



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Sch, Adr, vertreten durch WT Huber Steuerberatung GmbH, Steuerberatungskanzlei, 4840 Vöcklabruck, Feldgasse 1, vom 20. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 1. Februar 2007 betreffend Grunderwerbsteuer nach der am 25. August 2011 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

MO war Alleineigentümerin der Liegenschaft XY im Ausmaß von 2.013 m<sup>2</sup>. Es war beabsichtigt, auf diesem Grundstück eine Wohnanlage, bestehend aus vier selbständigen, jeweils in sich abgeschlossenen Wohneinheiten in Form von vier Einfamilienhäusern je mit Keller-, Erdgeschoss und voll ausgebautem Dachgeschoss, sowie insgesamt vier freistehenden PKW-Garagen, zu errichten.

Mit Bescheid bb vom 17. Mai 2001 hat die zuständige Gemeinde R MO als Bauwerberin die Baubewilligung zur Errichtung der Wohnanlage gemäß Einreichplan der WGmbH vom 23. April 2001 erteilt. Unter Zugrundelegung dieses Einreichplanes wurde über Auftrag der WGmbH auch ein Gutachten über die Festsetzung der Nutzwerte im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes (WEG) erstellt.

Mit **Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 14. November 2001**, dem die WGmbH beigetreten ist und zu dem das obige Parifizierungsgutachten vom 8. Oktober 2001 einen integrierenden Bestandteil bildet, hat MO zwei der geplanten Wohneinheiten (Top 3 und 4), verbunden mit folgender Verpflichtung, verkauft.

*Punkt I Kaufobjekt:*

*Die Käufer verpflichten sich, auf ihren jeweiligen vertragsgegenständlichen Miteigentumsanteilen entsprechend dem Nutzwertgutachten sowie dem Einreichplan der WGmbH vom 23. April 2001, welcher dem Nutzwertgutachten zugrunde liegt, und welcher Einreichplan von der Gemeinde ... rechtskräftig baubehördlich genehmigt wurde, von der WGmbH das den jeweiligen Miteigentumsanteil betreffende Einfamilienhaus samt dazugehöriger PKW-Garage auf eigene Kosten zu erwerben und errichten zu lassen.*

*Punkt VIII Wohnungsausgestaltung*

*In Bezug auf die Gestaltung der Häuser und Wohnungen derselben wird festgestellt, dass sich die Käuferinnen verpflichtet haben, bei der beigetretenen Firma WGmbH aus deren Programm Fertigteilhäuser zu kaufen und auf dem Grundanteil zu errichten.*

*Punkt XII Allgemeine Bestimmungen:*

*(3) Die Verkäuferin verpflichtet sich ihrerseits gegenüber der WGmbH für den Fall, als Erstere die ihr auf Grund des gegenständlichen Vertrages zugewiesenen beiden Wohnungseigentumseinheiten Wohnhaus Top Nr. 1 und Top Nr. 2 samt Garage Nr. 1 und Nr. 2 und jeweiligen Grundanteil veräußert, in dem abzuschließenden Kaufvertrag die zukünftigen Käufer zu verpflichten, die entsprechend dem Nutzwertgutachten und dem baubewilligten Einreichplan zu errichtenden Gebäude von der WGmbH zu beziehen.*

Dieser Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 14. November 2001 wurde grundbücherlich durchgeführt, wodurch MO unter anderem Eigentümerin von 197/783 Anteilen an der Liegenschaft EZ 1478, GB UnterR „Wohnungseigentum“, verbunden mit Wohnungseigentum an Haus 1, geworden ist.

Mit dem gegenständlichen **Kaufvertrag vom 27. Februar 2006** hat MO nunmehr diese weitere Wohneinheit (Top 1) der Wohnanlage, nämlich die ihr gehörigen 197/783-Anteile an der Liegenschaft verbunden mit Wohnungseigentum an Haus 1, um einen Kaufpreis von 25.000,00 € an Sch verkauft. Die Grunderwerbsteuer (GrEst) wurde in Höhe von 875,00 € selbst berechnet.

