



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 30. September 2002 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage (Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987): 79.935,68 €,
Grunderwerbsteuer: 2.797,76 €

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 28. Juni/5. Juli 1999 erwarben der Berufungswerber (Bw.) und Frau Doris L. (als gemeinsame Käufer) von der A.GmbH als Verkäuferin das neu gebildete Grundstück Nr. x/8 in K. um den Gesamtkaufpreis von 597.500 S je zur ideellen Hälfte. In Punkt X. des Kaufvertrages erklärten die Käufer, österreichische Staatsbürger zu sein und auf der Kaufliegenschaft "innerhalb der nächsten zehn Jahre ein Reihenhause" errichten zu wollen, in dem sie ihren Hauptwohnsitz begründen.

Mit Bescheid vom 9. August 1999 schrieb das Finanzamt dem Bw. Grunderwerbsteuer im Betrag von 10.673 S vor. Als Bemessungsgrundlage wurden Kaufpreis, Vermessungskosten und anteilige Vertragserrichtungskosten (jeweils zur Hälfte) angesetzt. Die Festsetzung der Abgabe erfolgte gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Mit Ausfertigungsdatum 30. September 2002 erließ das Finanzamt einen endgültigen Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO, mit dem die Grunderwerbsteuer - unter Einbeziehung von 50 % der Bau- und Projektkosten eines in der Folge errichteten Reihenhauses (778.547 S + 25.000 S) - neu bemessen wurde. Begründend führte das Finanzamt aus, durch die Firma A.GmbH sei das Projekt entwickelt und die Planung organisiert, aber auch der Bauvertrag über die Errichtung des Hauses vermittelt worden. Durch diese von der Verkäuferin des Grundstücks erbrachte "weitere Organisation" liege trotz zivilrechtlicher Trennung der Rechtsgeschäfte - betreffend Grundstückserwerb und Hausbau - wirtschaftlich ein Erwerb des Grundstückes samt Bauwerk vor. Die Intention des Organisators bzw. Vermittlers und Verkäufers sei dahin gegangen, ein ausbau- bzw. schlüsselfertiges Objekt zu vermitteln; auch sei das Interesse der Käufer auf den Erwerb des Grundstückes samt Bauwerk gerichtet gewesen. Demnach sei aus steuerlicher Sicht die Bauherreneigenschaft des Bw. zu verneinen, die Baukosten seien der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer hinzuzurechnen. Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 des Grunderwerbsteuergesetzes zählten zur Bemessungsgrundlage neben dem Kaufpreis sämtliche Leistungen, welche der Erwerber aufwenden müsse, um in den Genuss der Sache zu kommen, also auch die von der Firma A.GmbH in Rechnung gestellten Projektierungskosten, die Vermessungskosten sowie die Vertragserrichtungskosten. Nach Darstellung der Bemessungsgrundlage errechnete das Finanzamt (im Begründungsteil des Bescheides) die Grunderwerbsteuer nun mit 38.797 S, woraus sich gegenüber dem vorläufigen Bescheid vom 9. August 1999 eine Nachforderung von 28.124 S (2.043,86 €) ergab. Im Spruch des Bescheides vom 30. September 2002 wurde die Grunderwerbsteuer (lediglich) in Höhe des Nachforderungsbetrages von 2.043,86 € festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 29. Oktober 2002 Berufung erhoben. Begründend wurde ausgeführt, die vom Finanzamt angestellte wirtschaftliche Betrachtungsweise sei dem bürgerlichen Recht fremd. Zum Zeitpunkt der Verwirklichung des steuerpflichtigen Tatbestandes, nämlich des Abschlusses des Kaufvertrages, sei das Grundstück nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes noch unbebaut gewesen. Die Grunderwerbsteuer sei daher lediglich vom Kaufpreis und allfälligen Vertragserrichtungs- und Vermessungskosten zu errechnen. Beantragt werde, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben bzw. die Nachforderung mit null € festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Februar 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Für die abgabenrechtliche Beurteilung sei der Zustand des Grundstückes maßgeblich, in dem dieses erworben werden sollte; das müsse nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Auch wirtschaftliche Vorgänge könnten unter die Grunderwerbsteuer fallen. Laut Vereinbarung des Bw. mit der A.GmbH habe diese Firma das Projekt für die Reihenhausanlage entwickelt, die Planung organisiert, den Baubescheid erwirkt und den Abschluss des Bauvertrages vermittelt. Der Bauvertrag sei

