



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 22. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 29. März 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Folgender Sachverhalt liegt nach der Aktenlage vor:

Im Akt einliegend sind:

das Ansuchen des Grundstückseigentümers des Grundstückes EZ 364 KG O vom 22.8.2007 an die zuständige Baubehörde um Errichtung von Reihenhäusern; diese Reihenhäuser sollten nach einem Bauplan des Herrn R errichtet werden;

der Baubewilligungsbescheid der Gemeinde B vom 9.11.2007, mit welchem den Grundstückseigentümern die Bewilligung zur Errichtung von Reihenhäusern in Untersee erteilt wurde;

das Gutachten des Herrn Ing. P vom 30.11.2007 über die Festsetzung der Nutzwerte im Sinne des WEG und die Begründung von Wohnungseigentum an der Liegenschaft ET 364 KG O;

der Kaufvertrag vom 1.2.2008, mit welchem 6 Erwerber jeweils einen Miteigentumsanteil an diesem Grundstück erworben haben;

der Wohnungseigentumsvertrag vom 7.4.2008, mit welchem für diese Miteigentümer der jeweilige Miteigentumsanteil nach dem oa. Gutachten im Sinne des WEG festgesetzt wurde.

Im Zuge einer vom Finanzamt durchgeföhrten Erhebung wurde vom Finanzamt Folgendes, wie sich aus der Niederschrift vom 10.2.2010 mit dem Grundeigentümer, Herrn W ergibt, festgestellt:

Das Projekt wurde zur Finanzierung der Haussanierung durch den Finanzberater C gestartet, und zwar ca. 2006. Das Projekt ist im Zuge einer Beratung entstanden. Herr C. hat in Zusammenarbeit mit dem Planverfasser R. das Projekt geplant. Wie genau die Käufer in die Planung eingebunden waren, ist Herrn W. nicht bekannt, da alles über Herrn C. abgewickelt wurde. Da ein Käufer ausgefallen ist, die Abwicklung des Projektes aber trotzdem schnell durchgeführt werden sollte, ist Herr W. als Bauwerber aufgetreten. Herr X ist als letzter Käufer eingetreten.

Die Kaufinteressenten sind an mich (Anm.: W.) erst zur Baubewilligung an mich herangetreten.

Die Kontaktaufnahme mit den Kaufinteressenten erfolgte durch Herrn C., ebenso erfolgte die Initiative für das Bauansuchen für das Bauansuchen durch Herrn C.. Die Absicht, Reihenhäuser zu errichten, hat sich einfach entwickelt. Auch wenn Herr C. als Auftraggeber des Nutzwertgutachtens aufscheint, hat er jedenfalls nicht im Auftrag von Herrn W. gehandelt. Vereinbarungen oder Verträge mit Herrn C. gab es keine.

Schriftliche Vereinbarungen über den Verkauf oder die Verwertung der Grundstücke gab es nicht. Die Bewerbung über den Verkauf erfolgte durch Herrn C., Herr W. hat um die Baubewilligung anggesucht.

Der Auftrag zur Errichtung des Kaufvertrages an RA S wurde durch Herrn C. erteilt. Vorher hat schon Herr W. versucht über eine Maklerin den Grund zu verkaufen, aber ohne Erfolg. Die Käufer wollten nach Meinung des Herrn W. ein Haus erwerben oder errichten. Die Häuser wurden alle von der Fa. K errichtet. Die Errichtung der Häuser erfolgte gleichzeitig, Fertigstellung ca. Ende 2008.

In der Niederschrift vom 10.2.2010 bei der Fa. K (Teilnehmer: die Herren K, v) ist Folgendes festgehalten:

Bei den Projekten x und y war jeweils Herr C. Organisator, der offensichtlich die Grundstücke in der Hand hatte. Herr C. war auch erste Kontaktperson. Von der Fa. K wurden für alle Erwerbe Aufträge vorgelegt.

Die Abrechnungen für y wurden vorgelegt. Bei der Abrechnung A fehlt noch die Abrechnung des Balkons. Trotz des Auftrages über ein belagsfertiges Haus wurden immer wieder Änderungen und Tätigkeiten in Eigenregie durchgeführt. Die Abrechnungen ergeben daher einen geringeren Betrag.

