

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JP, L, vertreten durch Harald Schwarzer, Wirtschaftstreuhänder, 4020 Linz, Bürgerstr. 1, vom 31. März 1998 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 9. Februar 1998 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Grunderwerbsteuer wird – wie in der Berufungsvorentscheidung – mit 6.210,91 € (das waren 85.464,-- S) festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufverträgen vom 10./17.12.1986 erwarben JP (in der Folge kurz Bw. genannt) und seine Ehegattin von der HGmbH. je zur Hälfte das Grundstück Nr. 349/28 EZGB sowie je 1/10 des Grundstückes Nr. 349/26 (Weg) derselben EZ.

Für diese Erwerbsvorgänge wurde die Befreiung von der Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 (Arbeiterwohnstättenbau) beantragt und wurde diese vom Finanzamt auch vorläufig gewährt.

Im Dezember 1990 erging seitens des Finanzamtes eine Anfrage, ob bereits eine Arbeiterwohnstätte errichtet wurde. Weiters wurde um Vorlage des Bauplanes ersucht.

Lt. Niederschrift vom 8.5.1992 wurde im Zuge einer finanzbehördlichen Erhebung vor Ort Folgendes festgestellt :

Die nach Naturmaßen ermittelte Wohnnutzfläche in Erd- und Dachgeschoß betrug 115,56 m<sup>2</sup>. An der Rückseite des Hauses wurde nachträglich ein nicht beheizbares Glashaus (Alukonstruktion mit Doppelverglasung und drei Schiebetüren) mit einem Ausmaß von 14,77

m<sup>2</sup> angebaut. Es ist mit Bodenplatten ausgelegt und vom Wohnzimmer aus betretbar. Die durchsichtige Dachfläche besteht aus Kunststoff-Stegplatten. Im Kellergeschoß befindet sich links vom Abgang ein Büro- (Arbeits-) raum. Die beiden anderen Kellerräume dienen als Warenlager. Der Bürraum ist u.a. mit Teppichboden, Heizkörper und Telefon ausgestattet. Lt. angeschlossenem Berechnungsbogen wurde unter Miteinbeziehung des Bürraumes (10,43 m<sup>2</sup>) und des Vorraumes (Stiegenabgang, 1,30 m<sup>2</sup>) im Kellergeschoß sowie des Glashauses eine Wohnnutzfläche von 142,06 m<sup>2</sup> ermittelt.

Weiters wurde bekanntgegeben, dass der Bw. durch ein Zeitungsinserat auf das Projekt aufmerksam geworden sei. Das Haus sei von der HGmbH geplant worden. Von dieser sei auch ursprünglich um Baubewilligung angesucht worden. Später habe der Bw. noch einen Auswechslungsplan bei der Baubehörde nachgereicht. Es habe eine Bauverpflichtung bestanden und es sei ein Fixpreis vereinbart worden.

An schriftlichen Unterlagen wurde u.a. ein Kaufanbot vom 31.10.1986 betr. die oa. Liegenschaft vorgelegt.

Im Zuge weiterer Erhebungen wurde festgestellt, dass am 22.11.1986 mit der HGmbH ein Kaufvertrag über ein Haus Typ 92 auf der Baustelle R abgeschlossen worden war. Die Endabrechnung betr. den Hausbau war am 6.10.1987 erstellt worden mit einer Rechnungssumme von 1,908.000,-- S .

Daraufhin setzte das Finanzamt für den Bw. die Grunderwerbsteuer fest, dabei ausgehend von den anteiligen Grundstückskaufpreisen, den anteiligen Vertragserrichtungskosten sowie dem anteiligen Hauskaufpreis lt. Endabrechnung. Als Begründung wurde angeführt, dass das Nutzflächenausmaß 142,06 m<sup>2</sup> betrage und dass auch die Bauherreneigenschaft nicht gegeben sei.

Nach einem Fristverlängerungsansuchen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebbracht mit der Begründung, dass die nachträglich überdachte Terrasse nicht in die Berechnung der Wohnnutzfläche einzubeziehen sei. Überdies habe der Gesamtkaufpreis lt. Kaufvertrag für das Haus 1,684.000,-- S betragen, von welchem infolge nicht ordnungsgemäßer Bauausführung ein Haftrücklass von 190.000,-- S erfolgt sei. Der Berufung waren Bankunterlagen betr. den Haftrücklass sowie eine Auftragsbestätigung vom 1.12.1986 betr. den Hauskaufvertrag mit einer Auftragssumme von 1,684.000,-- S beigeschlossen.

Der Berufung wurde seitens des Finanzamtes teilweise stattgegeben und der Haftrücklass aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden.

Dagegen wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebbracht. Zum Zeitpunkt des Grundstückskaufes habe nicht die Absicht bestanden, ein mit einem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben. Der Bw. könne sehr wohl im gegenständlichen Fall als Bauherr angesehen werden.

Seit 1. Jänner 2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. 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:***

Gemäß der im gegenständlichen Fall noch anzuwendenden Vorschrift des § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 ist beim Arbeiterwohnstättenbau der Erwerb eines Grundstückes zur Schaffung von Arbeiterwohnstätten von der Besteuerung ausgenommen.

Gemäß § 4 Abs. 2 Satz 3 leg.cit. unterliegt ein solcher Erwerbsvorgang aber der Steuer, wenn der begünstigte Zweck innerhalb von acht Jahren wieder aufgegeben wird.

Nach den grundsätzlichen Darlegungen in dem Erkenntnis eines verstärkten Senates des VwGH vom 24. Mai 1971, Zl. 1251/69, Slg. Nr. 4234/F ist unter „Arbeiterwohnstätte“ eine Wohnstätte zu verstehen, die nach ihrer Größe und Ausstattung so beschaffen sein muss, dass sie einerseits geeignet ist, das Wohnbedürfnis eines Durchschnittsarbeitters zu befriedigen und andererseits für ihre Erwerbung nur einen für einen Durchschnittsarbeiter erschwinglichen Kostenaufwand erfordert.

