

# TE Vwgh Erkenntnis 1990/10/25 88/16/0153

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.10.1990

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);  
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;

## Norm

ABGB §885;  
ABGB §936;  
BAO §115 Abs4;  
BAO §21 Abs2;  
BAO §21;  
B-VG Art18 Abs1;  
GrEStG 1955 §1 Abs1 Z1;  
GrEStG 1955 §20 Abs1 Z1;  
GrEStG 1955 §20 Abs1 Z2;  
GrEStG 1955;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr Iro sowie die Hofräte Dr Närr, Mag Meinel, Dr Kramer und Dr Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag Boigner, über die Beschwerde des FP gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 22. Juni 1988, ZI GA 11 - 1125/88, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 2.760 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer schloß am 18. Mai 1983 mit einer gemeinnützigen Bau-, Wohnungs- und Siedlungsgenossenschaft (im folgenden nur als Genossenschaft bezeichnet) einen Anwartschaftsvertrag über den

Erwerb einer, im Betreff desselben der Lage (Katastralgemeinde, Liegenschaft, Stock und Türnummer) sowie dem Ausmaß (Wohnnutzfläche ca 70 m<sup>2</sup>, Keller ca 4 m<sup>2</sup>) nach bestimmten, im Inland gelegenen Wohnung ab.

Die im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof relevanten Bestimmungen dieses Anwartschaftsvertrages lauten:

"Die Genossenschaft ist zur Gänze Eigentümerin der im Betreff genannten Liegenschaft. Auf dieser Liegenschaft beabsichtigt die Genossenschaft im eigenen Namen und auf eigene Rechnung nach behördlich genehmigten Bauplänen im Rahmen der Wohnbauförderung das im Betreff genannte Bauvorhaben zu errichten. Auf dieser Liegenschaft soll Wohnungseigentum begründet werden; aus diesem Grund sind die Vertragsparteien den Bestimmungen des Wohnungseigentumsgesetzes 1975 und den Wohnbauförderungsbestimmungen samt Durchführungsverordnung in der jeweils geltenden Fassung unterworfen.

## 2.) ERWERB

Die Genossenschaft und der Wohnungswerber, (im folgenden nur als WEB bezeichnet) verpflichten sich, von dem der Genossenschaft gehörigen Liegenschaftsanteil einen von der zentralen Schlichtungsstelle, Magistratsabteilung 50, ziffernmäßig noch zu bestimmenden Liegenschaftsanteil an der gegenständlichen Liegenschaft zu übertragen bzw zu erwerben, der dem Verhältnis des Nutzwertes der im Betreff genannten Wohnung samt Zubehör bzw sonstigen Räumlichkeiten der Liegenschaft entspricht.

## 3.) LEISTUNG DES WEB

Der WEB verpflichtet sich, folgende Leistungen (Zahlungen) zu erbringen:

a)

Einen anerkannten und nicht abrechenbaren Grundkostenanteil (Kaufpreis), der auf die obige Wohnung entfällt, ohne Rücksicht auf etwaige Flächenänderungen der Wohnung bei Bauausführung und ohne Rücksicht auf die vorzunehmende Nutzwertfeststellung.

b)

Einen Baukosteneigenmittelanteil, der auf Grund des dem Bauvorhaben zugrunde liegenden Finanzierungsplanes dem Differenzbetrag zwischen den zugesicherten bzw gewährten Baudarlehen und den Gesamtbaukosten entspricht. Hiezu gehören allfällige Gebühren und Spesen, Kosten einer verbesserten Ausführung gegenüber der von der Wohnbauförderung vorgesehenen Mindestnorm sowie ein einmaliger Verwaltungskostenzuschlag an die Genossenschaft als Wohnungseigentumsorganisator in Höhe von 3 (drei) Prozent der anlässlich der Endabrechnung auf die Wohnung entfallenden Gesamtbaukosten.

c)

