jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/9/28 96/16/0135

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.09.1998

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;
32/06 Verkehrsteuern;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §58 Abs2;
AVG §70 Abs1;
BAO §303 Abs1;
BAO §303 Abs4;
BAO §93 Abs2;
BAO §93 Abs3 lita;
GrEStG 1987 §1;
GrEStG 1987 §2;
GrEStG 1987 §5;
UStG 1972;
UStG 1994;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner und Dr. Fellner als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde des F in P, vertreten durch Dr. Wolfgang Riha, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 19. April 1996, Zl. 60/2-9/Mü-1996, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Kaufvertrag vom 7. Oktober/16. November 1987 erwarb der Beschwerdeführer von der Alleineigentümerin IS 38/3000 Anteile an der Liegenschaft EZ 271 KG S, Gerichtsbezirk G, samt dem auf dieser Liegenschaft stehenden Hotel "Viktoria" um den Kaufpreis von S 41.610,--. Mit Bescheid vom 30. November 1987 wurde die Grunderwerbsteuer von

einer Bemessungsgrundlage von S 41.610,-- vorgeschrieben. Der Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

In den dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten befinden sich Teile eines Besprechungsprogrammes über Feststellungen einer vom Finanzamt Grieskirchen bei der Miteigentumsgemeinschaft Bad Schallerbach, Badstraße 18, vorgenommenen abgabenbehördlichen Prüfung sowie eine Stellungnahme des Prüfers in einem bei diesem Finanzamt geführten Berufungsverfahren. In dem Besprechungsprogramm ist zum Sachverhalt wörtlich ausgeführt:

"Die Veräußerer der Liegenschaft Badstr. 18 haben im Juli 1987 die Fa IWF Immobilien- und FinanzierungsberatungsgesmbH mit der Erstellung eines Konzeptes zur Durchführung des Investitionsvorhabens (Kauf und anschließende Sanierung der Liegenschaft Badstr. 18) beauftragt. Dieses erstellte Konzept wurde in einer Dokumentationsmappe über die Fa. IFA GesmbH, 4020 Linz, einem anlagewilligen Publikum vorgestellt ('Miteigentümergemeinschaft Badstr.', 4701 Bad Schallerbach) und dieses ist zur Zeichnung von Liegenschaftsanteilen eingeladen worden. (über Fa. IFA, Institut für Anlageberatung und Vermögensplanung GesmbH). Diese Dokumentationsmappe beinhaltet eine Beschreibung des Projektes, die Durchführung des Investitionsvorhabens, Finanzierung des Investitionsvorhabens, Darstellung der steuerlichen Beurteilung, gutachtliche Stellungnahme zu den steuerlichen Fragen, Wirtschaftlichkeitsvorschau etc.

Im Prospekt wurden 2 verschiedene Planungsvarianten angeboten, und zwar die Variante I mit Investitionskosten von S 27.200.000 und die Variante II mit Investitionskosten von S 29,300.000 (also nur geringfügig höher). Zusätzlich wurden bei Planungsvariante II eine Zinsenvorauszahlung von 3,000.000 S und die Kosten der Einrichtung der Kleinwohnungen (S 1,700.000) eingeplant, sodaß sich bei Variante II Gesamtkosten von S 32,000.000 ergeben haben.

Auch die Finanzierung des Projektes wurde in dem Prospekt bereits dargestellt bzw. entsprechend abgesichert. Für Variante I waren Eigenmittel von S 10,000.000 erforderlich gewesen, der Anteil an Fremdkapital wurde mit S 17,200.000 beziffert. Bei Variante II waren Eigenmittel von S 12,000.000 lt. Prospekt erforderlich, der Fremdmittelanteil wurde mit S 22,000.000 berechnet. Die Zeichnung der Liegenschaftsanteile wurde in Stückelungen von 1/3000 festgelegt, die bar zu leistenden Eigenmittel mit mindestens 10/3000 festgelegt.

Bis zum 30. 10. 1987 wurden 43 Interessenten für das Beteiligungsangebot aquiriert und damit waren für sämtliche Miteigentumsanteile Käufer vorhanden. Von den Beteiligten wurde daraufhin am 30. 10. 1987 - wie im Beteiligungsprospekt vorgesehen, eine Miteigentümerschaft gegründet. In dieser Versammlung wurde die Fa. IFW mit der Durchführung der geplanten Investitionsvorhaben beauftragt. Die Fa. IFW hat dabei bestimmte Aufträge wiederum an weitere Firmen weitergegeben."

