

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. ***1*** in der Beschwerdesache Ttl. ***2*** N über die Beschwerde vom 9. Juni ***3*** gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 9. Mai ***3*** betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer erwarb gemeinsam mit seiner Ehegattin N mit Kaufvertrag vom 03.07.2015 von der Firma V&P GmbH (Verkäuferin) den im Grundstück Nr. ***4***, EZ ***5*** KG Ort, inneliegenden Bauplatz. Erworben wurden 677/1242 Anteile an der in Punkt I. des Kaufvertrages bezeichneten Liegenschaft, mit welchen Wohnungseigentum an Haus 2a, ON 5/1 laut beiliegenden Plan, untrennbar verbunden sein wird. Der Kaufpreis wurde iHv Euro 145.400,00 vereinbart. Festgelegt wurde, dass an den restlichen bei der Verkäuferin verbleibenden Anteilen Wohnungseigentum an Haus 2b begründet und verbunden sein wird.

Die Käufer beabsichtigten, den Vertragsgegenstand zu bebauen und an diesem Wohnungseigentum zu begründen. Dem Vertrag ist ein Plan angeschlossen, der einen integrierenden Bestandteil des Vertrages bildet. In diesem Plan sind die, den einzelnen Käufern nach Begründung von Wohnungseigentum, zustehenden Grundflächen ausgewiesen. Den Käufern wurde bei Begründung von Wohnungseigentum die im Plan ausgewiesene Teilfläche Bauplatz 2a mit einer Fläche von ca. 338,5 m² inklusive einer Zufahrtstrasse im Ausmaß von ca. 39,5 m² zugewiesen.

Die Vertragsteile vereinbarten daher, dass ob der gesamten Liegenschaft die Zusage der Einräumung des Wohnungseigentums für die Käufer an Haus 2a und für die Verkäuferin an Haus 2b im Grundbuch angemerkt werde (Grundbuchsatzug).

Der angeschlossene Plan zur Bebauung vom 12.***6***.2014 ist integrierender Bestandteil des Kaufvertrages.

Am 13.03.2015 richteten die Käufer ein Kaufanbot an die Verkäuferin (GmbH) über den Erwerb des Bauplatzes 2a im Wohnungseigentum zum Kaufpreis iHv Euro 146.400,00. Darin verpflichteten sich die Kaufwerber zur Fertigstellung des Bauvorhabens. Gleichzeitig verpflichteten sich die Grundstücks- und Bauwerber zur Übermittlung einer Finanzierungszusage für den Kaufpreis des Grundstückes und die Baukosten des Hauses (Hausbausumme) gegenüber der Verkäuferin (GmbH).

Die Grunderwerbsteuer wurde zur Erfassungsnummer ***6*** durch den Urkundenverfasser selbst berechnet und abgeführt (Vermerk v. 20. Juli 2015). Unter Zugrundelegung des Kaufpreises für das Grundstück (Bauplatz) iHv Euro 72.700,00 belief sich die Grunderwerbsteuer auf Euro 2.544,00.

Im Zuge einer Überprüfung durch das Finanzamt hat das Finanzamt vom Grundbuch den Kaufvertrag abverlangt und Kenntnis vom Grundstückserwerb (Bauplatz zwecks Begründung von Wohnungseigentum) erlangt.

Aus den Unterlagen ergab sich, dass die Verkäuferin konkret das Grundstück, gewidmet als Bauland, für ein noch zu erwerbendes Wohnhaus nach eigenen Vorstellungen in verschiedenen Ausbaustufen angeboten hat. Dabei wurde im Kaufanbot festgehalten, dass „die Fertigstellung des Bauvorhabens im jeweils bestellten Ausmaß bis ca. 20.... erfolgen“ soll.

Am 13.07.2015 erteilten die Ehegatten den Planungs- und Bauauftrag an die Verkäuferin. Die Verkäuferin und Auftragnehmerin reichte am 15.07.2015 den Plan zur Genehmigung bei der Baubehörde ein. Als Kaufpreis wurde ein Betrag iHv Euro 220.256,00 inklusive Umsatzsteuer vereinbart.

