



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 13. Jänner 2005, ErfNr. betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO von Amts wegen entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 11. Dezember 2002 erwarben die Ehegatten AuE.P. - in der Folge Berufungswerber (Bw.) genannt von Herrn KB je einen 1/4-Anteil der Liegenschaft Grundstück Nr. 3 um den Kaufpreis von insgesamt € 44.850,-.

Dieser Vertrag wurde dem Finanzamt zur Anzeige gebracht.

Mit Bescheid vom 18. Februar 2003 erhob das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien für diesen Erwerbsvorgang vom anteiligen Kaufpreis die Grunderwerbsteuer in Höhe von je € 784,88.

Am 2. April 2004 wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien ein Wohnungseigentumsvertrag angezeigt. Dieser war zwischen den Miteigentümern der Liegenschaft Grundstück Nr. 3 – das sind zum einen die Bw. und zum anderen Herr Dr. DK - als Wohnungseigentumsbewerbern abgeschlossen worden.

Nunmehr leitete das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien Ermittlungen dahingehend ein, ob die Bw. im Zeitpunkt des Liegenschaftserwerbes bereits an eine Errichtung eines Wohnhauses auch gemeinsam mit den Käufern der anderen Liegenschaftshälfte gebunden war.

Über Vorhalt des Finanzamtes wurde der am 9. Dezember 2002 unterzeichnete Auftrag über die Errichtung eines Wohnhauses durch die Firma BG – diese in der Folge kurz B genannt - vorgelegt.

Das Finanzamt kam letztlich zu dem Schluss, dass die Errichtung des Wohnhauses mit dem Ankauf der Liegenschaft in Verbindung stand.

Es wurde daher mit Bescheid vom 13. Jänner 2005 das jeweilige Grunderwerbsteuerverfahren wieder aufgenommen und der Bescheid vom 18. Februar 2003 aufgehoben. Die Grunderwerbsteuervorschreibung erfolgte nunmehr unter Einbeziehung der im Bauvertrag mit der Firma B veranschlagten (anteiligen) Baukosten und es wurde die Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 94.519,90 in Höhe von jeweils € 3.308,20 festgesetzt.

Dagegen wurde Berufung erhoben. Die Bw. führten im Wesentlichen aus, dass der Grundstückserwerb nicht an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden war. Die Planung des auf dem Grundanteil errichteten Gebäudes sei individuell durch die Bw. ohne Einfluss des Verkäufers erfolgt. Es seien über jeden einzelnen Bauabschnitt mehrere Angebote eingeholt worden. Die Firma B war in einigen Bauteilen (Keller, Rohbau, Dach, Fassade) Bestbieter. Alle weiteren Bauteile (Fenster, Türen, Jalousien, Estrich, Heizung, E 1 nstallation Lüftungsanlage, Solaranlage, Staubsaugeranlage, Sanitärausstattung, Boden und Wandbeläge, Malerarbeiten, Geländer, Einfriedungen) wurden von den Bw. an andere Anbieter vergeben und teilweise selbst erledigt.

Nach Erlassung der abweisenden Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien beehrten die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Im Berufungsverfahren ist somit zu klären, ob und inwieweit die Errichtung des Wohnhauses mit dem Ankauf der Liegenschaft in Verbindung stand.

Der unabhängigen Finanzsenat hat Beweis erhoben durch:
schriftliche Befragung des Veräußerers Herrn KB
Einsichtnahme in die Bauakten der Gemeinde P

Einsichtnahme in den Bemessungsakt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien betreffend den Erwerb der zweiten Liegenschaftshälfte durch Herrn Dr. DK sowie dessen Befragung

In Beantwortung des an ihn gerichteten Vorhaltes beantwortete Herr KB die an ihn gerichteten Fragen folgendermaßen:

Wie sind die Käufer damals - aus Ihrer Sicht - auf den von Ihnen beabsichtigten Grundstücksverkauf aufmerksam geworden?

