



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Commerz-Treuhand SteuerberatungsgesmbH, 6300 Wörgl, Bahnhofstr. 8A, vom 17. Juni 1999 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 18. Mai 1999 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Kaufvertrag vom 17./23.9.1993 erwarben GS und RK (in der Folge kurz Bw. genannt) je zur Hälfte von der IGmbH. das Grundstück 370/24 um den Gesamtkaufpreis von 473.915,-- S.

Über Befragen durch das Finanzamt teilte der Bw. mit, dass das Grundstück ursprünglich in eine von der Veräußerin ca. 1988 geplante Reihenhausanlage eingeschlossen war. Vermutlich in Ermangelung von Käufern sei diese nunmehr bereit gewesen, das Grundstück auch ohne Auflage einer Bauverpflichtung zu verkaufen. Hinsichtlich der Errichtung eines Eigenheimes befindet man sich gerade bei der Planerstellung. Bezüglich der Baukosten sei eine Angabe nicht möglich, da noch nicht feststehe, welche Arbeiten in Eigenleistung erbracht würden.

Daraufhin setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 22.10.1993 vorläufig gemäß § 200 BAO die Grunderwerbsteuer – ausgehend von den anteiligen Grundstückskosten – fest.

Über Vorhalt des Finanzamtes teilte der Bw. im Jahre 1998 mit, dass der Bauauftrag an die Firma SGmbH. erteilt worden war. Die Rechnungslegung der Professionisten war an die Firma SGmbH. erfolgt, jedoch mit Ausnahme jener Leistungen, welche direkt vom Bw. vergeben

worden waren. Diesem Antwortschreiben waren der Werkvertrag, die Schlussrechnung der Firma SGmbH., diverse Einzelrechnungen, sowie der Bauplan und der Baubewilligungsbescheid beigelegt.

Der mit der Firma SGmbH. abgeschlossene Werkvertrag ist datiert mit 25.8.1993. Darin heißt es auszugsweise :

#### *1.00 Vertragsgegenstand*

*Der AN übernimmt die Generalunternehmerleistungen für das Projekt Reihenhaus O (Grundstück Nr. 370/24 KG ) .....*

#### *4.00 Vergütung*

*Der AG vergütet dem AN für die vertragsgegenständliche Gesamtleistung einen Pauschalhöchstbetrag von ÖS 1,800.000,-- .....*

*Dem AG steht es frei, durch einseitige schriftliche Erklärung ... jederzeit eine Reduzierung der Ausbaustufe vorzunehmen wodurch sich auch der Pauschalhöchstbetrag von S 1,8 Mio entsprechend reduziert .....*

#### *11.04*

*Dieser Vertrag wird unter der aufschiebenden Bedingung abgeschlossen, dass seitens der AG die Liegenschaft Grundstück Nr. 370/24, KG, bis 30.9.1993 rechtskräftig erworben sowie bis 31.10.1993 ein neuer rechtskräftiger erstmaliger Baubescheid(Ausstellungsdatum im 2. Halbjahr 1993, kein Planänderungsbescheid) ausgestellt wird, widrigenfalls eine entschädigungslose Stornierung als vereinbart gilt.*

Der vorgelegte Einreichplan lautet auf die Errichtung eines Wohnhauses im Wohnpark O – W.

Weitere Erhebungen durch das Finanzamt haben Folgendes ergeben :

Die Firma IGmbH. hat mit Kaufvertrag vom 1.7.1993 zahlreiche Parzellen – darunter auch die berufsgegenständliche – einer EZ erworben.

Mit Kaufvertrag vom 28.7.1993 hat die IGmbH. diese Parzellen – mit Ausnahme der berufsgegenständlichen – an die Firma SGmbH. weiterveräußert.

Daraufhin erging seitens des Finanzamtes der endgültige Bescheid, nunmehr unter Miteinbeziehung der anteiligen Baukosten lt. Schlussrechnung.

Am 18.6.1999 wurde das Rechtsmittel der Berufung eingebracht mit der Begründung, dass das von der Bauträgergesellschaft erworbene Grundstück bereits seit ca. 5 Jahren im Eigentum derselben gewesen sei. Eine wie ursprünglich geplante Bebauung sei jedoch offensichtlich mangels Nachfrage nicht möglich gewesen. Das gegenständliche Grundstück wäre nach jahrelangem Brachliegen vom Bw. als unbebautes Grundstück ohne Bedingung der Errichtung eines Gebäudes erworben worden. Der Abschluss des Werkvertrages am 25.8.1993 mit der Baufirma SGmbH. erfolgte unter der aufschiebenden Bedingung, dass das

gegenständliche Grundstück bis 30.9.1993 rechtskräftig erworben werde sowie bis 31.10.1993 ein neuer rechtskräftiger erstmaliger Baubescheid (Ausstellungsdatum im 2. Halbjahr 1993, kein Planänderungsbescheid) ausgestellt werde.

