

TE Vwgh Erkenntnis 1984/11/22 83/16/0162

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.11.1984

Index

32/06 Verkehrsteuern;

Norm

GrEStG 1955 §1 Abs2;

GrEStG 1955 §11 Abs1 Z1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Kobzina und die Hofräte Dr. Salcher, Dr. Närr, Mag. Meini und Dr. Kramer als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Müller, über die Beschwerde des JZ in K, vertreten durch Dr. Johannes Waldbauer, Rechtsanwalt in Kufstein, Oberer Stadtplatz 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 8. Juli 1983, Zl. 276-6/81, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.400,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Am 29. April 1966 hatte die Marktgemeinde M als Verpächterin mit "der Firma JZ, Maschinenfabrik in K" als Pächter hinsichtlich "der Grundparzellen 331/1, 940/5, 940/3 und 941/4 KG. X" sowie der im Auftrage der Verpächterin nach den Plänen des Pächters zu errichtenden Fabrikanlage einen - vom Gemeinderat an demselben Tag genehmigten und von der Kärntner Landesregierung am 4. Mai 1966 zur Kenntnis genommenen - Pachtvertrag geschlossen. Mit Punkt 2. dieses Pachtvertrages war ein jährlicher Pachtschilling in der Höhe der Annuität des von der Verpächterin für dieses Projekt beanspruchten Kommunal-Kredites mit 20-jähriger Laufzeit vereinbart worden. Gemäß Punkt 5. dieses Pachtvertrages hatten alle in das Pachtobjekt vom Pächter eingebrachten Gegenstände und Anlagen sein Eigentum zu bleiben, auch wenn sie mit dem Grund oder Gebäude niet- und nagelfest verbunden worden seien. Unter anderem war mit diesem Pachtvertrag noch nachstehendes vereinbart worden:

"10. Die Verpächterin räumt dem Pächter das Vorkaufsrecht an der Pachtliegenschaft ein und wird die erforderliche bürgerliche Aufsandungserklärung über Verlangen des Pächters unterfertigen.

11. Der Pächter ist innerhalb der 10-jährigen Pachtdauer berechtigt, das Pachtobjekt käuflich zu erwerben. Als Kaufpreis wird jener Betrag vereinbart, der dem gesamten Kapitaleinsatz der Verpächterin, einschließlich der Zinsen bis zu diesem Zeitpunkt, entspricht.

Der bis dahin bezahlte Pachtschilling wird in voller Höhe auf den Kaufpreis angerechnet.

Die Verpächterin verpflichtet sich, eine entsprechende, einverleibungsfähige Kaufurkunde über Verlangen des Pächters binnen 14 Tagen jederzeit beglaubigt zu unterfertigen.

12. Im Falle des Abschlusses eines Kaufvertrages im Sinne des Punktes 11) soll dem Käufer die Möglichkeit geboten sein, in die dieses Projekt betreffenden Kreditverträge der Verpächterin als Schuldner einzutreten.

Die Verpächterin wird daher in dem von ihr abzuschließenden Kreditvertrag diese Bedingung der Übertragbarkeit an den Käufer aufnehmen."

Aufgrund des Kaufvertrages vom 1./29. Oktober 1974 hatte JZ, der Beschwerdeführer, von der genannten Marktgemeinde nach entsprechender Abschreibung das Eigentum an dem 34.539 m² großen zur EZ. 276 des Grundbuches der KG. X gehörigen neugebildeten Grundstück "940/5 Wald" um einen Kaufpreis von S 3,282.989,60 erworben. Folgenden der genannten Marktgemeinde mit Schreiben der Kärntner Landesregierung vom 15. Juli 1974 erteilten Empfehlungen war bei Abschluß des schriftlichen Kaufvertrages - zumindest nicht erkennbar - nicht Rechnung getragen worden: Aufgrund des Kaufvertrages vom 1./29. Oktober 1974 hatte JZ, der Beschwerdeführer, von der genannten Marktgemeinde nach entsprechender Abschreibung das Eigentum an dem 34.539 m² großen zur EZ. 276 des Grundbuches der KG. römisch zehn gehörigen neugebildeten Grundstück "940/5 Wald" um einen Kaufpreis von S 3,282.989,60 erworben. Folgenden der genannten Marktgemeinde mit Schreiben der Kärntner Landesregierung vom 15. Juli 1974 erteilten Empfehlungen war bei Abschluß des schriftlichen Kaufvertrages - zumindest nicht erkennbar - nicht Rechnung getragen worden:

"1. Der im Kaufvertragsentwurf als Kaufpreis angegebene Betrag von S 3,282.989,60 entspricht der Summe der bisher von der Fa. JZ geleisteten Mietzahlungen, ist aber mit dem wirklichen Kaufpreis in keiner Weise identisch. Der richtige Kaufpreis ist der noch aushaftende Darlehensbetrag von S 7,076.993,74, zu dessen Tilgung sich die Fa. Z in der Haftungserklärung auch bereit erklärt hat.

2. Aus der von Herrn JZ verfaßten Haftungserklärung geht nicht hervor, daß die Übernahme des Annuitätendienstes für den noch ausstehenden Darlehensbetrag von S 7,076.993,74 das Entgelt für die von der Marktgemeinde M zu erwerbende Betriebsliegenschaft darstellt. Es entsteht vielmehr der Eindruck, daß es sich hierbei um eine einseitige Leistung der Fa. JZ handelt.