zeitgleich mit dem Grundstückskaufvertrag abgeschlossen worden. Im Bauvertrag sei als Vertragsgrundlage unter anderem die Bau- und Ausstattungsbeschreibung gemäß Projektunterlagen angeführt. Für die Erstellung des Bebauungsplanes sei bereits ein Gesamtkonzept vorgelegen. Diese Planung sei auch für die Vermittlungsfähigkeit des Projektes von ausschlaggebender Bedeutung gewesen. Eine betreffende Planung habe bereits vor Abschluss des Kaufgeschäftes bestanden. Daraus ergebe sich klar, dass es an der entscheidenden Einflussmöglichkeit des Bw. auf das Bauvorhaben gefehlt habe bzw. der Wille der Vertragsparteien auf den Erwerb des Grundstückes mit darauf zu errichtendem Bauwerk gerichtet gewesen sei. Durch den Abschluss des bereits ausverhandelten Bauvertrages sei das Preis- und Baurisiko nicht beim Bw. gelegen. Die Bauherreneigenschaft des Bw. sei daher nicht gegeben.

Der Bw. beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wurde vorgebracht, dass das Grundstück vor Fertigstellung des Baues weiterveräußert worden sei. Vom Bw. sei deshalb auch nicht der Gesamtumfang des Werkvertrages "konsumiert" worden. Eine allfällige Grunderwerbsteuernachforderung sei (jedenfalls) zu hoch bemessen worden.

Im weiteren Verlauf des Verfahrens hat das Finanzamt im Zuge ergänzender Ermittlungen Auskünfte bei Architekt K.E., der die Reihenhausanlage in K. konzipiert und geplant hatte, sowie beim Bauunternehmen H.GmbH. eingeholt. Die mit Architekt K.E. aufgenommene Niederschrift vom 9. Juni 2004, die Niederschrift mit Ing. W.H. und A.H. vom 26.5.2004 und die von den Auskunftspersonen erhaltenen Unterlagen wurden dem Vertreter des Bw. mit Schreiben vom 11. August 2004 zur Kenntnis gebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

a) Nach den vorliegenden Verträgen und den Auskünften der im Berufungsverfahren befragten Personen steht folgender Sachverhalt fest:

Geschäftsgegenstand der mit Gesellschaftsvertrag vom 21. Februar 1997 gegründeten A.GmbH war die Projektierung von Wohnbauanlagen und die Vermittlung von Immobilien-geschäften. Im Firmenbuch eingetragener Alleingesellschafter und Geschäftsführer war M.X.; auf Grund einer Treuhandvereinbarung kam diesem jedoch in Bezug auf 51 % des Stammkapitals der Gesellschaft lediglich die Stellung eines Treuhänders für seinen Vater J.X. zu. J.X. war (dienstältester) Angestellter der B.GmbH., Zweigstelle W., die auch im Bereich der Immobilienvermittlung tätig war.

Die Grundparzelle Nr. x/8 war Teil des von der A.GmbH mit Kaufvertrag vom 19. August/2. September 1998 erworbenen Grundstückes Nr. x/3 in K.. Nach Teilung dieses Grundstückes erfolgte der Verkauf der neu gebildeten Grundparzellen über die B.GmbH. als Vermittlerin. Im Auftrag von J.X. hatte Architekt K.E. für dieses Grundareal das Projekt "Doppelhausanlage

X.", bestehend aus mehreren Doppelhäusern sowie einem Einzelhaus, konzipiert und geplant. Der Auftrag an den Architekten umfasste auch die (spätere) Erstellung von Einreichplänen, wobei die Baueinreichungen - je nach Verkaufsfortschritt - auf die Namen der von J.X. bekannt gegebenen Kunden oder noch auf die A.GmbH lauten sollten. Das vereinbarte Planungshonorar sollte der Architekt der A.GmbH in Rechnung stellen. Dieses Honorar beinhaltete auch ein Gespräch mit den (künftigen) Kunden und eventuelle von diesen gewünschte Umplanungen, welche aber nur in geringfügigem Ausmaß (zB Änderungen im Innenbereich, Versetzung von Fenstern) möglich waren. Baubeschreibung und Einreichplanung wurden, von Architekt K.E. gestempelt und unterschrieben, der B.GmbH., W., zur Weitergabe an die Kunden zugeleitet.