- *durch die GEMEINDE*

Wurde das Grundstück Nr. 3 auch durch Inserate, Flugblätter oder ähnliches zum Verkauf angeboten?

- *NEIN.*

Haben Sie jemand anderem(n) – Bauträger, Makler, oder andere ...- gestattet (beauftragt) das Grundstück anzubieten, zu vermarkten, eventuell ein mögliches Hauskonzept vorzuschlagen o.ä.

- *NEIN*

Wurden bereits Vorplanungen über die Bebauung des Grundstückes (Errichtung von Einfamilienhäusern oder eines Doppelhauses) vor dem Erwerb des Grundstückes durch die Berufungswerber von Ihrer Seite oder von jemandem der Ihren Auftrag oder Erlaubnis hatte getätigt?

- *NEIN*

Waren die Kaufvertragsabschlüsse über das Grundstück mit dem Abschluss eines Werkvertrages bezüglich eines Hauses verbunden?

- *NEIN*

Inwieweit bestand aus ihrer Sicht eine Bindung der Käufer an ein bestimmtes Projekt oder an Vorplanungen?

- *KEINE*

In dem am 14. September 2010 abgehaltenen Erörterungsgespräch führten die Bw. ergänzend aus:

dass sie sich im Zuge der Grundstückssuche vielseitig nach möglichen Grundstückskäufen erkundigt, viele Inserate gelesen, bei Gemeinde nachgefragt hätten etc. Darüber, ob sie nun von dem konkreten Grundstücksverkauf über die Gemeinde erfahren hätten, oder von Herrn KB direkt, der einen einen Heurigenbetrieb betreibt, den die Bw. auch bereits vor dem Grundstückankauf öfters besuchten waren sich die Bw. nicht mehr ganz sicher.

Über Nachfrage des Finanzamtes, wann die Bw. mit der B in Verbindung getreten seien, gaben die Bw. an, der Bw. hätte bereits etwa 1998 Häuser in Traiskirchen mit Herrn T, der schon damals Verkäufer bei der B gewesen sei, angesehen. Bezüglich des gegenständlichen

Hauses hätten sich die Bw. mit der B zu dem Zeitpunkt in Verbindung gesetzt als sie wussten, dass sie die Grundstücksanteile von Herrn KB kaufen würden. Herr T habe ihnen dann auch ein Haus in P in Friedhofsnähe gezeigt.

Über Nachfrage des Finanzamtes ob es eine schriftliche Zusage des Herrn KB über den Verkauf des betreffenden Grundstückes gegeben hätte, gaben die Bw. an, dass sie ohne schriftliche Zusage darauf vertraut haben.

Zum Vorhalt, dass die B als Generalunternehmer auf ihrer Homepage immer wieder auch Grundstücke in P anbiete und ob sich die Bw. eventuell auch zuerst an die B gewendet haben könnten und sich sodann über diese der Grundstücksankauf angebahnt hätten, meinten die Bw., dass sie das nicht glaubten.

Zur Frage wie die Bw. den Miteigentümer Herrn Dr. DK kennengelernt hatten, erklärten die Bw. entweder über die Gemeinde oder über den Veräußerer Herrn KB .

Ob es Vereinbarungen mit Herrn Dr. DK über das Bauvorhaben gegeben hätte, dazu führten die Bw. aus, dass sie vereinbart hatten, wie das Grundstück aufgeteilt werden sollte, es existiere darüber aber kein Schriftverkehr.

Hinsichtlich der Bebauung war zwischen den Miteigentümern - den Bw. und Herrn Dr. DK – besprochen worden, dass Herr Dr. DK ein kleineres Haus bauen wollte um mehr Gartenfläche zu behalten. Bedingung der Bw. war es gewesen Einzelhäuser zu errichten, es wäre auch möglich gewesen ein Doppelhaus zu errichten, aber das war nicht gewollt.

Die Bw. hatten sich bei der Gemeinde erkundigt und dort hatte man ihnen zugesichert, dass es auf Grund der Bebauungsdichte möglich sei Einzelhäuser zu errichten.