Eine Sicherheitsreserve zur Deckung von nicht vorauszusehenden Bauleistungen (wie zB erschwerte Fundierungskosten, allfällige nach dem Vertragsabschluß zu leistende Aufschließungskosten innerhalb und außerhalb der Liegenschaft, Strom- und sonstige Anschlußkosten, eventuelle Bau- und Heizungskosten sowie amtliche Erhöhungen der Löhne und Materialpreise und allenfalls anfallende Vor- und Zwischenfinanzierungszinsen).

d)

Eine Kostenpauschale zuzüglich der Mehrwertsteuer zur Deckung der auflaufenden Kosten anlässlich der Errichtung des endgültigen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages und dessen grundbücherlicher Einverleibung einschließlich Legalisierungsgebühr, jedoch mit Ausnahme allfällig vorgeschriebener Gebühren und Abgaben (Mehrwertsteuer, Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühren).

Die vom WEB geleisteten Zahlungen sind - ausgenommen im Falle der Vertragsauflösung - nicht rückzahlbar. Die eingezahlten Beträge werden in keinem Falle verzinst. Die vorgenannten Leistungen sind vorbehaltlich der Endabrechnung für b) und c) bei Vertragsabschluß wie folgt der Höhe nach festgelegt:

- a) Grundkostenanteil S 180.000,--
- b) Baukosteneigenmittel S 70.600,--
- c) Sicherheitsreserve S 24.700,--
- d) Kostenpauschale S 5.000,-- zuzüglich MwSt

S 280.300,--

#### 4.) ZAHLUNGSBEDINGUNGEN

Der WEB verpflichtet sich, die im vorigen Punkt 3.) festgelegten Leistungen zu nachstehend vereinbarten Terminen an die Genossenschaft zu bezahlen:

- a) den Grundkostenanteil bis 13. Juni 1983
- b) den Baukosteneigenmittel-  
anteil bis 1 Monat nach Baubeginn
- c) eine Sicherheitsreserve in  
Höhe von S 24.700,-- bis 1 Monat vor Bezug

d)

Allenfalls sich aus der Endabrechnung nach deren Überprüfung sich ergebende Differenzbeträge binnen eines Monats nach Bekanntgabe.

e)

Die Kostenpauschale spätestens bei Unterzeichnung des endgültigen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages.

#### 5.) BAUFINANZIERUNG

Die Finanzierung des Gesamtbauvorhabens ist nach den beim Amt der Wiener Landesregierung eingereichten Unterlagen auf der Preisbasis vom Dezember 1982.

- a) Darlehen in Höhe von S 5.612.400,--  
samt 0,5 % Zinsen, Laufzeit 50 Jahre,  
zugunsten des Landes Wien
- b) Darlehen in Höhe von S 4.303.200,--  
derzeit 11 %  
zugunsten der Rbank Wien
- c) Baukosteneigenmittel der WEB S 935.400,--  
S 10.851.000,--

Die endgültige Höhe der Baukosteneigenmittel sowie der Baudarlehen kann erst bei Schlußabrechnung aller tatsächlichen aufgelaufenen Bau- und Baunebenkosten ermittelt werden. Eventuelle Skontoerträge gehören der Genossenschaft.

#### 6.) BAUFÜHRUNG, WOHNGESTALTUNG

Der WEB bestätigt, in die Baupläne über Lage und Grundriß, über Ausgestaltung des Hauses und der zukünftigen Wohnung auf Grund der ausgehändigten Baubeschreibung informiert zu sein. Der WEB tritt in die von der Genossenschaft für die Planungs- und Bauausführung der Wohnhausanlage erteilten Bauaufträge nach Übergabe der Wohnung (sonstigen Räumlichkeiten) ein und übernimmt die sich daraus ergebenden Verpflichtungen.

Erfährt die Wohnung des WEB eine wesentliche Veränderung, so hat die Genossenschaft dies dem WEB mittels eingeschriebenen Briefes mitzuteilen, wobei diese Änderung vom WEB als genehmigt angesehen wird, wenn nicht binnen eines Monats von diesem ein Rücktritt erklärt wird.

Die Wohnbaugenossenschaft trägt Sorge dafür, daß die im Betreff genannte Wohnung in ordentlichem und brauchbarem Zustande nach Errichtung übergeben wird.

