

# TE Vwgh Erkenntnis 1992/2/20 90/16/0170

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.02.1992

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/06 Verkehrssteuern;

## Norm

BAO §200 Abs1;

GrEStG 1955 §1 Abs1;

GrEStG 1955 §1;

GrEStG 1955 §2 Abs3;

GrEStG 1955 §4 Abs1;

GrEStG 1955 §4 Abs2;

GrEStG 1955 §4;

## 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 der G-AG in M, vertreten durch Dr. N, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 14. November 1989, Zl. GA 11 - 1858/5/89, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.630,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Aus den vorgelegten Verwaltungsakten ergibt sich im wesentlichen folgendes:

Eine Baugesellschaft m.b.H. (in der Folge: A) hatte im Jahre 1970 eine (aus den Grundstücken 89/47 und 96/19 bestehende), in Niederösterreich gelegene Liegenschaft EZ. 1621 gekauft. Mit Bescheid der zuständigen Baubehörde erster Instanz vom 27. August 1970 war A die Baubewilligung für die Errichtung einer Wohnhausanlage mit insgesamt 292 Wohnungseinheiten auf dieser Liegenschaft erteilt worden.

Nachdem das Grundstück 96/19, und zwar allein, ein eigener Grundbuchkörper mit der EZ. 1728 geworden war, war über das Vermögen der A der Konkurs eröffnet worden.

Der Masseverwalter in diesem Konkurs hatte der Beschwerdeführerin - einem gemeinnützigen Bauträger im Sinne des § 4 Abs. 1 Z. 1 lit. a GrEStG 1955 (in der Folge: GrEStG) - diese Liegenschaft um den Kaufpreis von S 17,600.000,-- mit schriftlichem Kaufvertrag vom 10. März 1978 verkauft. Nach Punkt I Abs. 1 zweiter und dritter Satz dieses Kaufvertrages seien auf einer Teilfläche von 3280 m<sup>2</sup> in zwei Wohnhäusern 28 Eigentumswohnungen errichtet worden. Diese Wohnungen seien jedoch noch nicht zur Gänze fertig. Laut Abs. 3 dieses Vertragspunktes entfielen vom Kaufpreis S 13,000.000,-- auf die erwähnten 3280 m<sup>2</sup> samt den darauf befindlichen zwei Wohnhäusern und S 4,600.000,-- auf die unverbaute Restfläche im Ausmaß von 26.005 m<sup>2</sup>. Nach Punkt IX dieses Kaufvertrages, auf den in der gemäß § 18 GrEStG rechtzeitig erstatteten Abgabenerklärung verwiesen worden war, hatte die Beschwerdeführerin im wesentlichen die besondere Ausnahme von der Besteuerung gemäß § 4 GrEStG beantragt.

Mit Bescheid vom 25. August 1978 hatte die zuständige Baubehörde erster Instanz die Benützungsbewilligung für "Haus 1" (vier Geschoße mit 16 Wohnungen) und "Haus 2" (vier Geschoße mit 12 Wohnungen) der Wohnhausanlage auf dem Grundstück 96/19, EZ. 1728 ..., erteilt.

Am 20. Dezember 1978 hatte ein Ingenieurkonsulent für Vermessungswesen einen die Grundstücke 96/19, EZ. 1728 ..., 98/17, 523, 525 und 526 in EZ. 1704 ... betreffenden Teilungsplan verfaßt. Danach seien auf dem ursprünglichen Grundstück 96/19 als Teilflächen die Grundstücke 96/26 bis 96/54 (als Bauplätze 1 bis 28 bzw. deren Teile, das letztgenannte als 388 m<sup>2</sup> großer Parkplatz) geschaffen worden und das Grundstück 96/19 habe (ohne den dazugehörigen Parkplatz 96/54) nur mehr eine Fläche von 3549 m<sup>2</sup> gehabt. Auf Grund der (am 4. Februar 1982 wiederholten) Anfrage des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (in der Folge: FA) vom 9. November 1981 hatte die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 8. Februar 1982 u.a. folgendes geantwortet:

Das Haus 1 und 2 auf dem Grundstück 96/19 sei gebaut worden.

Die Grundstücke 96/33, 96/40, 96/43 bis 96/45 (je mit eigener EZ.) im Gesamtausmaß von 3675 m<sup>2</sup> seien vor der Verbauung veräußert worden. Für die restlichen Grundstücke laut beiliegendem Teilungsplan werde die Verbauung vorbehalten.

Darauf hatte das FA gegenüber der Beschwerdeführerin betreffend den "Kaufvertrag v. 10. 3. 1978 EZ 1978 u.a. KG ..."

