



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der UP, geb. X, N im Innkreis, L.Straße, vom 26. März 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 18. Jänner 2002 betreffend Grunderwerbsteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
Gegenleistung	1,150.000,-- S	Grunderwerbsteuer	40.250,-- S
		Grunderwerbsteuer	2.925,-- €

Entscheidungsgründe

Auf der dem RR gehörenden Liegenschaft EZ 1152, GB S, sollten drei Reihenhäuser errichtet werden. Planung und Ausführung der Häuser hat die UW Bau- und Planungs-GesmbH (im Folgenden nur mehr kurz als WGesmbH bezeichnet) übernommen und ist mit Bescheid vom 12. März 1996 die Baubewilligung erteilt worden.

Daraufhin hat MW von RR am 25. Juni 1996 einen DrittelAnteil an der Liegenschaft gekauft und gleichzeitig einen Bauvertrag über das Reihenhaus Nr. 3 lt. Prospekt und Bau- und Ausstattungsbeschreibung über 1.450.000,-- S mit der WGesmbH abgeschlossen.

Um mit dem Bau der Reihenhausanlage trotz fehlender weiterer Kaufinteressenten beginnen zu können, hat die restlichen - zwei - DrittelAnteile an der Liegenschaft zunächst UP (Berufungswerberin, =Bw), Geschäftsführerin der WGesmbH, erworben. Mit zwei getrennten Kaufverträgen hat sie von RR jeweils am 20. Februar 1997 einen DrittelAnteil am nackten Grund und Boden um einen Kaufpreis von 309.000,-- S gekauft.

Einen dieser Grundanteile hat die Bw am 29. August 1997 wiederum an OG weiterverkauft, welcher am selben Tag auch das zugehörige Reihenhaus Nr. 1 um 1.150.000,-- S von der WGesmbH gekauft hat.

Nach Fertigstellung der Wohnanlage haben am 20. März 1998 die nunmehrigen Miteigentümer an der gegenständlichen Liegenschaft Wohnungseigentum in der Form begründet, dass die Wohnung Top 1 (Haus 1) dem OG , die Wohnungen Top 2 und 3 (Mittelhaus 2) der Bw und die Wohnung Top 4 (Haus 3) dem MW gehören. In der Folge hat die Bw die ihr gehörigen Wohnungen vermietet und am 12. April 2001 die Wohnung Top 2 an PG verkauft.

In Zusammenhang mit der Errichtung der Reihenhausanlage hat das Finanzamt Erhebungen in Richtung „Bauherrenmodell“ angeordnet, welche mit 17. Dezember 2001 mit dem Ergebnis zum Abschluss gekommen sind, dass aufgrund des gegebenen Sachverhaltes bei der Berechnung der Grunderwerbsteuer (=GrEST) auch die Baukosten der Reihenhäuser einen Teil der Bemessungsgrundlage darstellen.

Mit Bescheid vom 18. Jänner 2002 hat daraufhin das Finanzamt zum Kaufvertrag vom 20. Februar 1997, mit welchem die Bw einen DrittelAnteil am Grundstück von RR erworben hatte, eine weitere GrEST in Höhe von 4.654,70 € festgesetzt. Bei der Berechnung ist das Finanzamt von einer zusätzlichen Gegenleistung in Höhe von 1,83 Mio. S ausgegangen, weil Gegenstand des Erwerbes auch das zu errichtende Haus gewesen sei, sodass auch die Baukosten lt. Preisliste zu versteuern gewesen seien.

Die Bw hat den Bescheid mit der Begründung angefochten, sie habe lediglich den Grund gekauft und kein Bauwerk.

Am 20. März 2002 hat das Finanzamt die Berufung mit der Begründung abgewiesen, unter Gegenleistung sei auch alles zu verstehen, was der Erwerber im Hinblick auf die Bebauung des Grundstückes aufwenden muss. Für die Beurteilung sei der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Kaufgegenstand könne auch eine künftige Sache sein. Alle Aufwendungen für die Herstellung eines Gebäudes seien Bestandteil der

grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage, selbst wenn darüber ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen worden sei, wenn der Erwerber an ein bestimmtes vorgegebenes Gebäude gebunden sei.

