

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache ****BF****, Steuernummer *******, über die Beschwerde vom 13. Februar 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. Jänner 2023 betreffend Grunderwerbsteuer (Kaufvertrag vom 3. März 2022), Erfassungsnummer *******, zu Recht:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO derart abgeändert, dass die Bemessungsgrundlage (Wert der Gegenleistung) EUR 1.165.000 und die Grunderwerbsteuer iHv 3,5% EUR 40.775,00 beträgt.

(Aufgrund des selbstberechneten Betrags von EUR 28.000,00 ergibt sich eine Nachforderung von EUR 12.775,00.)

II. Die Revision an Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Mit Kaufvertrag vom 3.3.2022 erwarb die Beschwerdeführerin ein näher bezeichnetes Grundstück um den Kaufpreis von EUR 800.000 von der Verkäuferin ****V-GmbH**** um einen Kaufpreis von EUR 800.000. Im Rahmen der am 14.6.2022 erfolgten Selbstberechnung wurde als Bemessungsgrundlage dieser Kaufpreis herangezogen und davon die Grunderwerbsteuer iHv 3,5% mit EUR 28.000 berechnet.

Im Zuge einer Überprüfung durch die belangte Behörde habe diese festgestellt, dass die Verkäuferin bereits im Vorfeld mit der ****L-GmbH**** und dem Architekten ****A**** auf diesem Grundstück das Bauprojekt, „****W****“ geplant und beworben habe. Im Vorhalteverfahren verlangte die belangte Behörde Urkunden zum Bauvorhaben, den Werkvertrag und die Bau- und Ausstattungsbeschreibung ab. Mit Vorhaltsbeantwortung vom 5.10.2023 erfolgte die entsprechende Vorlage sämtlicher abverlangter Urkunden.

Im Ermittlungsverfahren ergab sich für die belangte Behörde, dass ****GF**** sowohl Geschäftsführer der ****V-GmbH**** als auch Geschäftsführer der ****L-GmbH**** gewesen sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 16.1.2023 wurde die Grunderwerbsteuer von der belangten Behörde ausgehend von dem als Bemessungsgrundlage herangezogenen Wert der Gegenleistung iHv EUR 2.100.000 mit dem Tarif von 3,5% iHv 73.500,00 festgesetzt. Aufgrund des zuvor selbstberechneten Betrags von EUR 28.000,00 ergab sich eine Nachforderung iHv EUR 45.500,00.

Den Wert der Gegenleistung ermittelte die belangte Behörde durch den Kaufpreis für das Grundstück iHv EUR 800.000, dem sie sonstige Leistungen iHv EUR 1.300.000 aufschlug (ergibt EUR 2.100.000).

In der mit 18.1.2023 datierten gesonderten Bescheidebegründung führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, dass die Hinzurechnung auf die Gegenleistung darauf beruhe, dass im Vorhalteverfahren festgestellt worden sei, dass die Beschwerdeführerin nicht nur ein Grundstück erworben habe, sondern auf dem vertragsgegenständlichen Grundstück bereits das Bauprojekt „****W****“ geplant und beworben worden sei und der Grundstückserwerb und der Neubau des Gebäudes in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stünden. Der Erwerbsvorgang sei eindeutige auf ein Grundstück mit Haus gerichtet gewesen, womit ein einheitlicher Erwerbsvorgang vorgelegen sei. Als Bemessungsgrundlage seien daher als Gegenleistung der Kaufpreis des Grundstücks und die Baukosten des Hauses heranzuziehen. Der Kaufpreis des Grundstücks betrage EUR 800.000, die Baukosten würden laut Vorhaltsbeantwortung 1.300.000 betragen, woraus sich eine gesamte Gegenleistung von EUR 1.300.000 ergebe.

Die bisher nicht bekanntengegeben und nicht in der Bemessungsgrundlage berücksichtigten Baukosten, welche aufgrund der oben angeführten Erhebungen und der Vorhaltsbeantwortung bekannt wurden, stellten neu hervorgekommene Tatsachen dar, die bisher nicht geltend gemacht worden seien.

Mit Beschwerde vom 13.2.2023, eingebracht über den vormaligen steuerlichen Vertreter *****1***** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, wurde der amtswegigen GrEst-Festsetzung im Wesentlichen entgegengehalten, dass nach Vereinbarung der Vertragsparteien beim Grundstückskauf ein unbebautes Grundstück übergeben werden sollte. Dieses unbebaute Grundstück sei der maßgebliche Zustand des Erwerbsvorgangs. Die Verträge über den Erwerb des zu bebauenden Grundstücks einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits seien weder durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft noch bestehe zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang, als dass davon ausgegangen werden könne, dass die Beschwerdeführerin bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück mit dem letztendlich tatsächlich errichteten Gebäude erhalte. Vielmehr sei die Beschwerdeführerin als Bauherrin des Projekts

anzusehen, weil sie auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss genommen, das Baurisiko und das gesamte finanzielle Risiko getragen habe und um die Baubewilligung angesucht habe.

