

TE Vwgh Erkenntnis 2024/5/14 Ra 2022/16/0087

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 14.05.2024

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB)

32/06 Verkehrsteuern

Norm

ABGB §825

ABGB §828

GrEStG 1987 §1 Abs1 Z1

GrEStG 1987 §2 Abs1

GrEStG 1987 §2 Abs3

GrEStG 1987 §4

GrEStG 1987 §4 Abs1

GrEStG 1987 §5

GrEStG 1987 §5 Abs1 Z1

1. ABGB § 825 heute

2. ABGB § 825 gültig ab 01.01.1812

1. ABGB § 828 heute

2. ABGB § 828 gültig ab 01.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2002

3. ABGB § 828 gültig von 01.01.1812 bis 30.06.2002

1. GrEStG 1987 § 1 heute

2. GrEStG 1987 § 1 gültig ab 01.07.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025

3. GrEStG 1987 § 1 gültig von 15.08.2018 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

4. GrEStG 1987 § 1 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

5. GrEStG 1987 § 1 gültig von 17.07.1987 bis 31.12.2015

1. GrEStG 1987 § 2 heute

2. GrEStG 1987 § 2 gültig ab 17.07.1987

1. GrEStG 1987 § 2 heute

2. GrEStG 1987 § 2 gültig ab 17.07.1987

1. GrEStG 1987 § 4 heute

2. GrEStG 1987 § 4 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025

4. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
5. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. GrEStG 1987 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
7. GrEStG 1987 § 4 gültig von 31.05.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2014
8. GrEStG 1987 § 4 gültig von 31.12.2009 bis 30.05.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
9. GrEStG 1987 § 4 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
10. GrEStG 1987 § 4 gültig von 17.07.1987 bis 26.06.2008

1. GrEStG 1987 § 4 heute
2. GrEStG 1987 § 4 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
4. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
5. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. GrEStG 1987 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
7. GrEStG 1987 § 4 gültig von 31.05.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2014
8. GrEStG 1987 § 4 gültig von 31.12.2009 bis 30.05.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
9. GrEStG 1987 § 4 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
10. GrEStG 1987 § 4 gültig von 17.07.1987 bis 26.06.2008

1. GrEStG 1987 § 5 heute
2. GrEStG 1987 § 5 gültig ab 17.07.1987
1. GrEStG 1987 § 5 heute
2. GrEStG 1987 § 5 gültig ab 17.07.1987

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):

Ra 2022/16/0088

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher, den Hofrat Dr. Bodis, die Hofrätin Dr. Funk-Leisch und den Hofrat Mag. M. Mayr als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Kittinger, LL.M., über die Revisionen des Finanzamtes Österreich in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen die Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts vom 23. Mai 2022, 1. RV/7100154/2021 (protokolliert zu Ra 2022/16/0087), und 2. RV/7100153/2021 (protokolliert zu Ra 2022/16/0088), jeweils betreffend Grunderwerbsteuer (mitbeteiligte Parteien: 1. K E und 2. K L, beide in P, beide vertreten durch die Emsenhuber & Partner Wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft in 3390 Melk, Babenbergerstraße 1), zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Erkenntnisse werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Mit den angefochtenen (weitgehend gleichlautenden) Erkenntnissen gab das Bundesfinanzgericht den Beschwerden der mitbeteiligten Parteien teilweise Folge und setzte die Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von jeweils 53.550 € mit jeweils 1.874 € fest. Es sprach des Weiteren aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Mit den angefochtenen (weitgehend gleichlautenden) Erkenntnissen gab das Bundesfinanzgericht den Beschwerden der mitbeteiligten Parteien teilweise Folge und setzte die Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von jeweils 53.550 € mit jeweils 1.874 € fest. Es sprach des Weiteren aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

2

Das Bundesfinanzgericht führte zunächst aus, das Finanzamt Österreich habe mit Bescheiden vom 27. Jänner 2020

nach § 201 BAO die Grunderwerbsteuer für die gleichteilig erwerbenden mitbeteiligten Parteien mit jeweils 5.426,75 € (3,5% von 53.550 € [Kaufpreis für das anteilige Baugrundstück] + 3,5% von 101.500 € [anteiliger Festpreis für das Haus]) festgesetzt. Das Bundesfinanzgericht führte zunächst aus, das Finanzamt Österreich habe mit Bescheiden vom 27. Jänner 2020 nach Paragraph 201, BAO die Grunderwerbsteuer für die gleichteilig erwerbenden mitbeteiligten Parteien mit jeweils 5.426,75 € (3,5% von 53.550 € [Kaufpreis für das anteilige Baugrundstück] + 3,5% von 101.500 € [anteiliger Festpreis für das Haus]) festgesetzt.

