

Verwaltungsgerichtshof

Zlen. 16/2571/79, 16/2573/79, 16/2589/79,

16/2715/79, 16/3017/79

I M N A M E N D E R R E P U B L I K !

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Kobzina und die Hofräte Dr. Salcher, Dr. Drexler, Mag. Meinl und Dr. Kramer als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Dr. Ratz, über die Beschwerden 1) des Dkfm. P K in K, und 2) der A Gesellschaft m.b.H. in W, 3) der H R in K. und 4) der A Gesellschaft m.b.H. in W, 5) des F E in K und 6) der A Gesellschaft m.b.H. in W, 7) der M B verehelichte G in K und 8) der A Gesellschaft m.b.H. in W sowie 9) des Ing. P F in K, sämtliche außer der unter 3) genannten Beschwerdeführerin vertreten durch Dr. X und Dr. Y, Rechtsanwälte in Z, die unter 3) genannte Beschwerdeführerin vertreten durch Rechtsanwalt Dr. O, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 6. August 1979, Zl. GA 11-563/1/7/79 (zu 1 und 2), Zl. GA 11-607/1/79 (zu 3 und 4), Zl. GA 11-562/1/79 (zu 5 und 6) und Zl. GA 11-512/9/79 (zu 7 und 8) sowie vom 26. September 1979, Zl. GA 11-754/1/79 (zu 9 und 10), alle betreffend Grunderwerbsteuer, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. O und des Vertreters der belangten Behörde, Oberrat Dr. U zu 2), 3), 6), 8) und 10) den Beschluß gefaßt:

Die Beschwerden werden zurückgewiesen.

Die beschwerdeführenden Parteien zu 2), 3), 6), 8) und 10) haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von je S 2.940,-- (zusammen S 14.700,--) binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Zu 1), 4), 5), 7) und 9) zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den beschwerdeführenden Parteien zu 1), 4), 5), 7) und 9) Aufwendungen in der Höhe von je S 10.060,-- (zusammen S 50.300,--) binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e :

Die A Gesellschaft m.b.H. (künftig kurz: A) stellte den übrigen Beschwerdeführern die Liegenschaft EZ x bzw. y und z KG t, betreffende Anbote, welche von diesen, und zwar vom Neuntbeschwerdeführer am 20. November 1967, von der Siebtbeschwerdeführerin am 6. Juni 1968, vom Fünftbeschwerdeführer am 28. Mai 1968, von der Drittbeschwerdeführerin am 9. April 1969 und vom Erstbeschwerdeführer am 19. September 1969, angenommen wurden. In den von der Kennzeichnung des jeweiligen Bauobjekts, dem Flächenausmaß und der Höhe der anteiligen Kosten abgesehen gleichlautenden Texten der Vereinbarungen findet sich eingangs der Hinweis darauf, die A als gemeinnützige Wohnungsgesellschaft errichte auf besagten Liegenschaften Einfamilienhäuser und sichere in bezug auf diese nach Erfüllung der gesetzlichen und vertraglichen Voraussetzungen die ausschließliche Nutzung und die Kaufanwartschaft zu; später werde die Übertragung in das Eigentum erfolgen. Sodann wird ein vorläufiger Grund- und Baukostenanteil angegeben, es sind die Bauverwaltungskosten angeführt und es wird auf die gleichzeitig abgeschlossenen Zahlungsvereinbarungen hingewiesen.

Die Festsetzung von Grunderwerbsteuer unterblieb zunächst, da in den Abgabenerklärungen Grunderwerbsteuerbefreiung, und zwar wegen § 4 Abs. 1 Z. 1 lit. c, Z. 2 lit. b und Z. 3 lit. b des Grunderwerbsteuergesetzes 1955, BGBl. Nr. 140, in der in den Beschwerdefällen anzuwendenden Fassung (GrEStG), beantragt worden war. Mit Bescheiden vom 13. Jänner, 31. Jänner, 6. Februar bzw. 30. März 1978 schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien jedoch in jedem Beschwerdefall eine solche zum Teil ohne Begründung, zum

Teil wegen Ablaufes der im § 4 Abs. 2 GrEStG normierten Frist von acht Jahren vor. Aufgrund der Berufungen der jeweils in Anspruch genommenen Abgabenschuldner ergingen sodann die, von einer Abänderung der Grunderwerbsteuer in unterschiedlicher Höhe abgesehen, im wesentlichen gleichlautenden Berufungsentscheidungen der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 6. August und 26. September 1979, mit denen die Berufungen je als unbegründet abgewiesen wurden.

