jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/10/3 95/16/0068

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.10.1996

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/06 Verkehrsteuern;

Norm

ABGB §825;
BAO §20;
BAO §204;
BAO §6 Abs1;
BAO §6;
GrEStG 1955 §1 Abs1 Z1;
GrEStG 1955 §1;
GrEStG 1955 §10 Abs1;
GrEStG 1955 §11 Abs1 Z1;
GrEStG 1955 §11;
GrEStG 1955 §17 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der B-Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 10. Jänner 1995, Zl. GA 9-752/92, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird betreffend Grunderwerbsteuer wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.980,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem unangefochten in Rechtskraft erwachsenen Bescheid vom 6. Februar 1987 hatte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in W der Z-Ges.m.b.H. in W auf Grund der mit 29. Dezember 1986 datierten Abgabenerklärung

ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 3,461.157,-- für insgesamt 65 Kaufgeschäfte zwischen der Bescheidadressatin und den in der zur Abgabenerklärung beiliegenden Liste angeführten Käufern die Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 254.726,-- rechtskräftig vorgeschrieben.

In der Folge wurde dem genannten Finanzamt im September 1987 auf Grund einer Kontrollmitteilung das Protokoll über die Versammlung der Miteigentümergemeinschaft vom 12. Dezember 1986, der anläßlich der Versammlung abgeschlossene Miteigentümervertrag und die neben den Kaufverträgen über die ideellen Grundstückanteile noch gesondert getroffenen Vereinbarungen über die Revitalisierung des Objekts sowie ein Prospekt "Wiener Bauherrenmodelle Angebot zur Beteiligung Miteigentümergemeinschaft W, C-Gasse 1" mit einem Berechnungsstand August 1986 für den Finanzbedarf, die Finanzierung und die voraussichtliche Ertrags- , Liquiditäts- und Wertentwicklung bekannt.

Die nachstehenden Urkunden haben auszugsweise folgenden Inhalt:

Protokoll über die am 12. Dezember 1986 stattgefundene Versammlung der Miteigentümergemeinschaft über die Bildung einer Miteigentümergemeinschaft.

"Die in der beiliegenden Anwesenheitsliste angeführten Liegenschaftsmiteigentümer, die entweder persönlich anwesend oder durch Bevollmächtigte vertreten sind, beabsichtigten sich bezüglich der Vermietung und Instandsetzung des vorgenannten Hauses zu einer Miteigentümergemeinschaft zusammenzuschließen. Die anwesenden Personen haben vor Eröffnung der Miteigentümerversammlung die beiliegende Anwesenheitsliste unterfertigt.

...

(Der) Geschäftsführer der Firma R-Gesellschaft m.b.H., begrüßt die Anwesenden und schlägt folgende Tagesordnung vor:

1.

Erörterung der Konzeption;

2.

Erläuterung des derzeitigen Bauzustandes, der notwendigen Instandhaltungsarbeiten und der möglichen Verbesserungsarbeiten sowie Beschlußfassung hierüber;

3.

Erläuterung der Ertragslage unter Berücksichtigung der beschlossenen Verbesserungsarbeiten;

4.

Besprechung der Finanzierungsmöglichkeiten und Beschlußfassung über die Finanzierung;

5.

Besprechung der zur Umsetzung der Konzeption abzuschließenden Verträge und deren Inhalte;

6.

Konstituierung der Miteigentümergemeinschaft und Beschlußfassung über die besprochenen Verträge;

7.

Allfälliges.

Zu Punkt 1):

...

Durch (den) Geschäftsführer der Firma R-Gesellschaft m.b.H. wird eine Konzeption zur Zusammenfassung der Miteigentümer unter einer einheitlichen Vertretung durch einen Treuhänder und Beauftragung sämtlicher erforderlicher Instandhaltungs- und Verbesserungsarbeiten an einen Generalunternehmer unter gleichzeitiger Abdeckung sämtlicher sonstigen anfallenden Verwaltungs-, Vertriebs- und Beratungskosten durch diverse Vertragspartner vorgestellt.

Herr ... von der ... W-Gesellschaft m..b.H. erläutert die dem Modell zugrundeliegenden Prämissen aus wirtschaftlicher und steuerlicher Sicht. Darüberhinaus wird in den Diskussionsbeiträgen der Miteigentümer zu Detailfragen Stellung genommen und ausführlich diskutiert.