3

Das Bundesfinanzgericht stellte - soweit für das Revisionsverfahren relevant - fest, mit Kaufvertrag vom 29. September 2015 habe der Verkäufer das in seinem Alleineigentum stehende unbebaute näher genannte Grundstück an die Grundstückshandels-Gesellschaft M-GmbH, sowie an acht natürliche Personen, darunter auch die beiden in Lebensgemeinschaft stehenden mitbeteiligten Parteien, veräußert. Die mitbeteiligten Parteien hätten dabei jeweils einen näher genannten Anteil um den Kaufpreis von jeweils 53.550 € erworben. Die Käufer, die die Liegenschaft im Miteigentum erworben hätten, hätten bereits im Kaufvertrag die Realteilung derselben vereinbart und die Absicht festgehalten, die einzelnen Bauplätze zu bebauen.

4

Im Realteilungsvertrag vom 21. März 2016 sei die Aufteilung des Gesamtgrundstücks erfolgt. Dabei hätten die mitbeteiligten Parteien die neubenannte Liegenschaft im Gesamtausmaß von 1.012 m² im Miteigentum mit der M-GmbH erworben, wobei jede der mitbeteiligten Parteien knapp über 25%, und die M-GmbH knapp unter 50% erworben hätten.

5

Der Hintergrund des Erwerbs des Liegenschaftsanteils im Miteigentum mit der M-GmbH sei gewesen, die Bauvorschriften der Gemeinde zu umgehen, welche vorgesehen hätten, dass für neugeschaffene Bauplätze das Mindestmaß von 700 m² nicht unterschritten werden dürfe. Die mitbeteiligten Parteien hätten nur eine Fläche von knapp 500 m² erwerben und bebauen wollen. Tatsächlich sei das Grundstück mit der Gesamtfläche von 1.012 m² in zwei Liegenschaftsanteile/Bauplätze aufgeteilt worden, wobei den mitbeteiligten Parteien mit einer Benützungsvereinbarung das alleinige Benützungsrecht und die alleinige Erhaltungspflicht für den (leicht größeren) Bauplatz 5B und der M-GmbH für den Bauplatz 5A zugewiesen worden sei. Die beiden Liegenschaftsteile seien durch einen Zaun abgegrenzt worden.

6

Darüber hinaus sei vereinbart worden, dass die Anmerkung der Zusage zur Einräumung von Wohnungseigentum für die mitbeteiligten Parteien an Haus 5B und für die M-GmbH an Haus 5A einverleibt werde. Außerdem hätten sich die Parteien verpflichtet, umgehend einen Wohnungseigentumsvertrag abzuschließen.

7

Von der M-GmbH sei der „Bauplatz 5A“ an dritte Personen weiterverkauft worden, die mittlerweile ein eigenes Einfamilienhaus auf diesem Bauplatz errichtet hätten. Die beiden Einfamilienhäuser auf den Bauplätzen 5A und 5B seien nicht miteinander verbunden.

8

Letztlich seien auf allen aus der Grundstücksteilung hervorgegangenen Baugrundstücken jeweils Massivhäuser der H-GmbH errichtet worden. Anzumerken sei in diesem Zusammenhang, dass in wirtschaftlicher Hinsicht hinter den gegenständlich beteiligten Gesellschaften M-GmbH, S-GmbH und H-GmbH jeweils F (als Geschäftsführer und/oder Gesellschafter) gestanden sei und somit ein entsprechendes Naheverhältnis zwischen den involvierten Gesellschaften vorgelegen habe.

9

Zur zeitlichen Abfolge des Grundstückserwerbs stellte das Bundesfinanzgericht - soweit hier relevant - fest, dass die mitbeteiligten Parteien über Bekannte mit dem Verkäufer in Kontakt getreten seien. Dies sei zu einem Zeitpunkt geschehen, als das zu verkaufende Gesamtgrundstück noch bewaldet und unaufgeschlossen gewesen sei. Der Verkäufer sei zu diesem Zeitpunkt bereits mit dem für die H-GmbH tätigen P in Kontakt gestanden, der das zur Veräußerung stehende Gesamtgrundstück für die H-GmbH erwerben und in der Folge projektmäßig entwickeln habe wollen.

10

Betreffend den Erwerb des Baugrundstücks hätten die mitbeteiligten Parteien schließlich (nur) mit P verhandelt.

Zeitgleich habe P auch erste Planungen betreffend die Aufteilung des Gesamtgrundstücks in einzelne Baugrundstücke vorgenommen und habe dabei gemeinsam mit den mitbeteiligten Parteien auch das von ihnen konkret zu erwerbenden Baugrundstück ausgewählt.