Die Rechtsmittelbehörde führte dazu aus, prüfe man die in Rede stehenden, durch Anbot und Annahme zustandegekommenen Verträge im Hinblick auf § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG, so zeige sich, daß mit ihnen bezweckt worden sei, den Käufern das Wohnungseigentum an einem je bestimmten Einfamilienhaus zu verschaffen. Die bauliche Anlage habe sich damals erst im Entwurfstadium befunden, die endgültige Zuordnung der Miteigentumsanteile an die zukünftigen Bewohner sei also noch nicht festgestanden. Natürlich seien bei dieser Lage der Dinge noch keine endgültigen, sondern nur Interimsverträge möglich gewesen, die sich auf die wesentlichen Punkte der künftigen Regelung beschränkt und die Vertragsparteien vorläufig zumindest so weit gebunden hätten, daß das Vorhaben durchgeführt werden könne. Nichtsdestoweniger sei zwischen den Vertragspartnern Willensübereinstimmung darüber erzielt worden, daß je ein bestimmter bzw. durch behördliche Entscheidung objektiv bestimmbarer Anteil einer durch Angabe der Anschrift bezeichneten Liegenschaft um einen betragsmäßig festgesetzten Kaufpreis von der Gesellschaft in das Eigentum der Käufer übertragen werden sollte. Damit seien aber die Hauptpunkte eines Kaufvertrages, nämlich Kaufobjekt und Kaufpreis, im Sinne des § 885 ABGB fixiert worden. Daß eine derartige Punktation zur Verbücherung des Eigentums der Käufer nicht gereicht habe, insbesondere weil die genaue Bezeichnung des ideellen Grundstücksanteils sowie die Aufsandungserklärung der Gesellschaft gefehlt hätten, sei nicht rechtserheblich; die formellen Erfordernisse der Verbücherung bildeten nämlich nur die Voraussetzung für die Übertragung des Eigentumsrechtes, nicht jedoch für die Gültigkeit der

obligationenrechtlichen Abmachungen nach dem Kaufvertrag. Die Pflicht zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer entstehe nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG mit dem Verpflichtungs- und nicht erst mit dem Erfüllungsgeschäft, welches letzteres keiner Grunderwerbsteuer unterliege und somit nicht Gegenstand dieses Verfahrens sei. Die bezeichneten Vereinbarungen stellten schließlich auch keine steuerfreien Vorverträge im Sinne des § 936 ABGB dar, da die sich aus ihnen ergebende Verpflichtung zur Bezahlung der Grundanteils- und Bauverwaltungskosten für den rechtsgeschäftlichen Willen der Parteien spreche, nicht bloß eine vorläufige Bindung und eine Verpflichtung zum künftigen Vertragsabschluß einzugehen, sondern mit der vereinbarten Zahlung bereits einen Teil der bei Abschluß des Hauptvertrages vom Käufer zu erbringenden Leistung festzusetzen. Zur Erfüllung des begünstigten Zweckes gehöre nun in den Fällen des § 4 Abs. 1 Z. 3 lit. a und b GrEStG auch die Begründung des Wohnungseigentums. Werde jener innerhalb von acht Jahren nicht verwirklicht, trete die Steuerpflicht ein. Daran vermöge nichts zu ändern, daß die Benützungsbewilligung für das Haus bereits vorliege und die Käufer die obligationenrechtliche Pflicht hätten, mit den anderen Miteigentümern der Liegenschaft einen Wohnungseigentumsvertrag abzuschließen. Da in den Berufungsfällen ein solcher innerhalb von acht Jahren nicht errichtet worden sei, habe die begehrte Steuerbefreiung gemäß § 4 Abs. 1 Z. 3 lit. b GrEStG nicht gewährt werden können.

Diese Bescheide werden mit den vorliegenden Beschwerden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften bekämpft, wobei sich die Beschwerdeführer nach ihrem gesamten Vorbringen in dem Recht, keine Grunderwerbsteuer entrichten zu müssen, verletzt erachten. Sie führen zunächst unter dem Gesichtspunkt der Verletzung von Verfahrensvorschriften aus, die belangte Behörde habe es unterlassen, den Vertragswillen eindeutig festzustellen. Den Kaufanwartschaftsverträgen sei nicht zu entnehmen, daß für wesentliche Fragen einhellige Auffassung bestanden habe. Es sei, da nicht einmal festgestanden habe, ob der Kaufanwärter ein Grundstück im

