



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Dr. Gerald Mader, Rechtsanwalt, 8010 Graz, Grazbachgasse 5, vom 26. Juli 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung je vom 6. Juli 2001 betreffend

- 1) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Grunderwerbsteuer
 - 2) Grunderwerbsteuer im gemäß § 303 BAO wiederaufgenommenen Verfahren
- entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 21./29.7.1997 und Nachtrag vom 27.8./8.9.1997 erwarben HP und GS von EuFB je zur Hälfte das Grundstück 1166/17 der EZ 618 GBK, sowie je zur Hälfte einen ideellen 1/15 Anteil an den Grundstücken 1166/18 und 19 derselben EZ um den Gesamtkaufpreis von 460.640, -- S.

Mit Bescheid vom 23.9.1997 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer für den Erwerbsvorgang betreffend GS (in der Folge kurz Bw. genannt) fest.

Im Zuge von späteren Erhebungen durch das Finanzamt bei der Firma NGmbH. wurde u.a. Folgendes festgestellt

- am 9.10.1996 war von HP ein Vertrag über die Lieferung und Montage von Fertig-Häusern betreffend "Aktionshaus 2000" unterzeichnet worden, wobei als Baustellenadresse Römerstr., Parzelle 15, angeführt war. Der Kopf dieses Vertrages lautete F-Haus, F-Fertighäuser,

NGmbH. Als Auftragnehmer hat die Firma NGmbH. unterzeichnet.

- am 13.11.1996 erfolgte die Auftragsbestätigung durch die Firma FGmbH. unter Anführung des Bauortes Wohnanlage K, Römerstr.,
Parzelle 15

- am 7.1.1997 wurde von der Firma F-Haus, NGmbH., gezeichnet von NGmbH., eine Rechnung über Planungs-, Vermessungs- und Straßenerrichtungskosten lt. Vereinbarung in der Wohnanlage "Römerstr." in K, gestellt

- am 10.2.1997 erfolgte eine Auftragsbestätigung betreffend F-Ausbau-Schalungskeller mit Bauherrenmithilfe für F-Aktionshaus 2000

- am 7.7.1997 wurde von FGmbH. an die Bw. und HP eine Teilrechnung betreffend Einreichplanung gestellt

- der Einreichplan ist datiert mit 7.5.1997, für Planung und Bauführung unterfertigte jeweils die Firma NGmbH.

- das Bauansuchen war von der Bw. und HP am 2.7.1997 unterzeichnet worden

- in der Verhandlungsschrift Baubewilligung vom 4.9.1997 ist unter der Rubrik Befund u.a. Folgendes zu lesen : *Gegenständliches Bauvorhaben ist durch den Bebauungsplan F -Haus fundiert.*

Auf Grund dieser Feststellungen über neu hervorgekommene Tatsachen wurde das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen.

Am 6.7.2001 ergingen seitens des Finanzamtes sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der Grunderwerbsteuerbescheid im wiederaufgenommenen Verfahren, nunmehr ausgehend vom Kaufpreis sowohl für das Grundstück als auch für das Haus.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebracht mit der Begründung, dass die Bw. sehr wohl als Bauherrin anzusehen sei, da sie die bauliche Gestaltung ihres Hauses selbst bestimmt und das Baurisiko getragen habe, sowie auch das finanzielle Risiko habe tragen müssen. Der Lieferant des Fertigteil-Ausbauhauses sei nicht der Organisator für die Errichtung des Hauses gewesen. Das Ausbauhaus sei nur ein kleiner Teil des Gesamtkonzeptes gewesen.

Am 16.11.2001 ergingen die abweislichen Berufungsvorentscheidungen.

Am 21.12.2001 wurde jeweils der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. Darin wird erneut auf die vorhandene Bauherreneigenschaft der Bw. hingewiesen. Allein der Umstand, dass in der Nachbarschaft die unterschiedlichsten Häuser errichtet worden seien, würde gegen die vom Finanzamt aufgestellte Behauptung, dass die Bw. an ein vorgegebenes Konzept gebunden gewesen sei, sprechen.

Über die Berufung wurde erwogen:

ad 1)

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO bilden u.a. neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel einen Grund für die amtswegige Wiederaufnahme eines Abgabenvorgangs. Damit wird die Möglichkeit geschaffen, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung tragen zu können. Bestand im abgeschlossenen Verfahren hinsichtlich Tatsachen lediglich ein Verdacht, wird also bloß vermutet, dass der Sachverhalt in Wirklichkeit ein anderer ist als der, der der Behörde bekannt gegeben wurde und der Behörde bekannt geworden ist, ohne dass mit dem für möglich gehaltenen Sachverhalt die ihm entsprechenden Rechtsfolgen verbunden werden, so bedeutet der spätere Nachweis des bis dahin lediglich vermuteten, des bis dahin von einem Verdacht, aber nicht von der Kenntnis, der Gewissheit oder dem Erwiesensein erfassten Sachverhaltes eine Neuerung im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO (vgl. Stoll, BAO-Kommentar Band 3, 2931f).

Es kann nun sein, dass die Abgabenbehörde abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen nicht oder nicht vollständig ermittelt, weil sie den erhobenen Sachverhalt für ausreichend und weitere Tatsachenfeststellungen für unmaßgebend oder bedeutungslos hält. Diesfalls kann das spätere Hervorkommen neuer entscheidungsbedeutsamer Tatsachen oder Beweismittel in Bezug auf diesen Sachverhalt einen Wiederaufnahmsgrund bilden, und zwar dann, wenn bisher unbekannt gebliebene Sachverhalte überhaupt oder in ihrem vollen Ausmaß erst später bewusst und bekannt werden (z.B. VwGH vom 14. März 1990, 88/13/11). Selbst wenn der Behörde ein Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen im Erstverfahren vorzuwerfen ist, bildet die spätere Feststellung einen Wiederaufnahmsgrund (Stoll, aaO, 2932 und 2934 mwN).