3. Abgesehen von diesen grundsätzlichen Erwägungen müßte jedoch nach ha. Ansicht der Kaufvertrag unbedingt dahingehend ergänzt werden, daß der Kaufvertrag nur dann rechtswirksam wird, wenn nach grundbücherlicher Durchführung des Kaufvertrages bei der Liegenschaft EZ. 276 KG. X aufgrund der Haftungserklärung des Herrn JZ vom 15. 3. 1974, das Pfandrecht bis zum Höchstbetrag von 3. Abgesehen von diesen grundsätzlichen Erwägungen müßte jedoch nach ha. Ansicht der Kaufvertrag unbedingt dahingehend ergänzt werden, daß der Kaufvertrag nur dann rechtswirksam wird, wenn nach grundbücherlicher Durchführung des Kaufvertrages bei der Liegenschaft EZ. 276 KG. römisch zehn aufgrund der Haftungserklärung des Herrn JZ vom 15. 3. 1974, das Pfandrecht bis zum Höchstbetrag von S 7,076.993,74 samt Anhang im ersten Rang für die Marktgemeinde M zur Einverleibung gelangt.

Der do. Marktgemeinde wird daher empfohlen, eine Konkretisierung der unter Bedachtnahme auf die obigen Feststellungen in Frage kommenden Kaufvertragspunkte herbeizuführen, auch wenn dies für die Fa. JZ als Käufer eine gebührenrechtliche Mehrbelastung zur Folge hätte."

In der gemäß dem § 18 GrEStG über diesen Kaufvertrag erstatteten Abgabenerklärung war als Gegenleistung S 3,282.989,60 angegeben worden. In der gemäß dem Paragraph 18, GrEStG über diesen Kaufvertrag erstatteten Abgabenerklärung war als Gegenleistung S 3,282.989,60 angegeben worden.

Jedenfalls "mit 13. 2. 1975" waren die für diesen Kaufvertrag erforderlich gewesenen Genehmigungen durch die Gemeindeaufsichtsbehörde und die Grundverkehrskommission erteilt gewesen.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Klagenfurt hatte mit Bescheid vom 10. Juni 1975 von der in der erstatteten Abgabenerklärung und der dieser angeschlossenen Ausfertigung des Kaufvertrages angegebenen Gegenleistung 8 % Grunderwerbsteuer mit einem Betrag von S 262.639,- festgesetzt. Mit den Beilagen zu seinem Schreiben vom 27. April 1977 hatte das Finanzamt Klagenfurt (Stammbetriebsprüfungsstelle) dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Klagenfurt im wesentlichen folgendes zur Kenntnis gebracht:

"Als Kaufpreis wurde im Kaufvertrag S 3,282.989,60 angegeben und der Grunderwerbsteuer (GrESt) unterworfen. Dieser Betrag ergibt sich aus dem bereits rückgezahlten Teil des von der Gemeinde M aufgenommenen Kommunalkredites in der ursprünglichen Höhe von S 8,500.000,-- und den bis zum Kaufabschluß bezahlten Zinsen. Die auf diesen Betrag entfallende GrESt wurde vom FA f. Gebühren und Verkehrsteuern in der Höhe von S 262.639,-- bescheidmäßig festgesetzt.

Wie die Bp. feststellen konnte und wie auch im Pachtvertrag vom 29. 4. 1966 unter Punkt 11 vereinbart wurde, übernahm die Fa. Z die Rückzahlung des noch aushaftenden Kommunalkredites, sodaß als Kaufpreis der Kommunalkredit in der ursprünglichen Höhe von S 8,500.000,-- zuzüglich der bis zum Zeitpunkt des Kaufabschlusses von der Fa. Z bezahlten Zinsen in der Höhe v. S 2,800.429,53 anzusetzen ist. Die sich daraus ergebende Nachforderung von GrESt in der Höhe von S 641.395,-- wird von der Bp., (Tz. 36) und auf Grund und Boden (S 40.767,--) und am Gebäudekonto X (S 600.628,-- Tz. 18 b) aktiviert."Wie die Bp. feststellen konnte und wie auch im Pachtvertrag vom 29. 4. 1966 unter Punkt 11 vereinbart wurde, übernahm die Fa. Z die Rückzahlung des noch aushaftenden Kommunalkredites, sodaß als Kaufpreis der Kommunalkredit in der ursprünglichen Höhe von S 8,500.000,-- zuzüglich der bis zum Zeitpunkt des Kaufabschlusses von der Fa. Z bezahlten Zinsen in der Höhe v. S 2,800.429,53 anzusetzen ist. Die sich daraus ergebende Nachforderung von GrESt in der Höhe von S 641.395,-- wird von der Bp., (Tz. 36) und auf Grund und Boden (S 40.767,--) und am Gebäudekonto römisch zehn (S 600.628,-- Tz. 18 b) aktiviert."