Einzeleigentum oder ob er Wohnungseigentum in bezug auf ein Reihenhaus erwerbe, der Kaufgegenstand nicht klar umrissen und auch der Kaufpreis nicht festgelegt worden. Die Verträge enthielten zwar Bestimmungen über die sogenannten Eigenmittel, ließen jedoch die Möglichkeit wesentlicher Änderungen offen und sagten nichts über den einen ganz wesentlichen Bestandteil des jeweiligen Kaufpreises bildenden Baukredit aus. Dies sei allerdings verständlich, weil die Verträge vorgesehen hätten, daß zunächst unter Anwendung der im gemeinnützigen Bauwesen üblichen Formulierungen Nutzungsvereinbarungen abgeschlossen werden sollten, denen dann eine präzisierte Kaufanwartschaft hätte entnommen werden können. Die Bauarbeiten an den den Gegenstand von Anbot und dessen Annahme bildenden Einfamilienhäusern seien im Herbst 1968 abgeschlossen und die Wohnhausanlage ab diesem Zeitpunkt bis Juni 1969 besiedelt worden; am 16. Juli 1969 habe bereits die Begehung wegen Feststellung allfälliger, aus der Benützung hervorgehender Mängel stattgefunden. Zusammenfassend ergebe sich in dieser Hinsicht, daß also der Vertragswille der Parteien nicht erforscht worden sei. Tatsächlich könnten die Rechtsgeschäfte auch den Erwerb eines von einem gemeinnützigen Bauträger geschaffenen Wohnhauses durch eine Person, die das Hausgrundstück gemäß § 4 Abs. 1 Z. 1 lit. c GrEStG oder den Ersterwerb einer Arbeiterwohnstätte durch eine Person, die diese gemäß § 4 Abs. 1 Z. 2 lit. b GrEStG als Eigenheim übernehme, zum Gegenstand haben. Die Entscheidung über den Inhalt der künftigen Berechtigung der nunmehrigen Käufer sei jedenfalls erst im Laufe des Jahres 1978 gefallen, wofür sachliche Schwierigkeiten bei Begründung von Einzeleigentum schließlich den Ausschlag gegeben hätten. Die durch Anbot und dessen Annahme zustandegekommenen Verträge enthielten jedenfalls nur einen unbedingten Anspruch auf Übergabe des jeweils bezeichneten Hauses zur Nutzung, zu welchem Zweck zu gegebener Zeit ein Nutzungsvertrag abgeschlossen werden sollte. Der Anspruch der Anbotnehmer sei daher nur auf den Abschluß eines solchen nicht unmittelbar auf Einverleibung des Eigentums gerichtet gewesen. Indem die belangte Behörde den näheren Sachverhalt, auf den sie ihre Entscheidung zu stützen gedachte, den Beschwerdeführern nicht vorgehalten habe, sei das Parteiengehör

verletzt worden. Es sei des weitern nicht ersichtlich, worauf die nach Ansicht der Beschwerdeführer unzutreffende Rechtsmeinung der belangten Behörde beruhe, Kaufobjekt und Kaufpreis seien im Sinne des § 885 ABGB fixiert worden. In den hier in Rede stehenden Verträgen sei definitiv nicht bestimmt worden, ob die betroffenen Häuser künftig im Einzeleigentum der Anbotnehmer stehen sollten, ob jeweils auch das Grundstück, auf dem das einzelne Haus errichtet worden sei, in ihr Eigentum zu übertragen wäre oder ob sie einen Liegenschaftsanteil mit Wohnungseigentum zu erhalten hätten und ob in diesem Fall auch der Garten dazugehören werde. Da der Vertrag nicht festgelegt habe, ob die Interessenten Allein- oder ob sie Wohnungseigentümer werden, sei das Kaufobjekt nicht mit hinreichender Sicherheit bestimmt worden oder auch nur bestimmbar gewesen. Der Abschnitt VII des Vertrages habe lediglich vorgesehen, daß bei Übergabe der Häuser ein Vertrag betreffend die Nutzung eines Einfamilienhauses und Kaufanwartschaft auf dieses ausgefertigt werde. Nach Abschnitt X habe die A unter bestimmten Voraussetzungen für das endgültige Rechtsverhältnis das Wohnungseigentum wählen können. Ebenso wenig aber wie in bezug auf den Kaufgegenstand sei eine Willenseinigung über den Kaufpreis zustande gekommen. Trotz der Verpflichtung zur Bezahlung bestimmter, als vorläufig bezeichneter Grund- und Baukostenanteile gebe der Vertrag nämlich eine Gesamtkaufpreishöhe nicht zu erkennen. Gleichfalls gehe aus ihm die Höhe dort erwähnter Hypothekendarlehen nicht hervor, mit deren Hilfe der Bau finanziert worden sei. Damit sei auch der Anteil der zur Anschaffung der Häuser je gehörigen Baukredite nicht festgestanden. Bei einer Übertragung in das Einzeleigentum hätte diese Aufteilung entweder nach der Nutzfläche oder der Grundstücksgröße der einzelnen Parzellen erfolgen müssen, bei Übertragung des Objektes in das Wohnungseigentum mangels anderer Vereinbarung nach der zwingenden gesetzlichen Vorschrift des damals geltenden Wohnungseigentumsgesetzes 1948 entsprechend dem Parifizierungsschlüssel. Wollte man ungeachtet der eben angestellten Überlegungen annehmen, daß mit besagten Verträgen ein grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang gesetzt worden sei, habe man aber immer erst noch zu untersuchen, ob für ihn nicht eine Befreiung nach