Es ist also bei der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens - im Gegensatz zur Antragswiederaufnahme - nicht erforderlich, dass die Tatsachen oder Beweismittel, die neu hervorkommen, ohne Verschulden von der die Wiederaufnahme verfolgenden Behörde bisher nicht geltend gemacht werden konnten. Der Tatbestand des § 303 Abs. 4 BAO wurde insoweit bewusst im Gegensatz zu Abs. 1 verschuldensneutral formuliert. Selbst wenn also die Abgabenbehörde wegen des Unterlassens von entsprechenden Ermittlungen der Vorwurf der Nachlässigkeit, Oberflächlichkeit oder Sorgfaltsverletzung trifft, ist die Wiederaufnahme nicht ausgeschlossen. Wird daher ein Erstverfahren (nur) unter Zugrundelegung eines vom Abgabepflichtigen bekannt gegebenen Sachverhaltes durchgeführt und stellt sich erst später heraus, dass die Erklärungen des Abgabepflichtigen nicht vollständig waren, so ist eine spätere Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund der erst später festgestellten Tatsachen zulässig. Dies gilt selbst dann, wenn für die Abgabenbehörde die Möglichkeit bestanden hätte,

sich schon früher die entsprechenden Kenntnisse zu verschaffen und die Behörde diese Möglichkeit verschuldetermaßen nicht genützt hat (Stoll, aaO, 2934 mwN).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.

Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" iSd § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand der jeweiligen "Veranlagung" (vgl. VwGH vom 31.10.2000, 95/15/0114).

Auf Grund des zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 23.9.1997 offen gelegten Sachverhaltes war dem Finanzamt eine Beurteilung dahingehend, dass der Grundstückserwerb nur im Zusammenhang mit dem Erwerb eines Fertigteil-Ausbauhauses von der Firma FGmbH., NGmbH., erfolgen konnte, nicht möglich. Dies war erst nach Durchführung umfangreicher Erhebungen bei der Firma NGmbH. möglich.

Das Finanzamt hat daher völlig zu Recht mit angefochtenem Bescheid die Wiederaufnahme des bereits abgeschlossenen Abgabenverfahrens verfügt, weshalb der Berufung diesbezüglich der Erfolg zu versagen war.

ad 2)

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Bw. hinsichtlich des auf dem erworbenen Grundstück errichteten Einfamilienhauses als Bauherrin anzusehen ist oder nicht.

In diesem Zusammenhang wird zunächst auf das zu einem ähnlich gelagerten Sachverhalt ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 2004, 2004/16/0081, verwiesen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

§ 5 Abs. 1 GrEStG 1987 bestimmt, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist. Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute Grundstück aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben

werden soll. Erbringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstücks neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer - , ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Diese Leistungen können also auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter eines Gebäudes auf dem Grundstück. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Wenn also etwa der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 1999, 99/16/0066, und vom 15. März 2001, 2000/16/0082, sowie Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern Bd. II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).

Ausgehend von diesen Grundsätzen sind im vorliegenden Fall die der Höhe nach nicht strittigen Kosten für die Errichtung des Gebäudes in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen.

Nach dem eingangs zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 2004, 2004/16/0081, ergibt sich die besagte Verknüpfung der Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb schon aus dem zeitlichen Zusammenhang des von HP am 9. Oktober 1996 abgeschlossenen Vertrages über die Lieferung und Montage eines Fertighauses und dem erst zu einem späteren Zeitpunkt - nämlich am 21./29. Juli 1997 - von HP und der Bw. abgeschlossenen Grundstückskaufvertrag.

Im Zeitpunkt des Grundstückskaufes stand die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben daher bereits aus dem Grund fest, dass der Kaufvertrag über das Fertighaus von HP rund 9 1/2 Monate vor dem Grundstückskaufvertrag abgeschlossen wurde und die Bw. in diese Vernetzung eingestiegen ist.

Diese Verknüpfung gelangte jedoch auch dadurch zum Ausdruck, dass zum Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses für das Grundstück bereits um Baubewilligung angesucht war und weiters in der Verhandlungsschrift Baubewilligung auf den Bebauungsplan der Firma F-Haus hingewiesen wurde.

Dass die Bw. - wie in der Berufung behauptet - die bauausführenden Unternehmer selbst koordiniert habe und die bauliche Gestaltung des Hauses selbst bestimmt habe, steht der

Annahme eines Zusammenhanges zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen.

Soweit die Bw. schließlich vorbringt, sie habe selbst entschieden, wo das Haus stehen soll bzw. aus welchen Werkstoffen das Haus hergestellt werden sollte, geht das Vorbringen insofern in Leere, als im vorliegenden Fall entscheidend auf den gemeinsamen Willen von Veräußerer- und Erwerberseite abzustellen ist, wonach dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut zukommen soll.

Zusammenfassend liegt im Hinblick auf die im gegenständlichen Fall vorhandene Verknüpfung von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses keine Bauherreneigenschaft der Bw. vor, weshalb die Kosten der Gebäudeerrichtung in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Da der gegenständliche Grunderwerbsteuerbescheid im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder- aufgenommenen Verfahren voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Graz, am 18. Juli 2006