 Siehe VwGH 19.1.1994, 93/16/0139, ÖStZB 1994, 538; siehe für Deutschland insbesondere BVerfG 8.1.1999, 2 BvL 14/98; vgl. weiters VfSlg 11.190/1986; VfSlg 11.289/1987; VfSlg 19.701/2012. Das deutsche Bundesverfassungsgericht hat insbesondere die Überlegung nicht geteilt, dass der Gesetzgeber in seinem Auswahlemessen nur eine Besteuerung des Einkommens oder das im Vermögen »gespeicherte« Einkommen vorsehen dürfte, steht doch der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit »der Besteuerung von Umsatz, Verkehr- und Verbrauchsvorgängen, die die private Vermögensverwendung belasten, [...] nicht entgegen«; siehe BVerfG 8.1.1999, 2 BvL 14/98.

70 Siehe nur die ausführliche Diskussion bei Tipke, Die Steuerrechtsordnung II (2003) 1017 ff.

71 Dazu BVerfG 8.1.1999, 2 BvL 14/98.

72 Siehe Kapitel IV.A.

73 Siehe zB Fischer in Borutta (Hrsg), GrEStG¹⁷ (2011) Vorbem Rz 189; kritisch Tipke, Die Steuerrechtsordnung II² (2003) 1024 ff.

Großbetrieben zu bannen«.⁷⁴ Abschließend sei noch darauf hingewiesen, dass die Grunderwerbsteuer auch als **dem Unionsrecht entsprechend** angesehen wird.⁷⁵

III. Belastung mit Gerichtsgebühren

A. Ausgangslage

Den **Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren** unterliegt nach § 1 Abs 1 GGG »die Inanspruchnahme der Tätigkeit der Gerichte, Staatsanwaltschaften und Justizverwaltungsbehörden einschließlich der an diese gerichteten Eingaben sowie die Führung der öffentlichen Bücher, Urkundensammlungen sowie einsichtsfähigen Register«. Es regelt auch die **feste Gebühr für Eingaben** zur Eintragung in das Grundbuch und die **prozentuelle Eintragungsgebühr** für Eintragungen im Grundbuch. Die Grundzüge für die Belastung des entgeltlichen Erwerbs durch einen fremden Dritten lassen sich folgendermaßen aufschlüsseln:

- ▷ Die **Eingabegebühr** beträgt € 42,- (TP 9 lit a GGG), die **Eintragungsgebühr 1,1%** »vom Wert des Rechtes« (TP 9 lit b Z 1 GGG).
- ▷ Hinsichtlich des für die Eintragungsgebühr relevanten »**Wert des Rechtes**« wird – anders als vor der GGG-Novelle 2012⁷⁷ – nicht mehr formal an die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage angeknüpft. Vielmehr wird der Wert des Rechtes durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung üblicherweise zu erzielen wäre (§ 26 Abs 1 GGG); dabei ist aber – wortgleich mit § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG – bei einem Kauf der **Kaufpreis** zuzüglich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen als Bemessungsgrundlage heranziehen (§ 26 Abs 3 GGG), sofern keine außergewöhnlichen Umstände vorliegen.
- ▷ Die **Gebührenschuld** bei Eingabegebühren entsteht mit der Überreichung der Eingabe (§ 2 Z 2 GGG) und bei Eintragungsgebühren mit der Vornahme der Eintragung (§ 2 Z 4 GGG).
- ▷ **Zahlungspflichtig** für die Eingabegebühr ist die einschreitende Partei (§ 7 Abs 1 Z 2 GGG), für die Eintragungsgebühr derjenige, der den Antrag auf Ein-

74 Fischer in Borutta (Hrsg), GrEStG¹⁷ (2011) Vorbem Rz 189.

75 Nach der Rechtsprechung entspricht die Grunderwerbsteuer (1) der Kapitalverkehrsfreiheit (VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674); (2) der KapitalansammlungenRL (EuGH 11.12.1997, C 42/96, Slg 1997, I-7089, *Società Immobiliare*); und (3) der MwSt-SysRL (EuGH 16.12.1992, C-208/91, Slg 1992, I-6709, *Beaulande*; VwGH 15.3.2001, 2001/16/0018, ÖStZB 2002/122).

76 Die Erhöhung von zuletzt € 40,- auf € 42,- erfolgte durch die Verordnung der Bundesministerin für Justiz über die Neufestsetzung von Gerichtsgebühren, BGBl II 2013/280.

77 BGBI I 2013/1.

tragung stellt (§ 25 Abs 1 lit a GGG) bzw derjenige, dem die Eintragung zum Vorteil gereicht (§ 25 Abs 1 lit b GGG).

Finanzausgleichsrechtlich sind die »Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren« **ausschließliche Bundesabgaben**.⁷⁸ Das Aufkommen aus dem Titel »Gebühren und Ersätze in Rechtssachen« betrug im Jahr 2010 rund € 708,18 Mio, jenes aus dem Titel »Justizverwaltungsgebühren« rund € 0,82 Mio.⁷⁹

B. Historische Entwicklung

Während Eintragungen in das Grundbuch nach dem **GebührenG 1850** nicht neben der Immobiliargebühr abgabepflichtig waren, wurde zu Beginn des 20. Jahrhunderts mit der **Gerichtsgebührennovelle 1915**⁸⁰ eine Gebühr für **Eingaben um Eintragung ins Grundbuch** geschaffen; diese Gebühr war eine feste, nach dem Wert des Rechts gestaffelte Bogengebühr, die zB nach der **Gerichtsgebührennovelle 1926**⁸¹ bis zu öS 10,- je Bogen⁸² betrug.⁸³ Diese Rechtslage wurde aufgrund der Besetzung Österreichs derart modifiziert, dass letztlich sowohl Eingaben als auch Eintragungen gerichtsgebührenpflichtig wurden:⁸⁴ Mit der **Verordnung über Gerichtsgebühren und sonstige Justizkosten im Lande Österreich**⁸⁵ wurde eine Eintragungsgebühr iH von 0,5% festgelegt, während die bisherige Eingabengebühr der Gerichtsgebührennovelle 1926 zunächst aufrecht blieb.⁸⁶ Durch die **Gerichtsgebührennovelle 1942**⁸⁷ wurden schließlich sowohl die Eingaben- als auch die Eintragungsgebühr geregelt.⁸⁸

Diese Rechtslage wurde in die Zweite Republik übernommen:⁸⁹ Mit dem **Gesetz über Gerichts- und**

Justizverwaltungsgebühren (GJGebGes 1950)⁹⁰ wurde sowohl eine wertunabhängige Gebühr für Eingaben um Eintragung in das Grundbuch iH von öS 8,- je Bogen sowie eine Eintragungsgebühr iHv 0,8% des Wertes iS des GrEStG, also bei entgeltlichen Erwerben idR des Kaufpreises samt Nebenleistungen, vorgesehen;⁹¹ die Eingaben- und Eintragungsgebühren wurden bereits durch die Novelle 1952⁹² um 50 % auf öS 12,- je Bogen bzw um 25 % auf 1% erhöht,⁹³ die Eingabengebühr schließlich durch die Novelle 1960⁹⁴ auf öS 20,- je Bogen.⁹⁵ Eine Wiederverlautbarung des Rechtsstandes erfolgte als **GJGebGes 1962**,⁹⁶ das schließlich gut 20 Jahre später durch das **GerichtsgebührenG (GGG)**⁹⁷ abgelöst wurde. Das GGG sah in seiner Stammfassung in TP 9 eine feste, bogenunabhängige Eingabengebühr von öS 270,- und eine Eintragungsgebühr von weiterhin 1% vor; heute beträgt die Eingabengebühr € 42,-⁹⁸ und die Eintragungsgebühr 1,1 %.⁹⁹

78 § 7 Z 2 FAG 2008.

79 Statistik Austria, Geburten und Sektor Staat 2010 – Teil II (2011) 130. Der Europarat beziffert die Gebühreneinnahmen der Justiz im Jahr 2010 mit € 779,84 Mio; siehe *The European Commission for the Efficiency of Justice (CEPEJ)*, Evaluation Report on European Judicial Systems (2012) 77.

80 Kaiserliche Verordnung über die Gerichtsgebühren, RGBI 1915/279.

81 Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundeskanzleramt vom 13. September 1926, betreffend die Kundmachung der gesetzlichen Vorschriften über die Gerichtsgebühren, RGBI 1926/272.

82 Siehe TP 16 der Gerichtsgebührennovelle 1926, RGBI 1926/272.

83 Siehe dazu auch die rechtshistorische Aufarbeitung in VwGH 11.6.1987, 86/16/0096, ÖStZB 1988, 80.

84 Siehe auch VwGH 11.6.1987, 86/16/0096, ÖStZB 1988, 80.

85 Verordnung über Gerichtsgebühren und sonstige Justizkosten im Lande Österreich, dRGBI I 1939, 583.

86 Gerichtsgebührennovelle 1926, RGBI 1926/272, idF der Gerichtsgebührennovelle 1942 (GerGebNov 1942), RMinBl 1942, 37, idF der Verordnung RMinBl 1943, 95.

87 RMinBl 1942, 37.

88 Dazu auch VwGH 11.6.1987, 86/16/0096, ÖStZB 1988, 80.

89 Siehe zur historischen Entwicklung auch mwN ErlRV 66 BlgNR VI. GP, 26 (zum GJGebGes 1950).

90 Bundesgesetz vom 15. Februar 1950 über die Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren (GJGebGes.), BGBl 1950/75.

91 §§ 28f iVm TP 11 lit a und b GJGebGes 1950, BGBl 1950/75.

92 Bundesgesetz vom 10. Juni 1952, womit das Bundesgesetz über die Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren abgeändert und ergänzt wird (GJGebNov. 1952), BGBl 1952/124.

93 Die Materialien zur Novelle 1952 erwähnen diesbezüglich nur allgemein, dass eine – durchschnittlich rund 50 %ige – Erhöhung der Gerichtsgebühren aus Gründen des Staatshaushaltes notwendig sei und auch der Berücksichtigung der eingetretenen Erhöhung der Preise und Löhne diene (ErlRV 574 ErlRV VI. GP, 9), und führen speziell zu Grundbuchssachen aus, dass »[d]ie Eingabengebühr [...] um 50 v. H., die Eintragungsgebühr jedoch nur um 25 v. H. erhöht werden [soll], um die Eintragung im Grundbuch nicht zu erschweren« (ErlRV 574 ErlRV VI. GP, 10).

94 Bundesgesetz vom 13. Dezember 1960, mit dem das Bundesgesetz über die Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren geändert wird, BGBl 1960/307.

95 Siehe auch ErlRV 293 BlgNR IX. GP, 4 (zur Novelle 1960), wonach »[d]ie vorgesehene Erhöhung auf das Fünffache der Gebühr von 1938 [...] als ein notwendiger Beitrag zur Besteitung des Verwaltungsaufwandes angesehen werden« könne.

96 Wiederverlautbarung des Bundesgesetzes über die Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren (GJGebGes.), BGBl 1962/289.

97 Bundesgesetz vom 27. November 1984 über die Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren (Gerichtsgebührengebet – GGG), BGBl 1984/501. Der Titel des Gesetzes sollte nach der RV 366 BlgNR XVI. GP noch »Bundesgesetz [...] über die Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren (GJGebG 1985)« lauten, was aber im Justizausschuss auf den heutigen Kurztitel vereinfacht wurde, »[d]a die Justizverwaltungsgebühren gegenüber den Gerichtsgebühren von geringerer Bedeutung sind« (AB 454 BlgNR XVI. GP, 2).

98 Die Erhöhung von zuletzt € 40,- auf € 42,- erfolgte durch die Verordnung der Bundesministerin für Justiz über die Neufestsetzung von Gerichtsgebühren, BGBl II 2013/280.

99 Die Erhöhung von 1% auf 1,1% erfolgt durch das Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl I 2010/111, ab 1.1.2011, wobei »[d]iese Anhebung um einen Zehntelpunkt [...] auch einen Ausgleich für die Gebührensenkung bei den Eingabegebühren für Eingaben im elektronischen Rechtsverkehr (ohne Vorlage von Urkunden für die Urkundensammlung) schaffen und sohin einfache Gesuche entlasten« sollte.

C. Würdigung

Die öffentliche **Wahrnehmung der Finanzierung des Justizwesens** ist wohl durch **zwei Missverständnisse** geprägt. Einerseits scheint verbreitet davon ausgegangen zu werden, dass gerade das Justizsystem als Kernaufgabe des Staates zumindest zu einem Gutteil durch das **allgemeine Steuersystem** und damit durch das gesamte Steuervolk finanziert wird.¹⁰⁰ Dies ist indessen nicht der Fall, ist doch das Justizsystem traditionell nicht steuer-, sondern gebührenfinanziert. Andererseits werden die zu entrichtenden Gerichtsgebühren – fälschlicherweise – vielfach als **Geldleistung für eine kostenmäßig zumindest grob äquivalente konkrete Gegenleistung des öffentlichen Sektors** verstanden.¹⁰¹ Beide Missverständnisse hängen zusammen. So entspricht es durchaus dem allgemeinen – und auch finanzwissenschaftlichen – Sprachverständnis, dass Gebühren Geldleistungen sind, die der Einzelne als **Gegenleistung für individuell zurechenbare Leistungen der öffentlichen Verwaltung** zu erbringen hat.¹⁰² Während aber die verfassungsgerichtliche Rechtsprechung bei den Gebühren für die Benützung von Gemeindeeinrichtungen und -anlagen (»kommunale Nutzungsgebühren«) in der Tat von einem Kostenüberschreitungsverbot (»Äquivalenzprinzip«) ausgeht,¹⁰³ liegt dem allgemeinen Gebüh-

renbegriff **keine zwingende Kostenäquivalenzüberlegung** zu Grunde. Dies zeigt sich schon darin, dass etwa die – ohnehin zur festen Eingabengebühr hinzutretenden – Eintragungsgebühren als Prozentsatz (1,1 %) vom Wert nach § 26 GGG bemessen werden, wohingegen der **Gerichtsaufwand für die Eintragung** wohl tendenziell wertunabhängig sein wird, jedenfalls aber nicht als Prozentsatz des Wertes steigt. Die Eintragungsgebühr tritt damit als »Prozentgebühr« zur Grunderwerbsteuer hinzu, was durchaus als störende **Doppelbesteuerung, Überbesteuerung etc** empfunden werden könnte.