Es entspricht ferner der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass eine Arbeiterwohnstätte gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1955 den Wohnbauförderungsrichtlinien, insbesondere dem im Zeitpunkt des vorliegenden Erwerbsvorganges geltenden Wohnbauförderungsgesetz 1984 folgend, eine Nutzfläche von 130 m<sup>2</sup> nicht überschreiten darf (27.10.1983, 83/16/0145).

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt bei der Erhebung vor Ort festgestellt, dass die Terrasse im Erdgeschoß nachträglich überdacht und komplett verglast wurde.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zählt schon die Bodenfläche einer Loggia (zumindest fünfseitig umbauter Raum mit einer freien Öffnung) zur Wohnnutzfläche einer Arbeiterwohnstätte (vgl. u.a. VwGH 20.2.1992, 90/16/0181).

Des Weiteren hat der Verwaltungsgerichtshof betreffend eine mit verschiebbaren Elementen verglaste Dachterrasse festgestellt, dass es sich dabei um einen einer Loggia ähnlichen Raum handelt, der ebenso wie die Loggia zur Wohnnutzfläche zu zählen ist.

Nichts anderes kann auch für die im gegenständlichen Fall verglaste Terrasse im Erdgeschoß, welche vom Wohnzimmer aus betretbar ist, gelten.

Bei derselben Amtshandlung wurde auch festgestellt, dass sich im Kellergeschoß ein Büroraum mit wohnlicher Ausstattung befindet. Auch diesbezüglich hat der Verwaltungsgerichtshof vielfach festgehalten, dass Kellerräume, die ihrer Ausstattung nach für Wohnzwecke geeignet sind, zur Wohnnutzfläche gerechnet werden (vgl. hiezu u.a. VwGH 9.9.1993, 92/16/0020).

Aus alldem folgt, dass das Finanzamt zu Recht sowohl das Glashaus als auch den Büroraum in die Berechnung der Wohnnutzfläche miteinbezogen hat, woraus sich in jedem Fall eine Überschreitung der relevanten Höchstgrenze von 130 m<sup>2</sup> ergibt.

Weitere Voraussetzung für die Steuerbefreiung nach § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 ist die "Schaffung" der Wohnstätte durch den Erwerber.

"Schaffen" kann nur derjenige, dem alle Rechte und Pflichten eines Bauherrn zustehen.

Von dieser Frage hängt es ab, ob das lt. Hauskaufvertrag vom 22.11.1986 zu leistende Entgelt in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen ist.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (z.B. 19.5.1988, 87/16/0102-0104, 0105, 0108, und 30.3.1999, 96/16/0213,0214), ist der Erwerber einer Liegenschaft nur dann als Bauherr und nicht als ein an ein vorgegebenes Projekt gebundener Käufer anzusehen, wenn er

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist **und**
- c) das finanzielle Risiko tragen muss.

Diese Voraussetzungen müssen **kumulativ** von allem Anfang der ersten Planungsphase an auf Seiten der Erwerber vorliegen, wollen sie als Bauherren angesehen werden (vgl. z.B. VwGH 29.1.1996, 95/16/0121). Dem Bauherren obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bau- und Konsenswerber aufzutreten, die Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche Benützungsbewilligung einzuholen (VwGH 24.5.1971, 1251/69).

Im vorliegenden Fall besteht ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen den Erwerbsvorgängen betreffend Grundstück und Haus bei jeweils gleichem Veräußerer. Von der HGmbH war das Haus geplant und auch von ihr als sz. Grundstückseigentümerin um Baubewilligung angesucht worden.

Lt. eigenen Angaben des Bw. hat eine Bauverpflichtung bestanden und war ein Fixpreis für das Haus vereinbart worden, was auch aus den vorliegenden Unterlagen zu ersehen ist.

Es hat ein Vertragsgeflecht bestanden, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet war, dem Bw. als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in dem zukünftigen – bebauten – Zustand zu verschaffen.

In einem derartigen Fall gehören zur grunderwerbsteuerpflichtigen Gegenleistung (§ 11 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1955, gleichlautend § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987) alle Leistungen des Erwerbers, die dieser an den Grundstücksveräußerer und auch an Dritte gewährt, um das Eigentum an dem Grundstück in seinem zukünftigen bebauten Zustand zu erwerben.

Somit sind auch die Herstellungskosten für das Gebäude in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage miteinzubeziehen.

Die Grunderwerbsteuer bemisst sich daher wie folgt:

1/2 Kaufpreis Weg	<b>18.236,-- S</b>	x 7%	<b>1.283,-- S</b>
1/2 Kaufpreis Grundstück	190.960,-- S		
1/2 Kaufpreis Haus lt. Endabrechnung abzüglich Haftrücklass	859.000,-- S		
1/2 Vertragserrichtungskosten	<u>2.300,-- S</u>		
das sind	<b>1.052.260,-- S</b>	x 8%	<b>84.181,--S</b>
<b>Summe</b>			<b>85.464,-- S</b>
	das sind		<b><u>6.210,91 €</u></b>

Der Vollständigkeit halber wird noch festgehalten, dass auch eine Heranziehung der Befreiungsbestimmung des § 4 Abs. 1 Z 2 lit. b GrEStG 1955 (erster Erwerb einer geschaffenen oder vom Veräußerer zu schaffenden Arbeiterwohnstätte durch eine Person, die die Wohnstätte als Eigenheim übernimmt) ausgeschlossen ist, da die Wohnnutzfläche mehr als 130 m<sup>2</sup> beträgt.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 5. November 2004