



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 10

GZ. RV/1512-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Grunderwerbsteuer im Jahr 2001 vom 19. Oktober 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Am 10. Februar 1997 wurde zwischen dem Bw. als Käufer und J.K. als Verkäufer ein Kaufvertrag abgeschlossen. Die für die Berufung wesentlichen Teile lauten wie folgt:

"I. J.K. ist Alleineigentümer der Liegenschaft X.Y.F. bei welcher Liegenschaft unter Anderem das Grundstück 1521/23 im Flächenausmaß von 360 m² vorgetragen ist.

II. J.K. verkauft und übergibt hiermit an den Bw. und dieser kauft und übernimmt von dem

Erstgenannten das im Vertragspunkt I näher bezeichnete Grundstück mit allen Rechten und Pflichten, mit welchen der Verkäufer dieses Grundstück bisher besessen und benützt hat, oder doch zu besitzen oder zu benützen berechtigt war.

III.

Der hiermit vereinbarte Kaufpreis beträgt 396.000,00 S

....."

Mit Ergänzungsvorhalt vom 10. März 1997 wurde der Bw. durch die Abgabenbehörde I. Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:
Gegenstand: Überprüfung der Bauherreneigenschaft

1. Von wem sei das Gebäude (die Sanierung) geplant worden?
2. Wer hätte den Auftrag dazu gegeben?
3. Von wem und wie sei das Projekt beworben worden?
4. Gäbe es dazu Prospekte oder sonstige Unterlagen (bitte Vorlage)?
5. Wie hätten die Erwerber vom Projekt Kenntnis erlangt?
6. Welchen Einfluss hätten die Erwerber auf die Gesamtkonstruktion genommen?
7. Wer hätte um Baubewilligung angesucht?
8. Vorlage von Verhandlungsniederschriften der Bauverhandlung.
9. Wem sei die Baubewilligung erteilt worden?
10. Hätte eine Bauverpflichtung bestanden? Wenn ja, bitte Vorlage aller diesbezüglichen Treuhand- und Werkverträge.
11. Seien die Erwerber den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet gewesen? Bitte Vorlage der diesbezüglichen Verträge.
12. Wem werde von den Baufirmen bzw. den Professionisten Rechnung gelegt und in welcher Form (bitte diesbezügliche Unterlagen)?
13. Welche Verträge seien mit dem Bauführer abgeschlossen worden (bitte Vorlage)?
14. Sei für die Errichtung (Sanierung) ein Fixpreis vereinbart worden?
15. Höhe der vorläufigen Baukosten?

16. Falls bereits Baupläne existieren würden, Vorlage einer Planausfertigung.
17. Wann werde mit dem Bau begonnen?
18. Falls vom Land Oberösterreich eine Objektförderung (Darlehensnehmer ist gleich Bau-firma) gewährt werde, mögen die Restlaufzeit, der Zinssatz und der aushaftende Betrag des Landesdarlehens je Objekt bekannt gegeben werden.

Mit Schreiben vom 3. April 1997 wurde durch den Bw. wie folgt geantwortet:

Der Bw. hätte mit Kaufvertrag vom 10. Februar 1997 von J.K. das in Rede stehende Baugrundstück erworben. Auf diesem Baugrundstück würden zwei Miet- oder Eigentumswohnungen errichtet werden. Beim Magistrat St. sei um die entsprechende Baubewilligung angesucht worden.

Da der Bw. nicht beabsichtige, in eine dieser Eigentumswohnungen einzuziehen, würde er sich nicht veranlasst sehen, die 18 Fragen zu beantworten, zumal es sich hier nicht um ein Reihenhauses im herkömmlichen Sinne handle. Weiters verweise er auf den Umstand, dass die Planung bzw. Errichtung von den in Rede stehenden Wohnungen von ihm durchgeführt werde. Die bauausführende Firma stehe zum Zeitpunkt noch nicht fest. Mit dem Bau solle bis Mitte 1997 begonnen werden.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 16. April 1997 wurde die Firma S. aufgefordert, einen allenfalls abgeschlossenen Werkvertrag im Hinblick auf die gegenständliche Liegenschaft zur Einsichtnahme vorzulegen.

Mit Schreiben vom 6. Mai 1997 wurde durch die S. wie folgt geantwortet: Es gäbe nur ein Angebot, aber noch keinen Vertrag.