Zu Punkt 2):

Herr ..., Geschäftsführer bzw. techn. Leiter der als Generalunternehmer vorgesehenen Firma V-Gesellschaft m.b.H. erläutern den derzeitigen Bauzustand des Hauses und legen die entsprechenden Bestandspläne vor. Weiters werden von den beiden vorgenannten Herrn die am Objekt möglichen und sinnvollen Verbesserungsarbeiten vorgestellt und die damit verbundenen Kosten sowie der Verlauf sämtlicher Arbeiten und die geplanten Fertigstellungszeitpunkte erläutert.

...

Es wird sodann der einstimmige Beschluß gefaßt, daß die von den beiden Herrn der V-Gesellschaft m.b.H. vorgeschlagenen Instandhaltungs- und Verbesserungsarbeiten durchgeführt werden ...

...

Zu Punkt 5):

In der Folge werden die weiteren sich aus der Konzeption ergebenen Maßnahmen besprochen und die hiezu erforderlichen Vertragsinhalte diskutiert. Nach Abschluß der Diskussion und Bildung eines einheitlichen Willens der Miteigentümer wird hinsichtlich der abzuschließenden Verträge das Einvernehmen hergestellt.

Zu Punkt 6):

Es wird daher die Miteigentümergemeinschaft für konstituiert erklärt und jeder einzelne Anwesende ersucht, zum Zeichen der Zustimmung das gegenständliche Protokoll über die Miteigentümerversammlung und den Miteigentümervertrag laut Muster, Beilagepunkt/A, zu unterfertigen. Gleichzeitig wird entsprechend dem vorgelegten Vertragsentwurf mit der Firma R-Gesellschaft m.b.H. mit dem Sitz in Wien ein Auftrags- und Treuhandvertrag laut Muster, Beilagepunkt/B, abgeschlossen, sodaß dieser in Hinkunft sämtliche Eigentumsrechte im Auftrag und Verrechnung der Miteigentümer wahrzunehmen hat.

Es werden im einzelnen zusätzlich zu den vorbezeichneten Verträgen, Beilage A + B die Annahme des Konzeptionsangebotes unter Abschluß folgender Verträge beschlossen:

Generalunternehmervertrag Beilage ./C

Konzeptionsvertrag Beilage ./D

Höchstpreisgarantievertrag Beilage ./E

Vertrag ü.d. Erstellung e.

Vermietungsgarantie und

Fertigstellungsgarantie Beilage ./F

Finanzierungsvermittlungsvertrag Beilage ./C

Steuerberatungsvertrag Beilage ./H

Marketing Vertriebs- sowie

Betreuungsvertrag Beilage ./I."

Der Miteigentümervertrag hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"Anläßlich der Versammlung sämtlicher Miteigentümer sind diese übereingekommen, folgenden

MITEIGENTÜMERVERTRAG

abzuschließen. Dieser Vertrag soll die gegenseitigen Rechte und Pflichten zwischen den Miteigentümern der Liegenschaft ... regeln und Durchführung der am Objekt vorgesehenen Reparatur- und Verbesserungsarbeiten gewährleisten.

1)

Die endesgefertigten Miteigentümer der Liegenschaft ... haben sich nach eingehender Beratung zur Sanierung, Erhaltungs- und Verbesserungsarbeiten, Dachbodenausbau, Lifteinbau und Wohnungsumbauten des auf der bezeichneten Liegenschaft bestehenden Gebäudes und der darin enthaltenen Wohnungen entschlossen. Sie verpflichten sich dieses Projekt gemeinsam zu verwirklichen. ...

2)

Die Miteigentümer sind übereingekommen, sich zur Ausführung der Instandsetzungsarbeiten und der Verwirklichung der vorgesehenen Weiterverwendung der Liegenschaft, sowie zu ihrer Instandhaltung der R-Gesellschaft m.b.H. als beauftragtem Treuhänder zu bedienen, wobei ein gesonderter Auftragsvertrag unter einem zum Abschluß gelangt.

..."