§ 4 GrEStG in Betracht komme. In den angefochtenen Bescheiden werde dies nicht grundsätzlich bestritten, jedoch der Verlust der Befreiung nach § 4 Abs. 1 Z. 3 lit. b GrEStG unter Hinweis auf Absatz 2 dieses Paragraphen behauptet. Dem müsse jedoch widersprochen werden. Nach § 4 Abs. 1 Z. 3 lit. b GrEStG sei der Ersterwerb eines Anteiles an einem Grundstück, auf dem eine begünstigte Wohnbauvereinigung ein Wohnhaus geschaffen habe, von der Steuer ausgenommen. Dies habe man, wie es auch in Czurdas Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz (TZ 117) richtig heiße, jedoch nicht so zu verstehen, daß das Wohnhaus bereits fertiggestellt sein müsse. Vielmehr fielen unter lit. b auch alle Erwerbsvorgänge, die den Kauf eines Grundstücksanteils, verbunden mit Wohnungseigentum an einer Wohnung, an einem Wohnhaus, das nach Absicht der Vertragsparteien von der Wohnbauvereinigung als Bauherr zu errichten sei, beträfen. Diese Auffassung werde auch durch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, Slg. Nr. 3233/F, erhärtet. Unter dem Gesichtspunkt der Befreiungsbestimmungen des § 4 GrEStG ließen sich zwei Gruppen von Erwerbsvorgängen für einen begünstigten Wohnbau feststellen; bei der ersten von ihnen gehe es um die Errichtung entsprechender Wohnstätten auf einem als unbebaut erworbenen Grundstück; hier hänge die endgültige Steuerbefreiung davon ab, daß der begünstigte Zweck gemäß § 4 Abs. 2 GrEStG fristgerecht erfüllt bzw. nicht wieder aufgegeben werde. Wenn jedoch den Erwerbern das Eigentum erst nach Errichtung der entsprechenden Gebäude durch eigene Unternehmen, so die Wohnbauvereinigungen, übertragen werde, könnten die Wohnungsinteressenten keinen Einfluß auf die Errichtung nehmen, so daß hier die Steuerfreiheit nur verwirkt sei, wenn der begünstigte Zweck aufgegeben werde; denn dieses Aufgeben liege zweifelsfrei in der Hand des Erwerbers; es komme allerdings erst in Betracht, wenn der begünstigte Zweck bereits geschaffen sei. Somit gehörten hierher jene Fälle, in denen etwa innerhalb von acht Jahren ab Errichtung des Wohnungseigentums das Gebäude durch Veränderungen den Charakter des Wohnhauses verliere. Wenn aber der begünstigte Zweck, nämlich das Wohnungseigentum, nicht einmal noch geschaffen sei, lasse sich eine Aufgabe dieses Zweckes nicht denken. Ungeachtet alles dessen werde jedenfalls darauf

hingewiesen, daß die fraglichen Gebäude in den Beschwerdefällen bereits vor Abschluß der in Rede stehenden Verträge fertiggestellt gewesen seien. Die Argumentation, bei Vertragsabschluß über noch nicht errichtete Gebäude müsse der Wohnungseigentumsvertrag innerhalb von acht Jahren abgeschlossen werden, erscheine wirklichkeitsfremd und könne, als dem wirtschaftlichen Sinn des § 4 GrEStG widersprechend, nicht in der Absicht des Gesetzgebers gelegen gewesen sein. Abschließend vertreten die Beschwerdeführer den Standpunkt, die durch Anbot und dessen Annahme zustande gekommenen Verträge ließen, wie dies für Vorverträge erforderlich sei, durchaus den Zeitpunkt, zu dem der Abschluß der Hauptverträge begehrt werden könne, mit Bestimmtheit erkennen; nach der allein maßgebenden Praxis zum Zeitpunkt jener Vereinbarungen wäre dies dann der Fall gewesen, wenn 20 % des öffentlichen Darlehens zurückgezahlt worden seien. Laufzeit und sonstige Bedingungen von Baudarlehen des Bundes-, Wohn- und Siedlungsfonds stünden fest, womit sich auch die Abdeckung eines 20 %igen Darlehensanteiles zeitlich genau angeben lasse.

Die belangte Behörde erstattete Gegenschriften, in denen sie die Abweisung der Beschwerden beantragte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerden wegen ihres engen sachlichen und rechtlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Behandlung verbunden und nach Durchführung der von den Beschwerdeführern beantragten Verhandlung erwogen:

In jedem der fünf Beschwerdefälle treten je zwei Beschwerdeführer auf. Der jeweils angefochtene Bescheid ist jedoch stets in eindeutiger Weise nur an einen einzigen Beschwerdeführer gerichtet, und zwar an die erst-, viert-, fünft-, siebt- und neuntbeschwerdeführende Partei. Die Voraussetzungen des § 101 Abs. 1 BAO (in der Fassung vor der Novelle aus 1980) lagen nicht vor, da die Ausfertigungen nicht an mehrere Personen gerichtet waren. Die Beschwerden der zweit-, dritt-, sechst-, acht- und zehntbeschwerdeführenden Parteien waren daher mangels einer

Rechtsverletzungsmöglichkeit gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG 1965 wegen Fehlens der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerden zurückzuweisen.