Mit Bescheid vom 15. Juli 1997 wurde durch die Abgabenbehörde I. Instanz im Hinblick auf den gegenständlichen Rechtsvorgang gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 die GrESt mit 3,5 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 396.000,00 S festgesetzt mit 13.860,00 S. Die Festsetzung sei gemäß § 200 Abs. 1 vorläufig erfolgt. Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Kaufpreis (bar oder Ratenzahlung): 396.000,00 S (Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987)

Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei, erfolge die Vorschreibung vorläufig.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 10. Juli 2001 wurde der Bw. durch die Abgabenbehörde I. Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

Um Vorlage einer Kopie des Werkvertrages mit der Firma S. werde ersucht.

Sei hinsichtlich der Baukosten bereits eine Endabrechnung erstellt worden?

Wenn ja, werde um Vorlage einer Kopie der Bauendabrechnung ersucht.

Mit Schreiben vom 11. September 2001 wurde wie folgt geantwortet:

In der Beilage würde die Kopie des Bauvertrages mit der Firma S. eingereicht werden.

Die Bauendabrechnung hätte die Steuerberatungskanzlei durchgeführt. Die Einkommensteuererklärung 1999 sei dem Finanzamt St. im Oktober 2000 übergeben worden.

Beigelegt wurde der Bauvertrag vom 4. Februar 1997, abgeschlossen zwischen dem Bw. als Reihenhausewerber und der Firma S. als Bauträger.

Das Bauvorhaben betreffe die gegenständliche Liegenschaft. Die für die Berufungsentcheidung wesentlichen Punkte des Vertrages lauten wie folgt:

"I. Festgestellt wird, dass der Auftraggeber außerbücherlicher Eigentümer der Grundparzelle Nr. 1521/23 X.Y. ist. Auf diesem Grundstück soll ein Einfamilienhaus im verdichteten Flachbau laut den, dem Auftragnehmer voll inhaltlich bekannten Bauplänen, errichtet werden. Der Bauplan wurde dem Auftragnehmer Zug um Zug mit Unterfertigung dieses Vertrages übergeben. Die dementsprechenden behördlichen Genehmigungen der Änderung, bzw. Neugestaltung des Bebauungsplanes der Gemeinde St., sowie die behördliche Genehmigung des diesem Vertrag zugrunde liegenden Bauplanes sind erst einzuholen. Die Anträge wurden bereits bei der zuständigen Behörde eingebracht.

II.

Der oben genannte Auftraggeber erteilt dem Auftragnehmer auf der Grundlage nachstehend angeführter Auftragsunterlagen den Auftrag zur Errichtung der nachstehend angeführten Werkleistung auf der Grundparzelle 1521/23 X.Y..

Die Vertragsunterlagen und somit Inhalt dieser Vereinbarung sind:

Die Bestimmung dieses Vertrages, der übergebene Bauplan, die vorliegende Leistungsbeschreibung.

Leistungsumfang für Ausbauhaus:

Erdaushub, Rohbau – tragende Wände und Decken, Feuchtigkeitsisolierung, Kanalisation und Drainagearbeiten, Dachstuhl- Eindeckung und Spenglerarbeiten, Fenster und Außentüren, Außenputz und Außenfensterbänke, Erdplanie.

III.

Das beiderseits vereinbarte Entgelt für die in Auftrag gegebene Werkleistung beträgt:

Ausbauhaus laut Beschreibung 1,191.666,67 S

+ 20% MwSt 238.333,33 S

1,430.000,00 S

Die Preise verstehen sich inklusive der gesetzlichen Umsatzsteuer.

Das Werkentgelt ist nach Baufortschritt laut beiliegender Vereinbarung zu bezahlen.

Das Werkentgelt unterliegt der Wertsicherung nach dem geltenden Baukostenindex.

Die Firma S. ist berechtigt, die Werkleistung an Subunternehmer weiter zu geben.

IV.

Der Auftraggeber hat das Recht, jederzeit Planänderungen vorzunehmen. Diese sind dem Generalunternehmer rechtzeitig bekannt zu geben. Alle damit zusammenhängenden behördlichen und nachbarrechtlichen Genehmigungen sind vom Auftraggeber einzuholen. Er hat alle damit zusammenhängenden Kosten zu bezahlen.

..... "

Am 19. Oktober 2001 wurde durch die Abgabenbehörde I. Instanz im Hinblick auf den obigen Kaufvertrag ein endgültiger Bescheid gemäß § 200 BAO abgefertigt.

