

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/7/29 2004/16/0053

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.07.2004

## Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/06 Verkehrssteuern;

## Norm

ABGB §885;

GrEStG 1987 §1 Abs1 Z1;

GrEStG 1987 §4 Abs1;

GrEStG 1987 §5 Abs1 Z1;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2004/16/0054

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Siegl, über die Beschwerden 1. des CH und

2. der AH, beide in F und vertreten durch Piccolruaz & Müller Anwaltspartnerschaft in 6700 Bludenz, Bahnhofstraße 8, gegen die Bescheide des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 9. Jänner 2004, zu 1. Zl. RV/0264-F/03 und zu 2. Zl. RV/0345-F/02, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und Vorschreibung der Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführenden Parteien haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von je EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit dem nicht datierten Kauf- und Dienstleistungsvertrag (Beglaubigung der Echtheit der Unterschriften am 15. Oktober 1997) verkaufte und übergab Dr. G (in der Folge: Dr. G) die Grundstücke GSt-Nr. 481/11, Grundbuch T mit 287 m<sup>2</sup> und 3/16 Anteile vom Ganzen des Grundstücks GSt-Nr. 481/10, Grundbuch T mit 34,125 m<sup>2</sup> jeweils gleichteilig an die beschwerdeführenden Parteien je zur Hälfte um einen Gesamtkaufpreis von S 738.587,50.

Auf Grund der vom Vertragserrichter, einem öffentlichen Notar, eingereichten Abgabenerklärungen vom 16. Oktober 1997 schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern in Feldkirch mit den nicht in den

vorgelegten Verwaltungsakten befindlichen Bescheiden den beschwerdeführenden Parteien Grunderwerbsteuer von je S 12.925,-- vor.

Mit Bescheiden vom 9. August 1999 nahm das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern das mit den Bescheiden des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Feldkirch abgeschlossene Verfahren gemäß § 303 BAO wieder auf und schrieb den beschwerdeführenden Parteien ausgehend von dem Kaufpreis für das Grundstück und das Gebäude von insgesamt S 1,631.293,75 Grunderwerbsteuer von je S 57.095,-- mit der Begründung vor, die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolge auf Grund des Kauf- /Werkvertrages vom 16. September 1997. Das Bauansuchen sei von der Firma K (in der Folge: Firma K) bereits vor Erwerb der Liegenschaft am 19. Juni 1997 gestellt worden.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung brachten die beschwerdeführenden Parteien vor, Dr. G sei Eigentümer des Grundstückes mit der GSt-Nr. 481/9, Grundbuch T, im ursprünglichen Ausmaß von 1.018 m<sup>2</sup> gewesen und habe für diese Liegenschaft längere Zeit einen Käufer gesucht. In der Folge sei es am 24. Jänner 1996 zu einem Optionsangebot der Firma K gekommen, welches am 17. Februar 1997 also fast ein Jahr später zu einer Vereinbarung geführt habe, mit der Dr. G der Firma K für die Dauer von sechs Monaten ab Unterschriftsdatum eine Option zum Zweck der Verwertung dieser Liegenschaft eingeräumt habe. Die Option sei am 17. August 1997 abgelaufen und es sei bis zu diesem Zeitpunkt zu keinem Verkauf gekommen. Zwischenzeitlich habe der Liegenschaftseigentümer Dr. G das Grundstück vermessen lassen. Das Grundstück mit der GSt-Nr. 481/9 sei in die Grundstücke GSt-Nrn. 481/9, 481/11 und 481/12 unterteilt worden. Am 2. September 1997 sei zwischen dem Erstbeschwerdeführer, der auch im Namen der Zweitbeschwerdeführerin gehandelt habe, und Dr. G eine Punktation betreffend Kauf der neu gebildeten Grundstücke GSt-Nrn. 481/11, 481/12 und von 6/16 Anteilen an dem Grundstück mit der GSt-Nr. 481/10 zustande gekommen. Diese Punktation enthalte nicht den geringsten Hinweis darauf, dass der Erstbeschwerdeführer verpflichtet gewesen wäre, mit der Firma K auf diesen Liegenschaften ein Haus zu errichten. Am 16. September 1997 sei dem Notar von den beschwerdeführenden Parteien und Dr. G der Auftrag erteilt worden, einen Kaufvertrag zu errichten, mit dem die beschwerdeführenden Parteien lediglich das neu gebildete Grundstück mit der GSt-Nr. 481/11 und 3/16 Anteile an der GSt-Nr. 481/10 kaufen sollten. Auf Grund dieser Information sei der Kauf- und Dienstbarkeitsvertrag verfasst worden. Festzuhalten sei, dass spätestens am 16. September 1997 die endgültige Abrede über das Kaufobjekt und den Kaufpreis zwischen Dr. G und den beschwerdeführenden Parteien zustande gekommen sei. Da Kaufverträge Konsensualverträge seien, sei der Zeitpunkt der Willensübereinstimmung für das Zustandekommen und nicht der Zeitpunkt der Verfassung oder Unterfertigung der Urkunde maßgeblich. Erst nach Zustandekommen dieser Kaufabrede, wenn auch unmittelbar danach, sei zwischen dem Vertreter der Firma K und den beschwerdeführenden Parteien der Kauf-/Werkvertrag ohne Beisein des Verkäufers Dr. G und des öffentlichen Notars, jedoch in einem damals leer stehenden Zimmer des Notariats ausverhandelt worden. Dabei sei der von der Firma K vorbereitete Entwurf dieses Kauf- /Werkvertrages in mehreren Punkten noch handschriftlich abgeändert und anschließend ebenfalls am 16. September 1997 unterfertigt worden. Aus der Tatsache, dass dieser Kauf-/Werkvertrag erst nach Zustandekommen der Kaufabrede betreffend das Grundstück ausverhandelt, abgeändert und unterfertigt worden sei, ergebe sich eindeutig, dass zum Zeitpunkt des Zustandekommens der Kaufvereinbarung zwischen Dr. G und den beschwerdeführenden Parteien letztere noch keine Pflicht gehabt hätten, von der Firma K ein Fertigteilhaus zu erwerben. Dass die Firma K mit Zustimmung des Grundeigentümers Dr. G bereits vorher ein Bauansuchen gestellt habe, sei in diesem Zusammenhang unerheblich, weil die beschwerdeführenden Parteien bis zur tatsächlichen Unterfertigung des Kauf-/Werkvertrages nicht verpflichtet gewesen seien, mit der Firma K ein Fertigteilhaus zu errichten. Dies lasse sich aus den Änderungen des am 16. September 1997 unterfertigten Kauf-/Werkvertrages nachweisen. Daraus ergebe sich, dass die beschwerdeführenden Parteien mit dem Kauf- und Dienstbarkeitsvertrag, der als mündliche Kaufabrede bereits am 16. September 1997 zustande gekommen sei, nicht verpflichtet gewesen seien, von der Firma K ein Fertigteilhaus zu erwerben, sodass der Grund für die Wiederaufnahme der Verfahren nicht gegeben sei.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 1. September 1999 wies das Finanzamt Feldkirch die Berufungen als unbegründet ab; dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass die im Bescheid näher dargestellten Kriterien, die als Voraussetzungen für die Zuerkennung der Bauherrnereignenschaft vorliegen müssten, nicht erfüllt seien.

