



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 26.4.2002, StrNr 027/1328 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Die Grunderwerbsteuer wird mit 9.091,91 € festgesetzt.

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

GS war Eigentümer der Liegenschaft GST -NR 1483/1 KG R.

Mit Eingabe vom 28.1.1998 beantragte GS eine Baugrundlagenbestimmung hinsichtlich GST -NR 1483/1 KG R.

Mit Bescheid vom 9.2.1998 hat die Gemeinde R die Baugrundlagen für die Liegenschaft GST -NR 1483/1 festgestellt.

Auf Grund der Planurkunde des Dipl.Ing. AW vom 14.9.1998 wurde das GST -NR 1483/1 in GST -NR 1483/1 im Ausmaß von 510 m², GST -NR 1483/5 im Ausmaß von 372 m² und 1483/6 im Ausmaß von 341 m² geteilt.

Am 31.3.1999 reichte das Atelier W Planunterlagen zur Durchführung einer Vorprüfung gemäß § 28 Baugesetz bei der Gemeinde R ein. Das Bauvorhaben betraf den Neubau eines Doppelwohnhauses auf GST -NR 1483/5 und GST -NR 1483/6.

Mit Bescheid vom 22.6.1999 hat die Gemeinde R den Antrag auf Vorprüfung abgewiesen.

Mit Baueingabe vom 23.7.1999 beantragte das Atelier W die Bewilligung für den Neubau eines Doppelwohnhauses auf GST -NR 1483/5 und 1483/6 KG R. Als Bauherren waren Ing. W, HZ und SZ angeführt.

Mit Kaufvertrag vom 4. Mai 2000 erwarb die Berufungsführerin das GST -NR 1483/6 im Ausmaß von 341 m² um den Kaufpreis von 954.800,00.

Am 10.5.2000 erteilte die Berufungsführerin dem Atelier W als Generalunternehmer einen Auftrag für den Neubau einer Doppelhaushälfte. In diesem Auftrag war ein Fixpreis in Höhe von 2.619.700,00 S vereinbart. Es wurde auf die beiliegenden Planurkunden verwiesen. Die Baueingabe stammt vom 23.7.1999 und führte hinsichtlich GST -NR 1483/6 Ing. W als Antragsteller an. Eigentümer des GST -NR 1483/6 war zum Zeitpunkt der Antragstellung GS. Weiters wurde im Bauauftrag vereinbart, dass Änderungen der Ausstattungen bzw Planabweichungen Änderungen des Endpreises nach sich ziehen. Diese würden separat offeriert und in Rechnung gestellt. Zahlungen würden dem Baufortschritt entsprechend, laut beiliegendem Zahlungs- und Terminplan vom Atelier W in Rechnung gestellt und seien netto ohne Skontoabzug zu überweisen. Für den Fall des Zahlungsverzuges wurden 8% Zinsen vereinbart. Der Generalunternehmer haftet für alle Leistungen und Gewerke, die durch ihn in Auftrag gegeben wurden im Rahmen des KSchG und der entsprechenden Ö-Norm.

Die Benützungsbewilligung wurde der Berufungsführerin mit Bescheid vom 30.10.2000 erteilt.

Die Schlussrechnung hat auf Grund der von der Berufungsführerin geforderten Änderungen 2.717.832,00 S betragen.

Auf Vorhalt vom 4.3.2002 legte die Berufungsführerin dem Finanzamt Feldkirch den Kaufvertrag über das Grundstück, den Auftrag an den Bauträger, die Vereinbarung mit dem Bauträger, Baueingabe und Bauantrag, die Einzugsbewilligung und die Schlussrechnung vor.

Mit Bescheid vom 26. April 2002 hat das Finanzamt Feldkirch der Berufungsführerin Grunderwerbsteuer in Höhe von 9.341,51 € vorgeschrieben.

In der Berufung vom 24. Mai 2002 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor, dass nach der Rechtsprechung des VwGH der Käufer einer Liegenschaft als Bauherr anzusehen sei, wenn er

auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann, der über unbedeutende Änderungen der vorgelegten Pläne hinausgeht und das Baurisiko zu tragen, dh dass er den bauausführenden Unternehmern 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.