Für den gegenständlichen Rechtsvorgang werde die GrEST festgesetzt wie folgt:

Gemäß § 7 Z 3 GrESTG mit 3,5% von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 1,826.000,00 S (gerundet gemäß § 204 BAO)	63.910,00 S
--	-------------

Bisher wäre mit Bescheid vom 15. Juli 1997 vorgeschrieben gewesen:	13.860,00 S
--	-------------

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergäbe sich eine Nachforderung in Höhe von	50.050,00 S
--	-------------

Dieser wurde wie folgt begründet:

Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Kaufpreis	396.000,00 S
Baukosten laut Bauvertrag	1,430.000,00 S
Gesamt	1,826.000,00 S

Auf Grund der vertraglichen Vereinbarungen sei Gegenstand des Erwerbes das Grundstück samt dem darauf zu errichtenden Gebäude. Die GrEST sei daher von der Gesamtgegenleistung zu berechnen.

Binnen offener Frist wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingebracht mit im Wesentlichen folgender Begründung:

Das gegenständliche Grundstück sei vom Voreigentümer J.K. direkt angekauft worden.

Die ursprüngliche Bauplanung seitens der Firma S. sei nicht übernommen worden, da vom Bw. ein Wohnhaus mit zwei getrennten Wohnungen errichtet worden sei. Die Beauftragung sei zwar im Sinne eines Werkvertrages erfolgt – jedoch nur für die erste Ausbaustufe.

Aufgrund seiner eigenständigen Bauplanung durch den Architekten sei daher nicht einzu-sehen, dass für die Bauleistungen auch eine GrEST verrechnet werde.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 26. November 2001 wurde der Bw. durch die Abgabenbehörde I. Instanz aufgefordert, die ursprünglichen Baupläne sowie die durch den Bw. abgeänderten Baupläne samt Bauansuchen und Baubewilligung vorzulegen.

Mit Schreiben vom 27. Dezember 2001 wurde wie folgt geantwortet:

Beigelegt wurden: Bauplan, Baubewilligung, Verhandlungsschrift, Bauansuchen, Lageplan, Baubeschreibung.

Beim ursprünglichen Bauplan handle es sich um ein Einfamilienwohnhaus samt angebauter Garage. Diese Art von Wohnhaus (Planung) sei im Gesamtprojekt "Wohnpark K" von der Firma S. vertrieben worden. Als Beispiel könne er das Nachbarwohnhaus nennen.

Die Planung seines Wohnhauses wäre von ihm aus auf ein Wohnhaus mit zwei getrennten Wohneinheiten ausgerichtet gewesen. Die Wohnung im Obergeschoss sei verkauft worden, die Wohnung im Erdgeschoss wäre in seinem Eigentum verblieben und sei derzeit vermietet. Eine Parifizierung (Wohnungseigentum) sei ebenfalls durchgeführt worden.

Die Firma S. sei mit der Bauplanung beauftragt worden.

Wenn von Seiten der Firma S. noch eine Projektmappe mit den ursprünglichen Plänen der Wohnhäuser beigebracht werden könne, so würde er diese nachreichen.

Eingereicht wurde der Baubewilligungsbescheid vom 9. Mai 1997 im Hinblick auf die gegenständliche Liegenschaft, ausgestellt auf den Bw.. Diese würde sich auf den Bauplan der Firma S., eingelangt beim Magistrat der Stadt St. am 17. März 1997 beziehen.

Weiters wurde eingereicht das Ansuchen um baubehördliche Genehmigung des gegenständlichen Bauvorhabens vom 11. März 1997, Antragsteller ist der Bw., bauausführende Firma und Planverfasser sei nach diesem Ansuchen die Firma S..

Am 22. Jänner 2002 erging durch die Abgabenbehörde I. Instanz eine Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO, auf Grund der die Berufung als unbegründet abgewiesen wurde. Diese wurde wie folgt begründet:

Mit Kaufvertrag vom 10. Februar 1997 hätte der Bw. von J.K. aus der Liegenschaft X.Y. das Grundstück 1521/23 im Ausmaß von 360 m² um den Kaufpreis von 396.000,00 S erworben. Bereits am 4. Februar 1997 – also mehrere Tage vor Abschluss des Kaufvertrages – hätte der Bw. mit der Firma S. einen Bauvertrag über ein Ausbauhaus zu einem Entgelt von 1,430.000,00 S abgeschlossen.

