



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Graz
Senat 7

GZ. RV/0743-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid vom 5. Juni 1998 des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz betreffend Grunderwerbsteuer 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Mit Kaufvertrag vom 17. März 1998 erwarb der Bw. anteilig mit Frau M. von der Fa. E. ein neuvermessenes Grundstück im Ausmaß von 465 m² gegen Übernahme der anteiligen Vermessungskosten und zu einem Pauschalkaufpreis von 572.988,00 S.

Das Finanzamt stellte fest, dass die veräußerte Parzelle aus einem neu vermessenen Grundstück im Ausmaß von 10.866 m² stammte, das die Fa. E., eine Baugesellschaft, 1997 erworben hatte. Im Hinblick auf das Vorliegen eines Siedlungsprojektes einer Baufirma nahm das Finanzamt ergänzende Ermittlungen auf und ersuchte den Bw. um eine Stellungnahme. Nach Auskunft des Bw. vom 15. Mai 1998 bestand zum Zeitpunkt des Grundstückserwerbes lediglich die Absicht ein Familienhaus zu errichten, wobei keine klare Vorstellung hinsichtlich der Bauweise vorgelegen sei. Vom Verkauf des Grundstückes habe man von einem Bekannten erfahren und sei die Fa. E. als Verkäuferin des Grundstückes der Ansprechpartner gewesen. Hinsichtlich der Frage der Bauplatzerklärung wurde geantwortet, dass - bei Notwendigkeit - diese vom Bw. beantragt werden müsste und noch kein derartiger Antrag abgegeben worden sei. Um die Baubewilligung sei bereits angesucht worden. Ein Lageplan und ein Bauvertrag vom 30. März 1998 wurden gleichzeitig vorgelegt.

Der Bauvertrag betrifft die Errichtung eines Wohnhauses mit Garage in teilschlüsselfertiger Ausführung, bezieht sich auf ein Angebot vom 20. Februar 1998 und beinhaltet einen Festpreis, der in 7 Ratenzahlungen - je nach Fertigstellung des Baumeisterhauses - zu leisten ist. Um die Baubewilligung wurde am 24. März 1998 vom Bw. angesucht, der Einreichplan ist von der Fa. E. gefertigt.

Das Finanzamt erließ daraufhin am 5. Juni 1998 einen vorläufigen Grunderwerbsteuerbescheid, worin es neben den anteiligen Grund- und Vermessungskosten auch die Hauskosten laut Bauvertrag in die Bemessungsgrundlage einbezog.

Dagegen wurde Berufung erhoben und bemängelt, dass eine Begründung, warum die Hauskosten in die Bemessungsgrundlage einbezogen wurden, fehle und wurde weiters ausgeführt, dass die Hauskosten als sonstige Leistung in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes stünden und der Bauvertrag wesentlich später abgeschlossen worden sei. Es habe zum Zeitpunkt des Grundstückserwerbes keine Bedingung bestanden, den Bauvertrag abzuschließen.

Das Finanzamt erließ am 11. November 1998 eine abweisende Berufungsvorentscheidung und schloss ua. aus der zeitlichen Abfolge der Kaufvorgänge, dass nur solche Interessenten

Grundeigentum erwerben konnten, die gleichzeitig der Generalunternehmerin und Verkäuferin der Liegenschaft den Bauauftrag erteilten.

Gegen diese Entscheidung wurde der Vorlageantrag eingebracht und ausgeführt, dass der Bw. an kein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden gewesen sei und dass das Finanzamt den Nachweis schuldig geblieben sei, dass nur solche Interessenten Grundeigentum erwerben können, die gleichzeitig dem Generalunternehmer den Bauauftrag erteilten. Es sei ihm auch freigestanden, wer bauausführende Firma sein sollte. Das gesamte Unternehmerrisiko sei vom Bw. bestritten worden. Die Bauherreneigenschaft beweise auch das vom Bw. gestellte Baubewilligungsansuchen. Ein negativer Baubewilligungsbescheid hätte nicht zur Rückgabe des unbebauten Grundstückes führen können. Der Bw. habe das gesamte finanzielle Risiko getragen und sei es ihm möglich gewesen, auf die Gestaltung des Objektes Einfluss zu nehmen und sei kein Fixpreis vereinbart worden.

Seit 1. Jänner 2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der unabhängige Finanzsenat und nach der Vollversammlung vom 14. Mai 2003 die Außenstelle Graz zur Entscheidung berufen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Kosten der Hausrichtung in Höhe von anteilig 1.071.780,00 S in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind oder nicht.