Unschädlich sei in diesem Zusammenhang, wenn ein anderer schon vorher die Baupläne eingereicht und um Baubewilligung angesucht hat, wenn es zu Änderungen des bereits behördlich genehmigten Projektes nicht kommt, die Vereinbarung eines Pauschalpreises, sofern nur nicht ein anderer für Preissteigerungen einzutreten hat.

Sie habe auf die bauliche Gestaltung des Hauses und deren Planung schon vor Baueingabe und auch nach Erteilung der Baubewilligung maßgebenden Einfluss gehabt und habe tatsächlich mitgewirkt. Nach erteilter Baubewilligung seien folgende bauliche Änderungen gesetzt worden:

Abänderung bzw Vergrößerung diverser Außenfensterflächen,
Änderung des Stiegenaufganges in das Dachgeschoss,
Raumabteilungsänderungen im Dachgeschoss.

Sie habe vor Bauauftragserteilung am 10.5.2000, die an jede andere Person hätte erfolgen können, am 4.5.2000 den Kaufvertrag mit GS geschlossen. Der Verkäufer sei daher nicht als Bauwerber aufgetreten.

Zum Zeitpunkt der Baueingabe sei ihr Lebensgefährte ausländischer Staatsbürger gewesen. Es sei ihr nicht klar gewesen, ob der Erwerb eines Baugrundstückes durch sie und ihren Lebensgefährten grundverkehrsbehördlich genehmigt würde. Der Wille zum Kauf eines unbebauten Grundstückes sei jedoch gegeben gewesen. Die Einreichung der Baueingabe für ihr nunmehriges Haus sei durch Ing. W auf Ihren ausdrücklichen Willen erfolgt. Sie hätte aber bis zur Bauauftragserteilung jederzeit den Bauauftrag durch jede andere Person ausführen lassen können. Das Baurisiko sei also bei ihr gelegen.

Der im Bauauftrag genannte Preis sei zwar ein Pauschalpreis für bestimmte Leistungen, umfasse indes nicht alle Kosten der Erstellung des Hauses wie Gebühren und Anschlusskosten. Sie beantrage daher ihr die Bauherreneigenschaft zuzuerkennen und den Grunderwerbsteuerbescheid entsprechend abzuändern.

Auf Vorhalt legte die Berufungsführerin dem Finanzamt Feldkirch eine Vereinbarung vom 6. Mai 1999 mit GS vor, wonach sie beabsichtige das Grundstück EZ 4768 KG R nach Abklärung ihrer finanziellen und persönlichen Verhältnisse von GS zu kaufen.

Weiters legte sie eine Vereinbarung mit Ing. W vom 9.6.1999 vor, wonach sie beabsichtige GST-NR 1483/6 KG R zu erwerben und eine Doppelhaushälfte zu errichten. Das Doppelhaus sei nach den Vorentwurfsplänen des Planungsbüro W für gut befunden worden. Bis zur endgültigen Klärung, wann bzw wer die Liegenschaft erwerbe (die Berufungsführerin oder deren Lebensgefährte) trete Ing. W mit Vorleistungen vor Behörden und Grundbesitzer auf.

Weiters teilte die Berufungsführerin dem Finanzamt Feldkirch mit, dass sie mit Entsetzen habe feststellen müssen, dass die zweite Vereinbarung, die GS dann noch haben wollte, nicht einmal ein Datum habe. Sie hätten das sicherlich ganz anders gemacht, hätten sie geahnt, dass diese Vereinbarungen je offiziellen Charakter bekommen. Diese Vereinbarungen seien eher wie so pro forma Absicherung von zwei Menschen die sich im Grunde genommen vertrauen.

