jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/9/30 2004/16/0087

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.09.2004

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/06 Verkehrsteuern;

Norm

GrEStG 1987 §5 Abs1 Z1;
GrEStG 1987 §5 Abs2 Z1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Siegl, über die Beschwerde des Dr. P in S, vertreten durch Pallauf Pullmann Meißnitzer & Partner, Rechtsanwälte in 5020 Salzburg, Petersbrunnstraße 9, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 15. März 2004, Zl. RV/0241-S/02, 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

Am 2. Dezember 1992 unterfertigten der Beschwerdeführer als Verkäufer einerseits und die Firma E Gesellschaft m.b.H. als Käuferin andererseits den im Folgenden auszugsweise wiedergegebenen Kaufvertrag:

"I)

Der Verkäufer ist auf Grund des Kaufvertrages vom 29.1.1991 ... Alleineigentümer der Liegenschaft EZ 761, Grundbuch O.

Der Gutsbestand dieser Liegenschaft besteht aus dem Grundstück 508/3 Baufläche im Ausmaß von cirka 1060 m2.

Festgestellt wird, dass der Verkäufer diese Liegenschaft von Anfang an mit der gleichzeitig gegebenen Zusage erworben hat, sie

der nunmehrigen Käuferin ... ins Eigentum zu übertragen, sobald

die Käuferin finanziell in der Lage ist, die Liegenschaft in ihr Eigentum zu erwerben.

Der Vorteil, der dem Verkäufer mit dieser Vorgangsweise zufließen sollte, ergibt sich aus der im Punkt V) dieses Vertrages festgehaltenen Verpflichtung der Käuferin, dem Verkäufer die vertragliche Abwicklung des auf der Kaufliegenschaft von ihr zu errichtenden Projektes zu übertragen und hiefür dem Verkäufer das in Punkt V) angeführte Honorar zu bezahlen.

...

II)

In Hinblick auf die zu Punkt I) geschilderte Vereinbarung, wird der von der Käuferin zu entrichtende Kaufpreis wie folgt festgelegt:

Ankaufspreis lt. Kaufvertrag vom 29.1.1991

S

2,020.000,--

Grunderwerbsteuer 3,5 %

S

70.700,--

Eintragungsgebühr im Grundbuch

S

20.200,--

Kosten für Vertragserrichtung

S

36.000,--

Barauslagen an GKM, Stempel und dergl.

S

1.500,--

zusammen

S

2,148.400,--

...

Ergänzend hiezu wird festgestellt, dass sich die Käuferin von Anfang an verpflichtet hat, die dem Verkäufer entstehenden Finanzierungskosten des Kaufpreises zur Gänze zu übernehmen, deren Berichtigung außerhalb dieses Vertrages zu erfolgen hat.

V)

Die Käuferin verpflichtet sich, dem Verkäufer ein Entgelt von 2 % zuzüglich USt und allfälliger anteiliger Barauslagen, berechnet aus dem Kaufpreis der einzelnen Einheiten dieses Projektes zu bezahlen. Dieses Entgelt ist jeweils mit Verkauf der einzelnen Einheiten zur Zahlung fällig.

Der umseits genannte Entgeltsbetrag von 2 % verringert sich auf 1,8 % für Einheiten deren Verkauf innerhalb angemessener Frist nicht möglich ist, wobei als Verrechnungsmaßstab Vergleichswerte aus dem Bauvorhaben heranzuziehen sind.

Unabhängig davon verpflichtet sich die Käuferin, den Käufern der einzelnen Einheiten die Verpflichtung aufzuerlegen, dass die vertragliche Abwicklung des Verkaufes der einzelnen Einheiten, sowie die bücherliche Durchführung des Verkaufes dem Beschwerdeführer bzw. seiner Anwaltskanzlei übertragen wird, wobei die einzelnen Käufer der Einheiten hiefür ein ortsübliches Honorar von 3 % des Kaufpreises zuzüglich USt und Barauslagen zu bezahlen haben.