11

Zeitlich deutlich nachgelagert sei von P bzw. der H-GmbH das Gesamtprojekt schließlich im Detail fertig entwickelt und die Umsetzung begonnen worden. Erst dabei seien auch die Schaltung von Inseraten bzw. die konkrete Bewerbung („Verkauf von 18 freistehenden Einfamilienhäusern in Baumeisterqualität, Belagsfertig mit Keller und Grund; Planverkauf“) erfolgt. Letztendlich seien von der H-GmbH plangemäß an diverse Interessenten Baugrundstücke samt den mitangebotenen Massivhäusern veräußert, somit jeweils Einfamilienhäuser der H-GmbH errichtet worden.

12

Der Fall der mitbeteiligten Parteien erweise sich jedoch als insofern anders gelagert, als diese bereits zu einem wesentlich früheren Zeitpunkt, noch vor Entwicklung des Gesamtprojekts und vor Inserierung und Bewerbung desselben, an den ursprünglichen Grundstückseigentümer herangetreten und von diesem an P weiter verwiesen worden seien. Dies sei stets mit der Intention erfolgt, ein bloßes (unbebautes) Baugrundstück zu erwerben. Sie hätten schließlich auch nur ein Baugrundstück erworben und seien weder im Zuge des Erwerbs desselben noch zu einem späteren Zeitpunkt einer Verpflichtung oder dem Druck ausgesetzt gewesen, damit einhergehend auch die Errichtung eines Massivhauses der H-GmbH zu beauftragen.

13

Letztlich hätten die mitbeteiligten Parteien die H-GmbH mit der Errichtung ihres Einfamilienhauses beauftragt. Dem vorangehend hätte die H-GmbH bereits im Juni 2015 (somit vor Unterzeichnung des Kaufvertrags über das Grundstück) ein erstes Angebot und ein weiteres Angebot nach Unterzeichnung des Grundstückskaufvertrages gelegt. Das spätere Angebot, das von den mitbeteiligten Parteien schließlich angenommen worden sei, hätte die Errichtung eines außenfertigen H-Hauses („Ausbauhaus“) des Typs Standard zu einem Festpreis von 203.000 € brutto vorgesehen und sei deutlich vom ersten Angebot abgewichen, das ein höherpreisiges belagsfertiges Wohnhaus betroffen habe. Beim Betrag von 203.000 € handle es sich um einen Pauschalpreis für die Errichtung des Wohnhauses, das den Keller, den Innenrohbau, Fenster, Fassade und Dach umfasse.

14

Zwischen den beiden bezeichneten Angeboten hätten die mitbeteiligten Parteien auch Angebote von anderen Anbietern eingeholt. Sie hätten sich schlussendlich jedoch für ein Haus der H-GmbH entschieden, dies insbesondere aus dem Grund, weil das Unternehmen bereits direkt vor Ort tätig gewesen sei.

15

Die mitbeteiligten Parteien hätten 2016 durch Erteilung des Planungs- und Hausbauauftrages das Angebot angenommen. Die entsprechende Baubewilligung sei von den mitbeteiligten Parteien alleine beantragt und der bewilligende Bescheid (Baubewilligung mit Bauplatzerklärung) sei (nur) auf die mitbeteiligten Parteien lautend ausgestellt worden. Die baubehördliche Bewilligung habe den Neubau eines Einfamilienhauses samt Garage, die Errichtung einer Stützmauer und die Veränderung der Höhenlage des Geländes umfasst. Als Planverfasser sei die S-GmbH genannt worden. Die Beauftragung zur Errichtung des Wohnhauses sei allein durch die mitbeteiligten Parteien (ohne Einholung einer Zustimmung des Miteigentümers M-GmbH) erfolgt. Ein Beschluss der Miteigentümer sei nicht vorgelegen. Die Rechnungslegung und der Zahlungsfluss hätten nur die mitbeteiligten Parteien betroffen.

16

Die mitbeteiligten Parteien seien weder rechtlich noch faktisch verpflichtet gewesen, die Errichtung eines Massivhauses der H-GmbH zu beauftragen. Der Vorgang des Erwerbs des unbebauten Grundstücks vom Verkäufer sei somit in keinem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Beauftragung der H-GmbH zur Errichtung des außenfertigen Einfamilienhauses gestanden.