Von den weiteren im Protokoll bereits genannten jeweils am 19. Dezember 1986 abgeschlossenen Verträgen wird der Generalunternehmervertrag auszugsweise wiedergegeben:

"GENERALUNTERNEHMERVERTRAG

abgeschlossen zwischen

der Miteigentumsgesellschaft ... vertreten durch die

R-Gesellschaft m.b.H. - im folgenden Auftraggeber genannt -

einerseits und V-Gesellschaft m.b.H. ... im folgenden

Generalunternehmer bezeichnet - wie folgt:

1. Der Auftraggeber überträgt als Bauherr hiemit dem Generalunternehmer die Durchführung von Reparatur- und Instandsetzungs- sowie von Herstellungs- und Ausbauarbeiten, wie sie in anliegender Baubeschreibung festgehalten sind.

...

5. Für die Durchführung der vertragsgegenständlichen Leistungen erhält der Generalunternehmer folgende Vergütungen:

Durchführung der Instandsetzungs-

und Reparaturarbeiten S 8,616.000,--

Herstellungs- und Ausbauarbeiten S 6,490.000,--

Diese Beträge verstehen sich inklusive

Generalunternehmerzuschlag zuzüglich Umsatzsteuer. Beide

Leistungsgruppen sind getrennt abzurechnen und dürfen nicht

gegenseitig kompensiert werden."

Weiters lag ein an die Z-Gesellschaft m.b.H. und Co KG ergangener, mit 14. Juli 1986 datierter Bescheid des Magistrates der Stadt Wien mit der Baubewilligung für das in Rede stehende Projekt mit den entsprechenden Auflagen vor. In der Begründung dieses Bescheides heißt es, der dem Bescheid zugrundeliegende Sachverhalt ist den eingereichten Plänen und dem Ergebnis des durchgeführten Ermittlungsverfahrens entnommen.

Ferner lag ein Prospekt "Wiener Bauherrenmodelle Angebot zur Beteiligung Miteigentümergemeinschaft W, C-Gasse 1" auf, in dem es unter anderem heißt:

"Die Renovierung, der Ausbau und der Umbau

Neugestaltung durch Fassadenreparatur, Einbau neuer Fenster, Dachreparatur, Dachbodenausbau, Aufzugseinbau, Standardanhebung durch Verbesserung der feien bzw. freiwerdenden Wohnungen. Es werden vor allem leicht vermietbare Wohnungen mit kleineren Grundrissen in gutem Standard (Kategorie A) ausgebaut.

Finanzbedarf und Aufbringung der finanziellen Mittel

Für den Erwerb des Objektes und die empfohlenen Umgestaltungsmaßnahmen wurde folgender Finanzbedarf kalkuliert:

Liegenschaft	öS 3,461.000,--
Nebenkosten: Grunderwerbsteuer,	
Eintragungsgebühr	öS 311.000,--
Reparaturen	öS 8,616.000,--
Dachbodenausbau (Neuherstellung)	öS 6,490.000,--
nichtverrechenbare Betriebskosten	
für Wohnungen während der Umbauzeit	öS 102.000,--
Zinsenvorauszahlung für 7 Jahre	öS 8,540.000,--
Kreditgebühr und Eintragung	öS 428.000,--
Konzeptionskosten	öS 949.000,--
Fixpreisgarantie	öS 323.000,--
Miet- und Fertigstellungsgarantie	
sowie Mietervermittlung	öS 475.000,--
Finanzierungsvermittlung	öS 591.000,--
Steuerberatung	öS 285.000,--
Baubetreuung Marketing und Vertrieb	öS 1,329.000,--
Rechtsberatung und Treuhandschaft	öS 323.000,--
Umsatzsteuer (wird nach	
Rückerstattung der Reparatur-	
kostenreserve für freiwerdende	
Wohnungen zugeführt)	öS 827.000,--
Gesamtfinanzierungsbedarf	öS 33,050.000,--

==========

...

Finanzbedarf und Finanzierung

Über Vermittlung der V hat die Creditanstalt-Bankverein vorbehaltlich der Bonitätsprüfung einzelner Miteigentümer einige Finanzierungsangebote erstellt, sodaß jeder Miteigentümer durch einen persönlichen Kreditvertrag seinen Fremdmittelanteil an den Gesamt-Investitionen durch einen Kredit der Creditanstalt-Bankverein finanzieren kann. Welches der Kreditangebote akzeptiert wird, beschließt die konstituierende Miteigentümerversammlung, um diesbezüglich ein einheitliches Vorgehen der Miteigentümergemeinschaft zu gewährleisten.

