

GZ. RV/0081-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 19.10.1995 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 2./4.9.1991 das in Vertragspunkt I. näher bezeichnete Grundstück im Ausmaß von 406 m² sowie einen 1/23 Anteil an ebenfalls näher beschriebenen Grundstücken. In Vertragspunkt IV. ist ausgeführt, dass die Vertragsparteien einvernehmlich feststellen, dass der Erwerb des vorgenannten Miteigentumsanteiles

an den zitierten Grundstücken der Wegversorgung, sowie der Versorgung mit Kanal, Wasser und ähnlichen Versorgungsanlagen aller 23 Häuser des Bauprojektes "E" dient. Die Käufer verpflichten sich daher für sich und ihre Rechtsnachfolger, allen zukünftigen Eigentümern der Bauprojekte "E" das uneingeschränkte Geh- und Fahrrecht auf den oben genannten Gemeinschaftsflächen einzuräumen.

Das Finanzamt setzte die Grunderwerbsteuer von der erklärten Gegenleistung zuzüglich einer mit 1.500,00 S bewerteten sonstigen Leistung (Geh- und Fahrrecht) fest.

Im weiteren Ermittlungsverfahren zur Überprüfung der Bauherreneigenschaft legte die Bw. über Ersuchen des Finanzamtes den mit 13.8.1991 datierten Bauvertrag mit der Fa. S sowie die Schlussrechnung für das errichtete Gebäude vor.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und setzte die Grunderwerbsteuer unter Einbeziehung der Errichtungskosten laut Schlussrechnung fest.

In der ausschließlich gegen den Grunderwerbsteuerbescheid gerichteten Berufung wird einleitend die Entstehung des Bauprojektes "E" näher dargestellt und weiter ausgeführt:

Der Bauwerber konnte nach der Vorprojektierung an den Grundeigentümer ein Angebot legen, das für den Bau notwendige Grundstück erwerben und gleichzeitig die Fa. S beauftragen, ein Reihenhaus zu errichten. Anschließend konnte ein Kaufvertrag mit dem außerbücherlichen Grundeigentümer und Grundvermittler abgeschlossen und der Kaufpreis auch bezahlt werden. Dabei ist anzuführen, dass die Fa. S nicht Verkäufer des Grundstückes war und in keiner gesellschaftsrechtlichen Verbindung mit der außerbücherlichen Grundstückseigentümerin steht. Nach dem Kauf des Grundstückes konnte der Bauwerber mit der Fa. S einen Werkvertrag zur Errichtung eines Reihenhauses nach den von ihm vorgelegten, zum Teil in der Zwischenzeit veränderten Plänen abschließen. In diesem Werkvertrag wurde für ein "Standardhaus" ein Fixpreis als Richtpreis festgelegt. Es war jedoch dem Bauwerber jederzeit möglich, Planänderungen in jeder Richtung gegen Preiskorrektur vorzunehmen. Die Preisgarantie galt nur auf die vereinbarte Bauzeit und den vorgegebenen Standard. Zur Errichtung des Gebäudes konnte der Bauwerber auch Eigenleistungen erbringen, bzw. Arbeiten und Leistungen durch von ihm bestimmte Professionisten durchführen lassen.

Es war jeglicher Einfluss auf die bauliche Gestaltung auch während des Baues möglich, die Professionisten konnten selbst ausgewählt werden, es war auch möglich, Eigenleistungen zu erbringen. Die Verhandlungen mit den Professionisten wurden selbst geführt. Nach diesen Möglichkeiten sei die Bw. als Bauherrin anzusehen.

