

# TE Vwgh Erkenntnis 1992/3/26 90/16/0202

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.03.1992

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

AVG §14;  
AVG §45 Abs2;  
AVG §47;  
BAO §167 Abs2;  
BAO §168;  
BAO §87;  
BAO §88;  
GrEStG 1955 §1 Abs1 Z1;  
VwGG §48 Abs1 Z1;  
VwGG §48 Abs1 Z2;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):90/16/0206

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meinel, Dr. Kramer und Dr. Höfinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fritz, über die Beschwerde 1. des MS und 2. der RS, beide in F, vertreten durch Dr. G, Rechtsanwalt in F, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich je vom 4. September 1990, je Zl.65/2-9/St-1989, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von insgesamt S 11.910,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

## **Begründung**

Aus den vorgelegten Verwaltungsakten ergibt sich zunächst im wesentlichen folgender Sachverhalt:

Die Ehegatten Dr. Ernst und Maria R (in der Folge auch: Verkäufer) waren je zur Hälfte Eigentümer einer bestimmten (aus drei Grundstücken bestehenden) Liegenschaft in Oberösterreich gewesen. Auf einem dieser Grundstücke war ein Einfamilienhaus errichtet gewesen.

Am 4. Juni 1984 war beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz (in der Folge: FA) mit einer - am

21. Mai 1984 beim Finanzamt F... eingelangten - gemäß § 18

GrEStG 1955 (in der Folge: GrEStG) vom Vertreter der Beschwerdeführer erstatteten Abgabenerklärung vom 16. Mai 1984 eine Ablichtung des Kaufvertrages vom 11. Mai 1984 eingelangt, wonach die Ehegatten M und R S (in der Folge: Beschwerdeführer bzw. Erstbeschwerdeführer und Zweitbeschwerdeführerin) gegenüber den Verkäufern (im Ergebnis) je zur Hälfte den Anspruch auf Übereignung dieser Liegenschaft erworben hatten.

Im Punkt I. dieses Kaufvertrages war als vereinbarter Kaufpreis der Betrag von S 800.000,-- angeführt worden.

Nach Punkt III. dieses Kaufvertrages bestreiten die

Beschwerdeführer die mit der Errichtung ... dieses Vertrages

verbundenen Kosten, sowie die aus Anlaß dieses Rechtsgeschäftes zu entrichtende Grunderwerbsteuer.

Laut Punkt VII. dieses Kaufvertrages verpflichten sich die Verkäufer, das Kaufobjekt bis längstens 15. August 1984 geräumt an die Beschwerdeführer zu übergeben.

Gemäß Punkt VIII. dieses Kaufvertrages erfolgt die Berichtigung des Kaufschillings dergestalt, daß die erste Hälfte von S 400.000,-- binnen acht Tagen nach Unterfertigung dieses Vertrages auf ein von den Verkäufern bekanntzugebendes Konto zu bezahlen ist; die zweite Hälfte von S 400.000,-- ist am 15. August 1984 auf dasselbe Konto zu überweisen.

Mit gesondert ausgefertigten Bescheiden je vom 20. Juni 1984 hatte das FA gegenüber den Beschwerdeführern für die sie betreffenden (je zwei) Erwerbsvorgänge Grunderwerbsteuer festgesetzt, und zwar je ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in der Höhe von S 407.200,-- (Hälfte des angeführten Kaufpreises und der Vertragserrichtungskosten).

Mit gesondert ausgefertigten Bescheiden je vom 25. Februar 1987 verfügte das FA jeweils die Wiederaufnahme des betreffenden Grunderwerbsteuerverfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und setzte gleichzeitig nach Abschreibung der festgesetzt gewesenen Grunderwerbsteuer gegenüber den Beschwerdeführern jeweils Grunderwerbsteuer - nunmehr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in der Höhe von je S 482.200,-- - fest. Dies mit der Begründung, die Wiederaufnahme des Verfahrens sei erforderlich gewesen, da laut Mitteilung der Zweitbeschwerdeführerin vom 2. Februar 1987 der anteilige Kaufpreis je um S 75.000,-- höher gewesen sei als der bekanntgegebene.

