

GZ. RV/0209-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. R.M. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung, Gruppe Gebühren und Verkehrsteuern, betreffend Grunderwerbsteuer im wieder aufgenommenen Verfahren entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 30. Oktober/3. November 1997 erwarben die Ehegatten R. M. und M. M. (die nunmehrigen Berufungswerber) von Herrn J. W. aus dem Gutsbestand der Liegenschaft EZ 213 Grundbuch W. das neu vermessene und vom Gst-Nr. 401/3 abzutrennende Teilgrundstück 7 mit der zu versehenden Gst-Nr. 401/10 sowie ein 1/8 Anteil des verbleibenden Gst-Nr. 401/3, je zur Hälfte, um den Kaufpreis von S 371.120,00.

In diesem Kaufvertrag wurde festgehalten, dass der Verkäufer auf Grund des Kaufvertrages vom 25. April 1997 außerbücherlicher Eigentümer des Gst-Nr. 401/3 ist, dass für das kaufgegenständliche Grundstück bereits eine Bauplatzwidmung erteilt wurde und der Widmungsbescheid den Käufern vollinhaltlich bekannt ist und der Verkäufer dafür Gewähr leistet, dass das Vertragsgrundstück nach Maßgabe der bereits vorliegenden Widmung auch tatsächlich für den Bau eines Eigenheimes verwendet werden kann.

Auf Grund der hierüber am 9. Februar 1998 erstatteten Abgabenerklärung setzte das Finanzamt mit in Rechtskraft erwachsenen Bescheiden je vom 17. Februar 1998 gegenüber den beiden Erwerbern für den oben erwähnten Erwerbsvorgang, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von je S 185.560,00, Grunderwerbsteuer fest.

Im Zuge von danach durchgeführten abgabenbehördlichen Erhebungen wurde Folgendes festgestellt:

Herr J. W. erwarb mit Kaufvertrag vom 25. April 1997 das Grundstück Nr. 401/3 Grundbuch W. im Ausmaß von 6.106 m², welches er in der Folge neu vermessen und parzellieren ließ. Zu diesem Zeitpunkt war er Gesellschafter der M. GmbH, ab 24. Juli 1997 dann auch Geschäftsführer dieser Gesellschaft. Am 16. Mai 1997 wurde im Firmenbuch die M. GmbH & Co KG eingetragen, persönlich haftende Gesellschafterin war die M. GmbH, Kommanditist Herr J. W..

In einem Prospekt der M. GmbH & Co KG wurden die neu vermessenen Grundstücke mit Holzblockhaus Typ F. bzw. Ziegelholzblock (Mischbauweise) incl. Grundstückspreise und Finanzierungsvarianten angeboten; als Baubeginn war Herbst 1997, als Fertigstellung Frühjahr 1998 angegeben.

Nach Angaben des während der abgabenbehördlichen Erhebungen zuständigen Geschäftsführers der M. GmbH gab es zwischen der M. GmbH & Co KG und Herrn J. W. eine mündliche Vereinbarung, dass die Grundstücke von der M. GmbH & Co KG mit einem Fertighaus angeboten und vermarktet werden dürfen, die Kaufverträge über die Grundstücke jedoch mit Herrn J. W. abgeschlossen werden.

Sämtliche Grundstücke des Herrn J. W. wurden ab Oktober 1997 an Erwerber eines Fertighauses der Fa. M. GmbH & Co KG veräußert.

Im hier vorliegenden Fall erstellte die M. GmbH & Co KG den Berufungswerbern am 8. Juli 1997 ein Angebot über ein Holzblockhaus zu einem Preis von S 1.542.333,00. Die Berufungswerber stellten daraufhin einen Kaufantrag an die M. GmbH & Co KG auf Basis dieses Angebotes mit der Baustellenbezeichnung "Projekt W.". Am 25. Juli 1997 erfolgte die

Auftragsbestätigung über den Kaufantrag vom 17. Juli 1997 (ident mit o.a. Angebot).

Am 26. August 1997 wurde von den Berufungswerbern das Ansuchen um Baubewilligung mit Einreichplan erstellt, als Planer und Bauführer war die M. GmbH & Co KG angegeben. Die Bauverhandlung fand am 22. Oktober 1997 statt, die Baubewilligung wurde am 30. Oktober 1997 erteilt.

Auf Grund dieser Feststellungen verfügte das Finanzamt von Amts wegen die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und setzte die Grunderwerbsteuer, nunmehr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe der Grundstücks- und Gebäudeerrichtungskosten, fest.

Gegen diese Bescheide erhoben die Ehegatten R. M. und M. M. die Berufung mit der Begründung, dass das gekaufte Grundstück und das gebaute Einfamilienhaus keine wirtschaftliche Einheit darstellen würden, von Herrn J. W. sei das Grundstück unabhängig von der Fa. M. GmbH & Co KG erworben worden, der Kaufpreis des Grundstückes sowie alle Abgaben seien beim Vertragserrichter hinterlegt und der Werklohn für die Errichtung des Einfamilienhauses sei über das Baukonto bei der Bank der Berufungswerber abgewickelt worden.

Das Finanzamt wies die Berufungen mit Berufungsvorentscheidung ab.

