



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch Dr. Josef Faulend-Klauser, Dr. Christoph Klauser, Rechtsanwälte, 8530 Deutschlandsberg, Kirchengasse 7, vom 17. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 7. Jänner 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 18. April 1997 hat der Berufungswerber gemeinsam mit seiner Ehegattin von der Firma P (Bauunternehmung) das Grundstück 156/9 der KG B im Ausmaß von 598 m² erworben. Zusätzlich wurde gemeinsam 1/16 Anteil an der EZ x sowie ein 1/32 Anteil an der EZ y je KG B erworben. Der Kaufpreis wurde mit S 450.000 vereinbart.

Mit Bescheid vom 18. Juni 1997 wurde dem Berufungswerber vom anteiligen Grundkaufpreis Grunderwerbsteuer in Höhe von S 7.875 (€ 572,30) vorgeschrieben.

Erhebungen der Prüfungsabteilung beim zuständigen Stadtgemeindeamt und bei der Veräußerin im Jahre 1999 haben ergeben, dass die Firma P im Jahre 1993 die Bebauung der Parzellen mit 8 Einfamilienhäusern des Types A sowie mit 8 Einfamilienhäusern des Types B geplant hat. Die Firma P hat die Grundstücke in einem Prospekt mit angeschlossenem Lageplan unter der Bezeichnung "Wohnen xy", mit Landesförderung zum Kauf angeboten. Darin wurde ein Haustyp mit verschiedenen Ausbaustufen beworben. Baubeginn für den I. Bauabschnitt sollte Frühjahr 1994 sein.

Nach dem von der Firma P als Grundstücksveräußerin am 14. Oktober 1993 gestellten Ansuchen um Widmung wurde dieser mit Bescheid vom 28. Dezember 1993 die Baubewilligung erteilt. Im Einreichplan ist diese Firma sowohl unter Planung als auch als Bauführer ausgewiesen.

Am 18. April 1997 verfasste der Berufungswerber gemeinsam mit seiner Ehegattin an die Firma P ein Schreiben mit folgendem Inhalt:

"Betrifft Wohnen im Grünen "

Mit Kaufvertrag vom 18. April 1997 haben wir unter anderem das Baugrundstück 156/9 KG B erworben. Im Rahmen des Projektes "Wohnen yy" erteilen wir hiermit der Firma P unwiderruflich den Auftrag zur Errichtung eines Einfamilienhauses, wie es in der uns von Ihnen überlassenen Dokumentation beschrieben ist, um den darin festgelegten Fixpreis und zu den angeführten Zahlungsbedingungen sowie zu allen sich daraus insbesondere hinsichtlich der Baubeschreibung und der Ausgestaltung genau ergebenden Bestimmungen. Wir halten fest, dass wir diese Dokumentation sorgfältig studiert und mit Ihren zuständigen Mitarbeitern besprochen haben."

In der am 30. August 1999 von der Firma P gelegten Schlussrechnung wurden die Gesamtkosten für den Wohnhausneubau mit S 2.337.200 beziffert.

Am 7. Jänner 2003 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens und setzte die Grunderwerbsteuer mit Bescheid im wieder aufgenommenen Verfahren – abweichend vom Erstbescheid - mit € 3.544,69 fest. Die Wiederaufnahme wurde mit der im Zuge von amtlichen Erhebungen neu hervorgekommenen Schlussrechnung der Firma P für die Errichtung des Einfamilienhauses begründet.

In der gegen den Grunderwerbsteuerbescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde eingewendet, dass die Nachverrechnung der Grunderwerbsteuer für den Berufungswerber völlig überraschend gekommen sei, da dieser der Ansicht gewesen sei, die Grunderwerbsteuer bereits im Zuge des Grundstückskaufes entrichtet zu haben. Darüber hinaus stelle sich die Frage der Verjährung. Die Aufhebung des Bescheides wurde beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. März 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag ohne weitere Ausführungen gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

§ 5 Abs. 1 Z 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 ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch 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.

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 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 (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 1999, Zl. 99/16/0066, und vom 15. März 2001, Zl. 2000/16/0082, sowie Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Bd. II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).

Ausgehend von diesen Grundsätzen sind im vorliegenden Fall die der Höhe nach nicht strittigen Kosten für die Errichtung des Gebäudes in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen.

Unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 2004, Zl. 2004/16/0081 ergibt sich die besagte Verknüpfung der Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb schon aus dem zeitlichen und persönlichen Zusammenhang der am 18. April 1997 unwiderruflich erfolgten Auftragserteilung zur Errichtung eines Einfamilienhauses und dem am selben Tag abgeschlossenen Grundstückskaufvertrag. Der an die Firma P erteilte und vom Berufungswerber unterzeichnete Bauauftrag bezieht sich auf die Errichtung eines Einfamilienhauses zu einem festgelegten Fixpreis auf dem Baugrundstück 156/9 der KG B ,wie es in der Dokumentation umschrieben ist.

