jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1993/2/25 91/16/0031

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.02.1993

Index

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

Norm

ABGB §1053;
ABGB §825;
ABGB §914;
BAO §21 Abs1;
GrEStG 1987 §1 Abs1 Z1;
GrEStG 1987 §1 Abs1 Z4;
GrEStG 1987 §1 Abs1 Z5;
GrEStG 1987 §1 Abs2;
GrEStG 1987 §4 Abs1;
GrEStG 1987 §5 Abs1 Z1;
GrEStG 1987 §5 Abs2 Z1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Dr. Kramer, Dr. Fellner und Dr. Höfinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Ladislav, über die Beschwerde des F in B, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 12. Februar 1991, Zl. GA 11 - 139/6/91, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Kaufvertrag vom 15. Juli/18. August 1987 verkaufte die X-GmbH & Co KG (in der Folge KG genannt), vertreten durch ihre Komplementärgesellschafterin X-GmbH (in der Folge Ges.m.b.H. genannt), diese vertreten durch ihren alleinzeichnungsberechtigten Geschäftsführer Wilfried Sch., dem Beschwerdeführer 1/121stel Anteil an der für das

Grundstück Nr. 1210/299 neu zu eröffnenden EZ im Grundbuch Y und das der EZ 853 Grundbuch Y zugeschriebene Grundstück Nr. 1210/19 um einen Kaufpreis von S 393.600,--. Für diesen Kaufvertrag setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien mit Bescheid vom 4. September 1987 Grunderwerbsteuer in Höhe von 3,5 % der genannten Bemessungsgrundlage fest.

Mit weiterem Bescheid vom 15. Juni 1989 nahm das Finanzamt das Verfahren von Amts wegen "im Sinne des § 303 ff BAO" wieder auf, hob den Grunderwerbsteuerbescheid vom 4. September 1987 auf und setzte die Grunderwerbsteuer, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von S 616.705,20, mit S 21.585,-- neu fest. Als Tatsache sei neu hervorgekommen, daß auch Aufschließungskosten in anteiliger Höhe von S 223.105,20 hätten bezahlt werden müssen, die gemäß § 5 GrEStG 1987 eine Gegenleistung darstellten. Diese Ermessensentscheidung gründe sich auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer Berufung und begründete sie im wesentlichen damit, daß er das Anbot der Ges.m.b.H. auf Durchführung der Aufschließungsarbeiten angenommen und die fakturierten Leistungen an diese "Firma" bezahlt habe. Im Zeitpunkt des Erwerbes sei es noch möglich gewesen, die Aufschließungsarbeiten zu beeinflussen. Die Parzellenbesitzer hätten gemeinsam in Zusammenarbeit mit der Ges.m.b.H. den Einbau von Weg-Schwellen erwirkt und die Gestaltung der Einzäunung und Straßenbeleuchtung abgeändert. Die Behörde nehme offensichtlich irrtümlich an, daß die Durchführung und Vergabe der Aufschließungsarbeiten durch die Verkäuferin erfolgt und letztere verpflichtet gewesen sei, die mit der Aufschließung verbundenen Kosten der Ges.m.b.H. zu refundieren. Dies treffe jedoch nicht zu. Es komme darauf an, ob sich die Leistungen im Vermögen des Veräußerers auswirkten oder nicht. Im gegenständlichen Fall kämen die Aufschließungsarbeiten und die damit verbundenen Kosten ausschließlich dem Käufer zugute.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. August 1989 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung dieses Bescheides heißt es, nach Erlassung des auf Grund des gegenständlichen Kaufvertrages ergangenen Grunderwerbsteuerbescheides habe das Finanzamt vom folgenden Sachverhalt Kenntnis erlangt: Die W."sche Gutsverwaltung (bzw. nach dem Tode des früheren Eigentümers Wilfried Sch.) habe die Ges.m.b.H. mit der Durchführung der Aufschließungsarbeiten im gegenständlichen Areal betraut. Danach habe der Grundeigentümer Wilfried Sch. das gesamte Grundstück an die KG verkauft. Diese habe die Teilung der Liegenschaft durchgeführt. Es sei ihr von der Gemeinde Y ein Aufschließungsbeitrag vorgeschrieben worden. In einer Vereinbarung vom 19. September 1986 habe sich die KG verpflichtet, auf eigene Kosten für die Aufschließung des Areals zu sorgen und die Gemeinde diesbezüglich schad- und klaglos zu halten. In der Folge habe die KG die nunmehr entstandenen Parzellen an die neuen Eigentümer, u.a. an den Beschwerdeführer, verkauft. Im gegenständlichen Kaufvertrag fänden sich keine Bestimmungen über die Tragung der Aufschließungskosten. Allerdings sei im Prospekt über die beabsichtigte Veräußerung ausdrücklich darauf hingewiesen worden, daß Aufschließungskosten an die Ges.m.b.H. zu entrichten seien. Die Argumentation des Beschwerdeführers gehe dahin, daß die Ges.m.b.H. bereits 1984 von den damaligen Grundeigentümern mit der Verwertung des Areals beauftragt worden sei. Die Ges.m.b.H. habe sich im Rahmen dieses Verwertungsauftrages verpflichtet, die Vorbereitung und Aufschließung der Bauparzellen auf eigene Rechnung und Gefahr durchzuführen. Da sich die Verkäuferin der Grundstücksparzellen nie verpflichtet habe, die Aufschließungskosten zu tragen, stellten diese keine Gegenleistung dar. Dem stehe jedoch gegenüber, daß der KG von der Gemeinde Y die Aufschließungskosten vorgeschrieben worden seien und die KG daher auf Grund des Bescheides der Gemeinde Schuldnerin der Aufschließungskosten gewesen sei. Die Bezahlung der Aufschließungskosten durch die einzelnen Liegenschaftserwerber habe für die Verkäuferin letztlich schuldbefreiende Wirkung gehabt. Ein weiterer Grund für den Ansatz der Aufschließungskosten als Gegenleistung sei die Tatsache, daß die Parzellen im Prospekt als voll aufgeschlossen angeboten worden seien. Dies stelle eine von der Verkäuferin zugesicherte Eigenschaft dar und sei ein Wesensmerkmal der zu übertragenden Parzellen. Dies könne wohl nicht von jemand anderem geleistet werden als vom Verkäufer der Liegenschaft. Der für die Verschaffung dieses Wesensmerkmals zu leistende Geldbetrag könne daher nur Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft sein, deren Wesensmerkmal die Tatsache des "Aufgeschlossenseins" sei. Daß die diesbezügliche Teilleistung an einen Dritten zu erbringen gewesen sei, mit dem der Beschwerdeführer in keiner Rechtsbeziehung gestanden sei, sei dabei ohne Bedeutung.