Allerdings scheint aus der bisherigen Judikatur auf den ersten Blick zu folgen, dass das **System der Gerichtsgebühren** als solches – und insbesondere jenes der **Prozentualgebühren in TP 9 lit b GGG** – nicht nur dem **Unionsrecht**,¹⁰⁴ sondern auch dem **österreichischen Verfassungsrecht** entspricht.¹⁰⁵ Zwar spricht § 1 Abs 1 GGG – die Gesetzesmotivation darlegend – davon, dass den Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren »die Inanspruchnahme der Tätigkeit der Gerichte, Staatsanwaltschaften und Justizverwaltungsbehörden einschließlich der an diese gerichteten Eingaben sowie die Führung der öffentlichen Bücher, Urkundensammlungen sowie einsichtsfähigen Register« unterliegt, womit eine **Abgeltung ebenjener Inanspruchnahme** angedeutet ist. In der Tat handelt es sich nach Ansicht des VfGH um »eine Abgabe, die für die konkrete Inanspruchnahme einer staatlichen Leistung, nämlich der Tätigkeit der Gerichte bzw. Justizverwaltungsbehörden, zu entrichten ist«.¹⁰⁶ Dennoch betont die ständige Rechtsprechung des VwGH bereits am Ausgangspunkt deutlich, dass sich die Gerichtsgebühren zwar auf Leistungen des Staates beziehen, aber **keine Gebühren ist eines Entgelts für eine bestimmte Leistung**, eine »Gegenleistung für den Arbeitsaufwand der Gerichte«¹⁰⁷

¹⁰⁰ Dem wird zB auch nicht durch die Broschüre des BMF »Wohin fließt der Steuereuro?« (2010) 12, entgegentreten, wo in einem Beispieldfall davon die Rede ist, dass ein gewisser Betrag der »Steuerleistung von Frau und Herrn Muster« (nämlich 3,9 %) »in die Staats- und Rechtssicherheit, also unsere Polizei und die Gerichte« fließt. Das stimmt wohl statistisch, erweckt aber natürlich den Eindruck, dass das Justizsystem durch das gesamte Steuervolk finanziert wird.

¹⁰¹ Siehe auch die entsprechenden Vorbringen zB in VwGH 17.11.1983, 82/15/0148, ÖStZB 1984, 386; VwGH 31.5.1995, 95/16/0097, ÖStZB 1996, 252 (»Entlohnung« des Gerichts); VwGH 27.2.1997, 97/16/0003, ÖStZB 1998, 168; VwGH 18.9.2003, 2003/16/0040, ÖStZB 2004/333 (»Gegenleistung für den Arbeitsaufwand der Gerichte«); VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674.

¹⁰² Kofler in Kneihs/Lienbacher (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (7. Lfg, 2011) § 5 F-VG Rz 13.

¹⁰³ Bei den in § 14 Abs 1 Z 14 und § 15 Abs 4 Z 4 FAG 2008 angesprochenen »Gebühren für die Benützung von Gemeindeeinrichtungen und -anlagen« findet sich ein Anklage an ein Kostenüberschreitungsverbot (»Äquivalenzprinzip«) in der expliziten Begrenzung der an den (doppelten) Aufwand anknüpfenden Formulierung des § 15 Abs 4 Z 4 FAG 2008. Der VfGH leitete aber auch vor Einführung einer expliziten Aufwandsanknüpfung (erstmal) im FAG 1993 (BGBl 1993/30) das Äquivalenzprinzip aus verschiedenen weiteren Überlegungen (zB aus der »Versteinerung« des Gebührenbegriffs oder dem »Wesen« einer Gebühr) ab, gesteht dem Äquivalenzprinzip aber keine verfassungsrechtliche Qualität zu; siehe zB VfSlg 16.319/2001 und VfSlg 16.690/2002, sowie vorgehend zB VfSlg 5028/1965, VfSlg 5945/1969, VfSlg 7583/1975, VfSlg 8847/1980, VfSlg 9889/1983, VfSlg 11.294/1987, und VfSlg 11.559/1987. Ausführlich dazu Tucher, Finanzverfassung – Finanzausgleich, Abgabenrechtliche Aspekte zur Absicherung kommunaler Selbstverwaltung in Österreichischer Gemeindebund/Österreichischer Städtebund

(Hrsg), 40 Jahre Gemeindeverfassungsnovelle 1962 (2002) 155 (155 ff).

¹⁰⁴ Nach der Rechtsprechung entsprechen die Prozentualgebühren in TP 9 lit b GGG (1) der Kapitalverkehrsfreiheit (VwGH 28.9.2000, 99/16/0199, ÖStZB 2001/164; VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674; siehe auch VwGH 20.12.2007, 2004/16/0138, ÖStZB 2008/435, 539); (2) der KapitalansammlungsRL (EuGH 11.12.1997, C 42/96, Slg 1997, I-7089, Società Immobiliare; VwGH 28.9.2000, 99/16/0199, ÖStZB 2001/164; VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674); und (3) auch der MwSt-SysRL (EuGH 16.12.1992, C-208/91, Slg 1992, I-6709, Beau-lande).

¹⁰⁵ Siehe die Nachweise in der folgenden Diskussion und zudem zB VfSlg 11.298/1987 (zu den Pauschalgebühren nach TP 1 für das zivilgerichtliche Verfahren); VfSlg 11.751/1988 (zu einer Pauschalgebühr iH von 0,45 % bei Stammkapitalerhöhungen); VfGH 11.3.1992, B 1166/91 (unveröffentlichter Ablehnungsbeschluss); siehe auch VwGH 4.11.1994, 94/16/0231, ÖStZB 1995, 530 (zu TP 1); VwGH 17.9.1992, 91/16/0108, ÖStZB 1993, 546 (zu TP 1).

¹⁰⁶ Siehe den in VfSlg 19.487/2011 wiedergegebenen Prüfungsbeschluss.

¹⁰⁷ So das Vorbringen in VwGH 18.9.2003, 2003/16/0040, ÖStZB 2004/333.

oder eine »Entlohnung« des Gerichts¹⁰⁸ sind, weil es sich um »**öffentliche Abgaben**« iSd § 5 F-VG handelt.¹⁰⁹ Diese Begründung greift zwar zu kurz, sind doch auch kostenäquivalent auszugestaltende Gebühren definiti-onsgemäß Abgaben im finanzverfassungs- und finanzausgleichsrechtlichen Sinne.¹¹⁰ Allerdings macht auch § 1 Abs 1 GGG deutlich, dass die Gerichtsgebühren zwar für die Inanspruchnahme der Gerichte zu leisten sind, allerdings nicht nach einem Prinzip der Kostenäquivalenz, sondern »nach Maßgabe der folgenden Bestim-mungen und des angeschlossenen, einen Bestandteil dieses Bundesgesetzes bildenden Tarifs«. Es ist daher lediglich fraglich, ob die Ausgestaltung der Eintragungsgebühr dem **Sachlichkeitsgebot** entspricht, wobei nach der Rechtsprechung des VfGH in diesem Bereich die Auswahl des Besteuerungsgutes und Besteuerungsmaßes vor allem durch **Kosten- oder Nutzenäquivalenz-überlegungen** gerechtfertigt sein muss.¹¹¹

Bei Gerichtsgebühren ist zunächst nach einhelliger Rechtsprechung eine »**Äquivalenz im Einzelfall**« in dem Sinn, dass die Gebühr in einer Durchschnittsbe-trachtung dem bei Gericht verursachten Aufwand ent-spricht, **nicht erforderlich**.¹¹² Die **Erzielung fiskalischer Erträge** für den Steuergläubiger ist daher keineswegs ausgeschlossen.¹¹³ Die Rechtsprechung lehnt damit die Auffassung ab, der dem Gericht **verursachte Arbeits-aufwand** für die Grundbuchseintragung sei bei der Gerichtsgebührenpflicht zu berücksichtigen.¹¹⁴ Vielmehr wird es als sachlich angesehen, wenn der Gesetzgeber bei der Festlegung des Tarifs etwa das **vermutete Interesse der Parteien** oder ihre **Finanzkraft** heranzieht.¹¹⁵

¹⁰⁸ So das Vorbringen in VwGH 31.5.1995, 95/16/0097, ÖStZB 1996, 252.
¹⁰⁹ VwGH 22.3.1984, 83/15/0079, ÖStZB 1994, 461; VwGH 17.9.1992, 91/16/0108, ÖStZB 1993, 546; VwGH 31.5.1995, 95/16/0097, ÖStZB 1996, 252; VwGH 27.2.1997, 97/16/0003, ÖStZB 1998, 168; VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674.

¹¹⁰ VfSlg 6028/1969; siehe auch Kofler in Kneihs/Lienbacher (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (7. Lfg, 2011) § 5 F-VG Rz 4 ff.

¹¹¹ Siehe nur VfSlg 18.070/2007 und VfGH 19.487/2011, und zu dieser Diskussion bereits Kapitel II.C.

¹¹² VfSlg 11.298/1987; VfSlg 11.751/1988; VfGH 11.3.1992, B 1166/91 (unveröffentlichter Ablehnungsbeschluss); VfGH 9.6.1997, B 472/97 (unveröffentlichter Ablehnungsbeschluss); VfSlg 17.092/2003; VfSlg 19.487/2011; VwGH 17.11.1983, 82/15/0148, ÖStZB 1984, 386; VwGH 4.11.1994, 94/16/0231, ÖStZB 1995, 539; VwGH 31.5.1995, 95/16/0097, ÖStZB 1996, 252; VwGH 12.11.1997, 97/16/0361, ÖStZB 1998, 828; VwGH 2.7.1998, 96/16/0105, ÖStZB 1999, 129; VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674; VwGH 18.9.2003, 2003/16/0040, ÖStZB 2004/333. Nach der – im Lichte von VfSlg 19.590/2011 womöglich zweifelhaften – Rechtsprechung des VwGH ist selbst das Tätigwerden des Gerichts nicht Voraussetzung für das Entstehen der Gebüh-renschuld; siehe VwGH 4.11.1984, 94/16/0231, ÖStZB 1998, 828; VwGH 12.11.1997, 97/16/0361, ÖStZB 1998, 828; VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674.

¹¹³ So explizit zum GebG VfSlg 17.958/2006.

¹¹⁴ VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674 (zu TP 9 lit b Z 1); siehe auch VwGH 2.7.1998, 96/16/0105, ÖStZB 1999, 129.

¹¹⁵ VfSlg 17.092/2003 (zum Sachverständigentarif).

So entspricht es in Gebührensachen dem Sachlichkeits-gebot, wenn der Gesetzgeber bei der Erlassung von Ge-setzen von einer Durchschnittsbetrachtung ausgeht,¹¹⁶ wobei auch die Anknüpfung der Gerichtsgebühren an leicht feststellbare äußere Merkmale sachgerecht ist.¹¹⁷ Im Einklang mit der allgemeinen Judikatur des VfGH¹¹⁸ wird eine Verfassungswidrigkeit auch nicht dadurch hervorgerufen, dass in Einzelfällen durch die Vorschrei-bung von Gebühren Härten entstehen.¹¹⁹

Wenngleich der VfGH somit keine »strenge« Äqui-valenz im Einzelfall fordert, zeigt sich in der jüngeren **Rechtsprechung** durchaus, dass eine gewisse Gerichts-leistung tatsächlich erbracht werden muss,¹²⁰ Wertdif-ferenzierungen auf ihre Sachlichkeit zu überprüfen sind¹²¹ und schließlich wohl eine allgemeine Grenze dort liegt, wo eine »Exzessivität« und damit Unsach-lichkeit besteht.¹²² Eine solche lässt jedoch nicht bloß aus der absoluten Höhe der jeweils zu entrichtenden Gebühr ableiten.¹²³ Es ist aber wohl nicht abwegig, sich angesichts des Charakters der Gerichtsgebühren als Leistung für die Inanspruchnahme der Gerichte von dem **Maßstab** leiten zu lassen, der vom VfGH zu den **Gebrauchsgebühren**¹²⁴ entwickelt wurde:

»Der Wert der Gebrauchserlaubnis lässt sich in-dessen keineswegs nach Art des Aufwandes für eine Einrichtung oder Anlage ermitteln. Viel-mehr kann die Höhe der Gebrauchsabgabe vom Gesetzgeber ähnlich frei festgesetzt werden wie ein Entgelt über die Benutzung einer Sache von den Vertragsparteien. Die Verfassung setzt dem Gesetzgeber keinen – dem gebührenrechtli-chen Äquivalenzprinzip entsprechenden – festen Rahmen, sondern nur äußerste Grenzen: die Gebrauchsabgabe darf nicht völlig außerhalb jeden Verhältnisses zum jeweiligen wirtschaftli-chen Wert des erlaubten Gebrauches stehen.«¹²⁵

¹¹⁶ VfSlg 16.454/2002; VfSlg 17.414/2004; VfSlg 19.590/2011.

¹¹⁷ VfSlg 11.751/1988; VfSlg 19.590/2011.

¹¹⁸ Siehe zur verfassungsrechtlichen Unbedenklichkeit von Härte-fällen allgemein VfSlg 19.031/2010.

¹¹⁹ VfSlg 17.092/2003; VfSlg 19.590/2011.

¹²⁰ VfSlg 19.590/2011 (zur Verfassungswidrigkeit der Vorschrei-bung bestimmter Gebühren für die Anfertigung von Kopien durch die Parteien unabhängig von der Inanspruchnahme der Gerichtsinfrastruktur).

¹²¹ VfGH 19.487/2011 (zur Verfassungswidrigkeit der Einheitswert-anknüpfung der Eintragungsgebühr bei unentgeltlichen Über-tragungen im Vergleich zur Wertanknüpfung bei entgeltlichen Übertragungen).

¹²² VfSlg 18.070/2007 (zum Streitwert als Bemessungsgrundlage für eine prozentuale Gerichtsgebühr).

¹²³ VfSlg 18.070/2007.

¹²⁴ Diese sind ausschließliche Landes(Gemeinde)abgaben; siehe § 14 Abs 1 Z 12 FAG 2008 (»Abgaben für den Gebrauch von öf-fentlichem Grund in den Gemeinden und des darüber befind-lichen Luftraumes«).

¹²⁵ VfSlg 10.463/1985; VfSlg 18.077/2007.

