



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vom 29. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Petra-Maria Wöran, vom 28. November 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Am 5. bzw. 12. April 2002 wurde zwischen der Firma I. als Verkäuferin sowie den Ehegatten Bw. und H.D. als Käufer ein Kaufvertrag abgeschlossen.

Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile lauten wie folgt:

"1.

*Die I. verkauft und übergibt hiermit zu gleichen Teilen an Bw. und H.D. und kaufen und übernehmen diese von Ersterer je zur Hälfte das Grundstück 868/3.....EZ 940 Grundbuch GB.....um den vereinbarten Kaufpreis von 30.159,23 €.*

.....

3.

*Die Rechtswirksamkeit dieses Vertrages ist abhängig von der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung bzw. der Ausstellung einer entsprechenden Negativbestätigung im Sinne des Oberösterreichischen Grundverkehrsgesetzes 1994.*

....."

Mit Bescheid vom 22. April 2002 wurde die Grunderwerbsteuer im Hinblick auf obigen Vertrag mit 527,79 € festgesetzt. Dies entspricht 3,5% der Bemessungsgrundlage in Höhe von 15.079,61 €.

Mit Bescheiden vom 28. November 2005 wurde einerseits das Verfahren betreffend den obigen Bescheid gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen, andererseits mit neuerlichem Sachbescheid die Grunderwerbsteuer mit 2.444,99 € festgesetzt.

Diese würde sich gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5% von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 69.857,11 € berechnen.

Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Kaufpreis Grundstück	30.159,23 €
Baukosten	<u>109.555,00 €</u>
	139.714,23 €
1/2 Anteil	69.857,11 €

Der Bescheid wurde folgendermaßen begründet:

Der Berufungswerber hätte am 12. März 2002 mit der Firma A. den Werkauftrag über die Errichtung eines Wohnhauses zu einem Fixpreis von 111.355,00 € unterfertigt.

Wenn ein Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines Dritten vorgegebenes Gebäude (Gesamtkonstruktion) gebunden sei, das sei bei einem Kauf mit – herzustellendem – Gebäude anzunehmen und die Baukosten in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (VwGH 27.6.1994, 92/16/0195 und 0196, 26.1.1995, 93/16/0089).

In die Bemessung für die Grunderwerbsteuer seien daher die vertraglich vereinbarten Baukosten abzüglich Preisnachlass von 1.800,00 € für beanstandete Leistungen einzubeziehen.

Mit Schreiben vom 30. Dezember 2005 wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingereicht wie folgt:

Es würde ausdrücklich darauf hingewiesen werden, dass die Firma A. für die Ehegatten D. kein Haus errichtet hätte, sondern einen Rohbau.

Des Weiteren hätte sich keine Vorschrift im Rechtsinformationssystem des Verwaltungsgerichtshofes gefunden, die besage, dass ein Rohbau (Sparte einer Gesamtkonstruktion) als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer dienen könne.

Das Haus sei von den Ehegatten mit Eigenleistung und Auftragsvergabe an Firmen verschiedener Fachbereiche weitestgehend fertig gestellt worden.

Es werde beantragt, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

Beigelegt wurde eine Zahlungsbestätigung der Firma A., wonach für die Errichtung des Rohbaus auf gegenständlichem Grundstück in Summe Zahlungen von 109.554,20 € geleistet worden wären.

Mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 13. Jänner 2006 wurde obige Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dies mit folgender Begründung:

Mit Kaufvertrag vom 5. bzw. 12. April 2002 hätte der Berufungswerber von der Firma I. aus der EZ 940 KG GB das Grundstück 868/3 im Ausmaß von 332 m<sup>2</sup> erworben.

Dieses Grundstück sei Teil einer Reihenhausanlage "Gartensiedlung" H./S., für das eine aufrechte Baubewilligung der Stadtgemeinde S. bestehet.