Vorhalt vom 20. April 2016:

Das Finanzamt ersuchte mit Vorhalt vom 20.04.2016 die gestellten Fragen zum Sachverhalt zu beantworten und die entsprechenden Unterlagen vorzulegen.

Die Ehegatten gaben in der Beantwortung des Vorhalts gegenüber dem Finanzamt an, dass sie grundsätzlich ein Grundstück zum Zwecke der Errichtung eines Eigenheimes, erwerben wollten. Tatsächlich war die Verkäuferin des Grundstückes auch mit dem Hausanbot am günstigsten, sodass der Planungs- und Hausbauauftrag der Baufirma erteilt wurde.

Das Haus wurde nach den eigenen Vorstellungen geplant und wurde eine Preisobergrenze vereinbart. Man habe den Bauauftrag im eigenen Namen erteilt, sodass beide Auftraggeber als Bauherren aufgetreten sind. Es war ohne Belang, dass beim Grundstückserwerb eine verpflichtende Bebauung durch die Grundstücksverkäuferin vorgesehen gewesen ist. Es habe

keine Fixpreisvereinbarung gegeben, sondern lediglich eine Preisobergrenze. Es liege kein Reihenhausprojekt vor, sondern habe jeder Grundstückserwerber nach seinen Vorstellungen sein Haus errichten können. Man habe seine individuellen Wünsche verwirklichen können.

Bescheid vom 09.05.***3***:

In der Folge setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer mit dem angefochtenen Bescheid iHv Euro 6.398,98 fest. Die Nachforderung zum bisher selbstberechneten Betrag iHv Euro 2.544,50 errechnete sich in Höhe von Euro 3.854,48. Die Bemessungsgrundlage errechnete sich wie folgt:

Kaufpreis Grundstück:	Euro 72.700,00
Sonstige Leistung:	Euro 110.128,00,
Summe:	Euro 182.828,00.

Die festgesetzte Grunderwerbsteuer errechnete sich iHv 3,5% im Ausmaß von Euro 6.398,98.

Begründend wurde ausgeführt, dass von der Baufirma und Grundstücksverkäuferin ein Baumeisterhaus in verschiedenen Ausbauvarianten mit Liegenschaftsanteilen angeboten worden sei, wobei diverse Änderungen (Fenster, Innenausbau) möglich wären.

Rechtlich stehe der Bauherreneigenschaft der Umstand entgegen, dass bei einer Miteigentümergeinschaft sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden müssen. Mangels Vorliegens eines Beschlusses sei die Bauherreneigenschaft nicht gegeben.

Vielmehr wurden Einzelverträge über die Miteigentumsanteile und das jeweilige Gebäude abgeschlossen. Es sei von Beginn an geplant gewesen ein Grundstück zwecks Erwerbs eines Eigenheimes zu erwerben. Dabei sei der Grundstückskaufvertrag an den Bauauftrag, der an die Grundstücksverkäuferin (GmbH) vergeben worden sei, „gekoppelt“ gewesen.

Beschwerde:

Der Beschwerdeführer wendete in der Beschwerde vom 8.6.***3*** ein, dass man gemeinsam ein Grundstück zwecks Errichtung eines Eigenheimes erworben habe. Mit dem Miteigentumsanteil sei Wohnungseigentum an einem räumlich abgegrenzten Liegenschaftsbereich (Bauplatz, Parzelle) erworben worden. Es habe von Anfang an ein ausschließliches Nutzungsrecht hinsichtlich der Parzelle bestanden. Man habe die Baufirma selbständig beauftragen können. Die anderen Miteigentümer hatten dabei kein Mitspracherecht gehabt. Gegenstand des Kaufvertrages sei ausschließlich der Grund und Boden gewesen.

