

# TE Vwgh Erkenntnis 1992/12/17 92/16/0047

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 17.12.1992

## **Index**

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## **Norm**

AVG §45 Abs2;  
BAO §166;  
BAO §167 Abs2;  
GrEStG 1955 §1;  
GrEStG 1955 §11 Abs1 Z1;  
GrEStG 1955 §4 Abs1 Z2 lita;  
VwRallg;

## **Beachte**

Serie (erledigt im gleichen Sinn):92/16/0048 E 17. Dezember 1992 92/16/0049 E 17. Dezember 1992 92/16/0050 E 17. Dezember 1992 92/16/0051 E 17. Dezember 1992 92/16/0110 E 17. Dezember 1992 92/16/0054 E 17. Dezember 1992 92/16/0055 E 17. Dezember 1992 92/16/0056 E 17. Dezember 1992 92/16/0057 E 17. Dezember 1992 92/16/0052 E 17. Dezember 1992

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Ladislav, über die Beschwerde des Alexander F in W, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 7. Februar 1992, Zl. GA 11 - 1440/90, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 11.900,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Einleitend ist zu bemerken, daß der vorliegende Beschwerdefall

zu einer Gruppe von insgesamt 11 Beschwerdefällen gehört. Die Ehegatten Dr. Heinrich (ein Rechtsanwalt) und Dr. Gertrude W... waren nämlich je zur Hälfte Eigentümer einer aus einem Grundstück (Garten) bestehenden, ca. 1523 m<sup>2</sup> großen Liegenschaft in Wien gewesen und hatten sie - IM ERGEBNIS (ohne Bedachtnahme auf die einzelnen Erwerbsvorgänge) - auf folgende Weise verkauft (die wesentliche Frage, ob die Verkäufer oder die Käufer "Bauherren" des in der Folge auf dieser Liegenschaft errichteten Mehrfamilienhauses gewesen waren, wird später erörtert): mit auf dem Kanzleipapier des Rechtsanwaltes Dr. Gerhard K... geschriebenen (die Echtheit der Unterschriften der betreffenden Vertragsparteien waren jeweils von dem öffentlichen Notar Dr. Uwe K... bestätigt worden) - insgesamt fünf - Kaufverträgen je vom 25. April 1986

1. dem Beschwerdeführer (Alexander F...) 1.708/10.000stel
2. und 3. den Ehegatten Alexander T... (hg. Zl. 92/16/0048)

und Dorianna T... (hg. Zl. 92/16/0049) je 936/10.000stel (zusammen 1.872/10.000stel),

4. und 5. den Ehegatten Dr. Sigrid F... (hg. Zl. 92/16/0050) und Dr. Franz F... (hg. Zl. 92/16/0051) je 1.054/10.000stel (zusammen 2.108/10.000stel),
6. und 7. den Ehegatten Dr. Amandus H... (hg. Zl. 92/16/0052) und Ing. Gertrude H... (hg. Zl. 92/16/0110 - bisher 92/16/0053) je 922/20.000stel (zusammen 922/10.000stel), sowie
8. und 9. den Ehegatten Hermine L... (hg. Zl. 92/16/0054) und Dr. Richard L... (hg. Zl. 92/16/0055) je 575/20.000stel (zusammen 575/10.000stel) um einen Kaufpreis von S 345.028,-- (der hier ausnahmsweise angeführt wird, weil er im Gegensatz zu allen anderen Fällen unter S 400.000,-- liegt, was bei den TATSÄCHLICH vorliegenden VIER ERWERBSVORGÄNGEN im Hinblick auf § 14 Abs. 1 Z. 2 lit. a GrEStG 1955 bedeutend sein könnte), und mit (in gleicher Weise wie die fünf vorstehend angeführten Kaufverträge verfaßtem, jedoch eingangs auf die Annahme des Anbotes vom 12. September 1986 am 15. September 1986 hinweisendem) Kaufvertrag vom 13. November 1986
10. und 11. den Ehegatten Dr. Peter P... (hg. Zl. 92/16/0056) und Gunda P... (hg. Zl. 92/16/0057) je

2.815/20.000stel (zusammen 2.815/10.000stel).

Zum besseren Verständnis wird vorweg noch erwähnt, daß nach Punkt II. aller sechs Kaufverträge die Käufer beabsichtigten, auf Grund der von Dipl. Ing. Hans-Wolfgang J... (in der Folge:

Architekt) erstellten Pläne und eingeholten Anbote ein Wohnhaus mit insgesamt sechs Wohnungen und einer Sammelgarage auf dieser Liegenschaft zu errichten, wobei an sämtlichen dieser Wohnungen, Gartenanteile und Garagen Wohnungseigentum begründet werden sollte. Nach den einzelnen Kaufverträgen seien die Wohnungen (samt Garage und Gartenanteil) in dem betreffenden Haus wie folgt vorgesehen gewesen (wobei die Wohnnutzfläche jeweils nach dem Bestandsplan vom Februar 1987 angeführt wird):

Beschwerdeführer top Nr. 1, 86,87 m<sup>2</sup>,

Ehegatten L... top Nr. 2, 48,82 m<sup>2</sup>,

Ehegatten T... top Nr. 3, 110,51 m<sup>2</sup>,

Ehegatten F... top Nr. 4, 161,65 m<sup>2</sup>,

Ehegatten H... top Nr. 5, 107,62 m<sup>2</sup>, und

Ehegatten P... top Nr. 6, 191,45 m<sup>2</sup>.

Die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (in der Folge: belangte Behörde) wies die Berufung des Beschwerdeführers gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren- und Verkehrsteuern in Wien (in der Folge: FA) vom 18. April 1990 mit der nunmehr beim Verwaltungsgerichtshof bekämpften Berufungsentscheidung vom 7. Februar 1992 als unbegründet ab.

Mit diesem erstinstanzlichen (gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigem) Bescheid hatte das FA - nachdem es mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigem Bescheid vom 7. August 1986 gegenüber dem Beschwerdeführer Grunderwerbsteuer (ausgehend nur von dem im Kaufvertrag vom 25. April 1986 angegebenen Kaufpreis) festgesetzt hatte - gegenüber dem Beschwerdeführer Grunderwerbsteuer (nunmehr ausgehend nach Vorlage der Endabrechnung von einer um die anteiligen Baukosten erhöhten Bemessungsgrundlage) festgesetzt, und zwar mit dem Hinweis, daß die auf Grund des vorläufigen Bescheides bereits geleisteten Beträge angerechnet werden.

Die belangte Behörde begründete ihre Berufungsentscheidung

im wesentlichen wie folgt:

Im Berufungsverfahren werde vorgebracht:

Der Beschwerdeführer habe die Miteigentumsanteile am Grundstück mit Kaufvertrag vom 25. April 1986 erworben. Der festgelegte Kaufpreis beziehe sich ausschließlich auf die Liegenschaftsanteile. Der Vertragswillen sei nicht auf die Verschaffung einer Eigentumswohnung samt Grundstücksanteilen gerichtet gewesen. Es seien lediglich ideelle Anteile veräußert worden. Der Architekt habe das Bauprojekt selbständig entwickelt und als Bauwerber den Einreichplan bei der Baubehörde eingereicht. Durch die Verkäufer sei keine Beauftragung des Architekten erfolgt.

Der Beschwerdeführer habe schon vor Abschluß des Kaufvertrages mit dem Architekten Gespräche geführt, sodaß der Erwerber an der Vorplanung, Entwicklung und Ausarbeitung der Planung des Gebäudes als Gesamtvorhaben entscheidend mitgewirkt habe. Ursprünglich seien nur fünf Wohnungen vorgesehen gewesen, die vom Beschwerdeführer ERRICHTETE WOHNUNG sei vorerst nicht geplant gewesen. Erst auf Grund zahlreicher Baugespräche, auch mit den Miteigentümern, sei die Neuplanung der "Wohnung 6" vorgenommen worden. Die diesbezügliche Baubewilligung sei am 28. August 1987 (nach den u.a. vorgelegten Ablichtungen der betreffenden Bauakten richtig wohl: 18. Dezember 1986) erfolgt. Es sei auch nach Besprechungen der Bauherren mehrfach Planwechsel durchgeführt worden.

Es handle sich somit um zwei völlig getrennte Vertragswerke (Kaufvertrag - Werkvertrag).

Die MITEIGENTÜMER hätten am 25. April 1986 eine Generalversammlung abgehalten und wären dabei übereingekommen, auf dem Grundstück ein Gebäude zu errichten und dem Beschwerdeführer an der Wohnung top Nr. 2 (richtig offensichtlich: 1) das Nutzungsrecht einzuräumen. Es sei am 25. April 1986 Übereinkunft erzielt worden,

die Bauaufträge gemeinsam zu vergeben. Dies bedeute, daß "mit der Errichtung des Hauses mittels Architektenvertrages vom 20. März 1986

Architekt ... mit der gesamten Planung beauftragt wurde".

Auf Grund des Vertrages vom 29. April 1986 treffe den Beschwerdeführer das gesamte Baurisiko.

Sämtliche Bauherren stellten als Gesamtheit eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts dar:

Die Finanzierung erfolge ausschließlich durch die Bauherren.

Die Verpflichtung, Wohnungseigentum zu begründen, berühre die Veräußerer in keiner Weise.

Die Schaffung einer neuen Wohnung stelle eine wesentliche Änderung des Baugeschehens dar.

Darüber hinaus sei die Festsetzung der Grunderwerbsteuer von den Baukosten eine denkunmögliche Gesetzesanwendung (Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes).

Es seien auch sämtliche Voraussetzungen für die besondere Ausnahme von der Besteuerung nach § 4 Abs. 1 Z. 2 lit. a GrEStG 1955 (in der Folge: GrEStG) gegeben.

Zu diesem Vorbringen führte die belangte Behörde aus:

Im vorliegenden Fall gehe es um die Beweisfragen

1.)

Was sei GEGENSTAND des Kaufgeschäftes gewesen?

2.)

Zu welchen Leistungen habe sich der Erwerber des Grundstückes verpflichten müssen, um den ZUGANG zum Grundstück zu erlangen (Zugangsvoraussetzung)?

3.) Sei der Erwerber als Bauherr (Schaffender) anzusehen (Bauherrenfrage)?

1.) Zum Gegenstand des Erwerbes:

Hier sei zu erfragen, worauf sei der Wille des Erwerbers gerichtet gewesen, was sei Geschäftsgrundlage gewesen. Da die Baubehörde bereits den Baubewilligungsbescheid vom 30. Juli 1985 erlassen habe, im Jahre 1985 ein Zeitungsinserat erschienen sei, mit dem Eigentumswohnungen angeboten worden seien, könne davon ausgegangen werden, daß der Erwerber vor Abschluß des Kaufvertrages (25. April 1986) in die Pläne Einsicht genommen habe. Eine bestimmte Wohnung in bestimmter Lage müsse im Gespräch gewesen sein. Daß der Erwerber einen "BLOßen" Miteigentumsanteil an einem Grundstück erworben habe, sei nach den Erfahrungen des täglichen Lebens auszuschließen.