- ausgehend von einer (auf Grund des Verhältnisses der Flächen von 3675 m<sup>2</sup> und 26.005 m<sup>2</sup> errechneten) Gegenleistung von

S 644.000,-- - mit nicht als vorläufig bezeichnetem und unangefochten gebliebenem Bescheid vom 29. März 1982 Grunderwerbsteuer festgesetzt, und zwar (abgesehen von der Berechnung) mit der Begründung, "die Steuerpflicht entstand gemäß § 4 Abs. 2 GrEStG wegen Aufgabe des begünstigten Zweckes entstanden (Weiterverkauf einiger Grundstücke)".

Die hinsichtlich der Erfüllung des begünstigten Zweckes im Sinne des § 4 GrEStG gestellten Anfragen des FA vom 14. August 1986 hatte die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 5. September 1986 beantwortet.

Mit Bescheid vom 14. Dezember 1988 setzte das FA gegenüber der Beschwerdeführerin für den erwähnten Kaufvertrag vom 10. März 1978 - ausgehend von S 16,956.000,-- als (restliche) Bemessungsgrundlage - ein weiteres Mal Grunderwerbsteuer fest. Dies im wesentlichen mit (gesondert ergangener) folgender Begründung:

Die Vorschreibung erfolge gemäß § 4 Abs. 2 GrEStG wegen Aufgabe des steuerbegünstigten Zweckes (Weiterverkauf der Grundstücke). Außerdem sei § 4 Abs. 2 zweiter Satz GrEStG nicht anwendbar, da vom weiteren Erwerber weder Kleinwohnungen noch Arbeiterwohnstätten im Wohnungseigentum errichtet worden seien. Vom Gesamtkaufpreis in der Höhe von S 17,600.000,-- sei bereits ein Teil (S 644.000,--) versteuert worden; demzufolge sei nunmehr der restliche Kaufpreis von S 16,956.000,-- nachzuersteuern.

Gegen diesen erstinstanzlichen Bescheid vom 14. Dezember 1988 brachte die Beschwerdeführerin rechtzeitig Berufung ein und wies in ihrem rechtzeitigen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 31. Mai 1989 abschließend darauf hin, daß das FA selbst in dem Bescheid vom 29. März 1982 nur für den Verkauf eines einzelnen Grundstückes Grunderwerbsteuer mit der Begründung festgesetzt habe, die Steuerpflicht sei gemäß § 4 Abs. 2 GrEStG wegen Aufgabe des begünstigten Zweckes hinsichtlich Weiterverkaufes einiger Grundstücke entstanden.

Mit Berufungsentscheidung vom 14. November 1989 wies die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und

Burgenland (in der Folge: belangte Behörde) die Berufung der Beschwerdeführerin - abgesehen von der Änderung des Fälligkeitstages - als unbegründet ab, und zwar (ohne jede Bezugnahme auf die mit Bescheid des FA vom 29. März 1982 erfolgte Grunderwerbsteuerfestsetzung) unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 4 Abs. 1 Z. 2 lit. a und Abs. 2 GrEStG im wesentlichen mit folgender Begründung:

Im Zeitpunkt des Kaufabschlusses sei eine wirtschaftliche Einheit, nämlich das in der EZ. 1728 inne liegende Grundstück 96/16 (richtig offensichtlich: 19) vorhanden gewesen. Auf dieser Liegenschaft habe die Beschwerdeführerin die von A begonnenen und in ihr Eigentum übergegangenen Wohnhäuser I und II mit 28 Wohneinheiten, wovon keine das Ausmaß von 130 m<sup>2</sup> Nutzfläche erreicht habe, fertiggestellt und Wohnungseigentum begründet. Die Schaffung des weiteren von der Baubehörde seinerzeit bewilligten Projektes - umfassend eine gestaffelte, geschlossene Bebauung mit 289 Wohneinheiten in 21 Stiegenhäusern - sei von der Beschwerdeführerin nicht mehr in ihre Planung einbezogen worden, wie sich deutlich aus dem Auftrag zur Parzellierung und der sukzessiven Weiterveräußerung der 28 neu geschaffenen Bauplätze ergebe.

Die Beschwerdeführerin habe sohin unbestritten nur auf einer Fläche von 3280 m<sup>2</sup> (nach der Teilung 3549 m<sup>2</sup>) den begünstigten Zweck erfüllt. Eine verbleibende Restfläche von

22.198 m<sup>2</sup> - abgesehen von Parkplätzen und Verkehrsflächen, die allen dortigen Bewohnern zugute kämen - sei innerhalb von acht Jahren weiterveräußert worden, ohne daß die Erwerber Arbeiterwohnstätten im Wohnungseigentum errichtet hätten.