Auf telefonische Anfrage des Finanzamtes Feldkirch teilte GS mit, dass er die Liegenschaft im Jahr 1998 in einer Zeitung zum Verkauf angeboten habe. Daraufhin habe sich Ing. W bei ihm gemeldet und sein Interesse an der Bebauung der Liegenschaft bekundet. Ing. W habe ihm dann die Käufer und jetzigen Eigentümer vermittelt. Das GST-NR 1483/5 sei bereits 1998 verkauft worden. Da sich der Verkauf des GST-NR 1483/6 verzögert habe, habe man mit der Bebauung nicht beginnen können. GS habe mit der Berufungsführerin eine Vereinbarung bezüglich des Kaufes des GST-NR 1483/6 unterschrieben, wobei von vornherein klar gewesen sei, dass sich für den Fall, dass die Berufungsführerin das Grundstück nicht kauft, sich Ing. W um einen neuen Käufer bemühen muss. GS habe kein Interesse daran gehabt, das GST-NR 1483/6 zu behalten oder einen neuen Käufer per Inserat zu suchen. Da GS noch immer Eigentümer eines benachbarten Grundstückes sei, sei auch er daran interessiert gewesen, vor dem eigentlichen Verkauf zu wissen, was für Gebäude auf den GST-NR 1483/5 und 1483/6 errichtet werden, sodass er mit diesem Angebot einverstanden gewesen sei. Er habe jedoch keine schriftlichen Vereinbarungen mit Ing. W abgeschlossen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 23.10.2003 als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt Feldkirch führte im Wesentlichen aus, dass die zentrale Frage der abgabenrechtlichen Beurteilung im Bauherrenmodell sei, von wem ein Gebäude errichtet wurde, wer also Bauherr sei. Vom Bauherrn zu unterscheiden sei der Erwerber im Bauherrenmodell, der ein bebautes Grundstück erwerbe. Der Bauherr habe den Aufwand für das unbebaute, der Erwerber im Bauherrenmodell den Aufwand für das bebaute Grundstück als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer heranzuziehen. Als Bauherr sei ein Käufer dann anzusehen, wenn er auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen könne (darunter sei eine Einflussnahme auf die Gesamtkonstruktion zu verstehen, die Möglichkeit zu geringfügigen Planänderungen bzw Änderungen in der Ausstattung sei hiebei nicht von Bedeutung), das Baurisiko zu tragen habe, dh den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet sei (dazu gehörten auch das Erteilen von Aufträgen im eigenen Namen, das Auftreten gegenüber der Baubehörde als Bauwerber, die Einholung der baubehördlichen Benützungsbewilligung), das finanzielle Risiko tragen müsse, dh, dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen habe, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen müsse, aber auch berechtigt sei, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Diese Voraussetzungen müssten kumulativ gegeben sein; bereits das Fehlen eines dieser Merkmale führe zur Nichtanerkennung der Bauherreneigenschaft.

Die Berufungsführerin habe mit Kaufvertrag vom 4.5.2000 das GST -NR 1483/6 KG R von GS erworben. Mit Antrag vom 22.7.1999 habe Ing. W bezüglich der oa Liegenschaft und des benachbarten GST -NR 1483/5 um die Bewilligung zur Errichtung eines Doppelwohnhauses angesucht, und zwar unter Bezugnahme auf den Bauplan vom 22.7.1999; einen Plan also, der bereits vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages bestanden habe. Die Baubewilligung sei ihm – nach Planabänderung bezüglich der Außenfassade – am 13.12.1999 erteilt worden. Mit Werkvertrag vom 6.5.2000 habe die Berufungsführerin Ing. W als Generalunternehmer mit der Errichtung einer Doppelhaushälfte auf der oa Liegenschaft beauftragt. Unter Punkt 7 des Vertrages sei der Kaufpreis angeführt, bei welchem es sich um einen Fixpreis handle. Weiters seien unter Punkt 8) des Werkvertrages Teilzahlungen – dem Baufortschritt entsprechend – vereinbart worden. Diese Zahlungen seien direkt und ohne Skontoabzug an den Generalunternehmer zu überweisen. Die von der Berufungsführerin angeführten Planänderungen wie zB der Entfall einer Trennwand bzw -türe, das Versetzen einer Wand, das zusätzliche Isolieren der Kelleraußenwände, das Vergrößern der Carportüberdachung, die

Raumabteilungsänderungen im Dachgeschoss, seien in Bezug auf die Frage der Bauherreneigenschaft unwesentliche Details, da dadurch kein Einfluss auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion genommen worden sei.

Mit Eingabe vom 20.11.2002 stellte die Berufungsführerin einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die zweite Instanz.