In der abweisend ergangenen Beschwerdeentscheidung vom 21.3.2023 führte die belangte Behörde – ergänzend zur Bescheidbegründung vom 18.1.2023 – insbesondere noch aus, dass, zumal die Einreichpläne, welche bereits vor Kaufvertragsunterfertigung von der Verkäuferin erstellt und seitens der Gemeinde genehmigt worden seien, von der Beschwerdeführerin als Käuferin nur abgeändert worden seien und im Werkvertrag vom 3.6.2022 ein Fixpreis vereinbart worden sei, sei der Beschwerdeführerin die Bauherreneigenschaft abzusprechen. Da ****GF**** sowohl bei der Gesellschaft ****V-GmbH**** als auch bei Gesellschaft ****L-GmbH**** Geschäftsführer sei, erscheine eine freie Bauträgerwahl als nicht glaubhaft.

Im mit 29.3.2023 datierten Vorlageantrag erfolgte im Wesentlichen die Bekräftigung, dass der Beschwerdeführerin sehr wohl die Bauherreneigenschaft zukomme. Ergänzend zur Beschwerde wurde vorgebracht, dass im Zuge der Bautätigkeiten Kalklöcher im Grundstück festgestellt worden seien, die auf Kosten der Beschwerdeführerin um rund EUR 80.000 saniert hätten werden müssen und diese Kosten nicht im Preis für die Errichtung des Hauses inkludiert gewesen seien. Auch weitere Kosten, wie jene eines Ziviltechnikers für einen Pfahlbau, seien an die Beschwerdeführerin erfolgt.

Mit 25.5.2023 erfolgte die Zurücklegung der steuerlichen Vertretungsvollmacht der *****1***** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft. Die Beschwerdeführerin ist seit diesem Zeitpunkt steuerlich nicht mehr vertreten.

Mit Bericht vom 7.8.2023 erfolgte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Im Vorlagebericht beantragt die belangte Behörde nunmehr die teilweise Stattgabe, sodass die Grunderwerbsteuer von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von EUR 1.165.000 berechnet werden solle (EUR 800.000 für das Grundstück zuzüglich EUR 65.000 für die erste Teilrechnung zuzüglich EUR 300.000 als geleistete Stornogebühr ergibt insgesamt 1.165.000). Die Grunderwerbsteuer solle damit in Summe – entgegen dem zuvor erlassenen Bescheid – EUR 40.775 betragen. Im Übrigen möge das Bundesfinanzgericht die Beschwerde ansonsten als unbegründet abweisen.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 27.3.2026 erfolgte (unter anderem) die Umverteilung der gegenständlichen Beschwerdesache an die Gerichtsabteilung 1096 (MMag. Gerald Erwin Ehgartner).

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Sachverhalt

Mit Vertrag vom 3.3.2022, abgeschlossen zwischen der Beschwerdeführerin als Käuferin und der Gesellschaft **V-GmbH** als Verkäuferin, erfolgte die entgeltliche Veräußerung des Grundstücks **EZX** um EUR 800.000. Umsatzsteuer wurde nicht in Rechnung gestellt.

Auf dem vertragsgegenständlichen Grundstück wurde bereits zuvor über die Gesellschaft **L-GmbH** das Neubauprojekt „**W**“ geplant und beworben.

Als Geschäftsführer sowohl der Verkäuferin **V-GmbH** als auch des Bauunternehmens **L-GmbH** agierte jeweils **GF**.

Am 3.6.2022 erfolgte der Abschluss eines Werkvertrags zwischen der Beschwerdeführerin und dem Bauunternehmen **L-GmbH** für die Errichtung eines Neubaus. Die Baukosten wurden vorab mit EUR 1.300.000 (inklusive Umsatzsteuer) fixiert.

Es ergibt sich, dass der Grundstückserwerb und der geplante Neubau des Gebäudes in unmittelbarem wirtschaftlichem (finalem) Zusammenhang standen und die Beschwerdeführerin einen Fixpreis für das zu errichtende Gebäude zu zahlen hatte. Sie hatte weder das Baurisiko noch das finanzielle Risiko zu tragen.

In der Folge trat die Beschwerdeführerin mit Vertrag vom 26.5.2023, abgeschlossen zwischen der Beschwerdeführerin und der Gesellschaft **L-GmbH**, vom Werkvertrag vom 3.6.2022 zurück. Das geplante Neubauprojekt wurde damit beendet und die konkret geplante Bautätigkeit nicht vorgenommen. Die Beschwerdeführerin behielt jedoch das Grundstück.