17

Beweiswürdigend führte das Bundesfinanzgericht aus, die Feststellung, dass kein unmittelbarer, tatsächlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Beauftragung der H-GmbH mit der Errichtung des außenfertigen Einfamilienhauses und dem Kauf des bloßen anteiligen Baugrundstücks bestehe, basiere vor allem auf den glaubhaften Aussagen der befragten Auskunftspersonen. Demnach sei zwar tatsächlich auf jedem einzelnen Baugrundstück ein Einfamilienhaus der H-GmbH errichtet worden, jedoch hätten die mitbeteiligten Parteien - anders als die anderen Erwerber - bereits vor konkretem Planungsbeginn das Gespräch mit dem Verkäufer gesucht. Dass sie

in weiterer Folge hauptsächlich mit P verhandelt hätten, ergebe sich daraus, dass dieser mit der Aufteilung des Grundstücks und der Projektentwicklung beauftragt worden sei. Naturgemäß habe sein Interesse darin gelegen, „Häuser der H-GmbH zu verkaufen“. Insbesondere im Anfangsstadium des Projekts sei es für die H-GmbH jedoch vor allem auch wichtig gewesen, die Finanzierung für den Grundstückserwerb sicherzustellen, weshalb auch Interessenten an einem bloßen Baugrundstück, wie die mitbeteiligten Parteien, willkommen gewesen seien. Übereinstimmend sei von allen Auskunftspersonen angegeben worden, dass die Intention der mitbeteiligten Parteien darin gelegen sei, ein bloßes Baugrundstück zu erwerben.

18

In der rechtlichen Begründung führte das Bundesfinanzgericht - soweit hier relevant - aus, der Wille der mitbeteiligten Parteien sei (nur) auf den Erwerb des bloßen (unbebauten, anteiligen) Baugrundstücks gerichtet gewesen sei. Die mitbeteiligten Parteien seien bereits vor Entwicklung des Gesamtprojekts durch die H-GmbH bzw. vor Inserierung und Bewerbung desselben an den ursprünglichen Grundstückseigentümer herangetreten und hätten von diesem ein bloßes Baugrundstück erwerben wollen. Sie hätten zwar letztendlich (zu einem späteren Zeitpunkt) die Errichtung eines Massivhauses der H-GmbH beauftragt, sie seien jedoch nicht der Verpflichtung oder dem Druck ausgesetzt gewesen, die Errichtung eines solchen zu beauftragen. Vielmehr hätten sie mit mehreren Anbietern verhandelt und diverse Angebote eingeholt, darunter auch zwei unterschiedliche und zu unterschiedlichen Zeitpunkten gelegte Angebote der H-GmbH. Die Beauftragung der H-GmbH mit der Errichtung des Einfamilienhauses sei somit eher zufällig erfolgt, der ursprüngliche Wille der mitbeteiligten Parteien sei jedenfalls nicht darauf gerichtet gewesen. Ein objektiv enger sachlicher Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Gebäudeerrichtung sei nicht gegeben.

19

Es ergebe sich daraus, dass der für die Errichtung des Einfamilienhauses geleistete Betrag nicht als Teil der Gegenleistung angesehen werden könne. Zu keiner anderen Beurteilung führe auch der Umstand, dass die mitbeteiligten Parteien das Baugrundstück zunächst im Miteigentum unter anderem mit der M-GmbH erworben hätten, das Baugrundstück auch nach der Realteilung noch im Miteigentum der mitbeteiligten Parteien und der M-GmbH verblieben sei und die handelnden Personen der M-GmbH und der H-GmbH, die letztendlich mit der Errichtung des Einfamilienhauses beauftragt worden sei, weitgehend übereingestimmt hätten. Es habe somit zwischen der M-GmbH und der H-GmbH ein Naheverhältnis bestanden - letzten Endes hätten die mitbeteiligten Parteien mit P sowohl den Kauf des Baugrundstücks, als auch die Errichtung des Massivhauses verhandelt.

20

Trotz des bestehenden Konnexes sei kein „unmittelbarer, tatsächlicher und wirtschaftlicher - ‚innerer‘ - Zusammenhang der Leistung des Erwerbers mit dem Erwerb des Grundstücks“ im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (vgl. etwa VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018, VwGH 10.1.1985, 83/16/0181) gegeben gewesen. Die Errichtung des Massivhauses sei unabhängig von dem zu einem wesentlich früheren Zeitpunkt erfolgten Erwerb des Baugrundstücks beauftragt worden. Für ihren Grundstücksanteil, somit für den (im Verhältnis zum Nachbarbauplatz 5A) flächenmäßig größeren Bauplatz 5B, hätten die mitbeteiligten Parteien eigenverantwortlich vorgehen, selbständig die Baubewilligung einholen und die Gebäudeerrichtung beauftragen können. Der Bauantrag sei nur von den mitbeteiligten Parteien unterzeichnet und eingebracht worden und der Bescheid der Baubewilligung sei nur an sie ergangen. Trotz des bestehenden Konnexes sei kein „unmittelbarer, tatsächlicher und wirtschaftlicher - ‚innerer‘ - Zusammenhang der Leistung des Erwerbers mit dem Erwerb des Grundstücks“ im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs vergleiche , etwa VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018, VwGH 10.1.1985, 83/16/0181) gegeben gewesen. Die Errichtung des Massivhauses sei unabhängig von dem zu einem wesentlich früheren Zeitpunkt erfolgten Erwerb des Baugrundstücks beauftragt worden. Für ihren Grundstücksanteil, somit für den (im Verhältnis zum Nachbarbauplatz 5A) flächenmäßig größeren Bauplatz 5B, hätten die mitbeteiligten Parteien eigenverantwortlich vorgehen, selbständig die Baubewilligung einholen und die Gebäudeerrichtung beauftragen können. Der Bauantrag sei nur von den mitbeteiligten Parteien unterzeichnet und eingebracht worden und der Bescheid der Baubewilligung sei nur an sie ergangen.

