



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 29. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 30. August 2006 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z. 3 GrEStG 1987 festgesetzt mit 3,5 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 88.984,10 € mit 3.114,44 €.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin und ihr nunmehriger Ehegatte schlossen am 23.3./11.4.2000 mit den Ehegatten Alfred und Anna Maria E einen Kaufvertrag über ein Grundstück im Ausmaß von 413 m². Als Kaufpreis für das Vertragsobjekt war ein Betrag von 957.000,00 S vereinbart, in diesem Kaufpreis enthalten ist auch jener Grundanteil, der an das öffentliche Gut abzutreten ist. Die Grunderwerbsteuer wurde vom vertragserrichtenden Notar im Sinne des § 11 Grunderwerbsteuergesetz selbst berechnet.

Im Zuge von durch das Finanzamt gepflogenen Erhebungen wurde Folgendes festgestellt: Herr S, der nunmehrige Ehegatte der Berufungswerberin, hat am 13.12.1999 eine Vereinbarung mit der Firma S- GmbH unterfertigt, welche (auszugsweise) lautet: Die Firma S- GmbH hat unter anderem auf dem Grundstück 2525/11 aus der EZ 198, Katastralgemeinde X eine Doppel- und Reihenhausanlage projektiert. Herr S und Frau L (Anm.: Die Berufungswerberin), im Folgenden kurz "Käufer" genannt,

kauft ausschließlich über Vermittlung der Firma S- GmbH das Doppelhaus C, Hälfte Nr. 7 (in der Beilage grün gekennzeichnet) als Massivhaus in der Baustufe 1 sowie den Grundstücksanteil Grundstücksnummer 2525/11 im Ausmaß von ca. 413 m² plus öffentliches Gut lt. beiliegender Vermessungsurkunde des Ziviltechnikers Dipl.-Ing. H in Linz direkt von den Grundstückseigentümern Alfred und Annamaria E.

Durch die Unterfertigung gegenständlicher Vereinbarung erwerben die Käufer von der Firma S- GmbH folgende Leistungspunkte:

1. Fertige Projektplanung
2. Teilungs- und Grundstücksplan durch einen beeideten Zivilgeometer
3. Haus-, Grundriss- und Aufrissplanung laut Projektmappe
4. Zweimalige Planänderungen bis zur fertigen Einreichplanung
5. Einreichung zur Bauverhandlung
6. Abwicklung der durchzuführenden Bauverhandlung
7. Detail- und Polierplanung
9. Mit der ausführenden Baufirma verhandelter Fixpreis laut Leistungsbeschreibung für die Baustufe I.
10. Mit Baufirmen verhandelter Fixpreis laut Leistungsbeschreibung für den Keller
11. Detaillierte Preis- und Leistungsbeschreibung einer schlüsselfertigen Standardausführung samt den möglichen ausführenden Firmen mit vollständigen Namen, Adressen, Telefonnummern sowie den Ansprechpersonen.

Die Anzahlung in der Höhe von 267.000,00 S inklusive gesetzlicher Mehrwertsteuer hat wie bereits persönlich besprochen, bis spätestens zwei Tage vor der Kaufvertragsunterfertigung, nach Vorschreibung durch die Firma S- GmbH zu erfolgen. Dieser Betrag wird vom Gesamtkaufpreis der gekauften Baustufe in Abzug gebracht.

Gesamtleistung des Käufers für die Baustufe I gemäß übergebener Leistungsbeschreibung 1.567.896,00 S.

Der Zahlungsfluss ist folgendermaßen: S- GmbH 267.000,00 S.

Ausführendes Bauunternehmen 1.300.896,00 S.

Die Verrechnung des an die ausführende Baufirma zu bezahlenden Betrages erfolgt direkt mit dieser gemäß Baufortschritt und Bauauftrag.

Am 17.6.2000 hat der Ehegatte der Berufungswerberin der Firma W- GmbH den Auftrag zu Errichtung des Rohbaues- Ausbaustufe I beim Projekt Linzerberg I gemäß Leistungsbeschreibung und fixierter Pläne um den Pauschal festpreis in Höhe von 1.224.896,00 S erteilt.