Darauf hob das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Klagenfurt mit Bescheid vom 10. Juni 1977 den zitierten Bescheid vom 10. Juni 1975 gemäß dem § 303 Abs. 4 BAO auf, setzte für den gegenständlichen Kaufvertrag - ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 11,300.429,50 - 8 % Grunderwerbsteuer mit einem Betrag von S 904.034,-- fest und forderte unter Bedachtnahme auf den bereits festgesetzt gewesenen Betrag S 641.395,-- nach. Darauf hob das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Klagenfurt mit Bescheid vom 10. Juni 1977 den zitierten Bescheid vom 10. Juni 1975 gemäß dem Paragraph 303, Absatz 4, BAO auf, setzte für den gegenständlichen Kaufvertrag - ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 11,300.429,50 - 8 % Grunderwerbsteuer mit einem Betrag von S 904.034,-- fest und forderte unter Bedachtnahme auf den bereits festgesetzt gewesenen Betrag S 641.395,-- nach.

Der dagegen erhobenen Berufung des Beschwerdeführers gab die Finanzlandesdirektion für Kärnten nach Vernehmung des Dr. GF mit Bescheid vom 8. Juli 1983 dahin statt, daß die Grunderwerbsteuer für den Erwerb des Grundstückes "EZ. 276 KG. X mit Vertrag vom 29. 10. 1974" mit 8 % von S 10,359.983,34, somit in Höhe von S 828.799,-- festgesetzt wurde. Im übrigen wurde das Rechtsmittel abgewiesen. Dies im wesentlichen mit folgender Begründung: Der dagegen erhobenen Berufung des Beschwerdeführers gab die Finanzlandesdirektion für Kärnten nach Vernehmung des Dr. GF mit Bescheid vom 8. Juli 1983 dahin statt, daß die Grunderwerbsteuer für den Erwerb des Grundstückes "EZ. 276 KG. römisch zehn mit Vertrag vom 29. 10. 1974" mit 8 % von S 10,359.983,34, somit in Höhe von S 828.799,-- festgesetzt wurde. Im übrigen wurde das Rechtsmittel abgewiesen. Dies im wesentlichen mit folgender Begründung:

Der vom Beschwerdeführer angebotene Zeuge Dr. GF habe im wesentlichen bestätigt, daß bei Abschluß des Pachtvertrages am 29. April 1966 das Pachtgrundstück unbebaut gewesen sei, es seien vom Beschwerdeführer als Pächter Werkshallen auf dem Pachtgrundstück errichtet worden. Mit angekauften und speziell ausgerüsteten Maschinen seien die Werkshallen bestückt worden. Die Maschinen seien beim Beschwerdeführer aktiviert worden. Betriebsvorrichtungen und Maschinen seien vom Beschwerdeführer buchhalterisch erfaßt und auch bezahlt worden.

Aus den Punkten 10. bis 12. des zitierten Pachtvertrages, mit denen dem Beschwerdeführer nach dessen Ansicht eine die im § 1 GrEStG vorgesehene Verfügungsmacht einräumende Option vereinbart worden sei, lasse sich keineswegs die Übertragung des Eigentumsrechtes ableiten. Es sei lediglich die Einräumung eines Vorkaufsrechtes sowie die Verpflichtung, im Falle der Ausübung dieses Vorkaufsrechtes eine entsprechende Kaufurkunde auszufertigen, vereinbart worden. Voraussetzung eines grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbes sei, daß ein Anspruch auf Übereignung bestehe, was aber nur dann der Fall sei, wenn der Erwerber seinen Anspruch auf Übereignung ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung, letzten Endes im Klageweg, also unmittelbar, durchzusetzen vermöge. Daß aber der Beschwerdeführer aufgrund des Pachtvertrages unmittelbar auf grundbücherliche Durchführung einer Eigentumsübertragung hätte klagen können, sei weder in der Berufung noch in deren Ergänzung behauptet worden und lasse sich auch aus den Vertragsbestimmungen nicht ableiten. Auch nach den §§ 862 ff ABGB begründe ein Anbot oder ein Antrag allein keinen Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes. Wenn der Beschwerdeführer aus diesen

Vertragsbestimmungen eine Option ableiten wolle, so übersehe er selbst für diesen Fall, daß die Einräumung der Option noch nicht eine Grundstücksübertragungsverpflichtung darstelle, sondern erst die Gestaltungserklärung, von der Option Gebrauch machen zu wollen. Selbst wenn man somit dem Berufungsvorbringen in diesem Punkte folgen würde, würde ein grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerb im Sinne des § 1 GrEStG noch nicht in der Einräumung der Option sondern erst in ihrer rechtsverbindlichen Annahme liegen. Eine derartige Optionsannahme sei aber erst durch den Abschluß des Kaufvertrages erfolgt. Aus den Punkten 10. bis 12. des zitierten Pachtvertrages, mit denen dem Beschwerdeführer nach dessen Ansicht eine die im Paragraph eins, GrEStG vorgesehene Verfügungsmacht einräumende Option vereinbart worden sei, lasse sich keineswegs die Übertragung des Eigentumsrechtes ableiten. Es sei lediglich die Einräumung eines Vorkaufsrechtes sowie die Verpflichtung, im Falle der Ausübung dieses Vorkaufsrechtes eine entsprechende Kaufurkunde auszufertigen, vereinbart worden. Voraussetzung eines grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbes sei, daß ein Anspruch auf Übereignung bestehe, was aber nur dann der Fall sei, wenn der Erwerber seinen Anspruch auf Übereignung ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung, letzten Endes im Klageweg, also unmittelbar, durchzusetzen vermöge. Daß aber der Beschwerdeführer aufgrund des Pachtvertrages unmittelbar auf grundbücherliche Durchführung einer Eigentumsübertragung hätte klagen können, sei weder in der Berufung noch in deren Ergänzung behauptet worden und lasse sich auch aus den Vertragsbestimmungen nicht ableiten. Auch nach den Paragraphen 862, ff ABGB begründe ein Anbot oder ein Antrag allein keinen Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes. Wenn der Beschwerdeführer aus diesen Vertragsbestimmungen eine Option ableiten wolle, so übersehe er selbst für diesen Fall, daß die Einräumung der Option noch nicht eine Grundstücksübertragungsverpflichtung darstelle, sondern erst die Gestaltungserklärung, von der Option Gebrauch machen zu wollen. Selbst wenn man somit dem Berufungsvorbringen in diesem Punkte folgen würde, würde ein grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerb im Sinne des Paragraph eins, GrEStG noch nicht in der Einräumung der Option sondern erst in ihrer rechtsverbindlichen Annahme liegen. Eine derartige Optionsannahme sei aber erst durch den Abschluß des Kaufvertrages erfolgt.