Für den Fall der gänzlichen oder auch nur teilweisen Nichteinhaltung dieser Verpflichtung, verpflichtet sich die

Käuferin, an den Verkäufer eine vom Verschulden unabhängige und dem richterlichen Mäßigungsrecht nicht unterliegende Konventionalstrafe von S 450.000,-- (in Worten: Schilling vierhundertfünfzigtausend) zuzüglich 20 % USt zu bezahlen, wobei auf diesen Betrag von der Käuferin im Sinne des 1. Absatzes dieses Vertragspunktes bezahlte Honorarbeträge anzurechnen sind.

..."

Mit Bescheid vom 12. Jänner 1993 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Salzburg gegenüber der Käuferin die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 3 GrEStG 1987 mit 3,5 % der Bemessungsgrundlage von S 2,148.400,-- in der Höhe von S 75.194,-- gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig fest.

Auf Grund der Ergebnisse einer Prüfung der Aufzeichnungen bei der Käuferin im Jahre 1999 - der Beschwerdeführer sei für die im Jahre 1994 erfolgte Veräußerung der Wohneinheiten laut Punkt V. des eingangs wiedergegebenen Kaufvertrages nicht als Vertragserrichter herangezogen worden - setzte die Erstbehörde mit Bescheid vom 11. August 1999 gegenüber dem Beschwerdeführer als Gesamtschuldner ausgehend vom Kaufpreis laut Vertrag in der Höhe von S 2,148.400,-- zuzüglich der sonstigen Gegenleistung lt. Pkt. II von S 54.000,-- die Grunderwerbsteuer im Gesamtbetrag von S 94.094,-- und eine Grunderwerbsteuernachforderung im Betrag von S 18.900,-- gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig fest, wogegen der Beschwerdeführer berief.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Februar 2000 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen, woraufhin der Beschwerdeführer die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz begehrte.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach auszugsweiser Wiedergabe des Kaufvertrages vom 2. Dezember 1992 und Darstellung des Verfahrensganges führte sie fallbezogen aus, jene Teile der Gegenleistung seien nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen, die von der Käuferin für andere Leistungen des Verkäufers erbracht würden als für das Grundstück. Dies treffe aber nur auf die versprochene Leistung nach Abs. 2 des Vertragspunktes V. zu. Hier sei im Rahmen des Abverkaufs für eine Leistung des Verkäufers als Vertragserrichter dieser Abverkäufe, die dieser in seiner Profession als Rechtsanwalt erst in Zukunft für die Kaufinteressenten zu erbringen gehabt hätte, ein "ortsübliches Honorar von 3 % des Kaufpreises zuzüglich USt und Barauslagen" zu bezahlen. Anders verhalte es sich mit den Leistungen der Abs. 1 und 3 (des Vertragspunktes V.). Hier werde die Käuferin zu einer Leistung verpflichtet, für die die Abverkaufspreise lediglich eine Berechnungsmodalität darstellten. Die Verpflichtung der Käuferin trete auch dann ein, wenn - siehe Abs. 1 zweiter Absatzteil - die Leistung der Vertragserrichtung gar nicht zum Tragen komme. Dasselbe treffe auch auf die Leistungsverpflichtung nach Abs. 3 zu. Dass die Abs. 1 und 3 inhaltlich verbunden seien, zeige sich auch in der Anrechnungsanordnung des letzten Satzes des Abs. 3 des Vertragspunktes V. Aus dem Zusammenhang der Abs. 1 und 3 ergebe sich, dass diese Verpflichtung der Käuferin jedenfalls eintreten solle, lediglich aufschiebend bedingt durch die tatsächliche Erfüllung bzw. Nichterfüllung des Abs. 2 durch die Käuferin. Dass mit dem Vertragspunkt V. dem Beschwerdeführer als Verkäufer ein "Vorteil" zufließen sollte, sei schon im Vertragspunkt I. dokumentiert.