*Punkt I Kaufgegenstand:*

*Die Käuferin bestätigt, in Kenntnis des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages vom 14. November 2001 zu sein und verpflichtet sich gleichzeitig, sämtliche Bestimmungen dieses Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages in ihre Duldungspflicht zu übernehmen. Die Käuferin*

*ist weiters in Kenntnis, dass die vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteile, mit welchen das Wohnungseigentum an Haus 1 untrennbar verbunden ist, derzeit noch unbebaut sind und eine Fläche von 506 m<sup>2</sup> aufweisen.*

*Punkt IX Wohnungseigentumsvertrag:*

*Die Käuferin verpflichtet sich, sämtliche Rechte und Pflichten aus dem Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 14. November 2001 zu übernehmen und ordnungsgemäß zu erfüllen sowie im Falle der Weiterveräußerung an die jeweiligen Rechtsnachfolger zu überbinden.*

Über Vorhalt hat die Käuferin Sch am 28. Juli 2006 angegeben, es habe von vornherein die Absicht bestanden, auf dem erworbenen Grundstück ein bereits projektiertes Fertighaus zu errichten. Der Verkauf des Grundstückes sei durch einen Makler beworben worden.

Beigelegt wurden zwei **Aufträge** von Sch und ihrem Gatten **an die WGmbH vom 31. Jänner 2006** ein Fertighaus fh und einen Keller um den Kaufpreis in Höhe von insgesamt 127.390,00 €, Bauzeit ca. Mai (Juni) 2006, Baustellenadresse O, zu errichten.

*Preisgarantie: 12 Monate ab Abschlussdatum. Sollte innerhalb der Preisgarantie oder im Todesfall eines Bauwerbers keine Einreichung erfolgen, Kosten und Stornofreier Rücktritt.*

Weiters hat die Verkäuferin MO am 28. August 2006 folgende ergänzende Sachverhaltsdarstellung abgegeben:

Im Jahr 2000 habe sie ihr Grundstück der WGmbH zum Verkauf angeboten. Es sei vereinbart worden, dass die Pläne von der WGmbH zur Verfügung gestellt würden, die einzelnen Grundstücke sollte ihr Mann verkaufen. Sie als Grundstückseigentümerin habe um die Bauplatzbewilligung angesucht. Zwei der geplanten Häuser seien gebaut worden. Der Optionsvertrag mit der WGmbH sei ein Jahr gültig gewesen.

Ende 2005 habe sie einen Immobilien-Makler beauftragt, ihre Grundstücke so schnell als möglich zu verkaufen, weil die Baubewilligung im Dezember 2006 endete. Aufgrund der Einschränkung an diesen Grundstücken (Parifizierung), dh. es dürfen nur solche Häuser wie bereits geplant gebaut werden, habe sie einen geringeren Kaufpreis als gewünscht erzielt.

Am 9. Mai 2006 wurde bei der Gemeinde R ein Einreichplan/Tekturplan für ein Einfamilienwohnhaus, Bauherr Sch und Ehegatte, Grundeigentümer MO, Planverfasser WGmbH vorgelegt, da nunmehr auf dem gegenständlichen Grundstück ein vom bewilligten Einreichplan aus dem Jahr 2001 abgeändertes Haus errichtet werden sollte. Der Plan wies nicht wesentliche Änderungen in den Grundrissen und Ansichten auf. Die Lage zur vorbeiführenden Zufahrtsstraße blieb unverändert. Die Änderungen wurden von der Gemeinde R, Bauabteilung, unter dem bereits erteilten Baubewilligungsbescheid bb mit Aktenvermerk vom 30. Mai 2006 zur Kenntnis genommen.

Aufgrund des Ergebnisses des Ermittlungsverfahrens hat das Finanzamt mit Bescheid vom 1. Februar 2007 gemäß § 201 Bundesabgabenordnung (BAO) die GrESt in Höhe von 5.333,65 € von den Grundstücks- und Gebäudekosten festgesetzt.

Gegen den Bescheid hat Sch, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, am 20. Februar 2007 Berufung erhoben, weil sie das Grundstück und das Fertigteilhaus getrennt voneinander gekauft habe, es habe keine Pflicht bestanden, ein Haus der WGmbH zu errichten. Zum Beweis legt die Bw ein Schreiben der WGmbH vor, worin diese mitteilt, das Grundstück sei nicht von ihr vermittelt worden, ihrer Ansicht nach handle es sich beim Hausauftrag um keinen GrESt-pflichtigen Vorgang, da kein einheitlicher Erwerbsvorgang von Grundstück und dem darauf errichteten Haus vorliege.