Im Lichte eines solchen **Maßstabes des Verhältnisses zwischen Eintragungsgebühr und Wert des ins Grundbuch einzutragenden Rechts** werden im Lichte des weiten Gestaltungsspielraumes tatsächlich auf den ersten Blick kaum verfassungsrechtliche Bedenken gegen die prozentuale Eintragungsgebühr vorgebracht werden können. In der Tat führte auch der VfGH in **VfSlg 11.751/1988** zu einer prozentuellen Eintragungsgebühr Folgendes aus:

»Der Einwand der Bf., daß die Grundsätze des ›Äquivalenzprinzips‹ verletzt werden, trifft nicht zu. Die Gerichtsgebühren dienen der Abgeltung für die Inanspruchnahme der Gerichte (§ 1 Abs 1 GGG). Innerhalb eines solchen Gebührensystems sind Abstufungen zulässig, sofern sie dem Gleichheitssatz entsprechen, wobei eine Äquivalenz im Einzelfall nicht erforderlich ist. Im vorliegenden Fall hat der Gerichtshof keine Bedenken unter dem Gesichtspunkt des Gleichheitssatzes gegen dieses System. Die sachliche Anknüpfung an leicht feststellbare äußere Merkmale (z.B. Höhe des Kaufpreises, Höhe der Kapitalerhöhung) ist sachgerecht.«

Hinzu tritt, dass es der VfGH stets als verfassungsrechtlich unbedenklich erachtet hat, dass je nach dem **Interesse der Parteien an der Inanspruchnahme der Tätigkeit der Gerichte** iSd § 1 GGG dem **Prinzip der Nutzenäquivalenz** folgend unterschiedlich hohe Gerichtsgebühren anfallen.¹²⁶ So führte der Gerichtshof in **VfSlg 18.070/2007** zu Pauschalgebühren in zivilgerichtlichen Verfahren nach TP 1 GGG aus:

»3.1. Der Verfassungsgerichtshof hat in VfSlg. 11.751/1988 ausgesprochen, dass die Anknüpfung der Gerichtsgebühren an ›leicht feststellbare äußere Merkmale‹ – der Gerichtshof nannte beispielhaft die Höhe eines Kaufpreises und die Höhe einer Kapitalerhöhung – sachgerecht ist. Es ist daher nicht unsachlich, wenn das GGG in der hier einschlägigen TP 1 die Gebühren (ab einer bestimmten Höhe des Streitwertes) in einem Hundertsatz des jeweiligen Streitwertes festlegt, sodass sich ihre Höhe linear mit steigendem Streitwert bewegt und dementsprechend für die Gerichtsgebühren keine Obergrenze besteht (die bei höheren Streitwerten zu einer Gebührendegression führen würde). Auch erweckt der [...] Prozentsatz der Gebühr von 1,2 VH des Streitwertes für das erstinstanzliche Verfahren keine Bedenken ob seiner Sachlichkeit.

¹²⁶ VfSlg 18.070/2007.

3.2. Die Gerichtsgebühren unterliegen nämlich – entgegen der Auffassung der beschwerdeführenden Partei – nicht einem auf den einzelnen Rechtsstreit bezogenen ›Äquivalenzprinzip‹[...]. Keine Verfassungsvorschrift steht einer gesetzlichen Regelung entgegen, die dem Prinzip der Nutzenäquivalenz folgend den Parteien eines zivilgerichtlichen Verfahrens entsprechend den jeweiligen Unterschieden des im Streitwert ausgedrückten Interesses unterschiedlich hohe Gebühren (als Abgeltung für die Inanspruchnahme der Tätigkeit der Gerichte; vgl. § 1 Abs 1 GGG) abverlangt.¹²⁷

Die prinzipielle **Sachgerechtigkeit der Anknüpfung einer Prozentualgebühr an die »Höhe des Kaufpreises«** wurde dementsprechend unlängst erneut vom VfGH speziell für die Grundbuchseintragungsgebühr bestätigt. So dürften nämlich

»keine Bedenken dagegen bestehen, die Eintragungsgebühr nach dem ›Wert des Rechtes‹ (TP 9 lit b Z 1 GGG), dh. letztlich nach dem Wert des Grundstückes, zu bemessen: Eine Berücksichtigung des Nutzens der Eintragung dürfte auch im Bereich von Gerichtsgebühren keinen verfassungsrechtlichen Bedenken begegnen.«¹²⁸

Damit hat sich der VfGH in VfSlg 11.751/1988, VfSlg 18.070/2007 und VfSlg 19.487/2011 zusammenfassend dahingehend festgelegt, dass die **Eingriffswirkung der Prozentualgebühr für Grundbucheintragungen**, die umso höher ausfällt, je höher der Wert des Grundstücks ist, angesichts einer **Nutzenäquivalenz** nicht unsachlich ist, und zwar selbst dann, wenn sie eine erhebliche Abgabenbelastung nach sich zieht und zudem **keine absolute Obergrenze** besteht.¹²⁹ Nach der Argumentation des VfGH spielt es dabei offenbar auch keine Rolle, wenn bereits das Verpflichtungsgeschäft mit Grunderwerbsteuer belastet ist.

Dieses Ergebnis ist freilich nicht gänzlich befriedigend. Gerade auch im Lichte des in § 1 Abs 1 GGG normierten Inanspruchnahmekonnexes von Gerichtsgebühren ließe sich durchaus die Frage aufwerfen, ob es sachlich gerechtfertigt sein kann, wenn sich der Gesetzgeber zwar an einer – typisierenden – »**Nutzenäquivalenz**« durch die **Wertanknüpfung der Gebühr** orientiert, dabei aber **exzessiv von jeglicher kostenorientierten Äquivalenz** abweicht. Ein besonders starkes **Auseinanderklaffen von Gebühren und Kosten** könnte hier

¹²⁷ VfSlg 18.070/2007.

¹²⁸ Siehe den in VfSlg 19.487/2011 wiedergegebenen Prüfungsbeschluss.

¹²⁹ Siehe VwGH 17.11.1983, 82/15/0148, ÖStZB 1984, 386 (zur 1,1%igen Eintragungsgebühr für Schiffshypotheken).

durchaus einen Ansatzpunkt für mögliche verfassungsrechtliche Bedenken bieten,¹³⁰ zumal Eintragungsgebühren offenbar kein über die **Einnahmenbeschaffung** hinausgehender, rechtfertigender Lenkungszweck innerwohnt und überdies idR bereits eine **wertabhängige Vorbelastung mit Grunderwerbsteuer** besteht, die den **Rechtfertigungsdruck** eigentlich erhöhen müsste. Wäre es in diesem Lichte etwa sachlich gerechtfertigt, wenn das gesamte Justizwesen oder ein großer Teil nur über Eintragungsgebühren finanziert würde? Wäre es darüber hinaus zulässig, über Eintragungsgebühren auch andere Staatsbereiche wesentlich zu finanzieren? Und falls nein, wo läge eine mögliche Grenze? Ansatzpunkt für diese Überlegungen könnte durchaus sein, dass der VfGH zwar keine »strenge« Äquivalenz im Einzelfall fordert, aber durchaus (wenngleich vereinzelt) als Element einer verfassungsrechtlichen Sachlichkeitsprüfung auf konkrete »Ausführungen und Berechnungen zu Tarifpost 1 im Bericht des Justizausschusses« verwiesen hat¹³¹ und überdies zur Rechtfertigung einer Gebühr gefordert hat, dass eine gewisse Gerichtsleistung tatsächlich erbracht werden muss.¹³² Dies kann wohl so verstanden werden, dass – jenseits einer fehlenden Kostenäquivalenz im Einzelfall – das Gesamtsystem dennoch einer gewissen – auch kosten- bzw. tägigkeitsorientierten – Äquivalenz zu folgen hat.

Obwohl diese Fragestellungen bisher vor dem VfGH offenbar keine Rolle gespielt haben, scheint zur Veranschaulichung der möglichen Relevanz einer solchen Argumentation dennoch ein **Blick auf das vorhandene Datenmaterial** angebracht: So zeigen die verfügbaren Daten, dass das Justizwesen insgesamt durch einen **äußerst hohen Grad an Selbstdeckung** der Kosten gekennzeichnet ist: Betrugen die Gesamtkosten für die Justiz nach den Angaben der Statistik Austria im Jahr

2010 rund € 1.174,83 Mio¹³³ (davon € 561,9 Mio Personalkosten, also 47,8 % des Gesamtaufwands),¹³⁴ so standen dem die Einnahmen des Bundes im Bereich Justiz iH von € 830,47 Mio gegenüber,¹³⁵ wovon auf den Titel Gebühren und Ersätze in Rechtssachen rund € 708,18 Mio¹³⁶ und auf den Titel »Justizverwaltungsgebühren« rund € 0,82 Mio¹³⁷ entfielen (der Rest der Einnahmen entfällt zB auf Untervermietungen, Transfers, Geldstrafen, Leistungserlöse der Justizanstalten etc); der Europarat beziffert die Gebühreneinnahmen der Justiz im Jahr 2010 demgegenüber mit € 779,84 Mio.¹³⁸ Bricht man das veröffentlichte Datenmaterial weiter herunter, zeigt sich auf Basis der Ausführungen des Europarats, dass vom gesamten Budget der Justiz im Jahr 2010 die Gerichte und die Strafverfolgung Kosten iH von € 691,58 Mio und die Verfahrenshilfe Kosten iH von € 18,40 Mio verursachten; die Kosten für das Gerichtssystem iW betragen im Jahr 2010 somit insgesamt € 709,98 Mio (davon € 369,73 Mio Personalkosten¹³⁹).¹⁴⁰ Daraus folgt wiederum – auf Basis der Daten des Europarates – eine **Kostendeckung im Gerichtssystem iW von rund 109,84 %**,¹⁴¹ womit Österreich auch europäischer Spitzenreiter ist¹⁴² und sein Gerichtssystem durch Gebühren mehr als selbstfinanziert, ja sogar einen »Gewinn« macht.¹⁴³

¹³³ *Statistik Austria*, Geburungen und Sektor Staat 2010 – Teil II (2011) 29.

¹³⁴ *Statistik Austria*, Geburungen und Sektor Staat 2010 – Teil II (2011) 25.

¹³⁵ *Statistik Austria*, Geburungen und Sektor Staat 2010 – Teil II (2011) 30.

¹³⁶ *Statistik Austria*, Geburungen und Sektor Staat 2010 – Teil II (2011) 130. Für das Jahr 2013 sind unter dem Titel »Gebühren und Ersätze in Rechtssachen« Einnahmen von rund € 790,50 Mio veranschlagt; siehe die Budgetpositionen 13.02.01.00-2/8170.000, 13.02.01.00-2/8170.900, 13.02.02.00-2/8170.900, 13.02.03.00-2/8170.900, 13.02.04.00-2/8170.900 und 13.02.05.00-2/8170.900 im Bundesvoranschlag 2013 – Untergliederung 13: Justiz.

¹³⁷ *Statistik Austria*, Geburungen und Sektor Staat 2010 – Teil II (2011) 130.

¹³⁸ *The European Commission for the Efficiency of Justice (CEPEJ)*, Evaluation Report on European Judicial Systems (2012) 77.

¹³⁹ *The European Commission for the Efficiency of Justice (CEPEJ)*, Evaluation Report on European Judicial Systems (2012) 30.

¹⁴⁰ *The European Commission for the Efficiency of Justice (CEPEJ)*, Evaluation Report on European Judicial Systems (2012) 19. Die restlichen Kosten des österreichischen Justizsystems entfielen insbesondere auf das Bundesministerium für Justiz, die Justizanstalten und die Bewährungshilfe.

¹⁴¹ *The European Commission for the Efficiency of Justice (CEPEJ)*, Evaluation Report on European Judicial Systems (2012) 80.

¹⁴² Mit weitem Abstand folgen Malta mit einer Kostendeckung von 51,9 %, Serbien mit 46,3 % und Deutschland mit 43 %; das arithmetische Mittel der im Europarat vertretenen Staaten liegt bei 22,3 %. Siehe dazu *The European Commission for the Efficiency of Justice (CEPEJ)*, Evaluation Report on European Judicial Systems (2012) 80.

¹⁴³ Siehe *The European Commission for the Efficiency of Justice (CEPEJ)*, Evaluation Report on European Judicial Systems (2012) 80, wo ausgeführt wird, dass Österreich »more than self-finances its judicial system through the fees collected from users: it makes a profit«.

¹³⁰ Hierbei wird nicht übersehen, dass der Bund zB durch eine Erhöhung der Grunderwerbsteuer (und Änderung des finanzausgleichsrechtlichen Verteilungsschlüssels) die Eintragungsgebühren aufkommensneutral kostenäquivalent ausgestalten könnte. Dennoch kommt es wohl auf die Sachlichkeit der bestehenden Regelung im Gerichtsgebührengesetz an, nicht aber auf die bloße Möglichkeit einer aufkommensneutralen »Umschichtbarkeit« der Belastung, die überdies einem politischen Prozess – und aufgrund der derzeit abweichenden Zuordnung der beiden Abgaben durch § 8 FAG 2008 – finanzausgleichsrechtlicher Folgeüberlegungen zu unterziehen wäre. Siehe zu einer ähnlichen Fragestellung im früheren Schema des finanzverfassungsrechtlichen Typenzwanges auch VfSlg 11.666/1988, und VfSlg 11.667/1988.

¹³¹ VfSlg 11.298/1987, konkret zu JA 454 BlgNr XVI, GP, 3 und 4 (zum GJGebG 1985), wo die Aufkommensneutralität der Gebühreneinnahmen im Rahmen eines neuen Systems der Gerichtsgebühren zahlenmäßig begründet wird.

¹³² VfSlg 19.590/2011 (zur Verfassungswidrigkeit der Vorschreibung bestimmter Gebühren für die Anfertigung von Kopien durch die Parteien unabhängig von der Inanspruchnahme der Gerichtsinfrastruktur).

Fokussiert man nun weiter die **Grundbuchsgebühren**, liegt zumindest die Vermutung nahe, dass durch diese das Gerichtssystem in einem erheblichen Ausmaß »querfinanziert« wird, also das Grundbuch mit seinen jährlich über 170.000 Tagebuchzahlen, die Eigentumseintragungen im Grundbuch betreffen,¹⁴⁴ ein »Profit Center« im Justizsystem darstellt: Aus **mehreren parlamentarischen Anfragebeantwortungen** lassen sich für den Zeitraum von 2000 bis 2012 Daten hinsichtlich der Ausgaben des Justizsektors als auch der Einnahmen entnehmen. Die Gesamtausgaben verteilen sich dabei auf das Gerichtssystem (OGH und Generalprokurator, alle sonstigen Gerichte sowie Staatsanwaltschaften und Oberstaatsanwaltschaften) (durchschnittlich rund 58,6% der Ausgaben), das Bundesministerium für Justiz (durchschnittlich rund 9,5% der Ausgaben) sowie die Justizanstalten

und die Bewährungshilfe (durchschnittlich rund 31,9% der Ausgaben). Die Einnahmen bestehen überwiegend aus Gebühren und Ersätzen in Rechtssachen,¹⁴⁵ wobei in den Anfragebeantwortungen auch ein besonderer **Posten** »**Grundbuch und Sonstiges**« ausgewiesen ist, hinter dem sich offenbar im Wesentlichen der Budgetansatz für »Außerstreit- und Justizverwaltungssachen« verbirgt.¹⁴⁶ Demnach deckten die Gebühreneinnahmen im Schnitt der Jahre 2000 bis 2012 rund **72,6% der gesamten Justizkosten** bzw rund **103,0% der Kosten des Gerichtssystems**. Erleuchtend ist hier zudem, dass die Einnahmen aus dem Posten »**Grundbuch und Sonstiges**« daran einen massiven Anteil haben: Rund **68% der Kosten des Gerichtssystems** werden dadurch gedeckt. Dies ist in folgender Tabelle für die Jahre 2000 bis 2012 zusammenfassend dargestellt (Beträge in Mio €):

