jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2007/6/28 2007/16/0048

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.06.2007

Index

32/06 Verkehrsteuern;

Norm

GrEStG 1987 §1 Abs2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): AW 2007/16/0008

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger und Dr. Thoma als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des EH in I, vertreten durch Dr. Klaus Nuener, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Anichstraße 40, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 27. Februar 2007, Zl. RV/0386-I/06, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war Alleineigentümer einer Liegenschaft in H, auf der von der vormaligen I & Co KG, der späteren D GmbH & Co KG im eigenen Namen und auf eigene Rechnung eine Reihenhausanlage bestehend aus sieben Reihenhäusern errichtet und Wohnungseigentum an den Reihenhäusern begründet werden sollte. Die Käufer der Reihenhäuser sollten mit dem Beschwerdeführer einen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag und mit der D GmbH & Co KG einen Bauträgervertrag abschließen. Der Beschwerdeführer sollte für die Überlassung der Liegenschaft 3,5 Mio. S und zwei der sieben Reihenhäuser "fassadenfertig" erhalten.

Am 6. Februar 2002 schlossen der Beschwerdeführer als Auftraggeber und die D GmbH & Co KG als Auftragnehmer und Bauträger einen "Bauträgerwerkvertrag" mit folgendem, auszugsweise wiedergegebenem Inhalt:

"Der Beschwerdeführer ... ist Alleineigentümer des GST ... in EZ ... GB 81111 H im Ausmaß von ca. 1514 m2, gewidmet als Baufläche (begrünt). Die Grundstücksadresse ist I, KStraße 68, 68a bis 68f.

Der Auftragnehmer beabsichtigt, auf dieser Liegenschaft gemäß dem rechtskräftigen Baubescheid des Stadtmagistrates Innsbruck vom 06.12.2001, Zahl ..., im eigenen Namen und auf eigene Rechnung eine

Reihenhausanlage mit 7 Reihenhäusern (Einfamilien- und Doppelhausanlage) zu errichten.

II.

1. Bauausführung

Die Vertragsteile vereinbaren, dass der Auftragnehmer im eigenen Namen auf eigene Rechnung das Bauvorhaben durchführt.

Vertragsgegenstand ist die Errichtung der Reihenhäuser Nr. 6 und 7 laut den Einreichplänen des Architekten Dipl. Ing. Martin M. vom 04.04.2001, ...

Der Auftraggeber beauftragt den Auftragnehmer mit der Planung, Erstellung der Leistungsverzeichnisse, Ausschreibung, Vergabe, Bauleitung und Bauaufsicht für das in der Präambel beschriebene Bauvorhaben und der Auftragnehmer nimmt diesen Auftrag an.

Der Auftragnehmer errichtet das kaufgegenständliche Objekt gemäß der Bau- und Ausstattungsbeschreibung fassadenfertig. Die Auftraggeberseite hat den Kaufgegenstand zur Gänze selbst auszubauen (Rohbau).

...

2. Entgelt/Zahlungsmodalitäten/Sicherstellung

Das als Fixpreis vom Auftragnehmer garantierte Pauschalentgelt für die vom Auftragnehmer zu erbringenden Leistungen (fassadenfertige Erstellung des Vertragsgegenstandes und aller Leistungen gemäß den vorliegenden Einreichplänen vom 04.04.2001 samt Bau der Tiefgarage sowie der Außenanlage gemäß Bau- und Ausstattungsbeschreibung) beträgt brutto 357.446,00 (in Worten EURO:

dreihundertsiebenundfünfzigtausendvierhundertsechsundvierzig), entspricht ATS 4.918.561,00). Den Vertragsteilen ist bekannt, dass der Auftraggeber gleichzeitig weitere Grundanteile der EZ ... GB 81111 H an 5 Kaufinteressenten verkauft. Laut diesen Kaufverträgen sind die Käufer verpflichtet, den Kaufschilling für diese Anteile in Höhe von insgesamt EUR 610.528,92 (ATS 8.401.061,16) auf die vom Vertragsverfasser bekannt zu gebenden Treuhandkonto zu bezahlen. Der Auftragnehmer bzw. Bauträger ist berechtigt, den Gesamtkaufpreis dieser Grundanteile mit dem Werklohn laut gegenständlichem Vertrag in Höhe von EUR 357.446,00 (ATS 4.981.561,00) gegenzuverrechnen.

Der Vertragsverfasser erhält von beiden Vertragsparteien den unwiderruflichen Auftrag, einen Betrag in Höhe von EUR 253.083,00 (ATS 3,482.500,00) nach Eingang auf die Anderkonten und Vorliegen der Berechtigung (Sicherstellung der Rechtstellung der Auftraggeber bzw. Käufer gemäß § 24(a) WEG und § 24(c) WEG) an den Auftraggeber auf ein von diesem bekannt zu gebendes Konto zu bezahlen.

...

Der Kaufschilling für sämtliche Grundanteile der jeweiligen Käufer geht auf ein eigenes Treuhandkonto, welches ausschließlich für den Auftraggeber eingerichtet wird. Der Vertragsverfasser bzw. Treuhänder erhält vom Auftraggeber den unwiderruflichen Auftrag, Zahlungen von diesem Konto an den Auftragnehmer gemäß vereinbartem Ratenplan, somit nach Baufortschritt, vorzunehmen.

...

