



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 7

GZZ. RV/0318, 0319-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. Gerald Mader, Rechtsanwalt, 8010 Graz, Grazbachgasse 5, vom 26. Juli 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung je vom 6. Juli 2001 betreffend

- 1) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Grunderwerbsteuer
- 2) Grunderwerbsteuer im gemäß § 303 BAO wiederaufgenommenen Verfahren entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 2./5.7.1999 erwarben die Ehegatten L von der NGmbH. je zur Hälfte das Grundstück 1166/14 der EZ 1186 GB, sowie je zur Hälfte einen ideellen 2/15 Anteil der EZ 1155 GB um den Gesamtkaufpreis von 463.640,-- S.

Mit Bescheid vom 31.8.1999 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer für den Erwerbsvorgang betreffend WL (in der Folge kurz Bw. genannt) fest.

Im Zuge von späteren Erhebungen durch das Finanzamt bei der Firma NGmbH. wurde u.a. Folgendes festgestellt

- am 23.5.1999 war von den Ehegatten und der Firma NGmbH. ein Vertrag über die Lieferung und Montage von Fertig-Häusern betreffend Haus und Keller unterzeichnet worden, wobei als Baustellenadresse MK angeführt war.
- am 31.5.1999 erfolgte die Auftragsbestätigung durch die Firma FGmbH. unter Anführung des Bauortes Wohnanlage K, Parzelle 12

- am 7.6.1999 erging ein Schreiben an die Ehegatten, wonach ihnen der genehmigte Baubescheid, die Baubeschreibung und zwei genehmigte Einreichpläne übermittelt wurden, sowie die Mitteilung, dass der Vertragsverfasser beauftragt worden sei, einen Kaufvertrag für den Grundstücksverkauf zu erstellen
- der Einreichplan ist datiert mit 10.12.1998, für Planung und Bauführung unterfertigte jeweils die Firma NGmbH., als Bauherr ist die Firma FGmbH. angeführt
- das Bauansuchen war von der Firma FGmbH. am 20.1.1999 unterzeichnet worden.

Auf Grund dieser Feststellungen über neu hervorgekommene Tatsachen wurde das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen.

Am 6.7.2001 ergingen seitens des Finanzamtes sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der Grunderwerbsteuerbescheid im wiederaufgenommenen Verfahren, nunmehr ausgehend vom Kaufpreis sowohl für das Grundstück als auch für das Haus.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebracht mit der Begründung, dass der Bw. sehr wohl als Bauherr anzusehen sei, da er die bauliche Gestaltung seines Hauses selbst bestimmt und das Baurisiko getragen habe, sowie auch das finanzielle Risiko habe tragen müssen. Der Lieferant des Fertigteil-Ausbauhauses sei nicht der Organisator für die Errichtung des Hauses gewesen. Das Ausbauhaus sei nur ein kleiner Teil des Gesamtkonzeptes gewesen.

Am 16.11.2001 ergingen die abweislichen Berufungsvereinstscheidungen.

Am 21.12.2001 wurde jeweils der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. Darin wird erneut auf die vorhandene Bauherreneigenschaft des Bw. hingewiesen. Allein der Umstand, dass in der Nachbarschaft die unterschiedlichsten Häuser errichtet worden seien, würde gegen die vom Finanzamt aufgestellte Behauptung, dass der Bw. an ein vorgegebenes Konzept gebunden gewesen sei, sprechen.

Über die Berufung wurde erwogen:

ad 1)

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO bilden u.a. neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel einen Grund für die amtswegige Wiederaufnahme eines Abgabenverfahrens. Damit wird die Möglichkeit geschaffen, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung tragen zu können. Bestand im abgeschlossenen Verfahren hinsichtlich Tatsachen lediglich ein Verdacht, wird also bloß vermutet, dass der Sachverhalt in Wirklichkeit ein anderer ist als der, der der Behörde bekannt gegeben wurde und der Behörde bekannt geworden ist, ohne dass mit dem für möglich gehaltenen Sachverhalt die ihm ent-

sprechenden Rechtsfolgen verbunden werden, so bedeutet der spätere Nachweis des bis dahin lediglich vermuteten, des bis dahin von einem Verdacht, aber nicht von der Kenntnis, der Gewissheit oder dem Erwiesensein erfassten Sachverhaltes eine Neuerung im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO (vgl. Stoll, BAO-Kommentar Band 3, 2931f).

Es kann nun sein, dass die Abgabenbehörde abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen nicht oder nicht vollständig ermittelt, weil sie den erhobenen Sachverhalt für ausreichend und weitere Tatsachenfeststellungen für unmaßgebend oder bedeutungslos hält. Diesfalls kann das spätere Hervorkommen neuer entscheidungsbedeutsamer Tatsachen oder Beweismittel in Bezug auf diesen Sachverhalt einen Wiederaufnahmsgrund bilden, und zwar dann, wenn bisher unbekannt gebliebene Sachverhalte überhaupt oder in ihrem vollen Ausmaß erst später bewusst und bekannt werden (z.B. VwGH vom 14. März 1990, 88/13/11). Selbst wenn der Behörde ein Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen im Erstverfahren vorzuwerfen ist, bildet die spätere Feststellung einen Wiederaufnahmsgrund (Stoll, aaO, 2932 und 2934 mwN).