Voraussichtliches steuerliches Ergebnis im Jahre 1986

Aufgrund der angeführten Ausgabenzusammenstellung ist im Jahre 1986 mit einer steuerlichen Verlustzuweisung in Höhe von 174 % der Einlage zu rechnen. Dieser steuerliche Verlust setzt sich insbesondere aus folgenden Ausgaben und Einnahmen im einzelnen zusammen:

...

Die sofort abzugsfähigen sonstigen Werbungskosten bestehen aus den im Finanzbedarf angeführten Dienstleistungskosten. Dazu gehören die Konzeption, Marketing und Vertrieb, Finanzierungsvermittlung, Mietervermittlung und Mietgarantie, Baubetreuung, Rechtsberatung, Treuhandschaft und Steuerberatung, anteilige Fixpreis- und Fertigstellungsgarantie.

Die daraus für das Jahr 1986 resultierende Steuerersparnis ist von der individuellen Steuerprogression abhängig und errechnet sich bei der Beteiligung in Höhe von S 100.000,-- wie folgt:

...

Bauherr

die entstehende Miteigentümergemeinschaft, vertreten durch die R-Gesellschaft m.b.H. ... als bevollmächtigte Treuhänderin.

Generalunternehmer, rechtliche und steuerliche Konzeption:

V-Gesellschaft m.b.H. ...

...

Organisation sowie Treuhandschaft:

R-Gesellschaft m.b.H. ...

Die Partner Z-Gesellschaft m.b.H., V-Gesellschaft m.b.H. und R-Gesellschaft m.b.H. sind im Bereich der Althausrevitalisierung in Wien erfolgreich tätig und können auf 48 Häuser verweisen, die bereits revitalisiert wurden oder sich im Durchführungsstadium befinden. ..."

Mit Bescheid vom 7. Juni 1991 nahm das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien das mit Bescheid vom 6. Februar 1987 rechtskräftig abgeschlossene Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen wieder auf und schrieb der Beschwerdeführerin als Rechtsnachfolgerin der Z-Gesellschaft m.b.H Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 1,743.058,-- vor. Dabei wurde von folgender Bemessungsgrundlage ausgegangen:

Kaufpreis + übernommene Darlehen	3,461.157,--		
+ Neuherstellungsarbeiten	7,916.196,--		
+ Reparaturarbeiten	10,493.006,40		
	21,870.359,40		
35/1165 Anteile	657049,42	7%	45.993,--
1130/1165 Anteile	21,213.309,20	8%	1,697.065,--
	21,870.358,62		1,743.058,--

Die 35/1165 Anteile betreffen 7 näher bezeichnete Käufer mit je 5/1165 Anteilen.

Gemäß § 14 Abs. 1 Z. 2 lit. a GrEStG 1955 wurde ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 657.042,42 und einem Steuersatz von 7 v.H. Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 45.993,-- und gemäß § 14 Abs. 1 Z. 2 lit. b GrEStG wurde ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 2,121.309,20 (richtig wohl: 21,213.309,20) und einem Steuersatz von 8 v.H. GrEStG in der Höhe von S 1,697.065,-- festgesetzt.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen und nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Abgabenvorschreibung von S 1,743,058 als unbegründet ab. In den Entscheidungsgründen heißt es, den den bereits genannten Prospekt "Wiener Bauherrenmodelle" herausgebenden Unternehmen sei gemeinsam, daß alternierend bestimmte (näher bezeichnete) Personen Gesellschafterstellung bzw. direkte oder indirekte Vertretungsbefugnis als Geschäftsführer inne hätten. Hinter dieser Unternehmensverflechtung stehe somit eine einheitliche Willensbildung, was die Veräußerung der Liegenschaft, Planung und Baudurchführung der Revitalisierung des Gebäudes betreffe. Angeboten würden vor allem der Ausbau von leicht vermietbaren Wohnungen mit kleineren Grundrissen in gutem Standard. Die Beteiligung am "Bauherrenmodell" sollte den Erwerbern nicht nur in der Zukunft eine Einnahmequelle verschaffen, sondern ihnen ermöglichen, Begünstigungen auf dem Einkommens- und Umsatzsteuersektor in Anspruch zu nehmen. Die Erwerber seien zum Projekt teilweise über den Prospekt und teilweise durch Mundpropaganda gekommen. Die Liegenschaft sei seitens der Verkäuferseite am 28. Juni 1984 erworben worden. Die Revitalisierung des Gebäudes sei bereits Anfang 1986 (Bauansuchen vom 6. Februar 1986) in allen Einzelheiten geplant gewesen. Von der "gesonderten Vereinbarung" sei die "Höchstpreisgarantie" zwischen der Miteigentümergemeinschaft und der Beschwerdeführerin abgeschlossen