In seinem Vorlageantrag vom 21. August 1989 brachte der Beschwerdeführer im wesentlichen ergänzend vor, der in der Begründung der Berufungsvorentscheidung angeführte Prospekt sei ihm nicht bekannt. Die Aufschließungsarbeiten seien im Jahre 1987 begonnen worden und derzeit noch nicht zur Gänze abgeschlossen. Die

mit dem (gleichzeitig vorgelegten) Bescheid vom 26. August 1986 vorgeschriebenen Aufschließungsbeiträge seien nicht "Teil eines Grunderwerbes". Der Beschwerdeführer habe in mündlicher Absprache die Ges.m.b.H. mit Leistungen, die für das Baureifmachen eines Grundstückes üblich seien, wie Kanalisation, Trinkwasserversorgung, Stromversorgung, Telefon, Herstellen der Zufahrtswege und der Grünanlagen sowie damit beauftragt, in seinem Namen die "Bereitstellungsgebühren" für die Wasser-, Kanal- und Stromanschlüsse vorzustrecken und im Honorar als Bauauslagen zu verrechnen. Es habe keine Verpflichtung zur Beauftragung dieser "Firma" bestanden. Die Leistungen an die Ges.m.b.H. stünden in keinem kausalen, inneren Zusammenhang zum Erwerb des Grundstückes. Weiters habe für den Verkäufer zum Zeitpunkt des Erwerbsvorganges keine Verpflichtung zur Entrichtung dieser Kosten bestanden.