Für die Interpretation einer Vertragsklausel sei der Rechtsfolgewillen maßgeblich, den die Parteien in dieser Klausel zum Ausdruck gebracht hätten. Die eigene Qualifikation der Beteiligten habe demnach hinter diesen zum Ausdruck gebrachten Rechtsfolgewillen zurückzutreten, wenn er mit diesem nicht vereinbar sei. So könne in der vereinbarten "Vertragsstrafe" eine vorweggenommene Vereinbarung über eine Kaufpreisänderung enthalten sein. Eine derartig vorweggenommene Änderung des Kaufpreises für die Liegenschaft sei im Vertragspunkt I. dokumentiert, dass dem Beschwerdeführer durch die gewählte Vertragsgestaltung für den Erwerb und die Veräußerung an die Käuferin ein Vorteil zufließen sollte, der unmittelbar mit dem Grundstückstransfer zusammenhänge. Im Vertragspunkt V. Abs. 1 sei die Käuferin verpflichtet worden, den Beschwerdeführer wirtschaftlich am "Erfolg" des geplanten Projektes teilhaben zu lassen. Dass dies über die übliche Honorarforderung hinausgehe, sei daran ersichtlich, dass auch für den Fall, dass die Abverkäufe nicht innerhalb angemessener Frist möglich seien, der Entgeltsbetrag - im um 0,2 % verringerten Ausmaß - fällig werde. Die eigentliche Regelung für die vertragliche Abwicklung der Abverkäufe sei im Abs. 2 des Vertragspunktes V. enthalten. Danach sei für die Leistung der Vertragserrichtung ein ortsübliches Honorar vereinbart. Üblicherweise würden die Kosten der Vertragserrichtung den Käufern überbunden. Dass daneben - wie im vorliegenden Fall - die Verkäuferin zusätzlich ein "Honorar" zahlen müsse, sei ungewöhnlich. Dies zeige aber, dass dieses "Honorar" in sehr engem Verhältnis zur Abwicklung des ursprünglichen Ankaufes durch den Beschwerdeführer und des Weiterverkaufes an die Käuferin des Grundstückes stehe. Der Beschwerdeführer habe sich zwar alle Kosten

des Ankaufes der Liegenschaft ersetzen lassen, er habe damit aber noch keine "Entlohnung" für seine Tätigkeit gleichsam als "Treuhänder" erhalten. Denn der Beschwerdeführer habe ja die Liegenschaft - wie aus Vertragspunkt I. Abs. 3 hervorgehe - von Anfang an mit der gleichzeitig gegebenen Zusage erworben, sie der nunmehrigen Käuferin ins Eigentum zu übertragen, sobald sie finanziell dazu in der Lage sei. Diese Entlohnung sei auch nach der eigenen Darstellung (siehe Vertragspunkt I.) im Vertragspunkt V. vereinbart. Sollten die Abs. 1 und 2 nicht zum Tragen kommen, dann sei mit Abs. 3 sichergestellt, dass diese "Entlohnung" durch die Konventionalstrafe jedenfalls erreicht werde. Diese zwar als Konventionalstrafe bezeichnete Vertragsklausel stelle jedoch nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt eine Änderung des mit Vertragspunkt V. Abs. 1 sichergestellten Vorteiles dar. Damit sei der Abs. 3 des Vertragspunktes V. in Wirklichkeit eine vereinbarte Kaufpreisänderung mit dem Ziel, dass jedenfalls die Entlohnung (arg. "Vorteil") für die "treuhändige Tätigkeit" des Beschwerdeführers im Zuge des Ankaufes der Liegenschaft sichergestellt sein sollte. Dies zeige sich auch darin, dass nur die Beträge nach Abs. 1 und nicht auch jene nach Abs. 2 auf die Leistung nach Abs. 3 angerechnet werden sollten. Für diese Leistungen nach Abs. 2 - und nur für diese - träfe zu, dass jene Teile der Gegenleistung nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen seien, die von der Käuferin für andere Leistungen des Verkäufers erbracht würden als für das Grundstück. Nach dem Vertragsinhalt sei aber die Leistung der Käuferin nach Abs. 1 oder statt dieser die Leistung nach Abs. 3 jedenfalls zu erbringen. Damit erweise sich aber, dass mit dieser Vertragsgestaltung keine für die Bemessung der Grunderwerbsteuer irrelevante Vertragsstrafe vorliege, sondern eine vorweggenommene Änderung des Kaufpreises der Liegenschaft. Bei der vereinbarten Form der Konventionalstrafe handle es sich um eine aufschiebend bedingte Änderung der Gegenleistung der Käuferin für den Fall, dass sie beim Abverkauf die Vertragserrichtung und grundbücherliche Durchführung nicht (bzw. nur teilweise) durch den Verkäufer durchführen lasse. Gemäß § 6 BewG würden Lasten, deren Entstehung vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhingen, nicht berücksichtigt. Nach Abs. 2 leg. cit. gelte § 5 Abs. 2 BewG für den Fall des Eintrittes der Bedingungen entsprechend. § 5 Abs. 2 BewG ordne für den Fall des Bedingungseintrittes an, dass die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern - zu denen die Grunderwerbsteuer gehöre - nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbes zu berichtigen sei.