worden. Die anderen Vereinbarungen schlössen die Miteigentümer zwar mit anderen Kapitalgesellschaften ab, die Willensbildung aber infolge der dahinterstehenden (identen) Personen sei dieselbe. Wie die Beschwerdeführerin selbst ausführe, erwarteten die Käufer den Erwerb einer bestehenden Immobilie, die für steuerbegünstigte Sanierungsmaßnahmen geeignet sei. Ziel der Käufer sei es sohin nicht, geeignete Mitkäufer zu finden und gemeinsam die Fassade des Hauses, den Dachbodenausbau und den Lifteinbau zu planen, "sich zusammenzustreiten", gemeinsam Architekt und Baudurchführung zu wählen, sondern im Vordergrund stehe der Erwerb einer steuersparenden und gewinnbringenden Kapitalanlage, bei der die Revitalisierungs (Sanierungs-)maßnahmen bereits möglichst "mundgerecht" vorbereitet würden. Es bestehe für den Großteil der Miteigentümer kein Anlaß, weitreichende Sonderwünsche hinsichtlich der Baugestaltung zu äußern. Die Einbeziehung der Revitalisierungskosten in die Bemessungsgrundlage zur Grunderwerbsteuer bestehe daher zu Recht.

Weiters wurde im angefochtenen Bescheid die Wiederaufnahme des Verfahrens begründet.

Zur Vorschreibung der Grunderwerbsteuer an die Beschwerdeführerin heißt es ferner, es liege in der Hand der Finanzbehörde, an welchen Gesamtschuldner sie die Abgabenvorschreibung richte. Die Behörde habe sich dabei von Zweckmäßigkeitserwägungen leiten lassen, die darin lägen, daß es zu einem unvertretbaren Verwaltungsaufwand führe, anstelle eines Bescheides (nämlich an die Beschwerdeführerin) 65 gesonderte Bescheide an 65 Personen zu erlassen, von denen der Behörde derzeit nicht einmal die Anschriften bekannt seien.