Mit der B war dann vereinbart worden, dass zu einem Preis von € 144.189,90 Keller, Garage, Rohbau, Zwischenwände, Dach, Innenputz und Fassade errichtet werden sollte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen angenommen:

Die Bw. hatten sich bereits längere Zeit verschiedentlich nach einem ihren Interessen entsprechenden Grundstück umgesehen und letztlich erfahren, dass Herr KB , der in P einen Heurigenbetrieb führt ein Baugrundstück verkaufen würden. In weiterer Folge waren die Bw. mit Herrn Dr. DK, als möglichen Erwerbern der zweiten Liegenschaftshälfte bekannt geworden.

Das gegenständliche Grundstück war zu keiner Zeit über Zeitungsinserate zum Verkauf angeboten oder sonst aktiv beworben worden.

Eine Entscheidung über die Bebauung der Liegenschaft war im damaligen Zeitpunkt noch offen.

Vor Abschluss der Kaufverträge über die Liegenschaftsanteile hatten die späteren Miteigentümer, zum einen die Bw. und zum anderen Herr Dr. DK, die Aufteilung des Grundstückes, sowie die Bebauung geplant. Sie waren übereingekommen zwei getrennte Einfamilienhäuser zu errichten. Jede Familie hatte eigene Pläne erstellt. Den Bw. war die Firma B aus früheren Zeiten bereits bekannt gewesen, weshalb sie nachdem sie sich auch über die wirtschaftlichen Situation des Unternehmens ein Bild gemacht hatten entschlossen ihr Haus von dieser Firma errichten zu lassen.

Dies war etwa im Zeitraum September – Dezember 2002 erfolgt.

Am 26. 11. 2002 unterzeichnete die Bw. den Bauauftrag und am 11. Dezember 2002 den Kaufvertrag über den Hälfteanteil der Liegenschaft.

Mit Bescheid vom 25. Juni 2003 wurde dem Bw., als Bauwerber auf Grund seines Ansuches vom 31. März 2003 die Bewilligung zur Errichtung eines Einfamilienhauses mit Garage auf der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft erteilt.

Zu diesen Sachverhaltsfeststellungen gelangte die Referentin auf Grund folgender Beweiswürdigung:

Der Veräußerer hatte in seiner Anfragebeantwortung bekanntgegeben, dass er den Verkauf des Grundstückes in keiner Weise weder selbst noch durch andere beworben hatte. Es war auch keinem anderen gestattet das Grundstück in irgendeiner Weise zu vermarkten und es war auch der Abschluss des Kaufvertrages nicht mit dem Abschluss eines Werkvertrages bezüglich eines Hauses verbunden.

Dadurch schon wird das Vorbringen der Bw. der Erwerb des Grundstückes sei von der Errichtung der Gebäude unabhängig – deutlich gestärkt.

Es besteht für die Referentin kein Anlass zu zweifeln, dass die späteren Miteigentümer, die sich zwar erst über den Veräußerer des Grundstückes – wie der Miteigentümer Dr. DK bestätigte – kennengelernt hatten, doch völlig frei von vorgegebenen Konzepten und selbstbestimmt alle Entscheidungen über Aufteilung, Planung, Bebauung, Auftragserteilungen etc. hinsichtlich des Grundstückes gemeinsam getroffen haben.

Dies haben die Miteigentümer der Liegenschaft unabhängig voneinander überzeugend darzulegen vermocht.

Daraus, dass die verbindliche Auftragserteilung über das Haus unmittelbar vor Abschluss des Kaufvertrages über das Grundstück erfolgte, folgt im vorliegenden Fall nicht, dass bereits die

finale Verknüpfung zwischen dem Erwerb des Grundstückes und der Errichtung des Gebäudes bestand.

Vielmehr haben die Miteigentümer (unabhängig voneinander) angegeben, sich schon im Vorfeld längere Zeit mit der Suche nach für sie jeweils geeigneten Grundstücken beschäftigt zu haben, sodass jeder für sich bereits Vorstellungen zur Realisierung eines Bauvorhabens mitbrachte. Damit ist es nachvollziehbar, dass sich rasch ein gemeinsamer Kompromiss gefunden hatte.