Es ist also bei der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens - im Gegensatz zur Antragswiederaufnahme - nicht erforderlich, dass die Tatsachen oder Beweismittel, die neu hervorkommen, ohne Verschulden von der die Wiederaufnahme verfolgenden Behörde bisher nicht geltend gemacht werden konnten. Der Tatbestand des § 303 Abs. 4 BAO wurde insoweit bewusst im Gegensatz zu Abs. 1 verschuldensneutral formuliert. Selbst wenn also die Abgabenbehörde wegen des Unterlassens von entsprechenden Ermittlungen der Vorwurf der Nachlässigkeit, Oberflächlichkeit oder Sorgfaltsverletzung trifft, ist die Wiederaufnahme nicht ausgeschlossen. Wird daher ein Erstverfahren (nur) unter Zugrundelegung eines vom Abgabepflichtigen bekannt gegebenen Sachverhaltes durchgeführt und stellt sich erst später heraus, dass die Erklärungen des Abgabepflichtigen nicht vollständig waren, so ist eine spätere Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund der erst später festgestellten Tatsachen zulässig. Dies gilt selbst dann, wenn für die Abgabenbehörde die Möglichkeit bestanden hätte, sich schon früher die entsprechenden Kenntnisse zu verschaffen und die Behörde diese Möglichkeit verschuldetmaßen nicht genutzt hat (Stoll, aaO, 2934 mwN).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.

Das "Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln" iSd § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich

damit auf den Wissensstand der jeweiligen "Veranlagung" (vgl. VwGH vom 31.10.2000, 95/15/0114).

Auf Grund des zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 31.8.1999 offen gelegten Sachverhaltes war dem Finanzamt eine Beurteilung dahingehend, dass der Grundstückserwerb nur im Zusammenhang mit dem Erwerb eines Fertigteil-Ausbauhauses von der Firma FGmbH., NGmbH., erfolgen konnte, nicht möglich. Dies war erst nach Durchführung umfangreicher Erhebungen bei der Firma NGmbH. möglich.

Das Finanzamt hat daher völlig zu Recht mit angefochtenem Bescheid die Wiederaufnahme des bereits abgeschlossenen Abgabenverfahrens verfügt, weshalb der Berufung diesbezüglich der Erfolg zu versagen war.

ad 2)

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der Bw. hinsichtlich des auf dem erworbenen Grundstück errichteten Einfamilienhauses als Bauherr anzusehen ist oder nicht.

In diesem Zusammenhang wird zunächst auf das zu einem ähnlich gelagerten Sachverhalt ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 2004, 2004/16/0081, verwiesen.

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 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 herzstellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 1999, 99/16/0066, und vom 15. März 2001, 2000/16/0082, sowie Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Bd. II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).

Ausgehend von diesen Grundsätzen sind im vorliegenden Fall die der Höhe nach nicht strittigen Kosten für die Errichtung des Gebäudes in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen.

Nach dem eingangs zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 2004, 2004/16/0081, ergibt sich die besagte Verknüpfung der Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb schon aus dem zeitlichen Zusammenhang des am 23. Mai 1999 abgeschlossenen Vertrages über die Lieferung und Montage eines Fertighauses und dem erst zu einem späteren Zeitpunkt - nämlich am 2./5. Juli 1999 - abgeschlossenen Grundstückskaufvertrag, wobei zu diesen Zeitpunkten ein bereits genehmigter Baubescheid für die Firma FGmbH. vorgelegen war.

Im Zeitpunkt des Grundstückskaufes stand die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben daher bereits aus dem Grund fest, dass der Kaufvertrag über das Fertighaus rund 11/2 Monate vor dem Grundstückskaufvertrag abgeschlossen wurde.

Diese Verknüpfung gelangte jedoch allein schon dadurch zum Ausdruck, dass zum Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses für das Grundstück ein bereits genehmigtes Bauvorhaben vorgelegen hat.

Dass der Bw. - wie in der Berufung behauptet - die bauausführenden Unternehmer selbst koordiniert habe und die bauliche Gestaltung des Hauses selbst bestimmt habe, steht der Annahme eines Zusammenhangs zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen, wobei im vorliegenden Fall die Baubewilligung bereits vorhanden war.

Soweit der Bw. schließlich vorbringt, er habe selbst entschieden, wo das Haus stehen soll bzw. aus welchen Werkstoffen das Haus hergestellt werden sollte, geht das Vorbringen insofern in Leere, als im vorliegenden Fall entscheidend auf den gemeinsamen Willen von Veräußerer- und Erwerberseite abzustellen ist, wonach dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut zukommen soll.

Zusammenfassend liegt im Hinblick auf die im gegenständlichen Fall vorhandene Verknüpfung von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses keine

Bauherreneigenschaft des Bw. vor, weshalb die Kosten der Gebäudeerrichtung in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Da der gegenständliche Grunderwerbsteuerbescheid im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder-aufgenommenen Verfahren voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Graz, am 18. Juli 2006