Mit Vorhalt vom 15.10.2003 wurde die Berufungsführerin eingeladen zu folgenden Aussagen Stellung zu nehmen:

Auf telefonische Anfrage des Finanzamtes Feldkirch teilte GS mit, dass er die Liegenschaft im Jahr 1998 in einer Zeitung zum Verkauf angeboten habe. Daraufhin habe sich Ing. W bei ihm gemeldet und sein Interesse an der Bebauung der Liegenschaft bekundet. Ing. W habe ihm dann die Käufer und jetzigen Eigentümer vermittelt. Das GST-NR 1483/5 sei bereits 1998 verkauft worden. Da sich der Verkauf des GST-NR 1483/6 verzögert habe, habe man mit der Bebauung nicht beginnen können. GS habe mit Ihnen eine Vereinbarung bezüglich des Kaufes des GST-NR 1483/6 unterschrieben, wobei von vornherein klar gewesen sei, dass sich für den Fall, dass Sie das Grundstück nicht kaufen, sich Ing. W um einen neuen Käufer bemühen muss. GS habe kein Interesse daran gehabt, das GST-NR 1483/6 zu behalten oder einen neuen Käufer per Inserat zu suchen. Da GS noch immer Eigentümer eines benachbarten Grundstückes sei, sei auch er daran interessiert gewesen, vor dem eigentlichen Verkauf zu wissen, was für Gebäude auf den GST-NR 1483/5 und 1483/6 errichtet werden, sodass er mit diesem Angebot einverstanden gewesen sei. Er habe jedoch keine schriftlichen Vereinbarungen mit Ing. W abgeschlossen.

HZ hat in einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt Feldkirch zu Protokoll gegeben, dass Ing. W bezüglich der berufsgegenständlichen Liegenschaft ein Vorkaufsrecht hatte. Das vertragsgegenständliche Objekt sei von Ing. W im Wann & Wo angeboten worden. Das Haus sei bereits fertig geplant gewesen. Nach Kontaktaufnahme durch die Käufer mit Ing. W habe dieser dann den Fixpreis und den Namen des Grundeigentümers bekannt gegeben. Im Zuge der Kaufverhandlungen habe sich herausgestellt, dass das Objekt von der Gemeinde nicht genehmigt werden würde und es sei eine Umplanung hinsichtlich der Außenfassade erfolgt. Ansonsten seien keinerlei Planabweichungen erfolgt.

Auf Grund dieser Aussagen geht der UFS davon aus, dass Sie von vornherein in ein fix geplantes Konzept eingebunden waren und es Ihnen nicht möglich war, das Grundstück zu erwerben ohne das von Ing. W geplante Projekt zu realisieren.

In der Stellungnahme vom 21.10.2003 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor, dass sie durch gemeinsame Bekannte von GS und ihr von dem Verkauf des Grundstückes gewusst habe, bevor es sozusagen offiziell gewesen sei. Sie habe unbedingt den hinteren Teil des Grundstückes wollen. Aber das Grundstück sei viel zu groß gewesen. Sie habe sofort gemerkt, dass GS so rasch als möglich verkaufen wollte. In dem Vorschlag von Ing. W eines Vorvertrages habe sie für sich zu diesem Zeitpunkt die einzige Möglichkeit diesen von ihr gewünschten Wohnort zu erhalten gesehen. Sie hätten Ing. W das Haus in dem sie gewohnt haben gezeigt. Sie hätten etwa gleich große Räume, eine helle Wohnküche, 2 Büros, 1 Carport, 2 Clo's, 1 gemauertes, unterkellertes Ziegelhaus gewollt. Der Druck rundherum sei

immer größer geworden und die Finanzierung habe sich schwieriger gestaltet als sie sich das vorgestellt habe. Es habe immer wieder Momente gegeben, wo sie geglaubt habe, sie könnten dieses Projekt nicht halten. Mit viel Glück hätten sie es auf Grund der folgenden Tatsachen dennoch geschafft in diesem schönen Haus auf dem ersehnten Grundstück zu wohnen:

- durch die unerwartete Verzögerung der Bauverhandlungen sei es ihnen dann doch noch gelungen ihre Finanzierung endlich unter einen gemeinsamen Hut zu bringen
- dass sich kein Käufer für das Haus gefunden habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Entscheidend ist der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. Ergibt sich die Verpflichtung zur Übereignung des Grundstückes und zur Errichtung des Gebäudes aus zwei an sich selbständigen Verträgen, kann Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand unter anderem dann sein, wenn ein objektiv enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht, dh wenn der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Diese Voraussetzungen liegen unter anderem in den Fällen regelmäßig vor, in denen der Erwerber spätestens mit dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages in seiner Entscheidung über das Ob und Wie einer Bebauung gegenüber der Veräußererseite nicht mehr frei war, und die auf der Veräußererseite auftretenden Personen auf Grund von Abreden bei der Veräußerung für den Erwerber erkennbar zusammenarbeiten bzw durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss aller Verträge hinwirken. Die Annahme eines einheitlichen Vertragsgegenstandes "bebautes Grundstück" setzt neben dem Abschluss eines Grundstückskaufvertrages den Abschluss eines Vertrages über die Errichtung eines Gebäudes zwischen dem Erwerber und der Veräußererseite voraus. Auf der Veräußererseite können auch mehrere Personen als Vertragspartner auftreten. Es ist dabei nicht ausschlaggebend, dass der Grundstücksübereignungsanspruch und der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes sich zivilrechtlich gegen verschiedene Personen richten. Entscheidend ist vielmehr, dass der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht miteinbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet ist, dem

Erwerber als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in bebautem Zustand zu verschaffen. Lässt sich ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewusst und gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, das sicherstellt, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein im wesentlichen vorgegebenes Baukonzept binden, so sind auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen. Im gegenständlichen Fall hatte Ing. W ein Vorkaufsrecht an der berufungsgegenständlichen Liegenschaft. Zum Zeitpunkt des Erwerbes der Liegenschaft war die Baugenehmigung für das Doppelwohnhaus bereits erteilt. Aus der Aussage des GS, wonach für den Fall, dass die Berufungsführerin das Grundstück nicht kauft, Ing. W sich um einen neuen Käufer bemühen müsse, geht klar hervor, dass GS das Grundstück Herrn Ing. W fest an die Hand gegeben hat. Nur daraus lässt sich auch erklären, dass GS die Liegenschaft in drei kleine für sich nur schwer veräußerbare Liegenschaften im Ausmaß von 372 m², 341 m² und 510 m² unterteilt hat. Aus diesen Tatsachen geht klar hervor, dass Ing. W und GS zusammengewirkt haben und dass es der Berufungsführerin nur möglich war ein bebautes Grundstück zu erwerben. Ohne Bedeutung ist es, dass die Berufungsführerin zunächst den Grundstückskaufvertrag und erst danach den zur Errichtung des Gebäudes notwendigen Vertrag abgeschlossen hat. Denn bereits die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebots durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Gebäudeerrichtung unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich oder rechtlich auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können. Der Annahme eines objektiven engen sachlichen Zusammenhangs steht nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes nicht abzuschließen. Nach den eigenen Angaben der Berufungsführerin hat diese bereits am 9.6.1999 eine Vereinbarung mit Ing. W abgeschlossen, wonach sie beabsichtige das gegenständliche Grundstück zu erwerben und eine Doppelwohnhauhälfte zu errichten. Das Doppelwohnhaus sei nach den Vorentwurfsplänen des Planungsbüro W für gut befunden worden. Bis zur endgültigen Klärung, wann bzw wer die Liegenschaft erwerbe (die Berufungsführerin oder deren Lebensgefährte) trete Ing. W mit Vorleistungen vor Behörden und Grundbesitzer auf. Dadurch hat die Berufungsführerin ihre Absicht, die vollständig geplante Doppelwohnhauhälfte zu erwerben bereits knapp 11 Monate vor dem schriftlichen Vertragsabschluss bekannt gegeben. Von einer Miteigentümergeinschaft kann erst dann gesprochen werden, wenn Personen Miteigentümer geworden sind. Solange diesen Personen

Miteigentum nicht eingeräumt ist, und eine solche Miteigentumsgemeinschaft gar nicht besteht, können diese auch nicht als Bauherren handeln. Planungswünsche von Interessenten, die noch nicht Eigentümer sind, ja nicht einmal einen Übereignungsanspruch am Grundstück erworben haben, sind bloß unverbindliche Anregungen; mit ihnen werden nicht in der Stellung eines Bauherrn gründende, durchsetzbare Rechte geltend gemacht. Wenn auch die späteren Miteigentümer an der Erstellung des Gesamtkonzeptes bereits eingebunden waren, ist beim Erwerbsvorgang der Zustand des Grundstückes maßgebend, der erworben werden soll; die Erwerber konnten auf Grund der Vertragslage kein unbebautes Grundstück erwerben, sondern nur mehr unter Erfüllung der getroffenen Vereinbarung über die Errichtung der genannten Gebäude. Die Tatsache, dass die Berufungsführerin in die Planung eingebunden war, begründete nicht ihre Bauherreneigenschaft, da sie das Grundstück erst erworben hat, nachdem die Planung abgeschlossen war. Die von der Berufungsführerin in der Berufung angeführten Planänderungen sind in Bezug auf die Frage der Bauherreneigenschaft unwesentliche Details, da dadurch kein Einfluss auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion genommen wurde.

Im Bauauftrag wurde ein Fixpreis vereinbart. Weiters wurde vereinbart, dass Änderungen der Ausstattungen bzw Planabweichungen Änderungen des Endpreises nach sich ziehen. Diese würden separat offeriert und in Rechnung gestellt. Zahlungen würden dem Baufortschritt entsprechend, laut beiliegendem Zahlungs- und Terminplan vom Atelier W in Rechnung gestellt und seien netto ohne Skontoabzug zu überweisen. Für den Fall des Zahlungsverzuges wurden 8% Zinsen vereinbart. Daraus geht klar hervor, dass die Berufungsführerin kein Kostenrisiko zu tragen hatte, insbesondere nicht berechtigt war von den Bauausführenden (Subunternehmern) Rechnungslegung zu verlangen. Dass nicht alle Kosten der Errichtung des Hauses wie Gebühren und Anschlusskosten im Fixpreis enthalten waren, ändert nichts daran, dass die Baukosten als solche fix vereinbart waren.

Im Bauauftrag wurde auf die beiliegenden Planurkunden verwiesen. Die Baueingabe stammt vom 23.7.1999 und führte hinsichtlich GST-NR 1483/6 Ing. W als Antragsteller an. Eigentümer des GST-NR 1483/6 war zum Zeitpunkt der Antragstellung GS. Weiters wurde im Bauauftrag vereinbart, dass der Generalunternehmer für alle Leistungen und Gewerke, die durch ihn in Auftrag gegeben wurden im Rahmen des KSchG und der entsprechenden Ö-Norm haftet. Die Berufungsführerin hatte daher auch nicht das Baurisiko zu tragen.

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. Bei objektiv sachlichem Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren, die zukünftige Bebauung des Grundstückes betreffenden Verträgen mit Dritten ist für die Grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung maßgeblicher Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand. Zur Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung gehören in diesen Fällen alle Leistungen des Erwerbers, die dieser an den Grundstücksveräußerer und an Dritte gewährt, um das Eigentum an dem Grundstück in seinem zukünftigen bebauten Zustand zu erwerben. Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstücks neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen – an wen auch immer – ist demnach 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 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. Leistungen, die auf Grund eines mit einem Dritten abgeschlossenen Vertrages zu erbringen sind, sind in die Gegenleistung einzubeziehen, wenn die Leistung des Dritten dazu führen soll, das Grundstück in den Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. 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 (vgl. VwGH vom 31. März 1999, ZI 99/16/0066). Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden unterfertigt wurden. Als Gegenleistung sind die prognostizierten Gesamtinvestitionskosten heranzuziehen, weil es darauf ankommt, zu welcher Leistung sich der Erwerber im zeitlichen Umfeld des Kaufvertrages verpflichtet hat. Im gegenständlichen Fall haben die prognostizierten Baukosten 2.619.700,00 S betragen. Das Finanzamt hat jedoch die höheren tatsächlichen Kosten in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage mit einbezogen. Der Berufung war daher insofern stattzugeben und es waren daher nur die prognostizierten niedrigeren Kosten in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage miteinzubeziehen.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.
Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Berufungsführerin die Bauherreneigenschaft nicht zugekommen ist. Über die Berufung war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, 11. November 2003