Außerdem stand Herr KB den Bw. im Wort, den Grundstücksanteil an sie zu veräußern. Gegenüber der Baubehörde sind die jeweils die Miteigentümer als Bauwerber aufgetreten.

Auch die Tatsache, dass die B auf ihrer Homepage in P Grundstücke anbietet, lässt im vorliegenden Fall nicht den Rückschluss zu, dass hier ein "Projekt" vorgelegen ist, in das sich die Erwerber einbinden ließen. Die Tatsache, dass die B "Projekte" auch in räumlicher Nähe zum gegenständlichen Grundstück anbietet, mag zwar grundsätzlich ein Indiz dafür darstellen, dass auch im vorliegenden Fall eine finale Verknüpfung zwischen dem Erwerb des Grundstückes und der Errichtung des Gebäudes bestand. Trotzdem zeigt der hier vorliegende Sachverhalt einen völlig anderen Geschehensablauf auf.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass auf Grund der vorliegenden Beweismittel nicht festgestellt werden kann, dass die Bw. im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages über das Grundstück über das "ob" und "wie" der Gebäudeerrichtung bereits gebunden gewesen wären oder dass der Liegenschaftsanteil und die Errichtung eines Hauses durch die B Gegenstand eines einheitlichen Angebotes gewesen wären. Es liegen im gegenständlichen Fall wenige Indizien vor, die für einen inneren Konnex zwischen Grundstückserwerb und Gebäudeerrichtung sprechen (wie insbesondere die knappe zeitliche Abfolge und dass die B Projekte in P realisiert). Dem stehen aber zum einen die glaubwürdigen Darstellungen der Bw. gegenüber, wie die Miteigentümer - nach dem das Grundstück gefunden war - gemeinsam die Bebauung des Grundstückes planten und zum anderen auch die nicht widerlegbare Aussage des Verkäufers, dass der Grundstücksverkauf völlig unabhängig von einer vorgegeben Planung erfolgt war.

Nach Würdigung aller vorliegenden Beweismittel wird daher davon ausgegangen, dass die Bw. durch den Grundstückskauf weder rechtlich noch faktisch an eine Bebauung gebunden waren, sondern völlig frei in der Entscheidung, von wem ein Haus errichtet wird.

Aus diesem Sachverhalt folgt für die rechtliche Beurteilung Folgendes:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Der Grunderwerbsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG weiters auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

§ 1 Abs. 2 GrEStG hat einen selbständigen und - gegenüber den Tatbeständen im § 1 Abs. 1 GrEStG - subsidiären (Ersatz-)Tatbestand zum Inhalt. Diese Norm unterwirft Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten, der Grunderwerbsteuer; sie lässt daher die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Gegensatz zur formalrechtlichen des § 1 Abs. 1 GrEStG zu (Fellner, Grunderwerbsteuer, Kommentar, Rz 246 zu § 1, samt angeführter Rechtsprechung).

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der zwischen Herrn KB als Verkäufer und dem Bw. als Käufer abgeschlossene Kaufvertrag besteuert. Dieses Rechtsgeschäft ist auf den Erwerb des Eigentums an einer Hälfte des Grundstücks gerichtet und stellt daher einen Tatbestand iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 dar.

Ein allenfalls verwirklichter gesonderter Erwerbsvorgang (iSd § 1 Abs. 2 GrEStG) schließt aber nicht aus, dass bei Ermittlung der Gegenleistung für den durch den Kaufvertrag vom 12. Dezember 2002 erfolgten Eigentumserwerbes des Bw. von Herrn KB auch jene Leistungen einzubeziehen sind, die nicht dem Verkäufer, sondern dritten Personen zugekommen sind.

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

§ 5 Abs. 1 Z 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. 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 Grundstücks 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. Diese Leistungen können also 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. 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 herzustellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (vgl. ua. VwGH 17.3.2005, 2004/16/0246).