J.X. ist weiters an die Fa. H.GmbH. herangetreten, um sich Angebote (für die Bauführung als Generalunternehmer) erstellen zu lassen, und zwar auf Grundlage der Pläne von Architekt K.E.. Das Anbot der Fa. H.GmbH., gerichtet an die B.GmbH., Zweigstelle W., datiert vom 2. Februar 1998. Die von der Fa. H.GmbH. mit dem Anbot erstellte Leistungsbeschreibung wurde als Basis für die von der B.GmbH., Zweigstelle W., den Kunden präsentierten Projektunterlagen verwendet. Eine aktenkundige Modellzeichnung der Anlage trägt den Aufdruck "Beratung und Verkauf B.Immobilien, W.".

Am 28. Juni 1999 hat der Bw. (zusammen mit Frau Doris L.) den Grundstückskaufvertrag mit der A.GmbH unterschrieben.

Am selben Tag unterfertigten der Bw. und Frau Doris L. einen Bauvertrag, mit dem sie der Fa. H.GmbH. den Auftrag erteilten, auf der Grundparzelle x/8 in K. "auf Basis der nachstehend angeführten Vertragsgrundlagen" als Generalunternehmer ein Reihenhaus zu errichten. Als Vertragsgrundlagen sind in Punkt III. des Bauvertrages unter anderem der ergehende Baubescheid und die dem Baubescheid zu Grunde liegenden Planunterlagen sowie die "Bau- und Ausstattungsbeschreibung gemäß Projektunterlagen" angeführt. Als Entgelt ist im Bauvertrag ein Fixpreis von 1,540.000 S brutto genannt (Punkt VI). Die Vertragsparteien bestätigten, sämtliche unter Punkt III. angeführten Vertragsgrundlagen erhalten bzw. diese vollinhaltlich zur Kenntnis genommen zu haben (Punkt XII.). Vom Bauführer wurde der Bauvertrag am 30. Juli 1999 unterschrieben.

Nach Auskunft von Ing. W.H. und A.H. wurden die Kunden der Bauunternehmung durch J.X. vermittelt. Die Vordrucke der Bauverträge stammten ebenfalls von J.X.. Die darin enthaltenen Fixpreise waren zwischen der Fa. H.GmbH. und J.X. ausverhandelt worden.

Ebenfalls am 28. Juni 1999 unterfertigten der Bw. und Frau Doris L. eine Vereinbarung mit der A.GmbH, welche lautet:

"/.

Herr A. (Anmerkung: der Bw.) und Frau Doris L. - in der Folge kurz Bauherren genannt - beabsichtigen, das neu gebildete Grundstück Nr. x/8 Grundbuch K. zu erwerben und darauf gemäß Bauvertrag mit der Firma H.GmbH. als Generalunternehmer ein Reihenhaus zu errichten.

Die A.GmbH hat das Projekt für diese Reihenhausanlage entwickelt, die Planung organisiert, den Baubescheid beantragt und den Abschluss des Bauvertrages vermittelt. Die A.GmbH ist dabei mit Projektierungskosten, insbesondere Planungs- und Ausschreibungskosten in Vorlage getreten.

II.

Die Bauherren verpflichten sich nunmehr, der A.GmbH für die vorgenannte Organisationstätigkeit ein Honorar von 50.000 S inklusive Mehrwertsteuer zu bezahlen.

Das Honorar ist dann zur Zahlung fällig, wenn der Kaufvertrag über den Erwerb der Liegenschaft und der Bauvertrag von allen Vertragsteilen unterfertigt worden sind und der Baubescheid über die Errichtung des Reihenhauses rechtskräftig geworden ist.

III.

Die A.GmbH haftet in keiner Weise für die Verpflichtungen, die sich für die Vertragspartner der Bauherren aus dem Kaufvertrag bzw. Bauvertrag ergeben. Sie haftet auch in keiner Weise für die Durchführbarkeit der Planunterlagen sowie des Baubescheides und der Beschaffenheit des Bauplatzes, die A.GmbH garantiert nur die Rechtskraft des Baubescheides.

IV.

Sofern sich aus der Unzulänglichkeit der Planunterlagen ein Anspruch gegenüber dem Planverfasser für die Bauherren ergeben sollte, vereinbaren die Vertragsteile hiermit bereits die Abtretung von allfälligen Ansprüchen der A.GmbH gegenüber dem Planverfasser an die Bauherren.

V.