Das Finanzamt wies die Berufung insbesondere unter Hinweis auf die von Amts wegen erhobene Vorgangsweise der Fa. S im Fall der Errichtung von Wohnbauprojekten als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag wird ausgeführt:

Die Bw. sei als Bauherrin anzusehen, weil sie auf die bauliche Gestaltung des Hauses entscheidend Einfluss nehmen konnte (z.B. Garage abgesetzt mit eigenem Dach, Veränderungen der Außenfassade durch Abmauerung und Versetzen einiger Fenster, Mauer-vorsprung im Eingangsbereich). Die Professionisten wurden von der Fa. S in der Informationsmappe lediglich vorgeschlagen, jedoch in der Mehrzahl ausgetauscht. Änderungen, die zu einer neuerlichen Bauverhandlung geführt hätten, wären möglich gewesen, wie es in einem anderen Fall auch gehandhabt wurde. Die "unlösbarer Verbindung" zwischen Bauvertrag und Kaufvertrag war zum damaligen Zeitpunkt gewollt. Die Hauserrichtung wäre aber auch anders möglich gewesen, wie ein konkreter Fall des Projektes "E" gezeigt hat, und zwar nach einem Streit mit der Fa. S.

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 vorbehalteten 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 - herzstellendem - 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 Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem 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 Erwerbsvorganges ist nach den dargelegten Grundsätzen im Einzelfall unter Heranziehung aller relevanten Umstände zu bestimmen. Ohne Bedeutung ist es auch, wenn der Erwerber zunächst den Grundstückskaufvertrag abschließt und erst danach - wenn auch in engem zeitlichen Zusammenhang - den zur Errichtung des Gebäudes notwendigen Vertrag, ebenso wenig ist von Bedeutung, ob der Vertrag über die Errichtung des Gebäudes vor oder gleichzeitig mit dem Grundstückskaufvertrag abgeschlossen wird. 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.

In diesem Zusammenhang ist - wie in der Berufungsvorentscheidung ausführlich dargestellt - die Vorgangsweise der Fa. S bei der Errichtung von Reihenhausprojekten von entscheidender Bedeutung: Da der Unternehmensgegenstand der Fa. S primär auf die Errichtung von Eigenheimen auf fremden und eigenen Grundstücken gerichtet ist, würden Grundstücke nur an solche Interessenten verkauft oder vermittelt, die auch an dem von der Fa. S zu errichtenden Eigenheim oder Reihenhaus interessiert sind. Der Abverkauf eines unbebauten Grundstückes

kommt nicht in Betracht. Bei der Errichtung eines aus mehreren Eigenheimen oder Reihenhäusern bestehenden Projektes umfasst der Leistungsumfang der Fa. S 3 Ausbaustufen, nämlich das "Grundpaket", "Paket 1" und "Paket 2". Nur hinsichtlich der Leistungen der Pakete 1 und 2 besteht für den Reihenhauswerber die Möglichkeit der Vergabe an Professionisten nach eigener Wahl bzw. Arbeiten in Eigenleistung zu erbringen. Die Inanspruchnahme der Leistungen des Grundpaketes ist zwingend, wobei hier die Möglichkeit zu Abweichungen von der Standardausführung gegeben sind. Grundsätzlich besteht für die angebotenen Haustypen ein Fixpreis für die Standardausführung. Dieser Fixpreis bildet die Ausgangsbasis. Dass sich bei Abweichungen von der Standardausführung Preisänderungen ergeben, liegt in der Natur der Sache und ändert nichts an der grundsätzlichen Fixpreisvereinbarung und der damit verbundenen Kalkulierbarkeit für den Erwerber. Die vereinbarten Baukosten sind nach Fertigstellung der jeweiligen Bauetappen mit einem bestimmten Prozentsatz an den Organisator zu leisten. Damit kann der unlösbare Zusammenhang zwischen dem Kaufvertrag über Grund und Boden und dem Werkvertrag über die Errichtung des Gebäudes nicht bestritten werden. Nur solche Interessenten konnten Grund und Boden erwerben, die gleichzeitig der Fa. S als Organisator den Bauauftrag erteilten und sich damit in ein im Wesentlichen vorgegebenes Baukonzept einbanden.