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

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) kann Gegenstand eines Kaufvertrages auch eine künftige Sache sein oder eine Sache, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen. Ist Gegenstand der kaufvertraglichen Übereignungsverpflichtung das Grundstück im bebauten Zustand, so ist das Grundstück in diesem Zustand auch grunderwerbsteuerrechtlich Gegenstand des Erwerbsvorganges. Ergibt sich die Verpflichtung

zur Übereignung des Grundstücks und zur Errichtung des Gebäudes zivilrechtlich zwar aus zwei oder mehreren an sich selbstständigen Verträgen, sind diese Verträge jedoch auf Grund ihres rechtlichen Zusammenhangs zivilrechtlich als einheitlicher Vertrag anzusehen, so ist grunderwerbsteuerrechtlich Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 1 GrEStG 1987, Rz 117b).

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges ist somit der Zustand des Grundstückes entscheidend, in dem dieses erworben werden soll. Das muss nicht unbedingt der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. **Maßgeblich ist der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist.** Ist der Erwerber 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 oder mehrere gesonderte Werkverträge abgeschlossen werden (siehe die in Fellner, wie oben, zu § 5 GrEStG 1987, Rz 88a angegebene Judikatur). Im gegenständlichen Fall kommt es daher nicht darauf an, ob zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses die Liegenschaft bereits bebaut war, sondern auf welchen Gegenstand der Vertragswille gerichtet war.

Aus dem gesamten Akteninhalt ist zu entnehmen, dass die Baufirma E. in N. ein Projekt geplant hat, auf einem von ihr gekauften Grundstück eine Siedlung von Reihenhäusern zu errichten. Dies geht daraus hervor, dass diese Firma ein neuvermessenes Grundstück im Ausmaß von 10.866 m² im Jahre 1997 kaufte und nach einem Vermessungsplan am 2. Juli 1997 bei der Gemeinde um Bauplatzbewilligung für 17 Parzellen ansuchte, welche sie auch bescheidmäßig am 19. August 1997 erteilt erhielt. Die Baufirma übertrug die Kosten der Vermessung auf die Käufer der Parzellen und fertigte die Einreichpläne, die der Baubehörde vorgelegt wurden. Tatsächlich baute die Fa. E. auf den Parzellen Wohnhäuser und begründete Wohnungseigentum und übertrug dieses im Jahre 2003 an einige Interessenten. Im gegenständlichen Fall stellte sie am 20. Februar 1998, also bereits vor dem Kaufvertrag über das Grundstück, an den Bw. ein Anbot zum Bau eines Hauses. Bereits 7 Tage nach dem Abschluss des Kaufvertrages über die Liegenschaft und damit noch vor Abschluss des Bauvertrages stellte der Bw. das Ansuchen um Baubewilligung unter Zugrundelegung eines von der Fa. E. fertigten Einreichplanes. Daraus ist zu schließen, dass das Bauvorhaben bereits von der Fa. E. geplant und betrieben worden ist und der Bw. nur mehr in ein vorliegendes Siedlungskonzept eingestiegen ist. Es liegt auch auf der Hand, dass eine Gesellschaft, die Häuser baut, das Grundstück nur deshalb erworben hat, um

darauf eine Siedlung mit von ihr gebauten Häusern zu errichten, wie dies auch die von der Fa. E. verfassten Einreichpläne beweisen.

Schon aus der zeitlichen Nähe zwischen Anbot des Hauses (20. Feber 1998), dem Kaufvertrag über die Liegenschaft (17. März 1998), dem Ansuchen um die Baubewilligung (24. März 1998) und dem Bauvertrag (30. März 1998) ist auf einen unabdingbaren Zusammenhang der beiden Kaufvorgänge zu schließen und kann der Behauptung des Bw., der Abschluss des Bauvertrages sei eine nachträgliche freie Entscheidung gewesen, keine Glaubwürdigkeit zukommen. Zudem hat der Bw. selbst in der Beantwortung des Vorhaltes vom 15. Mai 1998 angegeben, dass die Absicht bestanden habe, ein Einfamilienhaus zu errichten. Wenn der förmliche Werkvertrag über die Hausrückrichtung auch erst 13 Tage nach dem Kaufvertrag über die Liegenschaft unterzeichnet worden ist, so kann doch nicht ernstlich behauptet werden, dass der Kaufwillen nicht bereits am 17. März 1998 auf den Erwerb eines von der Fa. E. bebauten Grundstückes gerichtet war. Nur die förmliche Vertragsgestaltung wurde nicht in Einem abgewickelt. Dass das Vertragswerk in zwei Urkunden aufgespaltet und nicht am selben Tag unterfertigt wurde, ist für die Beurteilung der Gegenleistung ohne Belang, weil nicht die äußere Form der Verträge maßgebend ist, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (vgl. dazu VwGH 18.12.1995, 93/16/0072; 22.2.1997, 95/16/0116-0120; 29.4.1998, 97/16/0234-0238; 31.3.1999, 96/16/0213, 0214; 30.4.1999, 97/16/0203). Es ist dabei auch nicht von Bedeutung, dass die beiden Vertragswerke keinen Bezug aufeinander nehmen, da schon durch den unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang der Vertragsabschlüsse gewährleistet war, dass der Erwerber das Grundstück jedenfalls nur in bebautem Zustand erhalten werde (vgl. VwGH 18.12.1995, 93/16/0072; 30.4.1999, 97/16/0203; 14.10.1999, 97/16/0219, 0220).