Vom Vermittlungshonorar nicht eingeschlossen sind die im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag stehenden Kosten und Vermittlungsgebühren, das gegenständliche Vertragsverhältnis bezieht sich ausschließlich auf die im Zusammenhang mit dem Bauwerk erbrachte Organisationsleistung und inkludiert die von der A.GmbH aufgewendeten Kosten für Bauplanung und Ausschreibung.

Die Bauherren verpflichten sich daher der B.GmbH. für die Vermittlung des Kaufgeschäftes die übliche Maklerprovision von 3 % + 20 % Mehrwertsteuer des Kaufpreises nach Unterfertigung des Kaufvertrages zu bezahlen.

VI.

Die Vertragsteile verzichten darauf, diese Vereinbarung wegen Irrtums anzufechten oder im Prozessfall eine derartige Einrede zu erheben."

Für die A.GmbH wurde diese Vereinbarung (von deren Geschäftsführer M.X.) am 5. Juli 1999 unterfertigt.

Auf dem mit Februar 1999 datierten Einreichplan des Architekten K.E. scheint Frau Doris L. als Bauherrin auf. Auf Grund ihres Bauansuchens wurde ihr mit Bescheid der Gemeinde K. vom 19. Juli 1999 die Baubewilligung erteilt.

b) Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, BGBl. Nr. 309/1987 (GrEStG 1987), unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen. Die Steuerschuld entsteht, sobald ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist (§ 8 Abs. 1 GrEStG 1987). Die Steuer wird

nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 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 der §§ 4 und 5 GrEStG 1987 ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff und nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im wirtschaftlichen Sinn (§ 21 BAO) zu verstehen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 4 ff zu § 5, und die dort zitierte Judikatur).

Zur wortidenten Vorgängerbestimmung des § 11 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1955 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass unter Gegenleistung auch alles zu verstehen ist, 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. Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegenden Kaufvertrages kann nämlich auch eine künftige Sache sein. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll; das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Entscheidend ist dabei der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 117b zu § 1 und Rz 88a zu § 5, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung). Ist der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die 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. Bei einem solchen Käufer zählen auch die Herstellungskosten für das projektierte Gebäude zur Gegenleistung (VwGH 22.2.1997, 95/16/0116, sowie VwGH 26.1.1995, 93/16/0089, VwGH 18.12.1995, 93/16/0072, VwGH 30.5.1994, 92/16/0144 und VwGH 21.3.2002, 2001/16/0429). Gegenstand des Erwerbsvorganges ist ein Grundstück in bebautem Zustand 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 auf Grund 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 bebaubem Zustand zu verschaffen. Bereits die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebotes durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Grundstückserrichtung unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können. Der Annahme eines objektiven engen sachlichen Zusammenhanges steht nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes nicht abzuschließen (BFH vom 23.11.1994, II R 53/94, BStBl. 1995 II 331, siehe Fellner, aaO, Rz 88b zu § 5, Ergänzung N 56/1 N).

c) Gemessen an diesen Kriterien sind der Bw. und Frau Doris L. hinsichtlich der von der H.GmbH. auf Grund des Bauvertrages vom 28. Juni./30. Juli 1999 ausgeführten Bauleistungen nicht als Bauherren (im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes) anzusehen:

Zum Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages (vom 28. Juni/5. Juli 1999) lag bereits das von Architekt K.E. im Auftrag der Verkäuferin (bzw. des J.X.) entwickelte Gesamtkonzept der Anlage vor. Auf Grund der vom Architekten erstellten Pläne hatte der (spätere) Bauführer über Initiative von J.X. ein Angebot (samt Leistungsbeschreibung) erarbeitet, das in die von der B.GmbH. den Kunden präsentierten Projektunterlagen Eingang gefunden hatte und die Bauführung zu einem Fixpreis vorsah. Den Käufern wurde somit von der Projektgesellschaft (bzw. dem auch für die B.GmbH handelnden J.X.) nicht nur das Grundstück, sondern auch eine baureife Planung und ein fertig ausverhandelter Bauvertrag (über die Errichtung des Gebäudes zu einem Fixpreis) verschafft. Dem Finanzamt kann daher nicht entgegengetreten werden, wenn es auf Grund dieses von Veräußererseite vorbereiteten und vom Bw. (sowie Frau Doris L.) angenommenen einheitlichen Angebotes zu dem Schluss gekommen ist, dass Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück samt dem zu errichtenden Gebäude gewesen ist.