Am 28. Februar 2007 hat das Finanzamt eine abweisliche Berufungsvorentscheidung erlassen, weil der Erwerb des Fertighauses und des Grundstückes aufgrund der Vertragsgestaltung - die Erwerberin sei in das vorgegebene Gesamtkonzept (Wohnanlage mit vier Einfamilienhäusern) eingebunden gewesen - und auch zeitlich in einem derart engen Zusammenhang stünden, dass ein einheitlicher Vorgang gegeben sei.

Daraufhin hat die Bw am 26. März 2007 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt. Nachdem der Entschluss zur Errichtung eines eigenen Einfamilienhauses gefallen sei, habe man sich bei mehreren Herstellern von Fertigteilhäusern informiert. Am 31. Jänner 2006 habe man sich zum Abschluss eines Kaufvertrages mit der WGmbH entschlossen. Vor und bis zu diesem Zeitpunkt habe es noch keine Verhandlungen mit MO gegeben. Unmittelbar nach Kaufvertragsabschluss habe man zwecks Verkauf der bislang bewohnten Eigentumswohnung ein Realitätenvermittlungsbüro kontaktiert, welches die kaufgegenständliche Liegenschaft vorgeschlagen habe. Im Zuge der Unterfertigung des Kaufvertrages sei die Bw vom Schriftenverfasser wohl darauf hingewiesen worden, dass hinsichtlich der Liegenschaft Wohnungseigentum begründet worden sei. Eine Verpflichtung darauf ein Fertigteilhaus der WGmbH zu errichten, sei jedoch nicht Gesprächsthema gewesen. Die WGmbH sei weder als Vermittler noch als Organisator, Bauträger oder in sonstiger Funktion beim Erwerb der Liegenschaft involviert gewesen. Es hätte die Form der bewilligten Bebauung auch durch Produkte anderer Hersteller oder durch eigene Baumaßnahmen erfüllt werden können.

Am 21. Juni 2007 hat das Finanzamt die Berufung vorgelegt. Der UFS hat zwecks Ergänzung des Sachverhaltes am 18. Mai 2009 von der Gemeinde R die Baubewilligung und den Einreichplan aus dem Jahr 2001, sowie den geänderten Einreichplan der Bw vom 23. April 9. Mai 2006 angefordert. Ein Vorhalt des UFS an die Makler-Firma IR über den Hergang des Geschäftsfalles ist unbeantwortet geblieben.

In der am 25. August 2011 auf Antrag der Bw abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Die Bw habe beschlossen ein Haus zu bauen und im Zuge dessen (am selben Tag) auch mit der Firma H Gespräche geführt, welche daran gescheitert seien, dass die Firma H keine Unterkellerung angeboten habe. Die Bw weist auf die Preisgarantie der WGmbH hin und betont, dass zum Zeitpunkt des Hauskaufes überhaupt nicht bekannt gewesen sei, welches Grundstück bebaut werden sollte. Es wäre jedoch auch eine Errichtung in O möglich gewesen. Auf dem vierten Grundstück der MO sei von den Erwerbern ein Ziegelhaus errichtet worden. Der Vertreter des Finanzamtes weist auf das Erkenntnis des VwGH vom 10. April 2008, 2007/16/0223, hin.

Die Bw legt ein rechtsverbindliches und unwiderrufliches **Kaufanbot vom 1. Februar 2006**, Bindung bis 8. Februar 2006, vor. Darin stellt die Bw „*nach eingehender Besichtigung der von IR vermittelten Liegenschaft und Kenntnisnahme aller für den Käufer wesentlichen Umstände*“ das Kaufanbot.

Daraufhin präzisiert die Bw über genaues Befragen hinsichtlich der zeitlichen Abfolge der Ereignisse: Sie habe mit einem Makler Kontakt aufgenommen um ihre Eigentumswohnung zu verkaufen. Dabei habe sie ihren Hausbauwunsch geäußert. Daraufhin habe sie der Makler auf die gegenständliche Liegenschaft aufmerksam gemacht. Sie habe die Liegenschaft besichtigt und am nächsten Tag bei der WGmbH unterschrieben. Am Tag darauf habe sie für die Liegenschaft unterschrieben.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 Zif. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der GrESt.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

§ 5 Abs. 1 Zif. 1 GrEStG bestimmt, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Zif. 1 GrEStG der GrESt unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebautem Zustand auch dann, wenn die Verträge über den Erwerb des unbebauten Grundstücks 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 Zu-

sammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Dies ist dann der Fall, wenn der Veräußerer auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis anbietet und der Erwerber dieses Angebot als einheitliches annimmt oder nur insgesamt annehmen kann (VwGH vom 18. Juni 2002, 2001/16/0437).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist Gegenleistung 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 Grundstückes 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 GrESt erfasst wird. Diese Leistungen können also auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter eines Gebäudes auf dem erworbenen 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 Verträge abgeschlossen wurden. (zB VwGH vom 30. September 2004, 2004/16/0081).

Auch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) zum sogenannten einheitlichen Vertragsgegenstand sollen anhand objektiver Merkmale die Fälle, in denen die Bebauung eines im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses noch unbebauten Grundstückes auf der alleinigen Initiative des Grundstückserwerbers beruht, von den Fällen abgegrenzt werden, in denen es der Anbieterseite gelungen ist, den Erwerber entweder durch rechtsgeschäftliche Vereinbarungen oder durch Herstellung eines objektiven Zusammenhanges zwischen Grundstückskaufvertrag und Bauerrichtungsvertrag an die geplante Bebauung des Grundstückes zu binden (BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99).

Ergibt sich die Verpflichtung zur Übereignung des Grundstückes und zur Errichtung des Gebäudes aus zwei an sich selbständigen Verträgen, kann (einheitlicher) Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand unter anderem auch dann sein, wenn ein objektiver enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht, d.h. wenn

der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Diese Voraussetzungen liegen ua. 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 - bei einer Personenmehrheit auf der Veräußererseite - die auf der Veräußererseite auftretenden Personen auf Grund von Abreden bei der Veräußerung zusammenarbeiten bzw. durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss aller Verträge (Übereignung des Grundstückes und Errichtung des Gebäudes) hinwirken. Des Abschlusses eines auf die gemeinsame Verschaffung des (bebauten) Grundstückes gerichteten Vertrages bedarf es nicht, vielmehr reicht ein Zusammenwirken auf der Veräußererseite aus (BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99).

Schon die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebotes durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Grundstückserrichtung 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 Zusammenhanges steht nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes gar nicht abzuschließen (BFH vom 23. November 1994, II R 53/94).

Ausgehend von diesen Grundsätzen ist nunmehr strittig, ob im gegebenen Fall zwischen dem Erwerb des Fertighauses und dem Erwerb der Miteigentumsanteile an der Liegenschaft (verbunden mit Wohnungseigentum) die besagte **finale Verknüpfung** gegeben war. Eine solche ist dann anzunehmen, wenn zwischen den Rechtsgeschäften ein derart enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass bei objektiver Betrachtungsweise ein einheitlicher Vorgang gegeben ist.

Die Verkäuferin hat im Jahr 2001 unter der Zahl 131/9-29-2001/Ku, entsprechend dem Einreichplan der WGmbH vom 23. April 2001 die Baubewilligung für eine Wohnanlage mit vier Einfamilienwohnhäusern erwirkt. Haus 2 und Haus 3 der Wohnanlage wurden sofort realisiert. Im maßgeblichen Zeitpunkt des Grundstückskaufes durch die Bw am 27. Februar 2006 war für das von der Bw in der Folge errichtete Haus 1 lt. Aktenlage jedenfalls die Planung vollständig abgeschlossen, die Baubewilligung erteilt, der Nutzwert festgestellt und dementsprechend das Wohnungseigentum im Grundbuch eingetragen.

In diesem Sinn konnte die Verkäuferin gar kein „unbebautes“ Grundstück anbieten und war die Bw jedenfalls an das bestimmte, durch die Planung der Verkäuferin vorgegebene Gebäude

gebunden. Bei einer abweichenden Bauführung wäre nämlich gemäß § 9 WEG eine geänderte Nutzwertfestsetzung notwendig geworden. Nicht umsonst hat die Bw im Kaufvertrag vom 27. Februar 2006 (Punkte I und IX) sämtliche Verpflichtungen aus dem Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag des Jahres 2001 übernommen.

Die Bw hat sich damit in das von der Verkäuferin fertig vorgegebene, von der WGmbH vollständig geplante und baubehördlich bereits bewilligte Gesamtkonzept der Wohnanlage eingebunden. Und sie hat auch das von der Verkäuferin im Jahr 2001 vorbereitete, einheitliche Angebot faktisch dadurch angenommen, dass sie ein dem Nutzwertgutachten sowie dem zugrundeliegenden, rechtskräftig baubehördlich genehmigten Einreichplan der WGmbH vom 23. April 2001 entsprechendes Fertighaus tatsächlich erworben hat.