Die in einem gemeinsamen Schriftsatz vom 6. März 1987 rechtzeitig eingebrachten Berufungen der Beschwerdeführer (nicht auch gegen die verfügte Wiederaufnahme, sondern nur) gegen die sie jeweils betreffenden Grunderwerbsteuerfestsetzungsbescheide des FA vom 25. Februar 1987 wies die Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (in der Folge: belangte Behörde) mit gesondert ausgefertigten Berufungsentscheidungen je vom 4. September 1990 als unbegründet ab. Dies im wesentlichen mit folgender gleichlautender Begründung:

Für die mit Kaufvertrag vom 11. Mai 1984 erworbene Liegenschaft hätten die Beschwerdeführer außer dem im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreis von S 800.000,-- eine Vorauszahlung von S 250.000,-- geleistet.

Anlässlich amtlicher Erhebungen sei von der Zweitbeschwerdeführerin zu Protokoll gegeben worden, von der Vorauszahlung (S 250.000,--) entfalle ein Betrag von S 100.000,-- auf übernommenes Inventar.

Gegen die Neufestsetzung der Grunderwerbsteuer werde vorgebracht, der außerhalb des "offiziellen" Kaufpreises von S 800.000,-- bezahlte Betrag (S 250.000,--) entfalle zur Gänze auf das mitgekauft Inventar (Stilmöbel). Der zu Protokoll gegebene Kaufpreis für Inventar sei der Zweitbeschwerdeführerin vom Erhebungsbeamten aufgedrängt worden. Außerdem sei ein Teil des mitgekauften Inventars von den Verkäufern widerrechtlich entfernt worden.

Die belangte Behörde habe über die Berufungen erwogen:

Unbestritten sei, daß für die Liegenschaft samt Inventar ein Kaufpreis von S 1,050.000,-- bezahlt worden sei. Hievon sei vom FA ein Teilbetrag von S 100.000,-- als auf bewegliches Inventar entfallend gewertet worden. Diese "Wertung" stütze sich auf das protokollarische Einverständnis der Zweitbeschwerdeführerin.

Die Anfechtung der Richtigkeit dieser Bewertung mit dem Hinweis, "dieser Wert sei der" Zweitbeschwerdeführerin "seitens des Erhebungsbeamten aufgedrängt worden", stehe im Widerspruch zur protokollarischen Beurkundung; außerdem werde diese "Anschuldigung" von dem Erhebungsbeamten entschieden als unwahr in Abrede gestellt.

Der Versuch, durch Beibringung eines Schätzungsgutachtens der Liegenschaft die Aufteilung des Kaufpreises, wie in den Berufungen beantragt, zu untermauern, könne die belangte Behörde nicht überzeugen.

Dieses Gutachten mache sowohl vom ortsüblichen Grundpreis als auch vom Gebäudewert Abzüge (50 % vom Grundpreis, 80 % vom Gebäudewert), die stark überhöht seien und infolge mangelnder bzw. ungenügender Begründung den Eindruck erweckten, damit solle ein bewußtes Herabsetzen des Schätzwertes unter den Realwert bezweckt werden.

Würden in einem Gutachten mehr oder minder willkürliche Abzüge vorgenommen, so verliere es mangels Objektivität an Beweiskraft.

Ergänzend sei noch hervorzuheben, daß der Betrag von S 250.000,-- im Kaufvertrag nicht ausgewiesen worden sei, offensichtlich in der Absicht, dem FA steuerlich erhebliche Tatsachen zu verheimlichen. Im Lichte dieser Betrachtung sei es völlig unergründlich, da steuerlich letztlich ohne Auswirkung, einen auf Inventar entfallenden Kaufpreis nicht zu deklarieren.

Gegen diese Berufungsentscheidungen richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der die Aufhebung der angefochtenen Bescheide je wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften beantragt wird.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor. In dieser wird die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Die Beschwerdeführer legten mit Schriftsatz vom 25. Juli 1991 eine Ausfertigung der Berufungsentscheidung der belangten Behörde als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 10. Juli 1991, Zl. 985/1-2/Z-1990, vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Entgegen der ausdrücklichen Anordnung des § 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG enthält die Beschwerde nicht die bestimmte Bezeichnung des Rechtes, in dem die Beschwerdeführer verletzt zu sein behaupten (Beschwerdepunkte). Den Beschwerdegründen (§ 28 Abs. 1 Z. 5 VwGG) ist jedoch mit hinreichender Deutlichkeit zu entnehmen, daß sich die Beschwerdeführer, die allerdings entgegen den ausdrücklichen Bestimmungen des Art. II Abs. 5 EGVG 1950 und des § 1 lit. a BAO die unrichtige Auffassung vertreten, die belangte Behörde hätte die §§ 37, 45, 68 und 60 AVG 1950 anzuwenden gehabt, durch die sie betreffende Berufungsentscheidung in ihrem subjektiv-öffentlichen Recht auf Ausscheidung des nach den Bestimmungen der BAO zu ermittelnden, auf bewegliche Sachen entfallenden (S 250.000,-- betragenden) Teiles des Kaufpreises (in der Höhe von insgesamt S 1,050.000,-- aus der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer verletzt erachten.