Man habe das Gebäude selbst hergestellt, weshalb im konkreten Fall nur der auf Grund und Boden entfallende Kaufpreis der Besteuerung unterliege. Die Beschwerdeführer wären als Bauherren hinsichtlich des Gebäudes, welches auf der Parzelle errichtet wurde aufgetreten

Als Bauherr ist der Käufer einer Liegenschaft dann anzusehen, wenn er

a.) auf die Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann.

Die Beschwerdeführer wären als Bauwerber aufgetreten, haben die Verträge im eigenem Namen abgeschlossen und die baubehördliche Benützungsbewilligung eingeholt. Die Beschwerdeführer konnten das Haus nach eigenen Wünschen planen und gestalten;

b.) das Baurisiko zu tragen hat;

c.) das finanzielle Risiko zu tragen hat.

Es habe mit der Baufirma eine vereinbarte Preisobergrenze gegeben, es gab jedoch keinen Fixpreis. Es bestand kein Risiko Kostensteigerungen hinnehmen zu müssen.

Schließlich werde eingewendet, dass die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer zu hoch sei. Beantragt werde, die Bemessungsgrundlage um die Umsatzsteuer zu verringern.

In der Beschwerde wurde die Vorlage an das BFG beantragt und auf die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung verzichtet.

Das Finanzamt legte den Bemessungsakt mitsamt dem Vorlagebericht an das BFG vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Der Geschäftsverteilungsausschuss beim BFG hat mit Verfügung vom 29.03.2019 die gegenständliche, anhängige Rechtssache, welche ursprünglich der Gerichtsabteilung **** zugeteilt gewesen ist, der Gerichtsabteilung 5012 zugeteilt. Die Gerichtsabteilung **** war infolge Pensionierung des Richters unbesetzt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im zu beurteilenden Streitfall sind die mit dem dargestellten Sachverhalt verbundenen Rechtsfolgen bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer strittig.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. Nach § 4 Abs. 1 leg.cit. ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung (§ 5) zu berechnen.

§ 5 Abs. 1 GrEStG 1987 bestimmt, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

Gegenleistung:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gegenleistung alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute Grundstück aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Erbringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer -, ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird.

Diese Leistungen können also auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter eines Gebäudes auf dem Grundstück. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Wenn also etwa der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung und Bau des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (Hinweis VwGH 10.04.2008, 2007/16/0223; VwGH 17.03.2005, 2004/16/0246).

Zur Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung (Bemessungsgrundlage) gehören in diesen Fällen alle Leistungen des Erwerbers, die dieser an den Grundstücksveräußerer und an Dritte gewährt, um das Eigentum an dem Grundstück in seinem zukünftigen bebauten Zustand zu erwerben. Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 unterliegenden Kaufvertrages kann auch eine künftige Sache sein.

Ist der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Konzept gebunden, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung gesonderte Verträge abgeschlossen werden und diese zeitlich nachgelagert sind. Bei einem solchen Käufer zählen auch die Herstellungskosten für das projektierte Gebäude zur Gegenleistung.

Nicht von Bedeutung ist weiters, wenn sich der Grundstücksübereignungsanspruch und der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes gegen verschiedene Personen richten. Entscheidend ist vielmehr, dass der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht einbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände, darauf gerichtet ist, dem Erwerber als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in dem zukünftigen bebauten Zustand zu verschaffen.

Die Bauherrenrolle ist in einem solchen Vertragsgeflecht dem jeweiligen Initiator des Projektes zuzuordnen. Für die Grunderwerbsteuerliche Beurteilung ist demnach der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll, das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses vorhandene Zustand sein. Gegenstand eines Kaufvertrages kann ohne weiteres auch eine *künftige* Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer bzw. Bauorganisator erst geschaffen werden müssen.

Im vorliegenden Sachverhalt hat der Beschwerdeführer mit seiner Ehegattin ein Grundstück zum Zwecke der Errichtung eines Wohnhauses im Wohnungseigentum erworben. Die Erwerber verpflichteten sich das Wohnhaus zu errichten und am Wohnhaus 2a Wohnungseigentum zu begründen.