In einer im Zuge des Berufungsverfahrens erstatteten Vorhaltsbeantwortung vom 8. Mai 1990 brachte der Beschwerdeführer weiters unter anderem vor, das Stammkapital der am 7. März 1984 im Handelsregister eingetragenen Ges.m.b.H. betrage S 500.000,--, das von Wilfried Sch. zu 80 % und von Hubert W. zu 20 % übernommen worden sei. Am 12. Dezember 1984 sei Hubert W. überraschend verstorben. Sein Alleinerbe sei Wilfried Sch. gewesen. Der Auftrag des Beschwerdeführers an die Ges.m.b.H. habe auf der mündlichen Vereinbarung beruht, in der er mit den Aufschließungsarbeiten der Ges.m.b.H. einverstanden gewesen sei und sich auch ihr gegenüber bereit erklärt habe, den auf seinen Baugrund entfallenden Aufschließungsbeitrag zu leisten, die Leistungen nach Art und Umfang genehmigt und Änderungsvorschläge erstattet habe. Der Beschwerdeführer habe NICHT gemeinsam mit den übrigen Miteigentümern der Ges.m.b.H. einen Auftrag erteilt. "Mein Auftrag zum Werkvertrag lag in der Zustimmung zur Werkleistung bzw. Werklieferung und deren Preis." Die Ges.m.b.H. habe die im Bescheid der Gemeinde Y vom 26. August 1986 gemäß § 14 NÖ BO festgelegten Eigenleistungen (Straßenbeleuchtung, Oberflächenentwässerung und Straßenherstellung) zuzüglich einer Barzahlung an die Gemeinde Y von S 2,000.000,-- mit einem Aufwand von insgesamt rund S 12,000.000,-- erbracht. Für die im "§-14-Bescheid" nicht enthaltenen Ausgaben für die Aufschließung, nämlich Kanalisation und Kanaleinmündungsgebühr, Trinkwasserversorgung und Wasserleitungen, elektrischer Strom, Telefon, Grüngürtelanlage und Einzäunung seien insgesamt rund S 47,000.000,-- aufgewendet worden. Das Entgelt für den Übereignungsanspruch des Bauplatzes stehe mit dem Werklohn für die Werklieferung durch das Aufschließungsunternehmen in keinem rechtlichen Zusammenhang. Die in der Berufungsvorentscheidung erwähnte Vereinbarung vom 19. September 1986 sei beschränkt auf die Herstellung der Fahrbahn und des Gehsteigs, der Oberflächenentwässerung und der Straßenbeleuchtung. Könne der Rechtsansicht des Beschwerdeführers nicht gefolgt werden, dann könnten die Verkäuferin und allenfalls die Käufer maximal mit dem obengenannten Betrag von rund S 12,000.000,-- (Leistungen nach § 14 NÖ BO) belastet gewesen sein. Es sei aktenwidrig, daß in dem Prospekt die Parzellen als voll aufgeschlossen angeboten worden seien. Vielmehr hätten im Prospekt die KG die Bauplätze und die Ges.m.b.H. die Aufschließungsarbeiten angeboten.

In einer weiteren, fast ausschließlich Rechtsfragen erörternden Vorhaltsbeantwortung vom 21. August 1990 berief sich der Beschwerdeführer nunmehr ausdrücklich auf den gleichzeitig vorgelegten Prospekt vom Jänner 1987.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland die Berufung als unbegründet ab, wobei der Spruch des erstinstanzlichen Bescheides bezüglich die Wiederaufnahme wie folgt zu lauten habe:

"In Ihrer Grunderwerbsteuersache betreffend den Kaufvertrag vom 18. August 1987, EZ 853, KG Y, wird das Verfahren wegen des Hervorkommens neuer Tatsachen gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und der Grunderwerbsteuerbescheid vom 4. September 1987, GZ 87/200.956 aufgehoben."

Die belangte Behörde begründete ihren Bescheid im wesentlichen damit, unbestritten sei nachstehender Sachverhalt:

Im Jahre 1984 sei die gesamte Liegenschaft EZ 853 KG Y im überwiegenden Eigentum des Hubert W. gestanden. Dieser habe bereits damals nach einem geeigneten Unternehmen gesucht, welches auf diesem Areal eine Freizeitanlage errichten sollte. Dieser Auftrag sei letztlich Wilfried Sch. erteilt worden, welcher für diese Zwecke die Ges.m.b.H. gegründet habe. 1984 sei Hubert W. verstorben. Im Jahre 1986 habe dessen Alleinerbe Wilfried Sch. das gesamte Areal an die KG verkauft und es sei die Parzellierung in Bauplätze bewilligt worden. Laut einem im Bemessungsakt des Finanzamtes erliegenden Gedächtnisprotokoll über die Erteilung eines Verwertungsauftrages seitens der seinerzeitigen Grundeigentümer an die Ges.m.b.H. sei vereinbart worden, daß alle aus der Aufschließung resultierenden Kosten und Risiken zu Lasten der Ges.m.b.H. bzw. zu Lasten der Käufer bzw. Pächter gingen. Auftragsgegenstand sei "in etwa" die Durchführung der Aufschließungsarbeiten zur Baureifmachung, behördliches Genehmigungsverfahren, Abtretung

gemäß Bauordnung, Parzellierungsplan, alle technischen Aufschließungsmaßnahmen bis zur baureifen Übergabe der Parzellen an die Kaufwerber bzw. Abtretung an die Gemeinde im Falle von öffentlichen Verkehrswegen und Plätzen, weiters die Übernahme aller Aufschließungsverpflichtungen gegenüber der Gemeinde, Verfahrenskosten, Organisation, Verwaltung etc., Verwertung und Nutzung der im Flächenwidmungsplan und im Projektplan ausgewiesenen Flächen gewesen. Die Aufschließung habe weiters die Errichtung des Straßennetzes, des Ringkanales bis zum Anschluß an den Ortskanal der Gemeinde Y, Licht- und Wasseranschluß auf jeder Parzelle, Uferverbauungsmaßnahmen, Gestaltung von Grünflächen und Parkplätzen, Herstellung der Einzäunung sowie die Baureifmachung der Parzellen umfaßt.