In bezug auf die übrigen Beschwerden ließ sich der Verwaltungsgerichtshof bei seiner Entscheidung von folgenden Erwägungen leiten:

Die Begründung der angefochtenen Berufungsentscheidungen zeigt, daß die belangte Behörde ihrer Beurteilung des Sachverhaltes den Text jener Vereinbarungen zugrundelegte, die die jeweils betroffenen Beschwerdeführer eingegangen waren. Durch die Würdigung dieses Urkundenbeweises an sich sind die Beschwerdeführer jedenfalls in ihrem Recht auf Gehör nicht verletzt worden. In den Beschwerden wird jedoch des weiteren behauptet, die Behörde hätte mit der Vereinbarung nicht in Einklang zu bringende sowie sonst aktenwidrige Feststellungen getroffen. Daß jene nun des nähern im angefochtenen Bescheid erklärte, zur Zeit des Vertragsabschlusses habe sich das Vorhaben noch im Stadium der „Projektion“ befunden, was die Beschwerdeführer in Abrede stellen, hängt wohl damit zusammen, daß Abschnitt II des Vertrages durch den Satz eingeleitet wird: „Das genannte Bauvorhaben wird mit Hilfe ... finanziert werden.“ Auch die Erklärung der A im selben Vertragsabschnitt, sie werde „bemüht sein, daß das Bauvorhaben zügig und ohne unnötige Verzögerungen durchgeführt wird“, ferner die Bestimmung in Abschnitt III, die A behalte sich „Abänderungen bis zur Rohbaufertigstellung vor“, zeigen den zeitlichen Blickwinkel des Vertragstextes, so wie auch die Preiskalkulation auf den Stichtag 1. Juni 1966 bezogen wurde (Abschnitt I und II). Im angefochtenen Bescheid wird aber aus der Bemerkung, das Bauvorhaben habe sich damals „noch im Stadium der Projektion“ befunden, lediglich gefolgert, bei diesem Stand der Dinge hätten nur auf die wesentlichen Punkte der künftigen Regelung beschränkte Interimsverträge, jedoch noch keine endgültigen Verträge abgeschlossen werden können. Es ist deswegen also weder einer der von den Beschwerdeführern in Anspruch genommenen Befreiungsgründe ausgeschlossen worden, noch bedurfte es, wie sich im folgenden noch zeigen soll, dieses Argumentes, um zu erkennen, daß es sich bei den Vereinbarungen um keine bloßen Vorverträge handelte. Daß der zu übertragende

Grundstücksanteil durch behördliche Entscheidung hätte fixiert werden sollen, wurde in dieser Form im angefochtenen Bescheid nicht behauptet; allerdings mit der Bemerkung, der Liegenschaftsanteil sei bestimmt oder doch objektiv bestimmbar, die hinreichende Umschreibung des Kaufgegenstandes ausgedrückt. Was die Schaffung von Wohnungseigentum überhaupt angeht, ist den Beschwerdeführern beizupflichten, daß die besagten Verträge die Form des Wohnungseigentums nicht als einzige Möglichkeit, sondern nur als Alternative der künftigen Eigentumsgestaltung vorsahen; denn es heißt in Abschnitt X der Verträge: „Sofern vom Bundes-Wohn- und Siedlungsfonds die Begründung des Wohnungseigentums zugelassen wird, kann die A für das endgültige Rechtsverhältnis auch diese Rechtsform vorsehen.“ Die Übertragung eines Einfamilienhauses in das Eigentum überhaupt war jedoch schon nach der Präambel in Aussicht genommen: „Später wird die Übertragung in das Eigentum erfolgen.“ Sie war „zugesichert“ (Abschnitt XI). Die mangelnde Festlegung in dieser Hinsicht wird von den Beschwerdeführern jedoch in weiterer Folge als Argument dafür ins Treffen geführt, daß das Kaufobjekt nicht schon hinreichend bestimmt oder bestimmbar gewesen sei.

In den angefochtenen Bescheiden werden die Vereinbarungen als Punktationen beurteilt, die gemäß § 885 ABGB dann vorliegen, wenn zwar noch nicht die förmliche Urkunde, aber doch ein Aufsatz über die Hauptpunkte errichtet und von den Parteien unterfertigt ist, der zur Errichtung und Fertigung der förmlichen Urkunde, also des endgültigen Vertrages, zugleich aber auch schon unmittelbar zur Erfüllung, somit zur vereinbarten Leistung selbst, verpflichtet (vgl. Gschnitzer in Klang² IV/1 S. 574; MGA³¹ Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch S. 947 E. 2b). Die Beschwerdeführer meinen hingegen (so etwa deutlich in Punkt 2 d der Beschwerden), es habe sich bei den Vereinbarungen um Vorverträge gehandelt. Deren Inhalt besteht gemäß § 936 ABGB in der Verpflichtung, künftig einen Vertrag - durch welchen erst der materielle, also etwa der Übereignungsanspruch, entstehen soll - zu schließen. Punktation und Vorvertrag im angegebenen Sinn stehen einander nun insofern gleich, als jene die „Hauptpunkte“,