Zur Frage der Verjährung führte die belangte Behörde tragend aus, im beschwerdegegenständlichen Fall sei die Verjährung deswegen noch nicht eingetreten gewesen, weil die Ungewissheit - welche Gegenleistung von der Käuferin endgültig zu erbringen sei -

erst im Jahre 1994 beseitig worden sei. Der im Jahre 1999 erlassene Bescheid sei somit innerhalb der Verjährungsfrist ergangen.

Weiters begründete die belangte Behörde die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers nach § 9 Z. 4 GrEStG.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen, Rechtswidrigkeit seines Inhaltes relevierenden Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht darauf, dass die Konventionalstrafe gemäß Punkt V. des Kaufvertrages nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sei verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer erblickt die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zusammengefasst darin, dass sich Punkt V. Abs. 3 lediglich auf die im Punkt V. Abs. 2 getroffene Vereinbarung beziehe, daher keine "sonstige Leistung" im Sinn des § 5 GrEStG 1987 darstelle und daher nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sei. Weiters sei Verjährung eingetreten, weil die zu entrichtende Grunderwerbsteuer aus Punkt V. Abs. 1 des Kaufvertrages abgeleitet werde, der aber keine Ungewissheit im Sinn des § 208 Abs. 1 lit. d BAO enthalte.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Nach Abs. 2 Z. 1 leg. cit. gehören zur Gegenleistung Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt.

Gegenleistung im Sinn des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält.

Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Veräußerers 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 "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen (vgl. die in Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II 3. Teil11, unter Rz 6 bis 9 zu § 5 GrEStG 1987 wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes). Ist der Erwerber eines Grundstückes eine aufschiebend bedingte Verpflichtung eingegangen, die nach allgemeinen Kriterien als Gegenleistung zu betrachten ist, so wird diese Verpflichtung mit dem Eintritt der aufschiebenden Bedingung zur Gegenleistung (vgl. Fellner, aaO, Rz 10 zu § 5 GrEStG).

Gemäß § 4 des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG) werden Wirtschaftsgüter, deren Erwerb vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, erst berücksichtigt, wenn die Bedingung eingetreten ist.

Punkt II. des Kaufvertrages vom 2. Dezember 1992 bestimmte den Kaufpreis - die "Gegenleistung" im Sinn des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 - und legt diesen "im Hinblick auf die zu Punkt I) geschilderte Vorgangsweise" fest: dadurch wurde auch ein rechtlicher Zusammenhang zwischen dem nunmehrigen Erwerbsvorgang und dem in Punkt I. geschilderten Tätigwerden des Beschwerdeführers hergestellt.