Mit Vermittlungsvereinbarung vom 29. Jänner 2002 hätte die Firma I. als Grundstückseigentümerin der Firma A. den Alleinvermittlungsauftrag über die noch verfügbaren Grundstücke, darunter das vertragsgegenständliche Grundstück 868/3, erteilt. Dieser Alleinvermittlungsauftrag wäre vorerst mit 31. Juli 2002 befristet gewesen.

Die Firma A. übe das Baumeister-, Zimmermeister- und Immobilienmaklergewerbe aus. Über die Vermittlung der Firma A. sei das Liegenschaftskaufanbot des Berufungswerbers vom 8. März 2002 zustande gekommen, welches von der Firma I. am 25. März 2002 angenommen worden wäre und am selben Tag mittels Telefax wieder der Firma A. zur weiteren Veranlassung zugekommen sei.

Kurz nach der Abgabe des Kaufanbotes über die Liegenschaft – nämlich bereits am 12. März 2002 – hätte der Berufungswerber der Firma A. mit Werkauftag den Auftrag zur Errichtung der fertig projektierten Doppelhaushälfte erteilt. Der Werkauftag sei im Umfang des Leistungsverzeichnisses der Baustufe I zum Fixpreis von 111.355,00 € erteilt worden. Dieses Leistungsverzeichnis wäre wie die allgemeinen Geschäftsbedingungen und der Einreichplan integrierender Bestandteil des Angebotes gewesen.

Die Baustufe I beinhaltete die Baustelleneinrichtung, Erdarbeiten, Errichtung der Fundamente, der Terrasse und der Garage, Außenwände, Innenwände, Decken, Betonstiege ins 1.OG und ins DG, Dach inkl. Dachdeckung und Spenglerarbeiten, Dachflächenfenster, Kamin und Grobplan der Außenanlage.

Auch bei einem Wohnhaus im dargestellten Bauzustand (Rohbau) handle es sich um ein Gebäude, dessen Baukosten bei Nichtvorliegen der Bauherreneigenschaft der Grunderwerbsteuer unterliegen würden.

Am 15. August 2002 sei von der Firma A. als Bauführerin der Stadtgemeinde S. gemeldet worden, dass unter Anderem auf dem kaufgegenständlichen Grundstück 868/3 entsprechend der Baubewilligung vom 25. Februar 1997 mit den Bauarbeiten begonnen werde.

Durch den im Zeitpunkt des Kaufanbotes aufrechten Alleinvermittlungsauftrag hätte es die Firma A. in der Hand gehabt, nur jene Interessenten zum Grundstückskauf zuzulassen, die sich auch in das vorgegebene Baukonzept (kein Einfluss auf die bauliche Gestaltung, Fixpreis, kein Baurisiko) einbinden lassen würden.

Unter Berücksichtigung des geschilderten Ablaufes erscheine der objektiv sachliche Zusammenhang zwischen Grundstückskaufvertrag und Bauvertrag über die zukünftige Bebauung des Grundstückes unbestritten.

Wenn Gegenstand des Kaufs ein Grundstück mit einem zu errichtenden Gebäude sei, würden alle Leistungen des Erwerbers, die im Hinblick auf die Bebauung des Grundstückes dem Verkäufer oder einem Dritten gewährt werden würden, zur Gegenleistung zählen (VwGH 14.10.1999, 97/16/0219, 0220; 15.3.2001, 2000/16/0082 u.A.).

Mit Schreiben vom 10. Februar 2006 wurde der Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und folgendermaßen begründet:

Da in den Bescheiden vom 28. November 2005 die angeführte Begründung und die angeführten Rechtsgrundlagen den tatsächlichen Sachverhalt verfehlten, würden die besagten Bescheide als rechtswidrig ansehen.

Aktenkundig ist die Vermittlungsvereinbarung vom 29. Jänner 2002, abgeschlossen zwischen der I. als Auftraggeber und der Firma A. als Auftragnehmer.

Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile lauten wie folgt:

*"I.*

*Der Auftragnehmer wird mit der Alleinvermittlung der noch verfügbaren Grundstücke in H./S. zu den angeführten Bedingungen beauftragt.*

*Der Auftraggeber ist über diese Grundstücke verfügberechtigt und haftet für die Verbindlichkeiten aus dieser Vereinbarung.*

*Dieser Auftrag ist bis 31. Juli 2002 als Alleinvermittlungsauftrag befristet.*

.....