3. Weiterleitung des Entgeltes an den Auftragnehmer

Der Vertragsverfasser erhält von beiden Vertragsteilen den unwiderruflichen Auftrag, den Werklohn auf Grund des Baufortschrittes an den Auftragnehmer weiterzuleiten wie folgt:

..."

Die zwischen dem Beschwerdeführer als Eigentümer der eingangs genannten Liegenschaft einerseits und den Käufern der Reihenhäuser abgeschlossenen Kauf- und Wohnungseigentumsverträge andererseits führten unter Punkt I. "Allgemeines" Folgendes aus:

"Die Firma D GmbH & CoKG, vertreten durch den GF ... errichtet auf dieser Liegenschaft gemäß dem Baubescheid des Stadtmagistrates Innsbruck vom 06.12.2001, Zahl ... im eigenen Namen und auf eigene Rechnung eine Reihenhausanlage mit sieben Reihenhäusern (Einfamilien- und Doppelhausanlage). Die Anlage ist noch nicht fertiggestellt.

Die Käufer der einzelnen Einheiten dieser Anlage bilden eine Wohnungseigentumsgemeinschaft im Sinne des WEG 2002 in der jeweils gültigen Fassung.

Der gegenständliche Vertrag sowie der zwischen der Firma D GmbH & CoKG und der Käuferseite zu schließende Bauträgerwerkvertrag bedingen sich gegenseitig, sodass im Falle eines berechtigten Rücktrittes vom Bauträgervertrag auch der gegenständliche Vertrag wegen Wegfalles der Geschäftsgrundlage aufgelöst ist."

In weiterer Folge wurde über das Vermögen der D GmbH & Co KG das Konkursverfahren eröffnet.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen, angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde gegenüber dem Beschwerdeführer für den Rechtsvorgang des Bauträgerwerkvertrages vom 6. Februar 2002 ausgehend von einer Gegenleistung in der Höhe von EUR 449.174,87 gemäß § 7 Z. 3 GrEStG die Grundwerbsteuer mit EUR 15.721,12 fest. Begründend führte die belangte Behörde nach Darstellung des Verfahrensganges und Wiedergabe von Judikatur zu § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 aus, bei der Entscheidung des vorliegenden Beschwerdefalles sei am Sachverhalt unbedenklich davon auszugehen, dass laut Präambel des Bauträgerwerkvertrages vom 6. Februar 2002 der Auftragnehmer beabsichtige, auf der im Alleineigentum des Beschwerdeführers stehenden Liegenschaft gemäß dem rechtskräftigen Baubescheid vom 6. Dezember 2001 im eigenen Namen und auf eigene Rechnung eine Reihenhauanlage mit sieben Reihenhäusern zu errichten. Das Bauansuchen, eingereicht beim Stadtbauamt am 2. April 2001, weise die I GmbH & Co KG als Bauwerber aus. Dass aber der Beschwerdeführer augenscheinlich in die vorherigen Auftragsvergabe für die Erstellung des Einreichplanes und in die Abfassung des Bauansuchens, mit Ausnahme der nachträglichen Vollmachtserteilung zur Einreichung des Bauansuchens, in keiner Weise entsprechend einem Bauherren und Bauwerber eingebunden gewesen sei, zeige die ausdrücklich in den Vertragstext aufgenommene Bestimmung des letzten Absatzes des Punkt II. Z. 1 des gegenständlichen Bauträgerwerkvertrages. Diese Formulierung spreche wohl schon deutlich dagegen, dass es sich bei diesem Bauträgerwerkvertrag um einen mit dem Grundeigentümer abgeschlossenen klassischen Werkvertrag per se zur Errichtung von zwei Reihenhäusern gehandelt haben könne.

