

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 9.12.2002, StrNr 058/3904 betreffend 1. Wiederaufnahme des Verfahrens

2. Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens wird als verspätet zurückgewiesen.

Die Berufung hinsichtlich Grunderwerbsteuer 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

GS war Eigentümer der Liegenschaft GST-NR 1483/1 KG R.

Mit Eingabe vom 28.1.1998 beantragte GS eine Baugrundlagenbestimmung hinsichtlich GST - NR 1483/1 KG R.

Mit Bescheid vom 9.2.1998 hat die Gemeinde R die Baugrundlagen für die Liegenschaft GST - NR 1483/1 festgestellt.

Auf Grund der Planurkunde des Dipl.Ing. AW vom 14.9.1998 wurde das GST -NR 1483/1 in GST -NR 1483/1 im Ausmaß von 510 m², GST -NR 1483/5 im Ausmaß von 372 m² und 1483/6 im Ausmaß von 341 m² geteilt.

Mit Kaufvertrag vom 8.10.1998 erwarben HZ und SZ GST -NR 1483/5 KG R im Ausmaß von 372 m² je zur Hälfte um den Kaufpreis von 1.041.600,00 S.

Mit Bescheid vom 9.12.1998 hat das Finanzamt Feldkirch dem Berufungsführer Grunderwerbsteuer in Höhe von 18.298,00 S vorgeschrieben.

Am 31.3.1999 reichte das Atelier W Planunterlagen zur Durchführung eine Vorprüfung gemäß § 28 Baugesetz bei der Gemeinde R ein. Das Bauvorhaben betraf den Neubau eines Doppelwohnhauses auf GST -NR 1483/5 und GST -NR 1483/6.

Mit Bescheid vom 22.6.1999 hat die Gemeinde R den Antrag auf Vorprüfung abgewiesen.

Mit Baueingabe vom 23.7.1999 beantragte das Atelier W die Bewilligung für den Neubau eines Doppelwohnhauses auf GST -NR 1483/5 und 1483/6 KG R. Als Bauherren waren Ing. W, HZ und SZ angeführt.

Auf Vorhalt teilte HZ dem Finanzamt Feldkirch im Wesentlichen folgendes mit:

Er sei durch Zeitungsinserate auf das gegenständliche Objekt aufmerksam gemacht worden; das Gebäude sei von Ing. W geplant worden;

Ing. W habe um die Baubewilligung angesucht;

die Baubewilligung sei HZ und SZ erteilt worden;

für die Errichtung sei ein Fixpreis in Höhe von 2.819.700,00 S vereinbart worden;

die Verträge mit den am Bau beteiligten Firmen seien im Namen von Ing. W abgeschlossen worden;

die Rechnungslegung der Professionisten sei an Ing. W erfolgt.

In einer persönlichen Vorsprache vom 8.10.2002 brachte der Berufungsführer vor, dass Ing. W bezüglich der kaufgegenständlichen Liegenschaft ein Vorkaufsrecht hatte; das vertragsgegenständliche Objekt von Ing. W im Wann & Wo ohne Preis angeboten worden sei. Das Haus sei bereits fertig geplant gewesen. Nach Kontaktaufnahme durch die Käufer mit Ing. W sei Ihnen dann der Fixpreis und der Name des Grundeigentümers bekannt gegeben

worden;

im Zuge der Kaufverhandlungen habe sich herausgestellt, dass das Objekt von der Gemeinde nicht genehmigt werden würde, und es sei eine Umplanung hinsichtlich der Außenfassade erfolgt. Ansonsten seien keine Planabweichungen erfolgt.

Mit kombiniertem Bescheid vom 9.12.2002 wurde das Verfahren wiederaufgenommen und dem Berufungsführer Grunderwerbsteuer in Höhe von 4.533,59 € vorgeschrieben.

In der Berufung vom 2.1.2003 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor, dass der Erwerb eines Gebäudes nur dann angenommen werden könne, wenn zum Zeitpunkt des Grunderwerbes bereits ein baureifes Projekt miterworben wird. Im vorliegenden Fall sei zum Zeitpunkt des Grunderwerbes lediglich eine zu Papier gebrachte Idee bezüglich des auf dem Grundstück zu entstehenden Hauses vorgelegen. Es habe sich jedoch bloß um eine zu Papier gebrachte Idee, nicht aber um einen detaillierten Bauplan gehandelt; den Vorentwurf eines Projektes, welches bis hin zur Baureife und der Erteilung der Baugenehmigung an die Bauherren SZ und HZ, in seinem Aussehen noch völlig verändert worden sei.