Dass der Bw. auf die bauliche Gestaltung Einfluss nehmen konnte oder genommen hat, ist schon auf Grund der zeitlichen Nähe des Kaufvertrages über die Liegenschaft mit dem Baubewilligungsansuchen (zeitlicher Abstand: 7 Tage) ausgeschlossen und hat der Bw. dazu auch keine konkreten Angaben gemacht, wie seine Einflussnahme ausgesehen haben soll. Der von der Baufirma ausgearbeitete Einreichplan, der Zahlungsplan, der die erste Rate bei Übergabe des Bauansuchens und der Einreichpläne vorsah und die vertragliche Verpflichtung, das Haus als Musterhaus zur Besichtigung zur Verfügung zu stellen, beweisen, dass die Planung des Bauvorhabens bereits ohne das Zutun des Bw. abgeschlossen war und er nur mehr in ein fertiges Planungs- und Vertragskonzept einer Baufirma eingetreten ist. Damit kommt dem Bw. nicht mehr die Eigenschaft eines Bauherren zu, sondern ist die Bauherrenrolle dem Initiator des Bauherrenmodells zuzuordnen. Auch der vereinbarte Fixpreis

ist ein Indiz dafür, dass nicht der Erwerber, sondern der Veräußerer die Wohnstätte errichtete. Das Tragen des finanziellen Risikos bedeutet, dass der Bauherr alle Kostensteigerungen übernehmen muss und von den Bauausführenden Rechnungslegung verlangen kann (vgl. dazu die in Fellner, wie oben, zu § 5, Rz 90 referierte VwGH Judikatur). Insbesondere hat er hinsichtlich einer Überschreitung der veranschlagten Baukosten das Risiko der Bauführung in preislicher Hinsicht zu tragen. Der im Bauvertrag vereinbarte Preis ist als Abgeltung für die im Gesamten erbrachten Bauleistungen des Generalunternehmers zu verstehen und ist im Vertrag keine Rechnungslegung für einzelne Leistungen wie z. B. Bau des Dachstuhles, Rohinstallation für Sanitär und Elektroinstallation, Lieferung und Montage der Fenster vorgesehen. Einzig bei einer Überschreitung der Festpreiszeit trifft den Bw. eine Erhöhung nach dem Baukostenindex, Kostensteigerungen während der vereinbarten Bauzeit treffen ihn nicht. Damit liegt hier keine typische Tragung des finanziellen Risikos durch den Bw. vor und hat der Bw. das Risiko der planmäßigen Ausführung auf den Verkäufer und Organisator überwälzt, was gegen die Bauherreneigenschaft des Erwerbers spricht (vgl. VwGH 31.3.1999, 96/16/0213).

Der Käufer ist nur dann von der Judikatur erarbeiteten Kriterien als Bauherr anzusehen, 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,

wobei diese Voraussetzungen gemeinsam von allem Anfang bzw. vom Beginn der Planungsphase an auf Seiten der Erwerber vorliegen müssen, wollen sie als Bauherren angesehen werden (vgl. VwGH 29.1.1996, 95/16/0121).

Da bereits vor Unterzeichnung des Kaufvertrages über das Grundstück das Objekt in den Grundzügen von der Baugesellschaft und der Verkäuferin der Liegenschaft geplant worden ist und die wesentlichen Entscheidungen über die Art der Konstruktion bis hin zur Form bereits getroffen worden waren, bezog sich der Erwerbsvorgang auf ein mit einem Einfamilienhaus bebautes Grundstück und kann dem Bw. keine Bauherreneigenschaft zukommen (vgl. VwGH 31.3.1999, 99/16/0066).

Der Umstand, dass den Bw. im Verhältnis zur Baubehörde die Eigenschaft eines Bauwerbers zukam, stellt zwar ein Indiz für die Annahme der Bauherreneigenschaft dar, vermag die Abgabenbehörde aber bei der Beantwortung der Frage der Bauherreneigenschaft jedenfalls nicht zu binden (VwGH 26.3.1992, 90/16/0211, 0212). Im gegenständlichen Fall kann diese Tatsache nichts daran ändern, dass sich der Bw. in ein bereits geplantes Baukonzept eingebunden hat, das ihm die Übergabe eines Einfamilienhauses zu einem Fixpreis verschaffen sollte.

Die Hauserrichtungskosten wurden damit zu Recht in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einbezogen und ist die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Graz, 23. Jänner 2004