dieser die „wesentlichen Stücke des Vertrages“ enthalten muß, beide ihrem Inhalt nach also als Hauptvertrag müßten bestehen können (vgl. Gschnitzer a.a.O. S. 574, 264 f; MGA³¹ Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch S 949 E 6). Bei entsprechendem Abschlußwillen ist mit einer Einigung über Sache und Preis der als Konsensualvertrag an keine bestimmte Form gebundene Kauf geschlossen (Mayer-Maly in Klang ZV/2 S. 217 f.) Hierzu ist festzustellen, daß sich die angenommenen Angebote jedenfalls auf den Erwerb eines planlich bekannten (Abschnitt III), seiner Flächengröße und näheren Kennzeichnung nach genau bestimmten Einfamilienhauses innerhalb einer Gruppe gleichzeitig vorgesehener, auf nach Einlagezahl und Katastralgemeinde benannten Liegenschaften bezogen haben. Gemäß Abschnitt III des Vertrages hat sich die A Abänderungen bis zur, Rohbaufertigstellung vorbehalten, wobei Änderungen des Ausmaßes des Grundes oder der Wohnnutzfläche von nicht mehr als 5 % als unwesentlich gelten, darüber hinausgehende Änderungen aber den jeweiligen Käufer zum Rücktritt ohne Entrichtung einer Rücktrittsgebühr berechtigen sollten. Was nun den Zeitpunkt der Rohbaufertigstellung selbst betrifft, besteht hierüber, wie schon erwähnt, insofern Unklarheit, als das Bauvorhaben im angefochtenen Bescheid zur Zeit des Vertragsabschlusses als noch im Stadium der „Projektion“ stehend bezeichnet wurde, in allen Beschwerden aber einerseits behauptet wird, das jeweilige Gebäude sei vor Abschluß des je in Frage stehenden Vertrages bereits fertiggestellt gewesen, andererseits jedoch angegeben ist, die Bauarbeiten seien im Herbst 1968 abgeschlossen gewesen, woraus sich ergäbe, daß jedenfalls die fünft-, siebt- und neunbeschwerdeführende Partei die Vereinbarung noch vorher getroffen haben müßten. Immer läßt sich aber das für den Kauf in Anspruch genommene Objekt als nach Lage und Größe im wesentlichen gekennzeichnet, darüber hinaus als dem Verkäufer - der A - zur Bestimmung überlassen erkennen. Ein Wahlschuldverhältnis ist auch in bezug auf den Gegenstand der Leistung (die Kaufsache), die auf diese Weise bestimmt (bestimmbar) bleibt, zulässig (§ 906 ABGB, Mayer-Maly in Klang² IV/2 S. 265,233). Der A blieb nach dem Vertrag auch die Wahl der Eigentumsform - Allein- oder Wohnungseigentum - überlassen; darin liegt eine im

selben Sinn zulässige Auswahl der Bestimmung des Kaufgegenstandes, der jedenfalls das allein zu nutzende Haus und dazu entweder den dazugehörigen Grund oder den Miteigentumsanteil an, den in den Verträgen genannten Liegenschaften betraf. Die erforderliche Bestimmtheit bzw. Bestimmbarkeit war damit gegeben (vgl. auch die Entscheidung des OGH vom 21. Februar 1973, Zl. 7 Ob 26/73, sowie das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. April 1980, Zl. 315/78). Daß der Vertrag einen unbedingten Anspruch auf Übergabe des bezeichneten Hauses zur Nutzung enthielt, wird in der Beschwerde ausdrücklich eingeräumt. Für den unbedingten Anspruch auf das Haus war nach Abschnitt I des Vertrages ein Preis, bestehend aus einem vorläufigen Grund- und Baukostenanteil, zuzüglich einem einmaligen Kostenzuschuß für die Gemeinschaftseinrichtungen - welche nicht Gegenstand des „Anbotes“ waren -, bestimmt und dabei vereinbart worden, daß der Grundanteil (sowie die Bauverwaltungskosten) sofort nach Annahme des Angebotes - also mit Abschluß dieses Vertrages - fällig werde; der Baukostenanteil hatte nach Maßgabe der gleichzeitig abgeschlossenen Zahlungsvereinbarung zu erfolgen. Die endgültigen Kosten sollten sich zufolge Abschnitt VIII aus der Endabrechnung über das Gesamtprojekt ergeben, die die beschwerdeführenden Vertragspartner der A als rechtsverbindlich anerkannten. Die von der ziffernmäßig angegebenen Kaufpreissumme „zum Preisstichtag (1.6.1966)“ abweichende Endsumme war daher im Ergebnis gleichfalls einvernehmlich dem Vertragspartner A überlassen, was gestattet ist, und den Preis auch auf solche Weise als im Sinn des Gesetzes bestimmt erkennen läßt (§ 1056 ABGB; vgl. MGA³¹ Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch S. 1080 E. 4 zu § 1056; Mayer-Maly in Klang² IV/2, S. 254, 257 ff.). Der Abschluß des Vertrages über die Übertragung des Eigentums sollte später erfolgen (Abschnitt X); ein förmlicher „Kauf“vertrag war nur in diesem Zusammenhang, nicht erst zur Begründung der Verbindlichkeit als solcher erforderlich. Bei einem Kaufvertrag ist zudem überhaupt in Zweifel anzunehmen, daß ein Haupt- und nicht erst ein Vorvertrag vorliegt (Gschnitzer in Klang² IV/1 S. 573; MGA³¹ Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch S. 949 E. 6a). Was die bereits erörterte „Bestimmtheit“ von Kaufobjekt und Preis betrifft, ist in der Beschwerde mit

