

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ulrike Stephan in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22. September 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom ***123*** betreffend Grunderwerbsteuer Nachtrag zum Kaufvertrag vom 23.7.2019 (SB ***123*** vom 14. April 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Kaufvertrag vom 23. Juli 2019 erwarben der Beschwerdeführer (Bf.) und seine Gattin von der ***GmbH*** die Liegenschaft EZ ***EZ***, GST-NR ***XY***, im Ausmaß von 446 m² mit der Adresse ***Bf1-Adr***. Im Kaufvertrag wurde vereinbart, dass auf dieser Liegenschaft ein Einfamilienhaus sowie 2 KFZ-Stellplätze (Carports) zu einem Fixpreis von 1.200.000 € errichtet werden. Die Grunderwerbsteuer für diesen Kaufvertrag wurde selbstberechnet und abgeführt (Erfassungsnummer ***Erf-Nr.***).

Am 12. Juli 2021 wurde durch den Vertragsserrichter, Rechtsanwalt Dr. ***A***, mittels elektronischer Abgabenerklärung unter der Erfassungsnummer ***Erf-Nr. 1*** ein Nachtrag zum Kaufvertrag vom 14. April 2021 angezeigt, wonach sich der Kaufpreis um Zusatzaufträge für Raffstores (NT 02, 16.000 €) und schlüsselfertige Ausstattung (NT 03, 98.000 €) um insgesamt 114.000 € erhöht habe. Dieser Nachtrag war nur von der Verkäuferin unterzeichnet.

Mit Bescheiden vom 10. September 2021 wurden dem Bf. und seiner Gattin für diesen Nachtrag jeweils Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.995 € vorgeschrieben (Bemessungsgrundlage jeweils 57.000 €).

Mit Beschwerde vom 22. September 2021, eingelangt am 23. September 2021, wurden die Bescheide durch den Bf., vertreten durch Rechtsanwältin Dr. ***SM***, fristgerecht angefochten. Der Bf. brachte vor, dass kein Nachtrag zum Kaufvertrag abgeschlossen worden sei und daher keine gesetzliche Grundlage für die Vorschreibung einer weiteren Grunderwerbsteuer bestehe. Der Bf. hätten auch keinen derartigen Nachtrag unterfertigt. Die Zusatzaufträge seien direkt bei der ***GmbH*** beauftragt worden und die Kosten seien im Mai 2021 direkt an die Firma bezahlt worden.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes Österreich vom 28. Oktober 2021 als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt führte aus, dass die nachträglichen Zusatzaufträge mit dem Erwerb des Hauses in unmittelbarem Zusammenhang stünden und das Entgelt als zusätzliche (nachträgliche) Leistung der Grunderwerbsteuer unterliege.

Mit Vorlageantrag vom 10. November 2021 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 23. Juli 2019 erwarben der Beschwerdeführer (Bf.) und seine Gattin von der ***GmbH*** die Liegenschaft EZ ***EZ***, GST-NR ***XY***, im Ausmaß von 446 m² mit der Adresse ***Bf1-Adr***. Im Kaufvertrag wurde vereinbart, dass auf dieser Liegenschaft ein Einfamilienhaus sowie 2 KFZ-Stellplätze (Carports) zu einem Fixpreis von 1.200.000 € errichtet werden. Die Grunderwerbsteuer für diesen Kaufvertrag wurde selbstberechnet und abgeführt (Erfassungsnummer ***Erf-Nr.***).

Unstrittig ist auch, dass der Bf. und seine Gattin Zusatzaufträge an die ***GmbH*** für schlüsselfertige Ausstattung (98.000 €) und Montage und Lieferung von zusätzlichen Raffstores (16.000 €) erteilten.

Das Nachtragsoffert NT 03.00 betreffend schlüsselfertige Ausstattung ist datiert mit 18. Februar 2019 und wurde vom Bf. am 20.02.2019 unterfertigt/angenommen. Das Nachtragsoffert NT 02.00 ist datiert mit 10. 08.2020 und wurde vom Bf. am 10.08.2020 unterfertigt/angenommen.

In den Nachtragsofferten sind als Zahlungskonditionen die Zahlungen binnen sieben Tagen nach Rechnungslegung vereinbart. Die diesbezügliche Rechnung wurde von der ***GmbH*** am 06.04.2021 an den Bf. gelegt. Auf der Rechnung wurde um die Überweisung auf das Treuhandkonto des ursprünglichen Vertragserrichters und Treuhänders bei der ***Bank*** ersucht. Am 19.5.2021 wurde ein Betrag von € 81.206,32 direkt an die ***GmbH***

(***IBAN***) überwiesen. Der Restbetrag wurde für noch nicht oder bisher nur mangelhaft ausgeführte Arbeiten einbehalten.