Die beschwerdeführenden Parteien stellten den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit den angefochtenen Bescheiden wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung der gleich lautenden Bescheide wurde festgestellt, am 16. September 1997 habe der Erstbeschwerdeführer den Werkvertrag mit der Firma K über den Kauf einer Doppelwohnhälfte eines von der Firma K zu errichtenden Fertighauses unterzeichnet. Käufer seien nach diesem Vertrag die beschwerdeführenden Parteien gewesen. Das von der Firma K dem Erstbeschwerdeführer unterbreitete Angebot vom 23. Juli 1997 sei Teil dieses Vertrages gewesen. Gegenüber dem Angebot vom 23. Juli 1997 sei der Vertrag in folgenden Punkten abgeändert worden:

Der Kaufpreis sei um S 15.155,-- vermindert, bei Punkt 10 03 3.3 Heizkörper seien die Worte "Laut Installationsplan" und bei Punkt 10 16A MEA-Abstreifgitter Größe 75/50 die Worte "incl. Vorsetzstufe" hinzugefügt worden. In den Allgemeinen Vertragsbedingungen sei der Punkt 3.2 "Werden von der Baubehörde zusätzliche Auflagen erteilt, dürfen die daraus entstehenden Mehrkosten separat verrechnet werden" durchgestrichen und weiters der Termin für die Übergabe gemäß Punkt 9.1. der Allgemeinen Vertragsbedingungen mit KW 19/1998 konkretisiert worden. Den allgemeinen Vertragsbedingungen sei ein Punkt "9.6. Pönale bei Verzug der Übergabe pro KW 5.000 Ös/Wo" angefügt worden. Schließlich sei in den Allgemeinen Vertragsbedingungen der Punkt 10.4. "Werden von der Baubehörde sonstige - von der Firma K erfüllbare - Auflagen erteilt, bleibt der Vertrag aufrecht. Die dadurch entstehenden Mehrkosten hat der Bauherr zu tragen" durchgestrichen worden.

Das nach dem Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten mit 24. Jänner 1996 datierte Optionsangebot des Bauunternehmens Firma K an Dr. G lautet folgendermaßen:

"Option für die Dauer von 6 Monaten ab Unterzeichnung einer folgende Inhalte regelnder, schriftlicher Vereinbarung:

1. Das in ... befindliche Grundstück mit der Gst.-Nr. 481/9 im Ausmaß von insgesamt 1.018 m<sup>2</sup> sowie 2/4 Anteile aus der Gst.-Nr. 481/10 wird von der (Firma K) innert oben genannter Optionsfrist mit einer Planung für den Bau von voraussichtlich 3 Einheiten versehen.

Der Verkauf der geplanten Neubauten soll ebenfalls innert dieser Frist stattfinden.

2. Das obig beschriebene Grundstück darf innert der Optionsfrist an keine dritte Partei veräußert werden, sondern nur an Käufer, welche von der (Firma K) vermittelt werden. Somit werden die Kaufverträge für die den Neubauten zugeteilten Grundstücksanteile auf direktem Wege zwischen dem Grundstücksverkäufer und den Käufern der geplanten Objekte abgeschlossen.

3. Der von uns an die Kaufinteressenten weitergegebene und somit Ihnen angebotene Kaufpreis für obig beschriebenes Grundstück beträgt

ÖS 2.300,--/m<sup>2</sup>.

4. Dies ist ein unverbindliches Angebot; eine schriftliche Optionsvereinbarung kommt unter der Voraussetzung zustande, dass das obig beschriebene Grundstück lastenfrei ist sowie über sämtliche, direkt und sofort verfügbare Anschlüsse verfügt."

Die zwischen dem Erstbeschwerdeführer als Käufer und Dr. G als Verkäufer am 2. September 1997 vereinbarte Punktation hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"Kaufgegenstand:

Gst- Nr. 481/11

EZl. 49, Gb T

287,00

m<sup>2</sup>

Gst- Nr. 481/12

EZl. 49, Gb T

287,00

m<sup>2</sup>

6/16 von 481/10

EZl. 49, Gb T

68,25

m<sup>2</sup>

642,25

m<sup>2</sup>

Beilage: Planurkunde ... vom 30. Mai 1997

Kaufpreis: S 2.250,- per m<sup>2</sup>

Bedingungen:

a) Der Käufer beauftragt Notar Dr. ... mit der  
Vertragserrichtung und Vertragsdurchführung.