21

Klarstellend bleibe darauf hinzuweisen, dass die mitbeteiligten Parteien auch nicht an ein bereits fertig vorgegebenes Gesamtkonzept gebunden bzw. nicht in ein vorheriges Vertragsgeflecht eingebunden gewesen seien. Auf Veräußererseite sei auch kein abgestimmtes Verhalten in dem Sinne vorgelegen, dass auf die Bebauung des

Grundstücks/Bauplatzes der mitbeteiligten Parteien mit einem Massivhaus der H-GmbH hingewirkt worden wäre. Zwar sei die grundsätzliche Intention von Seiten der handelnden Personen der H-GmbH bzw. der M-GmbH augenscheinlich darin gelegen gewesen, ein Projekt mit der Errichtung von freistehenden Einfamilienhäusern durchzuführen, somit im Wesentlichen mit Massivhäusern der H-GmbH bebaute Grundstücke zu verkaufen. Die mitbeteiligten Parteien seien jedoch in dieses Gesamtkonzept bzw. Vertragsgeflecht nicht eingebunden gewesen. Vielmehr sei das Projekt der H-GmbH bzw. der M-GmbH erst nach Veräußerung des Baugrundstücks an die mitbeteiligten Parteien im Detail geplant und umgesetzt worden. Die mitbeteiligten Parteien seien derart nicht an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisator vorgegebenes Gebäude gebunden gewesen. Für die beauftragte Errichtung des Einfamilienhauses sei vorab auch kein feststehender Preis angesetzt worden. Von Seiten der H-GmbH sei zunächst ein belagsfertiges Einfamilienhaus angeboten worden und zu einem wesentlich späteren Zeitpunkt nach Erwerb des (anteiligen) Baugrundstücks durch die mitbeteiligten Parteien, ein wesentlich preisgünstigeres Ausbauhaus.

22

Aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Juli 2004, 2003/16/0135, ergebe sich nichts Gegenteiliges. Im gegenständlichen Fall hätten sowohl die mitbeteiligten Parteien als auch dessen Nachbar (zu einem späteren Zeitpunkt) jeweils auf dem ihnen zugewiesenen Bauplatz eigenständig ein Einfamilienhaus errichtet. In keiner Phase der Bauführung sei dem Nachbarn (Miteigentümer) ein Mitbestimmungsrecht zugekommen. Es sei vielmehr bereits zu Beginn vereinbart worden, dass jeder auf seinem Bauplatz eigenständig ein eigenes Wohnhaus errichten dürfe und die Zustimmung der anderen Miteigentümer sei bereits vorab erteilt worden. Eine Vergleichbarkeit mit dem der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zugrundeliegenden Sachverhalt, bei der gemeinsam ein einheitliches Gebäude errichtet worden sei, sei nicht gegeben.

23

Die grunderwerbsteuerrelevante Gegenleistung umfasse somit nur den Kaufpreis für den Erwerb des anteiligen Baugrundstücks (Bauplatz 5B) von gesamt 107.100 €, was für die beiden zu gleichen Teilen erwerbenden mitbeteiligten Parteien jeweils einen Betrag von 53.550 € ergebe.

24

Gegen diese Erkenntnisse richten sich die vorliegenden Amtsrevisionen, zu denen die Mitbeteiligten in dem vom Verwaltungsgerichtshof eingeleiteten Vorverfahren gleichlautende Revisionsbeantwortungen erstatteten.

25

Der Verwaltungsgerichtshof hat - nach Verbindung der Verfahren zur gemeinsamen Entscheidung - erwogen:

26

Das Finanzamt bringt zur Begründung der Zulässigkeit der Revisionen vor, den mitbeteiligten Parteien komme anhand der Kriterien des Verwaltungsgerichtshofes die Bauherreneigenschaft nicht zu. Da die mitbeteiligten Parteien in ein fertiges Bauvorhaben eingebunden worden seien, weder maßgeblichen Einfluss auf die bauliche Gestaltung hätten nehmen können, und aufgrund des vereinbarten Fixpreises weder das Baukosten, noch das finanzielle Risiko zu tragen gehabt hätten, sei die rechtliche Würdigung, wonach die mitbeteiligten Parteien als Bauherren anzusehen seien, verfehlt. Das Bundesfinanzgericht sei mit dem Ergebnis, dass die Errichtungskosten nicht als Gegenleistung iSd § 5 GrStG anzusehen seien, von näher genannter Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Das Finanzamt bringt zur Begründung der Zulässigkeit der Revisionen vor, den mitbeteiligten Parteien komme anhand der Kriterien des Verwaltungsgerichtshofes die Bauherreneigenschaft nicht zu. Da die mitbeteiligten Parteien in ein fertiges Bauvorhaben eingebunden worden seien, weder maßgeblichen Einfluss auf die bauliche Gestaltung hätten nehmen können, und aufgrund des vereinbarten Fixpreises weder das Baukosten, noch das finanzielle Risiko zu tragen gehabt hätten, sei die rechtliche Würdigung, wonach die mitbeteiligten Parteien als Bauherren anzusehen seien, verfehlt. Das Bundesfinanzgericht sei mit dem Ergebnis, dass die Errichtungskosten nicht als Gegenleistung iSd Paragraph 5, GrStG anzusehen seien, von näher genannter Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen.

27

Die Revisionen sind zulässig. Sie sind auch begründet.

28

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen

Nutzungen. Gemäß Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer eins, Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

29

Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorganges kann insbesondere ein Grundstück (§ 2 Abs. 1 GrEStG) oder ein Anteil an einem Grundstück (§ 2 Abs. 3 zweiter Satz GrEStG) sein. Gegenstand eines Kaufvertrages kann auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen. Gegenstand ist das Grundstück in bebaute Zustand auch dann, wenn die Verträge 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 (vgl. VwGH 6.11.2002, 99/16/0204, mwN). Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorganges kann insbesondere ein Grundstück (Paragraph 2, Absatz eins, GrEStG) oder ein Anteil an einem Grundstück (Paragraph 2, Absatz 3, zweiter Satz GrEStG) sein. Gegenstand eines Kaufvertrages kann auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen. Gegenstand ist das Grundstück in bebaute Zustand auch dann, wenn die Verträge 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 vergleiche , VwGH 6.11.2002, 99/16/0204, mwN).

30

Erbringt somit der 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 Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu untersuchen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll (vgl. VwGH 28.9.2000, 99/16/0519, mwN). Werden vom Erwerber im Hinblick auf den beabsichtigten Erwerbszustand des Grundstückes - beispielsweise als bebaut, freigemacht oder unbelastet - neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag - an wen auch immer - weitere Leistungen erbracht, sind diese als Teil der Gegenleistung anzusehen, wenn sie mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung stehen. Diese Leistungen können also auch an Dritte - somit vom Veräußerer verschiedene Personen - erbracht werden, wobei es nicht darauf ankommt, ob sie auf Grundlage - vom Kaufvertrag - unterschiedlicher Verträge oder Vertragsurkunden geleistet werden (vgl. etwa VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018, VwGH 10.4.2008, 2007/16/0223, VwGH 20.2.2003, 2002/16/0123, jeweils mwN). Erbringt somit der 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 Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu untersuchen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll vergleiche , VwGH 28.9.2000, 99/16/0519, mwN). Werden vom Erwerber im Hinblick auf den beabsichtigten Erwerbszustand des Grundstückes - beispielsweise als bebaut, freigemacht oder unbelastet - neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag - an wen auch immer - weitere Leistungen erbracht, sind diese als Teil der Gegenleistung anzusehen, wenn sie mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung stehen. Diese Leistungen können also auch an Dritte - somit vom Veräußerer verschiedene Personen - erbracht werden, wobei es nicht darauf ankommt, ob sie auf Grundlage - vom Kaufvertrag - unterschiedlicher Verträge oder Vertragsurkunden geleistet werden vergleiche , etwa VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018, VwGH 10.4.2008, 2007/16/0223, VwGH 20.2.2003, 2002/16/0123, jeweils mwN).

31

Sollen auf dem Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, Baumaßnahmen - etwa die Errichtung von Gebäuden oder die Sanierung vorhandener Gebäude - durchgeführt werden, sind demnach die anfallenden Baukosten Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, wenn der Erwerber (Käufer) nicht als Bauherr anzusehen ist. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Käufer nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,

b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmungen unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und

c) das finanzielle Risiko tragen muss, d.h. 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 Kriterien kumulativ vorliegen müssen (vgl. VwGH 13.12.2023, Ro 2021/16/0006, sowie etwa VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078, mwN). wobei diese Kriterien kumulativ vorliegen müssen vergleiche , VwGH 13.12.2023, Ro 2021/16/0006, sowie etwa VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078, mwN).