Durchgeführte Erhebungen hätten ergeben, dass drei Reihenhäuser errichtet werden sollten, wobei Planverfasser und Bauführer die WGesmbH gewesen sei. Der erste Erwerber eines Dritt-Anteiles habe gleichzeitig mit Abschluss des Kaufvertrages eine Bauträgervereinbarung abgeschlossen. Um den Baubeginn der Anlage sicherzustellen, seien die restlichen zwei Dritt-Anteile von der Bw (Geschäftsführerin der WGesmbH) erworben worden.

Im Wohnungseigentumsvertrag und im Grundbuch scheine die Bw als Eigentümerin auf, die Vermietung der fertigen Wohnungen sei ebenfalls durch die Bw erfolgt. Schriftliche Vereinbarungen über die Einräumung eines Baurechtes durch die Bw an die ausführende Firma lägen nicht vor.

Bei diesem Sachverhalt ergäbe sich eindeutig, dass die Bw an das geplante Bauvorhaben gebunden gewesen sei, sodass ein Kauf eines Grundstückes mit dem herzustellenden Gebäude anzunehmen sei.

Mit Antrag vom 24. April 2002 hat die Bw die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt, weil sie lediglich eine Bauparzelle erworben habe, wofür die GrEST bezahlt worden sei; sie habe keinen Werkvertrag abgeschlossen. Auch sei ihr die Ermittlung der neu vorgeschriebenen GrEST nicht klar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für die Bemessung der GrEST ist nach der ständigen Judikatur maßgebend der Zustand, in welchem ein Grundstück erworben werden soll, wobei es nicht auf die äußere Form der Verträge ankommt, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt des Erwerbsvorganges, der nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise zu ermitteln ist. Bei der abgabenrechtlichen Beurteilung des Erwerbsvorganges kommt es somit darauf an, welche Sache in welchem Zustand nach dem Willen der Vertragsparteien verkauft bzw. gekauft werden soll. Wird ein Grundstück veräußert, auf dem ein Gebäude errichtet werden soll, kann somit Gegenstand des Kaufvertrages auch das zu errichtende Haus sein. In diesem Fall ist auch für den für die Errichtung des Hauses zu entrichtenden Preis (das sind die Baukosten) GrEST zu entrichten.

Grundsätzlich ist im gegenständlichen Fall aufgrund des gegebenen Sachverhaltes in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein einheitlicher, auf den Erwerb des Grundstückes und des Gebäudes gerichteter Erwerbsvorgang anzunehmen, weil im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses das konkrete Bauprojekt bereits in allen Einzelheiten ausgearbeitet und baubehördlich bewilligt war, öffentlich mittels Anzeigen und Prospektmaterial beworben wurde und nach den Gepflogenheiten des wirtschaftlichen Verkehrs jeder Erwerber im wesentlichen daran gebun-

den war. Dem gemäß wurden auch die Kaufverträge des MW und des OG grunderwerbsteuerlich als einheitlicher Erwerb von Grundstück und Gebäude beurteilt.

Das gleiche muss auch für die Bw gelten, wobei gerade ihr Beweggrund für den Erwerb der Grundstücke ein wesentliches Indiz für die Einheitlichkeit des Erwerbsvorganges ist. Die Bw hat am 29. August 2000 im Zuge der finanzbehördlichen Erhebungen niederschriftlich angegeben, um mit dem Bauen beginnen zu können, habe sie – weil Geschäftsführerin der ausführenden Baufirma - zwei Drittelanteile am Grundstück selbst, das heißt privat gekauft. Die Bw hat also das Grundstück in dem Bewusstsein und gerade zu dem Zweck erworben, dass darauf ein Reihenhaus, in der von ihrer Baufirma geplanten Art und Weise, errichtet werden wird.

Die Bw hat jedoch in der genannten Niederschrift gleichzeitig behauptet, es sei beabsichtigt gewesen, die beiden Objekte auf ihren Grundstücksanteilen als Superädifikate zu errichten, zu diesem Zweck habe die Bw der WGesmbH mündlich ein Baurecht eingeräumt.

Dieses Vorbringen kann jedoch von der Bw mangels schriftlicher Verträge nicht bewiesen werden und ist auch aufgrund der Aktenlage und des Grundbuchsstandes nicht glaubwürdig.

Nach außen ist ausschließlich die Bw persönlich und nie die WGesmbH, vertreten durch die Bw, als Eigentümerin der gegenständlichen Wohnungen in Erscheinung getreten.