Schon am 14. September 1995 sei durch die Firma S. unter der Bezeichnung Bauvorhaben Reihenhäuser – K. Erweiterung eine Planungs- und Angebotsmappe für 6 Hauseinheiten erstellt worden, die unter Anderem auch die gegenständliche Parzelle 1521/23 beinhalte. Angeboten worden seien zwei Haustypen in verschiedenen Ausbaustufen. Änderungen bei der räumlichen Aufteilung und auch planlicher Abänderungen durch den Architekten der Firma S. wären laut der angeführten Mappe "natürlich möglich".

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 würde der GrESt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft unterliegen, das den Anspruch auf Übereignung begründe. Die Steuer werde gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 sei die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Unter einer Gegenleistung sei auch alles zu verstehen, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das bebaute Grundstück hinaus aufwenden müsse. Erbringe ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen – an wen auch immer – sei demnach zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen.

Für die Beurteilung sei der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden solle; das müsse nicht unbedingt der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Kaufgegenstand könne ohne Weiteres auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich derer zur Erfüllung des Vertrages gewisse Eigenschaften erst geschaffen werden müssten. Diese zivilrechtliche Betrachtung hätte steuerlich zur Folge, dass alle Aufwendungen eines an ein bestimmtes Objekt gebundenen Käufers – also auch für die Herstellung des Gebäudes – Bestandteil der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage seien. Sei der Erwerber an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann sei ein Kauf eines Grundstückes mit – herzustellenden – Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen werde.

Wie eingangs ausgeführt worden sei, seien die Planungsmappe und auch der Bauvertrag bereits vor Abschluss des Kaufvertrages errichtet worden.

Die unlösliche Verbindung zwischen Bauvertrag einerseits und Kaufvertrag andererseits könne bei diesem Sachverhalt wohl nicht ernsthaft bestritten werden. Nur solche Interessenten hätten Grundeigentum erwerben können, die gleichzeitig der Firma S. als Organisator einen Bauauftrag erteilt hätten und sich damit in ein im Wesentlichen vorgegebenes Baukonzept einbinden hätten lassen.

Der VwGH hätte in ständiger Rechtsprechung als wesentliches Merkmal der Bauherreneigenschaft nicht allein den Umstand angesehen, dass der Bauherr das Bauvorhaben plane, bei der Baubehörde als Bauwerber auftrete und die Baubewilligung erwerbe. Entscheidend sei auch, ob dem Abgabepflichtigen ein Recht und eine Möglichkeit der Einflussnahme auf die Gestaltung des gesamten Projektes zugestanden wäre. Ein Käufer sei nämlich nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er nicht nur auf die bauliche Gestaltung des Hauses, sondern auf die Gestaltung des gesamten Projektes Einfluss nehmen könne.

Mit Schreiben vom 11. März 2002 wurde durch den Bw. der Antrag gestellt, die Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen.

Dieser Vorlageantrag wurde wie folgt begründet:

In der Gesamtplanung seien zwei Haustypen seitens der Firma S. angeboten worden. Diese Haustypen seien auf Basis eines Wohnhauses mit rund 105 m² Wohnnutzfläche geplant gewesen.

Sein geplantes Wohnhaus umfasse zwei getrennte Wohneinheiten, welche über ein gemeinsames Stiegenhaus erreicht werden könnten. Der gesamte Hausplan sei von ihm mit Herrn N. (Architekt/Planungsbüro) erstellt und auch eingereicht worden. Er hätte daher maßgeblichen Einfluss auf die Gesamtplanung gehabt, da der ursprüngliche Haustyp von der Firma S. weder angeboten noch errichtet worden sei.

Da es sich um das letzte noch freie Grundstück in diesem Projekt K. gehandelt hätte, sei natürlich die Firma S. beim Bau bzw. Angebotslegung bevorzugt worden. Eine Abhängigkeit in Bezug auf Grundstückserwerb und Bauauftrag sei daher seitens des Finanzamtes eine Vermutung.

Die gesamte Baukoordination und Vergabe von Aufträgen an die ausführenden Professionisten sei von ihm selbst durchgeführt worden.

Am 15. März 2002 wurde die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 14. April 2004 wurde der Bw. durch die Abgabenbehörde II. Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen vorzulegen:

Der Erwerber eines Grundstückes sei nach ständiger Rechtsprechung des VwGH nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

- auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen könne,
- das Baurisiko zu tragen habe, das würde heißen, dass er den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet sei und
- das finanzielle Risiko tragen müsse, das würde heißen, dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen habe, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen müsse, aber auch berechtigt sei, von den bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Diese Kriterien müssten kumulativ vorliegen.