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz erließ am 28. September 1995 einen Bescheid, der mit "Wiederaufnahme-Bescheid gem. § 303 (4) BAO und Bescheid" überschrieben war. Der Bescheid bezog sich auf den die EZ 271 betreffenden Kaufvertrag vom 16. November 1987. Mit dem Bescheid wurde die Grunderwerbsteuer von einem Kaufpreis von S 430.654,-- "abzgl. Kaufpreis für EZ 1146 KG S S 15.618,--" vorgeschrieben. In der Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, mit zwei Kaufverträgen je vom 16. November 1987 seien Anteile an den Liegenschaften EZ 271 und EZ 1146 KG S erworben worden. Aus den angezeigten Kaufverträgen sei nicht hervorgegangen, daß auf den Liegenschaften Investitionen in Höhe von S 29,500.000,-- getätigt worden seien. Die Aufwendungen pro Miteigentumsanteil hätten S 11.333,33 betragen. Die Kosten seien in Zeichnungsscheinen in Rechnung gestellt worden. Die einzelnen Miteigentümer hätten Anteile an einem bereits fertig revitalisierten Gebäude um einen Fixpreis erworben.

In der Berufung gegen den Bescheid vom 28. September 1995 wurde ausgeführt, "das Finanzamt" habe mit der Einreichung der Steuererklärungen der Miteigentumsgemeinschaft für 1987 von der Art der Investitionen Kenntnis erlangt. Die Finanzbehörde sei als Gesamtorganisation anzusehen. Die einzelnen Miteigentümer seien durch ihre Steuerberater oder im Bekanntenkreis auf das Grundstück aufmerksam gemacht worden. Bereits lange vor Konstituierung der Miteigentümerschaft seien Kontakte zwischen den Interessenten erfolgt. Erst auf Grund dieser Kontakte sei eine detaillierte Ausarbeitung in Auftrag gegeben worden, die noch im Juni 1987 fertiggestellt worden sei. Am 23. Oktober 1987 habe die konstituierende Versammlung der Miteigentümerschaft stattgefunden. Die vorgeschlagenen Planvarianten seien diskutiert worden. Die Änderungen hätte sich vor allem auf die Errichtung der Geschäftslokale im Erdgeschoß, die Verlegung des Fahrrad- und Kinderwagenabstellraumes in den Keller und dgl. bezogen. In Abänderung der Bau- und Ausstattungsbeschreibung sei vorgeschlagen worden, die Heizung über Ferngas zu betreiben. Zur Sanitärausstattung sei diskutiert worden, ob Badewannen oder Duschkabinen installiert werden