Jahr	Gesamtausgaben des Justizsektors	Ausgaben für das Gerichtssystem	Gesamteinnah- men des Justiz- sektors	Einnahmen aus ...		Gesamtkosten- deckung	Kostendeckung des Gerichtssys- tems durch ...	
				... Gebühren	... Grundbuch und Sonstiges		... Gebühren	... Grund- buch und Sonstiges
2000 ¹⁴⁷	803,2	517,4	569,8	471,5	286,0	70,9 %	91,1 %	55,3 %
2001 ¹⁴⁸	859,5	533,2	620,3	523,0	330,0	72,2 %	98,1 %	61,9 %
2002 ¹⁴⁹	872,5	535,2	630,0	531,7	347,7	72,2 %	99,3 %	65,0 %
2003 ¹⁵⁰	908,5	547,9	660,4	547,6	357,9	72,7 %	99,9 %	65,3 %
2004 ¹⁵¹	922,5	548,7	692,5	579,6	381,0	75,1 %	105,6 %	69,4 %
2005 ¹⁵²	989,1	574,8	709,6	591,8	393,9	71,7 %	103,0 %	68,5 %
2006 ¹⁵³	998,7	577,4	718,6	619,1	416,4	72,0 %	107,2 %	72,1 %
2007 ¹⁵⁴	1.086,1	603,9	789,7	635,9	424,0	72,7 %	105,3 %	70,2 %
2008 ¹⁵⁵	1.116,6	638,1	816,3	637,9	429,9	73,1 %	100,0 %	67,4 %
2009 ¹⁵⁶	1.162,5	673,0	802,6	656,3 ¹⁵⁷	437,7	69,0 %	97,5 %	65,0 %
2010 ¹⁵⁸	1.174,8	669,9	830,5	708,2	447,0	70,7 %	105,7 %	66,7 %
2011 ¹⁵⁹	1.201,7	686,6	901,5	766,5	517,7	75,0 %	111,6 %	75,4 %
2012 ¹⁶⁰	1.276,4	728,1	973,1	834,9	593,7	76,2 %	114,7 %	81,5 %
Ø	1.028,6	602,6	747,3	623,4	412,5	72,6 %	103,0 %	68,0 %

Es lässt sich dem öffentlich zugänglichen Datenmaterial allerdings nicht weiter entnehmen, wie sich der

Posten »**Grundbuch und Sonstiges**«, der im Jahr 2011 gut 75% und im Jahr 2012 gut 81% der gesamten Ge-

¹⁴⁴ Siehe zu dieser Zahl die Stellungnahme der Bundesregierung in VfSlg 19.487/2011. Nach Auskunft des Justizministeriums vom 3.10.2013 gab es im Jahr 2012 insgesamt 624.266 neue Geschäftsfälle (Anfall in der Gattung TZ) im Grundbuch. Tagebuchzahlen (TZ) gibt es für jede Änderung im Grundbuch, sie sind im Grundbuchsverfahren die Aktenzahlen des Gerichts.

¹⁴⁵ Dies ist der Budgetposten »Erlöse für hoheitliche Leistungen« der Voranschlagsposition 2/13204-8170 des jeweiligen Bundesvoranschlags.

¹⁴⁶ Siehe etwa für das Jahr 2011 die Voranschlagsposition 2/13204-8170.921 des Bundesvoranschlags und die ausdrückliche Nennung dieser Voranschlagsposition in der Aufstellung in der Anfragebeantwortung 10470/AB XXIV. GP (16.4.2012).

¹⁴⁷ Anfragebeantwortung 2508/AB XXI. GP (27.7.2001); siehe auch die Anfragebeantwortung 4266/AB XXI. GP (8.11.2002), und Anfragebeantwortung 4074/AB XXI.GP (29.8.2002).

¹⁴⁸ Anfragebeantwortung 4074/AB XXI.GP (29.8.2002); siehe auch die Anfragebeantwortung 4266/AB XXI. GP (8.11.2002).

¹⁴⁹ Anfragebeantwortung 496/AB XXII, GP (24.7.2003); siehe auch die Anfragebeantwortung 1474/AB XXII. GP (19.4.2004).

¹⁵⁰ Anfragebeantwortung 1939/AB XXII. GP (27.8.2004); siehe auch die Anfragebeantwortung 1474/AB XXII. GP (19.4.2004).

¹⁵¹ Anfragebeantwortung 3156/AB XXII. GP (23.8.2005).

¹⁵² Anfragebeantwortung 4584/AB XXII. GP (13.9.2006); siehe auch die Anfragebeantwortung 3861/AB XXII. GP (3.4.2006).

¹⁵³ Anfragebeantwortung 1139/AB XXIII. GP (27.8.2007).

¹⁵⁴ Anfragebeantwortung 4664/AB XXIII. GP (1.9.2008).

¹⁵⁵ Anfragebeantwortung 1076/AB XXIV. GP (24.4.2009).

¹⁵⁶ Anfragebeantwortung 4600/AB XXIV. GP (23.4.2010).

¹⁵⁷ Seit 2009 einschließlich der Einnahmen aus Ablichtungen und Abschriften bei den Justizbehörden in den Ländern (2009 rund € 2,923 Mio, 2010 rund € 3,072 Mio); siehe dazu die Anfragebeantwortung 8545/AB XXIV. GP (19.7.2011).

¹⁵⁸ Anfragebeantwortung 7302/AB XXIV. GP (14.3.2011)

¹⁵⁹ Anfragebeantwortung 10470/AB XXIV. GP (16.4.2012).

richtskosten abdeckte, im Einzelnen betraglich zusammensetzt. Auch dem BMJ liegen offenbar keine exakten Zahlen vor.¹⁶¹ Allerdings lässt sich – wie in **Anhang I zu diesem Beitrag** dargelegt – davon ausgehen, dass im Jahr 2012 eine Schätzung der **Gebühreneinnahmen aus dem Grundbuch von etwa € 400 Mio bis € 500 Mio** nicht abwegig ist, wovon wiederum ein nicht unwesentlicher Teil auf die Eintragungsgebühren nach TP 9 lit b Z 1 GGG entfällt. Dies würde unter der Annahme von Gebühreneinnahmen aus dem Grundbuch in der Größenordnung von € 500 Mio freilich bedeuten, dass im Jahr 2012 knapp **69 % der Kosten des Gerichtssystems** alleine durch das Grundbuch abgedeckt wurden und rund **80 % der Gesamtgebühreneinnahmen** aus dem Grundbuch stammten. Dem steht – wie **Anhang II zu diesem Beitrag** dargelegt – der Umstand gegenüber, dass auf das Grundbuch **nur ein Bruchteil der Gesamtkosten des Gerichtssystems** entfällt, und zwar – selbst bei außerordentlich großzügiger Kostenzuordnung – **weniger als 6 %**. Anders gewendet: Das Grundbuch warf im Jahr 2012 zumindest einen »**Profit**« von mehr als € 450 Mio ab bzw. **deckte seine Kosten zu mehr als 1.200 %**.

Obwohl es sich hier – angesichts des offenbar fehlenden (bzw. nicht zugänglichen) Datenmaterials und der mangelnden Kostenstellenrechnung – nur um grobe Schätzungen handelt, impliziert die zu vermutende Größenordnung der Diskrepanz jedenfalls, dass von einer **wertmäßigen Äquivalenz nicht einmal annähernd** gesprochen werden kann. Umgekehrt formuliert tragen also jene Abgabepflichtigen, die das Grundbuch in Anspruch nehmen, nicht nur weit mehr als die diesbezüglichen Kosten, sondern auch zu einem **nicht unbeträchtlichen Teil die Kosten des gesamten Gerichtssystems**. Diese Diskrepanz natürlich wird noch deutlicher, wenn Zivil- und Strafrechtssystem getrennt betrachtet werden. Es kommt also im Durchschnitt wiederum zu einer **relativen Entlastung nicht nur des allgemeinen Steuerzahlers**, sondern auch **jener, die das sonstige Gerichtssystem beanspruchen**. Dies wirft primär die Frage nach der **Exzessivität der Belastung des Grundstückserwerbs mit Eintragungsgebühren per se** und damit deren Sachlichkeit auf. Andererseits könnte

160 Anfragebeantwortung 15313/AB XXIV. GP (9.10.2012). Siehe in diesem Zusammenhang die Ausführungen des Rechnungshofes im Bundesrechnungsabschluss für das Jahr 2012 (Band 1: Textteil (2013) 208 = III-439 BlgNR XXIV. GP): Dieser führt dort aus, dass es zu einem überdurchschnittlichen Anstieg der Einnahmen aus Gebühren in Außerstreit- und Justizverwaltungssachen von € 459,95 Mio im Jahr 2011 auf € 518,62 Mio im Jahr 2012 gekommen sei, wobei »vorwiegend die Grundbucheintragungsgebühren wegen der nachfragebedingten Wertentwicklung von Immobilien« stiegen.

161 So zumindest die Auskunft des BMJ an den Autor vom 26.11.2013, BMJ-Pr13110/0086-Pr 1/2013, wonach eine Isolierung der Gebühren nach TP 9 GGG nicht möglich sei.

auch an der **gleichheitsrechtlichen Ausgestaltung des Eintragungsgebühren im Vergleich zu den übrigen Gebühren** nach dem GGG gezweifelt werden, zumal durch Eintragungsgebühren eine exzessive »Querfinanzierung« der anderen Geschäftssparten des Gerichtssystems erfolgt.

IV. Abgabenkumulation und deren partielle Vermeidung

A. Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr

Wie der VwGH – wirtschaftlich völlig korrekt – ausführt, ist in Österreich »**der Erwerb von Grundstücken durch zwei Abgaben belastet**«. Einerseits unterliegt er der Grunderwerbsteuerbelastung in Höhe von grundsätzlich 3,5% [...], andererseits der Eintragungsgebühr in Höhe von 1% [nunmehr: 1,1%].¹⁶² In der Tat kommt die Besteuerung des Rechtsverkehrs regelmäßig der Besteuerung des wirtschaftlichen Vorganges gleich, zumal in den meisten Fällen dem Rechtsverkehr, der die Steuer auslöst, ein Umsatz zu Grunde liegt.¹⁶³ Obwohl gegen eine **Abgabenkumulation** und insbesondere die Einbeziehung einer Abgabe in die Bemessungsgrundlage einer anderen Abgabe iS einer »Steuer auf die Steuer« erhebliche verfassungsrechtliche und rechtspolitische Bedenken vorgebracht werden,¹⁶⁴ hat der VfGH nur ganz vereinzelt nationale Doppelbesteuerungen als gleichheitswidrig angesehen.¹⁶⁵ Gerade im **Bereich der Verkehrsteuern** ist es ständige Rechtsprechung, dass eine **Mehrfachbelastung mit Verkehrsteuern** verfassungsrechtlich unproblematisch sei.¹⁶⁶ In der Tat scheint sich die Rechtsprechung auch nicht daran zu stören, dass bei entgeltlichen Grundstücksübertragungen wirtschaftlich eine Kumulierung von Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr besteht.¹⁶⁷ Diese differenzierte Rechtsprechung ist gleichheitsrechtlich insofern verständlich, als beide Abgaben wirtschaftlich denselben Vorgang belasten, also – anders als zB bei der zur normalen Einkommensteuer hinzugetretenen Zinsertragsbesteuerung¹⁶⁸ – durch die Mehrfachbelastung nicht unsachlich zwischen verschiedenen Vorgängen

162 VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674.

163 Siehe bereits die Begründung zum dGrEStG 1940, dRStBl 1940, 387 (387).

164 Ausführlich *Schachtschneider*, Steuern auf Steuern – Umsatzbesteuerung der Mineralölsteuer, in: *Kirchhof/Nieskens* (Hrsg.), Festschrift für Wolfram Reiß zum 65. Geburtstag (2008) 101 (101 ff).

165 Siehe insbesondere VfSlg 10.827/1986 (betreffend Zinsertragsteuer).

166 Siehe zB VfSlg 5847/1968; VfSlg 10.043/1984; VfSlg 10.405/1985; VwGH 3.6.1993, 92/16/001, ÖStZB 1994, 178; VwGH 15.3.2001, 2001/16/0018, ÖStZB 2002/122.

167 VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674.

168 VfSlg 10.827/1986.

gen oder Einkünften unterschieden wird. Allerdings ist nicht ausgeschlossen, dass die Kumulierung von zwei Abgaben den **Rechtfertigungsdruck für jede einzelne dieser Abgaben** erhöhen könnte.¹⁶⁹

Hinzuweisen ist auch darauf, dass das Nebeneinander von verschiedenen grundstücksbezogenen Abgaben auch **finanzverfassungsrechtlich** wohl keine Probleme aufwirft, und zwar selbst dann nicht, wenn es sich um gleichartige Abgaben von demselben Besteuerungsgegenstand handelt. Der VfGH hat zwar ursprünglich juridiziert, dass die Listung von Abgabenkategorien in § 6 (Abs 1) F-VG einen **abgabenrechtlichen Typenzwang** vorsehe und daher neben einer gemeinschaftlichen Bundesabgabe eine gleichartige ausschließliche Bundesabgabe von demselben Besteuerungsgegenstand nicht vorgesehen werden dürfe.¹⁷⁰ Allerdings ist der Verfassungsgesetzgeber mit der **F-VG-Novelle 1988**¹⁷¹ dieser Judikatur entgegengetreten, sodass seither die »Erhebung von zwei oder mehreren (auch gleichartigen) Abgaben in den in Abs. 1 genannten Haupt- und Unterformen von demselben Besteuerungsgegenstand nebeneinander« zulässig ist.¹⁷² Selbst wenn man also davon ausgeinge, dass die Grunderwerbsteuer als gemeinschaftliche Bundesabgabe¹⁷³ und die Eintragungsgebühr als ausschließliche Bundesabgabe¹⁷⁴ **gleichartige Abgaben von demselben Besteuerungsgegenstand** wären, wäre ihre parallele Erhebung finanzverfassungsrechtlich zulässig. Das Gleiche würde für die Kombination dieser Abgaben mit der Immobilienbesteuerung nach §§ 30 ff EStG gelten, wenngleich hier wohl schon von vornherein die Gleichartigkeit zu verneinen wäre.¹⁷⁵

B. Verhältnis zur Umsatzsteuer

Der österreichische Gesetzgeber vermeidet eine **Kumulation der Grunderwerbsteuer** mit der **Umsatzsteuer**: So waren grunderwerbsteuerpflichtige Umsätze durch Unternehmer im österreichischen Recht stets **unecht von der Umsatzsteuer befreit**,¹⁷⁶ während Lieferungen

durch Nichtunternehmer von vornherein nicht steuerbar sind. Weiters unterliegt auch im geltenden Recht die **Lieferung eines (bebauten) Grundstücks** insgesamt, dh hinsichtlich des Grundanteils und des als Teil des Grundstücks anzusehenden Gebäudes, durch einen Unternehmer der Steuerbefreiung des § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG.¹⁷⁷ Diese (unechte) Steuerbefreiung von Grundstücksumsätze im Umsatzsteuerrecht verfolgt den Zweck, eine doppelte – wirtschaftliche, wenn auch nicht steuertechnische¹⁷⁸ – Verkehrsteuerbelastung dieser Umsätze sowohl mit Grunderwerbsteuer als auch mit Umsatzsteuer zu vermeiden,¹⁷⁹ wurde doch eine Doppelbelastung mit diesen Abgaben schon immer als »unbillig« empfunden.¹⁸⁰ Sie dient damit primär wirtschaftlichen Erwägungen.¹⁸¹ Die bestehende österreichische Umsatzsteuerbefreiung für Grundstückslieferungen durch Unternehmer ist aufgrund der MwSt-SystRL¹⁸² teilweise auch unionsrechtlich vorgesehen (bei Altbauten und sonstigen Grundstücken),¹⁸³ im Übrigen aber zulässig (bei Neubauten und Baugrundstücken),¹⁸⁴

ung für »die Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen); sodann § 4 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1959, BGBl 1958/300 (Befreiung für »die Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz« fallen); § 6 Z 9 lit a UStG 1972, BGBl 1972/223 (Befreiung für »die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1955«); sowie § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994, BGBl 1994/663 (Befreiung für »die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987«).