Daraufhin stellten die Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der ergänzenden Begründung, dass der Werklohn für die Errichtung des Einfamilienhauses nicht gleichzeitig mit dem Grundstückskauf entrichtet worden sei. Herr J. W. sei als unabhängiger Finanzberater der Berufungswerber mit der Optimierung der Versicherungen beschäftigt gewesen und habe den Auftrag erhalten verschiedene Finanzierungsvorschläge von Banken für ein Einfamilienhaus "Fertig oder Neu" einzuholen. Herr J. W. habe das Grundstück erwähnt, das die Berufungswerber schließlich kauften, und habe die Berufungswerber bei verschiedenen Baufirmen Angebote einholen lassen. Beim Kauf des Grundstückes seien die Berufungswerber nicht an eine bestimmte Firma gebunden gewesen. Die Fa. M. GmbH & Co KG habe den Zuschlag bekommen, da keine der kontaktierten Firmen die gewünschte Hausgröße im Lieferprogramm gehabt hätte. Das Haus wäre kein Fertighaus, es sei nach den Wünschen der Berufungswerber geplant und gebaut worden. Von Herrn J. W. und der M. GmbH & Co KG sei den Berufungswerbern geraten worden, zuerst das Haus und anschließend das Grundstück zu kaufen, da sich dadurch steuerliche Vorteile ergeben würden. Dass Herr J. W. Gesellschafter der M. GmbH & Co KG

war, hätten die Berufungswerber erst jetzt durch den Briefverkehr mit dem Finanzamt erfahren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuer wird nach § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 Grunderwerbsteuergesetz ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Unter einer Gegenleistung ist auch alles zu verstehen, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Bringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer - ist demnach zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Für die Beurteilung ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll; das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Ist der Erwerber an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisator vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit - herzstellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über diese Herstellung ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen wird (vgl. VwGH 26.1.1995, 93/16/0089, VwGH 22.2.1997, 95/16/0116 - 0120, VwGH 14.10.1999, 97/16/0219, 0220, VwGH 9.11.2000, 97/16/0281, 0282, VwGH 9.8.2001, 98/16/0392, 99/16/0158 und VwGH 21.3.2002, 2001/16/0429). Im hier zu beurteilenden Fall ist das Gesamtkonzept, wie sich nicht zuletzt aus einem Prospekt ergibt, vorgegeben gewesen.

Von den Berufungswerbern wurde der Kaufvertrag über das ausgesuchte Holzblockhaus bereits rund 3 Monate vor dem gegenständlichen Grundkaufvertrag abgeschlossen. Der Kaufantrag wies bereits als Baustelle "Projekt W." auf. Somit standen der Erwerb des Hauses und der Erwerb des Grundstückes in einem derart engen sachlichen Zusammenhang, dass ein einheitlicher Vorgang gegeben war (vgl. VwGH 18.6.2002, 2001/16/0437).

Es stand also im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haus bebautes Grundstück zu erwerben, fest. Abgesehen von der engen persönlichen Verflechtung auf Veräußererseite (der Verkäufer der Grundstücke war Kommanditist der Verkäuferin des Gebäudes und gleichzeitig auch Gesellschafter und Geschäftsführer deren Komplementär - GmbH), spielt es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Rolle, dass das Gesamtvertragswerk in mehreren Urkunden auf mehrere Vertragspartner des Erwerbers aufgespalten wird. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es ja nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (siehe VwGH 18.12.1995, 93/16/0072 und VwGH 9.11.2000, 2000/16/0039, 0040).

Im vorliegenden Fall ist auch der Umstand ohne Belang, dass in den Vertragsurkunden jeweils aufeinander kein Bezug genommen wurde, weil schon durch den unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang der Vertragsabschlüsse gewährleistet war, dass der Erwerber das Grundstück jedenfalls nur in bebautem Zustand erhalten werde.

Entscheidend ist der gemeinsame Wille von Veräußerer- und Erwerberseite, dass dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut zukommt. Die Einbeziehung der Baukosten ist dann nicht rechtswidrig, wenn der einheitliche Vertragswille auf die Beschaffung des Grundstückes samt Haus gerichtet ist. Die hier unzweifelhaft gegebene Einbindung in ein von der Veräußererseite vorgegebenes und vom Erwerber voll akzeptiertes Gesamtkonzept schließt es aus, dem Erwerber die Qualifikation eines selbständig "Schaffenden" zuzubilligen. Nicht entscheidungswesentlich ist, wann und in welcher Form der Kaufpreis für das Grundstück bzw. der Werklohn für die Errichtung des Hauses von den Berufungswerbern bezahlt wurden.

Auch die Tatsache, dass sämtliche Käufer eines Grundstückes aus der Gesamtliegenschaft des Herrn J.W. von der M. GmbH & Co KG Häuser errichten ließen, lässt schließen, dass die Berufungswerber sehr wohl an ein vorgegebenes Gesamtkonzept gebunden gewesen sind.

Der Käufer ist nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er
a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,

b) das Baurisiko zu tragen hat, dh den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und

c) das finanzielle Risiko tragen muss, dh 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 30.9.1999, 96/16/0213, 0214). Die von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen dabei kumulativ vorliegen (VwGH 12.11.1997, 95/16/0176). Auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen können, bedeutet , wenn man auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion Einfluss nehmen kann (VwGH 30.4.1999, 97/16/0203). Dabei sind "Veränderungen in Innenräumen" belanglos (VwGH 24.3.1994, 93/16/0168).

In Übereinstimmung mit der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann dem Berufungswerber keine Bauherrenqualifikation zugebilligt werden, sodass der Berufung auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage der Erfolg versagt bleiben muss.

Graz, 18. Juni 2003