Vor Behandlung der einzelnen Beschwerdegründe ist darzustellen, welche Aktenlage sich der belangten Behörde - abgesehen von dem eingangs zunächst schon geschilderten Akteninhalt - im Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Berufungsentscheidungen darbot:

Am 20. Jänner 1986 war Dr. Ernst R gestorben. Die Tochter der Verkäufer hatte in einer am 28. Juli 1986 beim FA eingelangten Anzeige gegen ihre Mutter u.a. mit Erwähnung des hier in Rede stehenden Kaufvertrages vorgebracht "Im Kaufvertrag wurde die Kaufsumme derart niedrig festgelegt". Sie ersuche nun, ihr Schreiben an die richtige Stelle zur Überprüfung weiterzuleiten, da ihre Mutter nicht nur schon seit langem "die Finanz" betrüge, sondern sie auch noch um das ihr zustehende Erbteil bringen möchte.

Am 2. Februar 1987 hatte ein Beamter des FA (in der Folge: Beamter) über die Einvernahme der Zweitbeschwerdeführerin als Partei eine Niederschrift aufgenommen. Danach hatte die Zweitbeschwerdeführerin im wesentlichen folgendes erklärt:

"Bemerken möchte ich, daß wir, um das Haus zu bekommen,

bereits 1983, ich glaube im Juni 1983 ... S 250.000,-- an die Verkäufer bezahlt haben. Somit haben wir insgesamt S 1,050.000,-- bezahlt.

Von den S 250.000,-- welche wir außerhalb des Kaufvertrages bezahlt haben, entfallen S 100.000,-- auf übernommenes Inventar, und zwar

Schlafzimmer	S 20.000,--
Küche und Geräte	S 20.000,--
Wohnzimmer	S 20.000,--
Kinderzimmer	S 10.000,--
Teppiche	S 5.000,--
Vorzimmer	S 10.000,--
Waschmaschine	S 5.000,--
Kleinmöbel und Beleuchtungskörper	S 10.000,--.

Ohne auf die von den Verkäufern vorgeschlagene Zahlungsmodalität einzugehen, hätten wir das Haus nicht kaufen können. Außerdem waren mehrere Interessenten vorhanden ..."

Die Zweitbeschwerdeführerin hatte diese Niederschrift und die Ausfolgung einer Abschrift jeweils durch Beisetzung ihrer eigenhändigen Unterschrift bestätigt.

Bei Abfassung dieser Niederschrift hatte die Zweitbeschwerdeführerin Einwendungen im Sinne des § 87 Abs. 5 dritter Satz und des § 88 BAO nicht erhoben.

In ihrer Berufung vom 6. März 1987 brachten die Beschwerdeführer im wesentlichen folgendes vor:

Im April 1983 sei zwischen ihnen und den Verkäufern auch bezüglich des beweglichen Inventars eine Vereinbarung getroffen worden, daß es - mit Ausnahme der eindeutig persönlichen Gegenstände der Verkäufer - um S 250.000,-- von ihnen erworben werde. Die Verkäufer hätten jedoch vereinbarungsgemäß noch das Benützungsrecht an diesen Gegenständen bis zu der im Jahre 1984 vorgesehenen Räumen des Objektes gehabt.

Bei ihrem Einzug hätten die Beschwerdeführer feststellen müssen, daß von den Verkäufern verschiedene im Haus abgestellt gewesene (wertvolle) Stilmöbel, eine Sitzgarnitur und ein großer Kupferkessel entfernt bzw. mitgenommen worden seien.

Das gesamte Inventar, das die Beschwerdeführer um S 250.000,-- erworben hätten, sei ihnen diesen Betrag wert gewesen und es sei keinesfalls beabsichtigt gewesen, ihn in einen Teil des Grundkaufpreises umzufunktionieren. Sie hätten lediglich, im Vertrauen auf die Richtigkeit der mündlichen Vereinbarung, den Fehler gemacht, kein schriftliches Inventarverzeichnis anzulegen.

Zum Inventar hätten außer den bereits angeführten Sachen auch sämtliche in den Räumen befindlichen Öfen sowie größere Mengen von Geschirr und diverse Bücher gehört.

