

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der 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 23.12.1998/8.1.1999 erwarben die Ehegatten J von der NGmbH. je zur Hälfte das Grundstück 149/3 der EZGB, sowie je zur Hälfte einen ideellen 1/12 Anteil der EZW um den Gesamtkaufpreis von 546.217,-- S.

Mit Bescheid vom 6.4.1999 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer für den Erwerbsvorgang betreffend NJ (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 21.11.1998 war von den Ehegatten und der Firma NGmbH. ein Vertrag über die Lieferung und Montage von F-Häusern betreffend ein "Ausbauhaus Junior massiv" unterzeichnet worden, wobei als Baustellenadresse FW Parzelle 3 angeführt war. Der Kopf dieses Vertrages lautete: F Haus, F -Fertighäuser, NGmbH.

- der Einreichplan ist datiert mit 18.12.1998, für Planung und Bauführung unterfertigte jeweils die Firma NGmbH.
- das Bauansuchen wurde von den Ehegatten am 21.12.1998 unterzeichnet.

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 die Bw. sehr wohl als Bauherrin anzusehen sei, da sie die bauliche Gestaltung ihres 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 19.11.2001 ergingen die abweislichen Berufungsvorentscheidungen.

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 der Bw. hingewiesen. Allein der Umstand, dass in der Nachbarschaft die unterschiedlichsten Häuser errichtet worden seien, würde gegen die vom Finanzamt aufgestellte Behauptung, dass die 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 amtsweigige 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 entsprechenden 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 verschuldenneutral formuliert. Selbst wenn also die Abgabenbehörde wegen des Unterlassens von entsprechenden Ermittlungen der Vorwurf der Nachlässigkeit, Oberflächlichkeit oder Sorgfaltswidrigkeit 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 6. April 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 F Haus, 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 die Bw. hinsichtlich des auf dem erworbenen Grundstück errichteten Einfamilienhauses als Bauherrin 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 21. November 1998 abgeschlossenen Vertrages über das "Ausbauhaus Junior massiv" und dem erst zu einem späteren Zeitpunkt - nämlich am 23. Dezember 1998/8. Jänner 1999 - abgeschlossenen Grundstückskaufvertrag.

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 Ausbauhaus rund 11/2 Monate vor dem Grundstückskaufvertrag abgeschlossen wurde. Der Hauskaufvertrag wies als Bauort FW Parzelle 3 auf.

Diese Verknüpfung gelangte auch dadurch zum Ausdruck, dass der Einreichplan mit 18. Dezember 1998, das Bauansuchen für das Bauvorhaben von der Bw. mit 21. Dezember 1998 datiert ist und erst sodann, nämlich am 23. Dezember 1998/8. Jänner 1999, der Kaufvertrag über das Grundstück, auf dem das Haus errichtet werden sollte, sowie über einen Miteigentumsanteil, abgeschlossen wurde.

Dass die 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.

Soweit die Bw. schließlich vorbringt, sie 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. Auch der Umstand, dass die Bw. gegenüber der Baubehörde als Bauwerberin aufgetreten ist, steht dem Konnex von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen.

Zusammenfassend liegt im Hinblick auf die im gegenständlichen Fall vorhandene Verknüpfung von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses keine Bauherreneigenschaft der 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 19. Juni 2006