Der Bau gilt mit der Erteilung der behördlichen Benützungsbewilligung als fertiggestellt. Der WEB ist vom Benützungsbewilligungsbescheid der Baupolizei in Kenntnis zu setzen.

Zur Abrechnung des Bauvorhabens ist die vom Amt der Wiener Landesregierung anerkannte bzw geprüfte Endabrechnung (§ 34 WFG 1968) für beide Vertragsparteien verbindliche Grundlage. Hiebei ist ein allenfalls

differenzierter Bauaufwand von Wohnungen und Garagenplätzen auszuweisen. Die in der Endabrechnung anerkannten Beträge gelten als nachgewiesen. Eine Aufgliederung der Baukosten auf die einzelnen Wohnungen hat nach dem Verhältnis der Nutzflächen der einzelnen Wohnung zur Gesamtnutzfläche aller Wohnungen der Liegenschaft entsprechend dem Darlehenszusicherungsbescheid zu erfolgen. Die Nutzflächen sind den Bestandsplänen zu entnehmen. Nutzflächen richten sich nach den vom öffentlichen Darlehensgeber anerkannten Ausmaßgrundlagen. Die Baukosten für sonstige gemeinschaftliche Teile des Hauses (zB nicht zugeordnete Garagenplätze) gelten als Allgemeinkosten und sind wie erwähnt aufzuteilen.

#### 7.) ÜBERGABE, GEWÄHRLEISTUNG

Der WEB hat mit dem Zeitpunkt des endgültigen abzuschließenden Kaufvertrages ohne Anrechnung auf den Kaufpreis in sämtliche Verpflichtungen, insbesondere in die zur Errichtung der Wohnhausanlage begründeten Kreditverhältnisse einzutreten und die Genossenschaft für alle aus diesen Kreditverhältnissen erwachsenden Pflichten - insbesondere der Verpflichtungen zur Abzahlung der Darlehensannuitäten - vollkommen schad- und klaglos zu halten.

Der Tag der Übergabe der Eigentumswohnung gilt als Stichtag für den Übergang von Gefahr und Lasten.

#### 10.) RÜCKTRITT

Unter Einhaltung einer einmonatigen Frist zum Letzten jeden Monats können mittels eingeschriebenen Briefes zurücktreten:

A) der WEB wenn

a)

sich seine Wohnung wesentlich ändert,

b)

durch einen Wechsel der von der Genossenschaft in Anspruch genommenen Förderung eine erhebliche Verschlechterung für ihn eintritt.

B) die Genossenschaft, wenn der WEB

a)

seinen Verpflichtungen aus dem Vertrag, insbesondere den Zahlungsverpflichtungen, nicht nachkommt, obgleich dieser hiezu unter Setzung einer Nachfrist mittels eingeschriebenen Briefes aufgefordert worden ist,

b)

die zum Erwerb des Liegenschaftsanteiles und der Begründung von Wohnungseigentum erforderlichen Urkunden und Vereinbarungen nicht fristgerecht unterfertigt oder andere zur Förderung oder Durchführung des Bauvorhabens erforderlichen Erklärungen trotz Mahnung nicht abgibt,

c)

der Genossenschaft oder den Förderungsstellen bzw Behörden gegenüber in wesentlichen Punkten unrichtige Erklärungen abgibt oder die Voraussetzungen zur Teilnahme an der jeweiligen öffentlichen Förderung nicht oder nicht mehr erfüllt oder

d)

sonst Handlungen setzt, die gegen die Interessen der Genossenschaft oder der anderen WEB dieses Bauvorhabens verstoßen, insbesondere, wenn sie einem Ausschließungsgrund des § 22 (Abs 1 und 2) des Wohnungseigentumsgesetzes gleichkommen.

Der WEB ist verpflichtet, alle mit dem Rücktritt entstehenden Kosten, Gebühren und Steuern (Grunderwerbsteuer) zu zahlen bzw der Genossenschaft zu vergüten. Nach Auflösung des Vertrages erfolgt die Rückzahlung der geleisteten Beträge zinsfrei an den WEB.