Es musste also erst vom Bw. eine Baubewilligung erwirkt werden, bauliche Maßnahmen seien zum Zeitpunkt des Grundstückserwerbes nicht getätigten gewesen. Weiters sei das volle Risiko der Bautätigkeiten vom Bw. zu tragen gewesen. Überdies wäre auch Wochen nach Abschluss des Kaufvertrages und des Werkvertrages der tatsächliche Leistungsumfang nicht genau determiniert gewesen. Schließlich habe sich der Bw. selbst um die Wohnbauförderung bemüht. Abschließend stellte der Bw. einen Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Am 15.10.1999 erging seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung.

Am 15.11.1999 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht.

Seit 1.1.2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der Unabhängige Finanzsenat und nach der Vollversammlung vom 14.5.2003 die Außenstelle Graz zur Entscheidung berufen.

Vom UFS wurden Bauakten beim Magistrat der Stadt W angefordert, aus welchen sich Folgendes ergab :

Mit Antrag vom 30.5.1988 hat die IGmbH. ein Ansuchen um baubehördliche Bewilligung von Bauplätzen eingebracht. Mit Bescheid vom 4.10.1988 wurde für die Grundstücke 370/6 bis 370/35 die Bauplatzbewilligung erteilt.

Mit Bescheid vom 27.10.1988 wurde die Baubewilligung für die Errichtung einer Reihenhausanlage mit Garagen auf Grundstück Nr. 370/7 bis 370/12 und 370/14 bis 370/35 erteilt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuer wird nach § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 Grunderwerbsteuergesetz 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 des Grunderwerbsteuergesetzes ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend

aufgezählt; überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, Teil der Bemessungsgrundlage (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 4 zu § 5 mwN).

Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Bei der Beantwortung der Frage, in welcher Höhe die Grunderwerbsteuer zu erheben ist, dürfen die wahren wirtschaftlichen Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer Acht gelassen werden (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 5 zu § 5). Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Grundstückserwerb gewährt (VwGH 27.6.1984, 84/16/0083, 0084, VwGH 21.2.1985, 84/16/0228 und VwGH 18.11.1993, 92/16/0179 - 0185).

Unter einer Gegenleistung ist also alles zu verstehen, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Bringt 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 (vgl. VwGH 26.1.1995, 93/16/0089, VwGH 22.2.1997, 95/16/0116 - 0120, VwGH 14.10.1999, 97/16/0219, 0220, VwGH 9.11.2000, 97/16/0281, 0282, VwGH 9.8.2001, 98/16/0392, 99/16/0158 und VwGH 21.3.2002, 2001/16/0429).

Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebautem Zustand auch dann, wenn die Verträge über den Erwerb des unbebauten Grundstückes einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits zwar nicht durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft sind, zwischen den Verträgen jedoch ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält.

Ergänzend wird noch ausgeführt, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Käufer nur dann als Bauherr anzusehen ist, wenn er

- auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- das Baurisiko zu tragen hat, dh den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- 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 (VwGH 30.9.1999, 96/16/0213, 0214).

Die von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen dabei kumulativ vorliegen (VwGH 12.11.1997, 95/16/0176).

Auf Grund der Ergebnisse der durchgeföhrten Ermittlungen ist festzustellen, dass die Veräußerin bereits im Jahre 1988 sowohl um die Bauplatzbewilligung als auch um die Baubewilligung für die Errichtung einer Reihenhausanlage für zahlreiche Parzellen – darunter auch die berufsgegenständliche – angesucht hat und dass diese Bewilligungen auch erteilt wurden.

Mit Kaufvertrag vom 1.7.1993 hat die IGmbH. sämtliche dieser Parzellen erworben, welche wiederum – mit Ausnahme der berufsgegenständlichen – mit Kaufvertrag vom 28.7.1993 an die Firma SGmbH. weiterveräußert wurden.

Zum Zeitpunkt des Abschlusses des Werkvertrages durch den Bw. war die Firma SGmbH. (ein Bauunternehmen, welches zahlreiche Siedlungen errichtet hat) bereits Eigentümerin sämtlicher weiteren Parzellen.

Aus all diesen Tatsachen ist zu schließen, dass der Bw. zwischen dem 1.7.1993 (Vorerwerb durch die IGmbH.) und dem 28.7.1993 (Weiterveräußerung an die SGmbH.) sowohl als Erwerber des Grundstückes als auch des Hauses festgestanden haben muss.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage war daher der Berufung ein Erfolg zu versagen.

Zu der im Vorlageantrag beantragten mündlichen Verhandlung ist auszuführen :

Bis zur Neuordnung des abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahrens durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBI. I Nr. 97/2002, war eine mündliche Verhandlung nur in den durch § 260 Abs. 2 BAO dem Berufungssenat zugewiesenen Fällen (wozu die Entscheidung über eine Berufung betreffend die Festsetzung der Grunderwerbsteuer nicht zählt) anzuberaumen.

Für Berufungen über die nach der vor dem 1.1.2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, wurde ein gesondert auszuübendes, bis 31.1.2003 befristetes, Antragsrecht auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung eröffnet. Ein derartiger Antrag wurde vom Bw. aber nicht gestellt.

Vor dem Hintergrund der aufgezeigten Rechtslage vermittelt der im Jahr 1999 unzulässigerweise gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung dem Bw. keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat (vgl. VwGH 16.9.2003, 2003/14/0057).

Eine mündliche Verhandlung hatte daher nicht stattzufinden.

Graz, am 15. November 2006