Zudem sei die Abschluss des Werkvertrages mit der Firma Atelier W 18 Monate nach dem Grunderwerb erfolgt. Dies wiederum ausschließlich auf Grund der schlussendlich gefälligsten Lösung für die Bauherren. Ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Kaufvertrag des Grundstückes und dem zu einem späteren Zeitpunkt erteilten Werkvertrag an die Firma Atelier W bestehe somit in diesem Fall nicht. Ein Vergleich der Skizzen der Firma Atelier W mit Projekten anderer Anbieter sei zumeist bereits hinsichtlich der äußerlichen Gestaltung sowie des Ideenreichtums bezüglich gewünschter Details gescheitert. Ein Zwang zur Vergabe des Werkvertrages an die Firma Atelier W habe somit zu keiner Zeit bestanden. Die nach Planänderung der Fassade erfolgte Preissteigerung, sowie die während der Bauphase entstandenen und durch die Bauherren getragenen Zusatzkosten machten zudem deutlich, dass das gesamte Kostenrisiko bei den Bauherren gelegen sei. Er beantrage daher den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Mit Schriftsatz vom 27.3.2003 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor, dass keine neuen Tatsachen hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen würden. Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei daher zu Unrecht erfolgt. Er beantrage daher den Wiederaufnahmebescheid ersatzlos aufzuheben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 245 Abs 1 beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Gemäß § 273 Abs 1 lit b BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht fristgerecht eingebracht wurde. Der Berufungsführer hat gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 9.12.2002 am 2.1.2003 berufen. Da es sich im vorliegenden Fall bei den Bescheiden hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens und Grunderwerbsteuer um einen kombinierten Bescheid handelt wurde dem Berufungsführer der Wiederaufnahmebescheid gleichzeitig mit dem Grunderwerbsteuerbescheid – sohin spätestens am 2.1.2003 (dem Tag der Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid) – zugestellt. Die Berufung vom 27.3.2003 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens war daher als verspätet zurückzuweisen.

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Entscheidend ist der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. Ergibt sich die Verpflichtung zur Übereignung des Grundstückes und zur Errichtung des Gebäudes aus zwei an sich selbständigen Verträgen, kann Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand unter anderem dann sein, wenn ein objektiv enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht, dh wenn der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Diese Voraussetzungen liegen unter anderem in den Fällen regelmäßig vor, in denen der Erwerber spätestens mit dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages in seiner Entscheidung über das Ob und Wie einer Bebauung gegenüber der Veräußererseite nicht mehr frei war, und die auf der Veräußererseite auftretenden Personen auf Grund von Abreden bei der Veräußerung für den Erwerber erkennbar zusammenarbeiten bzw durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss aller Verträge hinwirken. Die Annahme eines einheitlichen Vertragsgegenstandes "bebautes Grundstück" setzt neben dem Abschluss eines Grundstückskaufvertrages den Abschluss eines Vertrages über die Errichtung eines Gebäudes zwischen dem Erwerber und der Veräußererseite voraus. Auf der Veräußererseite können auch mehrere Personen als Vertragspartner auftreten. Es ist dabei nicht ausschlaggebend, dass der Grundstücksübereignungsanspruch und der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes sich civilrechtlich gegen verschiedene Personen richten. Entscheidend ist vielmehr, dass 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. Lässt sich ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewusst und 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. Im gegenständlichen Fall hatte Ing. W an der berufungsgegenständlichen Liegenschaft ein Vorkaufsrecht. Das vertragsgegenständliche Objekt war nach den eigenen Angaben des Berufungsführers bereits fertig geplant, als sich HZ und SZ auf ein Inserat des Ing. W im Wann & Wo betreffend dieses Objekt wendeten. Nach der Kontaktaufnahme der Käufer mit Ing. W nannte dieser ihnen den Fixpreis und den Namen des Grundstücksverkäufers. Aus diesen Tatsachen lässt sich klar erschließen, dass der Berufungsführer zum Kauf des Grundstückes nur unter der Bedingung zugelassen wurde, dass das von Ing. W geplante Projekt auch von diesem realisiert wird. Zudem hätte die Unterteilung der Liegenschaft GST -NR 1483/1 im Ausmaß von 1233 m² in die GST -NR 1483/5 mit einer Fläche von 372 m², GST -NR 1483/6 mit einer Fläche von 341 m² und GST -NR 1483/1 mit einer Fläche von 510 m² keinen Sinn gemacht, wenn nicht für die GST -NR 1483/5 und 1483/6 eine gemeinsame Bebauung vorgesehen gewesen wäre, da auf einem Grundstück mit einer Fläche von weniger als 400 m² ohne Gewährung einer Bauabstandsnachsicht durch die Nachbarn ein Einfamilienhaus nur schwerlich errichtet werden kann. Aus diesen Tatsachen geht klar hervor, dass Ing. W und GS zusammengewirkt haben und dass es dem Berufungsführer nur möglich war ein bebautes Grundstück zu erwerben. Ohne Bedeutung ist es, dass der Berufungsführer zunächst den Grundstückskaufvertrag und erst danach den zur Errichtung des Gebäudes notwendigen Vertrag abgeschlossen hat. 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 über die Gebäudeerrichtung unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich oder rechtlich auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können. Der Annahme eines objektiven engen sachlichen Zusammenhangs steht nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes nicht abzuschließen. Der Berufungsführer hat anlässlich seiner Vorsprache beim Finanzamt Feldkirch am 8.10.2002 ausgeführt, dass sich im Zuge der Kaufverhandlungen herausgestellt habe, dass das Objekt