Zusammenfassend und unter Einbeziehung der Stellungnahme zum Vorhalt der beabsichtigten Entscheidung könne daher gesagt werden, daß die Planung und Projektierung der Revitalisierung des Gebäudes durch die Verkäuferin bzw. mit ihr verflochtenen Unternehmungen, welche alle durch die Willensbildung der sie vertretenden identen natürlichen Personen geleitet würden und somit als Einheit angesehen werden könnten, vor Eintritt der 65 Käufer abgeschlossen gewesen seien. Das Vertragsgeflecht vom Konzeptionsvertrag bis zum Marketing Vertriebs- sowie Betreuungsvertrag hätten lediglich eine Art "Alibifunktion", da bereits im genannten Werbeprospekt ein bestimmter Personenkreis angesprochen worden sei, der vornehmlich Interesse an einer gewinnbringenden Kapitalanlage und nicht an der - ohnehin bis ins Detail vorbereiteten - Planung eines Renovierungsprojektes habe. Der Wille der Käufer als auch der Verkäuferin sei auf Kauf/Verkauf eines renovierten Projektes gerichtet gewesen. Damit seien die für die Revitalisierung des Gebäudes anfallenden Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit der sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Beachtung der Rechtskraft der ersten Grunderwerbsteuervorschreibung, des weiteren in ihrem Recht auf richtige Berechnung der Grunderwerbsteuer (sowohl hinsichtlich Bemessungsgrundlage als auch hinsichtlich Steuersätze) und in ihrem Recht, daß das Leistungsgebot nicht an die Beschwerdeführerin als Verkäuferin, sondern an die Käufer zu richten sei, verletzt.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Mit der vom 29. Dezember 1986 datierten Abgabenerklärung wurden als Gegenleistung die Barzahlung und die übernommenen Darlehen offengelegt. Diese offengelegte Gegenleistung war Bemessungsgrundlage des mit Bescheid vom 6. Februar 1987 rechtskräftig abgeschlossenen Abgabenverfahrens. Erst danach kamen neue Beweismittel und Tatsachen - nämlich das gesamte Vertragsgeflecht - hervor, die der zuständigen Behörde im abgeschlossenen Verfahren nicht bekannt waren. Es lagen demnach die Wiederaufnahmsgründe des § 303 Abs. 4 BAO vor. Der Wiederaufnahme des Verfahrens wird in der Beschwerde nichts Konkretes entgegengesetzt. Eine Rechtswidrigkeit ist insoweit nicht feststellbar. Die Beschwerde gegen den angefochtenen Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 12 Abs. 2 GrEStG 1987 sind auf vor dem 1. Juli 1987 verwirklichte Erwerbsvorgänge die Bestimmungen des GrEStG 1955 anzuwenden. Auf Grund des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer. Gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG 1955 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach§ 11 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Unter Hinweis auf das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 24. Mai 1971, VwSlg. 4234/F, hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27. Juni 1991, Zl. 90/16/0169, ausgeführt, daß alles Gegenleistung sei, was der Erwerber über den Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden müsse. Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer -, ist demnach zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgrund zurückzugreifen. Für die Beurteilung ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll, das muß nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Gegenstand eines Kaufvertrages kann ohne weiteres auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen. Ist der Erwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist es nicht rechtswidrig, einen Kauf eines Grundstückes mit - herzustellenden - Gebäude anzunehmen.

Dem Bauherrn obliegt es nämlich, daß zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bau- und Konsenswerber aufzutreten, die Verträge mit dem Bauausführenden im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche Benützungsbewilligung einzuholen. Ist jedoch das Bauprojekt in allen Einzelheiten geplant, so kann der Käufer auf die Gestaltung des Gebäudes keinerlei Einfluß nehmen. Läßt sich daher ein kaufsbereiter Grundstückseigentümer bewußt und gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, das sicherstellt, daß nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben könnten, die sich an ein vorgegebenes Baukonzept binden, so sind auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen (vgl. Erkenntnis vom 30. Mai 1994, Zl. 93/16/0095).

Im Beschwerdefall haben die bereits genannten Unternehmen einen Prospekt über das Bauherrenmodell "Wiener Bauherrenmodelle" aufgelegt. Wenn die belangte Behörde diesbezüglich die Ansicht vertritt, darin sei ein in den Einzelheiten berechnetes Modell vorgestellt, um damit vor allem Kunden anzusprechen, die beabsichtigten, einkommensteuerrechtliche Vorteile aus den Verlustzuweisungen zu erzielen, dann kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden. Sind in diesem Prospekt doch der Finanzbedarf und die Finanzierungskosten detailliert aufgeschlüsselt. Dies kann aber nur dann erfolgen, wenn die Planung des genannten Vorhabens im wesentlichen abgeschlossen war, weil erst dann feststeht, wie hoch die einzusetzenden finanziellen Mittel sein werden. Es lag auch bereits ein mit 14. Juli 1986 datierter Baubewilligungsbescheid an die Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin vor. Die Käufer der Miteigentumsanteile kamen auf Grund des Prospektes und der Mundpropaganda zu der am 12. Dezember 1986 abgegehaltenen Miteigentümerversammlung. Dort wurde laut Tagesordnung das Vorhaben mit den steuerlichen Auswirkungen vorgestellt. Danach kam es laut Tagesordnungspunkt 6 zur "Konstituierung der Miteigentümergemeinschaft und Beschlußfassung über die besprochenen Verträge" sowie zur Unterfertigung des Miteigentümervertrages.