Im vorliegenden Fall kann daher aus der Abwicklung des Erwerbsvorganges auf das Bestehen eines Zusammenhanges zwischen dem Erwerb des Grundstückes und dem zeitgleich erfolgten Abschluss des Werkvertrages geschlossen werden. Bereits die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebots durch den Erwerber indiziert einen objektiv

engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Gebäudeerrichtung.

Damit stand im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben, bereits fest. Die Verknüpfung gelangte auch dadurch zum Ausdruck, dass die Baubewilligung für das Bauvorhaben von der Grundstücksveräußerin bereits im Jahre 1993 erwirkt wurde. Die Firma P plante bereits im Jahre 1993 die Bebauung der Grundstücke mit 16 Häusern. Zu diesem Zweck wurden die Grundstücke in einem Prospekt unter "Wohnen im Grünen", xxx, mit Landesförderung zum Kauf angeboten. Nach Auskunft des zuständigen Baureferenten konnte die Baufirma nach Erteilung der Baubewilligung selbstständig den Zeitpunkt des Beginnes der Bautätigkeiten bestimmen.

Mit der unwiderruflichen Auftragserteilung zur Errichtung eines Einfamilienhauses, wie es in der überlassenen Dokumentation beschrieben war und der Erteilung der Zustimmung zu allen sich daraus hinsichtlich der Baubeschreibung und der Ausgestaltung genau ergebenden Bestimmungen kann von einer Übernahme des Baurisikos angesichts dieser Vereinbarungen keine Rede mehr sein. Im Einreichplan des Einfamilienhauses ist als Planverfasser und Bauführer jedenfalls die Firma P in Erscheinung getreten.

Neben der Planung hat die Baufirma das Bauverfahren einschließlich der Vermarktung im eigenen Namen durchgeführt. Auch ein Abschluss von weiteren Werkverträgen mit anderen Professionisten lässt die finale Verknüpfung von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unberührt.

Ein Käufer ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
 - b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
 - c) das finanzielle Risiko tragen muss, d.h. dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen (VwGH vom 29. Juli 2004, 2004/16/0053).
- Die von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen dabei kumulativ vorliegen (*Fellner*, aaO., Rz 90 zu § 5 GrESTG).

Der im konkreten Fall vereinbarte Fixpreis und damit der Ausschluss des Risikos der Preiserhöhung wird daher als wesentliches Indiz für den Ausschluss der Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers angesehen (VwGH vom 15. März 2001, 2000/16/0082).

Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge,

sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (VwGH vom 26. März 1992, 93/16/0072). Für "Bauherrenmodelle" ist es geradezu kennzeichnend, dass die Beteiligten mehrere dem Schein nach selbstständige Vereinbarungen abschließen, die auf Grund des zeitlichen und sachlichen Zusammenhanges zu einem Vertragswerk zusammentreten (VwGH vom 28. 9. 1998, 96/16/01435).

Im vorliegenden Fall ist daher entscheidend auf den gemeinsamen Willen von Veräußerer- und Erwerberseite abzustellen ist, wonach den Erwerbern das Grundstück letztlich bebaut zukommen sollte. Der Berufungswerber war von vornherein in ein fertiges Konzept, das die Errichtung eines Wohnhauses auf dem erworbenen Grundstück vorsah, eingebunden.

Im Hinblick auf die im gegenständlichen Fall vorhandene Verknüpfung von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung liegt im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses keine Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers vor, weshalb die Kosten der Gebäudeerrichtung neben den Grundstückskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Zur Frage der Verjährung wird ausgeführt:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei der Grunderwerbsteuer fünf Jahre. Werden gemäß § 209 Abs. 1 BAO idF des AbgÄG 2004, BGBl I 2004/180 innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr.

Im gegenständlichen Fall begann die Verjährung mit Ablauf des Jahres 1997 (Entstehung des Abgabenanspruches) zu laufen. Die 5-jährige Verjährungsfrist wurde durch die Prüfungshandlungen der Abgabenbehörde im Jahre 1999 unterbrochen, weshalb sich die Verjährungsfrist um ein Jahr – bis zum 31. Dezember 2003 – verlängerte. Die am 7. Jänner 2003 im wieder aufgenommenen Verfahren erfolgte Grunderwerbsteuerfestsetzung erfolgte somit innerhalb der aufrechten Verjährungsfrist.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 24. Jänner 2007