Bei der Auslotung der Frage, was sei Gegenstand des Erwerbes, sei es nicht so wesentlich, ob der Gegenstand des Erwerbes zwischen Veräußerer und Erwerber zur Gänze "umgesetzt" werde (oder nicht). Es könne sich zwischen diesen beiden ein "Organisator" einschalten. Offensichtlich komme diese Stellung dem Architekten zu. Er sei mit oder ohne Auftrag durch die Voreigentümer jedenfalls als Bauwerber aufgetreten (Einreichplan vom September 1984). Wer nun die Eigentumswohnung angeboten habe, die Veräußerer oder der "Organisator", sei letztlich nicht entscheidend. Daß die Blickrichtung des Erwerbers nicht auf die Eigentumswohnung (Grundanteil samt bestimmter Wohnung) gerichtet gewesen sei, könne aus dem Zusammenhang nicht geschlossen werden.

Indizien für die Annahme, Gegenstand des Erwerbes sei eine Eigentumswohnung gewesen, seien:

a) Der Inhalt der Kaufvertragsurkunden vom 25. April 1986:

Punkt II.: "Mit diesen ... Liegenschaftsanteilen wird ..."

das Wohnungseigentumsrecht an der Wohnung top Nr. ... verbunden werden."

Punkt IV.: "Den Käufern steht ... das ausschließliche

Nutzungsrecht an der Wohnung top Nr. ... zu."

Wenn bloß Miteigentumsanteile veräußert würden, dann würden solche Formulierungen üblicherweise nicht aufgenommen.

Diese Textierung spreche - wenn beteuert werde, die Verkäufer hätten mit Schaffung und Begründung von Wohnungseigentum absolut nichts zu tun, - dafür, daß ein "Organisator" eingeschaltet gewesen sei.

b) Die Abgabenerklärung, wonach der Erwerb "... zur

Schaffung EINER Arbeiterwohnstätte" erfolgt sei. Hätte der Erwerber wirklich die Absicht gehabt, mit anderen Personen ein Mehrfamilienhaus zu schaffen, so wäre dies auch im Befreiungsantrag zum Ausdruck gekommen: z.B. Erwerb zur Schaffung von ArbeiterwohnstättEN (... der Erwerber wolle ein

Mehrfamilienhaus schaffen). Schon die Abgabenerklärung weise darauf hin, daß der Erwerber den Blick auf den Erwerb EINER bestimmten ihm zugeordneten Wohnung gehabt habe.

c) Das Auftragsschreiben vom 29. April 1986:

Nach dem Inhalt dieser Urkunde sei von der "noch NICHT VERKAUFTEN WOHNUNG" die Rede. So eine Textierung stehe im Widerspruch zur Behauptung des Beschwerdeführers, Gegenstand des Erwerbes sei lediglich ein Miteigentumsanteil an einem Grundstück gewesen.

2.) Zur Zugangsvoraussetzung:

Es sei unbestrittener Sachverhalt, daß zum Zeitpunkt der Erwerbsvorgänge vom 25. April 1986 der eine Miteigentumsanteil, der der Wohnung top Nr. 6 zugerechnet gewesen sei, noch nicht verkauft gewesen sei. Es sei noch ein Käufer gesucht worden.

Die Errichtung des Wohnhauses sei noch vor Abverkauf aller Anteile in Angriff genommen worden (2. Juni 1986 ... Aushub für die Fundamente). Die Ehegatten P... hätten die verbliebenen Miteigentumsanteile nach Errichtung des Rohbaues (November 1986) erworben. Es werde niemand bezweifeln, daß diese Erwerber das Grundstück nur hätten erwerben können, wenn sie die vorbereitete Planung übernommen und insbesondere die Verpflichtungserklärung abgegeben hätten, die VORGESEHENEN Baukosten zu tragen. Diese Feststellung könne nach dem Geschehensablauf auch auf den Erwerb des Beschwerdeführers übertragen werden. Jedenfalls habe die Berufung nicht behauptet, für das Zustandekommen des Kaufvertrages sei "wertmäßig" allein die erklärte Gegenleistung ausschlaggebend gewesen.

3.) Zur Bauherreneigenschaft:

In der folgenden Begründung ihrer Berufungsentscheidung führte die belangte Behörde unter Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 10 Abs. 1 und 11 Abs. 1 Z. 1 GrEStG mit auszugsweiser Wiedergabe der Entscheidungsgründe der Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. April 1982, Zl. 81/16/0077 (ÖStZB 6/1983, S. 138), vom 15. Dezember 1988,

Zlen. 88/16/0056 - 0059 (ÖStZB 15/16/1989, S. 259), vom 14. Februar 1991, Zlen. 90/16/0103 - 0128 (ÖStZB 11/1992, S. 289), und vom 27. Juni 1991, Zl. 90/16/0169 (ÖStZB 18/1992, S. 575), im wesentlichen aus:

Im Lichte der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes spräche für die Bauherreneigenschaft des Erwerbers folgender Geschehensablauf:

Er wähle einen Architekten.

Er suche nach einem Baugrundstück.

Er begutachte mit dem Architekten das Grundstück.

Er kaufe das Grundstück.

Er präzisiere (erstmalsÜ) die Wohn- und Gestaltungsvorstellung.

Er veranlasse die Ausschreibung, das Einholen mehrerer

Angebote.

Er vergabe die Aufträge.

Er stelle das Bauansuchen, usw.

Bei einer Mehrheit von Grundeigentümern bedürfe es für jeden dieser Schritte der Willenseinigung zwischen den Miteigentümern, z.B. ein gemeinsamer Auftrag zur Planungsdurchführung.