Entsprechend der Rücktrittsvereinbarung hatte die Beschwerdeführerin aus diesem Grund dem Bauunternehmen **L-GmbH** dafür Stornokosten in Höhe von gesamt EUR 300.000,00 (inklusive Umsatzsteuer) zu bezahlen. Zuvor wurde von Seiten der Beschwerdeführerin bereits eine Teilrechnung von brutto EUR 65.000,00 an **L-GmbH** beglichen. Ausdrücklich findet sich in der Rücktrittsvereinbarung 26.5.2023 festgeschrieben, dass die Stornogebühr iHv EUR 300.000,00 zusätzlich zur ersten Teilrechnung von EUR 65.000,00 anfällt, der Betrag der Teilrechnung also nicht rückerstattet wird.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen beruhen auf dem vorliegenden Verwaltungsakt samt den eingegangenen Vorhaltsbeantwortungen und beigebrachten Urkunden. Anzuführen sind dabei insbesondere der Kaufvertrag, Werkvertrag und Rücktrittsvertrag. Zudem wurden von Seiten des Bundesfinanzgerichts entsprechende Einsichten in das Grundbuch sowie in das Firmenbuch vorgenommen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 des Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, sofern sie sich auf inländische Grundstücke beziehen. Als Bemessungsgrundlage ist gemäß § 4 Abs 1 GrEStG grundsätzlich der Wert der Gegenleistung heranzuziehen, der sich gemäß § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG bei einem Kauf durch den Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen errechnet.

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Entsprechend obiger Feststellungen war der gegenständliche Erwerbsvorgang auf das mit dem Neubau bebaute Grundstück gerichtet, womit ein einheitlicher Erwerbsvorgang vorliegt. Es lag, den Vorgaben des Verwaltungsgerichtshofs entsprechend, eine finale Verknüpfung zwischen dem Erwerb des Grundstücks und der (geplanten) Errichtung des Gebäudes vor (vgl etwa VwGH 25.6.2025, Ra 2023/16/0007).

Im vorliegenden Fall erfolgte entsprechend obiger Feststellungen von der Beschwerdeführerin nachträglich der Vertragsrücktritt vom zuvor bereits beauftragten Bauvorhaben. Anstelle der Baukosten von EUR 1.300.000 fielen der Beschwerdeführerin derart Stornokosten von gesamt 365.000 (Stornogebühr zuzüglich erste Teilrechnung) an. Der grunderwerbsteuerliche Wert der Gegenleistung beträgt derart EUR 800.000 für das Grundstück sowie EUR 365.000 Stornogebühren, zusammen EUR 1.165.000.

Gemäß § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG beträgt der Steuersatz (insbesondere bei entgeltlichen Erwerben) 3,5%. Es errechnet sich derart eine festzusetzende Grunderwerbsteuer iHv EUR 40.775,00. Aufgrund des selbstberechneten Betrags von EUR 28.000,00 ergibt sich eine Nachforderung von EUR 12.775,00.

Nach § 20 der Bundesabgabenordnung (BAO) sind Ermessensentscheidungen, wie die vorliegende, im Rahmen der Festsetzung nach § 201 Abs 2 Z 1 BAO, innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Begriff "*Billigkeit*" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "*Zweckmäßigkeit*" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (vgl etwa VwGH 22.4.2009, 2006/15/0257, mwN; 30.6.2021, Ra 2019/15/0125).

Die Interessensabwägung verbietet bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit bzw Abgabenfestsetzung. Die Geringfügigkeit ist dabei an Hand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Gründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären. Nur im Falle der Geringfügigkeit neu hervorgekommener Tatsachen sind

Verhältnismäßigkeitsüberlegungen – insbesondere auch in Bezug auf das Ergebnis der neuen Sachentscheidung – in die Ermessensentscheidung einzubeziehen.

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Festsetzung anhand der in den obigen Feststellungen angeführten neu hervorgekommenen Tatsachen. Die steuerlichen Auswirkungen dieser Tatsachen führten zu einer vorgenommenen Hinzurechnung zur Bemessungsgrundlagen der Grunderwerbsteuer in Höhe von mehreren tausend Euro, die sich damit in keiner Weise als geringfügig erweisen. Die steuerlichen Auswirkungen der können somit nicht als geringfügig angesehen werden. Die gebotene Abwägung der Zweckmäßigkeit und Billigkeit führt im konkreten Fall zu einem Übergewicht der Gründe der Zweckmäßigkeit der Festsetzung und damit der Richtigstellung der Besteuerung aus Gründen der Rechtsrichtigkeit und sohin auch aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Zudem erweist sich die gegenständlich erfolgte Festsetzung auch nicht als unbillig. Weder widerspricht sie dem Grundsatz der Einzelfallgerechtigkeit noch dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit oder dem Grundsatz von Treu und Glauben.

3.2 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit 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.

Im vorliegenden Fall folgte das Bundesfinanzgericht bei der vorzunehmenden rechtlichen Beurteilung der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs. Es lag damit eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof war sohin gemäß Art 133 Abs 4 des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG) nicht zuzulassen.

Wien, am 16. April 2026