Mit Schreiben vom 7.12.2005 richtete das Finanzamt an die Berufungswerberin nachstehende Anfrage hinsichtlich des Vorliegens der Bauherreneigenschaft, welche wie folgt beantwortet wurden:

1. Bestand von vornherein die Absicht, auf dem erworbenen Grundstück ein bereits projektiertes-, Reihen- oder Doppelhaus zu errichten?

Antwort: Die Absicht, ein Haus zu bauen bestand, jedoch nicht ein Projektiertes.

2. Von wem und in welcher Form wurde der Verkauf des gegenständlichen Grundstückes beworben?

Antwort: Über die Gemeinde X, Mundpropaganda

3. Wer war Ihr unmittelbarer Ansprechpartner?

Antwort: Herr S. von der Fa. W..

4. Vorlage einer vollständigen Projektierungsbroschüre, wenn vorhanden.

Antwort: Es gibt keine Projektierungsbroschüre.

5. Wer hat um Bauplatzerklärung und um Bauplatzbewilligung angesucht?

Antwort: Laut Auskunft der Gemeinde die Firma B- KEG.

Um Baubewilligung hat die Unterzeichnerin (Berufungswerberin) angesucht.

6. Wer ist bzw. war Bauführer?

Antwort: Familie Sch.

Vorlage aller Verträge und schriftlicher Vereinbarungen, die mit dem Bauführer (und/oder Organisator) abgeschlossen wurden.

Antwort: Keine

Inhalt allfälliger mündlich getroffener Vereinbarungen?

Antwort: Keine mündlichen Vereinbarungen getroffen.

7. Wurde für die Errichtung des Gebäudes ein Fixpreis vereinbart?

Antwort: Siehe Auftrag W. (beiliegend).

8. Auf welche Art und Weise erfolgte die Bezahlung bzw. Abrechnung der Bauleistungen?

Antwort: Die Bezahlung erfolgte auf vier Etappen; siehe beiliegende Rechnungen der Fa. W..

9. Vorlage der Baukostenabrechnung des bauausführenden Unternehmens?

Antwort: Siehe Beilage Fa. W..

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer im Sinne des § 201 BAO fest.

Die Begründung lautet wie folgt: Die Festsetzung war erforderlich, da die Selbstberechnung der Abgabe unrichtig war. Sie haben mit Kaufvertrag vom 11.4.2000 die Liegenschaft Grundstück 2525/11 aus EZ 198, Katastralgemeinde X erworben. Mit Vereinbarung vom 13.12.1999 haben Sie die Firma S- GmbH bzw. A. B- KEG mit der Vermittlung, Planung und Projektierung eines Doppel- bzw. Reihenhauses beauftragt. Mit Bauauftrag vom 17.6.2000

wurde die Firma W- GmbH mit der Errichtung des Hauses beauftragt.

Beim Erwerb von Eigentum an einer Liegenschaft, auf dem ein Wohnhaus errichtet werden soll, kann die Bauherreneigenschaft nur erreicht werden, wenn das volle Risiko getragen wird. Die Bauherreneigenschaft ist in ihrem Fall nicht gegeben. Somit war der Erwerb der Liegenschaft bereits auf ein zu errichtendes Haus gerichtet, weshalb die Grunderwerbsteuer von den Grund- und Baukosten zu entrichten ist. Die Kosten sind in der Bemessungsgrundlage für die Selbstberechnung nicht enthalten.

(In der Folge erfolgt die Darstellung der Berechnung der Grunderwerbsteuer unter Einbeziehung der Errichtungskosten).

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Die S- GmbH habe im Jahr 2000 die Tätigkeit der Vermittlung von Bauprojekten vermittelt. Dadurch konnten bei der Errichtung des Rohbaues Synergieeffekte erzielt werden, ähnlich einem Fertigteilhaus.

Im Oktober 1999 sei die Berufungswerberin von einem Bekannten auf die Möglichkeit hingewiesen worden, sich in der Gemeinde X über Frau E ein Grundstück zu kaufen. Nach einem Gespräch mit Frau E stellte sich heraus, dass der Kauf dieses Grundstückes über die Firma So erfolgen muss. Da die Berufungswerberin wenig Erfahrung mit dem Bau von Einfamilienhäusern gehabt habe, schien ihr diese Möglichkeit der Inanspruchnahme von Diensten eines professionellen Vermittlers zwischen ihr und den Baufirmen günstig. So schloss sie im selben Jahr mit der So einen Vertrag über die Vermittlung dieses Grundstückes ab. Mit Kaufvertrag vom 18.4.2000 erwarb sie von Dritten die gegenständliche Liegenschaft, der Schriftenverfasser berechnete die Grunderwerbsteuer (Anmerkung: Von der vertraglich vereinbarten Gegenleistung), führte diese ab und verrechnete sie der Berufungswerberin. In weiterer Folge habe die Berufungswerberin am 17.6.2000 die W- GmbH mit der Errichtung des Hauses direkt beauftragt. Auf Grund einer mündlichen Vereinbarung vom 29.7.2000 sei dieser Auftrag abgeändert worden.

Das wirtschaftliche Risiko der Bauführung habe allein die Berufungswerberin getragen. So habe sie alle anfallenden Kosten der Baustelle selbst getragen, alle Ansprüche auf Gewährleistung gegen die beauftragten Baugesellschaften selbst geltend gemacht. Die Rechnungen der Bauunternehmen seien ausschließlich ihr gelegt worden. Gegen die Firma So habe keinerlei Anspruch aus der Bauführung bestanden. Auch das Risiko etwa des Unterganges des Rohbaues auf Grund höherer Gewalt habe die Berufungswerberin alleine getragen.

In rechtlicher Hinsicht ergebe sich daher, dass die Berufungswerberin als Bauherrin im Sinne der Grunderwerbsteuerrechtlichen Bestimmungen anzusehen sei und deshalb die Baukosten keinen Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bilden.

Das Finanzamt entschied über die Berufung mit Berufungsvorentscheidung dahingehend, dass die Grunderwerbsteuerfestsetzung der Höhe nach abgeändert wurde; dem Grunde nach wurde die Einbeziehung der (teilweisen) Baukosten mangels Vorliegens der Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers als dem Gesetz entsprechend beurteilt wurde. In der umfangreichen Sachverhaltsdarstellung ist der gesamte Verfahrensablauf ausführlich dargestellt.

Im Antrag gemäß § 276 BAO wird Folgendes ergänzt:

In der Berufungsvorentscheidung werde der Berufungswerberin die Bauherreneigenschaft abgesprochen und dies im Wesentlichen damit begründet, dass ein Fixpreis vereinbart worden sei.

Seitens des Bauunternehmens W- GmbH sei jedoch niemals ein Fixpreisangebot vorgelegen, sondern ein Angebot, welches die Kosten und Arbeiten für die Baustufe I aufliste und dafür ein Preis angegeben gewesen sei. Dieses Angebot sei als Kostenvoranschlag zu bewerten. Ein solcher Kostenvoranschlag von einem Unternehmen gegenüber einem Konsumenten entfalte für den Unternehmer eine gewisse Bindungswirkung, sei aber jedenfalls von einem Fixpreisangebot zu unterscheiden. Die Kosten für die Bauführung am Haus und ein entsprechendes Risiko aus einer allfälligen Kostensteigerung seien der Berufungswerberin daher ebenso entstanden, wie jedem anderen privaten Hausbauer auch, der ein nach Grundstückserwerb geplantes Haus errichte. Es liege hier kein Unterschied vor, der eine andere Zuordnung der Bauherreneigenschaft rechtfertigen würde.

Mit dem finanziellen Risiko, dass der Bauherr zu tragen habe, sei auch verbunden, dass der Bauherr Rechnungslegung verlangen könne. Dies sei jedenfalls nach der Judikatur ein Hinweis auf die Bauherreneigenschaft. Im vorliegenden Fall habe die Berufungswerberin die Rechnungslegung von den bauausführenden Unternehmen verlangen können und tatsächlich verlangt.

Außerdem habe die Berufungswerberin das Baurisiko getragen, alle Preissteigerungen getragen, alle Ansprüche auf Gewährleistung gegen die beauftragten Baugesellschaften selbst geltend gemacht. Gegen die Firma So bestanden keinerlei Ansprüche aus der Bauführung. Außerdem komme dem in der Berufungsvorentscheidung zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16.11.1995, 93/16/0017, im gegenständlichen Fall keine Bedeutung zu, weil in diesem Erkenntnis ein anderer Sachverhalt zu Grunde liege. Wie bereits ausgeführt, habe die Baufirma gegenüber der Berufungswerberin letztlich Rechnung gelegt und ihr sei daher auch die Geltendmachung von Baumängeln zugekommen.

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 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 richtet. 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.

Im vorliegenden Fall hat, wie aus der Vereinbarung vom 13.12.1999 ersichtlich, die Firma S-GmbH auf näher bezeichneten Grundstücken der KG X (unter anderem 2525/11) eine Doppel- und Reihenhausanlage projektiert und unter anderem mit dem Berufungswerber den Vertrag über folgende Leistungspunkte abgeschlossen:

1. Fertige Projektplanung
2. Teilungs- und Grundstücksplan durch einen beeideten Zivilgeometer (die Kosten dafür trägt die Firma S- GmbH)
3. Haus- Grundriss- und Aufrissplanung laut Projektmappe,
4. Zweimalige Planänderung bis zur fertigen Einreichplanung
5. Einreichung zur Bauverhandlung,
6. Abwicklung der durchzuführenden Bauverhandlung,
7. Detail- und Polierplanung
8. Sämtliche Amtsgespräche mit Gemeinden, Land OÖ, ESG, etc., sofern sie das Projekt betreffen (nicht die Abwicklung der Wohnbauförderung)
9. Mit der ausführenden Baufirma verhandelter Fixpreis laut Leistungsbeschreibung für die Baustufe I
10. Mit Baufirmen verhandelter Fixpreis laut Leistungsbeschreibung für den Keller,
11. Detaillierte Preis- und Leistungsbeschreibung einer schlüsselfertigen Standardausführung samt den möglichen ausführenden Firmen mit vollständigen Namen, Adressen, Telefonnummern sowie den Ansprechpersonen
12. Vorbereiten und Liefern aller erforderlichen Daten und Unterlagen an den Vertragserrichter als Grundlage für die Erstellung der notwendigen Kauf-, Nutzungs- und Wohnungseigentumsverträge (die Kosten der Erstellung trägt der Käufer).

Außerdem war eine Anzahlung in Höhe von 267.000,00 S bis spätestens zwei Tage vor der Kaufvertragsserrichtung an die Firma S- GmbH zu leisten, wobei dieser Betrag vom Gesamtkaufpreis der gekauften Baustufe in Abzug gebracht wird. Weiters war vereinbart, dass die Verrechnung des an die ausführende Baufirma zu bezahlenden Betrages direkt mit dieser gemäß Baufortschritt und Bauauftrag erfolgt.

Am 17.6.2000 hat der Ehegatte der Berufungswerberin mit der (von der Firma S- GmbH in der vorzitierten Vereinbarung als bauausführendes Unternehmen vorgeschlagenen) W- GmbH den Auftrag über die Errichtung des Rohbaues Ausbaustufe 1 beim Projekt L-1 unterzeichnet.

Dieser zeitliche Ablauf in Verbindung mit den unbedenklichen Urkunden zeigt eindeutig, dass es Absicht der Berufungswerberin war, Grund und Boden samt dem projektierten Gebäude zu erwerben. Auf das übrige Berufungsvorbringen ist im Hinblick auf den eindeutigen Sachverhalt und die sich daraus ergebenden Rechtsfolge nicht mehr einzugehen.

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer wird auf die zutreffenden Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Linz, am 19. Februar 2008