



GZ. RV/0095-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Uniconsult Wt- und Stb GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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

Die Bw. und ihr Ehegatte erwarben mit Kaufvertrag vom 6.10.1993 das in Punkt II. näher beschriebene Grundstück und Miteigentumsanteile an einem Grundstück. Das Finanzamt setzte die Grunderwerbsteuer vorläufig von der erklärten Gegenleistung fest.

Im weiteren Ermittlungsverfahren zur Feststellung der endgültigen Gegenleistung kam das Finanzamt zum Ergebnis, dass die Bw. nicht als Bauherrin des Reihenhauses anzusehen sei und setzte die Grunderwerbsteuer unter Einbeziehung der Baukosten laut Schlussrechnung

fest.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung: Die Bw. habe eine Liegenschaft erworben. In der Folge kam es zur Bauausführung im Auftrag der Grundeigentümer auf Basis eines Werkvertrages mit der I-GmbH als Bauorganisator für die Gesamtabwicklung. In diesem Zusammenhang erfolgte eine gesonderte Einreichung des Bauprojektes bei der Baubehörde durch die Grundeigentümer als Bauherren.

Der Eingabe war der Einreichplan vom 15.6.1994 (genehmigt nach Maßgabe des Bescheides vom 26.8.1994) angeschlossen, in welchen die I-GmbH als Bauherr ausgewiesen ist, als Grundeigentümer sind neben sechs weiteren Allein- bzw. Miteigentümern die Bw. und ihr Ehegatte angeführt.

Das Finanzamt wies die Berufung insbesondere unter Hinweis auf die Entstehungsgeschichte des gegenständlichen Wohnhausprojektes (Wohnanlage P.) als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag wird ausgeführt:

Die Bw. hatte nicht zuletzt auf Grund der Geschäftsführertätigkeit ihre Ehegatten der I-GmbH einen wesentlichen Einfluss auf die Gestaltung des Hauses, die über die Durchführung von Sonderwünschen hinausging. Die Bw. sei gegenüber der Baubehörde als Grundeigentümerin aufgetreten. Der Kauf der Liegenschaft sei unmittelbar vom Verkäufer erfolgt und wurde keineswegs Grund und Gebäude einheitlich von der I-GmbH erworben. Die Fixpreisvereinbarung habe keineswegs die Möglichkeit von Nachforderungen gegenüber dem Bw. ausgeschlossen. Nach herrschender Auffassung trage der Steuerpflichtige solange die diesbezüglichen Risiken, solange keine gegenteiligen Vereinbarungen hiezu abgeschlossen seien.

Zwischen dem Grundstückskauf und dem Werkvertrag habe keine unlösbare Verbindung bestanden. Diesbezüglich werde wiederum auf die Geschäftsführertätigkeit des Ehegatten der Bw. an der I-GmbH hingewiesen. Vielmehr bot sich dies aufgrund der Gesellschafter- und Geschäftsführereigenschaft ihre Ehegatten an und folgte keinem tatsächlichen oder faktischen Zwang, die Bauorganisation der I-GmbH zu übertragen. Aufgrund der besonderen Position der Bw. und deren Ehegatten wäre eine Auftragsvergabe grundsätzlich auf jedem Dritten gegenüber möglich gewesen.

Es handle sich sohin um zwei getrennte zu betrachtende Vorgänge, einerseits Liegenschafts Kauf und andererseits Auftrag zur Errichtung eines Gebäudes und sohin erfolgte der Erwerb der Liegenschaft nicht im bebauten Zustand.

Zur Anmerkung in der Berufungsvorentscheidung, wonach bei Einreichung des Tekturplanes die I-GmbH als Bauherr aufscheine, sei auf eine interne Vereinbarung der I-GmbH und der Bw. als Bauherren zu verweisen, wonach die I-GmbH im Innenverhältnis gegenüber den

Behörden den Bw. vertreten sollte. Die I-GmbH handelte somit nicht im eigenen Namen sondern namens und auftrags der von ihr vertretenen Bauherren.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist unter einer Gegenleistung auch alles zu verstehen, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer -, ist demnach zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Für die Beurteilung ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll; das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Ist der Erwerber an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit - herzustellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über diese Herstellung ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen wird.

