



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 2. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 30. August 2006 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z. 3 GrEStG 1987 festgesetzt mit 3,5 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 189.377,88 € festgesetzt mit 6.628,23 €.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber schloss am 4./11.4.2000 mit den Ehegatten Alfred und Anna Maria E einen Kaufvertrag über ein Grundstück im Ausmaß von 505 m². Als Kaufpreis für das Vertragsobjekt war ein Betrag von 1.141.000,00 S vereinbart, in diesem Kaufpreis enthalten ist auch jener Grundanteil, der an das öffentliche Gut abzutreten ist.

Die Grunderwerbsteuer wurde vom vertragserrichtenden Notar im Sinn des § 11 Grunderwerbsteuergesetz selbst berechnet.

Im Zuge von durch das Finanzamt gepflogenen Erhebungen wurde Folgendes festgestellt:

Der Berufungswerber hat am 25.2.2000 eine Vereinbarung mit der Firma S unterfertigt, welche (auszugsweise) lautet:

Die Firma S hat unter anderem auf dem Grundstück 2525/9 aus der EZ 198, Katastralgemeinde E. eine Doppel- und Reihenhausanlage projektiert. Herr (der Berufungswerber), im Folgenden kurz "Käufer" genannt, kauft ausschließlich über Vermittlung der Firma S das Reihenhaus Nummer B5 (in der Beilage grün gekennzeichnet) als Massivhaus in der Baustufe 1 sowie den Grundstücksanteil Grundstücksnummer 2525/9 im Ausmaß von

ca. 553 m² plus öffentliches Gut lt. beiliegender Vermessungsurkunde des Ziviltechnikers Dipl.-Ing. Lothar H in Linz direkt von den Grundstückseigentümern Alfred und Anna Maria E. Durch die Unterfertigung gegenständlicher Vereinbarung erwerben die Käufer von der Firma S folgende Leistungspunkte:

1. Fertige Projektplanung
2. Teilungs- und Grundstücksplan durch einen beeideten Zivilgeometer
3. Haus-, Grundriss- und Aufrissplanung laut Projektmappe
4. Zweimalige Planänderungen bis zur fertigen Einreichplanung
5. Einreichung zur Bauverhandlung
6. Abwicklung der durchzuführenden Bauverhandlung
7. Detail- und Polierplanung
9. Mit der ausführenden Baufirma verhandelter Fixpreis laut Leistungsbeschreibung für die Baustufe I
10. Mit Baufirmen verhandelter Fixpreis laut Leistungsbeschreibung für den Keller
11. Detaillierte Preis- und Leistungsbeschreibung einer schlüsselfertigen Standardausführung samt den möglichen ausführenden Firmen mit vollständigen Namen, Adressen, Telefonnummern sowie den Ansprechpersonen.

Die Anzahlung in der Höhe von 267.000,00 S inklusive gesetzlicher Mehrwertsteuer hat wie bereits persönlich besprochen, bis spätestens zwei Tage vor der Kaufvertragsunterfertigung, nach Vorschreibung durch die Firma S zu erfolgen. Dieser Betrag wird vom Gesamtkaufpreis der gekauften Baustufe in Abzug gebracht.

Gesamtleistung des Käufers für die Baustufe I gemäß übergebener Leistungsbeschreibung 1.585.896,00 S.

Der Zahlungsfluss ist Folgendermaßen: S 267.000,00 S.

Ausführendes Bauunternehmen 1.318.896,00 S.

Die Verrechnung des an die ausführende Baufirma zu bezahlenden Betrages erfolgt direkt mit dieser gemäß Baufortschritt und Bauauftrag.

Am 30.3.2000 hat der Berufungswerber der Firma W den Auftrag zu Errichtung des Rohbaues- Ausbaustufe I beim Projekt L gemäß Leistungsbeschreibung und fixierter Pläne um den Pauschal festpreis in Höhe von 1.318.896,00 S erteilt.

Weiters ist im Akt einliegend ein von der Firma S. an den Berufungswerber gerichtetes Schreiben vom 18.4.2000, welches im Betreff lautet:

Projekt L., Reihenhaus B, Einheit 5.

Sehr geehrter Herr, wie persönlich mit Ihnen anlässlich der Unterfertigung des Kaufvertrages besprochen, übersenden wir Ihnen in der Beilage folgende Unterlagen:

Von der Gemeinde E. genehmigte Vermessungsurkunde vom 11.4.2000,
Bauplatzbewilligung für sämtliche Grundstücke des Projektes L. vom 11.4.2000.

Mit Schreiben vom 7.12.2005 richtete das Finanzamt an den Berufungswerber nachstehende Anfrage hinsichtlich des Vorliegens der Bauherreneigenschaft, welche wie folgt beantwortet wurden:

1. Bestand von vornherein die Absicht, auf dem erworbenen Grundstück ein bereits projektiertes-, Reihen- oder Doppelhaus zu errichten?

Antwort: Seitens meiner Person bestand die Absicht auf dem erworbenen Grundstück ein Objekt (Wohnhaus) zu errichten. Ein Einreichprojekt existierte zum Zeitpunkt des Kaufvertrages nicht. Die eigentliche Bau- und Einreichplanung wurde ausschließlich von mir im Zusammenwirken mit der Firma W. vorgenommen.

2. Von wem und in welcher Form wurde der Verkauf des gegenständlichen Grundstückes beworben?

Antwort: Vom Verkauf des gegenständlichen Grundstückes erfuhr ich durch Mundpropaganda (ehemaliger Nachbar) sowie durch eine am Gemeindeamt aufliegende Liste verkaufswilliger Grundstücksbesitzer.

3. Wer war Ihr Ansprechpartner?

Antwort: Ansprechpartner Grundstücksverkauf – Verkäufer.

4. Vorlage einer vollständigen Projektierungsbrochure, wenn vorhanden.

Antwort: Nicht vorhanden.

5. Wer hat um Bauplatzerklärung und um Bauplatzbewilligung angesucht?

Antwort: Im Zuge einer Grundstücksteilung erfolgte die Bauplatzerklärung laut Auskunft der Gemeinde E. durch die Firma B KEG (siehe beiliegenden Bauplatzbewilligungsbescheid vom 11.4.2000).

Um Baubewilligung hat der Unterzeichner (Berufungswerber) angesucht.

6. Wer ist bzw. war Bauführer?

Antwort: Bauherr – Unterzeichner; Baufirma – W..

Vorlage aller Verträge und schriftlicher Vereinbarungen, die mit dem Bauführer (und/oder Organisator) abgeschlossen wurden.

Antwort: Auftrag an die Firma W. vom 7.7.2000 (Auftragssumme inklusive 20 % Mehrwertsteuer 1.242.896,00 S).

Inhalt allfälliger mündlich getroffener Vereinbarungen

Baufirma – Pauschalpreis

7. Wurde für die Errichtung des Gebäudes ein Fixpreis vereinbart?

Antwort: Pauschalpreis wie vereinbart.

8. Auf welche Art und Weise erfolgte die Bezahlung bzw. Abrechnung der Bauleistungen?

Antwort: Teilrechnungsbeträge nach Baufortschritt.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer im Sinn des § 201 BAO fest.

Die Begründung lautet wie folgt: Die Festsetzung war erforderlich, da die Selbstberechnung der Abgabe unrichtig war. Sie haben mit Kaufvertrag vom 11.4.2000 die Liegenschaft Grundstück 2525/9 aus EZ 198, Katastralgemeinde E. erworben. Mit Vereinbarung vom 25.2.2000 haben Sie die Firma S mit der Vermittlung, Planung und Projektierung eines Doppel- bzw. Reihenhauses beauftragt. Mit Bauauftrag vom 30.3.2000 wurde die Firma W mit der Errichtung des Hauses beauftragt.

Beim Erwerb von Eigentum an einer Liegenschaft, auf dem ein Wohnhaus errichtet werden soll, kann die Bauherreneigenschaft nur erreicht werden, wenn das volle Risiko getragen wird. Die Bauherreneigenschaft ist in ihrem Fall nicht gegeben. Somit war der Erwerb der Liegenschaft bereits auf ein zu errichtendes Haus gerichtet, weshalb die Grunderwerbsteuer von den Grund- und Baukosten zu entrichten ist. Die Kosten sind in der Bemessungsgrundlage für die Selbstberechnung nicht enthalten.

(In der Folge erfolgt die Darstellung der Berechnung der Grunderwerbsteuer unter Einbeziehung der Errichtungskosten).

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Die S habe im Jahr 2000 die Tätigkeit der Vermittlung von Bauprojekten vermittelt. Dadurch konnten bei der Errichtung des Rohbaues Synergieeffekte erzielt werden, ähnlich einem Fertigteilhaus.

Im Februar 2000 sei der Berufungswerber von einem Bekannten auf die Möglichkeit hingewiesen worden, sich in der Gemeinde E. an einem Bauprojekt der Firma S- zu beteiligen. Da er wenig Erfahrung mit dem Bau von Einfamilienhäusern gehabt habe, schien ihm diese Möglichkeit der Inanspruchnahme von Diensten eines professionellen Vermittlers zwischen ihm und den Baufirmen günstig. So schloss er am 25.2.2000 mit der Firma S- einen Vertrag über die Vermittlung einer Baugelegenheit für ein Doppel- bzw. Reihnhaus ab.