Wenn im Vorlageantrag argumentiert werde, aus keinem der vorliegenden Vertragswerke ließe sich eine Verpflichtung des Beschwerdeführers ableiten, nur an solche Personen zu verkaufen, die ihm die D GmbH & Co KG vorgegeben hätte, dann sei diesem Vorbringen Folgendes entgegenzuhalten. In den vom gleichen Vertragsverfasser, der den gegenständliche Bauträgerwerkvertrag verfasst hatte, abgefassten Kauf- und Wohnungseigentumsverträgen, womit der Beschwerdeführer als Verkäufer an die jeweiligen Käufer die entsprechenden Grundanteile für jeweils eines der fünf verbleibenden Reihenhäuser verkaufe, stehe unter Punkt I. Allgemeines ebenfalls der Hinweis, dass die D GmbH & Co KG als Bauträger beabsichtige, auf der im Alleineigentum des Beschwerdeführers stehenden Liegenschaft gemäß dem Baubescheid vom 6. Dezember 2001 im eigenen Namen und auf eigene Rechnung eine Reihenhausanlage mit sieben Reihenhäusern zu errichten. Weiters normierten jene Kauf- und Wohnungseigentumsverträge, bei denen die Käufer nicht gesellschaftsrechtlich oder als bauausführende Firma mit der D GmbH & Co KG in engerem Kontakt gestanden seien, eine ausdrückliche Verpflichtung der Käuferseite, ausschließlich die D GmbH & Co KG als Bauträger bzw. deren Rechtsnachfolger zu beauftragen, das jeweilige Reihenhaus zu errichten. Alle vom Beschwerdeführer mit den Käufern abgeschlossenen Kauf- und Wohnungseigentumsverträge enthielten des Weiteren den Passus, der gegenständliche Vertrag sowie der zwischen der D GmbH & Co KG und der Käuferseite zu schließende Bauträgerwerkvertrag bedingten sich gegenseitig, sodass im Fall eines berechtigten Rücktrittes vom Bauträgervertrag auch der gegenständliche (Kauf- und Wohnungseigentums-) Vertrag wegen Wegfalles der Geschäftsgrundlage aufgelöst sei. Aus dem Konnex dieser Vertragbestimmung ergebe sich die unbedenkliche Schlussfolgerung, dass der Abschluss des Bauträgerwerkvertrages mit dem Bauträger gleichsam die conditio sine qua non dafür gewesen sei, dass ein potentieller Kaufinteressent überhaupt als Erwerber des Grundanteiles in Frage gekommen sei. Diese vereinbarte Bedingtheit des Kaufvertrages mit dem Bauträgerwerkvertrag habe dem Bauträger eine faktische und rechtliche Stellung vermittelt, die es ihm ermöglicht habe, über den Abschluss des Bauträgerwerkvertrages auf die Auswahl der Grundstückskäufer letztlich den bestimmenden Einfluss zu nehmen und diese damit dem formell den Grundanteil verkaufenden Beschwerdeführer "vorzugeben". Der Bauträger habe sich im Ergebnis das Baugrundstück, auf dem von ihm - wie in den abgeschlossenen Verträgen ausdrücklich immer betont worden sei - "im eigenen Namen und auf eigene Rechnung" die Reihenhausanlage mit sieben Reihenhäusern errichtet worden sei, vom Beschwerdeführer in einer derartigen Weise "fest in die Hand geben" lassen, die es ihm ermöglicht habe, diese Liegenschaft durch die Bebauung mit einer

Reihenhausanlage im eigenen Namen und auf eigene Rechnung solcherart (durch die Festlegung des Werklohnes) jedenfalls zur Verfolgung eigener wirtschaftlicher Ziele zu nutzen, wie dies im Allgemeinen nur dem Eigentümer eines Grundstückes möglich sei. Für dieses "fest an die Hand geben" des Grundstückes an den Bauträger, damit dieser "im eigenen Namen und auf eigene Rechnung" die von ihm vollständig geplante, projektierte und bereits baubehördlich genehmigte Verbauung vornehme, und gegen einen bloßen "Werkvertrag per se" zur Errichtung von zwei Reihenhäusern spreche auch die niederschriftliche Aussage des Beschwerdeführers, wenn er dabei wörtlich ausführe, für die Bebauung sollte er S 3,5 Mio. und zwei der sieben Häuser (letztlich die Reihenhäuser 6 und 7) fassadenfertig, innen Rohbau, erhalten. Diese glaubhafte Darstellung des tatsächlichen Geschehenablaufes decke sich auch mit der Rechnung des Bauträgers vom 18. März 2003 an den Beschwerdeführer, worin der Bauträger formell entsprechend dem Bauträgerwerkvertrag vom Jahr 2002 und nach Abschluss der Arbeiten über die zwei fassadenfertig errichteten Häuser abgerechnet habe und worin hinsichtlich des Rechnungsbetrages festgehalten werde, diesen nicht einzuzahlen, dieser werde laut Vertrag mit dem Grundstück verrechnet. Wenn es sich aber bei dem gegenständlichen Bauträgerwerkvertrag - wie die Berufung glaubhaft machen wolle - nur um einen klassischen "Werkvertrag per se" zur Errichtung von zwei Reihenhäusern auf dem Eigengrund des Beschwerdeführers gehandelt hätte, wäre zum einen die Bezeichnung der D GmbH & Co KG als "Bauträger" unter Beachtung der Begriffsbestimmung im § 2 Abs. 2 des Bauträgervertragsgesetzes unverständlich und zum anderen hätte bei einem bloßen Werkvertrag der Beschwerdeführer dem Werkunternehmer den Werklohn für die Errichtung der beiden Reihenhäuser geschuldet, ohne dass es zu einer "Gegenverrechnung" mit dem Grundstück hätte kommen können. Diese "Gegenverrechnung" laut Rechnung in Verbindung mit dem Inhalt des Punktes 2. des gegenständlichen Bauträgerwerkvertrages vom 6. Februar 2002 und der niederschriftlichen Aussage des Beschwerdeführers spräche in freier Beweiswürdigung dafür, dass bei verständiger rechtlicher Würdigung der Geschehensabläufe der Beschwerdeführer das Baugrundstück dem Bauträger "fest in die Hand" gegeben habe und es diesem Bauträger dadurch ermöglicht worden sei, durch die Verbauung mit einer Reihenhausanlage das Grundstück "im eigenen Namen und auf eigene Rechnung" zu eigenen wirtschaftlichen Zielen zu nutzen. Daran habe auch der Umstand nichts geändert, dass die in der Folge hinsichtlich des Erwerbes des Grundanteiles der einzelnen Reihenhäuser abgeschlossenen Kauf- und Wohnungseigentumsverträge vom Beschwerdeführer als dem zivilrechtlichen Grundeigentümer mit den jeweiligen Käufern abgeschlossen worden sei, sei doch durch die vertragliche Bindung mit den ausschließlich mit der D GmbH & Co KG abzuschließenden Bauträgerwerkverträgen sichergestellt gewesen, dass als Käufer nur solche Interessenten in Fragen kämen, die bereit gewesen seien, mit diesem Bauträger den Bauträgerwerkvertrag abzuschließen. Über diese Bindung habe der Bauträger faktisch die Auswahl jener Käufer vorgenommen, die dann bezogen auf den Grundanteil zum Abschluss des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages mit dem noch bücherlichen Eigentümer "zugelassen" gewesen seien. Dass aber letztlich allein dem Bauträger die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Verwertungsmöglichkeit über das Grundstück zugestanden sei, wobei ihm diese Verwertungsbefugnisse vom Beschwerdeführer um die im Bauträgerwerkvertrag vereinbarte "Gegenleistung" der Errichtung von zwei Reihenhäusern und eines restlichen Geldbetrages eingeräumt worden sei, zeige sich auch darin, dass unter Punkt IV. des vom Beschwerdeführer mit (namentlich bezeichneten) Käufern bezüglich des Grundanteiles abgeschlossenen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages vom 18. März 2002 der Kaufpreis auf ein Treuhandkonto lautend auf den Vertragsverfasser (dieser sei gleichzeitig auch der Vertragsverfasser des streitgegenständlichen Bauträgerwerkvertrages) zu bezahlen gewesen sei und der Vertragsverfasser von beiden Vertragsteilen den unwiderruflichen Auftrag erhalten habe, den Kaufpreis nach grundbücherlicher Anmerkung der Zusage der beabsichtigten Einräumung von Wohnungseigentum nach dem Wohnungseigentumsgesetz 2002 an den Bauträger nach Maßgabe des Bauträgerwerkvertrages, abgeschlossen zwischen dem Verkäufer und dem Bauträger, weiterzuleiten. Damit sei sichergestellt gewesen, dass auf das vom Vertragsverfasser bekannt gegebene Konto in Summe jener Betrag fließe, der zwischen dem Beschwerdeführer und dem Bauträger für die Einräumung der Verwertungsbefugnis festgelegt gewesen sei. Wenn aber im Bauträgerwerkvertrag vom 6. Februar 2002 festgehalten werde, den Vertragsteilen sei bekannt, dass der Auftraggeber gleichzeitig weitere Grundanteile an der gegenständlichen Liegenschaft an fünf Kaufinteressenten verkaufte und laut diesen Kaufverträgen die Käufer verpflichtet wären, den Kaufschilling für diese Anteile in der Höhe von insgesamt EUR 610.528,92 (S 8.401.061,16) auf die vom Vertragsverfasser bekannt zu gebenden Treuhandkonten zu bezahlen, alle Kaufverträge aber erst im Laufe des Jahres 2003 abgeschlossen worden seien, dann zeige dies, dass bereits vor dem Kaufvertragsabschluss der Kaufpreis für die Grundanteile zwischen Bauträger und Grundeigentümer festgelegt gewesen sei. Der

Grundstücksverkäufer sei daher entgegen dem Vorbringen im Vorlageantrag hinsichtlich der Grundanteile in der Preisgestaltung nicht völlig frei gewesen. Die Einwände im Vorlageantrag vermochten daher nicht eine sachliche Unrichtigkeit der Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz aufzuzeigen, die Käuferakquisition wäre durch die I GmbH & Co KG, die spätere D GmbH & Co KG, erfolgt, welche sowohl für den Verkauf der betreffenden Objekte als auch der Grundstücke federführend gewesen wäre, während der Beschwerdeführer zu keinem Zeitpunkt einen Einfluss auf diese Verkäufe gehabt hätte.

Unter Beachtung obiger Ausführungen sei daher für die Entscheidung des vorliegenden Beschwerdefalles davon auszugehen, dass bei Würdigung der niederschriftlichen Aussage des Beschwerdeführers in Konnex mit dem Vertragsinhalt des gegenständlichen Bauträgerwerkvertrages und der vom Beschwerdeführer letztlich in seiner Funktion als grundbücherlicher Eigentümer abgeschlossenen Kauf- und Wohnungseigentumsverträge gesehen sich die begründete Schlussfolgerung ergebe, dass durch diesen Bauträgerwerkvertrag nicht bloß ein "Werkvertrag per se" zur Errichtung von zwei Reihenhäusern auf dem Eigengrund es Beschwerdeführers abgeschlossen worden sei, sondern in wirtschaftlicher Konsequenz dieses Bauträgerwerkvertrages die als Bauträger auftretende D GmbH & Co KG letztlich vom Beschwerdeführer implizit die Möglichkeit erhalten habe, die Bauliegenschaft im eigenen Namen und auf eigene Rechnung mit einer Reihenhausanlage zu verbauen und solcherart (aus dem festgelegten Werklohn der mit den fünf Käufern abgeschlossenen Bauträgerwerkverträge) das Grundstück zur Verfolgung eigener wirtschaftlicher Ziele zu nutzen. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe somit im Ergebnis frei von Rechtswidrigkeit durch diesen Bauträgerwerkvertrag den zwischen dem Beschwerdeführer und der D GmbH & Co KG verwirklichten Tatbestand gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 gesehen und für diesen gesondert zu versteuernden Rechtsvorgang mit dem bekämpften Bescheid gegenüber dem Beschwerdeführer Grunderwerbsteuer im Sinn des § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 vorgeschrieben.

Sollte allenfalls (ein ausdrücklicher diesbezüglicher Hinweis fehle jedoch) der Beschwerdeführer mit dem Berufungsvorbringen, die beiden Kauf- und Wohnungseigentumsverträge vom 14. April 2003 des Beschwerdeführers mit der De GmbH wären einvernehmlich aufgehoben, sämtliche bisher geleisteten bzw. erhaltenen Leistungen wären zurückgestellt und der ursprüngliche Zustand wäre wieder hergestellt worden, weiters wären auch die beiden zwischen der De GmbH und der D GmbH & Co KG abgeschlossenen Bauträgerwerkverträge betreffend die Herstellung der Häuser 2 und 3 einvernehmlich aufgehoben und die hieraus geleisteten oder erhaltenen Leistungen an den jeweiligen Vertragspartner zurückgestellt worden, und die Ausführungen im Vorlageantrag, unabhängig davon unterläge die Finanzbehörde einem Irrtum, wenn sie unterstellte, dass der Beschwerdeführer mit Kaufvertrag vom 29. Juni/1. Juli 2004 die Verfügungsgewalt im Sinne der Bestimmung des § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 nicht wieder erlangt hätte, einen Antrag gemäß § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG gestellt haben, dann vermöge auch die Bedachtnahme auf einen solchen "Antrag" und dessen Einbeziehung in die Berufungsentscheidung aus nachstehenden Gründen nicht die begehrte Nicht(Null)festsetzung zu stützten.

Nach weiterer Zitierung des § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 sowie von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu dieser Bestimmung stellte die belangte Behörde sodann fest:

"Mit dem am 29.6./1.7.2004 abgeschlossen Kaufvertrag zwischen dem Beschwerdeführer, Ing. Helmuth Oliver D., der Fa. De GmbH, der Fa. D GmbH & CoKG in Konkurs, vertreten durch den Masseverwalter, der Tiroler Sparkasse Bank Aktiengesellschaft Innsbruck, Werner H. und RA Dr. Michael G. wurden unter Punkt II) Vertragsaufhebung die zwischen dem Beschwerdeführer und der Fa. De GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer Ing. Helmut Oliver D. abgeschlossenen beiden Kauf- und Wohnungseigentumsverträge je vom 14.4.2003 'einvernehmlich aufgehoben, sämtliche bisher geleisteten bzw. erhaltenen Leistungen wieder zurückgestellt und der ursprüngliche Zustand wieder hergestellt.' Weiters vereinbarten die Fa. De GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer Ing. Helmuth Oliver D., und die Fa. D GmbH & CoKG in Konkurs, vertreten durch den Masseverwalter, die beiden Bauträgerwerkverträge jeweils vom 14.4.2003 betreffend die Herstellung des Hauses 2 und des Hauses 3 samt Tiefgaragenabstellplätzen und Außenanlagen einvernehmlich aufzuheben und sämtliche zwischenzeitig allenfalls hieraus geleistete oder erhaltene Leistungen an den jeweiligen Vertragspartner samt daraus entspringender Verfügungsgewalten wieder zurück zu stellen. Unter Punkt III) Kauf verkaufte und übergab nunmehr mit diesem Vertrag der Beschwerdeführer insgesamt 509/1185 Miteigentumsanteile am Grundbuchskörper EZ ... GB 81111 H, mit welchen das Wohnungseigentum an Haus 1, Haus 2, Haus 3, AP 5-10 untrennbar verbunden ist, an Herrn Ing. Helmuth Oliver D. Als Kaufpreis vereinbarten die Vertragsteile einen Pauschalkaufpreis von 600.000 EUR. Dieser Kaufpreis war über Anweisung des Verkäufers auf

ein vom Masseverwalter der Fa. D GmbH & CoKG bezeichnetes eingerichtetes Treuhandkonto Konkurs-Sondermassekonto zu überweisen. Während ein Betrag von 390.000 EUR vom Masseverwalter zur Teilabdeckung einer bezeichneten Hypothek zu verwenden war, sollte ein Teilbetrag von 210.000 EUR vom Masseverwalter auf das allgemeine Konkursmassekonto überwiesen werden mit dem Verwendungszweck 'Teilbegleichung Anfechtungsanspruch gemäß Schreiben des Masseverwalters vom 04.03.2004'. Mit diesem Schreiben hat der Masseverwalter gegenüber dem Beschwerdeführer bezüglich der in der Rechnung der Gemeinschuldnerin vom 18.12.2003 ausgesprochenen Gegenverrechnung des Rechnungsbetrages eine beabsichtigte Anfechtung angekündigt. Die Vertragsteile des Kaufvertrages vom 29.6./1.7.2004 vereinbarten weiters, dass mit der Zahlung des im Kaufpreis von EUR 600.000 enthaltenen Anfechtungsbetrages von 210.000 EUR auch sämtliche Anfechtungsansprüche im Sinne der Konkursordnung zwischen der in Konkurs befindlichen Fa. D GmbH & CoKG einerseits und dem Beschwerdeführer und der Fa. De GmbH andererseits ausgeglichen und erledigt sind."