Punkt I. Abs. 3 des Kaufvertrages vom 2. Dezember 1992 schildert die "Vorgangsweise" durch den Beschwerdeführer und verdeutlicht den wirtschaftlichen Hintergrund für den vorübergehenden Grundstückserwerb durch den Beschwerdeführer. Nach dem ausdrücklichen Wortlaut von Punkt I. Abs. 4 des Vertrages sollte sich der Vorteil, der dem Beschwerdeführer aus dieser Vorgangsweise zufließen sollte, aus der im Punkt V. dieses Vertrages festgehaltenen Verpflichtung der Käuferin, dem Verkäufer die vertragliche Abwicklung des auf der Kaufliegenschaft von ihr zu errichtenden Projektes zu übertragen und hierfür dem Verkäufer das im Punkt V. angeführte Honorar zu bezahlen, ergeben. Dadurch, dass Punkt I. Abs. 4 des Kaufvertrages ohne Einschränkung auf Punkt V. dieses Vertrages verwies, sollten nach dem Parteiwillen alle im Punkt V. festgelegten Pflichten der Käuferin ebenfalls Gegenleistungen im Sinn des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG sein. Entgegen der Ansicht der belangten Behörde umfassten nicht nur Punkt V. Abs. 1 und 3 des Vertrages, sondern auch dessen Abs. 2 eine eigenständige Verpflichtung der Käuferin ("Unabhängig davon verpflichtet sich die Käuferin, den Käufern der einzelnen Einheiten die Verpflichtung aufzuerlegen, ..."), nämlich, dass die Käuferin der Liegenschaft ihre eigenen Kunden dem Beschwerdeführer als Vertragserrichter zuführen sollte, womit dieser in die Lage versetzt werden sollte, für die Kunden der Käuferin in näher umschriebenem Umfang entgeltlich tätig zu werden. Soweit Punkt V. Abs. 3 für den Fall der gänzlichen oder auch nur teilweisen Nichteinhaltung "dieser Verpflichtung" eine "Konventionalstrafe" vorsah, bezog sich dieser Absatz somit ebenfalls auf eine zu gewährende Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987, nämlich auf die Verpflichtung der Käuferin, dem Beschwerdeführer ihre Kunden zuzuführen, womit wiederum der besagte rechtliche Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes evident ist.

Die Höhe des Wertes der Verpflichtung der Käuferin nach Punkt V. Abs. 2 des Vertrages, dem Beschwerdeführer ihre Kunden zuzuführen, kann im vorliegenden Fall dahingestellt bleiben, nachdem - wie auch der Beschwerdeführer nicht in Zweifel zieht - nach dem gänzlichen Abverkauf der Einheiten im Jahre 1994 ohne seine Mitwirkung die im Punkt V. Abs. 3 vorgesehene Bedingung eingetreten ist, sodass der Betrag der Konventionalstrafe als Gegenleistung der Bemessung zu Grunde zu legen ist.

Die belangte Behörde sah daher in der beschwerdegegenständlichen Konventionalstrafe zu Recht eine Gegenleistung.

Wie bereits dargelegt, bestimmte Punkt V. in seinen drei Absätzen verschiedene Gegenleistungen der Käuferin mit unterschiedlichen Fälligkeitszeitpunkten; die Gegenleistung nach Punkt V. Abs. 3 des Vertrages war dadurch aufschiebend bedingt, dass die Käuferin ihre Verpflichtung zur Kundenzuführung nach Punkt V. Abs. 2 nicht einhalten sollte. Diese Bedingung führte gemäß § 4 BewG dazu, dass für den in Punkt V Abs. 3 des Vertrages geregelten Teil der Gegenleistung die Verjährung erst mit Ablauf des Jahres 1994 zu laufen begann (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO). Aus dem dargelegten Zusammenhang von Punkt V. Abs. 3 mit Abs. 2 ist dem Argument der Beschwerde, dass auch für die Gegenleistung auf die Fälligkeit nach Punkt V. Abs. 1 des Vertrages abzustellen und daher Verjährung eingetreten wäre, der Boden entzogen, weshalb die belangte Behörde zutreffend noch keine Verjährung als gegeben erachtete.

Nach dem Gesagten war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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 30. September 2004

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Auflagen und Bedingungen VwRallg6/4

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2004160087.X00

Im RIS seit

28.10.2004

Zuletzt aktualisiert am

20.07.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at