Die am 2. Februar 1987 aufgenommene Niederschrift sei richtig. Die Schätzungspreise seien der Zweitbeschwerdeführerin jedoch vom Beamten aufgedrängt worden.

Auch Maria R werde bestätigen, daß diverse Stilmöbel, eine Sitzgarnitur und ein großer Kupferkessel entgegen der getroffenen Vereinbarung bei der Räumung des Objektes mitgenommen worden seien.

Am 19. März 1987 gab der Beamte zur Berufung der Beschwerdeführer folgende Stellungnahme ab:

Nicht richtig sei, daß er der Zweitbeschwerdeführerin die Schätzungspreise aufgedrängt habe. Sie habe anlässlich der Erhebung und Niederschrift angegeben, daß der Kaufpreis für das Inventar eben S 100.000,-- gewesen sei, wobei sie gemeinsam mit dem Beamten die in der Niederschrift getroffene Aufteilung gemacht habe.

Im übrigen habe die Zweitbeschwerdeführerin auch bekanntgegeben, daß ihr von ihrem Vertreter diese Vorgangsweise, nämlich die Nichtbekanntgabe des Kaufpreises für das Inventar, angeraten worden sei.

In ihrem Antrag vom 27. Mai 1987 auf Entscheidung über ihre Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachten die Beschwerdeführer ergänzend vor, daß sie den Ankauf der Einrichtungsgegenstände zahlreichen Personen kundgetan hätten. Diese Personen, denen die Möbelablöse bekannt gewesen sei, hätten in der Folge mit den Beschwerdeführern gesprochen, daß die Familie R insbesondere Stilmöbel anlässlich der Übergabe des Objektes weggeführt habe. Die Beschwerdeführer hätten sich dazu in der Richtung geäußert, sie wollten keinen Prozeß, da nichts Schriftliches vorhanden sei. Die Zeugen hätten auch in Gesprächen durchblicken lassen, daß die Beschwerdeführer schöne Möbel erworben hätten. Zum Beweis für dieses Vorbringen wurden die Zeugen Renate Re... und Katharina Re... namhaft gemacht.

Auf Grund des den Beschwerdeführern am 14. Dezember 1988 zugestellten Ersuchens der belangten Behörde vom 6. Dezember 1988, zum Nachweis der Behauptung der Beschwerdeführer, daß der gesamte Betrag von S 250.000,- - nicht nur S 100.000,- - auf bewegliches Inventar entfalle, ein Schätzungsgutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen über den Verkehrswert der Liegenschaft und des Inventars innerhalb eines Monats vorzulegen, legten die Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 12. Jänner 1989 rechtzeitig das Schätzungsgutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen Dipl.-Ing. Dr. Günther H (in der Folge: Sachverständiger) vom 10. Jänner 1989 mit dem Hinweis vor, daß der Verkehrswert der Liegenschaft weit unter dem im Kaufvertrag genannten Kaufpreis liege, sodaß durch dieses Gutachten die bisherige Argumentation untermauert werde.

In diesem Gutachten führte der Sachverständige im wesentlichen folgendes aus:

Vom Finanzamt F... sei der Einheitswert für die

Liegenschaft zuletzt zum 1. Jänner 1985 mit S 136.000,- festgestellt worden. Das Gesamtausmaß der Liegenschaft betrage 665 m<sup>2</sup> (Baugrundstück 131 m<sup>2</sup>, zwei Gartengrundstücke mit 28 m<sup>2</sup> und 506 m<sup>2</sup>). Die Liegenschaft sei an das öffentliche Versorgungsnetz mit Licht- und Kraftstrom, Wasser, Kanal und Telefon angeschlossen. Die Gartengrundstücke könnten nur durch den engen Flur des Hauptobjektes erreicht und bewirtschaftet werden. Es handle sich um einen im engsten Verbauungsgebiet gelegenen Altbau minderer Bauqualität, das Objekt sei nicht unterkellert, die Isolierung der Fundamente mangelhaft, sodaß im Erdgeschoß entsprechende Durchfeuchtungsschäden im Mauerwerk festzustellen seien. Ebenso seien auch diverse ergänzende Bauschäden sowohl an der Fassade wie auch im Innenbereich des Bauobjektes, insbesondere beim Innenputz, feststellbar. Im Obergeschoß des zweigeschoßigen Objektes seien Setzungsrisse erkennbar. Beim Aufgang zum gepflasterten und nicht ausgebauten Dachboden seien ebenfalls durch Durchfeuchtungsschäden Schwammbildungen nachweisbar. Die an sich solide Bauweise werde dadurch wesentlich im Wert gemindert. Durch die enge Verbauung und die schlechte Erreichbarkeit der zugehörigen Gartengrundfläche sei auch hinsichtlich des Bodenpreises gegenüber dem relativ hohen Preisniveau für Baulandpreise in