Die Bestimmung des § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG könne im Streitfall die begehrte Nichtfestsetzung schon deshalb nicht begründen, denn von der mit Punkt II. dieses Kaufvertrages vorgenommenen einvernehmlichen Aufhebung seien zivilrechtlich allein die zwischen dem Beschwerdeführer und der De GmbH abgeschlossenen Kauf- und Wohnungseigentumsverträge je vom 14. April/30. April 2003 umfasst gewesen. An der als Folge des streitgegenständlichen Bauträgerwerkvertrages vom 6. Februar 2002, abgeschlossen zwischen dem Beschwerdeführer und der D GmbH & Co KG, dem Bauträger zukommenden rechtlichen und wirtschaftlichen Verwertungsmöglichkeit sei dadurch keine Änderung eingetreten. Dies zeigten der Inhalt des Kaufvertrages vom 29. Juni/1. Juli 2004 und die in den Berichten des Masseverwalters an das Konkursgericht angeführten ausschließlich konkursrechtlichen Gründe, die für diese gewählte Vorgangsweise bestimmend gewesen seien, sehr deutlich und ergebe sich auch daraus, dass der Kaufpreis von EUR 600.000,-- auf ein Konkurs-Sondermassekonto einzuzahlen gewesen sei. An dem Umstand, dass der Beschwerdeführer laut eigener Aussage die zwei Reihenhäuser und den tatsächlich erhaltenen Barbetrag von S 2 Mio. "für die Bebauung erhalten" hätte, änderten diese - was die Vertragsfreiheit des Schuldrechts erlaube - der Form nach erfolgten einvernehmlichen Vertragsaufhebungen unter gleichzeitigem Weiterverkauf nichts. Sei aber dieser Bauträgerwerkvertrag, der mit dem bekämpften Grunderwerbsteuerbescheid versteuert worden sei, durch die Vereinbarung im Punkt II. des Kaufvertrages gar nicht aufgehoben worden, dann liege der Tatbestand des § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG nicht vor.

Außerdem erfüllte die mit Punkt II. des Kaufvertrages erfolgte einvernehmliche Vertragsaufhebung aus nachstehend dargestellten Gründen nicht den Tatbestand nach § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987. Mit diesem Kaufvertrag seien allein jene beiden Kauf- und Wohnungseigentumsverträge aufgehoben worden, mit denen der Beschwerdeführer als verbliebener grundbücherlicher Eigentümer den Grundanteil bezüglich des Hauses 2 um den Kaufpreis von EUR 118.158,-- und des Hauses 3 um den Kaufpreis von EUR 123.718,--

an die Käuferin De GmbH verkauft habe. Hinsichtlich des Kaufpreises von EUR 118.158,-- habe der Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag die Bestimmung enthalten, die Käuferseite hätte keine Zahlung zu leisten, zumal der Kaufpreis mit der Werkleistung der Käuferseite laut Vertrag gegenverrechnet würde. Bezüglich des Kaufpreises von EUR 123.718,-- habe der Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag die Zahlungsmodalität enthalten, die Zahlung des Kaufpreises erfolgte nach Maßgabe einer gesonderten Vereinbarung zwischen den Vertragsteilen und der I GmbH längstens am 31. Dezember 2003. Da beim Masseverwalter der D GmbH & Co KG hinsichtlich des Zustandekommens und der Art der Bezahlung der Kaufpreise Unklarkeiten bestanden hätten, seien letztlich als Lösung die zwischen dem Beschwerdeführer und der De GmbH bestehenden beiden Kauf- und Wohnungseigentumsverträge und die zwischen der De GmbH und der D GmbH & Co KG abgeschlossenen Bauträgerwerkverträge einvernehmlich aufgehoben und gleichzeitig die Liegenschaftsanteile betreffend die Häuser 1 bis 3 vom Beschwerdeführer als grundbücherlicher Eigentümer an Ing. Helmuth Oliver D (Geschäftsführer der De GmbH) um einen Kaufpreis von EUR 600.000,-- verkauft worden, wobei der Kaufpreis zur Abdeckung der Tiroler Sparkasse Bank Aktiengesellschaft Innsbruck als Absonderungsgläubigerin gedient habe und der Rest dem allgemeinen Massefond zugeflossen sei. Mit der einvernehmlich vereinbarten Aufhebung hätten die Vertragsparteien keineswegs eine echte Rückgängigmachung der aufgehobenen Kauf- und Wohnungseigentumsverträge unter Wiedererlangung der Verfügungsgewalt beim Verkäufer erreichen wollen, sondern letztlich eine Bereinigung der aufgeworfenen konkursrechtlichen Anfechtungsfragen. Dass aber dem Beschwerdeführer die vom Masseverwalter mit diesem Kaufvertrag angestrebte einvernehmliche Lösung der konkursrechtlichen (anfechtungsrechtlichen) Überlegungen und Zielsetzung durchaus bekannt gewesen seien,

zeige das Vorbringen im Vorlageantrag, werde doch darin auf dieses Schreiben des Masseverwalters verwiesen. Wenn somit unter Punkt II. des Kaufvertrages die Vertragsaufhebung nach dem Willen der Vertragsparteien allein der Herbeiführung dieser konkursrechtlichen Zielsetzung diene, ohne damit eine echte Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges herbeiführen zu wollen, und deshalb unter dessen Punkt III. der Verkäufer die Grundanteile vereinbarungsgemäß an den im Voraus schon bestimmten neuen Verkäufer, nämlich an den Geschäftsführer der bisher als Käuferin auftretenden De GmbH verkaufe, somit die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam uno actu erfolgt seien, dann habe bei dieser Sachlage der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wiedererlangt, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen. Eine echte Rückgängigmachung im Sinn des § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG liege dem zufolge durch die vereinbarte Aufhebung nicht vor. Das diesbezügliche Vorbringen, sollte damit überhaupt ein Antrag gemäß § 17 Abs. 1 Z. 1 in Verbindung mit Abs. 4 GrEStG 1987 eingebracht worden sein, vermöge somit mangels Tatbestandsverwirklichung die begehret Nicht(Null)festsetzung nicht zu stützen.