Es könne überhaupt keine Frage sein, daß die weiterveräußerten Teilflächen zur Befriedigung des Siedlungsbedürfnisses allein für die Bewohner der

28 Eigentumswohnungen nicht erforderlich gewesen seien. Durch den Weiterverkauf habe die Beschwerdeführerin selbst den Siedlungsbedarf der Bewohner klar abgegrenzt.

Grundstückserwerbe beliebigen Ausmaßes könnten nicht deswegen von der Steuer ausgenommen bleiben, weil irgendein (auch noch so kleiner) Anteil einen begünstigten Zweck erfülle. Damit sei aber dargetan, daß der begünstigte Zweck hinsichtlich des überwiegenden Teiles des Grundstückes von der Beschwerdeführerin aufgegeben worden sei.

Die Behandlung der von der Beschwerdeführerin gegen diese Berufungsentscheidung an ihn gerichteten Beschwerde hat der Verfassungsgerichtshof mit Beschluß vom 12. Juni 1990, B 2/90-7, abgelehnt und sie auf nachträglichen Antrag dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

Die Beschwerdeführerin beantragt beim Verwaltungsgerichtshof die Aufhebung der angefochtenen Berufungsentscheidung wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes.

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.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren erachtet sich die Beschwerdeführerin durch die angefochtene Berufungsentscheidung im Sinne des § 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG (Beschwerdepunkte) in ihrem subjektiv-öffentlichen Recht auf gänzliche (in eventu anteilige) Grunderwerbsteuerfreiheit verletzt (insbesondere in ihrem subjektiv-öffentlichen Recht auf richtige Beurteilung der Frage, ob sie den begünstigten Zweck überhaupt, bejahendenfalls zur Gänze aufgegeben habe).

Gemäß § 43 Abs. 2 VwGG ist jedes Erkenntnis zu begründen. Soweit die Rechtsfrage durch die bisherige Rechtsprechung klargestellt ist, genügt es, diese anzuführen.

Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke, die zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören, so werden diese Grundstücke nach § 2 Abs. 3 GrEStG als ein Grundstück behandelt. Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf einen oder mehrere Teile eines Grundstückes, so werden diese Teile als ein Grundstück behandelt.

Auf Grund des § 4 Abs. 2 GrEStG (in der hier auf Grund des Abschnittes VIII Art. II des Abgabenänderungsgesetzes 1985, BGBl. Nr. 557, noch vor Art. I Z. 4 dieser Novelle geltenden Fassung) unterliegen die im Abs. 1 Z. 1 lit. a, Z. 2 lit. a, Z. 3 lit. a, Z. 4 lit. b und Z. 7 lit. a und b bezeichneten Erwerbsvorgänge mit dem Ablauf von acht Jahren der Steuer, wenn das Grundstück vom Erwerber nicht innerhalb dieses Zeitraumes zu dem begünstigten Zweck verwendet worden ist. Ein Grundstück gilt auch dann von einem gemeinnützigen Bauträger zu dem Zweck des Abs. 1 Z. 1 lit. a oder von

einer Vereinigung mit der statutenmäßigen Aufgabe der Schaffung von Wohnungseigentum zu dem Zweck des Abs. 1 Z. 2 lit. a als verwendet, wenn es vom Bauträger oder von der Vereinigung vor Ablauf von acht Jahren veräußert wurde und noch innerhalb dieses Zeitraumes auf dem Grundstück Kleinwohnungen oder Arbeiterwohnstätten im Wohnungseigentum errichtet werden. Die im Abs. 1 Z. 1 bis 4 und Z. 7 bezeichneten Erwerbsvorgänge unterliegen der Steuer, wenn der begünstigte Zweck innerhalb von acht Jahren aufgegeben wird.

Der Verwaltungsgerichtshof teilt die in dem zitierten Ablehnungsbeschuß des Verfassungsgerichtshofes vertretene Auffassung, daß die Vertragspartner in derartigen Fällen im übrigen die Erwerbsvorgänge im Sinne des GrEStG so gestalten können, daß eindeutige Verhältnisse entstehen.

Der Umstand, daß auch der Verwaltungsgerichtshof keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen § 2 Abs. 3 GrEStG hegt, führt aus nachstehend angeführten Gründen die vorliegende Beschwerde - zumindest im Ergebnis - zum Erfolg:

Die belangte Behörde übersah zwar nach der gesamten Aktenlage den oben erwähnten rechtskräftigen Bescheid des FA vom 29. März 1982 offensichtlich nicht, setzte sich aber jedenfalls mit ihm in der Begründung der angefochtenen Berufungsentscheidung in keiner Weise auseinander, ja erwähnte ihn darin nicht einmal.