Planung (Mayer-Lexikon) sei ein prospektiver (vorausschauender), geistiger Prozeß, der sich aus verschiedenen Informationsgewinnungs- und Verarbeitungsvorgängen zusammensetze und der Vorbereitung zukünftigen Handelns diene. Der Plan sei das Ergebnis eines Planungsprozesses und damit die Grundlage für die Durchführung der im einzelnen nötigen Maßnahmen mit dem Ziel der Planverwirklichung.

Planung sei etwas Schöpferisches, Ursprüngliches, hier fließe eigenes Wollen ein. Die Planung betreffe die Grundkonzeption.

Anhand der Bauakten könne im vorliegenden Fall folgende

BAUCHRONOLOGIE festgestellt werden:

9. Mai 1984 PROJEKTVORLAGE an die Baubehörde.

25. September 1984 BAUANSUCHEN; Ansuchen wegen Errichtung eines Mehrfamilienhauses, als Bauwerber sei der Architekt aufgetreten.

9. November 1984 Anberaumung einer mündlichen Bauverhandlung, Gegenstand: Errichtung von sechs Wohnungen, gestrichen auf fünf Wohnungen.

5. Dezember 1984 Bauverhandlung.

14. März 1985 Stellungnahme der Stadtbaudirektion. 21. Mai 1985 Anberaumung einer mündlichen Bauverhandlung

(5. Juni 1985), Ladung des Architekten als Bauwerber und Planverfasser.

30. Juli 1985 BAUBEWILLIGUNGSBESCHEID, gerichtet an den Architekten als Bauwerber betreffend fünf Wohnungen.

20. März 1986 ARCHITEKTENWERKVERTRAG über Bauvorhaben. 25. April 1986 KAUFVERTRÄGE (betreffend fünf Wohnungen). 25. April 1986 Vollmachtsteilung in Angelegenheit

Errichtung eines Mehrfamilienhauses.

29. April 1986 Auftragsschreiben des Architekten an das Bauunternehmen im Namen und auf Rechnung der "Bauherren". Als Auftragsgrundlage sei das Offert vom 14. Juni 1985 mit Nachtrag vom 12. Dezember 1985 angegeben worden. Unter Punkt 2. dieses Auftragsschreibens werde festgehalten: "Die Errichtungskosten Ihres Auftragsgebietes der noch nicht VERKAUFTEN WOHNUNG 6 wird von Ihnen vorfinanziert und bei Verkauf nach Baufortschritt mit angemessener Verzinsung abgerechnet."

26. Mai 1986 Baubeginnanzeige (Baubeginn 2. Juni 1986 - Fundamentierung).

30. September 1986 Bauansuchen (Planwechsel).

4. November 1986 Rohbaubeschau.

13. November 1986 Kaufvertrag (betreffend 6. Wohnung). 13. Februar 1987 Ansuchen um Benützungsbewilligung (als Bauwerber ausgewiesen: Architekt).

Bei der baulichen Gestaltung sei die Einflußmöglichkeit der Erwerber im vorliegenden Fall sehr beschränkt gewesen. Das Projekt sei im Plan schon vorgegeben gewesen. Im allerersten Einreichplan, eingebracht bei der Baubehörde am

25. September 1984, seien sechs Wohnungen geplant gewesen. Im Zusammenhang mit der Anberaumung einer mündlichen Bauverhandlung sei die Anzahl der Wohnungen von sechs auf fünf geändert worden. Die vom Beschwerdeführer so ins Treffen geführte planerische Tätigkeit habe ja nur darin bestanden, wieder den ganz ursprünglichen Plan (6 Wohnungen) herzustellen. Aus geplanten fünf Wohnungen mit einer Großwohnung sei durch Türversetzen eine weitere, sechste, Wohnung isoliert worden. Von einer echten (schöpferischen) Planung und Gestaltung durch die Erwerber könne in diesem Fall nicht gesprochen werden. Das bloße Versetzen von Zwischenwänden bzw. die Ausführung von Mauerdurchbrüchen begründeten noch keine Bauherreneigenschaft.

Ein echter Bauherr beauftragte Professionisten zur Erstellung von Kostenvoranschlägen. Das Vorliegen einer solchen Baugeschehensphase hätten die Erwerber nicht einmal behauptet. Das Auftragsschreiben vom 29. April 1986 beziehe sich vielmehr auf längst vor dem Grunderwerb, offenbar vom "Organisator" Architekt eingeholte Offerte (vom 14. Juni und 12. Dezember 1985).

Auch bei der Beleuchtung des Baurisikos bezüglich des gesamten Baues trügen nicht die Erwerber gesamthändig das Risiko. Vielmehr sei hinsichtlich der Wohnung top Nr. 6 das Risiko auf das Bauunternehmen übertragen worden (Auftragsschreiben vom 29. April 1986).

Bei Anwendung von Begünstigungsbestimmungen treffe den Begünstigungswerber eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Feststellung des Sachverhaltes. Es sei hier auch der Anspruch auf erhöhte Glaubwürdigkeit der Sachverhaltsbehauptungen von der Art gegeben, daß sie der Zweifelsfreiheit sehr nahe kämen, sodaß auch Zeichen der "Echtheit" gegeben seien.

Im Hinblick auf die geforderte zweifelsfreie Darstellung des Sachverhaltes, welcher den Begünstigungstatbestand erfülle, fehlten KONKRETE Sachverhaltsbehauptungen der Partei. Es fehlten Angaben, die ein behauptetes Geschehen für wahr erscheinen ließen. So seien wesentliche Fragen zu Gunsten des Beschwerdeführers nicht beantwortbar: Ab welchem konkreten Datum seien sich die mehreren Käufer tatsächlich als Miteigentümer gegenübergestanden? Welche Personen, namentlich, seien es gewesen? Wo und wann habe man sich getroffen, von welcher Art sei die Willensbildung gewesen?