Durch das Schreiben der Kärntner Landesregierung vom 15. Juli 1974 an die Marktgemeinde M sowie durch die Feststellungen der Betriebsprüfung im Jahre 1977 sei festgestellt worden, daß der Betrag von S 3,282.989,60, der im Kaufvertrag als Kaufpreis angeführt worden sei, der Summe der vom Beschwerdeführer bis dahin geleisteten Mietzahlungen entspreche. Zu diesem Zeitpunkt hafte noch ein weiterer Darlehensbetrag in Höhe von S 7,076.993,74, aus, zu dessen Tilgung sich der Beschwerdeführer in der Haftungserklärung auch bereit erklärt habe. Es sei daher als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer von einem Betrag von insgesamt S 10,359.983,34 auszugehen gewesen. Dieser Betrag entspreche dem in der Ergänzung des Beschwerdeführers vom 12. Mai 1980 zur Berufung als Bemessungsgrundlage ermittelten und bekanntgegebenen Betrag.

In der Berufung werde jedoch begehrt, von diesem Betrag noch einen Teilkaufpreis auszuschneiden, welcher auf den Erwerb von Maschinen und Betriebsvorrichtungen entfalle. Nach der ausdrücklichen Bestimmung des § 2 Abs. 1 Z. 1 GrEStG würden zum Grundstück nicht gerechnet: Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören. Voraussetzung, daß diese Gegenstände als Bemessungsgrundlage ausschieden, sei jedoch, daß sie auch Teile des gesamten Erwerbes seien. Im vorliegenden Fall sei durch die Feststellungen der Betriebsprüfung sowie durch die beim Beschwerdeführer aufliegenden Unterlagen (Rechnungswesen) erwiesen und werde auch ausdrücklich behauptet, daß alle Maschinen und Betriebsvorrichtungen vom Beschwerdeführer selbst angeschafft, buchhalterisch erfaßt und auch bezahlt worden seien. Die Betriebsvorrichtungen, die vom Beschwerdeführer auf der Pachtliegenschaft errichtet worden seien, seien stets in dessen Eigentum geblieben. Es sei auch im Punkt 5. des Pachtvertrages ausdrücklich vereinbart worden, daß alle in das Pachtobjekt von dem Pächter eingebrachten Gegenstände und Anlagen Eigentum des Pächters blieben, auch, wenn sie mit dem Grund oder Gebäude niet- und nagelfest verbunden seien. Damit sei die Verkäuferin, die Marktgemeinde M, nie Eigentümer oder auch nur Besitzer der vom Beschwerdeführer eingebrachten Gegenstände und Anlagen geworden. Sie habe damit diese Betriebsvorrichtungen und Maschinen auch nicht an den Beschwerdeführer übertragen können. Andererseits sei es dem Beschwerdeführer weder rechtlich noch tatsächlich möglich gewesen, Gegenstände (Maschinen und sonstige Betriebsvorrichtungen) zu erwerben, die von vornherein in seinem Eigentum gestanden seien. Da diese Wirtschaftsgüter somit von vornherein nicht Gegenstand des Erwerbsvorganges hätten sein können, sei es auch hinfällig gewesen, einen Betrag zu errechnen, mit welchem diese Wirtschaftsgüter innerhalb des Gesamtkaufpreises anzusetzen gewesen wären. Gegenstand des Kaufvertrages seien somit nur Grundstücke im Sinne des § 2 Abs. 1 GrEStG gewesen, da die Maschinen und Betriebsvorrichtungen stets im Eigentum des Beschwerdeführers gestanden