Zusammenfassend sei daher - wie oben bereits ausgeführt - über den vorliegenden Beschwerdefall dahingehend zu entscheiden, dass die Abgabenbehörde erster Instanz frei von Rechtswidrigkeit den Inhalt des zwischen dem Beschwerdeführer und der D GmbH & Co KG abgeschlossenen Bauträgerwerkvertrag als eine Vereinbarung beurteilt habe, wodurch sich der Bauträger vom Grundeigentümer gegen die vereinbarte Gegenleistung des Erhaltes von zwei Reihenhäusern und eines Barbetrages die Liegenschaft "fest an die Hand habe geben lassen" und der Bauträger dadurch wirtschaftlich in die Lage versetzt worden sei, das gegenständliche Grundstück durch die Verbauung mit einer Reihenhausanlage "im eigenen Namen und auf eigene Rechnung" solcherart zur Verfolgung eigener wirtschaftlicher Ziele zu nutzen, wie dies im Allgemeinen nur dem Eigentümer eines Grundstückes möglich sei. Der gegenständliche Bauträgerwerkvertrag sei somit zu Recht als ein Rechtsvorgang im Sinn des § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 versteuert worden. Was das Vorbringen betreffend die Höhe der angesetzten Gegenleistung anlange, sei vom Beschwerdeführer in seiner niederschriftlichen Aussage selbst glaubhaft angegeben worden, für die Bebauung sollte er 3,5 Mio. S und zwei der sieben Häuser (letztlich) fassadenfertig, innen Rohbau, erhalten. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe bei der Ermittlung der Gegenleistung laut Berufungsvorentscheidung dem Umstand Rechnung getragen, dass die beiden Häuser laut Rechnung mit EUR 303.829,20 abgerechnet und auf Grund der Zahlungsschwäche der D GmbH & Co KG dem Beschwerdeführer - wie er des Weiteren ausgeführt habe - letztlich tatsächlich 2 Mio. S (dies entspreche EUR 145.345,67) bezahlt worden seien. Die in der Berufungsvorentscheidung angesetzte Gegenleistung von EUR 449.174,87 (EUR 303.829,20 + EUR 145.345,67) erweise sich folglich betragsmäßig als unbedenklich. Die belangte Behörde sehe keine Veranlassung, von dieser Ermittlung der Gegenleistung abzugehen. Unter Übernahme dieser Gegenleistung in Höhe von EUR 449.174,87 ergebe sich gemäß § 7 Abs. 3 GrEStG die festzusetzende Grunderwerbsteuer mit EUR 15.721,12. Der Berufung sei somit wie im Spruch ausgeführt teilweise stattzugeben.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht auf Nichtfestsetzung (Nullfestsetzung) der Grunderwerbsteuer hinsichtlich des Bauträgerwerkvertrages vom 6. Februar 2002 gemäß §§ 1, 5 und 7 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 verletzt. Er begehrt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem nach § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Der Beschwerdeführer sieht die inhaltliche Rechtswidrigkeit zusammengefasst darin, die belangte Behörde gehe zu Unrecht davon aus, dass der Bauträgerwerkvertrag vom 6. Februar 2002 einen eigenständig zu versteuernden Erwerbsvorgang im Sinn des § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 begründe. Dabei übersehe sie, dass es sich im gegenständlichen Fall zum einen um ein Bauherrenmodell handle, welches dazu führe, dass keine Grunderwerbsteuer anfallen könne, und zum anderen, dass tatsächlich die Verfügungsgewalt der D GmbH & Co KG nicht gegeben gewesen sei und durch die Aufhebung der Bauträgerwerkverträge und der Wohnungseigentumsverträge die Verfügungsgewalt - so eine solche überhaupt bestanden habe - jedenfalls aufgehoben worden sei. Abschließend weist die Beschwerde darauf hin, dass aus der Bemessungsgrundlage für die Gegenleistung die Umsatzsteuer hätte herausgerechnet werden müssen, da der gegenständliche Vorgang nach "§ 6 (1) Z. 9 lit. a Umsatzsteuer-Gesetz iVm § 2 GrEStG unecht umsatzsteuerbefreit" sei.

Nach § 1 Abs. 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 - GrEStG 1987 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.

Diese Norm unterwirft Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten, der Grunderwerbsteuer; sie lässt daher die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Gegensatz zur formalrechtlichen des § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 zu (vgl. etwa die in Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, unter RZ 246 zu § 1 GrEStG wiedergegebene Rechtsprechung).

Zweck des § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 ist es demnach, Grundstücksumsätze zu erfassen, die im Bezug auf die Herrschaft über ein Grundstück den im § 1 Abs. 1 leg. cit. umschriebenen Umsätzen so nahe kommen, dass sie wie diese ermöglichen, sich den Wert der Grundstücke für eigene Rechnung nutzbar zu machen (vgl. die in Fellner, aaO, unter RZ 250 zu § 1 GrEStG wiedergegebene Rechtsprechung).