Im Falle der Vertragsauflösung durch die Genossenschaft laut Punkt B) kann diese die Auszahlung der Beträge von der Bedingung abhängig machen, daß ein geeigneter Nachfolger die vorgenannten Beträge eingezahlt hat.

Die Genossenschaft ist berechtigt, als Ersatz der dadurch bedingten Verwaltungskosten eine Pauschale von S 5.000,-- zuzüglich Mehrwertsteuer zu verrechnen.

#### 11.) VERTRAGSERRICHTUNG

Sobald die Wohnhausanlage errichtet ist, die auf jede Wohnung entfallenden Anteile der Liegenschaft, also die Nutzwerte gem § 3 WEG 1975 festgesetzt und die Voraussetzungen für die Übergabe der im Betreff genannten Wohnung gegeben sind sowie der WEB die ihm obliegenden vertraglichen Verpflichtungen erfüllt hat, verpflichtet sich die Genossenschaft ohne Verzug den endgültigen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag zwecks Verbücherung der Rechte zu errichten. In diesem Vertrag sind die näheren Bedingungen zur Übertragung und Benützung der Liegenschaft sowie die Rechtsverhältnisse zwischen den Wohnungseigentümern untereinander (Hausordnung) festzulegen. Der WEB verpflichtet sich, die hiezu erforderlichen Anträge, Unterlagen und Urkunden über Aufforderung der Genossenschaft ohne Säumnis zu fertigen und notwendige Unterlagen beizubringen.

#### 12.) KOSTEN UND GEBÜHREN

Sämtliche Kosten, Steuern und Gebühren, die aus Anlaß der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages bzw des künftigen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages entstehen, sind vom WEB zu tragen bzw der Genossenschaft zu ersetzen (siehe Punkt 3 d). Da es sich bei dem gegenständlichen Rechtsgeschäft um den ersten Erwerb von Grundstücksanteilen in Verbindung mit Begründung von Wohnungseigentum handelt, wird hiefür die Befreiung von der Grunderwerbsteuer, insbesondere gem § 4 Abs 1 Z 3 GrEStG 1955 in der derzeitigen Fassung von den Vertragsparteien in Anspruch genommen.

#### 13.) ÜBERTRAGUNG VON RECHTEN

Die Übertragung jedweder dem WEB aus diesem Vertrag zustehender Rechte und Pflichten bedarf der Zustimmung durch die Genossenschaft. Diese wird die Zustimmung jedenfalls nur dann erteilen, wenn sie hinsichtlich damit verbundener Kosten und verbundenen Aufwandes durch den WEB schad- und klaglos gehalten wird.

#### 16.) STAATSBÜRGERSCHAFTSERKLÄRUNG

Der WEB erklärt an Eides statt, österreichischer Staatsbürger und Deviseninländer zu sein."

Der Anwartschaftsvertrag wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (im folgenden nur als Finanzamt bezeichnet) am 30. Mai 1983 angezeigt. Das Finanzamt setzte zunächst keine Grunderwerbsteuer fest.

Am 21. Oktober 1985 schloß der Beschwerdeführer mit einem Ehepaar eine Vereinbarung zur Übertragung seiner Anwartschaft (im folgenden nur als Vereinbarung bezeichnet) auf die in Rede stehende Wohnung gegen Bezahlung eines Gesamtbetrages von 307.300 S und Übernahme aller seiner Verpflichtungen gegenüber der Wohnbaugenossenschaft ab. In der Vereinbarung verpflichtete sich der Beschwerdeführer bei der Genossenschaft alle Erklärungen abzugeben und Unterschriften zu leisten, die zur Übertragung seines Anwartschaftsrechtes sowie der Übertragung der von ihm erbrachten Leistungen an das Ehepaar erforderlich seien. Weiters wurde festgestellt, gemäß den Bestimmungen des Anwartschaftsvertrages bedürfe die Überbindung der aus diesem resultierenden Rechte und Pflichten an das Ehepaar der Zustimmung durch die Genossenschaft. Das Ehepaar erklärte, die Genossenschaft hinsichtlich der mit der Übertragung des Anwartschaftsrechtes verbundenen Kosten und des damit verbundenen Aufwandes klag- und schadlos zu halten.