Für Projekt x wurde ein "Offert und Auftrag vom 11.2.2009" vorgelegt. Dieser Auftrag enthält die Errichtung eines Rohbaues samt Dach. Mit Herrn C. gibt es keine schriftlichen Vereinbarungen.

In einem Aktenvermerk des Sachbearbeiters beim Finanzamt ist Folgendes festgehalten:
"Auf meine Frage (Anm: Telefonat mit dem Bearbeiter beim zuständigen Bauamt), ob die Verkäufer bei dem Projekt initiativ waren, teilte er mit, dass diesbezüglich immer Herr C. tätig war, der der "Projektleiter" des Bauvorhabens gewesen ist.

Die Vorhaltsbeantwortungen ergaben, dass von der Fa. K jeweils ein belagsfertiges Haus erworben wurde. Bei den Gesprächen im Zuge der Erhebungen am 10.2.2010 bei Herrn W. und Fa. K wurde immer wieder Herr C. als Organisator des Projektes genannt.

Das Finanzamt setzte mit dem angefochtenen Bescheid die Grunderwerbsteuer fest, wobei in die Bemessungsgrundlage auch die Kosten der Errichtung des Gebäudes einbezogen wurden.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Festzuhalten sei, dass das letztlich errichtete Gebäude selbstständig geplant wurde. Obwohl Wohnungseigentum bestehe, stelle sich das Gebäude als Einfamilienhaus dar. Die Variante des Wohnungseigentums sei nur gewählt worden, da die Bauabstände zu den Nachbargrundstücken, die nach der Bauordnung einzuhalten wären, nicht eingehalten werden konnten.

Die bauliche Gestaltung sei ausschließlich bei der Berufungswerberin gelegen. Die Gesamtkonstruktion des Hauses sei nicht vorgegeben gewesen. Eine Fixpreisvereinbarung sei nie vorgelegen. Der Auftrag zur Errichtung des Hauses stelle nur die Annahme eines Anbotes dar. Eine Fixpreisvereinbarung enthalte dieser Auftrag nicht. Im Umfang des Bauauftrages sei das Baurisiko von der Berufungswerberin allein zu tragen gewesen. Der Firma K gegenüber sei die Berufungswerberin unmittelbar berechtigt bzw. verpflichtet gewesen.

Die Kriterien Fixpreisvereinbarung und Risikotragung dürfen nicht isoliert betrachtet werden. Entscheidend für die Bauherrenfrage sei auch, mit wem eine Fixpreisvereinbarung getroffen werde. Sei der Vertragspartner der Verkäufer oder ein Organisator und werde an diese Person das Risiko der planmäßigen Ausführung überwälzt, so spreche dies gegen eine Bauherrenschaft des Erwerbers. Dies war aber hier gerade nicht der Fall, sodass von der Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin auszugehen sei. Die von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Kriterien liegen vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbssteuer. Nach § 4 Abs. 1 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

§ 5 Abs. 1 GrEStG 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 –, so ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbssteuer erfasst werden soll (VwGH vom 30. September 2004, ZI. 2004/16/0081).

Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebauten Zustand dann, wenn die Verträge über den Erwerb des unbebauten Grundstückes einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits 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. Dies ist dann gegeben, wenn der Verkäufer bzw. Organisator auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis anbietet und der Erwerber dieses Angebot als Einheitliches annimmt, oder nur insgesamt annehmen kann (VwGH vom 19. März 2003, ZI. 2002/16/0047).

Als Bauherr ist anzusehen, wer

- auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- das Baurisiko zu tragen hat,
- das finanzielle Risiko tragen muss.

Bedienen sich Bauwerber eines "Bauträgers" als bloßen Dienstleister mit festem Honorar, bei voller Tragung des finanziellen Risikos wie auch des Baurisikos sowie nachgewiesener möglicher Einflussnahme auf die Gesamtkonzeption bzw. Bauausführung, so kommt ihnen die

Eigenschaft als Bauherren zu. Der Erwerb des Grundstückes in einem unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang zur Bauausführung vermag in einem solchen Fall nichts an der Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers zu ändern.