Die Teilgemeinschaft der Miteigentümer (für fünf Wohnungen) könne laut Abgabenerklärung als am 25. April 1986 bestehend angesehen werden. Am 26. Mai 1986 sei die BAUBEGINNANZEIGE durch das Bauunternehmen erfolgt. Da erhebe sich die (Zweifels-)Frage:

INNERHALB EINES MONATES solle es eine Gemeinschaft zusammengebracht haben, zu planen, umzuplanen und Aufträge zu erteilen, sodaß innerhalb dieser kurzen Zeit ein Bauunternehmen - so ganz ohne Vorbereitung durch einen Organisator - eine Baubeginnanzeige erstatten und am 2. Juni 1986 mit dem Bau (Aushub) auch habe beginnen können?

Diese kurze Zeitspanne spreche dafür, daß die Werkverträge vom Architekten schon vor dem 25. April 1986 vorbereitet gewesen seien.

Die Existenz einer Vorplanung vor Abschluß eines Grundstückskaufvertrages schließe die Bauherreneigenschaft des Erwerbers nicht zwingend aus. So wäre ein Fall denkbar, in dem ein Grundeigentümer im Verein mit einem Organisator die Bebauung mit einem Mehrfamilienhaus plane. In der Folge setze sich der Organisator (aus welchen Gründen immer) z.B. nach Südamerika ab. Der Eigentümer verkaufe die Grundstücksanteile. Hier sei eine Zäsur eingetreten. Der ursprüngliche Organisator sei von der Bildfläche des Baugeschehens abgetreten. Im vorliegenden Fall gehe aber die Organisatortätigkeit des Architekten (Bauansuchen als Bauwerber) nahtlos in die Tätigkeit als "Bevollmächtigter", als beauftragter Architekt, über.

In der Berufung werde vorgebracht, die Käufer hätten ausschließlich Grundstücksanteile erwerben und sodann (also nach dem Kaufabschluß) zusammen ein ihren Vorstellungen entsprechendes Mehrwohnungshaus errichten wollen. Das sei eine Behauptung, die durch kein Vorbringen von Tatsachen untermauert sei. Ein solches Vorbringen hätte sein können: "Am

25. April 1986 haben wir den Grundstücksanteil erworben. Am 27. April 1986 ist es zwischen den Miteigentümern (namentlich

angeführt) im Gasthaus in Grinzing um ... Uhr zu einer

Besprechung gekommen." Aus den Besprechungsthemen müsse hervorleuchten, daß so absolut keine Bindung an vorbereitete Anbote eines Organisators bestanden habe. Auf Grund einer Beschußfassung müßten Angebote eingeholt worden sein. Nur bei einer solchen (angedeuteten) Sachverhaltsabwicklung könne dann der Schluß gezogen werden, die Käufer seien Bauherren gewesen.

Im vorliegenden Fall handle es sich um den objektiven Sachverhalt, bei dem ein WohnHAUS durch ein einheitliches Bauvorhaben überhaupt erst geschaffen worden sei. Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden solle, könne nur von der Eigentümergemeinschaft der Auftrag zur Errichtung eines Wohnhauses erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich sei. Ein solcher erforderlicher Beschuß liege im vorliegenden Fall aber "rechtens" nicht vor.

In der Berufung werde vorgebracht, daß der Beschwerdeführer auch schon vor Kaufvertragsabschluß an der gesamten Vorplanung, Entwicklung und Ausarbeitung der Planung des Gebäudes als Gesamtvorhaben entscheidend mitgewirkt habe. Die vom Beschwerdeführer errichtete Wohnung sei nicht geplant gewesen. Durch einen gemeinsamen Beschuß der Bauherren seien auch durch weitere Besprechungen Änderungen bei den eingereichten Plänen durchgeführt worden.

Es werde nicht bezweifelt, daß der Beschwerdeführer vor Errichtung der Kaufvertragsurkunde (25. April 1986) mit dem Architekten Gespräche über die zu errichtende Wohnung geführt habe.

Entscheidungswesentlich sei, wolle man der Berufungsbehauptung zum Durchbruch verhelfen, es läge Bauherreneigenschaft der Erwerber vor, daß zu einem bestimmten Zeitpunkt SÄMTLICHE späteren Wohnungseigentümer den gemeinsamen Beschuß gefaßt haben müßten, ein Wohnhaus zu errichten, und diese Willensbildung ALLEINIGE Ursache für das Baugeschehen sei.

Eine dahingehende Behauptung des Sachverhaltes habe die Berufung nicht aufgestellt und auch nicht aufstellen können.

Nach der aufgezeigten Bauchronologie sei mit dem Bau begonnen worden als noch der Käufer für die letzte Wohnung top Nr. 6 gesucht worden sei.

Die ins Treffen geführte Generalversammlung vom 25. April 1986 "der Miteigentümer" sei im Hinblick auf die Bauherren nicht vollständig gewesen.

Weil nun die wesentliche Voraussetzung für die Bauherreneigenschaft der Erwerber nicht gegeben sei, nämlich der einheitliche Beschuß aller Miteigentümer und späteren Wohnungseigentümer zu einem bestimmten ZeitPUNKT gerichtet auf die Errichtung eines Wohnhauses - jeder der Beteiligten müsse in diesem Zeitpunkt die Errichtung des Wohnhauses als Bauherr wollen -, erübrige es sich, auf die weiteren Ausführungen der Stellungnahme einzugehen.