In diesem Zusammenhang erhellt nach der Judikatur des VwGH vor allem das zeitliche Moment (Auftragserteilung für das Haus vor Grundstückskauf) regelmäßig die finale Verknüpfung zwischen Grundstückserwerb und Errichtung des Gebäudes (allen in dieser Entscheidung wiedergegebenen VwGH-Erkenntnissen liegt ein solcher Sachverhalt zugrunde). Auch im konkreten Fall hat die Bw das der Vorplanung entsprechende Haus am 31. Jänner 2006 – somit 27 Tage vor dem Kauf der Liegenschaftsanteile am 27. Februar 2006 - erworben und sodann auf dem Grundstück errichtet. Die kurze Zeitspanne zwischen Grund- und Hauskauf unterstreicht deren finale Verknüpfung.

Soweit die Bw einwendet, im Zeitpunkt des Erwerbs des Fertighauses habe sie noch keine Kenntnis von der gegenständlichen Liegenschaft – welche nur 880 m vom bisherigen Wohnsitz entfernt war - gehabt, so ist diese Behauptung völlig unglaubwürdig. Es widerspricht jeder Lebenserfahrung, dass die Bw ohne Kenntnis des gegenständlichen Grundstückes und der hierfür vorliegenden Baubewilligung gerade ein in den engen Rahmen der Vorgaben durch das Wohnungseigentum zufällig passendes Haus erworben hätte.

Dementsprechend ist in der Berufungsverhandlung auch zu Tage getreten, dass die Bw erst nach der Besichtigung der Liegenschaft - an zwei aufeinanderfolgenden Tagen (Hauskauf am 31. Jänner, Kaufanbot an die Veräußererseite vom 1. Februar 2006) - den Erwerb insgesamt fixiert hat. Von einer zufälligen, glücklichen Fügung kann in Anbetracht dieser Umstände nicht ausgegangen werden.

Entgegen dem Berufungsvorbringen ist daher nach der Aktenlage an Sachverhalt anzunehmen, dass die Bw ein „Haus“ erwerben wollte, auf das in der Nähe gelegene Grundstück aufmerksam wurde und sodann in Kenntnis aller maßgeblichen Umstände das der Vorplanung entsprechende Fertighaus erworben hat, um es auf dem Grundstück zu errichten.



Ausgehend von einem solchen Geschäftshergang lässt eine objektive Betrachtungsweise nur den Schluss zu, dass die Bw kein unbebautes Grundstück erwerben wollte, sondern das einheitliche - sowohl die Errichtung eines bestimmten Fertighauses als auch den Verkauf des dafür vorgesehenen Grundstückes umfassende - Angebot der Veräußererseite tatsächlich (und auch rechtlich) insgesamt angenommen hat und dadurch spätestens im Zeitpunkt des Grundstückskaufes ein fertiges, bereits vorgeplantes Eigenheim erhalten hat. Der Erwerb des Fertighauses steht damit in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder „inneren“ Zusammenhang mit dem Erwerb des Miteigentumsanteiles.

**Aufgrund des bestehenden Wohnungseigentums, der tatsächlichen Verwirklichung der Vorplanung der WGmbH und der zeitlichen Abfolge** besteht daher nach Ansicht des UFS eindeutig eine finale Verknüpfung zwischen dem Vertrag über die Errichtung des Fertighauses und dem Liegenschafts Kaufvertrag, sodass einheitlicher Leistungsgegenstand das mit dem bereits erworbenen Fertighaus bebaute Grundstück gewesen ist.

Nach der Rechtsprechung des VwGH stellt es überdies ein gewichtiges Indiz für die Bindung an ein vorgegebenes Gebäude dar, dass nicht die Bw sondern die Verkäuferin das Bauansuchen bei der Baubehörde eingereicht hat und ihr auch die Baubewilligung erteilt wurde (zB VwGH vom 9. August 2001, 98/16/0392).

Diesbezüglich gilt es anzumerken, dass der Tekturplan der Bw (= geänderter Bauplan, wiederum der WGmbH), welcher lt. Aktenvermerk vom 30. Mai 2006 lediglich nicht wesentliche Änderungen aufwies, von der Gemeinde R zustimmend zur Kenntnis genommen wurde. Bei den nach dem Erwerb der Liegenschaftsanteile durch die Bw vorgenommenen Planungsänderungen handelt es sich daher offensichtlich nicht um eine wesentliche Einflussnahme auf die Gestaltung des Gesamtprojektes.