b) Der Kaufpreis, er ist auf das Konto ... zu überweisen,  
wird fällig bei Vorliegen aller Voraussetzungen zur Verbücherung des Vertrages ...

b) Die Kosten der Lastenfreistellung der Grundstücke übernimmt der Verkäufer, sämtliche darüber hinausgehenden mit der Errichtung und Verbücherung des Kaufvertrages verbundenen Kosten, Gebühren, Steuern und Stempel, insbesondere auch die Grunderwerbsteuer, trägt der Käufer.

b) Die Übergabe und Übernahme der Kaufliegenschaft erfolgt in den bestehenden Rechten und Pflichten, gemäß den (neu) vermessenen Grenzen und Marken (siehe Beilage), so wie der Verkäufer diese Liegenschaft bzw. Liegenschaftsanteile bisher besessen und benützt hat oder hiez zu berechtigt gewesen wäre, ohne Haftung für ein bestimmtes Flächenmaß oder einen bestimmten Zustand, wohl aber leistet der Verkäufer für die hypothekarlasten- und schuldenfreie Übergabe Gewähr.

c) Besitz und Genuss, Wagnis und Gefahr an der Kaufliegenschaft gehen mit vollständiger Bezahlung des Kaufpreises auf den Käufer über, der auch in diesem Zeitpunkt ab die hievon zu entrichteten Steuern, Lasten und Umlagen aller Art zu tragen hat."

In der Begründung der angefochtenen Bescheide vertritt die belangte Behörde die Auffassung, auf Grund der Tatsache, dass im Kaufvertrag vom 15. Oktober 1997 entgegen der Punktation vom 2. September 1997 nicht die GST-Nr. 481/11 und 481/12 sowie 6/16 Anteile von der GST-Nr. 481/10, sondern nur die GST-Nr. 481/11 sowie 3/16 Anteile an der GST-Nr. 481/10, und die Grundstücke nicht zu einem Kaufpreis von S 2.250,- pro m<sup>2</sup>, sondern zu einem Kaufpreis in Höhe von S 2.300,- pro m<sup>2</sup> von den beschwerdeführenden Parteien gemeinsam und nicht wie in der Punktation vorgesehen nur vom Erstbeschwerdeführer erworben worden seien, sei davon auszugehen, dass der Erstbeschwerdeführer und Dr. G die Punktation nicht als verbindlich angesehen hätten bzw. die Punktation gemäß § 17 GrEStG einvernehmlich aufgehoben hätten. Die belangte Behörde gehe daher davon aus, dass der Anspruch auf Übereignung des Grundstückes erst mit der Beauftragung des Notars mit der Vertragserrichtung am 16. September 1997 zu Stande gekommen sei. Dies decke sich mit dem Vorbringen der beschwerdeführenden Parteien.

Im Beschwerdefall hätten die beschwerdeführenden Parteien "den Kauf-/Werkvertrag über die zu errichtende Doppelwohnhauhaltte knapp einen Monat vor dem Kaufvertrag über das Grundstück unterfertigt". Aus dem Vorbringen der beschwerdeführenden Parteien, dass bereits am selben Tag, aber noch vor der Unterfertigung des Kauf-/Werkvertrages der Notar mit der Errichtung des Kaufvertrages über das Grundstück beauftragt worden sei und somit der Kaufvertrag über das Grundstück bereits vor dem Kauf-/Werkvertrag über das Gebäude zustande

gekommen sei, sei für die beschwerdeführenden Parteien nichts zu gewinnen, weil es nicht darauf ankomme, ob die beschwerdeführenden Parteien zuerst den Kaufvertrag über das Grundstück und erst in der Folge den Vertrag über die Gebäudeerrichtung abschließen, wenn ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen der Errichtung des Grundstückskaufvertrages und dem Kauf-/Werkvertrag über das zu errichtende Gebäude gegeben sei. Ein solcher enger zeitlicher Zusammenhang sei zweifellos gegeben, da nach den Ausführungen der beschwerdeführenden Parteien beide Verträge am selben Tag zustande gekommen seien. Zudem spreche die Tatsache, dass eine sinnvolle Bebauung eines lediglich 287 m<sup>2</sup> großen Grundstückes ohne Gewährung einer Bauabstandsnachsicht nicht möglich sei sowie die Tatsache der Unterfertigung des Kauf-/Werkvertrages über die zu errichtende Doppelwohnhälfte am Tag des mündlichen Vertragsabschlusses über den Erwerb der Liegenschaft dafür, dass die beschwerdeführenden Parteien, denen das baureife Anbot über die Erstellung einer Doppelwohnhälfte ca. sieben Wochen vor Vertragsunterzeichnung zugegangen sei, bereits vor Unterfertigung des Kauf-/Werkvertrages sich für den Erwerb der Doppelwohnhälfte entschieden hätten. Dies decke sich auch mit den Ausführungen des Dr. G, wonach am 16. September 1997 vereinbart worden sei, dass die beschwerdeführenden Parteien ein Grundstück und die Firma K das andere Grundstück erwerben sollten. Die gegenüber dem Anbot erfolgten Änderungen seien derart geringfügig, dass sie keine Bauherrneigenschaften der beschwerdeführenden Parteien begründeten. Im Punkt 3. der "allgemeinen Vertragsbedingungen" sei eine Preisgarantie vereinbart worden. Dadurch, dass der Punkt 3.2 "Werden von der Baubehörde zusätzliche Auflagen erteilt, dürfen die daraus entstehenden Mehrkosten separat verrechnet werden" und der Punkt 10.4 "Werden von der Baubehörde sonstige - von der Firma K erfüllbare - Auflagen erteilt, bleibt der Vertrag aufrecht. Die dadurch entstehenden Mehrkosten hat der Bauherr zu tragen" durchgestrichen worden seien, ergebe sich klar, dass die beschwerdeführenden Parteien auch kein Kostenrisiko zu tragen gehabt hätten.

Die angefochtenen Bescheide begründen weiters die von Amts wegen erfolgte Wiederaufnahme der Verfahren.

Gegen diese Bescheide richten sich die Beschwerden, mit denen sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Die beschwerdeführenden Parteien erachten sich in ihrem Recht auf Festsetzung der Grunderwerbsteuer ohne Heranziehung des Entgeltes für den Werkvertrag in die Bemessungsgrundlage sowie in ihrem Recht auf Einvernahme von Zeugen verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete Gegenschriften, in denen sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden beantragen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Verbindung der Beschwerdesachen beschlossen und danach erwogen:

Im Beschwerdefall ist die Höhe der vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer wegen der Einbeziehung der Gebäudekosten in die Bemessungsgrundlage strittig.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit es sich auf inländische Grundstücke bezieht.

Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist nicht erst das Erfüllungsgeschäft, sondern schon das Verpflichtungsgeschäft. Rechtsgeschäfte gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG sind nur dann steuerpflichtig, wenn sie den Anspruch auf Übereignung begründen (vgl. hg. Erkenntnisse vom 21. Februar 1996, Zl. 93/16/0074 und vom 20. Jänner 1983, Zl. 81/16/0094).

Besteuerungsgegenstand der Grunderwerbsteuer ist der Erwerb eines Grundstückes oder grundstücksgleichen Rechts, der auf einem tatbestandlichen Erwerbsvorgang beruht; steuerbar ist mithin der Erfolg, der auf Grund eines auf den Eigentumserwerb gerichteten Rechtsvorganges eintritt. Der einem Entstehungstatbestand entsprechende und damit die Steuerpflicht auslösende Rechtsvorgang wird als Erwerbsvorgang bezeichnet, weil es derselbe Vorgang ist, der vom Standpunkt des Erwerbers aus den Erwerb eines Grundstückes oder grundstücksgleichen Rechtes herbeiführt.

Jeder Erwerbsvorgang löst grundsätzlich selbständig die Grunderwerbsteuerpflicht aus und bildet einen in sich abgeschlossenen Steuerfall, dessen gesetzliche Tatbestandsmerkmale auch hinsichtlich eines Befreiungstatbestandes je für sich gesondert zu würdigen sind. Bei mehreren Erwerbsvorgängen ist grundsätzlich jeder Erwerbsvorgang, worunter nicht erst das Erfüllungs-, sondern schon das Verpflichtungsgeschäft zu verstehen ist, grunderwerbsteuerpflichtig. Über ein und denselben Erwerbsvorgang können auch mehrere, inhaltlich von einander abweichende Vertragsurkunden errichtet werden (z.B. zunächst eine Punktation und sodann eine einverleibungsfähige Urkunde). Mit dem Erkenntnis vom 27. Oktober 1983, Zl. 82/16/0158, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die die Grunderwerbsteuerpflicht auslösenden Rechtsgeschäfte in Wahrheit nicht die nicht angezeigten

Kaufverträge gewesen seien, sondern bereits die nicht angezeigten Baudurchführungsverträge. Dieser Umstand habe die angefochtenen Bescheide nicht mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde belastet, weil nicht über eine andere Sache im Sinne des § 289 BAO entschieden worden sei (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 74 zu § 1 GrEStG).

Eine Punktation (§ 885 ABGB), die die Hauptpunkte eines (Kauf-)Vertrages enthält, unterliegt der Steuerpflicht, da sie die in ihr ausgedrückten Rechte und Verbindlichkeiten bereits begründet und, obzwar noch zur Errichtung der vorbehaltenen formellen Urkunde verpflichtend, selbst schon die Wirkungen eines Hauptvertrages hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Jänner 1983, Zl. 81/16/0094).

Die vom Erstbeschwerdeführer unterfertigte Punktation vom 2. September 1997 enthält die Namen des Verkäufers und des Käufers, die genau umschriebenen Kaufgegenstände und den Kaufpreis pro m<sup>2</sup>. Die in der Punktation aufgenommenen Bedingungen berühren die Rechtswirksamkeit des Übereinkommens, das bereits den Anspruch auf Übereignung begründete, nicht.

Aus der Formulierung der Punktation sowie aus den vorgelegten Verwaltungsakten ergeben sich keine Anhaltspunkte dafür, dass diese Punktation unverbindlich gewesen wäre. Vielmehr wurde damit bereits ein Übereignungsanspruch geschaffen. Es erübrigt sich daher auf die in der Beschwerde erhobenen Verfahrensrügen, bei Einvernahme des Zeugen Dr. G wäre die Verbindlichkeit der Punktation festgestellt worden, näher einzugehen, weil diese Punktation entgegen der Ansicht der belangten Behörde Verbindlichkeit hatte.

Dem Erstbeschwerdeführer wurde auf Grund des nicht datierten Kauf- und Dienstleistungsvertrages (Beglaubigung der Echtheit der Unterschriften am 15. Oktober 1997; die mündliche Vereinbarung über diesen Vertragsinhalt erfolgte bereits am 16. September 1997) die Grunderwerbsteuer für den Erwerb des Grundstückes GSt-Nr. 481/11, Grundbuch T, zur Hälfte und 3/32 Anteile des Grundstückes GSt-Nr. 481/10, Grundbuch T vorgeschrieben. Diese Grundstücksteile sind auch Kaufgegenstand in der Punktation. Über die der Grunderwerbsteuer unterworfenen Grundstücksteile wurden zwei (inhaltlich abweichende) Vertragsurkunden, nämlich eine Punktation und ein Kauf- und Dienstleistungsvertrag errichtet; es handelte sich dabei aber insoweit um einen einzigen Erwerbsvorgang. Die Grunderwerbsteuerschuld ist für die verfahrensgegenständlichen Grundstücksteile entgegen der Ansicht der belangten Behörde für den Erstbeschwerdeführer nur einmal entstanden.