Weiters besteht auch unter Berücksichtigung der Einleitung des Protokolls, wonach die in der Anwesenheitsliste angeführten LiegenschaftsEIGENTÜMER beabsichtigten, sich bezüglich der Vermietung und Instandsetzung des Hauses zu einer Miteigentümergemeinschaft zusammenzuschließen, Unklarheit darüber, in welchem Zeitpunkt Miteigentum begründet wurde. Aus den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten ergibt sich nämlich nicht, daß die Käufer den Kaufvertrag vom 12. Dezember 1986 bereits vor der Miteigentümerversammlung unterfertigt und daher - zumindest "außerbücherliche" - Miteigentümer am 12. Dezember 1986 tatsächlich eine Miteigentümer und keine bloße Interessentenversammlung abgehalten haben. Feststellungen darüber sind dem angefochtenen Bescheid jedoch nicht zu entnehmen. Ungeachtet dieses Umstandes - im Falle eines Beschlusses von Nichteigentümern (bloßen Interessenten) wäre schon deswegen die Bauherreneigenschaft zu versagen gewesen (vgl. hg. Erkenntnis vom 30. Mai 1994, Zl. 93/16/0095) - geht die belangte Behörde nach dem dargestellten Sachverhalt mit Recht davon aus, daß die Käufer der ideellen Miteigentumsanteile in ein Vertragsgeflecht eingebunden waren, durch welches sichergestellt war,

daß nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben konnten, die sich an ein im wesentlichen vorgegebenes Konzept hielten, welches durch einen bereits vom Verkäufer bestimmten Unternehmer zu verwirklichen war. Bei Vorliegen eines derartigen Vertragsgeflechtes sind auch die das Baukonzept betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Vorgang einzubeziehen. Es lag nämlich in Wahrheit ein rechtlich einheitliches Geschäft vor, bei dem die an sich getrennten Vereinbarungen in ihrem Bestand derart voneinander abhängig waren, daß sie miteinander "stehen und fallen" sollten (vgl. hg. Erkenntnis vom 30. Mai 1994, Zl. 92/16/0144, samt weiteren Zitaten).

Der belangten Behörde kann demnach keine Rechtswidrigkeit angelastet werden, wenn sie den Käufern, die insbesondere aus ertragssteuerrechtlichen Gründen Bauherren sein wollten, es aber tatsächlich nicht waren, auf Grund des vorliegenden Sachverhalts die Bauherreneigenschaft versagte. Die Beweise für die Nichtanerkennung der Bauherreneigenschaft der Käufer wurden von der belangten Behörde ausreichend erhoben und die vorgenommene Beweiswürdigung ist entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin nicht unschlüssig. Somit waren nicht nur der Kaufvertrag, sondern auch die übrigen in Rede stehenden Verträge in den grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgang miteinzubeziehen. Gegenleistung war daher alles das, wozu sich die Erwerber verpflichtet haben, um den ideellen Miteigentumsanteil zu erhalten (vgl. nochmals Erkenntnis vom 30. Mai 1994, Zl. 92/16/0144).

Der angefochtene Bescheid übernahm durch die Abweisung der Berufung die erstinstanzliche Abgabenfestsetzung. Als Gegenleistung für die insgesamt 65 Erwerbsvorgänge mit den Erwerbern der ideellen Miteigentumsanteile wurde ein Gesamtbetrag von S 21,870.359,40 als Bemessungsgrundlage herangezogen. Diese setzt sich aus dem Kaufpreis und den übernommenen Darlehen von S 3,461.157,--, aus den Neuherstellungsarbeiten von S 7,916.196,-- und den Reparaturarbeiten von S 10,493.006,40 zusammen. Wie die belangte Behörde rechnerisch zu den beiden letztgenannten Beträgen kommt, ist im Abgabenbescheid erster Instanz und im angefochtenen Bescheid nicht näher dargestellt und nicht nachvollziehbar. Übernimmt man die Beträge aus dem Generalunternehmervertrag, dann sind - wie die Beschwerde zu Recht rügt - die Neuherstellungsarbeiten inklusive USt. S 7,788.000,-- und die Reparaturkosten inklusive USt. S 10,339.200,-- somit zusammen 18,127.200,-- und nicht, wie im Bescheid angeführt S 7,916.196,-- und S 10,493.006,40, somit S 18,409.202,40. Weiters ist die Beschwerde im Recht, wenn sie geltend macht, daß ein weiterer Erwerbsvorgang dem Steuersatz von 7 % anstelle von 8 % unterlegen ist. Damit erweist sich aber die Abgabenfestsetzung sowohl in der Höhe der Bemessungsgrundlage als auch in der Abgabenhöhe als unrichtig. Der angefochtene Bescheid ist daher deswegen inhaltlich rechtswidrig.