¹⁷⁷ Zu den Abgrenzungsproblemen im Hinblick auf die Bauherreneigenschaft bei der Lieferung eines unbebauten Grundstücks, wobei vom Grundstückskäufer an den Lieferer auch der Auftrag zur Errichtung eines Bauwerks auf dem Grundstück erteilt wird, siehe *Ruppe/Achatz*, UStG⁴ (2011) § 6 Tz 225 ff; *Rattinger in Melhardt/Tumpel* (Hrsg), UStG (2012) § 6 Rz 300 ff; *Tschiderer/Mayr/Kanduth-Kristen* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON^{2,04} § 6 Rz 277 ff (Stand 1.6.2013).

¹⁷⁸ Dazu VwGH 3.6.1993, 92/16/001, ÖStZB 1994, 178.

¹⁷⁹ ErlRV 145 BlgNR XIII. GP, 30 (zum UStG 1972).

¹⁸⁰ Siehe *Fischer in Boruttau* (Hrsg), GrEStG¹⁷ (2011) Vorbem Rz 142 mwN.

¹⁸¹ Siehe *Ruppe*, »Unechte« Umsatzsteuerbefreiungen, in: *Lang* (Hrsg), Die Steuerrechtsordnung in der Diskussion, FS Tipke (1995) 457 (465 f), der dazu weiter ausführt: »Grundstücke werden vielfach auch von Nichtunternehmern angeboten und umgesetzt. Nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Interessenten müssten bei USt-Pflicht der Grundstücksumsätze trachten, ihren Bedarf an Grundstücken durch Erwerb von Privaten zu decken. Überdies sind Grundstücke nicht vollkommen vergleichbar mit anderen Vermögenswerten. Der Aufwand für ihren Erwerb kann auch bloße Vermögensumschichtung sein, so daß dieselben Überlegungen anzustellen sind wie bei den Umsätzen von monetären Kapital- und Vermögensanlagen.«

¹⁸² Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl L 347/1 (11.12.2006) idgF.

¹⁸³ Siehe die Befreiungen der MwSt-SystRL in Art 135 Abs 1 lit j (Gebäude oder Gebäudeteile und dazugehöriger Grund und Boden nach dem Erstbezug; »Altbauten«) und in lit k (unbebauten Grundstücke außer Baugrundstücke).

¹⁸⁴ Die Lieferung von Grundstücken mit Neubauten und von Baugrundstücken durch Unternehmer ist nach Art 9 Abs 1 und 2 MwSt-SystRL grundsätzlich steuerbar und steuerpflichtig, al-

¹⁶⁹ Siehe im Ansatz vor dem Hintergrund der Äquivalenz der Eintragungsgebühr oben Kapitel III.C.

¹⁷⁰ Siehe zB VfSlg 7995/1997; VfSlg 11.666/1988; VfSlg 11.667/1988; ausführlich dazu *Kofler in Kneihs/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (7. Lfg, 2011) § 6 F-VG Rz 9.

¹⁷¹ BGBl 1988/686.

¹⁷² Dazu *Kofler in Kneihs/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (7. Lfg, 2011) § 6 F-VG Rz 10. § 8 Abs 1 FAG 2008.

¹⁷³ § 7 Z 2 FAG 2008.

¹⁷⁴ Siehe insbesondere zur Nichtgleichartigkeit der Immobiliengebühr mit der früheren Wiener Wertzuwachsabgabe, die den Wertzuwachs zwischen Erwerb und Veräußerung von unbeweglichem Vermögen erfasste, VfSlg 1210/1929; VfSlg 1274/1929; VfSlg 1322/1930; VfSlg 1462/1932.

¹⁷⁵ Siehe bis zum UStG 1959 das in die Zweite Republik übernommene dUStG 1934, RGBl I 1934, 942, und dessen § 4 Z 9 (Befrei-

wenngleich unionsrechtlich nicht geboten.¹⁸⁵ Zu einer Kumulation von Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer kann es aber dann kommen, wenn der Steuerpflichtige von der – unionsrechtlich vorgezeichneten,¹⁸⁶ durch das BudBG 1998¹⁸⁷ als Ersatz für die Vorsteuerweiterleitung eingeführten – **Option zur Steuerpflicht nach § 6 Abs 2 UStG** Gebrauch macht: Diesfalls unterliegt grundsätzlich das Gesamtentgelt (inkl Grund und Boden) der Umsatzsteuer zum Normalsteuersatz von 20%,¹⁸⁸ wobei nach ständiger Rechtsprechung – unionsrechts¹⁸⁹ und wohl auch verfassungskonform¹⁹⁰ – der Bruttobetrag (einschließlich der gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer) der Grunderwerbsteuer unterliegt¹⁹¹ und damit

lerdings darf gem Art 371 iVm Anhang X Teil B Nr 9 der MwSt-SystRL iVm Anhang I IX. Steuern Z 2 lit i TS 2 der österreichischen Beitrittsakte, BGBl 1995/45, für die Übergangszeit weiter eine Befreiung vorgesehen werden. Österreich kann auf dieser Grundlage Umsätze von Grundstücken in der zum Zeitpunkt des Beitritts bestehenden Weise weiterhin befreien, solange dieselbe Befreiung für einen der damaligen Mitgliedstaaten (derzeit zB Deutschland) gilt (siehe auch Rattinger in Melhardt/Tumpel (Hrsg), UStG (2012) § 6 Rz 282).

¹⁸⁵ Nach Art 401 der MwSt-SystRL (RL 2006/112/EG) ist die doppelte Belastung eines Vorgangs mit Umsatzsteuer und »Abgaben auf Versicherungsverträge, Spiele und Wetten, Verbrauchsteuern, Grunderwerbsteuern sowie ganz allgemein alle Steuern, Abgaben und Gebühren, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, beizubehalten oder einzuführen, sofern die Erhebung dieser Steuern, Abgaben und Gebühren im Verkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht mit Formalitäten beim Grenzübergang verbunden ist«. Auch vor diesem Hintergrund bestehen nach der Judikatur keine unionsrechtlichen Bedenken aus dem Blickwinkel des Mehrwertsteuerrechts gegen die Grunderwerbsteuer oder gegen eine Kumulierung von Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer, zumal die Grunderwerbsteuer nicht nur in Art 401 der MwSt-SystRL ausdrücklich erwähnt ist (so VwGH 15.3.2001, 2001/16/0018, ÖStZB 2002/122), sondern auch nicht die (steuertechnischen) Merkmale einer Mehrwertsteuer aufweist, weil sie das für die Mehrwertsteuer geltende Kriterium der allgemeinen Geltung für alle sich auf Gegenstände oder Dienstleistungen beziehenden Geschäfte nicht erfüllt; siehe EuGH 27.11.2008, C-156/08, Slg 2008 I-165, *Vollkommer* (zur deutschen Grunderwerbsteuer); VwGH 31.8.2000, 2000/16/0608, ÖStZB 2001/33; VwGH 15.3.2001, 2001/16/0018, ÖStZB 2002/122; VwGH 22.3.2010, 2006/15/0140, ÖStZB 2010/448, 640. Kritisch zu diesem Abstellen auf die technischer Ausgestaltung ohne Berücksichtigung des materiellen Belastungsgrundes mwN zB Seer, Die besonderen Verbrauchsteuern und die Umsatzsteuer – ein unabgestimmtes Konglomerat, ZfZ 2013, 146 (151).

¹⁸⁶ Gemäß Art 137 Abs 1 lit b und c der MwSt-SystRL können die Mitgliedstaaten ihren Steuerpflichtigen das Recht einräumen, bei den Umsätzen gem Art 135 Abs 1 lit j und k für eine Besteuerung zu optieren.

¹⁸⁷ BGBl I 1998/79.

¹⁸⁸ Ausführlich dazu Ruppe/Achatz, UStG⁴ (2011) § 6 Tz 249/1ff.

¹⁸⁹ Siehe EuGH 27.11.2008, C-156/08, Slg 2008 I-165, *Vollkommer* (zur deutschen Grunderwerbsteuer); VwGH 31.8.2000, 2000/16/0608, ÖStZB 2001/33; VwGH 22.3.2010, 2006/15/0140, ÖStZB 2010/448, 640; dazu mwN Ruppe/Achatz, UStG⁴ (2011) § 6 Tz 649/3.

¹⁹⁰ Siehe für Deutschland BVerfG 27.12.1991, 2 BvR 72/90, BStBl II 1992, 212 (zu einem Bauherrenmodell).

¹⁹¹ Siehe zB VwGH 20.2.1992, 90/16/0160, ÖStZB 1992, 894; VwGH 3.6.1993, 92/16/001, ÖStZB 1994, 178; VwGH 31.8.2000, 2000/16/0608, ÖStZB 2001/33; VwGH 15.3.2001, 2001/16/0018,

auch in die Basis für die Berechnung der Eintragungsgebühr eingeht.¹⁹²

Existenz und Terminologie der **Steuerbefreiung des § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG** lassen erkennen, dass der Gesetzgeber im Überschneidungsbereich Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer – zwar nicht in ihrer technischen Anknüpfung, aber in der Steuerwirkung – für **gleichartig** hält.¹⁹³ Während aber eine mögliche Reform des Verhältnisses zwischen Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer in Form einer **Einbeziehung von Grundstücksumsätze in die Umsatzsteuer** in Österreich – soweit ersichtlich – zuletzt im Jahr 1980 (ablehnend) diskutiert wurde,¹⁹⁴ wird im aktuellen deutschen wissenschaftlichen und steuerpolitischen Diskurs eine solche Integration sowohl aus systematischen Erwägungen wie auch aus Gründen der Vereinfachung vielfach erwogen.¹⁹⁵ Dem stehen freilich eine Reihe **rechtlicher und praktischer Hindernisse** entgegen:

- ▷ Zunächst ist zu bemerken, dass die Einbeziehung der Lieferung von **Grundstücken mit Neubauten und von Baugrundstücken** durch Unternehmer unionsrechtlich durchaus möglich wäre: Diese Umsätze

¹⁹² ÖStZB 2002/122; VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674; VwGH 13.5.2004, 2001/16/0017, ÖStZB 2005/9; weitere Nachweise bei Ruppe/Achatz, UStG⁴ (2011) § 6 Tz 649/3. Umgekehrt sieht die Verwaltungspraxis von der – von ihr offenbar für richtig befundenen – Hinzurechnung der Hälfte der vertraglich vom Erwerber alleine zu tragenden Grunderwerbsteuer (also jener Hälfte, die nach § 9 GrEStG auf den Veräußerer entfällt) zum umsatzsteuerlichen Nettoentgelt bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für steuerpflichtige Grundstücksumsätze aus Vereinfachungsgründen ab; siehe Rz 798 UStR 2000, und dazu mwN Ruppe/Achatz, UStG⁴ (2011) § 6 Tz 649/3. Der BFH geht hingegen davon aus, dass der Grundstückskäufer, der vertraglich die gesamte Grunderwerbsteuer übernommen hat, seine eigene Steuerschuld tilgt und daher die Grunderwerbsteuer nicht (auch nicht zur Hälfte) das dem Veräußerer zustehende Entgelt erhöhe; siehe BFH 20.12.2005, V R 14/04, BFHE 212, 187.

¹⁹³ VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086, ÖStZB 2003/674; Tschiderer/Mayr/Kanduth-Kristen in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON²⁰ § 6 Rz 314 (Stand 1.6.2013).

¹⁹⁴ Tipke, Die Steuerrechtsordnung II (2003) 1021.

¹⁹⁵ Siehe Helige (Hrsg), Dokumentation zur Steuerreformdiskussion (1980) 92. Nachfolgend wurde zB in der von Finanzminister Edlinger eingesetzten Steuerreformkommission weder die Abschaffung der Grunderwerbsteuer noch deren Integration in die Umsatzsteuer diskutiert, sondern vielmehr – auch als Gegenfinanzierungsmaßnahme für den vorgeschlagenen Entfall der Gebühr für Bestandverträge – eine Anhebung des Steuersatzes bei der Grunderwerbsteuer von 3,5% auf 4%; siehe den Bericht der beim Bundesministerium für Finanzen eingerichteten Steuerreformkommission über Möglichkeiten von vereinfachenden, strukturbereinigenden und belastungsausgleichenden steuerpolitischen Maßnahmen im Zuge der »Steuerreform 2000«, ÖStZ 1998, 1 (1ff).