Zur Überprüfung dieser Kriterien müssten noch folgende Sachverhaltsfragen geklärt werden:

1. Beiliegend werde im Rahmen des Parteiengehörs ein Auszug aus dem UFS-Akt zur eventuellen Stellungnahme übersandt.
2. Der Ergänzungsvorhalt der Abgabenbehörde I. Instanz vom 10. März 1997 sei vom Bw. nicht beantwortet worden. Dies würde nachzuholen sein.
3. Dem Senat liege der Bauvertrag mit der Firma S. vom 4. Februar 1997 vor. Im Schreiben des Bw. vom 3. April 1997 sei jedoch von ihm angegeben worden, dass die bauausführende Firma noch nicht feststehen würde. Es sei Stellung zu nehmen zu diesen widersprüchlichen Angaben.
4. Laut Bauvertrag vom 4. Februar 1997 sei als Teil dessen der übergebene Bauplan und die vorliegende Leistungsbeschreibung anzusehen. Beide Unterlagen würden nachzureichen sein.
5. Laut den Angaben des Bw. in der Berufungsschrift sei die gegenständliche Liegenschaft vom Bw. sowie einem Architekten geplant und errichtet worden.
Es seien die diesbezüglichen Pläne einzureichen. Es sei chronologisch der Planungsverlauf zu dokumentieren. Es seien die Abrechnungen des Architekten einzureichen. Sämtliche mit der Firma S. abgeschlossene Werkverträge würden einzureichen sein. Weiters seien die vom Bw. mit anderen Professionisten geschlossenen Verträge einzureichen.
6. Laut Vorlageantrag vom 11. März 2002 liege ein Hausplan vor, der vom Bw. und einem Herrn N. erstellt und eingereicht worden wäre. Dieser sei vorzulegen. Es sei das

diesbezügliche Baubewilligungsverfahren zu dokumentieren. Dem Senat sei laut Aktenlage lediglich der Einreichplan der Firma S., eingereicht am 17. März 1997 bekannt. Dieser beziehe sich jedoch auf das errichtete Zweifamilienhaus, wie auch aus dem Baubewilligungsbescheid vom 9. Mai 1997 hervorgehe.

7. Aus dem Ansuchen um Baubewilligung vom 11. März 1997 gehe die Firma S. als Planverfasser hervor. Es sei dazu Stellung zu nehmen.
8. Die Endabrechnung der Firma S. sei einzureichen. Würden sich Abweichungen vom vereinbarten Fixpreis ergeben haben, würden diese zu erläutern sein.
9. Die Einflussnahme auf das Gesamtprojekt von Seiten des Bw. wäre zu erläutern.

Beigelegt wurde die Baubeschreibung vom 28. Februar 1997 im Hinblick auf die gegenständliche Liegenschaft. Diese würde der kommissionellen Lokalverhandlung vom 6. Mai 1997 zugrunde liegen bzw. würde diese mit Entscheidung vom 9. Mai 1997 durch die Stadt St. genehmigt werden. Eingereicht wurde diese am 17. März 1997.

Ebenso eingereicht am 17. März 1997 und in Kopie beigelegt wurde ein Lageplan der Firma S., der der kommissionellen Lokalverhandlung vom 6. Mai 1997 und der Entscheidung der Stadt St. vom 9. Mai 1997 zugrunde liegen würde. Bauwerber sei der Bw., der Plan würde den Neubau eines Zweifamilienwohnhauses auf gegenständlichem Grundstück betreffen. Weiters wurde beigelegt die Fertigstellungsanzeige des Bw. an das Magistrat der Stadt St. vom 23. Februar 1999, die das gegenständliche Bauvorhaben Wohnhaus mit Garage, bewilligt mit Bescheid vom 9. Mai 1997, betrifft.

Des Weiteren wurde beigelegt die Titelseite des Einreichplanes, eingereicht am 17. März 1997, datiert mit 26. Februar 1997. Dieser Plan liegt der kommissionellen Lokalverhandlung vom 6. Mai 1997, sowie dem Bescheid des Magistrates St. vom 9. Mai 1997 zu Grunde.

Dieser Ergänzungsvorhalt wurde durch den Bw. nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der GrESt.

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

§ 5 Abs. 1 GrEStG 1987 bestimmt, dass als Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer

vorbehaltenen Nutzungen ist.