F... eine echte Minderung feststellbar. Das Wohnobjekt sei

ursprünglich mit einer Zentralheizungsanlage für feste Brennstoffe ausgestattet gewesen. Die Beschwerdeführer hätten kürzlich eine Umstellung auf Gasheizung durchgeführt. Die Bewertung der Liegenschaft erfolge hinsichtlich des Bodenpreises nach der Vergleichswertmethode. Dazu werde festgestellt, daß ursächlich der Lage nach ein Grundpreis von S 700,-/m<sup>2</sup> angemessen erscheine, im Hinblick auf die enge Verbauung und die schlechte Erreichbarkeit des zugehörigen Gartenbereiches werde hier ein Abschlag von 50 % begutachtet, sodaß nur ein Bodenwert von S 350,-/m<sup>2</sup> netto unterstellt werde.

Die Bewertung der Baulichkeit erfolge unter Würdigung der Ö-NORM 1800 bzw. 1801 nach dem umbauten Raum, wobei für Wohngeschoße samt Nebenräumen hinsichtlich des Neubauwertes ein m<sup>3</sup>-Preis von S 2.400,-/m<sup>3</sup> begutachtet werde, der sich an den Baurichtsätzen des Amtes der Oberösterreichischen Landesregierung, Agrar- und Forstrechtsabteilung, in der geltenden Fassung für Bauten im ländlichen Bereich orientiere. Das Dachgeschoß werde mit S 600,-/m<sup>3</sup> bewertet. Der so ermittelte Neubauwert werde sodann um 80 % im Wert vermindert, wobei 70 % als Zeitwertabschlag für den Restnutzungswert zuzüglich eines Abschlages von weiteren 10 % für die schlechte Bauqualität vorgenommen werde. Dies werde besonders damit begründet, daß die Beschwerdeführer beträchtliche Sanierungsmaßnahmen hätten durchführen müssen, wozu im Rahmen der Wohnhaussanierung gemäß der

Zusicherung der Oberösterreichischen Landesregierung vom 23. Dezember 1987 Annuitätenzuschüsse für ein anerkanntes Darlehen von S 113.000,-- gewährt würden. Dies bestätige deutlich, daß wesentliche Sanierungsmaßnahmen durch die Beschwerdeführer nach Erwerb der Liegenschaft erforderlich gewesen seien.

Hinsichtlich des Neubauwertes im Sinne der Begutachtung werde darauf verwiesen, daß eine Feuerversicherung von den Beschwerdeführern am 28. Mai 1984 abgeschlossen worden sei. In diesem Zusammenhang sei der Neubauwert für die Liegenschaft vom betreffenden Versicherer mit S 2.000.000,-- festgestellt worden. Es ergebe sich hier somit im Sinne der nachstehenden Bewertung eine echte Egalität.

Unter diesen Gegebenheiten ergebe sich folgendes Wertbild:

1.)

BODENWERT:

665 m<sup>2</sup> a S 350,--/m<sup>2</sup> S 232.750,--

2.) GEBÄUDEWERT;

Wohngeschoße 739 m<sup>3</sup> x S 2.400,--/m<sup>3</sup> S 1.773.600,--

Dachgeschoß 272 m<sup>3</sup> x S 600,--/m<sup>3</sup> S 163.200,--

Neubauwert S 1.936.800,--

- 80 % Gesamtabschlag - S 1.549.440,--

Restnutzungswert S 387.360,--

3.) ZUSAMMENSTELLUNG:

Bodenwert S 232.750,--

Restnutzungswert Bauobjekt S 387.360,--

Wert der leeren Liegenschaft S 620.110,--.

Die von der belangten Behörde geforderte Bewertung des Verkehrswertes für das Inventar sei heute nicht mehr vollziehbar. Es werde darauf hingewiesen, daß der Kaufvertrag im Jahre 1984 abgeschlossen worden sei und somit fast fünf Jahre seit damals vergangen seien, wodurch wesentliche Inventaränderungen vorgenommen worden seien.