Die Tatsache, daß der Erwerber schon vor Abschluß des Grundstückskaufvertrages (25. April 1986) den Architekten beauftragt habe, die erforderlichen Arbeiten zur Erstellung des Bauwerkes zu vergeben (Architektenwerkvertrag vom 20. März), spreche dafür, daß ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Auftrag und Kaufvertrag bestanden haben müsse, sodaß dem Berufungsvorbringen, wonach Grundstücksanteile erworben und SODANN ("juristische Atempause") Bauherrenaktivitäten gesetzt worden sein sollten, kein Glaube geschenkt werden könne.

Im Rahmen der Beweiswürdigung sei noch anzumerken, daß es mehr als bedenklich erscheine, wenn im April 1986 noch der Käufer der Wohnung top Nr. 6 gesucht werde (diese Wohnung sei zu diesem Zeitpunkt noch nicht verkauft gewesen, sondern erst mit Kaufvertrag vom 13. November 1986 an die Ehegatten P...), aber dennoch der am 20. März 1986 errichtete Architektenwerkvertrag und die Vollmacht vom 25. April 1986 von diesen Ehegatten mitunterfertigt werde. Die genannten Urkunden machen eben keinen Beweis, daß diese Ehegatten am 20. März 1986 als Grundeigentümer einen Werkvertrag mitabgeschlossen hätten. Gerade durch die Mitzeichnung dieser Ehegatten werde dieser Urkunde als Ganzes der Boden der Glaubwürdigkeit als Beweis für eine echte Bauherrenversammlung entzogen. Laut Abgabenerklärungen seien am 20. März 1986 die unterfertigenden Personen noch nicht einmal "außerbücherliche" Eigentümer gewesen.

Mangels Bauherreneigenschaft des Erwerbers liege kein Erwerb zur Schaffung einer Arbeiterwohnstätte vor, sodaß die Begünstigungsbestimmung des § 4 Abs. 1 Z. 2 lit. a GrEStG nicht zum Tragen kommen könne.

Abschließend (nach fast wörtlicher Wiedergabe der wesentlichen Rechtsausführungen in den Entscheidungsgründen des schon oben angeführten Erkenntnisses vom 27. Juni 1991) führte die belangte Behörde in der Begründung ihrer Berufungsentscheidung zu dem hier in Rede stehenden Bauvorhaben noch folgendes aus:

Jedem der vertraglich gebundenen Erwerber sei es möglich gewesen, entweder sämtliche Verträge (Architektenwerkvertrag, Vollmacht) zu übernehmen, oder sich an dem Bauvorhaben überhaupt nicht zu beteiligen. Besonders deutlich trete diese "Entweder-Oder-Möglichkeit" bei den Miteigentümern Ehegatten

Dr. P... zutage. Diese hätten zwingendermaßen überhaupt keinen

Planungsspielraum gehabt, da zum Zeitpunkt des Erwerbes mit dem Bau bereits begonnen gewesen sei und (wie aus einer Bestätigung des Baunternehmens vom 30. November 1986 hervorgehe) für die Wohnung top Nr. 6 bereits Baukosten in Höhe von S 374.000,-- aufgelaufen gewesen seien.

Wie die Miteigentümer Ehegatten F... in ihrer

Berufungsschrift feststellten (Punkt A.2.), habe der Architekt das Projekt SELBSTÄNDIG entwickelt und vor der Baubehörde vertreten. Er sei insbesondere von den Voreigentümern weder beauftragt noch bezahlt worden. Er scheine auch in den Baubewilligungsbescheiden als Bauherr auf.

Die Erwerber hätten keinen WESENTLICHEN Einfluß auf die Gestaltung des Gebäudes gehabt.

Das Projekt sei schon vorher in allen Einzelheiten geplant gewesen.

Gegenstand des Erwerbes seien nicht nur "bloße"

Miteigentumsanteile an einem unbebauten Grundstück, sondern der

Grundeigentümer im Verein mit einem Organisator (Architekt)

oder dieser im Verein mit dem Grundeigentümer hätten dem

Erwerber einen Liegenschaftsanteil samt einer Wohneinheit (in

Zubehörseigenschaft) angeboten. Schon aus der

Kaufvertragsurkunde lasse sich auf den Erwerbsgegenstand

- Grundanteil verbunden mit einer bestimmten Wohnung -

schließen. So heiße es in der Urkunde Punkt II. Abs. 3: "Mit

diesen ... Liegenschaftsanteilen wird ... das

Wohnungseigentumsrecht an der Wohnung top Nr. ... verbunden

werden."

In Punkt III. Abs. 1 werde von dem "bereits erwähnten

Objekt top Nr. ..." gesprochen.

Ganz klar werde in Punkt IV. Abs. 1 formuliert: "Dem Käufer

steht bis zur Begründung des Wohnungseigentums das

ausschließliche Nutzungsrecht an der Wohnung top Nr. ... zu."

Wenn wirklich NUR ein "bloßer" Miteigentumsanteil an einem Grundstück übertragen werde, dann würden Leistungsverpflichtungen (wie zuvor ausgeführt) aus der Natur der Sache gar nicht eingeräumt werden.

Wenn Glauben gemacht werden wolle, es werde ein unbebautes Grundstück ("grüne Wiese") verkauft - gekauft, dann lasse eine damit im Zusammenhang stehende Vertragsbestimmung wie "dem Käufer steht ein Recht an einer bestimmten Wohnung zu" die Tatsachenbehauptung (Kauf eines unbebauten Grundstückes zum Grundstückspreis) als nicht wahr erscheinen.

Demnach seien Grund- UND Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen gewesen.

Gegen diese Berufungsentscheidung richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der die Aufhebung des angefochtenen

Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften beantragt wird.