Die Ges.m.b.H. habe die Rechnung über die Aufschließungskosten am 10. Juni 1987 an den Beschwerdeführer gerichtet. Sie enthalte die Aufschließungskosten für Kanal, Trinkwasserversorgung, elektrischen Strom, Straßennetz, Straßenbeleuchtung, Telefon, Grüngürtelanlage und Trafostation pauschal mit S 223.105,20. Diese Pauschalkosten seien auch zahlreichen anderen Liegenschaftskäufern in Rechnung gestellt worden, wobei ein Großteil dieser Rechnungen den Zusatz "lt. Prospekt vom Jänner 1987" enthalte.

Die Finanzlandesdirektion sei der Auffassung, daß der Beschwerdeführer keine Möglichkeit gehabt habe, die Liegenschaft ohne Bezahlung der Aufschließungskosten an die Ges.m.b.H. zu erwerben. Wie aus dem vom Beschwerdeführer vorgelegten Prospekt vom Jänner 1987 hervorgehe, seien die Liegenschaften zu einem Kaufpreis von S 850,-- pro m2 angeboten worden. Der Prospekt enthalte den Hinweis "Jede Parzelle ist voll aufgeschlossen". Die Kosten der Bauaufschließung betrügen nach dem Prospekt pauschal S 223.105,20 und seien laut Prospekt an die Ges.m.b.H. zu entrichten. Nach der vergleichbaren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zum Erwerb einer Eigentumswohnung) seien Baukosten auch dann in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, wenn zwischen dem Verkäufer des Grundstückes und dem Bauführer eine Personenverschiedenheit bestehe, sofern der wohlverstandene einheitliche Vertragswille auf den Erwerb einer fertigen Wohnung gerichtet gewesen sei. Im gegenständlichen Fall sei nach dem Gesamtbild der Unterlagen der Vertragswille auf den Erwerb einer voll aufgeschlossenen Parzelle gerichtet gewesen. Die pauschalen Aufschließungskosten seien bei Kaufvertragserrichtung zur Gänze fällig und zu bezahlen gewesen. Bei Feststellung der Höhe der Gegenleistung sei die wirtschaftliche Betrachtungsweise anzuwenden. In dem von der Liegenschaftseigentümerin aufgelegten Verkaufsprospekt sei das Grundstück bereits als aufgeschlossenes angeboten worden. Dem Beschwerdeführer habe von Anfang an bewußt sein müssen, daß er tatsächlich ein aufgeschlossenes Grundstück erwerben würde und für dieses auch die entsprechende Gegenleistung zu erbringen haben werde. Daher müßten auch die Aufschließungskosten Teil der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage sein.

Weiters begründete die belangte Behörde die von ihr in Gestalt der Wiederaufnahme getroffene Ermessensentscheidung.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde. Nach seinem Vorbringen erachtet sich der Beschwerdeführer in nachstehenden Rechten verletzt:

"-

Wiederaufnahme des Verfahrens nur bei Vorliegen der gesetzlichen Gründe unter Anführung des Grundes im Spruch (vgl. Verwaltungsgerichtshof 90/16/0003),

-

Sachentscheidung zur Grunderwerbsteuer nach rechtskräftiger Vorentscheidung nur dann, wenn rechtsbeständig verfügte Wiederaufnahme vorliegt,

-

Nichteinbeziehung von 'pauschalen Aufschließungskosten' (in Höhe von anteilig S 223.105,20) in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer."

Der Beschwerdeführer beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

I. Zur Frage der Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Absatz 1 lit. a und c und 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 anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 20. Juni 1990, Zl.90/16/0003, rügt der Beschwerdeführer zunächst, der angefochtene Bescheid enthalte in seinem Spruch nicht die ausdrückliche Feststellung jenes gesetzlichen Tatbestandes, auf den ein die Wiederaufnahme eines rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens verfügender Bescheid gestützt werde.

Der Beschwerdeführer übersieht hiebei, daß es in dem von der belangten Behörde neu formulierten Spruchteil I des erstinstanzlichen Bescheides ausdrücklich heißt, das Verfahren werde WEGEN DES HERVORKOMMENS NEUER TATSACHEN gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen. Die belangte Behörde hat damit im Sinne des oben zitierten Erkenntnisses eindeutig klargestellt, welcher der drei in Betracht kommenden Tatbestände des § 303 Abs. 4 BAO im Beschwerdefall zur Anwendung gelangt ist.