¹⁹⁶ So zB Tipke, Die Steuerrechtsordnung II² (2003) 1015 ff; Seer, Die besonderen Verbrauchsteuern und die Umsatzsteuer – ein unabgestimmtes Konglomerat, ZfZ 2013, 146 (148); ebenso der Reformentwurf von Kirchhof, Bundessteuergesetzbuch (2011) § 2 Rz 14ff; siehe auch die Überlegungen im Grunderwerbsteuerbericht, BT-Drs 8/2555 (8.2.1979) 6 f; dazu weiters etwa Reiß in Tipke/Lang, Steuerrecht²⁰ (2010) § 15 Rz 2.

sind nach dem **Regelungsmodell der MwSt-SystRL** ohnehin steuerbar und steuerpflichtig, denn durch deren Erfassung soll eine – erstmalige und einmalige – Umsatzsteuerbelastung hergestellt werden.¹⁹⁶ Die derzeit im österreichischen UStG vorgesehene – unionsrechtskonforme¹⁹⁷ – Befreiung müsste also zur Einbeziehung dieser Umsätze in die Umsatzsteuer lediglich aufgegeben werden. Auch die Veräußerung solcher Grundstücke durch einen Nichtunternehmer könnte in die Steuerpflicht einbezogen werden, sofern der jeweilige Mitgliedstaat auch die gelegentlichen Umsätze auf Grundlage des Art 12 der MwSt-SystRL der Umsatzsteuer unterwirft; das typische Vollzugsproblem bei Privatumsätzen wäre hier auch aufgrund der Grundbucherfassung entschärft.¹⁹⁸ Das Unionsrecht würde aber aufgrund seiner Befreiungen der zwingenden Erfassung der **Altbauten und sonstigen Grundstücke** – sowohl durch Unternehmer wie auch durch Private – entgegenstehen.¹⁹⁹

- ▷ Ein Aufgehen der Grunderwerbsteuer in der Umsatzsteuer hätte, *ceteris paribus*, sowohl ein **erhebliches Minderaufkommen** als auch **unerwünschte Belastungsverschiebungen** zur Folge:²⁰⁰ Während nämlich erstens der Grunderwerbsteuer grundsätzlich alle Grundstücksgeschäfte ohne Rücksicht auf die Person des Veräußerers unterliegen, wären in der Umsatzsteuer – nach der derzeitigen Unionsrechtslage – nur die Veräußerung von Neubauten und Baugrundstücken erfassbar. Zweitens würde sich bei Lieferungen an Unternehmer idR der Vorsteuerabzug auswirken, weshalb ein Umsatzsteuermehraufkommen nur bei der Lieferung an Nicht-Unternehmer bzw nicht vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer zu erwarten wäre. Und – deshalb – drittens, würde sich – im Falle des Umsatzsteuernormalsatzes – im Vergleich zum geltenden Recht eine unerwünschte Mehrbelastung der Privaten ergeben, insbesondere beim Erwerb von Einfamilien-

enhäusern, Eigentumswohnungen etc, während es aufgrund des Vorsteuerabzugs zu einer Entlastung betrieblicher Erwerbe käme.

- ▷ Überdies hat der »Umsatz« von Grundstücken typischerweise auch wirtschaftlich eine **andere Bedeutung und eine andere Funktion als der Umsatz von Handelswaren**, sind doch Grundflächen ewig und Gebäude zumindest langlebig. Gerade bei Grund und Boden würde die Charakterisierung der Grunderwerbsteuer als Verbrauchsteuer auch als gekünstelt wirken.²⁰¹ Der gegenüber der Umsatzsteuer niedrigere Grunderwerbsteuersatz liegt damit im Interesse des privaten Erwerbers, dem die **Eigentumsbildung** gewährleistet sein soll.²⁰² Insofern kann der Aufwand für den Grundstückserwerb auch bloße Vermögensumschichtung sein, so dass dieselben Überlegungen anzustellen sind wie bei den **Umsätzen von monetären Kapital- und Vermögensanlagen**.²⁰³
- ▷ Zudem greift wohl auch die Überlegung zu kurz, die Grunderwerbsteuer sei eine einphasige »Sonderumsatzsteuer«,²⁰⁴ die in der Sache leistungsfähigkeitsgerecht die Einkommens- bzw Vermögensverwendung in der Form des Grundverkehrs belasten wolle.²⁰⁵ Abgesehen von den bisweilen betonten **Systemunterschieden zwischen Rechtsverkehrsbesteuerung und Umsatzbesteuerung**,²⁰⁶ trifft diese Überlegung zwar womöglich für den Regelfall der vom GrESTG erfassten Übertragungsgeschäfte zu, nicht aber auf die ebenfalls **grunderwerbsteuerpflichtigen Organisationsakte** (zB Anteilsvereinigung nach § 1 Abs 3 Z 2 GrESTG). Denn soweit die Grunderwerbsteuer auch den bloßen Rechtsträgerwechsel erfassen möchte,²⁰⁷ lässt sie sich nur schwerlich in das System der Umsatzsteuer integrieren,²⁰⁸ bei der das Steuergut die konsumtive Einkommens- bzw Vermögensverwendung ist.
- ▷ Praktische Probleme bestünden schließlich auch aus **finanzausgleichsrechtlichen Gründen**.²⁰⁹ Sowohl die Umsatzsteuer wie auch die Grunderwerbsteuer

¹⁹⁶ Siehe nur *Reiß* in *Tipke/Lang, Steuerrecht*²⁰ (2010) § 15 Rz 2.

¹⁹⁷ Art 371 iVm Anhang X Teil B Nr 9 der MwSt-SystRL iVm Anhang I IX. Steuern Z 2 lit i TS 2 der österreichischen Beitrittsakte, BGBl 1995/45.

¹⁹⁸ *Seer*, Die besonderen Verbrauchsteuern und die Umsatzsteuer – ein unabgestimmtes Konglomerat, ZfZ 2013, 146 (154).

¹⁹⁹ Siehe die Befreiungen der MwSt-SystRL in Art 135 Abs 1 lit j (Gebäude oder Gebäudeteile und dazugehöriger Grund und Boden nach dem Erstbezug) und in lit k (unbebaute Grundstücke außer Baugrundstücke). Konsequent eine Aufhebung dieser Befreiungen fordert *Seer*, Die besonderen Verbrauchsteuern und die Umsatzsteuer – ein unabgestimmtes Konglomerat, ZfZ 2013, 146 (154).

²⁰⁰ Siehe auch den deutschen Grunderwerbsteuerbericht, BT-Drs 8/2555 (8.2.1979) 7, sowie die Erläuterungen des Entwurfs eines Grunderwerbsteuergesetzes (GrESTG 1980), BT-Drs 9/251 (19.3.1981) 14; siehe auch *Helige* (Hrsg), Dokumentation zur Steuerreformdiskussion (1980) 92 (»volkswirtschaftlich unerwünschte Verschiebungen der steuerlichen Belastung«).

²⁰¹ So *Seer*, Die besonderen Verbrauchsteuern und die Umsatzsteuer – ein unabgestimmtes Konglomerat, ZfZ 2013, 146 (148).

²⁰² Siehe insbesondere *Fischer* in *Borutta* (Hrsg), GrESTG¹⁷ (2011) Vorbem Rz 188.

²⁰³ So zur Begründung der unechten Befreiung *Ruppe*, »Unechte Umsatzsteuerbefreiungen, in: *Lang* (Hrsg), Die Steuerrechtsordnung in der Diskussion, FS Tipke (1995) 457 (465 f)

²⁰⁴ *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung II (2003) 1017 ff; *Reiß* in *Tipke/Lang, Steuerrecht*²⁰ (2010) § 15 Rz 2.

²⁰⁵ Dazu *Seer*, Die besonderen Verbrauchsteuern und die Umsatzsteuer – ein unabgestimmtes Konglomerat, ZfZ 2013, 146 (148).

²⁰⁶ Siehe auch den Hinweis bei *Helige* (Hrsg), Dokumentation zur Steuerreformdiskussion (1980) 92.

²⁰⁷ Dazu *Fischer* in *Borutta* (Hrsg), GrESTG¹⁷ (2011) Vorbem Rz 137 und Rz 143.

²⁰⁸ Siehe *Fischer* in *Borutta* (Hrsg), GrESTG¹⁷ (2011) Vorbem Rz 185.

²⁰⁹ Siehe auch *Helige* (Hrsg), Dokumentation zur Steuerreformdiskussion (1980) 92.

sind zwar gemeinschaftliche Bundesabgaben,²¹⁰ ihr Ertrag wird aber derzeit völlig unterschiedlich geteilt: Während nämlich das Aufkommen der Umsatzsteuer zu rund 67,4 % dem Bund, zu rund 20,7 % den Ländern und zu rund 11,9 % den Gemeinden zu Gute kommt,²¹¹ erhalten die Gemeinden 96 % des Grunderwerbsteueraufkommens, während dem Bund nur 4 % verbleiben.²¹² Aufgrund der Bedeutung des derzeitigen Grunderwerbsteueraufkommens – immerhin rund € 726,6 Mio im Jahr 2010²¹³ – für die ohnehin angespannten Gemeindehaushalte sind hier radikale Änderungen und allfällige Übergangsprobleme womöglich auch budgetpolitisch unerwünscht.

C. Verhältnis zu den Rechtsgeschäftsgebühren

Eine weitere »Kumulationsverhinderung« erfolgt auch hinsichtlich der **Gebührenpflicht von Kaufverträgen über unbewegliches Vermögen** und der **Grunderwerbsteuer**. Nach dem GebührenG 1850 unterlagen Kaufverträge über unbewegliches Vermögen nicht nur der Immobiliargebühr, sondern die Vertragsurkunden – wie erwähnt – auch einer festen Bogengebühr.²¹⁴ Nach der Aufhebung des GebührenG 1850 im Dritten Reich war in Österreich zunächst das deutsche Urkundensteuergesetz²¹⁵ anzuwenden, das auf Kaufverträge eine Steuer von 0,5 % des Kaufpreises samt Nebenleistungen vorsah;²¹⁶ dieses Gesetz wurde jedoch durch die Steueränderungsverordnung mit Wirkung vom 1. September 1941 außer Wirksamkeit gesetzt.²¹⁷ Von diesem Zeitpunkt an gab es in Österreich daher kein Gebührengebot.²¹⁸ In der Zweiten Republik mussten jedoch »für die Zwecke des Wiederaufbaus alle verfügbaren Steuerquellen« herangezogen werden,²¹⁹ weshalb bereits 1946 ein

neues Gebührengebot erlassen wurde.²²⁰ Dieses GebG 1946 sah einerseits in § 14 TP 11 feste Stempelgebühren von öS 2,- je Bogen unter anderem für Kaufverträge über Grundstücke vor, wohingegen solche Kaufverträge bereits tatbestandlich nicht von der (prozentuellen) Rechtsgeschäftsgebühr erfasst waren.²²¹ An diesen Grundsätzen hat auch das GebG 1957²²² nichts geändert. Allerdings wurde mit dem AbgÄG 2001²²³ die feste Stempelgebühr des § 14 TP 11 GebG 1957 von zuletzt öS 180,- je Bogen abgeschafft,²²⁴ zumal aufgrund des Wegfalls der Stempelmarken »eine Gebührenpflicht für andere als bei Behörden oder Urkundspersonen anfallende Schriften nicht mehr vorgesehen ist«.²²⁵

V. Zusammenfassung

Der entgeltliche Erwerb von Grundstücken ist in Österreich durch zwei Abgaben belastet: Einerseits unterliegt das Verpflichtungsgeschäft der **Grunderwerbsteuer** iH von grundsätzlich 3,5 %, andererseits das Verfügungsgeschäft – neben der festen Eingabengebühr – der **Eintragungsgebühr** iH von 1,1 %. Dieses Nebeneinander ist der **Rechtsentwicklung nach dem Zweiten Weltkrieg** geschuldet: So ersetzte die reichsdeutsche Grunderwerbsteuer die bis dahin erhobene Immobiliargebühr, die zuvor feste Bogengebühr für Grundbucheintragungen wurde durch die Prozentualgebühr des reichsdeutschen Gebührenrecht ersetzt. Während die Grunderwerbsteuer – wohl verfassungskonform – die **Konsumleistungsfähigkeit** erfasst und zudem gute Gründe existieren, die Grunderwerbsteuer nicht in die Umsatzsteuer zu integrieren, bestehen sowohl verfassungsrechtliche als auch rechtspolitische Bedenken gegen die Eintragungsgebühr. Diese wird zwar typischer-

²¹⁰ § 8 Abs 1 FAG 2008.

²¹¹ Siehe § 2 der Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Prozentsätze für die Verteilung der Ertragsanteile in den Jahren 2011 bis 2014, BGBl II 2011/248.

²¹² § 9 Abs 1 FAG 2008; siehe zu den Bedenken gegen diese Form der Teilung zB Kofler in Kneihs/Lienbacher (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (7. Lfg, 2011) § 6 F-VG Rz 13.

²¹³ Siehe *Statistik Austria*, Geburungen und Sektor Staat 2010 – Teil II (2011) 132.

²¹⁴ Diese betrug nach TP 65 des Allgemeinen Gebührentarifs 1925, BGBl 1925/20, öS 1,- von jedem Bogen.

²¹⁵ drGBI I 1936, 407.

²¹⁶ Siehe § 12 Abs 1, Abs 2 lit a und Abs 3 lit b UrkundensteuerG, drGBI I 1936, 407.

²¹⁷ Dies begründete sich daraus, dass während des Krieges eine Einschränkung des Verwaltungsapparates notwendig geworden war und dass die Steuereinnahmen gegenüber dem Finanzbedarf des Dritten Reiches für seine Kriegsführung eine immer mehr untergeordnete Rolle spielte; siehe ErlRV 110 BlgNR V. GP, 15 (zum GebG 1946).

²¹⁸ Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren (15. Lfg, 2012) § 1 GebG Rz 1.

²¹⁹ ErlRV 110 BlgNR V. GP, 15 (zum GebG 1946).

²²⁰ Bundesgesetz vom 25. Juli 1946 über Stempel- und Rechtsgebühren (Gebührengebot 1946), BGBl 1946/184.

²²¹ Zudem sah bereits § 15 Abs 3 GebG 1946 für unter das GrESTG fallende Rechtsgeschäfte eine Befreiung von der (prozentuellen) Rechtsgeschäftsgebühr vor. Diese Befreiung, die der Vermeidung einer Kumulation von Gebühren und Verkehrsteuern dient (siehe zB VwGH 11.9.1989, 88/15/0155, ÖStZB 1990, 260; VwGH 31.5.1995, 94/16/0238, ÖStZB 1996, 64), findet sich auch im heute geltenden GebG 1957; sie ist insbesondere für die ansonsten der Rechtsgeschäftsgebühr unterliegenden Geschäfte über Grundstücke, zB Ehepakete (§ 33 TP 11 GebG) und Vergleiche (§ 33 TP 20 GebG), nicht aber für die tatbestandlich von der Rechtsgeschäftsgebühr des GebG nicht erfassten Kaufverträge relevant. Siehe dazu zB Arnold/Arnold, Rechtsgebühren⁹ (2011) § 15 Rz 20 ff und Rz 25 ff.

²²² BGBl 1958/129 idGf.

²²³ BGBl I 2001/144.

²²⁴ Siehe auch Arnold/Arnold, Rechtsgebühren⁹ (2011) § 15 Rz 25 c.

²²⁵ ErlRV 827 BlgNR XXI. GP, 24 (zum AbgÄG 2001); siehe dazu etwa W.-D. Arnold, Die Änderung im Gebührengebot durch das AbgÄG 2001, ÖStZ 2002/2, 2 (2 ff).

weise mit dem **Nutzenäquivalenzprinzip** gerechtfertigt, steht aber völlig außer jeder Relation zu einer – wohl auch verfassungsrechtlich relevanten – **Kostenäquivalenz**, stammen doch aus dem Grundbuch wohl rund 80 % der Gesamtgebühreneinnahmen des Gerichtssystems; damit werden auch knapp 69 % der Gesamtkosten des Gerichtssystems abgedeckt. Dadurch erfolgt natürlich auch eine erhebliche, äußerst intransparente Querfinanzierung anderer gerichtlicher Verfahren. Es wäre daher wünschenswert, wenn auch das Thema der Grundbuchsgebühren im Rahmen der im **Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung** für die Jahre 2013 bis 2018 angekündigten »Evaluierung der Gerichtsgebühren in Hinblick auf Steigerung des Zugangs zum Recht«²²⁶ Eingang fände.