seien, sodaß auch der gezahlte Kaufpreis nur auf das Grundstück und die damit untrennbar verbundenen Gebäude habe entfallen können. Damit sei Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Grunderwerbsteuer der auch vom Beschwerdeführer ermittelte Betrag von S 10,359.983,34 gewesen. In der Berufung werde jedoch begehrt, von diesem Betrag noch einen Teilkaufpreis auszuscheiden, welcher auf den Erwerb von Maschinen und Betriebsvorrichtungen entfalle. Nach der ausdrücklichen Bestimmung des Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG würden zum Grundstück nicht gerechnet: Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören. Voraussetzung, daß diese Gegenstände als Bemessungsgrundlage ausschieden, sei jedoch, daß sie auch Teile des gesamten Erwerbes seien. Im vorliegenden Fall sei durch die Feststellungen der Betriebsprüfung sowie durch die beim Beschwerdeführer aufliegenden Unterlagen (Rechnungswesen) erwiesen und werde auch ausdrücklich behauptet, daß alle Maschinen und Betriebsvorrichtungen vom Beschwerdeführer selbst angeschafft, buchhalterisch erfaßt und auch bezahlt worden seien. Die Betriebsvorrichtungen, die vom Beschwerdeführer auf der Pachtliegenschaft errichtet worden seien, seien stets in dessen Eigentum geblieben. Es sei auch im Punkt 5. des Pachtvertrages ausdrücklich vereinbart worden, daß alle in das Pachtobjekt von dem Pächter eingebrachten Gegenstände und Anlagen Eigentum des Pächters blieben, auch, wenn sie mit dem Grund oder Gebäude niet- und nagelfest verbunden seien. Damit sei die Verkäuferin, die Marktgemeinde M, nie Eigentümer oder auch nur Besitzer der vom Beschwerdeführer eingebrachten Gegenstände und Anlagen geworden. Sie habe damit diese Betriebsvorrichtungen und Maschinen auch nicht an den Beschwerdeführer übertragen können. Andererseits sei es dem Beschwerdeführer weder rechtlich noch tatsächlich möglich gewesen, Gegenstände (Maschinen und sonstige Betriebsvorrichtungen) zu erwerben, die von vornherein in seinem Eigentum gestanden seien. Da diese Wirtschaftsgüter somit von vornherein nicht Gegenstand des Erwerbsvorganges hätten sein können, sei es auch hinfällig gewesen, einen Betrag zu errechnen, mit welchem diese Wirtschaftsgüter innerhalb des Gesamtkaufpreises anzusetzen gewesen wären. Gegenstand des Kaufvertrages seien somit nur Grundstücke im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, GrEStG gewesen, da die Maschinen und Betriebsvorrichtungen stets im Eigentum des Beschwerdeführers gestanden seien, sodaß auch der gezahlte Kaufpreis nur auf das Grundstück und die damit untrennbar verbundenen Gebäude habe entfallen können. Damit sei Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Grunderwerbsteuer der auch vom Beschwerdeführer ermittelte Betrag von S 10,359.983,34 gewesen.

Gegen diesen Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 8. Juli 1983 richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor. In dieser wird die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Entgegen der ausdrücklichen Anordnung des § 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG 1965 enthält die Beschwerde keine Bezeichnung der Beschwerdepunkte. Allein die Tatsache, daß den Beschwerdegründen (§ 28 Abs. 1 Z. 5 VwGG 1965) zweifelsfrei entnommen werden kann, der Beschwerdeführer erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in dem Recht, für den Kaufvertrag vom 1./29. Oktober 1974 Grunderwerbsteuer nicht entrichten zu müssen, in eventu nur auf einer Bemessungsgrundlage, die als Gegenleistung lediglich den Kaufpreis (S 3,282.989,60) und den Teil des Darlehens (S 1,802.793,74) umfasse, der nicht für den Erwerb von Maschinen verwendet worden sei, hindert die Zurückweisung der Beschwerde. Entgegen der ausdrücklichen Anordnung des Paragraph 28, Absatz eins, Ziffer 4, VwGG 1965 enthält die Beschwerde keine Bezeichnung der Beschwerdepunkte. Allein die Tatsache, daß den Beschwerdegründen (Paragraph 28, Absatz eins, Ziffer 5, VwGG 1965) zweifelsfrei entnommen werden kann, der Beschwerdeführer erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in dem Recht, für den Kaufvertrag vom 1./29. Oktober 1974 Grunderwerbsteuer nicht entrichten zu müssen, in eventu nur auf einer Bemessungsgrundlage, die als Gegenleistung lediglich den Kaufpreis (S 3,282.989,60) und den Teil des Darlehens (S 1,802.793,74) umfasse, der nicht für den Erwerb von Maschinen verwendet worden sei, hindert die Zurückweisung der Beschwerde.

Die Rechtswidrigkeit der Festsetzung der gegenständlichen Grunderwerbsteuer vermeint der Beschwerdeführer zunächst darin zu erblicken, daß bereits aufgrund der ihm in dem Pachtvertrag vom 29. April 1966 eingeräumten Option die Grunderwerbsteuerschuld entstanden und inzwischen das Recht, Grunderwerbsteuer festzusetzen, verjährt sei.