Im übrigen ist jedoch darauf zu verweisen, daß die oben wiedergegebene Aussage des Erkenntnisses vom 20. Juni 1990, Zl. 90/16/0003, nicht isoliert gesehen werden darf. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in diesem Erkenntnis nämlich auf das zur inhaltsgleichen Bestimmung des § 69 Abs. 1 AVG 1950 erflossene Erkenntnis vom 8. Oktober 1982, Zl. 82/08/0117, 0118 (nur Spruch veröffentlicht in Slg. Nr. 10.847/A) berufen, das seinerseits auf dem Erkenntnis vom 10. September 1982, Zlen. 82/08/0095, 0096 (Slg. Nr. 10.800/A) fußt. In diesen beiden Erkenntnissen hatte der Verwaltungsgerichtshof dargetan, Spruch und Begründung eines Bescheides bildeten insofern eine Einheit, daß, wenn Zweifel entstünden, aus dem Zusammenhalt beider der nähere Sinn und Inhalt der Entscheidung erschlossen werden müsse. Nun war im Fall des erwähnten Erkenntnisses vom 10. September 1982 aus der BEGRÜNDUNG des Bescheides mit hinreichender Deutlichkeit erkennbar, auf welchen Wiederaufnahmsgrund sich die Entscheidung stützte, während im Fall des Erkenntnisses vom 8. Oktober 1982 letzteres nicht der Fall war. Auch im Erkenntnis vom 20. Juni 1990, Zl. 90/16/0003 wurde letztlich darauf abgestellt, daß WEDER aus dem Spruch NOCH der Begründung des angefochtenen Bescheides entnommen werden konnte, welcher Wiederaufnahmsgrund zur Anwendung gelangt sei.

Dem angefochtenen Bescheid haftet hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens sohin die behauptete Rechtswidrigkeit nicht an.

II. Zur Frage der Gegenleistung:

Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 des im Beschwerdefall bereits anzuwendenden GrEStG 1987, BGBl. Nr. 309, ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Nach ständiger Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gegenleistung im Sinne dieser sowie der inhaltsgleichen Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, daß er das Grundstück erhält; ist jede nur denkbare Leistung, die vom Käufer für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird oder, mit anderen Worten, alles, was der Käufer einsetzen muß, um das Grundstück zu erhalten. Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Verkäufers erbringt, gehören nicht zur Bemessungsgrundlage, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstück in keinem UNMITTELBAREN Zusammenhang stehen. Steht hingegen die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder, wie auch gesagt wurde, "inneren" Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen. Bei der Beurteilung dieses Zusammenhanges ist vom wahren wirtschaftlichen Gehalt des Erwerbsvorganges auszugehen (vgl. zuletzt das Erkenntnis vom 17. Dezember 1992, Zl. 91/16/0053, und die dort angeführte weitere Rechtssprechung). In diesem Sinne ist die Behauptung des Beschwerdeführers, im GrEStG 1987 sei eine "abschließende Definition der Gegenleistung" gegeben, unzutreffend; vielmehr wird, was Gegenleistung ist, im Gesetz NICHT erschöpfend aufgezählt (Erkenntnis vom 21. November 1985, Zl. 84/16/0093).

Der Begriff der Gegenleistung ist nämlich (gleichfalls entgegen der Rechtsmeinung des Beschwerdeführers) im wirtschaftlichen Sinne (§ 21 Abs. 1 BAO) zu verstehen. Danach ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in

wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend (vgl. das Erkenntnis vom 26. März 1992,

Zlen. 90/16/0211, 0212, und die dort angeführte weitere Rechtsprechung). Im Hinblick darauf hat der Verwaltungsgerichtshof etwa die Ermittlung der Gegenleistung für Erwerbsvorgänge, die auf Grund einer Werbung oder Aufforderung zum Beitritt zu einer künftigen Miteigentümergemeinschaft für ein in den wesentlichen Punkten bereits geplantes Bauprojekt verwirklicht wurden, unter Bedachtnahme auf das gesamte Vertragsgeflecht nicht als rechtswidrig erkannt. Läßt sich also ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewußt und gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, das sicherstellt, daß nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein im wesentlichen vorgegebenes Baukonzept binden, so sind auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbssteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen (vgl. die Erkenntnisse vom 23. Jänner 1992, Zl. 90/16/0154, und vom 20. Februar 1992, Zlen.90/16/0160, 0161, sowie die dort angeführte weitere Rechtsprechung).

In den Fällen des Kaufes eines Grundstücksanteiles zum Zweck der Erlangung einer Eigentumswohnung hat der Verwaltungsgerichtshof in gleichfalls ständiger Rechtsprechung dargetan, auch eine Personenverschiedenheit zwischen dem Verkäufer des Grundstücksanteiles und dem Bauführer hindere die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage dann nicht, wenn die Abreden über den Kauf des Grundstücksanteiles und über die Betrauung mit der Errichtung eines Wohnhauses - wirtschaftlich gesehen - eine Einheit bilden und wenn der wohlverstandene, einheitliche Vertragswille (§ 914 ABGB) auch in diesem Fall auf den Erwerb einer fertigen Wohnung samt ideellem Grundstücksanteil gerichtet war (Erkenntnis vom 21. März 1985, Slg. Nr. 5979/F, und vom 26. März 1992, Zlen. 90/16/0211, 0212, sowie die dort jeweils angeführte weitere Rechtsprechung).