In der Beschwerde wird weiters vorgebracht, es lägen insgesamt 65 Erwerbsvorgänge zwischen der Beschwerdeführerin und den jeweiligen Erwerbern der ideellen Miteigentumsanteile vor. Somit ist nicht bloß ein Abgabenanspruch, sondern es sind insgesamt 65 Abgabenschuldigkeiten und daraus folgend auch 65 Gesamtschuldverhältnisse getrennt z.T. in unterschiedlicher Höhe entstanden, über die jeweils getrennt abzusprechen ist. Der Abspruch über die Abgabenschuldigkeiten kann aber nur dann rechtmäßig erfolgen, wenn die jeweiligen Bemessungsgrundlagen samt den in Frage kommenden Steuersätzen zunächst für jeden Einzelfall getrennt angesetzt und die Abgaben davon errechnet werden. Die Summe dieser allenfalls in einem kombinierten Bescheid festzusetzenden Abgaben ist die gesamte Abgabenschuld der Beschwerdeführerin. Zwar wird die von der belangten Behörde angewandte zur dargestellten Berechnungsmethode im Ergebnis keine großen Unterschiede aufweisen. Wie die Beschwerde allerdings zutreffend darauf hinweist, könnten sich solche aus § 204 BAO ergeben (vgl. hiezu Stoll, BAO-Kommentar, 2143 mit Zitat Arnold in FS Stoll, 280; a.M. offenbar Ritz, BAO-Kommentar, Rz. 1 zu § 204 mit Zitat Arnold, Rechtsgebühren3, § 27 Tz. 5).

Die Beschwerdeführerin ist jeweils Gesamtschuldnerin mit den 65 Abgabenschuldnern. Sowohl die Beschwerdeführerin als auch die 65 Abgabenschuldner (Erwerber der ideellen Miteigentumsanteile) können mit Bescheid zur Abgabenzahlung herangezogen werden. Ob alle Gesamtschuldner oder nur ein bestimmter Teil der Gesamtschuldner vorerst mit Bescheid tatsächlich herangezogen werden, liegt im Ermessen (§ 20 BAO) der Behörde. Der angefochtene Bescheid begründet die Heranziehung der Beschwerdeführerin und nicht auch der 65 anderen Gesamtschuldner mit dem unvertretbaren Verwaltungsaufwand, der entstünde, wenn anstelle eines Bescheides 65 gesonderte Bescheide an 65 Personen zu erlassen wären, von denen der Behörde derzeit nicht einmal die Anschriften bekannt seien. Mit Recht rügt die Beschwerde, daß dieses Argument der belangten Behörde eine durch nichts untermauerte Behauptung sei, weil die Anschriften sämtlicher Erwerber im Kaufvertrag angeführt seien. Zwar könnten sich die Adressen der Erwerber geändert haben, Anhaltspunkte dafür seien aus dem Verwaltungsakt aber nicht ersichtlich. Überdies besteht laut Punkt XIII des Kaufvertrages eine zivilrechtliche Vereinbarung zwischen der

Beschwerdeführerin und den Erwerbern über die Kostentragung der Grunderwerbsteuer. Die Abgabenbehörde darf sich bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses im Rahmen ihrer Ermessensentscheidung nicht ohne sachgerechten Grund an jene Partei halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerschuld nicht entrichten soll (vgl. Erkenntnis vom 24. November 1994, Zl. 89/16/0050). Wenn die belangte Behörde in ihrer Ermessensentscheidung nicht auf die zivilrechtliche Vereinbarung eingeht und überdies eine bloße Behauptung aufstellt, dann ist die Ermessensentscheidung mit einem Begründungsmangel behaftet.

Weitere wesentliche Verfahrensmängel sind in der Beschwerde nicht ausgeführt und liegen nicht vor.

Aus den oben dargestellen Erwägungen war der angefochtene Bescheid betreffend Vorschreibung der Grunderwerbsteuer jedoch wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Von der Durchführung der beantragten Verhandlung konnte im Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 4 und 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1995160068.X00

Im RIS seit

23.03.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at