sollten. In der zweiten Bauherrenversammlung am 18. März 1988 sei über das Ergebnis der Ausschreibung des Generalunternehmers berichtet worden. In der dritten Bauherrenversammlung vom 22. November 1989 sei eine Änderung des Vermietungskonzeptes beschlossen und der Abschlußbericht über die Investitionsphase vorgelegt worden. Die Bauherren seien in der Lage gewesen, auf die Vertragsgestaltungen Einfluß zu nehmen. Sie hätten beispielsweise den Abschluß des Generalunternehmervertrages beeinflussen können. Im Generalunternehmervertrag sei ein Höchstbetrag für die vereinbarten Leistungen vorgesehen gewesen. Ein Fixpreis sei jedoch nicht vereinbart gewesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Wiederaufnahme des Verfahrens wurde ausgeführt, es genüge nicht, wenn der Inhalt der Bauherrenversammlungen der "Gesamtorganisation der Abgabenbehörden" zur Kenntnis gelangt ist. Das Hervorkommen neuer Tatsachen sei aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Das für die Erhebung der Grunderwerbsteuer zuständige Finanzamt habe erst durch eine Mitteilung des Finanzamtes Grieskirchen vom 27. Oktober 1993 vom maßgeblichen Sachverhalt Kenntnis erlangt. Hinsichtlich der Bemessung der Grunderwerbsteuer wurde im angefochtenen Bescheid ausgeführt, über Auftrag der Verkäuferin sei im Juli 1987 durch die IFW eine Dokumentationsmappe erstellt worden. Zu diesem Zeitpunkt seien noch keine Anteilscheine an Interessierte angeboten worden. Das Grundkonzept stamme daher nicht von den Erwerbern der Anteile. Der einzelne Beteiligte sei in ein fertiges Vertragswerk eingetreten, das auf den Erwerb einer fertigen Immobilie gerichtet gewesen sei. Der Kaufvertrag bilde daher mit dem Vertrag über die Revitalisierung eine Einheit. Auf die bauliche Gestaltung habe kein maßgeblicher Einfluß mehr ausgeübt werden können. Auch eine Wahl zwischen zwei Planungsvarianten habe nicht vorgenommen werden können. Ein Großteil der Zeichnungsscheine (2000/3000 Anteile) sei nach der Planvariante II bereits vor der konstituierenden Miteigentümerversammlung gezeichnet worden. Auch aus dem Protokoll dieser Versammlung sei ersichtlich, daß von der IFW von Anfang an die Planungsvariante II vorgeschlagen worden sei. Ansonsten seien nur geringfügige Änderungen gegenüber dem vorgegebenen Projekt bewirkt worden. Den einzelnen Miteigentümern sei daher eine endgültige Gestaltungsmöglichkeit nicht zugestanden. Im Generalunternehmervertrag sei eine Höchstpreisgarantie und eine Fertigstellungsgarantie vereinbart gewesen. Für die Bauzeit sei jegliche Preiserhöhung ausgeschlossen gewesen. Ein finanzielles Risiko sei somit nicht vorgelegen.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf "fehlerfreie Handhabung der Bestimmung des § 303 Abs. 4 BAO und auf Festsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 5 GrEStG" verletzt.

Der Bundesminister für Finanzen legte die von der belangten Behörde verfaßte Gegenschrift und die Akten des Verwaltungsverfahrens vor.

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

1. Wiederaufnahme des Verfahrens:

Der Beschwerdeführer rügt zunächst, daß im Spruch des erstinstanzlichen Bescheides der Wiederaufnahmetatbestand nicht genannt wurde und daß die belangte Behörde den Spruch dieses Bescheides nicht richtiggestellt hat. Dem Beschwerdeführer ist dabei zwar zuzugestehen, daß der Wiederaufnahmetatbestand nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in den Spruch des Bescheides gehört (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 691 und die dort genannte Rechtsprechung). Der Beschwerdeführer - der diesbezüglich im Verwaltungsverfahren keine Einwendungen erhoben hat - übersieht aber, daß die Begründung eines Bescheides als Auslegungsbehelf herangezogen werden kann, wenn der Spruch für sich allein Zweifel an seinem Inhalt offen läßt (vgl. insbesondere das hg. Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 25. Mai 1992, Zl. 91/15/0085, VwSlg 6675/F). Wie der Inhalt der Eingaben des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren erkennen läßt, bestand überdies beim Beschwerdeführer keinerlei Zweifel, welcher Umstand einen Wiederaufnahmsgrund im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO darstellte.

Der Beschwerdeführer rügt in diesem Zusammenhang ferner, daß die Abgabenbehörde erster Instanz im Wiederaufnahmebescheid eine "Abschreibung" der ursprünglichen Grunderwerbsteuerforderung von S 1.456,-- angeordnet hat. Abgesehen davon, daß in keiner Weise erkennbar ist, wie der Beschwerdeführer durch diese Anordnung in seinen Rechten verletzt sein könnte, wurde mit dieser Formulierung der nach § 307 Abs. 1 BAO vorzunehmenden Aufhebung des ursprünglichen Bescheides ersichtlich Rechnung getragen.

Ebensowenig kann der Beschwerdeführer dadurch in seinen Rechten verletzt sein, daß die Wiederaufnahme des Verfahrens auf den das Grundstück EZ 271 betreffenden Erwerbsvorgang beschränkt worden ist. (Die Auswirkungen des Umstandes, daß das Gebäude auf zunächst zwei selbständigen Liegenschaften errichtet worden ist, sind im übrigen im folgenden zu erörtern).