Die Gedankengänge dieser Rechtsprechung lassen sich zwanglos auf den vorliegenden Fall übertragen. Die belangte Behörde hat richtig erkannt, daß im Beschwerdefall der wohlverstandene, einheitliche Vertragswille (§ 914 ABGB) auf den Erwerb einer AUFGESCHLOSSENEN Parzelle gerichtet war. Entgegen der ihrerseits aktenwidrigen Behauptung des Beschwerdeführers in der Vorhaltsbeantwortung vom 8. Mai 1990 heißt es nämlich bereits in dem - vom Beschwerdeführer in der Vorhaltsbeantwortung vom 21. August 1990 als Beweismittel vorgelegten und damit zum Inhalt seines Vorbringens gemachten -

Prospekt vom Jänner 1987 wörtlich:

"Bauaufschließung

JEDE PARZELLE IST VOLL AUFGESCHLOSSEN: Zentrale Ent- und Versorgungseinrichtungen, Herstellung der Bauplatzgestaltung, des Straßennetzes, der Grünanlagen, gemeinschaftliche Pkw-Abstellflächen.

KANAL: Ringkanalsystem mit Hausanschlußschacht, Sammelleitung und Ableitung in den Ortskanal der Gemeinde Y.

TRINKWASSERVERSORGUNG: Ringnetz mit Wasseranschlußschacht an der Parzellengrenze (je zwei Parzellen ein Wasserschacht). Angeschlossen an das übergeordnete Netz des Triestingtaler Wasserleitungsverbandes.

ELEKTRISCHER STROM: Wiener Stadtwerke, Niederspannungsanschluß für jede Parzelle (E-Bock).

STRASSENNETZ: Die S-Seen werden über ein eigenes

Straßennetz aufgeschlossen: fünf Meter bzw. sechs Meter Fahrbahnbreiten und Abstellstreifen, Fahrbahn alphaltiert.

STRASSENBELEUCHTUNG: Exclusive Alt Wiener Gaslaternen

TELEFON: Telefonanschluß für jede Parzelle vorbereitet.

GRÜNGÜRTELANLAGE: Abschirmung gegenüber der Bundesstraße durch einen begrünten Erdwall. Weitere Begrünungsmaßnahmen sind laut Projekt vorgesehen.

Die Kosten der gesamten Bauaufschließung betragen (Stand

Jänner 1987) Baukostenpauschale inclusive Anschlußgebühren

(E-Werke u. Wasserverband) S 185.921,00

+ 20 % Mwst. S 37.184,20

Fixpreis bis 30. 6. 1987 S 223.105,20

==========

und sind zu entrichten an die X-Ges.m.b.H."

Dieser - dem Beschwerdeführer mit Rechnung vom 10. Juni 1987 auch tatsächlich in Rechnung gestellte - Betrag stand mit der Erwerbung des Grundstückes in unmittelbarem tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang. Denn es liegt auf der Hand, daß der Erwerb einer Parzelle in unaufgeschlossenem Zustand - also etwa OHNE zentrale Ent- und Versorgungseinrichtungen, ohne Straßennetz, Ringkanalsystem, Trinkwasserversorgung, Stromanschluß etc. faktisch undenkbar war. Dieses aus der Parzellierung der Gründe an den beiden Badeseen und deren Aufschließung bestehende Gesamtkonzept war, wie sich nicht zuletzt aus dem Prospekt ergibt, vorgegeben; unwesentliche Änderungen an der Art der Aufschließung, wie sie der Beschwerdeführer erwirkt haben will, spielen demgegenüber keine Rolle, zumal der Beschwerdeführer in der Vorhaltsbeantwortung vom 8. Mai 1990 - z.T. im Widerspruch zu seinem Berufungsvorbringen - betont, er habe der Ges.m.b.H. NICHT gemeinsam mit den übrigen Miteigentümern einen Auftrag erteilt.

Es war daher auch ohne rechtliche Bedeutung, daß die Kaufpreissumme an die KG, die Kosten der Bauaufschließung an die Ges.m.b.H. zu "entrichten" waren; in diesem Zusammenhang fällt übrigens auf, daß im Prospekt lediglich davon die Rede ist, die Aufschließungskosten seien an die Ges.m.b.H. zu "entrichten", nicht jedoch, daß die Ges.m.b.H. mit der Durchführung der Aufschließungsarbeiten beauftragt worden wäre. Dementsprechend vage formuliert auch der Beschwerdeführer in der bereits erwähnten Vorhaltsbeantwortung vom 8. Mai 1990:

"Mein Auftrag zum Werkvertrag lag in der Zustimmung zur Werkleistung bzw. Werklieferung und deren Preis."