Ein rechtlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht auch dann, wenn die Vereinbarungen - ohne eine ausdrückliche Verknüpfung - nach dem Willen der Parteien derart von einander abhängig sind, dass sie miteinander "stehen und fallen" (vgl. BFH 6.3.1991, II R 133/87).

Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft der Auftrag zur Errichtung des Wohnhauses nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist (vgl. VwGH 14.12.1994, 94/16/0084).

Die Beteiligung an einem Bauverfahren als Partei spricht für die Bauherreneigenschaft. Daraus allein kann jedoch noch keine zwingende Schlussfolgerung abgeleitet werden, da sich der Bauherr grundsätzlich einer Hilfsperson bedienen kann, die für ihn alle Behördenschritte unternimmt (vgl. VwGH 31.3.1999, 96/16/0213).

Ein Bauwerber wird die Bauherreneigenschaft nicht schon dadurch verlieren, dass er mit dem Bauunternehmer eine Fixpreisvereinbarung eingeht. Auch wäre es in einem solchen Fall unerheblich, ob mit den einzelnen Professionisten gesonderte Verträge abgeschlossen werden, oder ob sich der Bauherr eines Generalunternehmers bedient. Entscheidend ist für die Bauherrenfrage vielmehr, mit wem eine solche Fixpreisvereinbarung getroffen wird: Ist der Vertragspartner der Verkäufer oder ein Organisator und wird an diese Personen das Risiko der planmäßigen Ausführung überwält, dann spricht das gegen die Bauherreneigenschaft des Erwerbers (vgl. VwGH 31.3.1999, 96/16/0213).

Gemäß § 115 BAO ist die Abgabenbehörde zur amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit verpflichtet und es ist der der Abgabepflichtige in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO dazu verhalten ist, die Richtigkeit der in seinen Anbringen dargetanen Umstände zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen (§ 138 BAO).

Im vorliegenden Fall ist den Bw. kein einheitliches Anbot unterbreitet worden. Sie waren in der Lage, das Grundstück zu erwerben, ohne sich zuvor hinsichtlich der Gebäudeerrichtung

faktisch oder rechtlich zu binden. Die Gültigkeit des Kaufvertrages über das Grundstück wurde nicht davon abhängig gemacht, dass die Käufer einen Werkvertrag mit der B abschließen.

Die Bw. waren im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages nicht an ein bestimmtes Bebauungskonzept gebunden. Sie konnten den Geschehensablauf - welche Firma wann und zu welchem Preis mit der Errichtung eines Wohnhaus beauftragt wird selbst bestimmen. Die Bw. und Herr Dr. DK haben alle Aufträge in Übereinstimmung erteilt, eine schriftliche Ausfertigung eines gemeinsamen Baubeschlusses gibt es im gegenständlichen Fall zwar nicht, was aber bei nur 2 (Familien) Miteigentümern nicht weiter verwunderlich ist, da jederzeit über jedes Detail ein Konsens gefunden werden kann. Auch haben die Miteigentümer selber nach Erwerb der Liegenschaft um Baubewilligung angesucht.

Die Erwerber hatten im vorliegenden Fall ihre Entscheidung über das "Ob" und "Wie" der Baumaßnahme völlig frei getroffen, weshalb Gegenstand des Erwerbsvorganges hier nur das Grundstück im unbebauten Zustand war und die Kosten für das Haus nicht in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Es war daher der Berufung Folge zu geben.

Der die Wiederaufnahme verfügende Bescheid vom 13. Jänner 2005 war somit ersatzlos aufzuheben. Damit scheidet der gleichzeitig erlassene neue Sachbescheid ex lege aus dem Rechtsbestand aus und der alte Sachbescheid lebt wieder auf, denn das Verfahren tritt gemäß § 307 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Der Bescheid betreffend Grunderwerbsteuer vom 18. Februar 2003, ist damit wieder in Geltung.

Wien, am 9. November 2010