



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 7. Juli 1997 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 18. Juni 1997 betreffend Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 23. März 1995 erwarb die Berufungswerberin von EP 287/1000 Anteile der EZ x mit dem Grundstück 393 Baufläche (begrünt), mit welchen Wohnungseigentum an der Einheit "B" (Hausnummer 2 in der Mitte) untrennbar verbunden ist. Der Kaufpreis wurde pauschal mit S 403.200 vereinbart.

Über Vorhalt des Finanzamtes, ob die Absicht bestehe, auf dem gegenständlichen Grundstück ein Haus zu errichten, teilte die Berufungswerberin mit, dass lediglich eine Bauparzelle mit vorhandener Baubewilligung gekauft worden wäre. Nach neuerlichen Ermittlungen legte die Berufungswerberin dem Finanzamt ein als Reservierung bezeichnetes Vertragsexemplar vom 18. Juli 1995 – abgeschlossen zwischen der Berufungswerberin und der Firma M – betreffend das Bauvorhaben YStraße, Mittelhaus, Reihenhause Nr. 2 auf der Parzelle xy mit einer Wohnfläche von 120 m² vor.

Aus diesem Vertrag geht die Firma M als Organisator des Gesamtbauvorhabens, welche die erforderlichen Vorarbeiten in rechtlicher, technischer, wirtschaftlicher und finanzieller Natur in

die Wege geleitet hat, hervor.

Gemäß Punkt 2 dieser Urkunde stellen die Reihenhausewerber an die Firma M ein Anbot auf Erwerb des eingangs angeführten Reihenhauseprojektes und erklären, dass sämtliche erforderlichen Voraussetzungen und Bedingungen zum Ankauf eines Reihenhauses vorliegen. Die Reihenhausewerber nehmen weiters zur Kenntnis, dass nach grundbücherlicher Durchführung des Grundkaufes das Ansuchen um Förderung gestellt wird. Ferner erklären die Reihenhausewerber ihr Einverständnis, dass die Firma M zu den vertraglich bestimmten Preisen und dem Leistungsverzeichnis lt. Informationsmappe, welche dem Reihenhausewerber bekannt ist, mit der Errichtung des Reihenhauses beauftragt wird.

Die Firma M ist berechtigt, aus welchem Grund auch immer, andere Professionisten zu bestimmen, jedoch lediglich zu den Qualitäts- und Preisvereinbarungen dieses Vertrages.

Die vorläufigen Grund- und Baukosten wurden mit S 1.823.500 beziffert. Der vereinbarte Kaufpreis stellt bis 1996 ein Fixpreis dar.

Mit vorläufigem Bescheid vom 11. August 1995 wurde der Berufungswerberin Grunderwerbsteuer in Höhe von S 63.822 vom vorläufigen Gesamtpreis (Grund- und Baukosten) vorgeschrieben.

Der Masseverwalter der in der Zwischenzeit im Konkurs befindlichen Firma M legte eine Schlussrechnung vom 18. April 1997 für die von der Gemeinschuldnerin bis zum Stichtag der Konkurseröffnung 2. April 1997 erbrachten Leistungen. Darin wird der Kaufpreis für das Haus laut Vertrag mit S 1.582.076,20 (einschließlich Installationsarbeiten in Höhe von S 161.776,20) beziffert. Die geleisteten Zahlungen entsprechen diesem Betrag.

Mit endgültigem Bescheid vom 18. Juni 1997 wurde die Grunderwerbsteuer mit S 69.485 festgesetzt. Bemessungsgrundlage bildeten neben dem Grundstückspreis die Baukosten laut Endabrechnung der Firma Musterhaus GesmbH in Höhe von S 1.582.073,20.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde die Mehrvorschreibung an Grunderwerbsteuer als ungerechtfertigt erachtet. Der im Reservierungsvertrag ausgewiesene Gesamtkaufpreis sei nicht vorläufig sondern endgültig gewesen. Die Vergabe aller weiteren Aufträge sei von der Berufungswerberin als Auftraggeberin erfolgt.

Über Ersuchen wurde dem Finanzamt Informationsmaterial der Firma M betreffend die Wohnanlage Y-Straße vorgelegt. Diesen Unterlagen ist zu entnehmen, dass die Häuser in der Ausbaustufe I dem zukünftigen Bauherrn mit der Möglichkeit übergeben werden, die Ausbau- und Fertigstellungsarbeiten entsprechend der vorliegenden Angebote zu vergeben. Nach Fertigstellung der in dieser Baustufe beschriebenen Leistungen wird das Haus ohne Vollwärmeschutz und ohne Außenputz dem Bauherrn übergeben. Ab diesem Zeitpunkt entscheidet der Bauherr, welche Arbeiten vergeben oder in Eigenleistung erbracht werden.