Diese Vereinbarung wurde der Genossenschaft zur Kenntnis gebracht. Eine Zustimmung der Genossenschaft zur Übertragung des Anwartschaftsrechtes an das Ehepaar im Sinn des Punktes 13.) des Anwartschaftsvertrages ist nicht aktenkundig.

Mit Bescheid vom 10. Juli 1987 setzte das Finanzamt gegenüber dem Beschwerdeführer Grunderwerbsteuer von 55.758 S fest, wobei es zur Begründung ausführte, wegen Aufgabe des steuerbegünstigten Zweckes (Weiterveräußerung des erworbenen Grundstückes) sei gemäß § 4 Abs 2 GrEStG 1955 Grunderwerbsteuer vorzuschreiben gewesen.

Mit Berufung wandte der Beschwerdeführer ein, bei der mit dem Ehepaar geschlossenen Vereinbarung habe es sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise um eine Rückübertragung seiner Rechte an die Genossenschaft mit nachfolgender neuerlicher Veräußerung an das Ehepaar gehandelt. Denn die Wohnbaugenossenschaft habe nicht mit ihm, sondern mit dem Ehepaar einen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag geschlossen. Das Finanzamt habe zunächst keine

Grunderwerbsteuer festgesetzt. Er sei daher davon ausgegangen, die Übertragung der Rechte aus dem Anwartschaftsvertrag stelle ebenfalls keinen Grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang dar. Ansonsten hätte das Finanzamt im Hinblick auf den Wortlaut des § 4 Abs 1 Z 3 lit b GrEStG 1955 in der Fassung vor der Novelle BGBl Nr 557/1985 bereits auf Grund der Anzeige vom 30. Mai 1983 Grunderwerbsteuer vorschreiben müssen. Da das Wohnhaus überdies innerhalb der 8-jährigen Frist errichtet worden sei, sei der begünstigte Zweck erfüllt worden.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer unter Hinweis auf die entscheidungswesentlichen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes vor, der Erwerbsvorgang sei nicht rückgängig gemacht worden. Vielmehr habe der Beschwerdeführer seinen Übereignungsanspruch an das Ehepaar übertragen, wofür er Gegenleistungen erhalten habe. Von der Ausübung eines Rücktrittsrechtes könne daher keine Rede sein. Die Bestimmungen des § 21 BAO über die wirtschaftliche Betrachtungsweise seien im Bereich der Grunderwerbsteuer nicht anwendbar. Die Frage, ob das Wohnhaus bei Abschluß des Anwartschaftsvertrages bereits geschaffen gewesen sei, habe auf das gegenständliche Verfahren keinen Einfluß, weil die neue Fassung des § 4 Abs 1 Z 3 lit b GrEStG 1955 auf alle Vorgänge anzuwenden sei, die nach dem 31. Dezember 1979 verwirklicht worden seien. Da nur der Erwerber des Grundstückes den begünstigten Zweck innerhalb der 8-jährigen Frist erfüllen könne, sei es keineswegs belanglos, von wem dieser erfüllt worden sei. Die Vorschreibung nach § 4 Abs 2 GrEStG 1955 sei daher zu Recht erfolgt.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vertrat der Beschwerdeführer ua die Ansicht, es sei im Zeitpunkt der Anzeige von maßgeblicher Bedeutung gewesen, ob das Wohnhaus bei Abschluß des Anwartschaftsvertrages bereits geschaffen gewesen sei. Daran könne auch die spätere Novelle nichts ändern. Das Finanzamt müsse also damals davon ausgegangen sein, der Anwartschaftsvertrag unterliege nicht der Grunderwerbsteuer. Da anzunehmen sei, das Finanzamt habe damals rechtsrichtig gehandelt, werde er durch das nunmehrige Verhalten des Finanzamtes geschädigt. Hierbei spiele es keine Rolle, ob das Finanzamt in unrichtiger Anwendung der seinerzeitigen Gesetzeslage nichts vorgeschrieben oder zwar gewußt habe, daß man "eigentlich vorschreiben müßte", aber nicht vorgeschrieben habe. Die rückwirkende Novellierung der Bestimmungen des § 4 Abs 1 Z 3 lit b GrEStG 1955 vermöge an dieser Betrachtung nichts zu ändern.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens unter Hinweis auf die zum Grunderwerbsteuergesetz 1955 ergangene hg Rechtsprechung ab. Zur Frage der Rechtsnatur des Anwartschaftsvertrages vertrat sie die Ansicht, es handle sich hierbei um eine Punktation und nicht um einen Vorvertrag, weil sich der Beschwerdeführer verpflichtet habe, eine der Lage, dem Ausmaß und dem Preis nach bestimmte Wohnung innerhalb einer festgesetzten Frist unter Übernahme von Darlehensverpflichtungen zur Abdeckung des Restkaufpreises zu übernehmen. Der Beschwerdeführer sei daher nach Erfüllung der ihm auferlegten Verpflichtungen berechtigt gewesen, den Abschluß eines (verbücherungsfähigen) Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages (notfalls im Klageweg) zu verlangen. Der Anwartschaftsvertrag sei somit als Verpflichtungsgeschäft im Sinn des § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1955 anzusehen, weswegen dieser Rechtsvorgang grundsätzlich der Grunderwerbsteuer unterliege. Es spiele im vorliegenden Fall keine Rolle, daß zunächst keine Grunderwerbsteuer vorgeschrieben worden sei. Das Finanzamt habe nämlich zunächst angenommen, der Erwerb sei im Sinn der Ausführungen im Punkt 12.) des Anwartschaftsvertrages nach § 4 Abs 1 Z 3 GrEStG 1955 von der Grunderwerbsteuer befreit. Nun sei es zwar richtig, daß nach der Fassung der eben erwähnten Gesetzesstelle vor der bereits ebenfalls erwähnten Novelle Grunderwerbsteuerpflicht bereits mit Abschluß des Anwartschaftsvertrages entstanden sei. Allerdings sei die Abgabenbehörde schon immer davon ausgegangen, daß auch für ein erst zu schaffendes Wohnhaus die Befreiungsbestimmung des § 4 Abs 1 Z 3 lit b GrEStG 1955 anwendbar sei, was zu Gegensätzen zur strengeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geführt habe. Auch in bezug auf das Entstehen der Steuerschuld im Jahr 1983 sei im Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheides Bemessungsverjährung noch nicht eingetreten. Von einem Rücktritt vom Anwartschaftsvertrag könne keine Rede sein. Die Genossenschaft habe nämlich keineswegs jene Verfügungsmacht wieder erlangt, die sie vor Abschluß des Anwartschaftsvertrages über den Liegenschaftsanteil gehabt habe. Zwar hätte die Genossenschaft die Übertragung der Rechte des Beschwerdeführers an andere Personen verhindern können, sie habe es aber nicht in der Hand gehabt, aus diesem Anlaß ihre ursprünglich freie Rechtsstellung wieder zu erlangen.

In der Beschwerde wird "Rechtswidrigkeit" des angefochtenen Bescheides geltend gemacht und behauptet, daß

1. der Anwartschaftsvertrag aufschiebend bedingt gewesen und somit als Vorvertrag, nicht jedoch als Punktation

anzusehen sei, weswegen kein Erwerbsvorgang nach § 1 GrEStG 1955 verwirklicht worden sei,

II. nach § 20 GrEStG 1955 Grunderwerbsteuer nicht festzusetzen gewesen sei, weil der Anwartschaftsvertrag innerhalb von zwei Jahren seit Entstehung der Steuerschuld am 21. Oktober 1985 rückgängig gemacht worden sei, und III. die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer insofern in die Irre geführt habe, als sie zunächst entgegen den gültigen gesetzlichen Bestimmungen keine Grunderwerbsteuer vorgeschrieben habe und dies sodann unter rechtswidriger Anwendung der Bestimmungen des § 4 Abs 2 GrEStG 1955 saniert habe.

Die belangte Behörde beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

I. Gemäß § 1 Abs 1 GrEStG 1955 unterliegen der Grunderwerbsteuer bestimmte Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen. Darunter fällt laut Ziffer 1 der zitierten Gesetzesstelle ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist somit schon das Verpflichtungs- und nicht erst das Erfüllungsgeschäft (Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1955, Tz 115 zu § 1, und die dort zitierte hg Rechtsprechung). Ob ein Anwartschaftsvertrag über den Erwerb eines Liegenschaftsanteiles als Vorvertrag (§ 936 ABGB) oder als Punktation (§ 885 ABGB) zu einem Kaufvertrag anzusehen ist, hängt davon ab, ob der Anwartschaftsvertrag bereits auf die Begründung des Übereignungsanspruches gerichtet ist und der Erwerber den Anspruch auf Eintragung eines Eigentumsrechtes im Grundbuch ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung, letzten Endes im Klageweg, also unmittelbar, durchsetzen kann (vgl das hg Erkenntnis vom 19. Mai 1988, ZI 87/16/0167, und die darin zitierte Vorjudikatur). Die belangte Behörde konnte aus dem Anwartschaftsvertrag auf Grund der Ausführungen im Betreff sowie im Punkt 2.) (Bestimmung des Gegenstandes des Übereinkommens bzw Bestimmbarkeit des Anteiles an der Liegenschaft), 3.) sowie 6.) (Bestimmung der Grundkosten und Bestimmbarkeit der Kosten der Wohnungserrichtung), 4.) (Vereinbarung der Zahlungsmodalitäten), 7.) (Übergabe der Eigentumswohnung) und 11.) (Abschluß eines Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages nach Erfüllung der im Anwartschaftsvertrag genannten Verpflichtungen), unbedenklich den Schluß ziehen, daß der Beschwerdeführer einen Anspruch auf Übereignung eines zumindest dem Preis und der Größe nach bestimmaren Liegenschaftsanteiles erworben hatte, wodurch ein grunderwerbsteuerpflichtiger Tatbestand verwirklicht wurde (vgl das hg Erkenntnis vom 16. Oktober 1986, ZI 85/16/0008, Slg Nr 6151/F). Die Entstehung des Übereignungsanspruches war im vorliegenden Fall entgegen jenem Sachverhalt, der dem bereits zitierten hg Erkenntnis vom 19. Mai 1988 zugrunde lag, nicht ausdrücklich AUSGESCHLOSSEN, sodaß das Übereinkommen als Punktation zu einem Kaufvertrag anzusehen ist.

II. Gemäß § 20 Abs 1 Z 1 GrEStG 1955 wird die Steuer auf

Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von

zwei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch

Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen

Rücktrittsrechtes .... rückgängig gemacht wird. Nach § 20 Abs 5

leg cit kann ein Antrag nach Abs 1 bis zum Ablauf des

Kalenderjahres gestellt werden, das auf das Jahr folgt, in dem

das den Anspruch auf Nichtfestsetzung .... der Steuer

begründende Ereignis eingetreten ist.

Unabdingbare Voraussetzung zur Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer ist neben der Beachtung bestimmter Fristen, daß der Erwerbsvorgang RÜCKGÄNGIG gemacht wird. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (vgl Czurda, aaO, Tz 25 f zu § 20), ist ein Erwerbsvorgang nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluß innehatte, wiedererlangt hat. Von einer derartigen Rückgängigmachung kann jedoch im vorliegenden Fall keine Rede sein. Wie sowohl das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung als auch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zu Recht ausgeführt haben, hat der Beschwerdeführer die ihm aus dem Anwartschaftsvertrag zustehenden Rechte dem Ehepaar gegen Gewährung von Gegenleistungen übertragen. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, daß

die Genossenschaft nach Punkt 13.) des Anwartschaftsvertrages der Übertragung der dem Beschwerdeführer zustehenden Rechte zustimmen habe müssen. Denn auch bei Verweigerung der Zustimmung wäre es der Genossenschaft nicht möglich gewesen, ihre ursprüngliche freie Rechtsstellung wieder zu erlangen. Es kann daher im vorliegenden Fall dahingestellt bleiben, ob der Beschwerdeführer die im § 20 GrEStG 1955 normierten Fristen eingehalten bzw ob er überhaupt einen Antrag im Sinn dieser Gesetzesbestimmung gestellt hat. Die Bestimmungen des § 20 GrEStG 1955 wurden daher von der belangten Behörde zu Recht nicht angewandt.

Was die vom Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang gerügte Unterlassung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise anlangt, genügt es darauf hinzuweisen, daß die Tatbestände des Grunderwerbsteuergesetzes hauptsächlich an die zivil- und formalrechtliche Gestaltung von Rechtsvorgängen knüpfen und die wirtschaftliche Betrachtungsweise nur insoweit anzuwenden ist, als der Tatbestand selbst nicht die rechtliche Betrachtungsweise erfordert (vgl Czurda, aaO, Tz 18 f zur Einleitung, und die dort zitierte hg Rechtsprechung). Die am 21. Oktober 1985 mit dem Ehepaar geschlossene Vereinbarung läßt nur eine rechtliche, keineswegs aber eine wirtschaftliche Betrachtungsweise zu.

III. Die Ausführungen des Beschwerdeführers, die Abgabenbehörde hätte mangels Vorliegens einer besonderen Ausnahme von der Besteuerung (§ 4 Abs 1 Z 3 lit b GrEStG 1955 wäre im Zeitpunkt des Abschlusses des Anwartschaftsvertrages nicht anwendbar gewesen) bereits im Jahr 1983 Grunderwerbsteuer vorschreiben müssen, weswegen die auf § 4 Abs 2 GrEStG 1955 gestützte Vorschreibung unrichtig sei, zeigen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Der Beschwerdeführer kann in keinem Recht dadurch verletzt sein, daß nicht schon im Jahr 1983, sondern erst im Jahr 1987 ihm gegenüber Grunderwerbsteuer festgesetzt wurde. Überdies hat sich das vom Beschwerdeführer behauptete rechtswidrige Verhalten der Abgabenbehörde insofern zu seinen Gunsten ausgewirkt, als er einen Zinsvorteil lukrieren konnte. Eine Entscheidung über die Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer vor der Novelle BGBl Nr 557/1985 ist seitens der Abgabenbehörde nicht ergangen, weswegen von einer Irreführung des Beschwerdeführers keine Rede sein kann. Durch die Aufgabe des begünstigten Zweckes wurde jedenfalls der Tatbestand des § 4 Abs 2 GrEStG 1955 verwirklicht, weswegen die Vorschreibung der strittigen Grunderwerbsteuer zu Recht erfolgt ist.

Was die vom Beschwerdeführer auch in diesem Zusammenhang gerügte Unterlassung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise anlangt, wird auf die Ausführungen unter II. verwiesen.

Der Umstand, daß der Beschwerdeführer bei der Preisgestaltung anlässlich der Übertragung seines Anwartschaftsrechtes die von ihm zu entrichtende Grunderwerbsteuer nicht einkalkuliert hat, führt ebenfalls zu keiner Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides. Denn das Ausmaß der zwischen dem Beschwerdeführer und dem Ehepaar vereinbarten Gegenleistungen hatte keinen Einfluß auf die Frage, ob vom Beschwerdeführer ein grunderwerbsteuerpflichtiger Tatbestand verwirklicht worden ist. Sollte der Beschwerdeführer jedoch mit seinen Ausführungen über die Irreführung meinen, der Grundsatz von Treu und Glauben sei verletzt worden, so genügt es darauf hinzuweisen, daß das im Art 18 Abs 1 B-VG normierte Legalitätsgebot stärker ist als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben (vgl beispielsweise das hg Erkenntnis vom 15. Dezember 1988, Zlen 88/16/0142, 0143).

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwendersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 17. April 1989, BGBl Nr 206, insbesondere deren Art III.

#### **Schlagworte**

Rechtsgrundsätze Treu und Glauben erworbene Rechte VwRallg6/2

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

ECLI:AT:VWGH:1990:1988160153.X00

#### **Im RIS seit**

11.07.2001

#### **Zuletzt aktualisiert am**

22.09.2008



**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)