Bei vorgegebenem Gesamtkonzept durch einen Organisator ist ein Kauf eines Grundstückes mit herzstellendem Gebäude anzunehmen und neben dem Kaufpreis für das Grundstück auch der Werklohn für die Errichtung des Gebäudes in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen. Daran ändert sich auch nichts, wenn gesonderte Verträge mit verschiedenen Personen abgeschlossen werden. Es kommt darauf an, ob zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält.

Entgegen dem Berufungsvorbringen ist nach der Aktenlage von folgendem Sachverhalt bzw. von folgendem zeitlichen Ablauf auszugehen:

Herr W war Eigentümer des Grundstückes EZ 364 KG O. Herr C hat in Zusammenarbeit mit dem Architekten R auf diesem Grundstück die Errichtung von drei Reihenhäusern geplant. Mit Bescheid der Gemeinde B vom 9.11.2007 wurde dem Grundstückseigentümer auf Grund des Bauansuchens vom 22.8.2007 die Bewilligung zur Errichtung dieser Reihenhäuser bewilligt.

Mit der Errichtung wurde im Frühjahr 2008 durch die Firma K begonnen.

Mit Kaufvertrag vom 1.2.2008 erwarben die Berufungswerberin sowie 5 weitere Erwerber jeweils einen Miteigentumsanteil am Grundstück, mit Wohnungseigentumsvertrag vom 7.4.2008 wurde zwischen den Miteigentümern Wohnungseigentum im Sinne des WEG auf Grund des Gutachtens des Sachverständigen Herrn Ing. P. begründet.

Damit ist davon auszugehen, dass die Berufungswerberin ein im Wesentlichen Grund und Boden samt dem fertig projektierten Gebäude erworben hat.

Dem Berufungsvorbringen ("Die Planung wurde durch Frau A individuell durchgeführt, Projektierungsbroschüre ist keine vorhanden, da individuell geplant wurde, dem Auftrag zur Planung hat die Berufungswerberin selbst erteilt") ist Folgendes entgegenzuhalten: Zum einen ist es mit der Aktenlage nicht in Einklang zu bringen, weiters wäre alleine nach den Bauvorschriften eine Bauverhandlung durchzuführen gewesen. Ob gewisse Gebäudeabstände einzuhalten sind, ist für die grunderwerbsteuerliche Betrachtung nicht maßgebend.

Zum "Fixpreis" ist auszuführen, dass es einen solchen nicht gegeben hat und die Berufungswerberin die Möglichkeit gehabt hat, den Kaufpreis durch Eigenleistungen entsprechend zu senken. Dies hat ebenfalls keinen Einfluss auf die grunderwerbsteuerrechtliche Betrachtung.

Die Möglichkeit der Einflussnahme auf gewisse Planabänderungen ist auf unmaßgebliche Kleinigkeiten beschränkt und daher grunderwerbsteuerrechtlich ebenfalls unmaßgebend. Bei größeren Abweichungen bei der Planung wäre auch die Erstellung eines neuen Nutzwertgutachtens erforderlich gewesen, woraus wiederum der Schluss zu ziehen ist, dass sie nicht stattgefunden haben.

Im vorliegenden Sachverhalt steht daher fest, dass zum Zeitpunkt des gegenständlichen Erwerbes von Miteigentumsanteilen an der Liegenschaft verbunden mit dem Wohnungseigentum an einem bestimmten Gebäude (= Mindestanteil nach einem vorliegenden Nutzwertgutachten) über eigenständiges Tätigwerden eines Organisators/Initiators die gesamte Reihenhausanlage bereits vollständig geplant war. Bei diesem Erwerb ließ sich der Käufer in das vom Organisator erstellte Planungskonzept einbinden, das insgesamt zu dem Erfolg führen sollte, dass der Erwerber das Grundstück in mit dem Reihenhaus bebauten Zustand erhält. Die Baukosten waren daher zu Recht in die Bemessungsgrundlage einbezogen worden.

Linz, am 3. August 2011