Auf Grund der Begründung von Rechtsbeziehungen mit dem Bauführer (als Generalunternehmer) ist zwar das Baurisiko bei den Erwerbern (dem Bw. und Frau Doris L.) gelegen, da sie selbst aus dem Bauvertrag unmittelbar berechtigt und verpflichtet wurden; nach Punkt III. der Vereinbarung vom 28. Juni/5. Juli 1999 war eine Haftung der Verkäuferin für die sich aus dem Bauvertrag ergebenden Verpflichtungen (der H.GmbH.) ausdrücklich ausgeschlossen. Nach den in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erarbeiteten Kriterien ist der Käufer aber nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er neben dem Baurisiko

auch das finanzielle Risiko der Bauführung zu tragen hat und auf die bauliche Gestaltung des Hauses – und zwar auf die Gesamtkonstruktion - Einfluss nehmen kann; die genannten Voraussetzungen müssen gemeinsam vom Beginn der Planungsphase an auf Seiten der Erwerber vorliegen, wollen sie als Bauherren angesehen werden (vgl. Fellner, aaO, Rz 90 zu § 5 GrEStG und die dort zitierte Judikatur). Dem Bauherrn obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten. Diese typischerweise vom Bauherrn wahrgenommenen Agenden hat hier jedoch die Verkäuferin als Projektgesellschaft übernommen. Im Rahmen des Gesamtkonzeptes der Anlage und der von Architekt K.E. im Auftrag der Verkäuferin erstellten Planung konnten die Käufer auf die bauliche Gestaltung ihres Hauses in seiner Gesamtkonstruktion keinen Einfluss mehr nehmen: Nach Auskunft des Architekten waren (bei der Erstellung der Einreichpläne) nur mehr geringfügige Planänderungen - wie das Versetzen von Fenstern und Änderungen im Innenbereich (siehe dazu VwGH 24.3.1994, 93/16/0168) - möglich. Durch die im Bauvertrag getroffene Fixpreisvereinbarung war den Erwerbern auch das Preisrisiko weitgehend abgenommen.

Hinsichtlich der im Bauvertrag festgelegten Bauleistungen kam den Käufern somit nicht die Stellung von Bauherren (im Sinne des Grunderwerbsteuerrechtes) zu. Das hierfür an den Bauführer zu leistende Entgelt zählte daher gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ebenso zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer wie die an die Verkäuferin zu zahlende Projektkostenabgeltung und der Kaufpreis für das Grundstück selbst.

Bei den Verkehrsteuern gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann (Fellner, aaO, Rz 14 zu § 8). Die spätere Weiterveräußerung des Grundstückes samt (noch nicht fertig gestelltem) Gebäude konnte daher zu keiner "Minderung" der mit der Verwirklichung des steuerpflichtigen Erwerbsvorganges entstandenen Steuerschuld führen.

Die im angefochtenen Bescheid angesetzten Baukosten entsprechen der Schlussrechnung der H.GmbH. vom 2. September 2000 (Rechnungssumme 1,557.094 S, davon 50 % = 778.547 S). Die Preisdifferenz zum Bauvertrag (Fixpreis 1,540.000 S, davon 50 % = 770.000 S) entfällt laut Auskunft von Ing. W.H. und A.H. auf Mehrkosten für Sonderausstattungen, welche die Käufer mit dem Bauführer vereinbart hatten. Diese Sonderausstattungen waren nicht Teil des von der Verkäuferin angebotenen Leistungspaketes und vom vereinbarten Fixpreis nicht gedeckt. Die daraus entstandenen Mehrkosten gehören deshalb nicht zur Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987. Die anzusetzenden Baukosten betragen (laut Bauvertrag) 770.000 S.

Die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer war daher um 8.547 S auf 1,099.939 S (79.935,68 €) zu reduzieren. Die Grunderwerbsteuer errechnet sich mit 3,5 % der Bemessungsgrundlage, das sind 38.498 S (2.797,76 €). Gegenüber dem vorläufigen Bescheid vom 9. August 1999 ergibt sich somit eine Nachforderung von 27.825 S

(2.022,12 €). Die bescheidmäßige Vorschreibung lediglich eines Nachforderungsbetrages ist in der Bundesabgabenordnung freilich nicht vorgesehen: Verfahrensrechtlich ist der endgültige Bescheid vom 30. September 2002 an die Stelle des vorläufigen Bescheides vom 9. August 1999 getreten. Folglich hatte sich der Bescheidspruch auf den gesamten Abgabebetrag (von 2.797,76 €) zu erstrecken.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 8. November 2004

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei