



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom xyz betreffend Festsetzung der Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert: Die Grunderwerbsteuer wird mit € 218,75 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Am 17 .Juli 2003 bzw. 21 .Juli 2003 wurde zwischen dem Berufungswerber, (Bw.), und seiner Ehefrau, als Käufer, und A.A. und B.B., als Verkäufer, nachstehender Kaufvertrag abgeschlossen:

Die verkaufenden Parteien sind je zur Hälfte Miteigentümer der Liegenschaft EZ aaa GB bbb AB, bestehend aus dem Grundstück 817/1 Baufläche (begrünt). Mit dem Vermessungsplan des C.C. vom 18.06.2003, GZ-ccc, wird von dem Grundstück 817/1 eine Fläche von 496 m² abgeschrieben und das Grundstück 817/8 neu geschaffen. Die verkaufenden Parteien verkaufen und übergeben und die kaufenden Parteien kaufen und übernehmen das Grundstück 817/1 Baufläche, inneliegend der EZ aaa GB bbb AB, welches nach der Abschreibung des Grundstückes 817/8 eine Fläche von 512 m² aufweisen wird, samt allem physischen und rechtlichen Zubehör in ihr Eigentum.

§ 2

Kaufpreis

(1) Der Kaufpreis für den unter § 1 genannten Kaufgegenstand beträgt EUR 25:000,-- und wird binnen 14 Tagen nach der Unterfertigung dieses Vertrages treuhändig beim Vertragsverfasser auf das Treuhandkonto KontoNr. 000 bei der y, erlegt.

(2) Der Vertragsverfasser erhält von den Vertragsparteien die einseitig unwiderrufliche Treuhandanweisung, den Kaufpreis an die verkaufenden Parteien auszuzahlen, sobald die lastenfreie Eigentumsrechtseinverleibung für die kaufenden Parteien im Grundbuch, insbesondere durch Übergabe eines Beschlusses über die Anmerkung der Rangordnung für die beabsichtigte Veräußerung und des Teilungsplanes samt dem rechtskräftigen Vermessungsamtsbescheid und baubehördlicher Genehmigung des Teilungsplanes, gewährleistet ist: Der Anmerkung der Rangordnung für die beabsichtigte Veräußerung dürfen keine Lasten vorangehen.

(3) Die kaufenden Parteien verpflichtet sich weiters, zu Handen des Vertragserrichters (y , KontoNr.000), die Grunderwerbsteuer in der Höhe von EUR 875,-- und die Selbstberechnungsgebühr in der Höhe von EUR 90,-- insgesamt sohin EUR 965,-- binnen 14 Tagen nach Vertragsunterfertigung zu erlegen.

§ 3

Haftung

Die verkaufenden Parteien haften nicht für eine bestimmte Eigenschaft des Kaufgegenstandes, sie haften jedoch dafür, dass der Kaufgegenstand vollkommen satz- und lastenfrei in das Eigentum der kaufenden Parteien übergeht.

§ 4

Übergabe und Übernahme

Stichtag für die Übergabe und Übernahme des Kaufgegenstandes ist der Tag der Einzahlung des Kaufpreises auf das Treuhandkonto, mit welchem Tag Gefahr und Zufall, Nutzen und

Die Vertragsteile erteilen dem Vertragsverfasser Mag. D.D., Rechtsanwalt, ddd, die Vollmacht, allfällige Änderungen und Ergänzungen des vorliegenden Vertrages samt allen dazu erforderlichen Erklärungen und Unterschriften auch in beglaubigter Form vorzunehmen und abzugeben, um eine Verbücherung des Kaufvertrages zu erwirken und bevollmächtigen Herrn Rechtsanwalt Mag. D.D. zur grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages und zur Übernahme von Schriftstücken aller Art.

Für den ¼ Erwerb von B.B. schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien dem Bw. mit Bescheid vom 15.12.2008 die Grunderwerbsteuer gemäß §§ 7 Z 3 GrEStG 1987, 210 Abs.4 BAO mit € 1.561,74 vor, und forderte so gleichzeitig zum selbstberechneten und einbezahlten Steuerbetrag von € 218,75 einen Betrag idHv € 1.342,99 nach, mit der Begründung, der Erwerbsvorgang wäre auf den Kauf eines Grundstückes plus ein zu errichtendes Gebäude gerichtet gewesen. In einem solchen Fall wäre der Kaufpreis für das Haus in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen gewesen, auch wenn über den Kauf des Hauses ein gesonderter Vertrag errichtet worden ist.

Dagegen erhob der Bw. fristgerecht Berufung, mit der Begründung, der Kauf des verfahrensgegenständlichen Hauses wäre nicht an das Grundstück gebunden gewesen.

Das o.a. Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 22.05.2009 als unbegründet ab und führte als Begründung folgendes an:

Der Käufer ist nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann, das Baurisiko zu tragen hat, dh. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und das finanzielle Risiko tragen muss (nicht bloß Zahlung eines Fixpreises).

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ von allem Anfang der ersten Planungsphase an auf Seiten der Erwerber vorliegen (VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053).

Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben dem Kaufpreis weitere Leistungen - an wen auch immer, also auch an Dritte, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter des Gebäudes - ist Voraussetzung für die Einbeziehung dieser Leistungen (Baukosten) in die Bemessungsgrundlage, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstück in einer finalen Verknüpfung steht (VwGH 24.2.2005, 2004/16/0210, 17.3.2005, 2004/16/0246).

Dass das Vertragswerk in mehrere Urkunden auf mehrere Vertragspartner des Erwerbers aufgespaltet wurde, 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 zu ermitteln ist (VwGH 24.2.2005, 2004/16/0210).

Diese finale Verknüpfung ist aus dem vorliegenden Bauauftrag und dem Bauansuchen zu ersehen. Der Bauauftrag wurde bereits vor dem Erwerb der Liegenschaft erteilt und als Baustellenadresse die zukünftige Grundstücksadresse angeführt. Das Bauansuchen wurde bereits vor dem Erwerb der Liegenschaft eingereicht und als Grundstück auf dem das Einfamilienhaus errichtet werden soll ist das zukünftige Grundstück angeführt.

Es ist daher ein einheitlicher Erwerbsvorgang unter Einbeziehung der Baukosten der Besteuerung zugrunde zu legen.

Dagegen brachte der Bw. fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 276 Abs.2 Bundesabgabenordnung,(BAO), an den UFS, als Abgabenbehörde zweiter Instanz, ein und führte darin aus, dass der Kauf des verfahrensgegenständlichen Grundstückes bereits vor der Vergabe des Bauauftrages am 15.06.2003 mit den Verkäufern per Handschlag vereinbart worden wäre. Die Vergabe des Bauauftrages hätte sich bei der Baumesse, aufgrund der dort offerierten Sonderpreise, ergeben. Gleichzeitig hätten er und seine Ehefrau mit der Baufirma einen Vorvertrag abgeschlossen, in welchem festgehalten worden wäre, dass der Bauauftrag erst mit Veräusserung ihres seinerzeitigen Pachtgrundes in Kraft treten würde. Somit wären er und seine Frau als Bauherren anzusehen. Die Vermessung des vertragsgegenständlichen Grundstückes wäre bereits am 17.06.2003 durchgeführt worden Da die darauf bezogenen Amtswege sich in die Länge gezogen hätten, wäre es erst am 21.07.2003 zur Unterfertigung des Kaufvertrages gekommen.

Im Berufungsverfahren wurden als Beweismittel vorgelegt:

Bauansuchen des Bw. und seiner Ehefrau vom 18.05.2003 an die Marktgemeinde AB zur Errichtung eines Einfamilienhauses auf dem Grundstück 817/1 gemäß beiliegender Baubeschreibung und Einreichpläne Im Einreichplan werden der Bw. und seine Ehefrau als Bauherren und Grundeigentümer angeführt und als Bauführer wird die Fa X.X. genannt.

Bauftrag vom 15.06.2003 an die o.a. Baufirma

Auftragsbestätigung der o.a. Firma vom 18.06.2003

Baufreigabe der Marktgemeinde AB vom 07.06.2005,

Anzeige der o.a. Baufirma an die Gemeinde AB vom 05.09.2005 über den Baubeginn

Fertigstellungsanzeige der Ehefrau des Bw. vom 11.12.2006

Bestätigung der o.a. Baufirma vom 26.01.2007 an den Bw. und seine Ehefrau über die konsensmäßige Ausführung des Fertigteilhauses

Benutzungsfreigabe der Marktgemeinde AB vom 02.02.2007, gerichtet an den Bw. und dessen Ehefrau

Bestätigung der o.a. Baufirma vom 08.01.2009, gerichtet an den Bw. und dessen Ehefrau, über die am 24.10.2005 erfolgte Montage des von den beiden in Auftrag gegebenen Wohnhauses. Es wurde darin festgehalten, dass der Baugrund von den beiden selbst gekauft worden ist, und nicht im Leistungsumfang der Baufirma enthalten war. Als Baustelle wurde die zukünftige Grundstücksadresse angeführt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, (GrEStG 1987), unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

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

§ 5 Abs.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.

Im gegenständlichen Verfahren wird aufgrund der beigebrachten, vorstehend angeführten, Beweismittel nachstehender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Mit Bauansuchen vom 18.05.2003 teilten der Bw. und seine Ehefrau der Gemeinde AB ihre Absicht mit, ein Einfamilienhaus mit Einfriedung und PKW-Garage auf dem Grundstück 817/1, EZ aaa der Katastralgemeinde bbb AB zu errichten und ersuchten um Erteilung der Baubewilligung. In dem, diesem Ansuchen beigelegten Einreichplan scheinen der Bw. und seine Ehefrau als Bauherren und Grundeigentümer und die o.a. Baufirma als Bauführer auf.

Mit Bauauftrag vom 15.06.2003 beauftragten der Bw. und seine Ehefrau die o.a. Baufirma zur Errichtung eines Fertigteilhauses auf dem o.a. Grundstück zu einem Fixpreis von € 153.485,00. Der Leistungsumfang war wie folgt beschrieben: *„118-Satteldach-wohnbereit, laut Leistungsbeschreibung, Div. Änderungswünsche bei der Planung, Alu Rollläden mit Insektenschutz als Sonderrabatt, Gerade (0%) Stiege*.“ Dieser Auftrag enthielt folgenden Zusatz: *„Vorbehaltlich einer positiven Finanzierungszusage und des eigenen Grundstücksverkaufes*.“ Die Bestätigung dieses Auftrags seitens der Baufirma erfolgt am 18.06.2003

Mit dem vom Bw. und seiner Ehefrau, als Käufer, am 17.07.2003 und von den o.a. Verkäufern am 21.07.2003 unterfertigten Kaufvertrag erwarben die Käufer das Grundstück 817/1, Baufläche, innenliegend der EZ aaa GB bbb AB, mit einer, nach Abschreibung des Grundstückes 817/8 laut Vermessungsplan vom 18.06.2003, Fläche von 512 m².

Mit Schreiben der Gemeinde AB, als Baubehörde, vom 07.06.2005 wurden dem Bw. und seiner Ehefrau, als Bauträger gemäß § 27 Bgld. Baugesetz zwei Ausfertigungen der mit dem „Baufreigabe“-Stempel versehenen Einreichunterlagen zugestellt. Darin wurden die beiden als Bauträger darauf hingewiesen, dass sie die Fertigstellung des Gebäudes der Baubehörde anzeigen müssen und dass vor Benutzungsfreigabe das Gebäude nicht benutzt werden darf.

Am 05.09.2005 erfolgte der Baubeginn auf dem zwischenzeitlich abgetrennten Grundstück.

Am 11.12. 2006 zeigte die Ehefrau des Bw. der Baubehörde die Fertigstellung des genannten Bauvorhabens an.

Am 02.02.2007 erteilte die Gemeinde AB, nach Durchführung der Schlussprüfung, dem Bw. und seiner Ehefrau die Nutzungsbewilligung für das Einfamilienhaus samt Einfriedung und Garage.

Im zu beurteilenden Fall-ist im Rahmen der Thematik „Bauherrneigenschaft“- das Ausmaß der Gegenleistung strittig.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 27.06.1991,90/16/0169 ist als „Bauherr“ nach der gefestigten Rechtsprechung des VwGH der Käufer nur dann anzusehen, wenn er auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann, das Baurisiko zu tragen hat d.h. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt oder verpflichtet ist und das finanzielle Risiko tragen muss d.h. nicht bloß einen Fixpreis zu bezahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Die Kriterien „Fixpreisvereinbarung“ und Risikotragung“ dürfen jedoch nicht isoliert betrachtet werden. Entscheidend ist für die Bauherrenfrage vielmehr, mit wem eine solche Fixpreisvereinbarung getroffen wird. Ist der Vertragspartner der Verkäufer oder der Organisator und wird an diese Personen das Risiko der planmäßigen Ausführung überwält, dann spricht das gegen die Bauherreneigenschaft des Erwerbers. (VwGH 31.03.1999, 96/16/0213/0214)

Dem Bauherrn obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bau-und Konsenswerber aufzutreten, die Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche Benutzungsbewilligung einzuholen.

In den, in der Berufungsvorentscheidung ins Treffen geführten, Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.03.2006, 2004/16/0246; 24.02.2005,2004/16/0210) wird zur „finalen Verknüpfung“ von Grundstückserwerb und Errichtung des Gebäudes,“ als Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten in die Gegenleistung iSd §§ 4 Abs.1,5 Abs.1 GrEStG 1987,(infolge der Annahme eines einheitlichen Erwerbsgegenstandes „bebautes Grundstück“, folgendes festgehalten: *„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 herzustellenden Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es*

nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden."

Die Annahme eines einheitlichen Erwerbsgegenstandes „bebautes Grundstück“ setzt voraus, dass entweder der Veräusserer selbst, oder ein mit ihm zusammenwirkender Dritter dem Erwerber gegenüber verpflichtet ist, den tatsächlichen Grundstückszustand zu verändern d.h. das Grundstück zukünftig in einem bebauten Zustand zu versetzen.(vgl. BFH 27.10.2004, II R 12/03)

Lässt sich also ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewusst oder gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, das sicherstellt, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein im Wesentlichen vorgegebenes Baukonzept binden, so sind auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen.(vgl. VwGH 31.03.1999, 96/16/0213,0214; 29.07. 2004, 2003/16/0135)

Der aufgrund der beigebrachten Beweismittel als erwiesen angenommener, vorstehend angeführte, Sachverhalt lässt nicht den Schluss zu, dass die Verkäufer sich in ein derartiges Vertragskonzept haben einbinden lassen.

Es gibt weder Anhaltspunkte dafür, dass die Verkäufer mit der Baufirma oder mit einem dazwischen geschalteten Organisator in der Weise zusammen gearbeitet haben, dass die Erwerber bei Unterzeichnung des Kaufvertrages, an die Errichtung eines, durch das Zusammenwirken der genannten Personen, vorgegebenes Gebäude gebunden waren; noch gibt es Hinweise darauf, dass sich die Verkäufer gegenüber den Erwerbern verpflichtet haben, das Grundstück zukünftig in einem bebauten Zustand zu versetzen.

Somit ist die, für die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer geforderte, finale Verknüpfung von Grundstückserwerb und Errichtung des Gebäudes nicht gegeben.

Gemäß den beigebrachten Unterlagen hat der Bw. gemeinsam mit seiner Ehefrau das verfahrensgegenständlichen Fertigteilhaus samt Garage (soweit als bei einem Fertigteilhaus überhaupt möglich) eigenständig geplant und mitgestaltet. Beide sind der Baubehörde gegenüber als Bau-und Konsenswerber aufgetreten. Sie haben die Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abgeschlossen und die baubehördliche Benutzungsbewilligung eingeholt.

Wenn auch die Fixpreisvereinbarung auf den ersten Blick nicht für die Bauherreneigenschaft der Erwerber gesprochen hat, so ist bei der gebotenen isolierter Betrachtung dieses Kriteriums

festzustellen, dass die Vereinbarung eines Fixpreises im Zusammenhalt mit dem Kauf und der Montage eines Fertigteilhauses im Allgemeinen nicht unüblich ist und dass es keine Hinweise dafür gibt, dass die zu beurteilende Fixpreisvereinbarung mit der Baufirma, in deren Eigenschaft als Organisator der Verkäufer, abgeschlossen worden ist. Von einer Überwälzung des Risikos der planmäßigen Ausführung des Bauvorhabens kann daher keine Rede sein.

Dem Bw. und seiner Ehefrau ist somit die Bauherreneigenschaft zuzuerkennen.

Dass der Bw.(gemeinsam mit seiner Ehefrau) das Bauansuchen einen Monat vor dem Erstellungsdatum des Vermessungsplanes und ca. 2 Monate vor Unterfertigung des Kaufvertrages gestellt hat, bzw. dass er (gemeinsam mit seiner Ehefrau) den Bauauftrag einen Monat vor Vertragsunterfertigung- unter Anführung der zukünftigen Grundstücksadresse als Baustelle- erteilt hat, zeigt, dass er mit Sicherheit davon ausgegangen ist, dass das Bauvorhaben behördlich genehmigt werden wird und dass das ihm bereits zugesagte Grundstück (es entspricht der Erfahrung des täglichen Lebens ,dass sich die Parteien über den Leistungsgegenstand und den Kaufpreis bereits vor Erstellung des Kaufvertrages einig sind) tatsächlich geschaffen wird, bzw. dass der, für die Schaffung dieses Grundstückes benötigte, Vermessungsplan in Kürze fertiggestellt wird, und die Vertragserstellung über den Erwerb dieses Grundstückes unmittelbar danach erfolgen wird. Es kann aufgrund dieser aufgezeigten Handlungen jedoch nicht als erwiesen angesehen werden, dass er, um das vertragsgegenständliche Grundstück überhaupt zu erhalten, sich an ein Baukonzept binden musste, welches durch das Zusammenwirken zwischen Verkäufer und Bauführer bzw. einem dazwischen geschalteten Organisator vorgegeben war.

Aus den aufgezeigten Gründen erfolgte daher die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer zu Unrecht.

Die Grunderwerbsteuer für den entscheidungsgegenständlichen $\frac{1}{4}$ Erwerb wird daher wie folgt berechnet:

$\frac{1}{4}$ des Kaufpreises= € 25.000,00/4: € 6.250,00 davon gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 3,5% = € 218,75. Der Differenzbetrag zu der im bekämpften Bescheid festgesetzten Steuer idHv € 1.561,74 beträgt sohin €1.342,99

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. September 2012