Soweit sich der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Jänner 1958, Zl. 337/57, beruft, zitiert er dieses - siehe die Veröffentlichung Slg. Nr. 1758/F - falsch. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis vielmehr wörtlich insbesondere folgendes dargetan:

"Auch ein einseitiges Rechtsgeschäft, z.B. die einseitige Erklärung, ein bestehendes Aufgriffrecht auszuüben, kann den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG erfüllen. In dieser Hinsicht wird auf das hg. Erk. Slg. 1143 (F.)/55 hingewiesen. Die Einräumung einer Option stellt jedoch keinen derartigen Tatbestand der Steuerpflicht dar. Durch den Optionsvertrag räumt ein Vertragsteil dem anderen (dem Optanten) ein Gestaltungsrecht ein. Der Optant kann durch eine einseitige Gestaltungserklärung den anderen Teil verbinden, eine im Optionsvertrag bereits vorgesehene Leistung zu erbringen. Bis zu diesem Zeitpunkt, nämlich bis zur Abgabe der Gestaltungserklärung besteht für denjenigen, der die Option eingeräumt hat, eine Leistungsverpflichtung noch nicht." "Auch ein einseitiges Rechtsgeschäft, z.B. die einseitige Erklärung, ein bestehendes Aufgriffrecht auszuüben, kann den Tatbestand des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG erfüllen. In dieser Hinsicht wird auf das hg. Erk. Slg. 1143 (F.)/55 hingewiesen. Die Einräumung einer Option stellt jedoch keinen derartigen Tatbestand der Steuerpflicht dar. Durch den Optionsvertrag räumt ein Vertragsteil dem anderen (dem Optanten) ein Gestaltungsrecht ein. Der Optant kann durch eine einseitige Gestaltungserklärung den anderen Teil verbinden, eine im Optionsvertrag bereits vorgesehene Leistung zu erbringen. Bis zu diesem Zeitpunkt, nämlich bis zur Abgabe der Gestaltungserklärung besteht für denjenigen, der die Option eingeräumt hat, eine Leistungsverpflichtung noch nicht."

Von dieser Auffassung ist der Verwaltungsgerichtshof nicht abgegangen (siehe das Erkenntnis vom 19. September 1968, Zl. 274/68, Slg. Nr. 3783/F) und sie wird auch von der Lehre vertreten (siehe Koziol-Welser, Grundriß des bürgerlichen Rechts, I6, 1983, Seite 94 f; Dorazil-Schwärzler, Das Grunderwerbsteuergesetz², 1977, Seite 48 f; Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Stand nach dem 11. Nachtrag (Oktober 1983), Tz 131 f zu § 1; Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Band II, 3. Teil Grunderwerbsteuer, 1984, Seite 34 L zu § 1). Von dieser Auffassung ist der Verwaltungsgerichtshof nicht abgegangen (siehe das Erkenntnis vom 19. September 1968, Zl. 274/68, Slg. Nr. 3783/F) und sie wird auch von der Lehre vertreten (siehe Koziol-Welser, Grundriß des bürgerlichen Rechts, I6, 1983, Seite 94 f; Dorazil-Schwärzler, Das Grunderwerbsteuergesetz², 1977, Seite 48 f; Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Stand nach dem 11. Nachtrag (Oktober 1983), Tz 131 f zu Paragraph eins,; Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Band römisch zwei, 3. Teil Grunderwerbsteuer, 1984, Seite 34 L zu Paragraph eins,).

Wenn der Beschwerdeführer den Pachtvertrag vom 29. April 1966 als Rechtsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 2 GrEStG gewertet wissen will, so ist im darauf folgendes zu erwidern: Wenn der Beschwerdeführer den Pachtvertrag vom 29. April 1966 als Rechtsvorgang im Sinne des Paragraph eins, Absatz 2, GrEStG gewertet wissen will, so ist im darauf folgendes zu erwidern:

Nach dieser Gesetzesstelle, deren Tatbestand ein selbständiger und ein gegenüber den Tatbeständen des § 1 Abs. 1 GrEStG subsidiärer ist, unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten. Der Beschwerdeführer übersieht vor allem, daß die Voraussetzungen für eine Anwendung dieser Gesetzesstelle dann nicht vorliegen, wenn die Einräumung der wirtschaftlichen Verwertung lediglich provisorisch vorgenommen und (wie im vorliegenden Fall aufgrund der Punkte 10. bis 12. dieses Pachtvertrages) als Ziel der vertraglichen Vereinbarungen die Übertragung des Eigentums an einem Grundstück ins Auge gefaßt wird (siehe das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. September 1984, Zlen. 83/16/0117, 83/16/0118, und die darin zitierte Literaturstelle). Nach dieser Gesetzesstelle, deren Tatbestand ein selbständiger und ein gegenüber den Tatbeständen des Paragraph eins, Absatz eins, GrEStG subsidiärer ist, unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten. Der Beschwerdeführer übersieht vor allem, daß die Voraussetzungen für eine Anwendung dieser Gesetzesstelle dann nicht vorliegen, wenn die Einräumung der wirtschaftlichen Verwertung lediglich provisorisch vorgenommen und (wie im vorliegenden Fall aufgrund der Punkte 10. bis 12. dieses Pachtvertrages) als Ziel der vertraglichen Vereinbarungen die Übertragung des Eigentums an einem Grundstück ins Auge gefaßt wird (siehe das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. September 1984, Zlen. 83/16/0117, 83/16/0118, und die darin zitierte Literaturstelle).