Gegenleistung ist nach ständiger Rechtsprechung 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 der 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 gebunden ist (siehe das Erkenntnis des VwGH vom 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 das Erkenntnis des VwGH vom 26.3.1992, 90/16/0211).

Im vorliegenden Fall wurde der Werkvertrag über die Errichtung des Gebäudes auf gegenständlichem Grundstück bereits vor Abschluss des Kaufvertrages über das Grundstück unterfertigt.

Bei Kauf des Grundstückes war der Bw. daher an die Errichtung eines Gebäudes nach Bauvertrag vom 4. Februar 1997 gebunden.

Alleine auf Grund dieser Vertragskonstellation steht fest, dass der Bw. nicht frei in der Entscheidung war, ein bebautes oder ein unbebautes Grundstück zu erwerben (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 16.11.1995, 93/16/0017).

Vielmehr liegt ein Gesamtkonzept der Firma S. vor, in das der Bw. eingebunden war. Der Bw. führt selbst in seinem Vorlageantrag vom 11. März 2002 aus, dass es sich bei

gegenständlicher Liegenschaft um das letzte noch freie Grundstück des Projektes K. gehandelt habe. Aus diesem Grunde würde die Firma S. bevorzugt worden sein.

Im Schreiben vom 3. April 1997 führte der Bw. aus, dass es noch keinen Vertrag mit der Firma S. geben würde. Diese Angabe steht im Widerspruch zum vorliegenden Vertrag vom 4. Februar 1997 und ist folglich als reine Schutzbehauptung zu qualifizieren.

Der Bw. war daher auch nicht frei in seiner Entscheidung, welche Firma er mit der Bauausführung beauftrage.

Ob es sich dabei um ein rein von der Firma S geplantes Haus handelt, oder die Erwerber Einfluss auf die Planung nehmen konnten, ändert nichts daran, dass ein bebautes Grundstück erworben worden ist (siehe auch das Erkenntnis des VWGH vom 15.3.2001, 2000/16/0082).

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

In Punkt III des Bauvertrages vom 4. Februar 1997 wurden als Kosten für das gegenständliche Gebäude 1,430.000,00 S vereinbart. In Punkt IV des Vertrages wurde festgehalten, dass die bei Änderungen zusätzlich anfallenden Kosten vom Bw. zu entrichten wären.

Der Senat qualifiziert daher den obigen Kaufpreis als Fixpreis, das finanzielle Risiko lag folglich bei der Firma S., nicht beim Bw..

Laut Punkt IV des oben zitierten Vertrages ist die Firma S. als Generalunternehmer anzusehen. Nach Punkt III sei sie berechtigt gewesen, Aufträge an Subunternehmer weiter zu

geben.

Trotz mehrmaliger Aufforderung wurden vom Bw. keinerlei Verträge zwischen ihm und Professionisten vorgelegt. Der Senat geht daher davon aus, dass das Gebäude wie im Bauvertrag vereinbart durch die Firma S. als Generalunternehmer errichtet wurde. Auch das Baurisiko lag eindeutig nicht beim Bw., sondern bei der Firma S..

Laut Bauvertrag vom 4. Februar 1997 würde das gegenständliche Gebäude nach von der Firma S. an den Bw. zu diesem Zeitpunkt übergebenen Plänen zu errichten sein. Trotz Aufforderung wurde vom Bw. dieser Plan nicht eingereicht.

Es liegt lediglich der oben zitierte Plan vor. Auf Grund des am 17. März 1997 eingereichten Planes der Firma S. erging der Baubewilligungsbescheid vom 9. Mai 1997 und die Fertigstellungsanzeige des Bw. vom 23. Februar 1999.

Trotz Aufforderung wurden vom Bw. die von ihm eingewendeten Unterlagen nicht eingebracht.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 14. April 2004 wurde der Bw. aufgefordert, die Einflussnahme seinerseits auf das Projekt darzulegen.

Auch dieser ist der Bw. nicht nachgekommen.

Die Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung des Gebäudes durch den Bw. ist folglich für den Senat nicht ersichtlich.

Sämtliche drei Voraussetzungen für die Einstufung als Bauherr wurden daher vom Bw. nicht erfüllt, weshalb der Bw. auch nicht als solcher iSd ständigen Judikatur des VwGH angesehen werden kann.

Die Herstellungskosten des Gebäudes in der Ausbaustufe laut Bauvertrag vom 4. Februar 1997 sind deshalb der Bemessungsgrundlage gemäß § 5 GrEStG 1987 zuzurechnen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, 24. Mai 2004