Soweit der Beschwerdeführer weiters rügt, daß die belangte Behörde die im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO zu treffende Ermessensentscheidung in keiner Weise begründet hat, hat die belangte Behörde den Bescheid tatsächlich mit einer Rechtswidrigkeit belastet. Es handelt sich dabei jedoch entgegen der Meinung des Beschwerdeführers nicht um eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes, sondern um eine solche wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften. Eine derartige Rechtswidrigkeit führt nach § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aber nur dann zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides, wenn die belangte Behörde bei Beachtung dieser Verfahrensvorschriften zu einem anderen Bescheid hätte kommen können. Die diesbezügliche Relevanz des vorliegenden Begründungsmangels hat aber der Beschwerdeführer gerade nicht dargestellt. Es ist beim vorliegenden Sachverhalt auch für den Verwaltungsgerichtshof nicht erkennbar, zu welchem anderen Bescheid die belangte Behörde bei Darstellung der Gründe für ihre Ermessensübung hätte kommen können.

2. Grunderwerbsteuer:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Bauherreneigenschaft der Erwerber von Miteigentumsanteilen unter anderem dann zu verneinen, wenn die Erwerber von vornherein in ein bereits fertiges Planungs-, Vertrags- und Finanzierungskonzept im Wege eines Vertragsgeflechtes eingebunden werden (vgl. zuletzt das hg. Erkenntnis vom 2. Juli 1998, Zlen. 97/16/0276, 0277, 0278).

Auch in der nunmehr zu entscheidenden Beschwerdesache war dies der Fall, weil

die nachmaligen Miteigentümer sich auf der Grundlage eines bereits ausgearbeiteten Konzeptes mit sogenannten Zeichnungsscheinen für das Beteiligungsprojekt Hotel Viktoria engagiert haben;

die Beteiligten in zeitlichem Zusammenhang mit dem Kaufvertrag über die Liegenschaftsanteile ein Bündel von Verträgen betreffend Betrauung eines Generalunternehmers, Planung und Bauleitung, wirtschaftliche Betreuung, steuerliche Beratung, Vermietung und Verpachtung der errichteten Wohn- und Geschäftseinheiten, Auftrag und Vollmacht und Finanzierung des Beteiligungsprojektes abgeschlossen haben;

den Beteiligten von vornherein der Erwerb des Objektes mittels einer "Dokumentationsmappe" für einen Ausbau der vormaligen Hoteleigenschaft zum Zwecke einer Vermietung präsentiert wurde.

Überdies war im Beschwerdefall zu bedenken, daß der Auftrag zur Revitalisierung nach den Feststellungen des Finanzamtes Grieskirchen bereits im Juli 1987 an den Initiator IFW GmbH von den Veräußerern erteilt worden ist. Nach dem baubehördlichen Bescheid vom 16. Dezember 1987 trat überdies gegenüber der Baubehörde die IFW GmbH als Bauherr auf. Demnach wurde das Bauansuchen bereits am 20. August 1987, also lange vor Abschluß des gegenständlichen Kaufvertrages, gestellt. Auch dies stellt im Sinne der hg. Rechtsprechung ein gewichtiges Indiz gegen die Annahme der Bauherreneigenschaft des Beschwerdeführers dar.

Wenn der Beschwerdeführer demgegenüber vorbringt, weder im Miteigentümervertrag noch im "Zeichnungsschein" sei eine Verpflichtung zur Zustimmung zum Bauprojekt enthalten gewesen, sodaß der einzelne Miteigentümer das Projekt durch die Verweigerung seiner Zustimmung zu Fall bringen hätte können, so verkennt er, daß für "Bauherrenmodelle" der vorliegenden Art - die mit den Erkenntnissen vom 23. Jänner 1992, Zl. 90/16/0154, vom 29. April 1998, Zlen. 97/16/0234-0238 und vom 28. Mai 1998, Zlen.97/16/0494-0500, entschiedenen Beschwerdefälle betrafen Projekte desselben Organisators wie im nunmehr zu entscheidenden Beschwerdefall - geradezu kennzeichnend ist, daß die Beteiligten mehrere dem Schein nach selbständige Vereinbarungen abschließen, die auf Grund des zeitlichen und sachlichen Zusammenhanges zu einem einzigen Vertragswerk zusammentreten. Bei dieser Sachlage erübrigte es sich, auf die Einwendungen des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe zu Unrecht den Ausschluß eines finanziellen Risikos der Beteiligten angenommen, näher einzugehen.

