



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 7

GZ. RV/0780-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 20. Februar 1996 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 22. Jänner 1996 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird mit 1.683,61 € (das waren 23.167,-- S) festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 8.6.1994 erwarben PB (in der Folge kurz Bw. genannt) und BK, je zur Hälfte von der SGmbH. das Grundstück 651/16 im Ausmaß von 352 m² sowie 61/511 Anteile an den Grundstücken 651/11 und 17 um den Gesamtkaufpreis von 1.073.800,-- S.

In Pkt. VII dieses Vertrages ist festgehalten, dass die Errichter des Einzelhauses davon in Kenntnis sind, dass der Erwerb der Miteigentumsanteile der Wegversorgung, sowie der Versorgung mit Kanal-, Wasser- und ähnlichen Versorgungsanlagen aller auf 10 Bauparzellen zu errichtenden Häuser dient.

Nach Ergehen eines Fragebogens an den Bw. hinsichtlich einer eventuellen Hauserrichtung, setzte das Finanzamt vorläufig gemäß § 200 BAO die Grunderwerbsteuer – ausgehend von den Grundstückskosten – für den Bw. fest.

Auf Grund der vorgelegten Schlussrechnung "für das Reihenhause K" über den Gesamtbetrag von 751.180, -- S erging am 22.1.1996 der endgültige Bescheid, nunmehr unter Einbeziehung der Hauserrichtungskosten.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebracht mit der Begründung, dass von der Vorschreibung Abstand genommen werden möge. Der Berufung beigelegt waren u.a. die Vereinbarung vom 28.6.1994 mit der SGmbH. betreffend die Errichtung eines Hauses, ein Schreiben an den Masseverwalter der SGmbH. sowie eine Forderungsanmeldung.

Über Ersuchen des Finanzamtes wurden noch weitere Unterlagen vorgelegt, aus welchen u.a. ersichtlich war, dass am 18.5.1995 über das Vermögen der SGmbH. das Konkursverfahren eröffnet worden war und dass der Masseverwalter lt. Schreiben vom 24.5.1995 in das bestehende Auftragsverhältnis eingetreten ist.

Am 2.11.1999 erging seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung.

Am 2.12.1999 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht.

Seit 1.1.2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der Unabhängige Finanzsenat und nach der Vollversammlung vom 14.5.2003 die Außenstelle Graz zur Entscheidung berufen.

Über Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates wurden weitere Unterlagen vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuer wird nach § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 Grunderwerbsteuergesetz ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt; überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, Teil der Bemessungsgrundlage (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 4 zu § 5 mwN).

Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Bei der Beantwortung der Frage, in welcher Höhe die Grunderwerbsteuer zu erheben ist, dürfen die wahren wirtschaftlichen Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer Acht gelassen werden (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 5 zu § 5). Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Grundstückserwerb gewährt (VwGH 27.6.1984, 84/16/0083, 0084, VwGH 21.2.1985, 84/16/0228 und VwGH 18.11.1993, 92/16/0179 - 0185).

Unter einer Gegenleistung ist also alles zu verstehen, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Bringt 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 (vgl. VwGH 26.1.1995, 93/16/0089, VwGH 22.2.1997, 95/16/0116 - 0120, VwGH 14.10.1999, 97/16/0219, 0220, VwGH 9.11.2000, 97/16/0281, 0282, VwGH 9.8.2001, 98/16/0392, 99/16/0158 und VwGH 21.3.2002, 2001/16/0429).

Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebaulichem Zustand auch dann, wenn die Verträge über den Erwerb des unbebauten Grundstückes einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits zwar nicht durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft sind, zwischen den Verträgen jedoch ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Dies ist dann gegeben, wenn wie im hier vorliegenden Fall der Verkäufer auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis anbietet und der Erwerber dieses Angebot als einheitliches annimmt oder nur insgesamt annehmen kann (vgl. VwGH 9.8.2001, 2000/16/0772 und VwGH 19.3.2003, 2002/16/0047).

Ergänzend wird noch ausgeführt, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Käufer nur dann als Bauherr anzusehen ist, wenn er

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- b) das Baurisiko zu tragen hat, dh den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- c) das finanzielle Risiko tragen muss, dh dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat,

sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen (VwGH 30.9.1999, 96/16/0213, 0214). Die von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen dabei **kumulativ** vorliegen (VwGH 12.11.1997, 95/16/0176).

Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass der Bw. ursprünglich in ein Bauherrenmodell eingebunden war, da er mit der SGmbH. sowohl eine Vereinbarung über die Errichtung eines Einfamilienhauses als auch einen Kaufvertrag über das gegenständliche Grundstück abgeschlossen hat.

In weiterer Folge jedoch wurde über das Vermögen der SGmbH. ein Konkursverfahren eröffnet, im Zuge dessen der Masseverwalter mit Schreiben vom 24.5.1995 die Erklärung abgegeben hat, in das Auftragsverhältnis nicht einzutreten.

Bis zu diesem Zeitpunkt waren erst geringe Baumaßnahmen erfolgt.

Fraglich bleibt nun, in welcher Höhe Errichtungskosten in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage einzubeziehen sind.

Aus den letztlich vorgelegten Unterlagen ist zu ersehen, dass lediglich Leistungen im Ausmaß von 250.000,-- S seitens der SGmbH. erbracht worden waren. Somit ist der Differenzbetrag aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden.

Die Grunderwerbsteuer bemisst sich daher wie folgt :

| | |
|-----------------------|----------------------------|
| 1,073.800,-- S | Kaufpreis Grundstück |
| 250.000,-- S | Leistungen für Haus |
| 1,323.800,-- S | Gesamtgegenleistung |

Davon $1/2 = 661.900,-- S \times 3,5\% = 23.167,-- S$, das sind **1.683,61 €**.

Der Berufung war daher auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage teilweise Folge zu geben. Der Differenzbetrag wird abgeschrieben.

Graz, am 12. Dezember 2005