Mit Kaufvertrag vom 11.4.2000 erwarb er von Dritten die gegenständliche Liegenschaft, der Schriftenverfasser berechnete die Grunderwerbsteuer (Anmerkung: Von der vertraglich vereinbarten Gegenleistung), führte diese ab und verrechnete sie dem Berufungswerber.

In weiterer Folge habe der Berufungswerber am 30.3.2000 die W mit der Errichtung des Hauses direkt beauftragt. Auf Grund einer mündlichen Vereinbarung am 7.7.2000, direkt zwischen der W und dem Berufungswerber, sei dieser Auftrag abgeändert worden.

Das wirtschaftliche Risiko der Bauführung habe allein der Berufungswerber getragen. So habe er alle anfallenden Kosten der Baustelle selbst getragen, alle Ansprüche auf Gewährleistung

gegen die beauftragten Baugesellschaften selbst geltend gemacht. Die Rechnungen der Bauunternehmen seien ausschließlich ihm gelegt worden. Gegen die Firma S- habe keinerlei Anspruch aus der Bauführung bestanden. Auch das Risiko etwa des Unterganges des Rohbaues auf Grund höherer Gewalt habe der Berufungswerber alleine getragen. In rechtlicher Hinsicht ergebe sich daher, dass der Berufungswerber als Bauherr im Sinn der grunderwerbsteuerrechtlichen Bestimmungen anzusehen sei und deshalb die Baukosten keinen Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bilden.

Das Finanzamt entschied über die Berufung mit Berufungsvorentscheidung dahingehend, dass die Grunderwerbsteuerfestsetzung der Höhe nach abgeändert wurde; dem Grunde nach wurde die Einbeziehung der (teilweisen) Baukosten mangels Vorliegens der Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers als dem Gesetz entsprechend beurteilt wurde. Aus der umfangreichen Sachverhaltsdarstellung ist der gesamte Verfahrensablauf ausführlich dargestellt.

Im Antrag gemäß § 276 BAO wird Folgendes ergänzt:

In der Berufungsvorentscheidung werde dem Berufungswerber die Bauherreneigenschaft abgesprochen und dies im Wesentlichen damit begründet, dass ein Fixpreis vereinbart worden sei.

Seitens des Bauunternehmens W sei jedoch niemals ein Fixpreis Anbot vorgelegen, sondern ein Angebot, welches die Kosten und Arbeiten für die Baustufe I aufliste und dafür ein Preis angegeben gewesen sei. Dieses Anbot sei als Kostenvoranschlag zu bewerten. Ein solcher Kostenvoranschlag von einem Unternehmen gegenüber einem Konsumenten entfalte für den Unternehmer eine gewisse Bindungswirkung, sei aber jedenfalls von einem Fixpreisangebot zu unterscheiden. Die Kosten für die Bauführung am Haus und ein entsprechendes Risiko aus einer allfälligen Kostensteigerung seien dem Berufungswerber daher ebenso entstanden, wie jedem anderen privaten Hausbauer auch, der ein nach Grundstückserwerb geplantes Haus errichtet. Es liege hier kein Unterschied vor, der eine andere Zuordnung der Bauherreneigenschaft rechtfertigen würde.

Mit dem finanziellen Risiko, dass der Bauherr zu tragen habe, sei auch verbunden, dass der Bauherr Rechnungslegung verlangen könne. Dies sei jedenfalls nach der Judikatur ein Hinweis auf die Bauherreneigenschaft. Im vorliegenden Fall habe der Berufungswerber die Rechnungslegung von dem bauausführenden Unternehmen verlangen können und tatsächlich verlangt.

Außerdem habe der Berufungswerber das Baurisiko getragen, alle Preissteigerungen getragen, alle Ansprüche auf Gewährleistung gegen die beauftragten Baugesellschaften selbst geltend gemacht. Gegen die Firma S- bestanden keinerlei Ansprüche aus der Bauführung.

Außerdem komme dem in der Berufungsvorentscheidung zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16.11.1995, 93/16/0017, im gegenständlichen Fall keine Bedeutung zu, weil in diesem Erkenntnis ein anderer Sachverhalt zu Grunde liege.

Wie bereits ausgeführt, habe die Baufirma gegenüber dem Berufungswerber letztlich Rechnung gelegt und ihm sei daher auch die Geltendmachung von Baumängeln zugekommen. Diese Geltendmachung von Baumängeln habe letztlich auch zu einer weiteren Preisreduktion um 45.000,00 S (das entspricht 3.270,28 €) geführt. Dies ergebe sich aus dem Vorlageantrag beiliegenden Abnahmeprotokoll und bereits aus der der Berufung angeschlossenen Rechnung.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist unter einer Gegenleistung auch alles zu verstehen, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Erbringt 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 Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit - herzustellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über diese Herstellung ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen wird.