Abgesehen von dem Fall der rechtlichen Bestandsverknüpfung durch den Willen der Parteien ist Gegenstand des Erwerbsvorgangs das Grundstück in bebaute Zustand aber auch dann, wenn zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Dies ist der Fall, wenn dem Erwerber aufgrund einer konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im wesentlichen feststehenden Preis angeboten wird und er dieses Angebot als einheitliches annimmt oder nur annehmen kann. Dabei können auf der Veräußererseite auch mehrere Personen als Vertragspartner auftreten. Nicht ausschlaggebend ist, dass der Grundstücksübereignungsanspruch und der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes sich zivilrechtlich gegen verschiedene Personen richten. Entscheidend ist vielmehr, dass (auch) der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht miteinbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet ist, dem Erwerber als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in

bebautem Zustand zu verschaffen. Der Gegenstand des Erwerbsvorgangs ist nach den dargelegten Grundsätzen im Einzelfall unter Heranziehung aller relevanten Umstände zu bestimmen. Ohne Bedeutung ist es, wenn der Erwerber zunächst den Grundstückskaufvertrag abschließt und erst danach - wenn auch in engem zeitlichen Zusammenhang - den zur Errichtung des Gebäudes notwendigen Vertrag. Denn bereits die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebots durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag (oder den Verträgen) über die Gebäudeerrichtung, unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, und ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können.

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

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann: Dem Bauherren obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bau- und Konsenswerber aufzutreten, die Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abzuschließen. Ist jedoch ein Bauprojekt in allen Einzelheiten geplant und zu einem gewissen Betrag offeriert, so kann der Käufer üblicherweise auf die Gestaltung des Gebäudes – abgesehen von geringfügigen Änderungen – keinerlei Einfluss nehmen und auch keine Bauaufträge erteilen.
- b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist: Der Bauherr schließt die Verträge mit den Baufirmen im eigenen Namen ab und wird aus diesen Abmachungen unmittelbar verpflichtet und berechtigt, sodass er Baumängel, Garantieansprüche und Verzögerungsschäden auch unmittelbar selbst geltend machen kann.
- c) das finanzielle Risiko tragen muss, d.h., dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen. Diese Voraussetzungen müssen kumulativ gegeben sein.

Im vorliegenden Fall wurde – wie in der Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt – der I-GmbH die Baubewilligung für die Wohnanlage P erteilt, diese hat das Projekt beworben, die Errichtung betrieben und die Bauleistungen mit den Bauunternehmungen und Professionisten abgerechnet. Jeder Grundstückserwerber war verpflichtet, das Wohnhaus zumindest in Baustufe I errichten zu lassen. Die Rechnungslegung an die einzelnen Erwerber erfolgte entsprechend dem Werkvertrag durch die I-GmbH nach dem Baufortschritt. Eine

unmittelbare Berechtigung oder Verpflichtung der einzelnen Erwerber gegenüber den Bauunternehmen bestand nicht. Darüber hinaus bestand auf Grund der vertraglichen Fixpreisvereinbarung keinerlei Preisrisiko; allfällige Kostensteigerungen hätten die I-GmbH getroffen. Die auch in der Berufungsvorentscheidung angesprochene Verbindung zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Bauvertrag ist somit evident. Eine Einflussmöglichkeit auf die Gesamtgestaltung der Wohnhausanlage bestand nicht, geringe Änderungen des bis zur Baureife geplanten Bauvorhabens begründen die Bauherreneigenschaft nicht. Der Bw. ist daher die Bauherreneigenschaft nicht zuzuerkennen.

Im Baugenehmigungsverfahren ist die I-GmbH als Bauherrin aufgetreten, die Erwerber als Grundeigentümer. Die vorgetragene Vertretung durch die I-GmbH ist als Schutzbehauptung anzusehen. Ein Vertretungsverhältnis ist offen zu legen und der Vertreter hat der Behörde gegenüber deutlich zu machen, dass der für den Vertretenen agiert. Es genügt nicht, dass der Vertreter dem Vertretenen den wirtschaftlichen Erfolg zuwenden will.

Bezüglich der Geschäftsführereigenschaft des Ehegatten der Bw. bei der I-GmbH und der konkreten Abwicklung des Bauprojektes ist zu sagen, dass nicht die abstrakte Möglichkeit zu prüfen ist, den Bauauftrag einem anderen Unternehmen zu erteilen, sondern der konkrete Geschehensablauf zu beurteilen ist. Im vorliegenden Fall hat sich die Bw. in ein Vertragsgeflecht einbinden lassen, wodurch sichergestellt war, dass nur solche Interessenten Grund und Boden erwerben konnten, die auch den Auftrag zur Errichtung eines Gebäudes erteilt haben. Daher sind auch die Errichtungskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen.

Über die Berufung ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 18. Mai 2004