Nun begründet die Bestimmung des § 4 Abs. 2 GrEStG nach der übereinstimmenden Rechtsprechung beider Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts (siehe z.B. das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 29. November 1988, B 81/88-5, mit weiterem Hinweis) keinen neuen Steuertatbestand, sondern ist bloß insoweit von Bedeutung, als bei Vorliegen der in ihr genannten Tatbestandselemente eine Ausnahme von der Steuerpflicht gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG nicht in Betracht kommt und damit die Steuerpflicht nach § 1 GrEStG gegeben ist.

§ 1 Abs. 1 GrEStG unterwirft die dort genannten Rechtsvorgänge der Grunderwerbsteuer, ohne eine Teilung des Rechtsvorganges in einen steuerpflichtigen und einen steuerbefreiten Teil vorzunehmen. Die Grunderwerbsteuer ist eine Verkehrssteuer, die an einen bestimmten Verkehrsvorgang, im vorliegenden Fall an den Erwerb des Eigentums an einem Grundstück, anknüpft. Die Gestaltung dieses Rechtsvorganges ist den vertragsschließenden Parteien selbst überlassen. Daraus folgt, daß der von den vertragsschließenden Parteien einheitlich vereinbarte Rechtsvorgang nicht für Zwecke der Besteuerung aufgespaltet werden kann. Es ist lediglich zu prüfen, ob der Rechtsvorgang, als Ganzes gesehen, den gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach "§ 4 Grunderwerbsteuergesetz 1955" entspricht (vgl. das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 29. September 1977, Zl. 1652/74, Slg. Nr. 5167/F). Daher hat der Verwaltungsgerichtshof in einem Beschwerdefall, in dem sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke bezog, die zu einer wirtschaftlichen Einheit gehörten, auch in dem Erkenntnis vom 23. Juni 1983, Zl. 3023/80, ÖStZB 13/1984, S. 243, dargetan, daß im Falle der Verwirklichung des begünstigten Zweckes nur auf einzelnen Flächenteilen IN EINHEITLICHER BEURTEILUNG DES GANZEN ERWERBSVORGANGES zu untersuchen ist, ob der begünstigte Zweck insgesamt, d.h. bezogen auf den gesamten Flächenerwerb, verwirklicht wurde oder nicht.

Die bei Erlassung des Bescheides des Finanzamtes vom 29. März 1982, mit dem für eine Teilfläche aus dem "Kaufvertrag vom 10. 3. 1978, EZ 1.978, und andere KG ..." Grunderwerbsteuer vorgeschrieben wurde, angestellte Prüfung ergab, daß der begünstigte Zweck des Erwerbsvorganges - der auch in diesem Bescheid sichtlich als Ganzes (arg. "Weiterverkauf einiger Grundstücke") gesehen wurde - aufgegeben worden war. Wenn sich die Abgabenbehörde dennoch entschloß, mit diesem Bescheid, der nicht bloß vorläufig erlassen wurde, nur einen Teil des Erwerbsvorganges als grunderwerbsteuerpflichtig zu behandeln, dann hat sie damit auch für den restlichen Teil des Erwerbsvorganges das Besteuerungsrecht aufgebraucht.

Die belangte Behörde hätte nämlich bei der Erlassung der angefochtenen Berufungsentscheidung darauf Bedacht nehmen müssen, daß der Bescheid des FA vom 29. März 1982 eine endgültige und nicht bloß vorläufige Grunderwerbsteuerfestsetzung betroffen hatte, weil die Bezeichnung "vorläufig" im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO ein Bestandteil des Spruches ist und die zitierte Bestimmung zur Voraussetzung hat, daß der Bescheid als "vorläufiger" bezeichnet werden muß (siehe z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juni 1977, Zl. 1005/76, ÖStZB 6/1978, S. 83, und vom 27. Oktober 1983, Zl. 81/16/0165, Slg. Nr. 5821/F).

Da die angefochtene Berufungsentscheidung dies nicht berücksichtigte, war sie gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben. Der Verwaltungsgerichtshof kann dabei ungeachtet des Antrages der Beschwerdeführerin auf Grund des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG von einer Verhandlung absehen.

Die Zuerkennung des Aufwendersatzes gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1992:1990160170.X00

**Im RIS seit**

20.02.1992

**Zuletzt aktualisiert am**

28.10.2009

**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)