*II.*

*Das Vermittlungshonorar für den Auftragnehmer beträgt 4% vom Kaufpreis zuzüglich gesetzlicher MwSt.*

*Der Auftraggeber verpflichtet sich zur Bezahlung der nachstehenden Honorare für den Fall, dass er mit dem vom Auftragnehmer namhaft gemachten Interessenten während oder nach Ablauf der vereinbarten Alleinvermittlungsfrist das vorgenannte Rechtsgeschäft abschließt.*

.....

*III.*

*Art des Objektes: Grundstücke*

.....

*GSt-Nr.: 868/3*

.....

*Übergabetermin: nach Kaufvertragsunterzeichnung*

....."

Weiters liegt vor das Kaufanbot der Ehegatten D. vom 8. März 2002 (angenommen am 25. März 2002) an den Verkäufer I., welchem diese bis einschließlich 31. März 2002 im Wort bleiben würden.

Dieses Kaufanbot betrifft die gegenständliche Liegenschaft zu einem Kaufpreis von 30.159,23 €.

Unter Punkt 8. wurde Folgendes festgehalten:

*"Bei Zustandekommen dieses Rechtsgeschäftes bezahlen wir an die Firma A. eine Vermittlungsprovision in Höhe von 4% des Kaufpreises. Diese Vermittlungsprovision ist nach Annahme dieses Angebotes zur Zahlung fällig. Weiters wird festgehalten, dass die Firma A. aufgrund des bestehenden Geschäftgebrauchs als Doppelmakler tätig ist."*

Zudem liegt vor die Erteilung des Werkauftrages vom 12. März 2002 an die Firma A. zur Errichtung eines Wohnhauses auf gegenständlichem Grundstück.

*"B. Umfang des Auftrages*

*I.*

*Gegenstand des Auftrages ist die Errichtung eines von der Objektbau dargestellten und von der Bauherrschaft ausgewählten Wohnhaustyps, wobei auf die vorliegenden Pläne, welche der Bauherrschaft bekannt sind, verwiesen wird.*

.....

*VIII.*

*Das Wohnhaus wird der Baubewilligung entsprechend hergestellt.*

.....

*IX.*

*Die Bauherrschaft bestätigt, das Leistungsverzeichnis samt Baubeschreibung und planlicher Darstellung sowie beiliegende Allgemeine Geschäftsbedingungen und Einreichplan vor Unterfertigung dieses Angebotes erhalten und Einsicht genommen zu haben und erklärt ihre ausdrückliche Zustimmung zu diesen Allgemeinen Geschäftsbedingungen sowie zum Einreichplan als Vertragsbestandteil.*

.....

*Allgemeine Geschäftsbedingungen*

.....

*6. Haftung und Gewährleistung*

*Die Objektbau haftet dem Bauherren/Besteller im Rahmen der Ö-NORM bis 3 Jahre nach Fertigstellung der beauftragten Lieferung und Leistung bzw. Übergabe und Nutzung...."*

Weiters ist aktenkundig ein Angebot der Firma A. an den Berufungswerber vom 8. März 2002, wonach Interesse am Eigenheimprojekt H./S. bestehen würde und die Errichtung eines Wohnhauses nach vorgelegten Plänen in der Gartensiedlung angeboten werde.

Zudem liegt vor ein Schreiben der A. an die Gemeinde S. vom 15. August 2002, wonach unter Anderem das gegenständliche Grundstück gemäß Baubewilligung vom 25. Februar 1997 errichtet werden würde.

Am 22. Februar 2006 wurde obige Berufung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

***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 GrEStG 1987 bestimmt, dass als Gegenleistung beim Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

Gegenleistung ist nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe etwa das Erkenntnis vom 31.3.1999, 96/16/0213) 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 ein 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. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 18.12.1995, 93/16/0072).

Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten des Gebäudes ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht, wenn der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude - darunter fällt auch ein Rohbau - gebunden ist (siehe VwGH 31.3.1999, 99/16/0066).

Es kommt dabei nicht darauf an, dass über den Grundstückskauf und die Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden. Dass das Vertragswerk in mehreren Urkunden auf mehrere Vertragspartner des Erwerbers aufgespaltet wird, ist für die

Beurteilung der Gegenleistung ohne Belang, weil nicht die äußere Form der Verträge maßgebend ist, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise iSd § 21 BAO zu ermitteln ist (siehe auch VwGH 26.3.1992, 90/16/0211). Gegenstand ist das Grundstück in bebautem Zustand auch dann, wenn die Verträge zwar nicht durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft sind, zwischen den Verträgen jedoch ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält (VwGH 6.11.2002, 99/16/0204).

Im gegenständlichen Fall wurde am 5. bzw. 12. April 2002 der Kaufvertrag im Hinblick auf das Grundstück abgeschlossen. Am 25. März 2002 wurde das diesbezügliche Kaufanbot der Ehegatten D. von der I. angenommen.

Am 12. März 2002 - demnach noch bevor das Grundstück erworben worden ist - wurde der Bauvertrag mit der Firma A. abgeschlossen. Demnach wurde bereits vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages die Bebauung mit einem Gebäude nach der vorliegenden Projektbeschreibung vereinbart. Ein direkter Zusammenhang und die Bindung an das gegenständliche Projekt sind offensichtlich.

Der Werkauftrag bezieht sich auf ein Projekt der A., für das eine Baubewilligung vom 25. Februar 1997 vorliegt.

Zudem liegt ein Alleinvermittlungsauftrag im Hinblick auf die Reihenhausanlage Gartensiedlung samt dem gegenständlichen Grundstück vor.

Das Vorliegen eines einheitlichen Gesamtprojektes steht somit fest.

Für die Käufer war es nicht möglich, ein unbebautes Grundstück zu erwerben (siehe auch VwGH 16.11.1995, 93/16/0017). Mit Unterzeichnung der beiden erstgenannten Verträge war auch der Berufungswerber in das Vertragsgeflecht zwischen den oben genannten Parteien eingebunden und hat somit ein Grundstück samt Rohbau im Rahmen eines bereits existierenden Projektes erworben.

Die Herstellungskosten des projektierten Gebäudes sind nur dann nicht als Gegenleistung iSd § 5 GrEStG 1987 zu sehen und zur Bemessungsgrundlage zu zählen, wenn der Erwerber selbst als Bauherr anzusehen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (siehe etwa das Erkenntnis vom 12.11.1997, 95/16/0176) ist aber ein Erwerber nur dann als Bauherr anzusehen, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

- Wenn der Erwerber auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- er das Baurisiko zu tragen hat, das heißt den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist,
- und er auch das finanzielle Risiko tragen muss, das heißt, dass er nicht bloß einen Fixpreis

zu bezahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Im vorliegenden Fall wurde der Berufungswerber schon vor Abschluss des Kaufvertrages über das Grundstück vertraglich in die Errichtung eines Eigenheimprojektes eingebunden, er hatte einen Fixpreis zu zahlen. Die Firma A. selbst haftet laut den AGB des Werkauftrages für etwaige Mängel – nicht etwa von dieser beauftragte Subunternehmer.

Demnach ist der Berufungswerber nicht als Bauherr iSd ständigen Judikatur anzusehen. Daraus folgt, dass eine einheitlicher, auf den Erwerb eines Grundstückes samt Rohbau gerichteter Vertragswille vorgelegen sein muss (siehe VwGH 3.6.1982, 81/16/0059).

Die Kosten des Rohbaues laut Werkauftag (fixe, ursprünglich vereinbarte Gegenleistung - siehe auch VwGH 30.5.1994, 92/16/0144, und 6.11.2002, 99/16/0204) sind deshalb der Bemessungsgrundlage gemäß § 5 GrEStG 1987 zuzurechnen.

Die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid war folglich als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 4. Jänner 2007