Im Hinblick auf den geminderten Verkehrswert der Liegenschaft, der jederzeit geprüft werden könne, werde die Meinung vertreten, daß sich selbst bei der Auferlegung eines durch unglückliches Verhalten entstandenen scheinbar verheimlichten Kaufpreises im Gegenwert von S 150.000,-- die Gesamtrechnung trotzdem noch als angemessen ergebe. Zähle man nämlich diese S 150.000,-- dem nunmehr ermittelten Verkehrswert der leeren Liegenschaft per S 620.110,-- hinzu, so ergebe sich rechnerisch nur ein echter Verkehrswert für die Liegenschaft auch unter Berücksichtigung des angeblich verheimlichten Teilwertes von S 770.110,--.

In ihren mit dem gemeinsamen Schriftsatz vom 11. Oktober 1989 gegen die sie betreffenden Straferkenntnisse des FA als Finanzstrafbehörde erster Instanz je vom 25. September 1989 eingebrachten Berufungen brachten die Beschwerdeführer und Maria R unter Anschluß einer Ablichtung des zitierten Gutachtens des Sachverständigen im wesentlichen folgendes vor:

Aus diesem schlüssigen und nicht zu widerlegenden Gutachten ergebe sich zwingend, daß die Beschwerdeführer die Liegenschaft um einen um S 180.000,-- überhöhten Preis erworben hätten. Sie hätten also nachweislich für diese Liegenschaft einen sogenannten Liebhaberpreis bezahlt. Daraus sei nun, durchaus den täglichen Erfahrungen entsprechend, abzuleiten, daß eben nicht nur die Liegenschaft, sondern auch das Inventar zu einem über dem Verkehrswert liegenden Preis erworben worden sei.

Berücksichtige man, daß die Beschwerdeführer einfache Leute seien, die bisher noch nie mit dem Gericht zu tun gehabt und deshalb die Einleitung gerichtlicher Schritte gescheut hätten, sei es nicht abwegig, ihnen zuzubilligen, daß sie solche Schritte unterlassen haben. Dazu komme weiters, daß die Beschwerdeführer schon vor dem Ankauf der Liegenschaft in unmittelbarer Nachbarschaft der Verkäufer gewohnt und infolge

deren Stellung in F... vermeint hätten, ohnedies nichts

ausrichten zu können. Weiters sei zu berücksichtigen, daß die finanziellen Möglichkeiten der Beschwerdeführer durch den Liegenschafts Kauf total ausgeschöpft gewesen seien, sodaß sie sich auch deshalb nicht in einen Prozeß hätten einlassen können.

Maria R habe noch zu Lebzeiten ihres Ehegatten bei der Tischlerei ... in F... eine Wohnzimmerwand anfertigen lassen.

Im Kinderzimmer sei ein Eckverbau maßgefertigt und anschließend von dem Unternehmen ... in F... tapeziert worden.

Darüber hinaus sei noch ein Kasten maßgeschneidert angefertigt und gleichfalls tapeziert worden. Wegen der Maßanfertigung habe es sich diesbezüglich um Anschaffungen gehandelt, die nicht mehr bzw. irgendwo anders wieder verwendet hätten werden können. Aus diesem Grund habe Maria R von vornherein nur mit solchen Kaufinteressenten gesprochen, die bereit gewesen seien, die eingebauten Möbel zu verwenden.

Überdies seien beim Inventar nicht nur die bei den amtlichen Erhebungen angeführten Gegenstände mitinbegriffen, sondern auch zahlreiches Kleinzeug; Elektrogeräte seien zum Teil mehrfach vorhanden gewesen. Inwieweit diese dann bei der Einleitung der amtlichen Erhebungen noch vorhanden gewesen seien, entziehe sich Maria R's Kenntnis. Tatsache sei, daß für das gesamte Inventar, also auch z.B. die Bücher, das sich im Haus befunden habe, eben der Ablösepreis von S 300.000,-- in einem späteren Schriftsatz auf S 250.000,-- berichtigt - errechnet worden sei.

Nun hat der Verwaltungsgerichtshof gemäß § 41 Abs. 1 erster Satz VwGG, soweit er nicht Rechtswidrigkeit wegen ... Verletzung von Verfahrensvorschriften gegeben findet (§ 42

Abs. 2 ... Z. 3) ..., den angefochtenen Bescheid auf Grund des

von der belangten Behörde angenommenen Sachverhaltes im Rahmen der geltend gemachten Beschwerdepunkte (§ 28 Abs. 1 Z. 4) ... zu überprüfen.