Für diese Annahme spricht auch der zeitliche Ablauf: Der Kaufvertrag über Grund und Boden wurde am 2./4.9.1991 abgeschlossen, der Bauvertrag ist mit 13.8.1991 datiert. Auf Grund dieses zeitlichen Ablaufes ist hinreichend dokumentiert, dass sich die Bw. in ein Vertragskonzept hat einbinden lassen, welches sicherstellte, dass nur solche Interessenten ein Grundstück erwerben konnten, die sich auch verpflichteten, von der Fa. S ein Haus innerhalb des Projektes "E" (in welcher Baustufe auch immer) errichten zu lassen.

Darüber hinaus wären einige Vertragspunkte im Bauvertrag unverständlich, nämlich
3. Ergänzende Bemerkungen: "Die Fa. S hat die erforderlichen Vorarbeiten in rechtlicher, technischer, wirtschaftlicher und finanzieller Natur in Verbindung mit den damit beauftragten Gewerken in die Wege geleitet, um das vorhin angeführte Bauvorhaben realisieren zu können. Die angeführten Reihenhauseigentumsbewerber stellen hiemit an die Fa. S ein Anbot auf Erwerb des eingangs angeführten Reihenhausobjektes und erklären, dass sämtliche Voraussetzungen und Bedingungen zum Ankauf eines Reihenhauses vorliegen.

..... Ferner erklären die Reihenhauswerber ihr Einverständnis, dass die Fa. S zu den vertraglich bestimmten Preisen und dem Leistungsverzeichnis lt. Informationsmappe, welche dem Reihenhauswerber bekannt ist, mit der Errichtung des Reihenhauses beauftragt wird. Die Fa. S ist berechtigt, aus welchem Grund auch immer, andere Professionisten zu bestimmen,

jedoch lediglich zu den Preisvereinbarungen dieses Vertrages. Ferner ist die Fa. S berechtigt, für die Vertragsverfassung einen Anwalt oder Notar namhaft zu machen". Diese Formulierungen bringen nur dann Sinn, wenn ein Organisator es in der Hand hat, ein geplantes Bauvorhaben realisieren zu können.

Ebenso unverständlich wäre, warum die Kosten von Grund und Boden (Punkt 4.) im Bauvertrag Erwähnung finden, wenn kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Kaufvertrag und Bauvertrag besteht, ebenso unverständlich wäre die Leistung einer Anzahlung an den Organisator (Fa. S siehe Schlussrechnung), wenn nicht bereits eine beiderseitige Bindung besteht.

Der Erwerber eines Grundstückes ist dann als Bauherr des zu errichtenden Gebäudes anzusehen, wenn er

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- b) das Baurisiko zu tragen hat, das bedeutet, den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet zu sein und
- c) das finanzielle Risiko tragen muss, das heißt, dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen tragen muss, aber auch berechtigt ist, von den bauausführenden Unternehmen Rechnungslegung zu verlangen.

Diese Voraussetzungen sind unter Berücksichtigung der festgestellten Vorgangsweise der Fa. S und dem tatsächlichen Geschehensablauf nicht gegeben. Die Einflussmöglichkeit der Bw. war von untergeordneter Bedeutung und begründet daher nicht die Bauherreneigenschaft.

Der grunderwerbsteuerrechtliche Erwerbsvorgang umfasst daher nicht nur ein unbebautes Grundstück, sondern auch die Kosten des vertragsgemäß zu errichtenden Wohnhauses laut Schlussrechnung. Der Grunderwerbsteuer unterliegt auch das Entgelt für Abänderungen, Sonderwünsche und Zusatzleistungen, die in einer Werkvertragserweiterung mit dem Bauorganisator vereinbart wurden, wenn diese Leistungen Teil eines Gesamtkonzeptes sind und in ein Vertragsgeflecht eingebunden sind, das auf den Erwerb eines Grundstückes einschließlich dessen zukünftiger Bebauung gerichtet ist.

Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer wie im angefochtenen Bescheid erfolgte somit zu Recht und über die Berufung ist spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 8. März 2004