Die Wirksamkeit der Punktation endet mit der Errichtung der formellen Urkunde; danach gilt nur diese Rummel in Rummel, Kommentar zum ABGB, Erster Band 3, Rz 1 zu § 885).

Die belangte Behörde konnte bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer mit Recht von dem im Kauf- und Dienstleistungsvertrag vereinbarten Preis der Grundstücke pro m<sup>2</sup> ausgehen, weil dieser Preis bei diesem Erwerbsvorgang auch für den Erstbeschwerdeführer letztlich verbindlich geworden ist.

In der Punktation ergibt sich kein Anhaltspunkt dafür, dass die Zweitbeschwerdeführerin neben dem Erstbeschwerdeführer auch Käuferin der dort genannten Kaufgegenstände gewesen wäre. Die Unterfertigung der Punktation erfolgte durch den Erstbeschwerdeführer ohne Hinweis auf eine allfällige Bevollmächtigung durch die Zweitbeschwerdeführerin. Diese hat nach dem Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten und den Beschwerdebehauptungen den Erwerbsvorgang erst mit dem Kaufvertrag verwirklicht.

Die belangte Behörde hat bei der Vorschreibung der Grunderwerbsteuer sowohl den Kaufpreis für die Grundstücke als auch die Gebäudekosten als Bemessungsgrundlage angesetzt.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gegenleistung ist gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der vom Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gegenleistung ist alles, was der Erwerber über den Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Ist der Grundstückserwerber an ein bestimmtes durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisations vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung gesonderte Verträge abgeschlossen werden (vgl. die bei Fellner, aaO., Rz 88 ff zu § 5 GrEStG referierte Rechtsprechung).

Der Käufer ist nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

a)

auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,

b)

das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und

c) das finanzielle Risiko tragen muss, d.h. dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Die von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen dabei kumulativ vorliegen (Fellner, aaO., Rz 90 zu § 5 GrEStG).

Die belangte Behörde stellte in den angefochtenen Bescheiden fest, dass sich die beschwerdeführenden Parteien vor der Unterfertigung des Kaufvertrages für den Erwerb der Doppelwohnhaushälfte entschieden und dabei auch kein Kostenrisiko getragen hätten.

Im Beschwerdefall lag ein bereits näher dargestelltes Optionsangebot vom 24. Jänner 1996 vor und es bestand eine auf sechs Monate befristete Optionsvereinbarung vom 17./29. Februar 1997 zwischen Dr. G und der Firma K. Ebenfalls von den beschwerdeführenden Parteien nicht bestritten, beantragte die Firma K mit der Baueingabe vom 19. Juni 1997 die Errichtung eines Doppelwohnhauses auf den Grundstücken GSt-Nrn. 481/11 und 481/12. Am 23. Juli 1997 unterbreitete die Firma K den beschwerdeführenden Parteien ein Angebot über eine Doppelwohnhaushälfte. Die bereits dargestellte Punktation wurde am 2. September 1997 errichtet, mit dem undatierten Kauf- und Dienstleistungsvertrag kauften die beschwerdeführenden Parteien nach bereits erfolgter mündlicher Vereinbarung in der Kanzlei des vertragserrichtenden Notars am 16. September 1997 die Grundstücksteile und der Werkvertrag mit der Firma K wurde ebenfalls am 16. September 1997 unmittelbar nach dieser mündlichen Vereinbarung in der Kanzlei des vertragserrichtenden Notars abgeschlossen.