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

Der Beschwerdeführer erstattete unaufgefordert eine

schriftliche Äußerung zur Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

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

Nach § 12 Abs. 2 erster Satz GrEStG 1987 sind auf vor dem 1. Juli 1987 verwirklichte Erwerbsvorgänge die bis zum Inkrafttreten dieses Gesetzes in Geltung stehenden gesetzlichen Vorschriften anzuwenden.

Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf einen oder mehrere Teile eines Grundstückes, so werden diese Teile auf Grund des § 2 Abs. 3 zweiter Satz des im vorliegenden Fall somit noch anzuwendenden GrEStG als ein Grundstück behandelt.

Gemäß § 4 Abs. 1 Z. 2 lit. a GrEStG ist beim Arbeiterwohnstättenbau der Erwerb eines Grundstückes zur Schaffung von Arbeiterwohnstätten von der Besteuerung ausgenommen.

Diese besondere Ausnahme von der Besteuerung gilt auch für die Schaffung bloß einer Arbeiterwohnstätte und eine solche kann auch eine Eigentumswohnung sein (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. September 1982, Zl. 81/16/0240, ÖStZB 14/1983, S. 264, mit weiterem Hinweis). Eine Arbeiterwohnstätte im Sinne der zuletzt angeführten Gesetzesstelle darf eine Nutzfläche von 130 m<sup>2</sup> nicht übersteigen (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Juni 1992, Zlen. 91/16/0033, 0034, mit weiterem Hinweis). Läge z.B. die letztgenannte (im vorliegenden Fall aber erfüllte) Voraussetzung nicht vor, dann hätte der Beschwerdeführer schon deshalb - in gleicher Weise wie wenn statt seiner Wohnstätte ein Geschäftslokal hätte geschaffen werden sollen (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. Oktober 1979, Zl. 2527/77, Slg. Nr. 5421/F, und die Erkenntnisse je vom 23. Juni 1983, Zl. 83/16/0066, sowie Zl. 83/16/0067, beide ÖStZB 7/1984, S. 108) - jedenfalls für den Erwerb des hier in Rede stehenden Grundstücksanteiles Grunderwerbsteuer zu entrichten.

Nach neuerer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe z.B. das Erkenntnis vom 20. Februar 1992, Zlen. 90/16/0160, 0161, mit weiterem Hinweis) sind die Befreiungen des § 4 GrEStG obligatorisch und bedürfen keines Parteiantrages, um wirksam zu werden; die Abgabenbehörden sind von Amts wegen verpflichtet, auf das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Abgabenbefreiung zu achten. Teilrechtskraft einer mit einem Gesamtbetrag erfolgten Grunderwerbsteuerfestsetzung gibt es nicht.

Nach der Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z. 1 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

So wie auf Grund des § 4 Abs. 1 Z. 2 lit. a GrEStG der Frage, wer Schaffender oder Bauherr ist, zentrale Bedeutung zukommt, ist es bei der Ermittlung der Gegenleistung gemäß § 11 Abs. 1 Z. 1 GrEStG wesentlich, ob Gegenstand des Kaufvertrages nur der Grund und Boden bzw. ein ideeller Grundstücksanteil ist, oder auch das zu errichtende Wohnhaus bzw. die "Eigentumswohnung" (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Mai 1988, Zlen. 87/16/0102 - 0105, 0108, ÖStZB 20/1988, S. 460).

Aus den Sachverhaltsfeststellungen in der Begründung der angefochtenen Berufungsentscheidung ergeben sich im Sinne der von der belangten Behörde dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar Anhaltspunkte dafür, daß die Käufer der Liegenschaftsanteile und damit auch der Beschwerdeführer nicht "Schaffende" oder "Bauherren" des auf dieser Liegenschaft errichteten Mehrfamilienwohnhauses gewesen seien. Diese - zum Teil auf Annahmen gestützte oder Erfahrungen des Lebens entnommenen - Sachverhaltsfeststellungen lassen aber die mit Beweisanträgen verbundenen Sachverhaltsbehauptungen des Beschwerdeführers unberücksichtigt, die dem, den zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes zugrunde liegenden Sachverhalt widersprechen oder darüber hinausgehen.

Wie schon die oben erfolgte Wiedergabe der Begründung der angefochtenen Berufungsentscheidung zeigt, nahm die

belangte Behörde (auch) im vorliegenden Fall, bei dem zwischen den einzelnen Rechtsvorgängen, mit denen Anteile derselben Liegenschaft entweder mit dem darauf zu errichtenden Mehrfamilienhaus oder zu dessen Errichtung in gleicher Weise (z.B. Rechtsanwalt und Notar) erworben worden waren, zwingend zumindest ein enger sachlicher Zusammenhang besteht, grundsätzlich zutreffend auf die "Parallelverfahren" der

Ehegatten P... und der Ehegatten F... Bedacht (siehe auch in

diesem Zusammenhang z.B. das u.a. die Gestattung der erforderlichen Akteneinsicht behandelnde, Erkenntnis vom 25. Juni 1992, Zlen. 91/16/0057, 0058).

Gewiß hat die Abgabenbehörde nach § 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 hiebei, 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. 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 des Ermittlungsverfahrens und lässt es keineswegs zu, ein vermutetes Ergebnis noch nicht aufgenommener Beweise vorwegzunehmen (siehe z.B. das schon angeführte Erkenntnis vom 25. Juni 1992, Zlen. 91/16/0057, 0058, mit weiterem Hinweis).

Auf Grund des § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 115 Abs. 3 BAO haben die Abgabenbehörden Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Nach § 183 Abs. 1 BAO sind Beweise von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen.

Auf Grund des § 183 Abs. 3 erster Satz BAO sind von den Parteien beantragte Beweise aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat.