Nicht zuletzt hat der UFS in seiner Berufungsentscheidung vom 20. Mai 2009, RV/0699-G/07, zu einem vergleichbaren Sachverhalt bereits ausgeführt:

*Der Grundstücksanteil wurde folglich unbestritten zu einem Zeitpunkt gekauft, als nicht nur die Planung für das Doppelhaus schon vollständig abgeschlossen war, sondern die Baubewilligung für dieses Doppelhaus gegenüber dem Bauwerber (=Initiator/Organisator des Doppelhauses) bereits erteilt war und die Nutzwertfeststellung vorlag. Waren aber die jeweiligen Nutzwerte für das Doppelhaus festgestellt und erwarb die Bw die entsprechenden Mindestanteile laut Nutzwertgutachten, dann spricht dies als Indiz deutlich dafür, dass die Bw bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses an dieses von einem Organisator fertig vorgegebene, vollständig geplante und baubehördlich bereits bewilligte Konzept eines Doppelhauses gebunden war. ... Die Sache stellt sich jedenfalls in Anbetracht obiger Umstände **nicht** so dar, dass die Bw und der andere Mitbeteiligte zusammen Eigentümer eines*

*ackten Grundstückes waren und es ihnen völlig freistand, ob, wann und wie sie das Grundstück bebauen. Es bestand im Gegenteil im Zeitpunkt des Übereignungsanspruches und Erwerbsvorganges durch die Bw bereits eine derart starke Bindung an das Gebäude, dass als Gegenstand des Erwerbes in wirtschaftlicher Betrachtungsweise das Grundstück mit dem Gebäude bezeichnet werden muss.*

Wenn sich die Bw darauf beruft, eine Bindung an die WGmbH sei (infolge Ablaufes des Optionsvertrages zwischen der Verkäuferin und der WGmbH) nicht mehr gegeben gewesen, so kann sie daraus nichts gewinnen, weil ein abgestimmtes Verhalten auf der Veräußererseite (Vorplanung) auf der Hand liegt und ursächlich dafür war, dass die Bw letztendlich ein Grundstück samt Haus erhalten hat.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 10. April 2008, 2007/16/0223, *ist es aber für die Frage einer finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung unerheblich, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihren Bestand nach voneinander abhängig sein sollen.* Ebenso ist der oben zitierten BFH Judikatur zu entnehmen, dass es des Abschlusses eines auf die gemeinsame Verschaffung des (bebauten) Grundstückes gerichteten Vertrages zwischen den auf der Anbieterseite agierenden Personen nicht bedarf, vielmehr reicht ein Zusammenwirken auf den Abschluss aller Verträge (Übereignung des Grundstückes und Errichtung des Gebäudes) aus.

Soweit die Bw vorbringt, sie hätte die bewilligte Bebauung auch durch Produkte anderer Hersteller oder durch eigene Baumaßnahmen erfüllen können, erscheint es bedeutsam, dass nach der auch für die österreichische Rechtslage als Auslegungshilfe heranziehbaren Judikatur des BFH selbst dann ein enger sachlicher Zusammenhang zwischen Haus- und Grundkauf gegeben sein kann, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes gar nicht abzuschließen, er davon aber nicht Gebrauch gemacht hat.

Der Sachverhalt als Ganzes in seiner wirtschaftlichen Bedeutung erhellt somit nach Ansicht des UFS den objektiv engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Liegenschaftserwerb und dem Vertrag über die Gebäudeerrichtung. Die Bw hat sich offenkundig im Hinblick auf das von der Verkäuferin vorbereitete Projekt faktisch betreffend der Gebäudeerrichtung gebunden. Die Intention der Bw im Zeitpunkt des Grundstückskaufes - auf den jedenfalls abzustellen ist - war ein entsprechend der Vorplanung mit dem Haus der WGmbH bebautes Grundstück zu erwerben.

Im vorliegenden Fall waren daher die Verträge über den Erwerb des Fertighauses und den Erwerb des Miteigentumsanteiles - rechtlich und tatsächlich - derart verknüpft, dass bei objek-

tiver Betrachtungsweise einheitlicher Leistungsgegenstand letztlich ein bebautes Grundstück war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 13. Oktober 2011