Aufgrund der bisherigen Ausführungen bedarf es entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Auffassung auch

keiner Erörterung der Frage, ob der Pachtvertrag vom 29. April 1966 einer Genehmigung im Sinne des § 16 Abs. 2 GrEStG bedurfte. Es kann somit auch dahingestellt bleiben, ob für ihn eine Abgabenerklärung gemäß § 18 GrEStG zu erstatten gewesen und erst dadurch der Beginn der Verjährung gemäß § 208 Abs. 2 BAO (in der Fassung vor und nach der Novelle BGBl. Nr. 151/1980) bewirkt worden wäre. Aufgrund der bisherigen Ausführungen bedarf es entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Auffassung auch keiner Erörterung der Frage, ob der Pachtvertrag vom 29. April 1966 einer Genehmigung im Sinne des Paragraph 16, Absatz 2, GrEStG bedurfte. Es kann somit auch dahingestellt bleiben, ob für ihn eine Abgabenerklärung gemäß Paragraph 18, GrEStG zu erstatten gewesen und erst dadurch der Beginn der Verjährung gemäß Paragraph 208, Absatz 2, BAO (in der Fassung vor und nach der Novelle Bundesgesetzblatt Nr. 151 aus 1980,) bewirkt worden wäre.

Die belangte Behörde nahm daher in nicht rechtswidriger Weise erst den Kaufvertrag vom 1./29. Oktober 1974 als der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG an. Die belangte Behörde nahm daher in nicht rechtswidriger Weise erst den Kaufvertrag vom 1./29. Oktober 1974 als der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorgang gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG an.

Zur Frage der Bemessungsgrundlage bringt der Beschwerdeführer in Übereinstimmung mit seinen Behauptungen im Abgabenverfahren im wesentlichen folgendes vor:

Die Marktgemeinde M habe den Kredit über S 8,500.000,-- im Anschluß an die Vereinbarung des Pachtvertrages vom 29. April 1966 zu seinen Gunsten aufgenommen. Mit diesem Kredit habe er Industriehallen auf der vertragsgegenständlichen Grundfläche und auch zum Teil die darin installierten Maschinen finanziert. Es sei richtig, daß er im Zusammenhang mit den Verträgen vom (1./)29. Oktober 1974 und 29. April 1966 anläßlich der "formellen" Eigentumsübertragung auch einer Schuldübernahme hinsichtlich des Kreditverhältnisses habe zustimmen müssen. Der Errichter des Gebäudes und der Erwerber der Maschinen sei also schon er gewesen. Es sei daher nicht verständlich, daß er Grunderwerbsteuer für eine Schuldübernahme aufzuwenden habe, wenn das Schuldverhältnis nicht in bezug auf die der Eigentumsübertragung zugrundeliegende Liegenschaft, sondern in bezug auf von ihm errichtete Gebäude und angekaufte Maschinen eingegangen worden sei. Nur der Umstand, daß der Kreditgeber eine grundbücherliche Sicherstellung des Kredites verlangt habe, habe letztlich dazu geführt, daß im Jahre 1966 die Marktgemeinde M als Kreditnehmer habe aufscheinen müssen, obwohl von Anfang an und den "Parteien" bewußt der Beschwerdeführer den Darlehensbetrag zugezählt erhalten habe. Die von der Behörde ermittelte Gegenleistung im Kaufvertrag im Zusammenhang mit dem Pachtvertrag sei unrichtig errechnet. Der in diesem Sinn zu übernehmende Betrag von S 7,076.993,74 sei in zwei Teile aufzuspalten, wobei auf den Erwerb von Maschinen Teilbeträge von S 3,170.550,-- und S 2,103.650,-- entfielen, sodaß nur der Restbetrag von S 1,802.793,74 auf den Liegenschaftserwerb entfalle. Welcher Teilbetrag des offenen Kreditbetrages auf die Maschinen und welcher Teilbetrag auf die Gebäude entfallen sei, habe die Behörde nicht geprüft.

Auch diesem Vorbringen bleibt es verwehrt, die Beschwerde zum Erfolg zu führen.

Gemäß dem § 10 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Bei einem Kauf (§§ 1053 ff ABGB, § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG) ist nach der Legaldefinition des § 11 Abs. 1 Z. 1 GrEStG die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. In der Gegenleistung kommt der Wert zum Ausdruck, den das Grundstück nach den Vorstellungen der Vertragspartner hat. Gemäß dem Paragraph 10, Absatz eins, GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Bei einem Kauf (Paragraphen 1053, ff ABGB, Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG) ist nach der Legaldefinition des Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. In der Gegenleistung kommt der Wert zum Ausdruck, den das Grundstück nach den Vorstellungen der Vertragspartner hat.

Gegenleistung im Sinne dieser Bestimmung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, daß er das Grundstück erhält, also jede nur denkbare Leistung, die vom Käufer für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird; es ist alles, was der Käufer einsetzen muß, um das Grundstück zu erhalten. Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Verkäufers erbringt, gehören nicht zur Bemessungsgrundlage, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstück in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen. Steht hingegen die Leistung des Erwerbers in

einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder, wie auch gesagt wurde, "inneren" Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstücks, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen. Bei der Beurteilung dieses Zusammenhanges ist vom wahren wirtschaftlichen Gehalt des Erwerbsvorganges auszugehen.

Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt. Maßgebend ist also nicht, was die Vertragschließenden als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgebenden Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat (siehe das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Juni 1984 Zl. 84/16/0077, das die bisherige Rechtsprechung zitiert und zusammenfaßt, und worauf unter Erinnerung an Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, verwiesen wird). Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt. Maßgebend ist also nicht, was die Vertragschließenden als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgebenden Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat (siehe das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Juni 1984 Zl. 84/16/0077, das die bisherige Rechtsprechung zitiert und zusammenfaßt, und worauf unter Erinnerung an Artikel 14, Absatz 4, der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, Bundesgesetzblatt Nr. 45 aus 1965,, verwiesen wird).

Im vorliegenden Fall hatte die Marktgemeinde M für das Projekt des Beschwerdeführers einen Kommunalkredit in der Höhe von S 8.500.000,- aufgenommen. Der Beschwerdeführer hatte einen jährlichen Pachtschilling in der Höhe der Annuität des Kredites zu bezahlen. Der bezahlte Pachtschilling war in voller Höhe auf den Kaufpreis angerechnet worden. Dem Beschwerdeführer war von Anfang an für den Fall des Abschlusses eines Kaufvertrages im Sinne des Punktes 11. des Pachtvertrages die Möglichkeit geboten worden, in die sein Projekt betreffenden Kreditverträge der Marktgemeinde M als Schuldner einzutreten. In diesem Sinne hatte er sich auch zur Tilgung des noch aushaftenden Betrages von S 7.076.993,74 in der Haftungserklärung verpflichten müssen. Dies steht im übrigen nicht im Widerspruch zu dem Vorbringen in der Beschwerde, wonach der Kreditgeber eine grundbücherliche Sicherstellung des Kredites verlangt habe, weshalb im Jahre 1966 die Marktgemeinde M als Kreditnehmer habe aufscheinen müssen, obwohl von Anfang an und den "Parteien" bewußt der Beschwerdeführer den Darlehensbetrag zugezahlt erhalten habe.

Der belangten Behörde kann somit im Beschwerdefall nicht entgegengetreten werden, wenn sie im Sinne der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch die Übernahme der Haftung für den zuletzt zitierten Betrag als Gegenleistung qualifizierte, die mit dem Erwerb des gegenständlichen Grundstückes in unmittelbarem Zusammenhang steht und ohne die der Beschwerdeführer das Grundstück nicht erhalten hätte. Die belangte Behörde weist in der von ihr erstatteten Gegenschrift zutreffend darauf hin, daß das Motiv der Rückzahlung an die Marktgemeinde M bzw. die tatsächliche Verwendung eines von dieser zur Verfügung gestellten Kredites keinen Einfluß auf die vereinbarte Höhe der Gegenleistung hat. Würde man den Argumenten des Beschwerdeführers folgen, so wäre überhaupt keine Grunderwerbsteuer mehr zu entrichten gewesen, wenn das Pachtverhältnis solange gedauert hätte, bis der Kommunalkredit abgestattet worden wäre.

Abschließend ist zur Vermeidung von Mißverständnissen noch zu bemerken, daß die Tatbestände des Grunderwerbsteuergesetzes zunächst - so auch im vorliegenden Fall, in dem von dem im Rahmen der Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes gewählten Kaufvertrag vom 1./29. Oktober 1974 auszugehen ist - an die äußere zivil- und formalrechtliche Gestaltung anknüpfen und daraus die abgabenrechtlichen Folgen abzuleiten sind. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Sinne des § 21 BAO kommt hier nicht in Betracht (siehe z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. Juli 1982, Zl. 16/2540/80, und vom 21. Oktober 1982, Zl. 82/16/0044). Das Vorliegen eines Scheingeschäftes im Sinne des § 23 Abs. 1 BAO wurde vom Beschwerdeführer nicht behauptet. Abschließend ist zur Vermeidung von Mißverständnissen noch zu bemerken, daß die Tatbestände des Grunderwerbsteuergesetzes zunächst - so auch im vorliegenden Fall, in dem von dem im Rahmen der Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes gewählten Kaufvertrag vom 1./29. Oktober 1974 auszugehen ist - an die äußere zivil- und formalrechtliche Gestaltung anknüpfen und daraus die abgabenrechtlichen Folgen abzuleiten sind. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Sinne des Paragraph 21, BAO kommt hier nicht in Betracht (siehe

z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. Juli 1982, Zl. 16/2540/80, und vom 21. Oktober 1982, Zl. 82/16/0044). Das Vorliegen eines Scheingeschäftes im Sinne des Paragraph 23, Absatz eins, BAO wurde vom Beschwerdeführer nicht behauptet.

Aus allen angeführten Argumenten erweist sich die vorliegende Beschwerde als unbegründet, weshalb sie gemäß dem § 42 Abs. 1 VwGG 1965 abzuweisen ist. Aus allen angeführten Argumenten erweist sich die vorliegende Beschwerde als unbegründet, weshalb sie gemäß dem Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 abzuweisen ist.

Die Entscheidung über den Anspruch auf Ersatz des Aufwandes gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 221/1981. Die Entscheidung über den Anspruch auf Ersatz des Aufwandes gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers Bundesgesetzblatt Nr. 221 aus 1981,.

Wien, am 22. November 1984

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1984:1983160162.X00

Im RIS seit

22.11.1984

Zuletzt aktualisiert am

27.05.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at