Aus nachstehend angeführten Gründen halten die hier angefochtenen Berufungsentscheidungen bei ganzheitlicher Betrachtung der dargestellten Aktenlage dieser Überprüfung jedoch nicht stand.

Nach § 87 Abs. 5 dritter Satz BAO sind u.a. Einwendungen des Vernommenen wegen behaupteter Unvollständigkeit oder Unrichtigkeit der Niederschrift in einen Nachtrag aufzunehmen und abgesondert zu bestätigen.

Soweit nicht Einwendungen erhoben wurden, liefert auf Grund des § 88 BAO eine gemäß § 87 aufgenommene Niederschrift über den Gegenstand und den Verlauf der betreffenden Amtshandlung Beweis.

Eine ordnungsgemäß aufgenommene (den Vorschriften des § 87 BAO entsprechende) Niederschrift ist zwar eine öffentliche Urkunde im Sinne des § 292 ZPO und begründet vollen Beweis darüber, was während der Amtshandlung verfügt oder erklärt wurde. Durch "Einwendungen" kann diese Beweiswirkung jedoch eingeschränkt werden. Aber selbst wenn die Niederschrift unter Einhaltung der Formalerfordernisse des § 87 BAO zustandekam und von vornherein, also bei der Abfassung der Niederschrift, Einwendungen gemäß § 88 BAO nicht erhoben wurden, kann der Beweis der Unrichtigkeit des bezeugten Vorganges oder der bezeugten Tatsachen sowie der Beweis der unrichtigen Beurkundung geführt werden (siehe z.B. Stoll, Bundesabgabenordnung-Handbuch, Wien 1980, S. 204 drittletzter Abs. und S. 206 letzter Abs., mit weiteren Hinweisen).

Nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG, das hier auf Grund des § 12 Abs. 2 erster Satz GrEStG 1987 im Hinblick auf den am 11. Mai 1984 geschlossenen Kaufvertrag noch anzuwenden ist, entsteht die Steuerschuld für den Erwerb des Grundstückes schon mit dem Abschluß des Verpflichtungsgeschäftes, d.h. mit Abschluß des schuldrechtlichen Vertrages, durch den der Erwerber den Anspruch auf Übereignung des Grundstückes erwirbt (siehe z.B. aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dessen Erkenntnis vom 20. Februar 1992, Zl. 90/16/0156, mit weiteren Hinweisen).

Daher ist im vorliegenden Fall die VEREINBARUNG des wertmäßig auf die Liegenschaft (samt allem tatsächlichen und rechtlichen Zubehör im Sinne des § 2 Abs. 1 GrEStG - siehe z.B. Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Wien - Stand nach dem 15. Nachtrag Juli 1987, Tz 22 a zu § 2) entfallenden Teiles des Kaufpreises die entscheidungswesentliche Tatsache, auf die nicht von diesem Beweisthema erfaßte Sachverhalte (wie z. B. die Übergabe des Inventars oder deren Vereitelung durch die Verkäufer) - wenn überhaupt - einen Erfahrungsschluß

(mittelbare, Indizien-Beweise) zulassen. Unmittelbar kann der Beweis schon durch ein einziges unbedenkliches ("glaubwürdiges") Beweismittel geführt werden (siehe z.B. das angeführte Erkenntnis, auch in diesem Zusammenhang mit weiteren Hinweisen).

Gewiß hat die Abgabenbehörde gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es hierbei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewißheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen läßt (siehe auch in diesem Zusammenhang das angeführte Erkenntnis mit weiterem Hinweis).

Nach diesem in dem § 167 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz der freien Beweiswürdigung hat sich die Abgabenbehörde - zwar ohne an formale Regeln gebunden zu sein, aber unter Wahrung aller Verfahrensgrundsätze (ordnungsgemäß und vollständig durchgeführtes Ermittlungsverfahren, Parteiengehör) - Klarheit über den maßgebenden Sachverhalt zu verschaffen. Die freie Beweiswürdigung bezieht sich jedoch nur auf die bereits vorliegenden Ergebnisse eines Ermittlungsverfahrens und läßt es keineswegs zu, ein vermutetes Ergebnis noch nicht aufgenommener Beweise vorwegzunehmen (siehe z.B. Stoll, a.a.O., S. 386 letzter Abs. und S. 387 Abs. 2, mit weiterem Hinweis).