Anhang I: Schätzung des Gebührenaufkommens aus dem Grundbuch

Es lässt sich dem öffentlich zugänglichen Datenmaterial nicht weiter entnehmen, wie sich der in den parlamentarischen Anfragebeantwortungen genannte Budgetposition »**Grundbuch und Sonstiges**«, der im Jahr 2011 gut 75 % und im Jahr 2012 gut 81 % der gesamten **Gerichtskosten** abdeckte, im Einzelnen zusammensetzt. Aus den parlamentarischen Anfragebeantwortungen für das 2011²²⁷ und für das Jahr 2012²²⁸ lässt sich aber entnehmen, dass diese Position aus zwei Komponenten besteht: Einerseits dem Budgetansatz für »**Außenstreit- und Justizverwaltungssachen**«,²²⁹ andererseits dem Budgetansatz »**Elektronischer Gebühreneinzug gemäß AEV**«,²³⁰ soweit sich dieser dem Grundbuch und den Außenstreitverfahren zuordnen lässt. Der gesamte Gebühreneinzug nach dem Abbuchungs- und Einziehungsverfahren (AEV)²³¹ wird nämlich im Haushalt als eine Größe gesondert ausgewiesen und nicht direkt den jeweiligen Geschäftssparten zugeordnet. Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über diese Positionen für die Jahre 2009 bis 2012 (in Mio €):

²²⁶ Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung 2013–2018 »Erfolgreich. Österreich.« Wien, Dezember 2013) 85, abrufbar unter <<http://bka.gv.at>>.

²²⁷ Anfragebeantwortung 10470/AB XXIV. GP (16.4.2012).

²²⁸ Anfragebeantwortung 15313/AB XXIV. GP (9.10.2012).

²²⁹ Siehe etwa seit dem Jahr 2011 die Voranschlagsposition 2/13204-8170.921 des Bundesvoranschlags und die ausdrückliche Nennung dieser Voranschlagsposition in der Aufstellung in der Anfragebeantwortung 10470/AB XXIV. GP (16.4.2012); ebenso für das Jahr 2012 die Anfragebeantwortung 15313/AB XXIV. GP (9.10.2012); siehe für die Jahre 2009 und 2010 (in der Voranschlagsposition 2/13204-8174.941) zB die Anfragebeantwortung 8545/AB XXIV. GP (19.7.2011).

²³⁰ Siehe etwa für das Jahr 2011 die Voranschlagsposition 2/13204-8170.923 des Bundesvoranschlags.

²³¹ Siehe die Abbuchungs- und Einziehungs-Verordnung – AEV, BGBl 1989/599 idgF.



ca. 750 Seiten
170 × 240 mm
Festeinband
ca. € 128,-
ISBN 978-3-7097-0020-4
ERSCHEINT FEBRUAR 2014

VERWALTUNGSGERICHTSBARKEIT

»NEU« IN 17 KAPITELN

- Historische Entwicklung
- Verfassungsrechtliche Grundlagen
- Europäischer Kontext
- Wesentliche Eckpunkte der Reform als »Systemüberblick«
- Organisation und Zuständigkeit der Landesverwaltungsgerichte
- Organisation und Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts
- Organisation und Zuständigkeit des VwGH
- Das Dienstrecht der Verwaltungsgerichte
- Abschaffung aller »Sonderbehörden«
- Die Beschwerdelegitimation
- Der Beschwerdegegenstand
- Das Verfahrensrecht der Landesverwaltungsgerichte
- Das Verfahrensrecht des VwGH
- Einstweiliger Rechtsschutz
- Die Revision an den VwGH
- Verwaltungsgerichte und Gemeinden
- Das Bundesgericht für Finanzen (Organisation, Besetzung, Zuständigkeit, Verfahren)

 Jan Sramek Verlag

Jahr	Budgetansatz Außerstreit- und Justizverwaltungssachen	Gebühreneinzug gem AEV		Posten Grundbuch und Sonstiges
		Gesamt	Den Außerstreit- und Justizverwaltungssachen zuordnbar	
2009	372,11 ²³²	215,05 ²³³	65,59 ²³⁴	437,70 ²³⁵
2010	403,05 ²³⁶	228,33 ²³⁷	73,95 ²³⁸	477,00 ²³⁹
2011	459,95 ²⁴⁰	240,71 ²⁴¹	57,73 ²⁴²	517,68 ²⁴³
2012	518,62 ²⁴⁴	241,02 ²⁴⁵	75,04 ²⁴⁶	593,66 ²⁴⁷
Ø	438,43	231,28	68,08	506,51

Der **Budgetansatz für »Außerstreit- und Justizverwaltungssachen«** enthält nach Auskunft des BMJ²⁴⁸ gegenwärtig die Einnahmen aus den

- ▷ Pflegschafts- und Unterhaltssachen (TP 7 GGG),
- ▷ Verlassenschaftsabhandlungen (TP 8 GGG),

²³² Ausgewiesener Erfolg des Jahres 2009 im Posten 2/13204-8174.941 des Bundesvoranschlags 2011 – Teilheft 13: Justiz; siehe auch die Anfragebeantwortung 8545/AB XXIV. GP (19.7.2011).

²³³ Ausgewiesener Erfolg des Jahres 2009 im Posten 2/13204-8173.903 des Bundesvoranschlags 2011 – Teilheft 13: Justiz.

²³⁴ Dieser Betrag ist in der Anfragebeantwortung 4600/AB XXIV. GP (23.4.2010) nicht genannt und wurde hier als Differenz zwischen dem Budgetansatz für Außerstreit- und Justizverwaltungssachen einerseits und dem Posten Grundbuch und Sonstiges andererseits ermittelt.

²³⁵ Anfragebeantwortung 4600/AB XXIV. GP (23.4.2010).

²³⁶ Ausgewiesener Erfolg des Jahres 2010 im Posten 2/13204-8174.941 des Bundesvoranschlags 2012 – Teilheft 13: Justiz; siehe auch die Anfragebeantwortung 8545/AB XXIV. GP (19.7.2011).

²³⁷ Ausgewiesener Erfolg des Jahres 2010 im Posten 2/13204-8173.903 des Bundesvoranschlags 2012 – Teilheft 13: Justiz; siehe auch die Anfragebeantwortung 8545/AB XXIV. GP (19.7.2011).

²³⁸ Dieser Betrag ist in der Anfragebeantwortung 7302/AB XXIV. GP (14.3.2011) nicht genannt und wurde hier als Differenz zwischen dem Budgetansatz für Außerstreit- und Justizverwaltungssachen einerseits und dem Posten Grundbuch und Sonstiges andererseits ermittelt.

²³⁹ Anfragebeantwortung 7302/AB XXIV. GP (14.3.2011).

²⁴⁰ Diese Summe ergibt sich aus der Addition der jeweils bei den Oberlandesgerichten ausgewiesenen Ansätze des Postens 8.170.921 im Verzeichnis veranschlagter Konten des Bundesvoranschlags 2013 – Untergliederung 13: Justiz (Ausweis im »Erfolg 2011«) auf den Seiten 35 (OLG Wien, € 207,76 Mio), 48 (OLG Linz, € 95,29 Mio), 61 (OLG Graz, € 84,67 Mio) und 74 (OLG Innsbruck, € 72,23 Mio).

²⁴¹ Diese Summe ergibt sich aus der Addition der bei den Oberlandesgerichten ausgewiesenen Ansätze des Postens 8.170.923 im Verzeichnis veranschlagter Konten des Bundesvoranschlags 2013 – Untergliederung 13: Justiz (Ausweis im »Erfolg 2011«) auf den Seiten 35 (OLG Wien, € 240,9 Mio), 61 (OLG Graz, € - 0,003 Mio) und 74 (OLG Innsbruck, € - 0,183 Mio).

²⁴² Anfragebeantwortung 10470/AB XXIV. GP (16.4.2012).

²⁴³ Anfragebeantwortung 10470/AB XXIV. GP (16.4.2012).

²⁴⁴ Siehe in diesem Zusammenhang die Ausführungen des Rechnungshofes im Bundesrechnungsabschluss für das Jahr 2012 (Band 1: Textteil (2013) 208 = III-439 BlgNR XXIV. GP): Dieser führt dort aus, dass es zu einem überdurchschnittlichen Anstieg der Einnahmen aus Gebühren in Außerstreit- und Justizverwaltungssachen von € 459,95 Mio im Jahr 2011 auf € 518,62 Mio im Jahr 2012 gekommen sei, wobei »vorwiegend die Grundbucheintragungsgebühren wegen der nachfragebedingten Wertentwicklung von Immobilien« stiegen.

²⁴⁵ Siehe die Anfragebeantwortung 15313/AB XXIV. GP (9.10.2012).

- ▷ Grundbuchsachen (TP 9 GGG),
- ▷ Beglaubigungen und Beurkundungen (TP 11 GGG),
- ▷ sonstigen Geschäfte des außerstreitigen Verfahrens (zB einvernehmliche Scheidungen, Vermögensaufteilung; TP 12 GGG),
- ▷ Rechtsmittelgebühren in Exekutionsverfahren, Insolvenz- und Reorganisationsverfahren und Verfahren außer Streitsachen (TP 12 a GGG),
- ▷ Justizverwaltungssachen (TP 14 GGG),
- ▷ Pauschalgebühren für Abschriften und Amtsbestätigungen aus der Urkundensammlung des Grund- oder Firmenbuchs, die einer Partei ausgestellt werden (TP 15 GGG)²⁴⁹

sowie Einnahmen aus Kartellverfahren, Unterhaltsvorschussverfahren und sonstigen seltener vorkommenden Gebührentatbestände. Nicht im Budgetansatz für »Außerstreit- und Justizverwaltungssachen« enthalten sind hingegen die **Firmenbuch- und Schiffsregisterabschlägen** (TP 10 GGG), da für das (bei den Landesgerichten

²⁴⁶ Anfragebeantwortung 15313/AB XXIV. GP (9.10.2012).

²⁴⁷ Anfragebeantwortung 15313/AB XXIV. GP (9.10.2012). Siehe in diesem Zusammenhang die Ausführungen des Rechnungshofes im Bundesrechnungsabschluss für das Jahr 2012 (Band 1: Textteil (2013) 208 = III-439 BlgNR XXIV. GP): Dieser führt dort aus, dass es zu einem überdurchschnittlichen Anstieg der Einnahmen aus Gebühren in Außerstreit- und Justizverwaltungssachen von € 459,95 Mio im Jahr 2011 auf € 518,62 Mio im Jahr 2012 gekommen sei, wobei »vorwiegend die Grundbucheintragungsgebühren wegen der nachfragebedingten Wertentwicklung von Immobilien« stiegen.

²⁴⁸ Auskunft des BMJ an den Autor vom 26.11.2013, BMJ-Pr13110/oo86-Pr 1/2013.

²⁴⁹ Hinzuweisen ist allerdings darauf, dass die Gebühren für »Ablichtungen und Abschriften« in einem eigenen Budgetansatz erfasst sind, und zwar (jeweils ohne OGH und Generalprokurator) zB im Jahr 2011 in der Voranschlagsposition 2/13204-8170.922, in den Jahren 2009 und 2010 in der Voranschlagsposition 2/13204-8174.950; siehe dazu auch die Anfragebeantwortung 8545/AB XXIV. GP (19.7.2011). Diese unlängst durch die Entscheidung des VfGH in VfSlg 19.590/2011 wieder in das Licht der Öffentlichkeit gerückten »Kopierkosten« spielen relativ zu den Gesamtgebühreneinnahmen allerdings nur eine geringe Rolle; ihr Aufkommen betrug im Jahr 2010 insgesamt »nur« rund € 3,145 Mio (siehe die Anfragebeantwortung 8545/AB XXIV. GP (19.7.2011), wobei rund € 0,073 Mio auf den OGH und die Generalprokurator entfielen).

angesiedelte) Firmenbuch ein eigenständiger Budgetansatz erfolgt.²⁵⁰ Mit Ausnahme der Grundbuchsachen herrschen in den genannten Verfahren freilich **typischerweise niedrige Gebühren mit festen Sätzen** vor, die wohl **nahezu vollständig über das Abbuchungs- und Einziehungsverfahren (AEV)** erhoben und daher ohnehin gesondert im Budgetansatz für den »Elektronischen Gebühreneinzug gemäß AEV« erfasst werden.

Damit verbleiben als betraglicher »**Inhalt des haushaltrechtlich nicht weiter untergliederten Budgetansatzes für »Außerstreit- und Justizverwaltungssachen**« (€ 459,95 Mio im Jahr 2011, € 518,62 Mio im Jahr 2012) wohl weitaus überwiegend oder sogar im Wesentlichen die **Eintragungen in das Grundbuch**, bei denen typischerweise die Gebühren nicht elektronisch erhoben, sondern dem Gebührentschuldner gesondert vorgeschriften werden oder – früher²⁵¹ – der Selbstberechnung und Abfuhr gemeinsam mit der Grunderwerbsteuer an das Finanzamt unterlagen. Diese Eintragsgebühren sind:²⁵²

- ▷ Eintragungen (Einverleibungen) zum **Erwerb des Eigentums und des Baurechtes** (1,1% des Wertes; TP 9 lit b Z 1 GGG);
- ▷ Anmerkungen der **Rechtfertigung der Vormerkung** zum Erwerb des Eigentums und des Baurechtes (1,1% des Wertes; TP 9 lit b Z 3 GGG);
- ▷ Eintragungen zum **Erwerb des Pfandrechtes** (1,2% des Wertes; TP 9 lit b Z 4 GGG);
- ▷ Anmerkungen der **Rangordnung** der beabsichtigten Verpfändung (0,6% des Wertes; TP 9 lit b Z 5 GGG); und
- ▷ die nachträgliche **Eintragung des Pfandrechtes** in der angemerkten Rangordnung der beabsichtigten Verpfändung (0,6% des Wertes; TP 9 lit b Z 6 GGG).

Zudem enthält wohl auch der dem Posten »**Grundbuch und Sonstiges zuordenbare Teil des Budgetansatzes »Elektronischer Gebühreneinzug gemäß AEV«** (€ 57,73 Mio im Jahr 2011, € 75,04 Mio im Jahr 2012) auch einen nicht unbeträchtlichen Teil von dem Grundbuch zuordenbaren Gebühren. Dies betrifft vor allem die idR elektronisch erhobene **Gebühr für Eingaben** (Protokol-

laranträge) um Eintragung in das Grundbuch (€ 42,-;²⁵³ TP 9 lit a GGG), für die **Auszüge aus dem Hauptbuch** des Grundbuchs und aus dessen Hilfsverzeichnissen (€ 13,-; TP 9 lit d GGG) und für **Grundbuchsabfragen** (zB € 3,36 für einen Grundbuchsauszug; TP 9 lit e GGG). Die dabei involvierten Beträge sind durchaus maßgeblich: So gab es zB im Jahr 2012 **669.000 Eintragungsvorgänge**,²⁵⁴ was bei unterstellter Gebührenpflicht aller dieser Vorgänge bei einer – damals maßgeblichen – Eingabengebühr von € 40,-²⁵⁵ für elektronische Eingaben ein **Gebührenvolumen von € 26,76 Mio** bedeuten würde. Überdies gab es im Jahr 2012 **6,6 Mio externe Grundbuchsabfragen**;²⁵⁶ würde man unterstellen, dass es sich stets um Vollabfragen einer Einlagezahl zu einer – damals maßgeblichen – Gebühr von je € 3,2²⁵⁷ handelte (TP 9 lit e Z 1 GGG), hätte dies ein **Gebührenvolumen von € 21,12 Mio** zur Folge.