Mehr- sowie Minderleistungen werden in ihrem Umfang schriftlich festgehalten und sowohl vom Auftragnehmer als auch vom Auftraggeber bestätigt, da nur schriftlich bestätigte Aufträge und Änderungen durchgeführt werden können.

Die Berufungswerberin gab weiters bekannt, die Elektroinstallation sowie die Arbeiten für Wasser-, Heizung- und Sanitärinstallation mündlich in Auftrag gegeben zu haben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Mai 1998 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde der Vorlageantrag mit der Begründung, die über das Anbot hinausgehenden Leistungen nicht mit der Firma M abgerechnet zu haben, eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die nach Abschluss des Reservierungsvertrages von der Berufungswerberin in Auftrag gegebenen Installationsarbeiten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen sind oder nicht.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. 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 vorbehaltenen Nutzungen ist. Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe beispielsweise Erk. vom 31. März 1999, Zl. 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 (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).

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 (Erkenntnis des

Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 1999, ZI. 99/16/0066). Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden.

Im Sinne des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Mai 1994, ZI. 92/16/0144, ist im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass die Berufungswerberin im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages vom 23. März 1995 ein Grundstück und ein zu errichtendes Reihenhaus in Baustufe I zu einem vereinbarten Preis in Höhe von S 1.823.500 erwerben wollte. Nach dem Inhalt der vorgelegten Informationsmappe wurden die Häuser von der Baufirma in der Ausbaustufe I dem zukünftigen Bauherrn übergeben. Gleichzeitig wurde den Bauwerbern die Möglichkeit eingeräumt, die Ausbau- und Fertigstellungsarbeiten entsprechend der vorliegenden Angebote zu vergeben. Unter "Allgemeines" wurde angeordnet, dass Mehr- sowie Minderleistungen in ihrem Umfang schriftlich festgehalten und bestätigt werden, da nur schriftlich bestätigte Aufträge und Änderungen durchgeführt werden können.

Aus der dem Finanzamt vorgelegten Schlussrechnung ist kein Hinweis ersichtlich, dass allein die Wahl des Hauses auf Parzelle Nr. 393 KG P zu einer Verteuerung geführt hätte. Der dort genannte Kaufpreis für das Haus entspricht genau dem vereinbarten Preis laut Reservierungsvertrag. Gerade weil auch der in diesem Vertrag bis Ende 1996 vereinbarte Fixpreis und damit der Ausschluss des Risikos der Preiserhöhung gegenüber der anlässlich des Grundstückserwerbes im Zusammenhang mit dem Reservierungsvertrag vereinbarten Basis als wesentliches Indiz für den Ausschluss der Bauherrenstellung angesehen wird, kann nur dieser Fixpreis für die Ermittlung der Gegenleistung herangezogen werden (VwGH vom 30. April 1994, 92/16/0204).

Auch wenn der Berufungswerberin im konkreten Fall die Möglichkeit eingeräumt wurde, die Fertigstellungsarbeiten entsprechend der vorliegenden Angebote zu vergeben, sind die nachträglich von der Berufungswerberin mündlich in Auftrag gegebenen Installationsarbeiten von dem am 23. März 1995 und 18. Juli 1995 vorliegenden Vertragsgeflecht nicht erfasst und können daher nicht mit einbezogen werden.

Wollte man sämtliche Aufwendungen mit einbeziehen, die - auch Jahre später - an diesem Haus bis zur endgültigen Fertigstellung (falls sich dies feststellen lässt) aufgelaufen sind, der Gegenleistung unterstellen, dann könnte man sich wohl nicht auf die Rechnung des seinerzeitigen Vertragspartners beim Werkvertrag beschränken, sondern müsste auch die Leistungen aller anderen Werkunternehmer mit heranziehen. Die Installationsarbeiten waren somit nicht Bestandteil des im Abschlusszeitpunkt des Kauf- und Reservierungsvertrages bestehenden Vertragsgeflechtes. Es ist meist dem Zufall überlassen, ob einzelne Leistungen von dem einen ursprünglich bestellten Werkunternehmer, einem Subunternehmer oder aber

einem Fremdunternehmen erbracht werden. Eine derartige Einbeziehung ließe sich mit dem Erwerb auf Grund der seinerzeitigen Vertragsbindung nicht mehr in Einklang bringen
Der Berufung war daher stattzugeben.

Graz, am 5. Oktober 2006