Nur der Vollständigkeit halber sei noch darauf hingewiesen, daß nach der Aktenlage von einer Personenverschiedenheit zwischen der KG und der Ges.m.b.H. zwar im rechtlichen, nicht jedoch im wirtschaftlichen Sinne gesprochen werden kann. Nach dem eigenen Vorbringen des Beschwerdeführers in seiner mehrfach zitierten Vorhaltsbeantwortung muß nämlich davon ausgegangen werden, daß Wilfried Sch. als Alleinerbe des Mitgesellschafters Hubert W. nunmehr Alleingesellschafter der Ges.m.b.H. ist. Gemäß dem im Akt erliegenden "Nachtrag zum Gesellschaftsvertrag" der KG vom 8. August 1986 wiederum sind deren Gesellschafter die Ges.m.b.H. als Komplementär sowie Wilfried Sch. zu 98 % als Kommanditist.

Auch was der Beschwerdeführer gegen dieses Ergebnis weiters noch einwendet, vermag seiner Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Der Beschwerdeführer erkennt selbst, daß die belangte Behörde die Bestimmungen des § 5 Abs. 2 und 3 GrEStG 1987 nicht angewendet hat.

Der vom Beschwerdeführer angestellte Vergleich mit dem Erwerb eines Grundstücks, dessen rechte Seite nicht eingezäunt ist, ist nicht zielführend, weil der Erwerb eines solchen Grundstückes zweifellos rechtlich und wirtschaftlich möglich ist; für einen Erwerb der gegenständlichen Grundparzelle OHNE die damit untrennbar zusammenhängende Aufschließung trifft dies jedoch nicht zu.

Wenn der Beschwerdeführer weiters sinngemäß meint, anders verhielte es sich nur dann, wenn den Verkäufer im Zeitpunkt des Erwerbsvorganges bereits eine diesbezügliche Leistungspflicht getroffen bzw. der Käufer gegenüber dem Verkäufer eine Leistungsverpflichtung übernommen hätte, so spielt er damit erkennbar auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes an, wonach "übernommene sonstige Leistungen" im Sinne des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 (bzw. § 11 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955) auch Leistungen an Dritte sind, die dem Veräußerer - sei es auf Grund des Gesetzes, sei es auf Grund einer vertraglichen Verpflichtung - obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, die sich also im Vermögen des Verkäufers und zu dessen Gunsten auswirken; Leistungen, die der Erwerber zwar verspricht, die aber ausschließlich ihm selbst zugute kommen, sind hingegen (in der Regel) nicht Teil der Gegenleistung (vgl. hiezu das Erkenntnis vom 22. Mai 1980, Zl. 1879/79, und die dort angeführte weitere Rechtsprechung). Hieher gehören etwa Kosten der Vertragserrichtung (Erkenntnisse vom 21. Februar 1985, Slg. Nr. 5971/F, und vom 21. November 1985, Zl. 85/16/0205), die Übernahme einer Haftung für einen Kredit (Erkenntnis vom 22. November 1984, Zl. 83/16/0162) bzw. die Übernahme einer Schuld, wenn sich der Käufer vertraglich verpflichtet hat, den Verkäufer bezüglich dieser Verbindlichkeiten schad- und klaglos zu halten (Erkenntnisse je vom 21. November 1985, Slg. Nr. 6049/F und Zl. 84/16/0093), oder auch Aufschließungskosten (vgl. das bereits erwähnte Erkenntnis vom 22. Mai 1980).

Damit ist aber noch nicht gesagt, daß NUR unter den genannten Voraussetzungen derartige Leistungen (hier: Aufschließungskosten) zur Gegenleistung zu rechnen sind. Im Beschwerdefall kam es nicht darauf an, ob diese Leistungen ausschließlich dem Beschwerdeführer zugute kamen oder ob im Zeitpunkt des Erwerbsvorganges für die Verkäuferin die Verpflichtung zur Entrichtung dieser Kosten bestand, sondern letztlich darauf, daß - wie bereits ausgeführt - der wohlverstandene, einheitliche Vertragswille auf den Erwerb einer AUFGESCHLOSSENEN Parzelle gerichtet war und der Erwerb der Parzelle im unaufgeschlossenen Zustand faktisch nicht möglich war.

Ohne Einfluß auf die Entscheidung des vorliegenden Rechtsfalles ist die vom Beschwerdeführer zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Gebührengesetz.

Auch die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Fälle des Verkaufes einer Liegenschaft nur unter der Bedingung, daß der Verkäufer mit der Hausverwaltung oder architektonischen Planung betraut oder daß mit einer bestimmten Person ein "Gehsteigräumungsvertrag" abgeschlossen werde, sind mit dem vorliegenden Fall nicht vergleichbar, weil es sich hiebei, wie der Beschwerdeführer an sich zutreffend betont, NICHT um Leistungen handelt, die in innerem Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes stehen.