32

Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Zusammenhang mehrfach ausgesprochen, dass beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen allenfalls das Wohnungseigentum verbunden werden soll, die Bauherreneigenschaft der Miteigentümergemeinschaft entscheidend ist. Dies deshalb, weil nur die Gesamtheit der Miteigentümer rechtlich über das gemeinsame Grundstück verfügen kann, wobei von einer Miteigentümergemeinschaft erst dann gesprochen werden kann, wenn die betreffenden - handelnden - Personen Miteigentümer geworden sind (vgl. etwa VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135, mwN). Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Zusammenhang mehrfach ausgesprochen, dass beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen allenfalls das Wohnungseigentum verbunden werden soll, die Bauherreneigenschaft der Miteigentümergemeinschaft entscheidend ist. Dies deshalb, weil nur die Gesamtheit der Miteigentümer rechtlich über das gemeinsame Grundstück verfügen kann, wobei von einer Miteigentümergemeinschaft erst dann gesprochen werden kann, wenn die betreffenden - handelnden - Personen Miteigentümer geworden sind vergleiche , etwa VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135, mwN).

33

Der Verwaltungsgerichtshof hat ebenso bereits ausgesprochen, dass es für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung unerheblich ist, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihrem Bestand nach voneinander abhängig sein sollen. Entscheidend für die Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstücks in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist (vgl. VwGH 20.12.2023, Ra 2023/16/0033, VwGH 29.8.2013, 2012/16/0159, mwN). Der Verwaltungsgerichtshof hat ebenso bereits ausgesprochen, dass es für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung unerheblich ist, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihrem Bestand nach voneinander abhängig sein sollen. Entscheidend für die Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG ist, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstücks in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist vergleiche , VwGH 20.12.2023, Ra 2023/16/0033, VwGH 29.8.2013, 2012/16/0159, mwN).

34

Das Bundesfinanzgericht ging bei der Ermittlung der Gegenleistung der mitbeteiligten Parteien in den angefochtenen Erkenntnissen davon aus, dass der Wille der mitbeteiligten Parteien auf Erwerb eines unbebauten Grundstückes gerichtet gewesen sei und die mitbeteiligten Parteien keiner Verpflichtung oder keinem Druck ausgesetzt gewesen seien, die Errichtung eines Hauses der H-GmbH zu beauftragen. Ein finaler oder innerer Zusammenhang einer Leistung mit dem Grundstückserwerb setzt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jedoch weder voraus, dass Druck auf den Käufer ausgeübt wurde, noch, dass der Käufer gegenüber dem Verkäufer eine Verpflichtung zur Erbringung von Leistungen im Hinblick auf den beabsichtigten Erwerbszustand des Grundstückes übernimmt.

35

Hinsichtlich der vom Bundesfinanzgericht in der rechtlichen Begründung hervorgehobenen zeitlichen Komponente ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach bei Einbindung der Grundstückskäufer in ein bereits geplantes Bauprojekt - aufgrund eines ihnen vorgegebenen, allenfalls auch auf mehrere Urkunden sowie auf mehrere Vertragspartner aufgespalteten „Vertragsgeflechtes“ - die damit zusammenhängenden Kosten bzw. Leistungen der Erwerber (insbesondere die Baukosten) Teil der Bemessungsgrundlage sind (vgl. VwGH 20.12.2023, Ra 2023/16/0033, VwGH 10.4.2008, 2007/16/0223, jeweils mwN).

Auf die zeitliche Abfolge der jeweiligen Vertragsabschlüsse kommt es in diesen Fällen daher nicht an, wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach entschieden hat (vgl. erneut VwGH 20.12.2023, Ra 2023/16/0033, sowie etwa VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078, VwGH 6.11.2002, 99/16/0204). Hinsichtlich der vom Bundesfinanzgericht in der rechtlichen Begründung hervorgehobenen zeitlichen Komponente ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach bei Einbindung der Grundstückskäufer in ein bereits geplantes Bauprojekt - aufgrund eines ihnen vorgegebenen, allenfalls auch auf mehrere Urkunden sowie auf mehrere Vertragspartner aufgespalteten „Vertragsgeflechtes“ - die damit zusammenhängenden Kosten bzw. Leistungen der Erwerber (insbesondere die Baukosten) Teil der Bemessungsgrundlage sind (vergleiche, VwGH 20.12.2023, Ra 2023/16/0033, VwGH 10.4.2008, 2007/16/0223, jeweils mwN). Auf die zeitliche Abfolge der jeweiligen Vertragsabschlüsse kommt es in diesen Fällen daher nicht an, wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach entschieden hat (vergleiche, erneut VwGH 20.12.2023, Ra 2023/16/0033, sowie etwa VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078, VwGH 6.11.2002, 99/16/0204).