Gegen diese Verfahrensgrundsätze wurde im vorliegenden Fall von der belangten Behörde aus folgenden Gründen verstößen:

Ganz abgesehen von den bereits in der Berufung des  
Beschwerdeführers gestellten - in gleicher Weise wie die in der  
Folge erwähnten Anträge auf Vernehmung weiterer Personen  
(rechtswidrig) unerledigt gebliebenen - Anträgen auf Vernehmung  
des Architekten, der Verkäufer und der Ehegatten L... als  
Zeugen zu dem hier wesentlichen Beweisthema, ob die Käufer oder  
die Verkäufer als Bauherren des zu errichtenden Gebäudes  
anzusehen seien, beantragte der Beschwerdeführer in seiner  
Beantwortung des Vorhaltes der belangten Behörde vom  
30. Juli 1991 zu demselben Beweisthema zusätzlich die  
Vernehmung der Dr. Marianne W... (eine Rechtsanwältin, die  
Ende 1985/Anfang 1986 mit der Vertretung der damals sich  
zusammenschließenden Interessenten zur gemeinsamen  
Verwirklichung des Projektes beauftragt worden sei und mit

Schreiben vom 11. Februar 1986 ausdrücklich festgehalten habe,  
daß die von Dr. Gerhard K... festgelegten Anbote und  
Vereinbarungsentwürfe von den "Bauherren" nicht akzeptiert  
worden seien ...), des Dr. Gerhard K..., des Ing. B...  
(Vertreter des Bauunternehmens), der Ehegatten T... und des  
Beschwerdeführers. In dieser Vorhaltbeantwortung führte der  
damalige Vertreter des Beschwerdeführers u.a. aus, die  
Ehegatten P... würden von ihm nicht vertreten.

Nun lagen aber der belangten Behörde seit 22. Oktober 1991  
die von den damaligen (und nunmehrigen) Vertretern der  
Ehegatten P... erstatteten Beantwortungen des im wesentlichen  
gleichen Vorhaltes vom 30. Juli 1991 vor. Darin führten die  
Ehegatten P... u.a. aus, auch sie hätten ihre  
Miteigentumsanteile zu einem Zeitpunkt erworben, zu dem das  
Haus noch nicht errichtet gewesen sei. Die ursprünglichen  
Eigentümer hätten auf die Bauausführung und weitere Gestaltung  
keinerlei Einfluß nehmen können. Zum Beweis für dieses  
Vorbringen beantragten die Ehegatten P... - gleichfalls  
erfolglos - u.a. die Vernehmung der Zeugen Dr. Heinrich W...,  
Architekt und informierter Vertreter des Bauunternehmens, sowie  
aller Berufungswerber.

Es fällt auf, daß die belangte Behörde in der oben  
dargestellten Begründung der angefochtenen  
Berufungsentscheidung u.a. besonderes Gewicht auf ihre  
Feststellung legte, die Ehegatten P... hätten die verbliebenen  
Miteigentumsanteile nach Errichtung des (am 4. November 1986  
beschauten) Rohbaues erworben. In der angefochtenen  
Berufungsentscheidung (aber auch in den die Erwerbsvorgänge der  
Ehegatten P... selbst betreffenden Berufungsentscheidungen)

wurde jedoch völlig übergangen, daß schon nach der mit der betreffenden (am 27. November 1986 beim FA eingelangten) Abgabenerklärung vorgelegten Ablichtung des Kaufvertrages vom 13. November 1986 in diesem - wie bereits zu Beginn der Entscheidungsgründe erwähnt - eingangs auf die Annahme des Anbotes vom 12. September 1986 am 15. September 1986 hingewiesen wurde, was einerseits eine verspätete Abgabenerklärung im Sinne des § 18 Abs. 1 GrEStG, andererseits aber den Erwerb eines Anspruches auf Übereignung der  
betreffenden Liegenschaftsanteile durch die Ehegatten P... (die  
nach Auffassung der belangten Behörde jedenfalls zumindest damals schon "außerbücherliche Eigentümer" gewesen wären) bereits fast zwei Monate früher bedeuten würde. Aber auch in dem Beiblatt zu dieser Abgabenerklärung wurde ausdrücklich auf dieses angenommene Anbot hingewiesen, und zwar u.a. mit der Bemerkung, daß zum Verrechnungsstichtag 15. September 1986 an Baukosten für die die Käufer betreffenden Anteile S 374.000,- aufgelaufen seien. Die belangte Behörde stellte diese zuletzt angeführte Tatsache zwar auf Grund der (diese Kosten nur pauschal nennenden) Bestätigung des Bauunternehmens vom 30. November 1986 fest, unterließ es aber, in einer

der Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof zugänglichen Weise festzustellen, ob die diese Baukosten verursachenden Arbeiten die Annahme ausschließen oder nicht, daß die Ehegatten P... keine Möglichkeit einer wesentlichen Einflußnahme auf die bauliche Gestaltung des Mehrfamilienhauses mehr haben konnten.

Der Verwaltungsgerichtshof kann nicht ausschließen, daß die - zutreffend von einem INDIZIEN-Beweis (oder mittelbaren Beweis, siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. März 1992, Zlen. 90/16/0202, 0206) ausgehende - belangte Behörde, deren Organwalter eine sachliche Grenzlinie zwischen Vermutbarkeit und Beweisbarkeit zu ziehen haben (siehe z. B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. März 1992, Zlen. 90/16/0236, 0238), bei Durchführung der (rechtswidrig) unerledigt gebliebenen Beweisanträge und bei entsprechender Auseinandersetzung mit der Behauptung dieses angenommenen Anbotes u.a. auch die Mitzeichnung der Ehegatten P... unter dem 20. März 1986 (Architektenwerkvertrag) in einem anderen Licht

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)