von der Gemeinde nicht genehmigt werden würde und daher eine Umplanung hinsichtlich der Außenfassade erfolgt sei. Ansonsten seien keine Umplanungen erfolgt. Daraus geht klar hervor, dass der Berufungsführer an ein von vornherein gegebenes Konzept gebunden war. Die von der Gemeinde geforderten Änderung der Außenfassade vermögen nicht eine Bauherreneigenschaft des Berufungsführers zu begründen, da dadurch kein Einfluss auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion genommen wurde. In Anbetracht der Ausführungen anlässlich seiner Vorsprache beim Finanzamt Feldkirch sind die Ausführungen in der Berufung, dass es sich bei den Plänen des Ing. W lediglich um eine zu Papier gebrachte Idee handle, die bis hin zur Baureife und der Erteilung der Baugenehmigung an die "Bauherren" SZ und HZ in seinem Aussehen völlig verändert worden sei, lediglich als Schutzbehauptung zu werten. Selbst wenn man der Behauptung des Berufungsführers, dass das bereits fertig geplante Objekt durch ihn und SZ in seinem Aussehen völlig verändert worden sei, Glauben schenkt, ist für den Berufungsführer daraus nichts zu gewinnen, weil dadurch kein abgabenvernichtender Tatbestand begründet wurde. Der Berufungsfall ist insoweit nicht anders zu behandeln, als der Fall, in dem beispielsweise ein Käufer zunächst ein Grundstück samt einem darauf befindlichen Gebäude erwirbt und dann nach dem Eigentumserwerb das Gebäude umbaut oder gar abreißen und einen Neubau errichten lässt. Ebenso wie dadurch die bereits durch den steuerpflichtigen Erwerbsvorgang Kauf entstandene Steuerschuld nicht wieder beseitigt wird, wurde auch durch die vom Berufungsführer und SZ vorgenommene Umplanung die bereits mit dem ursprünglichen Kauf eines vorgegebenen Projektes entstandene Steuerschuld nicht mehr beseitigt. Die Erwerber konnten auf Grund der Vertragslage kein unbebautes Grundstück erwerben, sondern nur mehr unter Erfüllung der getroffenen Vereinbarung über die Errichtung des genannten Gebäudes. Dem Vorbringen, dass kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Kaufvertrag des Grundstückes und dem ca 18 Monate später erteilten Werkauftrag an die Firma Atelier W bestehe ist zu entgegnen, dass diese lange Zeit zwischen den Verträgen wohl darin begründet ist, dass die Baubewilligung auf Grund der von der Gemeinde geforderten Änderungen erst ca 14 Monate nach dem Grundstückskauf erteilt wurde und dass die Kauf- und Werkverträge mit dem Erwerber der zweiten Doppelhaushälfte erst im Mai 2000 abgeschlossen wurden, zumal nach den Angaben des Berufungsführers Ing. W ein Vorkaufsrecht an der Liegenschaft hatte und den Berufungsführer sicherlich nicht zum Kauf der Liegenschaft zugelassen hätte, wenn dieser sich nicht verpflichtet hätte, eine Hälfte des von Ing. W geplanten Doppelhauses zu erwerben. Dies deckt sich auch mit der Aussage des Berufungsführers, dass Ing. W nach Kontaktaufnahme ihm den Fixpreis und den Namen des Grundeigentümers bekannt gegeben hat.

Zudem wurde ein Fixpreis in Höhe von 2.819.700,00 S vereinbart. Die Arbeiten wurden von Ing. W an die am Bau beteiligten Unternehmen vergeben. Die Rechnungslegung der am Bau beteiligten Unternehmen erfolgte an Ing. W. Daraus geht klar hervor, dass der Berufsführer kein Kostenrisiko zu tragen hatte. Aus der Vereinbarung, dass Änderungen der Ausstattungen bzw Planabweichungen Änderungen des Endpreises nach sich ziehen, kann ein Kostenrisiko des Berufsführers nicht abgeleitet werden.

Nach § 4 Abs 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert 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 vorbehaltenden Nutzungen ist. Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute Grundstück aufwenden muss. Bei objektiv sachlichem Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren, die zukünftige Bebauung des Grundstückes betreffenden Verträgen mit Dritten ist für die grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung maßgeblicher Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand. Zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung gehören in diesen Fällen alle Leistungen des Erwerbers, die dieser an den Grundstücksveräußerer und an Dritte gewährt, um das Eigentum an dem Grundstück in seinem zukünftigen bebauten Zustand zu erwerben. Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstücks neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen – an wen auch immer – ist demnach 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. Diese Leistungen können auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter eines Gebäudes auf dem Grundstück. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Leistungen, die auf Grund eines mit einem Dritten abgeschlossenen Vertrages zu erbringen sind, sind in die Gegenleistung einzubeziehen, wenn die Leistung des Dritten dazu führen soll, das Grundstück in den Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. 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 herzstellendem Gebäude anzunehmen (vgl VwGH vom 31. März 1999, ZI 99/16/0066). Dabei kommt es nicht darauf an, dass über

Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden unterfertigt wurden. Über die Berufungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, 11. November 2003