36

Die Begründung von Miteigentum durch die mitbeteiligten Parteien gemeinsam mit der M-GmbH und der anschließende Realteilungsvertrag erfolgten nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts ausschließlich zu dem Zweck, eine mit den Bauvorschriften der Gemeinde vereinbare Bebauung des Grundstücks zu ermöglichen. Dass in dieses - im Sinne der Sicherstellung der Bebauung des Grundstückes durch die mitbeteiligten Parteien und die M-GmbH erstellte - Gesamtkonzept nur Personen eingebunden wurden, die sich auch zur Bebauung des Grundstückes im Rahmen des von der H-GmbH entwickelten Bauprojektes verpflichten würden (vgl. zu diesem Aspekt auch schon VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135), ist angesichts der vom Bundesfinanzgericht in den angefochtenen Erkenntnissen festgestellten Verbindungen der beteiligten Gesellschaften auf Gesellschafter- und Geschäftsführungsebene evident. Die Begründung von Miteigentum durch die mitbeteiligten Parteien gemeinsam mit der M-GmbH und der anschließende Realteilungsvertrag erfolgten nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts ausschließlich zu dem Zweck, eine mit den Bauvorschriften der Gemeinde vereinbare Bebauung des Grundstücks zu ermöglichen. Dass in dieses - im Sinne der Sicherstellung der Bebauung des Grundstückes durch die mitbeteiligten Parteien und die M-GmbH erstellte - Gesamtkonzept nur Personen eingebunden wurden, die sich auch zur Bebauung des Grundstückes im Rahmen des von der H-GmbH entwickelten Bauprojektes verpflichten würden (vergleiche, zu diesem Aspekt auch schon VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135), ist angesichts der vom Bundesfinanzgericht in den angefochtenen Erkenntnissen festgestellten Verbindungen der beteiligten Gesellschaften auf Gesellschafter- und Geschäftsführungsebene evident.

37

Es ergibt sich somit schon aus den ausführlichen Sachverhaltsfeststellungen des Bundesfinanzgerichts, dass ein finaler Zusammenhang der zur Errichtung des Hauses auf dem Grundstück erbrachten Leistungen der mitbeteiligten Parteien mit dem Erwerb des Grundstücks gegeben war.

38

Die mitbeteiligten Parteien erfüllten zudem die in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Kriterien der „Bauherreneigenschaft“ nicht. Das Bundesfinanzgericht stellte fest, dass die mitbeteiligten Parteien für das errichtete Haus einen „Festpreis“ zu zahlen hätten, was bereits gegen die Übernahme des finanziellen Risikos von Baukostensteigerungen - nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das wesentliche Merkmal der Bauherreneigenschaft (vgl. schon VwGH 27.6.1991, 90/16/0169) - spricht. Da die Kriterien, nach denen ein Käufer als Bauherr anzusehen ist, kumulativ vorliegen müssen (vgl. erneut VwGH 13.12.2023, Ro 2021/16/0006, mwN), kommt es auf die Frage, ob die Bauherreneigenschaft der Miteigentümergeinschaft entsprechend den Kriterien der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gegeben war (vgl. dazu VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135, mwN) nicht mehr entscheidungswesentlich an. Die mitbeteiligten Parteien erfüllten zudem die in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Kriterien der „Bauherreneigenschaft“ nicht. Das Bundesfinanzgericht stellte fest, dass die mitbeteiligten Parteien für das errichtete Haus einen „Festpreis“ zu zahlen hätten, was bereits gegen die Übernahme des finanziellen Risikos von Baukostensteigerungen - nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das wesentliche Merkmal der Bauherreneigenschaft (vergleiche, schon VwGH 27.6.1991, 90/16/0169) - spricht. Da die Kriterien, nach denen ein Käufer als Bauherr anzusehen ist, kumulativ vorliegen müssen (vergleiche, erneut VwGH 13.12.2023, Ro 2021/16/0006, mwN), kommt es auf die Frage, ob die Bauherreneigenschaft der Miteigentümergeinschaft entsprechend den Kriterien der Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes gegeben war vergleiche , dazu VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135, mwN) nicht mehr entscheidungswesentlich an.

39

Indem das Bundesfinanzgericht die Kosten für die Errichtung des Hauses der mitbeteiligten Parteien nicht als Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG angesehen hat, hat es die angefochtenen Erkenntnisse mit Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes belastet. Indem das Bundesfinanzgericht die Kosten für die Errichtung des Hauses der mitbeteiligten Parteien nicht als Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer gemäß Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG angesehen hat, hat es die angefochtenen Erkenntnisse mit Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes belastet.

40

Die angefochtenen Erkenntnisse waren daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Die angefochtenen Erkenntnisse waren daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 14. Mai 2024

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2024:RA2022160087.L00

Im RIS seit

18.06.2024

Zuletzt aktualisiert am

25.06.2024

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at