Die Größenordnung der dem Grundbuch zuordnabaren Gebühren lässt sich auch im Lichte der ab dem Jahr 2011 erfolgten **10 %igen Erhöhung der Eintragsgebühr** für den Eigentumserwerb und gewisse Anmerkungen festmachen: Durch das **Budgetbegleitgesetz 2011**²⁵⁸ erfolgte bei den außerstreitigen Verfahren sowohl bei der Grundbuchseintragsgebühr nach TP 9 lit b Z 1 GGG als auch bei den Anmerkungen der Rechtfertigung der Vormerkung zum Erwerb des Eigentums und des Baurechtes nach TP 9 lit b Z 3 GGG eine **Erhöhung von 1 % auf 1,1 %** für Eingaben ab dem 1. Jänner 2011, während die anderen Gebühren für außerstreitige Verfahren durchwegs gesenkt wurden. Die Materialien bemerkten zu den Aufkommenswirkungen jedoch nur, dass »ein wesentliches Gebührenmehraufkommen in nicht exakt quantifizierbarer Höhe [...] lediglich aus der Anhebung der Eintragsgebühren im Grundbuch um 0,1% zu erwarten [ist].²⁵⁹ Das **Mehraufkommen dieser 10 %igen Gebührenanhebung** für Eigentumseintragungen und Anmerkungen lässt sich freilich auch retrospektiv aus den vorhandenen Daten nicht exakt ermitteln: Allerdings ist das Aufkommen im Budgetposten »**Außerstreit- und Justizverwaltungs-**

²⁵⁰ Die Einnahmen aus dem Firmenbuch fanden sich zB im Jahr 2011 in der Voranschlagsposition 2/13204-8170.918 des Bundesvoranschlags und sind in den Aufstellungen in den parlamentarischen Anfragebeantwortungen auch gesondert ausgewiesen; siehe zB für 2011 die Beantwortung 10470/AB XXIV. GP (16.4.2012), und für 2012 die Beantwortung 15313/AB XXIV. GP (9.10.2012).

²⁵¹ Bis zur Novelle BGBl I 2013/1.

²⁵² Nach Auskunft des BMJ an den Autor vom 26.11.2013, BMJ-Pr13110/0086-Pr 1/2013, ist eine automationsunterstützte Auswertung der neuen Geschäftsfälle nach Eigentumseintragungen, Pfandrechtseintragung, Anmerkungen und Löschungen jedoch nicht möglich.

²⁵³ Eine höhere Gebühr von € 59,- entsteht nach der Anm 1a zu TP 9 GGG, wenn »nicht die Eingabe und sämtliche Urkunden im elektronischen Rechtsverkehr übermittelt werden«.

²⁵⁴ Siehe *BMJ, IT – Anwendungen in der Österreichischen Justiz* (Stand: Oktober 2012) 8.

²⁵⁵ Die Erhöhung von zuletzt € 40,- auf € 42,- erfolgte durch die Verordnung der Bundesministerin für Justiz über die Neufestsetzung von Gerichtsgebühren, BGBl II 2013/280.

²⁵⁶ Siehe *BMJ, IT – Anwendungen in der Österreichischen Justiz* (Stand: Oktober 2012) 8.

²⁵⁷ Die Erhöhung von zuletzt € 3,2 auf € 3,36 für Vollabfragen einer Einlagezahl erfolgte durch die Verordnung der Bundesministerin für Justiz über die Neufestsetzung von Gerichtsgebühren, BGBl II 2013/280.

²⁵⁸ BGBl I 2010/111.

²⁵⁹ ErlRV 981 BlgNR XXIV. GP, 57 (zum BudBG 2011).

sachen« von 2010 auf 2011 um € 56,9 Mio bzw **14,12 %** gestiegen²⁶⁰ (in der Sammeleposition »Grundbuch und Sonstiges« der parlamentarischen Anfragebeantwortungen sogar um 15,82 %), während das Grunderwerbsteueraufkommen im selben Zeitraum »nur« um 3,77 % angewachsen ist.²⁶¹ Für diese »**Mehrsteigerung des Aufkommens** gegenüber der Grunderwerbsteuer um 10,35 Prozentpunkte dürfte neben den Effekten des unterschiedlichen Zeitpunkts des Entstehens der Abgaben- bzw Gebührenschuld auch zu einem gewissen Teil die Erhöhung des Gebührensatzes um 10 % (von 1,0 % auf 1,1 %) kausal gewesen sein.

Eine weitere Annäherung ergibt sich aus dem österreichischen »**ImmoSpiegel**«,²⁶² in dem nahezu alle **entgeltlichen Grundstückserwerbe** sowohl im privaten wie auch im gewerblichen Bereich auf Basis ihrer Eintragung ins Grundbuch erfasst werden.²⁶³ Unberücksichtigt bleiben im Wesentlichen nur unentgeltliche Erwerbe (Schenkungen, Erbschaften, Stiftungen) und konzerninterne Erwerbe. Aus den im »**ImmoSpiegel**« genannten Werten lässt sich durch Multiplikation mit dem Gebührensatz für Eigentumseintragungen auch ein zu erwartendes **Gebührenaufkommen für TP 9 lit b Z 1 GGG** für die erfassten Erwerbe errechnen:

Jahr	Zahl der Immobilienkäufe	Wert (in Mio €)	Errechnete Eigentumseintragungsgebühren (in Mio €)
2009	82.215	16.300	163,00
2010	93.807	17.250	172,50
2011	90.814	16.420	180,62 ²⁶⁴
2012	93.038	17.477	192,25
Ø	89.969	16.862	177,09

Es zeigt sich also, dass die errechneten Einnahmen aus Eigentumseintragungen für entgeltliche Erwerbe im **Jahr 2011 rund € 180 Mio** und im **Jahr 2012 rund € 192 Mio** betrugen. Die im »**ImmoSpiegel**« erfassten Erwerbe stellen dabei **gut die Hälfte der jährlich rund 170.000 Tagebuchzahlen** des Grundbuchs, die Eigentumsübertragungen im Grundbuch betreffen,²⁶⁵ dar. Die andere Hälfte dürfte insbesondere auf **unentgeltliche Erwerbe** (Schenkungen, Erbschaften, Stiftungen) und **konzerninterne Erwerbe** entfallen, wobei für unentgeltliche Erwerbe bis zur Grundbuchsgebührennovelle 2012²⁶⁶ (für Eingaben bis Ende 2012) der Prozentsatz noch an den niedrigen **ein- oder dreifachen Einheitswert** anknüpfte. Die Differenz auf die jährlich

rund 620.000 neuen Geschäftsfälle mit Tagebuchzahl im Grundbuch²⁶⁷ umfasst sodann zB **Pfandrechtseintragungen und Anmerkungen**, die ebenfalls einer Prozentsatzgebühr unterliegen.

260 Und zwar von € 403,05 Mio im Jahr 2010 auf € 459,95 Mio im Jahr 2011; siehe dazu das Teilheft zum Bundesvoranschlag 2012, Untergliederung 13 Justiz (für 2010), und das Verzeichnis veranschlagter Konten des Bundesvoranschlags 2013 – Untergliederung 13: Justiz (für 2011).

261 Und zwar von € 726,59 Mio im Jahr 2010 auf € 754,00 im Jahr 2011; siehe dazu *Statistik Austria*, Gebarungen und Sektor Staat 2010 – Teil II (2011) 132 (für 2010), und *Statistik Austria*, Gebarungsübersichten 2011 (2012) 139 (für 2011).

262 Die entsprechenden Presseaussendungen sind verfügbar auf <<http://www.reichl-presseportal.at/RE-MAX>>.

263 Erfasst werden insbesondere Wohnungen (inklusive Dachgeschosswohnungen), Gebäude (inklusive Einfamilienhäuser), Grundstücke, Waldgrundstücke, PKW-Abstellplätze, Landwirtschaften, Weingärten, Geschäftslokale und Sportplätze.

264 Für das Jahr 2011 wurde vereinfachend der mit dem BudBG 2011 (BGBl I 2010/111) erhöhte Gebührensatz von 1,1 % herangezogen, obwohl dieser Tarif erst für Eingaben Anwendung fand, die nach dem 31. Dezember 2010 einlangten (Art VI Z 39 GGG).

265 Siehe zu dieser Zahl die Stellungnahme der Bundesregierung in VfsLsg 19.487/2011.

266 BGBl I 2013/1.

► Anhang II: Schätzung der Kosten des Grundbuchs

267 Nach Auskunft des BMJ an den Autor vom 3.10.2013, BMJ-Pr13110/0081-Pr 1/2013, gab es im Jahr 2012 insgesamt 624.266 neue Geschäftsfälle (Anfall in der Gattung TZ) im Grundbuch.

Anhang II: Schätzung der Kosten des Grundbuchs

Nach Auskunft des Justizministeriums vom 3.10.2013²⁶⁸ werden für die Bezirksgerichte keine Kosten-Leistungsrechnungen (im Sinn der Kosten- und Leistungsrechnungsverordnung) erstellt, weil sie keine haushaltsführenden Stellen im Sinne des Haushaltsrechts sind. Aus diesem Grund stehen dem Bundesministerium für Justiz auch keine Zahlen über die jährlichen Kosten für die Führung des Grundbuchs, aufgeschlüsselt nach dem Personal- und Sachaufwand, zur Verfügung. Aus den vorhandenen Daten lässt sich aber wohl eine sehr grobe Größenordnung deduzieren: Im Jahr 2012 entfielen auf das Gerichtssystem (OGH samt Generalprokuratur, Justizbehörden in den Ländern) insgesamt Ausgaben von € 728,0 Mio.²⁶⁹ Bekannt ist auch der Personalstand des Jahres 2013,²⁷⁰ der im Gerichtssystem rund 7.124 Beschäftigte (Vollzeitkapazitäten) erfasste.²⁷¹ Setzt man nun den Personalstand des Jahres 2013 und die Gesamtausgaben des Jahres 2012 in Beziehung und legt solcherart die Gesamtkosten (Personal- und Sachaufwand, zB für Büroräumlichkeiten, IT, Bibliothek etc) äußerst grob und pauschal – und dementsprechend zB ungeachtet der Bezugsunterschiede und dem divergierenden Sachaufwand – auf die Beschäftigten um, ergibt sich eine Aufwandszuordnung von rund € 102.146 je Beschäftigtem im Gerichtssystem.

Weiters bekannt ist die Zahl der in Grundbuchsangelegenheiten tätigen Rechtspfleger, denen ja die gesamte Führung des Verfahrens übertragen ist.²⁷² So wurden nach Auskunft des BMJ Ende November 2013 auf Bezirksgerichtsebene im Grundbuch bundesweit rund 212 Rechtspfleger (Vollzeitkräfte) eingesetzt.²⁷³ Hinzu treten knapp 184 Kanzlei-Vollzeitkräfte in Grundbuchsachen (davon rund 110 Kanzleileiter-Vollzeitkräfte und

rund 74 Kanzleimitarbeiter-Vollzeitkräfte).²⁷⁴ Daraus folgt auch, dass jedem Rechtspfleger im Grundbuch rund 0,866 Kanzleivollzeitkräfte zugeordnet sind.²⁷⁵ Insgesamt sind dem Grundbuch damit rund 5,6% des gesamten Personalstandes des Gerichtssystems zugeordnet. Geht man nun zudem davon aus, dass die Richterschaft und die allgemeine Verwaltung kaum dem Grundbuch zuzurechnenden Aufwand zu Folge haben, lässt sich schließlich folgende grobe Näherung durchführen: Multipliziert man nämlich diese 212 Rechtspfleger in Grundbuchangelegenheiten und die dem Grundbuch zuzuordnenden 184 Kanzleikräfte mit den umgelegten Gerichtskosten von rund € 102.146 je Beschäftigtem, wären – bei dieser sicherlich weit überschätzten Kostenzuordnung – dem Grundbuch Kosten von rund € 40,44 Mio bzw rund 5,6% der Gesamtkosten des Gerichtssystems zuzuordnen.

Korrespondenz:

Univ.-Prof. DDr. Georg Kofler, LL.M. (NYU)
 Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik
 Johannes Kepler Universität Linz
 Altenberger Str. 69, 4040 Linz
 Tel: +43/732/2468-8205
 Mail: georg.kofler@jku.at

²⁶⁸ Auskunft des BMJ an den Autor vom 3.10.2013, BMJ-Pr13110/0081-Pr 1/2013.

²⁶⁹ Siehe den Bundesrechnungsabschluss für das Jahr 2012 – Band 2: Zählenteil (2013) 37 = III-439 BlgNR XXIV. GP.

²⁷⁰ Siehe die Angaben auf der Webseite des Justizministeriums, <www.justiz.gv.at>.

²⁷¹ Davon bei OGH und Generalprokuratur: 117 Personen; bei den anderen Gerichten und Staatsanwaltschaften 7.010,14 Beschäftigte, davon wiederum 1.640 RichterInnen, 239,50 RichteramtsanwärterInnen und 358,75 StaatsanwältInnen (Personalkapazitäten jeweils in Vollzeitkräften).

²⁷² Siehe §§ 2 Z 3, 21 des RechtspflegerG, BGBl 1985/560 idG.

²⁷³ Auskunft des BMJ an den Autor vom 26.11.2013, BMJ-Pr13110/0086-Pr 1/2013. Diese Zahl stimmt in etwa mit den anderweitig veröffentlichten Daten überein: So waren laut einer Broschüre des BMJ im Jahr 2013 insgesamt 670 Diplomrechtspfleger (Vollzeitkapazitäten) tätig (BMJ, Die österreichische Justiz (2013) 29; siehe zuvor auch BMJ, Die Organisation der Rechtsberufe in Österreich (2012) 2: 660 Rechtspfleger), davon

rund 29 % (oder 194 Rechtspfleger) in Grundbuchsachen (BMJ, Die Organisation der Rechtsberufe in Österreich (2012) 16).

²⁷⁴ Auskunft des BMJ an den Autor vom 26.11.2013, BMJ-Pr13110/0086-Pr 1/2013.

²⁷⁵ Auskunft des BMJ an den Autor vom 26.11.2013, BMJ-Pr13110/0086-Pr 1/2013.