Beide verpflichteten sich gegenüber der Grundstücksverkäuferin die Finanzierungszusage durch die Bank zu erwirken und mitzuteilen. Gleiches galt für die Finanzierungszusage der Hausbank für die Baukosten gegenüber der Grundstücksverkäuferin als Baufirma (vgl. Kaufanbot vom 13.03.2015).

Daraus leitet sich denklogisch ab, dass bereits vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages die Errichtung eines Wohnhauses im Wohnungseigentum durch die Vertragsparteien beabsichtigt und geplant gewesen ist. Dementsprechend wurde dies auch umgesetzt und Wohnungseigentum am Wohnhaus 2a der Liegenschaft begründet.

Der Umstand, dass die Auswahl des Wohnhauses (Haustyp, Planungshaus, Kataloghaus) und die Gestaltung des Innenraumes, der Fenster durch die Bauwerber noch möglich gewesen ist, bleibt dabei ohne besondere Bedeutung. Ausschlaggebend ist die Tatsache, dass sich die Ehegatten gegenüber der Grundstücksverkäuferin verpflichtet haben, das Grundstück mit einem darauf von der Verkäuferin zu errichtenden Wohnhaus zu erwerben.

Richtig ist, dass einem Erwerber die Bauherreneigenschaft dann zukommt, wenn er auf die Gestaltung des Hauses wesentlichen Einfluss nehmen kann, das bauliche und finanzielle Risiko zu tragen hat.

Die grundstücksveräußernde Baugesellschaft mbH bietet Kataloghäuser bzw. Planungshäuser wie folgt an:

„Individuelle Hausplanung, um ihre Pläne optimal zu verwirklichen. Wir unterstützen Sie bei der Umsetzung ihres ***7*** Wunschhauses, egal ob schlüsselfertiges Traumhaus oder Ausbauhaus mit Potential.“ Beworben wird auch die Fest- bzw. Fixpreisgarantie.

Beworben werden auch Grundstücke und mögliche Bauvorhaben.

Die Beschwerdeführer haben sich für ein vorgeplantes Haus, bezeichnet als KREATIV VARIO, entschieden. Dabei gilt zu berücksichtigen, dass Veränderungen der Fensteranzahl, Türen, Innenraummaße, nach der ständigen VwGH Judikatur nicht ausreichen, um eine Bauherreneigenschaft zu begründen.

Soweit der Bf. zur Höhe der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer meint, sie wären nicht unternehmerisch tätig und sei die bezahlte Umsatzsteuer bei der Abrechnung des Wohnhauses außer Ansatz zu lassen, gilt zu berücksichtigen, dass grundsätzlich der Gesamkaufpreis zzgl. der Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen ist.

Den Käufern waren bei Abschluss des Kaufvertrages über das Grundstück auch die wesentlichen die Bebauungsvorgaben (Haus im Wohnungseigentum) errichtet von der Baufirma V&P GmbH bekannt. Aus dem Grundbuchsatzug ergibt sich, dass die Errichtung des Wohnhauses für zwei Familien bzw. Parteien auf dem Grundstück erfolgt ist.

Der Beschwerdeführer erwarb gemeinsam mit seiner Ehegattin ein Grundstück mitsamt einem zu errichtenden Wohnhaus 2a im Wohnungseigentum durch die Grundstücksverkäuferin (Baufirma). Die Besteuerung der Gesamtkosten erfolgte dem Grunde und der Höhe nach zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zur Frage, was zur Gegenleistung beim Kauf eines Grundstückes mitsamt einer vertraglichen Verpflichtung zur Errichtung eines Wohnhauses nach einem vorgegebenen Bebauungsplan gehört, liegt eine einhellige Rechtsprechung des VwGH vor (VwGH 17.03.2005, 2004/16/0246). Ob und welche Kriterien im Einzelnen im Beschwerdefall als erfüllt anzusehen sind oder nicht, ergibt sich anhand der Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes, sohin allein aus der Lösung von Fragen zum Sachverhalt, nicht jedoch einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 12. August 2021