Nach dem Inhalt und der zeitlichen Abfolge des Zustandekommens der angeführten Vereinbarungen konnte die belangte Behörde entgegen der Ansicht der beschwerdeführenden Parteien im Ergebnis mit Recht davon ausgehen, dass diese sich mit dem Kauf über die Grundstücksteile auch an den Erwerb des vorgegebenen Gebäudeobjektes, das bereits spätestens bei der Baueingabe am 19. Juni 1997 bzw. anlässlich der Unterbreitung des Angebots am 23. Juli 1997 fertig geplant war, gebunden haben. Die vorgenommen Abänderungen gegenüber dem Angebot sind im Werkvertrag derart geringfügig, dass damit auf die bauliche Gestaltung des Hauses kein Einfluss genommen wurde.

Die beschwerdeführenden Parteien behaupten auch gar nicht, dass sie gemeinsam mit dem Erwerber des Nachbargrundstückes und der zweiten Doppelwohnhaushälfte die Planung des Projektes begonnen haben. Aus der dargestellten Abwicklung des Erwerbsvorganges sowie der Größe und der Lage der zu bebauenden Grundstücke ergibt sich vielmehr, dass sie an das vorgegebene von der Firma K geplante Projekt gebunden waren, wenn sie die Grundstücksteile erwerben wollten. Das Bestehen eines Zusammenhanges zwischen dem Erwerb der Grundstücke und dem Abschluss des Werkvertrages ergibt sich - ungeachtet der Punktation vom 2. September 1997 - auch aus der praktisch zeitgleichen mündlichen Kaufvereinbarung in der Kanzlei des vertragserrichtenden Notars am 16. September 1997 und der in diesen Räumlichkeiten unmittelbar danach erfolgten Unterfertigung des Werkvertrages, der im Wesentlichen mit dem Anbot vom 23. Juli 1997 übereinstimmt.

Wenn die beschwerdeführenden Parteien behaupten, der gesamte Innenausbau sei von ihnen organisiert und unmittelbar bezahlt worden und sie hätten insofern auch das Kostenrisiko getragen, dann übersehen sie, dass die Kosten des Innenausbaus nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einbezogen wurden, sondern nur die Kosten des projektierten Gebäudes. Wenn die beschwerdeführenden Parteien den Innenausbau organisierten und unmittelbar bezahlten, dann ändert dies nichts daran, dass sie mit dem Grundstückskauf auch an den Erwerb eines bestimmten vorgegebenen Gebäudes gebunden waren, das sie nach den Beschwerdebehauptungen innen weitgehend selbständig gestalten konnten. Die Kosten für das vorgegebene Gebäude sind Teil der Gegenleistung und damit der Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer.

Die in der Beschwerde erstmals erhobene Behauptung der beschwerdeführenden Parteien, sie hätten auf die Gestaltung des Hauses Einfluss gehabt und dieses auch von einer anderen Person errichten lassen können, ist im Hinblick auf das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bestehende Neuerungsverbot unbeachtlich. Die gegenüber dem Angebot vom 23. Juli 1997 im Werkvertrag vom 16. September 1997 vereinbarten Änderungen sind jedenfalls nicht derart, dass damit auf die Gestaltung des Hauses wesentlich Einfluss genommen wurde.

Die beschwerdeführenden Parteien bestreiten zwar auch die Tragung des Kostenrisikos, bringen aber dabei keine Argumente vor, die dieses Vorbringen begründeten.

Die beschwerdeführenden Parteien rügen auch ganz allgemein die belangte Behörde sei zu ihrer Auffassung, die beschwerdeführenden Parteien seien nicht Bauherren gewesen, ohne Einvernahme der wichtigsten Zeugen, nämlich von Dr. G und dem informierten Vertreter der Firma K gekommen, haben es dabei allerdings in der Beschwerdebegründung unterlassen, die Wesentlichkeit des behaupteten Verfahrensmangels darzustellen.

Aus diesen Erwägungen waren die Beschwerden gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 29. Juli 2004

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2004:2004160053.X00

**Im RIS seit**

03.09.2004

**Zuletzt aktualisiert am**

20.02.2014

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

© 2025 JUSLINE

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

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