Der Beschwerdeführer wendet sich weiter gegen die, wie er meint, kritiklose Übernahme deutscher Judikatur zur sogenannten Theorie des "Vertragsgeflechts" beim Bauherrnmodell aus rein fiskalistischen Überlegungen. Demgegenüber ist auf die hg. Erkenntnisse vom 14. Februar 1991, Zlen. 90/16/0103 bis 0128, und vom 27. Juni 1991, Zl. 90/16/0169, zu verweisen, wonach diese lebensnah und einleuchtend begründete Judikatur des Bundesfinanzhofes mit der in Österreich geltenden Rechtslage im Ergebnis nicht im Widerspruch steht.

Im übrigen trifft es hinsichtlich eines Teiles der Aufschließungskosten, nämlich jener, die nach dem eigenen Vorbringen des Beschwerdeführers im Bescheid der Gemeinde Y gemäß § 14 Abs. 2 NÖ BO mit S 18,847.804,05 festgesetzt wurden, in der Tat zu, daß deren Bezahlung durch den Beschwerdeführer sich letztlich im Vermögen der Verkäuferin auswirkte. Gemäß § 14 Abs. 1 der NÖ BO 1976 in der anzuwendenden Fassung LGBl. 8200-1 hat die Gemeinde aus Anlaß der Grundabteilung einen Beitrag zu den Herstellungskosten der Fahrbahn, des Gehsteiges, der Oberflächenentwässerung und der Straßenbeleuchtung einzuheben. Nach Abs. 5 dieser Gesetzesstelle sind mit Zustimmung der Gemeinde erbrachte Eigenleistungen zur Herstellung von Fahrbahn, Gehsteig, Oberflächenentwässerung und Straßenbeleuchtung auf den Beitrag anzurechnen. Hiebei geht aus den Worten "aus Anlaß der Grundabteilung" hervor, daß Abgabenschuldner stets nur der Grundeigentümer sein kann. Tatsächlich ist auch der Bescheid der Marktgemeinde Y vom 26. August 1986 betreffend Bewilligung der Grundabteilung und Vorschreibung des

Aufschließungsbeitrages an "Herrn Wilfried Sch. und ... KG"

(und damit jedenfalls an die nachmalige Verkäuferin) ergangen. Diese Stellung als Abgabenschuldnerin konnte die KG auch nicht dadurch von sich abwenden, daß sie sich mit den Worten der Beschwerde "von vorneherein von den Aufschließungsarbeiten total distanziert" habe. Es kann jedoch keinen Unterschied machen, ob die Bezahlung dieser Beträge durch die Käufer unmittelbar an die KG als Verkäuferin oder - wie der Beschwerdeführer behauptet - zunächst durch die Ges.m.b.H. erfolgte, welcher die Käufer diese Beträge in der Folge als Teil der "Aufschließungskosten" refundierten. Schon das Finanzamt hat daher in seiner Berufungsvorentscheidung zutreffend erkannt, daß die Bezahlung dieser "Aufschließungskosten" (richtig: Aufschließungsbeiträge) durch die einzelnen Liegenschaftserwerber für die KG letztlich schuldbefreiende Wirkung hatte und damit ihr als Verkäuferin zugute kam.

Verfehlt ist daher auch die in diesem Zusammenhang vom Beschwerdeführer aufgestellte Behauptung, die KG sei "von allen Aufschließungsarbeiten einschließlich der in dem späteren § 14 NÖ BO-Bescheid genannten Leistungen und deren Entgelt von vornherein ausgeschieden" und es habe die Ges.m.b.H. den in dem genannten Bescheid festgesetzten Barbetrag von S 2,000.000,-- und die Eigenleistungen auf eigene Rechnung entrichtet bzw. erbracht. Tatsächlich erfolgten diese Leistungen gegenüber der Abgabengläubigerin in Erfüllung einer Verpflichtung der KG.

Wenn der Beschwerdeführer vorbringt, die Ges.m.b.H. sei nicht in die Lage versetzt worden, die Liegenschaft wirtschaftlich auf eigene Rechnung zu verwerten, so bezieht er sich hiebei erkennbar auf die Vorschrift des § 1 Abs. 2 GrEStG 1987. Er übersieht hiebei, daß sich die Behörde auf diesen Tatbestand nicht gestützt hat. Diesbezüglich kann daher auch nicht, wie der Beschwerdeführer vermeint, mangels zureichender Feststellungen ein relevanter Verfahrensmangel vorliegen.

Die belangte Behörde hat daher in nicht rechtswidriger Weise auch die Aufschließungskosten in die Bemessungsgrundlage einbezogen.

Da schließlich entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers die vom Wiederaufnahmsbescheid als "neu hervorgekommene Tatsachen" bezeichneten Umstände sehr wohl von abgabenrechtlicher Relevanz sind, erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens auch unter diesem Gesichtspunkt in nicht rechtswidriger Weise.

Die vorliegende Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Hiebei konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG von der beantragten Verhandlung abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1991160031.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

20.07.2015

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at