deren Bezweiflung gegen die eigene Annahme des Vorvertrages - der ebensolcher Bestimmtheit bedurfte -, argumentiert worden. Daß aber von einem Kauf nicht einmal in dieser Form, sondern lediglich nach Art von Vorverhandlungen die Rede gewesen wäre, wird durch die Festlegungen und Zusicherungen der Vereinbarungen widerlegt; eine zu einem künftigen Eigentumserwerb beziehungslose, abseits einem Kauf liegende Nutzung war nicht vorgesehen. Da andererseits ein förmlicher Vertrag in der Tat erst geschlossen werden sollte, lagen in allen Beschwerdefällen Puntationen (§ 885 ABGB) vor. Die Behörde nahm daher nicht zu Unrecht eine verbindliche Vereinbarung über den Erwerb eines Grundstückes, also ein Verpflichtungsgeschäft im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG an.

Es ist nun zu prüfen, ob für den Vorgang die von der belangten Behörde für nicht gegeben angesehene Befreiung nach § 4 Abs. 1 Z. 3 lit. b GrEStG in Betracht kam. Soweit dabei überhaupt Wohnungseigentum begründet werden sollte - hierin gab es die aufgezeigte Auswahlmöglichkeit der A -, konnte, wie im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Juni 1981, Zl. 16/1637/80, ausführlich dargelegt, die Ausnahme von der Steuer, soweit der Erwerb eine noch nicht „geschaffene“ Eigentumswohnung betraf, schon mangels Vorliegens dieser tatbestandsmäßigen Voraussetzung nicht gewährt werden. In allen Fällen aber mußte gleichzeitig mit dem Erwerb auch noch der steuerbegünstigte Zweck der Begründung von Wohnungseigentum erfüllt werden. Denn eine Frist, innerhalb deren Wohnungseigentum im Falle der Bestimmung des § 4 Abs. 1 Z.3 lit. b GrEStG begründet werden mußte, enthält das Gesetz nicht; daß dies aber überhaupt nicht zu geschehen brauchte, widerspräche dem normierten Zweck der Befreiungsbestimmung und stellte im Verhältnis zum § 4 Abs. 2 erster Satz in Verbindung mit § 4 Abs. 1 Z. 3 lit. a GrEStG auch eine gleichheitswidrige Behandlung der Abgabenschuldner dar. Es trifft in dieser Hinsicht nicht zu, daß der Verwaltungsgerichtshof je, insbesondere daß er in dem Erkenntnis vom 10. Mai 1973, Slg.Nr. 4539/F, die Ansicht vertreten hatte, auch in den Fällen des § 4 Abs. 1 Z. 3 lit. b GrEStG unterliege ein Erwerbsvorgang gemäß § 4 Abs. 2