Den späteren Miteigentümern kam somit nicht die Eigenschaft von Bauherren des umgestalteten Gebäudes zu. Dabei war es nicht von Bedeutung, daß die belangte Behörde in dem den Beschwerdeführer betreffenden Verfahren keine Feststellung traf, wer als Initiator des Projektes und damit als Bauherr in Betracht gekommen ist.

Soweit der Beschwerdeführer weiters die Verjährung der in Rede stehenden Abgabe einwendet, so verkennt er die

Rechtslage: Gemäß § 208 Abs. 2 BAO beginnt die Verjährung des Rechtes auf Festsetzung der Grunderwerbsteuer in den Fällen, in denen der dieser Abgabe unterliegende Erwerbsvorgang nicht ordnungsgemäß angezeigt wird, nicht vor Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde von dem Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt. Ordnungsgemäß angezeigt heißt in diesem Zusammenhang zeitgerecht, richtig, vollständig und bei der zuständigen Behörde angezeigt (vgl. die bei Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II - Grunderwerbsteuer, § 1, Rz 50 wiedergegebene ständige hg. Rechtsprechung). Dem für die Erhebung der Grunderwerbsteuer zuständigen Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz lag aber eine vollständige Anzeige über den Erwerbsvorgang betreffend einen Anteil an dem mit einem revitalisierten Gebäude bebauten Grundstück nicht vor. Auf eine allfällige Kenntnisnahme des für die Erhebung der Grunderwerbsteuer nicht zuständigen Finanzamtes Grieskirchen kam es demgegenüber nicht an. Der Hinweis des Beschwerdeführers auf Stoll, BAO-Kommentar, 2935, ist mehrfach verfehlt: Zum einen bezieht sich die Kommentarstelle auf die Bestimmung des § 303 Abs. 4 BAO, zum anderen ist auch dort keineswegs von der Gesamtorganisation der Abgabenverwaltung, sondern der (einzelnen) Behörde die Rede.

Der vom Beschwerdeführer relevierte Umstand, daß von ihm zwei Kaufverträge über Anteile an verschiedenen Liegenschaften abgeschlossen worden seien, kann den Beschwerdeführer schon deswegen nicht in einem subjektiven Recht verletzen, weil die Abgabenbehörde im erstinstanzlichen Grunderwerbsteuerbescheid den auf die EZ 1140 entfallenden Kaufpreisanteil abgezogen hat. In rechtlicher Hinsicht ist allerdings zur Klarstellung darauf hinzuweisen, daß zwar grundsätzlich so viele der Grunderwerbsteuer unterliegende Erwerbsvorgänge vorliegen, als Grundstücke i.S.d. § 2 GrEStG übergehen. Ist aber wie im Beschwerdefall die Absicht des Käufers auf den Erwerb eines Anteils an einem künftig (durch Bautätigkeit) erst zu schaffenden bebauten Grundstück gerichtet, so stellt sich dieser Vorgang als ein einziger einheitlicher Erwerbsvorgang dar, auch wenn im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses noch zwei (später zu vereinigende) Liegenschaften vorliegen.

Der Beschwerdeführer rügt schließlich, die belangte Behörde habe unbeachtet gelassen, daß in den "Erwerbsnebenkosten" unter anderem auch Grunderwerbsteuer enthalten war. Da dieser in der Ermittlung der Gesamtkosten enthaltene Aufwand für Grunderwerbsteuer der Gegenleistung weder hinzugerechnet noch von ihr abgezogen wird (vgl. § 5 Abs. 4 GrEStG), ist die von der belangten Behörde angestellte Berechnung der Bemessungsgrundlage tatsächlich unrichtig. Allerdings ist die Berechnung auch insoferne unzutreffend, als die belangte Behörde vom Aufwand ohne Umsatzsteuer ausgegangen ist. Die (im Beschwerdefall den Betrag an Grunderwerbsteuer bei weitem übersteigende) Umsatzsteuer zählt aber nach ständiger Rechtsprechung (siehe dazu Fellner, a.a.O., § 5, Rz 6) zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer. Durch die mehrfach fehlerhafte Ermittlung der Bemessungsgrundlage konnte der Beschwerdeführer somit im Ergebnis nicht in seinen Rechten verletzt sein.

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet, sodaß sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i.V.m. der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 28. September 1998

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1996160135.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at