Ganz abgesehen davon, daß in der Begründung der angefochtenen Berufungsentscheidungen in keiner Weise auf den von den Beschwerdeführern in ihrem Vorlageantrag gestellten Antrag auf Vernehmung der beiden Frauen als Zeugen eingegangen wurde, vermag der Verwaltungsgerichtshof - entgegen dem von der belangten Behörde verspätet in der Gegenschrift vertretenen Standpunkt - nicht zu erkennen, daß diese Frauen (zumindest mittelbar) zu dem hier wesentlichen Beweisthema nichts hätten aussagen können.

Bereits dieser Verstoß der belangten Behörde gegen die Bestimmungen des § 183 Abs. 1 und Abs. 3 BAO führt zur Aufhebung der angefochtenen Berufungsentscheidungen wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften im Sinne des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG.

Der Vollständigkeit halber ist aber noch folgendes zu bemerken:

Auch unter Bedachtnahme auf die Erfahrung, daß Einheitswerte für bebaute Grundstücke nur einen Bruchteil des Verkehrswertes ausmachen (siehe z.B. Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts, Band II2, Wien 1988, S. 29), zeigen gerade die a. zuletzt a. O. angeführten, durchaus in Einklang mit der Wirklichkeit stehenden Beispiele, daß sich die belangte Behörde mit dem zitierten Gutachten des Sachverständigen auch deshalb nicht eingehend genug auseinandersetzte, weil die darin aufgezeigte Diskrepanz zwischen dem zum 1. Jänner 1985 mit S 136.000,- festgestellten Einheitswert und dem von der belangten Behörde als vereinbart (im übrigen nicht mängelfrei) angenommenen, auf die Liegenschaft entfallenden Kaufpreis von S 950.000,- jedenfalls nicht geklärt ist.

Die belangte Behörde unterließ es weiters, ihre gegen das erwähnte Gutachten bestehenden Bedenken mit den Beschwerdeführern zu erörtern und - nach einer allenfalls gebotenen Möglichkeit, ein Ergänzungsgutachten vorzulegen - zu begründen, auf Grund welcher Überlegungen sie zur Auffassung gelangte, daß die vom Sachverständigen vorgenommenen Abzüge überhöht, ja sogar willkürlich vorgenommen worden seien.

Im Hinblick auf die Stellungnahme des Beamten vom 19. März 1987 erscheint es im fortgesetzten Verfahren geboten, auch den Vertreter der Beschwerdeführer über die seinerzeit getroffene Vereinbarung über die Höhe des Kaufpreises zu vernehmen. Dabei wäre u.a. auch zu klären, warum mit Punkt VII. des Kaufvertrages vereinbart wurde, das Kaufobjekt bis längstens 15. August 1984 GERÄUMT zu übergeben.

Für die rechtliche Beurteilung der im fortgesetzten Verfahren allenfalls festgestellten - in dem oben zitierten Schriftsatz vom 11. Oktober 1989 erwähnten - Einbau- und Maßmöbel wird z.B. auf Spielbüchler in Rummel, Kommentar zum Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuch, 1. Band2, Wien 1990, Rz 2 und 6 zu § 294, verwiesen.

Die von den Beschwerdeführern mit ihrem Schriftsatz vom 25. Juli 1991 vorgelegte Berufungsentscheidung der belangten Behörde als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 10. Juli 1991 (mit der in Stattgebung der Berufungen der Beschwerdeführer und der Maria R gegen die sie jeweils betreffenden erstinstanzlichen Straferkenntnisse die Strafverfahren gemäß §§ 136 und 157 FinStrG eingestellt wurden) mußte im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen



Verfahren schon deshalb unbeachtet bleiben, weil der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid nur nach der im Zeitpunkt seiner Erlassung gegebenen Sach- und Rechtslage zu überprüfen hat (siehe z.B. die von Dolp-Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit<sup>3</sup>, Wien 1987, S. 553 Abs. 2, angeführte Rechtsprechung).

Die angefochtenen Bescheide sind daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Zuerkennung des Aufwendersatzes gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991. Das Mehrbegehren ist abzuweisen, weil nur eine vidimierte Ablichtung der Vollmacht vom 11. Mai 1987 vorgelegt wurde.

#### **Schlagworte**

Stempelgebühren Kommissionsgebühren Barauslagen des Verwaltungsgerichtshofes Diverses Beweismittel  
Urkundenfreie Beweiswürdigung Beweiswürdigung antizipative vorweggenommene Stempelgebühren  
Kommissionsgebühren Barauslage an des Verwaltungsgerichtshofes Antrag auf Ersatzbeweis

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1992:1990160202.X00

#### **Im RIS seit**

07.02.2002

#### **Zuletzt aktualisiert am**

26.03.2012

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)