erster Satz GrEStG mit Ablauf von acht Jahren der Steuer, wenn das Grundstück dem begünstigten Zweck nicht zugeführt worden ist. Eine derartige Aussage hätte dem Gesetz widersprochen, das in der zuletzt zitierten Bestimmung unter anderem gerade Z. 3 lit. b nicht anführt (siehe auch das hg. Erkenntnis vom 1. Februar 1968, Slg.Nr. 3717/F), ganz abgesehen davon, daß es nicht verständlich wäre, dieselbe Achtjahresfrist im einen Fall für Schaffung, des Wohnhauses und Begründung von Wohnungseigentum, im andern bloß zur Begründung dieses letzteren in gleichem Ausmaß gelten sollte. Im hg. Erkenntnis Slg. Nr. 4539/F heißt es im Zusammenhang lediglich, es habe keiner Untersuchung bedurft, ob die Begünstigung der lit. a oder beim Streitfall in Betracht kam, denn die Behörde habe unbestrittenermaßen festgestellt, daß der begünstigte Zweck - die Begründung von Wohnungseigentum - innerhalb von acht Jahren nicht erfüllt worden sei. Damit ist zwar ausgesprochen, und dies korrespondiert mit der Rechtsprechung zu § 4 Abs. 1 Z. 3 lit. a, wonach zur Erfüllung des begünstigten Zwecks die Begründung von Wohnungseigentum gehört (z.B. so im hg. Erkenntnis vom 19. Oktober 1972, Slg. Nr. 4440/F), daß auch im Falle der lit. b derselben Gesetzesstelle Wohnungseigentum begründet werden muß, damit Befreiung eintritt, nicht aber daß dies (erst) binnen acht Jahren geschehen müsse. Nicht deswegen ist § 4 Abs. 1 Z. 3 lit. b im ersten Satz des § 4 Abs. 2 GrEStG nicht erwähnt, weil in einer ungerechtfertigten Ungleichartigkeit der Behandlung von Erwerbern von Grundstücksanteilen für zu schaffende und schon geschaffene Wohnhäuser erstere den eben genannten begünstigten Zweck erfüllen müßten, letztere ihn auch nicht zu erfüllen brauchten. Vielmehr liegt der Grund für das Fehlen der genannten lit. b in § 4 Abs. 2 erster Satz GrEStG darin, daß im Falle der lit. b bereits mit dem Erwerb auch das Wohnungseigentum begründet werden muß. Die Regelung des § 4 Abs. 1 Z. 3 lit.b GrEStG hat also, wie schon im hg. Erkenntnis vom 10. Dezember 1976, Zl. 522/75, (Slg. Nr. 5055/F, jedoch im nichtveröffentlichten Teil), ausgesprochen worden ist, den Fall im Auge, daß das Wohnhaus bereits errichtet ist und Wohnungseigentum begründet wird. Da das Gesetz für die Begründung von Wohnungseigentum keine Frist, die Begründung von Wohnungseigentum aber in

Entsprechung zu lit. a derselben Gesetzesstelle zugleich als Bedingung der Begünstigung angibt, erweist sich die eben dargelegte Lösung der in der Literatur behandelten Frage (vgl. Sämann, Die Grunderwerbsteuergesetznovelle 1962, ÖStZ 1963, S. 18 u. 20; Arbeiter, Grunderwerbsteuer und Wohnungseigentum, ÖStZ 1972, S. 217; Dorazil-Schwärzler, Grunderwerbsteuergesetz² 1977, S. 232 f.; Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Lieferung Jänner 1979, TZ 142 zu § 4; Glega, Grunderwerbsteuerbefreiung beim Wohnungseigentumsbau FJGVR 1981/9, S.22 f) als die einzige in verfassungskonformer Interpretation dem Gesetz entsprechende, zugleich systematisch konsequente. Die Steuerbefreiung ist somit, dies ergibt sich zusammenfassend, auch dann zu versagen, wenn zwar ein Anteil an einer Liegenschaft, auf der eine in lit. a genannte Vereinigung oder ein gemeinnütziger Bauträger ein Wohnhaus geschaffen hatte, erworben wird, die Begründung von Wohnungseigentum aber nicht unmittelbar mit dem Erwerb stattfindet.

Nun verhielt es sich in den Beschwerdefällen so, daß mit den den Erwerb betreffenden Vereinbarungen nicht auch schon Wohnungseigentum begründet wurde. Bei dieser Sach- und Rechtslage kam eine Ausnahme von der Grunderwerbsteuer von vornherein nicht in Betracht, die Rechtsvorgänge unterlagen vielmehr - an sich - der Grunderwerbsteuer (§ 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG). Das Recht, diese Abgabe festzusetzen, unterlag jedoch gemäß § 207 Abs. 1 und 2 BAO der Verjährung binnen fünf Jahren, die gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist - in den Beschwerdefällen also gemäß § 16 Abs. 1 GrEStG mit 31. Dezember 1967 bzw. 1968 bzw. 1969 und nicht erst wie in den im § 4 Abs. 2 GrEStG genannten Fällen erst mit der Aufgabe des begünstigten Zwecks oder mit Ablauf von acht Jahren nach dem Erwerbsvorgang - begann. Zur Zeit der Abgabenfestsetzungen im Jahre 1978 war daher in allen Beschwerdefällen - was von den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens unbeachtet blieb - (Bemessungs-)Verjährung eingetreten; daß eine Unterbrechungshandlung von der Behörde unternommen worden wäre, die den

Eintritt der Verjährung verhindert hätte, ist den Verwaltungsakten nicht zu entnehmen.

Da die belangte Behörde dies verkannte, belastete sie in bezug auf jene Beschwerdeführer, deren Beschwerden nicht zurückgewiesen wurden, die angefochtenen Bescheide mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 2 lit. a GrEStG aufzuheben waren.

Soweit im vorstehenden auf Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes hingewiesen worden ist, die nicht in der Amtlichen Sammlung veröffentlicht sind, sei an Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung, BGBl. Nr. 45/1965, erinnert.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 und die Verordnung BGBl. Nr. 221/1981, insbesondere auch deren Art. III Abs. 2. Zur Aufspaltung des Aufwandsatzes wird auf den Beschluß des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. September 1967, Slg. Nr. 7175/A, Bezug genommen.

W i e n , 22. Oktober 1981