Zur Verwirklichung des Tatbestandes nach § 1 Abs. 2 GrEStG genügt die bloße Möglichkeit, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten. Verwertung im Sinne dieser Bestimmung bedeutet nicht, dass ein Grundstück auf eigene Rechnung bzw. mit Mehrerlös verkauft werden muss (vgl. die in Fellner, aaO, unter RZ 267 f zu § 1 GrEStG wiedergegebene Rechtsprechung).

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid umfangreiche Tatsachenfeststellungen über das Rechtsverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer einerseits und der - in weiterer Folge in Konkurs verfallenen - D GmbH & Co KG andererseits getroffen, die im Rahmen der dem Verwaltungsgerichtshof zukommenden Schlüssigkeitsprüfung keinen Bedenken begegnen.

Der primäre - in der Beschwerde näher ausgeführte - Einwand, die D GmbH & Co KG habe das vertragsgegenständliche Objekt nicht fertig errichtet und den Vertrag nicht erfüllt, verkennt, dass eine im Zuge der Vertragsausführung aufgetretene Leistungsstörung der der D GmbH & Co KG eingeräumten Möglichkeit zur Verwertung der in Rede stehenden Liegenschaftsanteile auf eigene Rechnung noch keinen Abbruch tat. Dem genannten Unternehmen war die nach § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 allein maßgebliche wirtschaftliche Möglichkeit, das inländische Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten, bereits durch den eingangs wiedergegebenen Bauträgerwerkvertrag vom 6. Februar 2002 eingeräumt worden und damit der Erwerbsvorgang nach diesem Tatbestand erfüllt.

Soweit die Beschwerde sich bemüht, Ausführungen zum Bauherrenmodell zu treffen, kann eine nähere Erörterung dieses Vorbringens schon deshalb dahinstehen, weil im vorliegenden Beschwerdefall nicht die Frage zu beantworten ist, ob der Erwerb der Reihenhäuser durch die Käufer im Rahmen eines Bauherrenmodells erfolgt wäre, sondern ausschließlich die Rechtsbeziehung zwischen dem Beschwerdeführer einerseits und der D GmbH & Co KG andererseits betreffend die Verwertung jener Liegenschaftsanteile (Reihenhäuser), die nicht dem Beschwerdeführer verbleiben sollten, zu beurteilen ist.

Ebenso geht der Hinweis der Beschwerde darauf, dass die Bauträgerwerkverträge zwischen der De GmbH und der D GmbH & Co KG aufgehoben worden seien, angesichts des beschwerdegegenständlichen Themas, nämlich den nach § 1 Abs. 2 maßgebenden Rechtsvorgängen zwischen dem Beschwerdeführer einerseits und der D GmbH & Co KG andererseits, ins Leere. Wie die belangte Behörde zutreffend ausführt, beließ der Kaufvertrag vom 29. Juni/1. Juli 2004 die vertragliche Beziehung zwischen dem Beschwerdeführer einerseits und der Konkursmasse der D GmbH & Co KG andererseits unberührt. Von einer rückwirkenden Vertragsaufhebung, wie sie die Beschwerde ins Treffen führte, kann bei der gegebenen Sachlage nicht die Rede sein.

Das weitere Beschwerdevorbringen, dass der Beschwerdeführer rückwirkend wieder die volle Verfügungsmacht über das Grundstück erlangt habe, entfernt sich von den wiedergegebenen Tatsachenannahmen der belangten Behörde über den Gegenstand des Kaufvertrages vom 29. Juni/1. Juli 2004 und damit von einer gesetzmäßigen Ausführung (§ 41 Abs. 1 VwGG).

Wenn die Beschwerde abschließend eine inhaltliche Rechtswidrigkeit darin sieht, dass aus der Bemessungsgrundlage von EUR 303.829,20 die Umsatzsteuer hätte herausgerechnet werden müssen, ist vorerst auf den Inhalt des eingangs wiedergegebenen Bauträgerwerkvertrages vom 6. Februar 2002 zu verweisen, der den in Rede stehenden Teil der

Gegenleistung, nämlich die vom Bauträger zu erbringende Bauleistung, mit einem Betrag von brutto EUR 357.446,00 bezifferte, weshalb die belangte Behörde auch bei der Ermittlung des Wertes der geminderten Gegenleistung von EUR 303.829,20 zutreffend vom Bruttobetrag dieser Gegenleistung (Werkleistung) ausging.

Die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG 1994, wonach von den unter § 1 Abs. 1 Z. 1 fallenden Umsätzen die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 GrEStG steuerfrei sind, ist im vorliegenden Fall deshalb nicht maßgebend, weil es sich bei dem im Bauträgervertrag vom 6. Februar 2002 bezifferten (Brutto-)Entgelt für die Errichtung der zwei Reihenhäuser nicht um einen Kaufpreis im Sinn des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 handelt, sondern um den vereinbarten Wert der vom Erwerber zu erbringenden Tauschleistung im Sinn des § 5 Abs. 1 Z. 2 GrEStG 1987, die ihrerseits keine Lieferung von Grundstücken im Sinn des § 2 GrEStG 1987 darstellt und daher den Tatbestand des § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG 1994 nicht erfüllt.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Damit erübrigt sich die Entscheidung des Berichters über den Antrag des Beschwerdeführers, seiner Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

Der Spruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333.

Wien, am 28. Juni 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2007160048.X00

Im RIS seit

26.07.2007

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at