Die Bw ist zB der Baubehörde gegenüber im eigenen Namen aufgetreten. Am 6. Oktober 1997 wurde der Bw als Grundeigentümerin und Bauwerberin vom Magistrat der Stadt S eine Baubewilligung zur geänderten Bauausführung erteilt. Ebenso wurde der Bw im April 1999 die Kanalanschlussgebühr vorgeschrieben und die Benützungsbewilligung erteilt.

Aufgrund des Wohnungseigentumsvertrages ist die Bw sodann grundbücherliche Eigentümerin der Wohnungen Top 2 und 3 geworden und hat über sie auch wie eine Eigentümerin verfügt.

Die Bw hat die Wohnungen zunächst vermietet, wobei sie die vereinnahmten Mietbeträge in ihrer Einkommensteuererklärung erfasst hat, und mit Kaufvertrag vom 12. April 2001 die Wohnung Top 2 um 1,45 Mio. S verkauft.

Nicht zuletzt hat der steuerliche Vertreter der WGesmbH in Beantwortung eines Ergänzungsvorhaltes des Finanzamtes vom 16. Oktober 2001 bekannt gegeben, dass die Bw den Auftrag zur Errichtung des Gebäudes gegeben habe. Die Errichtungskosten seien auf dem Verrechnungskonto gebucht und von der Bw bezahlt worden.

Die entscheidende Behörde geht daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es zwischen der Bw und der WGesmbH nie eine Baurechtsvereinbarung – auch nicht in mündlicher Form - gegeben hat und dass das Reihenhaus nicht als Superädifikat im Eigentum der WGesmbH errichtet worden ist. Schließt man jedoch dieses Vorbringen als Zweckbehauptung aus, so ist bei dem gegebenen Sachverhalt in wirtschaftlicher Betrachtungsweise von einem einheitlichen Erwerbsvorgang auszugehen.

Allerdings hat das Finanzamt seiner Berechnung der GrESt als Gegenleistung den Preis des Reihenhauses lt. Preisliste in Höhe von 1.830.000,-- S zugrunde gelegt. Da jedoch aktenkundig ist, dass weder MW noch OG den in dieser Preisliste genannten Betrag (für ihre Häuser 1.950.000,-- S) auch tatsächlich bezahlt haben, hat die entscheidende Behörde die Bw aufgefordert, den letztlich vereinbarten Preis bzw. die Baukosten für das Reihenhaus 2 bekannt zu geben und zu belegen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes hat die Bw am 6. Oktober 2004 einen Bauvertrag mit der WGesmbH vom 30. März 1997 (in Kopie) vorgelegt, worin als Auftragssumme inkl. Mehrwertsteuer für das Reihenhaus 2 ein Betrag von 1.150.000,-- S genannt ist. Welcher Betrag exakt bezahlt worden sei, lasse sich nicht mehr nachvollziehen, da über die WGesmbH zwischenzeitig der Konkurs eröffnet worden sei. Bis dahin habe die Bw jedoch nur einen Teil des Kaufpreises entrichtet. Im Rahmen des Konkurses sei die Bw für die offenen Verbindlichkeiten der WGesmbH in Anspruch genommen worden.

Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG ist die Summe dessen, was der Erwerber des Grundstückes an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Es kommt somit nicht darauf an, wie viel von dem ausbedungenen Kaufpreis die Bw bis zur Konkurseröffnung der WGesmbH bereits bezahlt hat, denn besteuert wird nicht die Bereicherung des Veräußerers, sondern der Erwerb des Käufers.

Wenn auch die Beweiskraft des in Kopie vorgelegten Bauvertrages für sich alleine eingeschränkt ist, da das Papier sowohl für die WGesmbH als Verkäuferin als auch für die Bw als Käuferin von der Bw selbst unterzeichnet ist, so kann der darin genannte Betrag im Vergleich mit den für die beiden weiteren Reihenhäuser bezahlten Preisen von 1,45 bzw. 1,15 Mio. S als durchaus realistisch bezeichnet werden, da das mittlere Haus 2 schon in der Preisliste um 100.000,-- S günstiger als die Häuser 1 und 3 angeboten worden ist.

Es bestehen daher keine Bedenken, den von der Bw bekannt gegebenen Kaufpreis von 1.150.000,-- S der GrESt Berechnung als Gegenleistung zugrunde zu legen. Die GrESt beträgt daher 3,5 % von 1,15 Mio. S, ds. 40.250,-- S oder 2.925,-- €.

Linz, am 19. Oktober 2004