Abgesehen von dem Fall der rechtlichen Bestandsverknüpfung durch den Willen der Parteien ist Gegenstand des Erwerbsvorgangs das Grundstück in bebaute Zustand aber auch dann, wenn zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Dies ist der Fall, wenn dem Erwerber aufgrund einer konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im wesentlichen feststehenden Preis angeboten wird und er dieses Angebot als einheitliches annimmt oder nur annehmen kann. Dabei können auf der

Veräußererseite auch mehrere Personen als Vertragspartner auftreten. Nicht ausschlaggebend ist, dass der Grundstücksübereignungsanspruch und der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes sich zivilrechtlich gegen verschiedene Personen richtet. Entscheidend ist vielmehr, dass (auch) der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht miteinbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet ist, dem Erwerber als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in bebautem Zustand zu verschaffen. Der Gegenstand des Erwerbsvorgangs ist nach den dargelegten Grundsätzen im Einzelfall unter Heranziehung aller relevanten Umstände zu bestimmen. Ohne Bedeutung ist es, wenn der Erwerber zunächst den Grundstückskaufvertrag abschließt und erst danach - wenn auch in engem zeitlichen Zusammenhang - den zur Errichtung des Gebäudes notwendigen Vertrag. Denn bereits die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebots durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag (oder den Verträgen) über die Gebäudeerrichtung, unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, und ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können.

Im vorliegenden Fall hat, wie aus der Vereinbarung vom 25.2.2000 ersichtlich, die Firma S auf näher bezeichneten Grundstücken der KG E. (unter anderem 2525/9) eine Doppel- und Reihenhausanlage projektiert und unter anderem mit dem Berufungswerber den Vertrag über folgende Leistungspunkte abgeschlossen:

1. Fertige Projektplanung,
2. Teilungs- und Grundstücksplan durch einen beeideten Zivilgeometer (die Kosten dafür trägt die Firma Sonnenhaus Leben im Licht Projektmanagement GmbH),
3. Haus- Grundriss- und Aufrissplanung laut Projektmappe,
4. zweimalige Planänderung bis zur fertigen Einreichplanung,
5. Einreichung zur Bauverhandlung,
6. Abwicklung der durchzuführenden Bauverhandlung,
7. Detail- und Polierplanung,
8. sämtliche Amtsgespräche mit Gemeinden, Land OÖ, ESG, etc., sofern sie das Projekt betreffen (nicht die Abwicklung der Wohnbauförderung),
9. mit der ausführenden Baufirma verhandelter Fixpreis laut Leistungsbeschreibung für die Baustufe I,
10. mit Baufirmen verhandelter Fixpreis laut Leistungsbeschreibung für den Keller,
11. detaillierte Preis- und Leistungsbeschreibung einer schlüsselfertigen Standardausführung samt den möglichen ausführenden Firmen mit vollständigen Namen, Adressen,

Telefonnummern sowie den Ansprechpersonen,

12. Vorbereiten und Liefern aller erforderlichen Daten und Unterlagen an den Vertragserrichter als Grundlage für die Erstellung der notwendigen Kauf-, Nutzungs- und Wohnungseigentumsverträge (die Kosten der Erstellung trägt der Käufer).

Außerdem war eine Anzahlung in Höhe von 267.000,00 S bis spätestens zwei Tage vor der Kaufvertragserrichtung an die Firma S zu leisten, wobei dieser Betrag vom Gesamtkaufpreis der gekauften Baustufe in Abzug gebracht wird. Weiters war vereinbart, dass die Verrechnung des an die ausführende Baufirma zu bezahlenden Betrages direkt mit dieser gemäß Baufortschritt und Bauauftrag erfolgt.

Am 30.3.2000 hat der Berufungswerber mit der (von der Firma S in der vorzitierten Vereinbarung als bauausführendes Unternehmen vorgeschlagenen) W den Auftrag über die Errichtung des Rohbaues Ausbaustufe 1 beim Projekt L unterzeichnet.

Dieser zeitliche Ablauf zeigt eindeutig, dass es Absicht des Berufungswerbers war, Grund und Boden samt dem projektierten Gebäude zu erwerben. Auf das übrige Berufungsvorbringen ist im Hinblick auf den eindeutigen Sachverhalt und die sich daraus ergebenden Rechtsfolge nicht mehr einzugehen.

Demnach ergibt sich folgende Steuerberechnung:

Kosten für Grund und Boden	1.141.000,00 S
Baukosten laut Schlussrechnung vom 30.9.2001	1.242.896,40 S
Abzug laut "Mängelrüge"	45.000,00 S
Anzahlung an Sonnenhaus	267.000,00 S
Summe	2.605.896,40 S
das entspricht	<u>189.377,88 €</u> davon 3,5 % GrESt

Linz, am 5. Februar 2008