2. Beweiswürdigung

Der für die Entscheidung maßgebliche Sachverhalt ist unstrittig. Er ergibt sich aus dem Akteninhalt und den vorgelegten Vertragsunterlagen. Strittig ist ausschließlich die rechtliche Beurteilung dieses Sachverhaltes, insbesondere die grunderwerbsteuerliche Einordnung der in den Nachtragsofferten vereinbarten Leistungen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes begründen, der Grunderwerbsteuer. Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gegenleistung ist bei einem Kauf nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen. Nach § 5 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 gehören zur Gegenleistung auch Leistungen, die der Erwerber dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG 1987 ein grunderwerbsteuerrechtlich eigenständiger Begriff, der nicht nach der äußeren Form der Verträge, sondern nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt zu beurteilen ist. Maßgeblich ist, welche Leistung der Erwerber wirtschaftlich dafür erbringt, das Grundstück in jenem Zustand zu erhalten, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht wurde (vgl. VwGH 29.08.2013, 2012/16/0159).

Ebenso entspricht es der ständigen Rechtsprechung, dass auch Leistungen, die nicht im Grundstückskaufvertrag selbst vereinbart werden, sondern in einem gesonderten Vertragswerk ihren Niederschlag finden, Teil der Gegenleistung sein können und in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind (vgl. VwGH 29.08.2013, 2012/16/0159).

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Zustand des 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, sind diese in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, wenn die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Dabei kommt es nicht darauf an, dass

über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (vgl. VwGH 30.09.2004, 2004/16/0081).

Hinzu kommt, dass nach der neueren Rechtsprechung bei Einbindung des Grundstückskäufers in ein bereits geplantes Bauprojekt aufgrund eines vorgegebenen, allenfalls auf mehrere Urkunden und mehrere Vertragspartner aufgespalteten Vertragsgeflechtes die damit zusammenhängenden Kosten, insbesondere die Baukosten, Teil der Bemessungsgrundlage sind. Auf die zeitliche Abfolge der jeweiligen Vertragsabschlüsse kommt es in diesen Fällen nicht an (vgl. VwGH 20.12.2023, Ra 2023/16/0033 sowie VwGH 14.05.2024, Ra 2022/16/0087).

Erwägungen

Der zeitliche Ablauf – insbesondere der Abschluss des Nachtragsofferts über die schlüsselfertige Ausführung bereits am 20.02.2019 und damit vor dem Grundstückskaufvertrag vom 23.07.2019 – indiziert einen engen sachlichen Zusammenhang zwischen Grundstückserwerb, Gebäudeerrichtung in schlüsselfertiger Ausführung. Dies entspricht der Rechtsprechung des VwGH, wonach insbesondere die bereits vor Beurkundung des Grundstückserwerbs erfolgte Beauftragung der Gebäudeerrichtung für eine finale Verknüpfung spricht (VwGH 30.09.2004, 2004/16/0081).

Dass die Nachtragsofferten zivilrechtlich als eigenständige Werkverträge abgeschlossen und die darauf entfallenden Entgelte unmittelbar an die ***GmbH*** entrichtet wurden, steht ihrer grunderwerbsteuerlichen Berücksichtigung nicht entgegen. Maßgeblich ist nicht die formale rechtliche Trennung der Verträge, sondern der tatsächliche, wirtschaftliche und innere Zusammenhang der Leistungen mit dem Grundstückserwerb. Aufwendungen, die sich auf die Erlangung des Grundstücks in dem Zustand beziehen, in dem es erworben werden soll, sind als Gegenleistung zu erfassen (VwGH 29.08.2013, 2012/16/0159).

Auch § 10 Abs. 3 Z 1 GrEStG 1987 bestätigt, dass zusätzliche Leistungen neben der ursprünglich vereinbarten Gegenleistung zu einer Erhöhung der Bemessungsgrundlage führen können. Die fehlende Mitunterfertigung der Vereinbarung vom 14.04.2021 sowie die direkte Abrechnung und Zahlung an die Werkunternehmerin ändern daran nichts.

Sowohl das bereits vor Abschluss des Kaufvertrages vereinbarte Nachtragsoffert über die schlüsselfertige Ausführung als auch das Nachtragsoffert über die Lieferung und Montage zusätzlicher Raffstores stehen in einem engen sachlichen, wirtschaftlichen und inneren Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb und der Gebäudeerrichtung. Die darauf entfallenden Kosten sind daher als Gegenleistung gemäß §§ 4 Abs. 1 und 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen.

Die gewählte Vertragsgestaltung als separate Werkverträge sowie die unmittelbare Zahlung an die Werkunternehmerin vermögen die wirtschaftliche Einheit des Erwerbsvorganges nicht aufzulösen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Linz, am 20. September 2026