



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 7

GZ. RV/0093-G/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch Dr. Alexander Haas, Rechtsanwalt, 8010 Graz, Keesgasse 5/1, vom 5. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 26. November 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 23. Oktober 2001 hat der Berufungswerber von der Firma L GmbH das neu herzustellende Grundstück x im Ausmaß von 747 m² sowie 1/9 Anteile der Grundstücke 468/1 und 468/2 um den Kaufpreis von € 21.272,57 erworben.

Mit Bescheid vom 1. Februar 2002 wurde dem Berufungswerber vom anteiligen Grundkaufpreis Grunderwerbsteuer in Höhe von € 744,53 vorgeschrieben.

Im Zuge der vom Finanzamt im Jahre 2004 durchgeführten Ermittlungen gab der Berufungswerber bekannt, auf das gegenständliche Wohnprojekt durch ein Inserat in einer Zeitschrift aufmerksam geworden zu sein. Von der Veräußerin sei Haus und Grundstück gemeinsam angeboten worden, wobei für das von der Firma L. geplante Haus ein Fixpreis in Höhe von € 179.819,27 vereinbart worden sei. Dem Finanzamt wurde eine Kopie des am 23. September 2001 abgeschlossenen Bauträgervertrages vorgelegt.

Gegenstand dieses zwischen der L GmbH und dem Berufungswerber abgeschlossenen Bauträgervertrages ist die Lieferung und Herstellung eines „L. - Baumeisterhauses“. Mit Unterfertigung dieses Vertrages erklärte der Vertragspartner den Erhalt der bezughabenden Pläne und Beschreibungen spätestens eine Woche vor schriftlicher Vertragsannahmeerklärung.

Für den vorliegenden Vertragsgegenstand (Haustype xx) wurde ein Gesamtfixpreis von € 179.819,26 vereinbart. Die Berufungswerber verpflichteten sich 30 % des vereinbarten Fixpreises binnen 14 Tagen nach Vertragsunterfertigung beim namhaft gemachten Treuhänder zu erlegen, der wiederum den unwiderruflichen Treuhandauftrag hat, diesen Teilbetrag nach Vorliegen der rechtskräftigen Baubewilligung an L. zur Auszahlung zu bringen. Zur Sicherstellung des Restkaufpreises verpflichtete sich der Vertragspartner zur Vorlage einer Bankgarantie.

Der Kaufpreis für das mit gesondertem Vertrag erworbene Grundstück Nr. 468/4 ist nach Maßgabe der entsprechenden Bestimmungen des gesonderten Kaufvertrages fällig. Als spätester Übergabetermin wurde September 2002 vereinbart. Mit tatsächlicher Übergabe tritt der Vertragspartner in die allenfalls vom Bauträger abgeschlossenen Verträge zur Versorgung des Vertragsgegenstandes mit Telefon, Wasser und Energie aller Art, sowie Entsorgung des Vertragsgegenstandes (Kanal, Müll etc.), sowie Versicherungsverträge ein.

In Erfüllung der Aufklärungspflicht wurde der Berufungswerber laut Punkt VII des Vertrages ausdrücklich darüber aufgeklärt, dass nach jüngeren Erkenntnissen des VwGH nicht auszuschließen ist, dass unter Anwendung einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise seitens der Finanzbehörde der Erwerb des Grundstückes von einem Dritten im Zusammenhang mit dem von L. herzustellenden Gebäude als wirtschaftliche Einheit betrachtet und der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage zu Grunde gelegt wird. Der Vertragspartner nahm zur Kenntnis, dass eine Vorschreibung der Grunderwerbsteuer auf der Basis des Kaufpreises für das Grundstück und des Werklohnes für die Errichtung des Gebäudes erfolgen kann.

Am 26. November 2004 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens und setzte die Grunderwerbsteuer mit Bescheid im wieder aufgenommenen Verfahren – abweichend vom Erstbescheid - mit € 7.038,21 fest. Die Festsetzung wurde im Wesentlichen mit dem Abschluss des Hauskaufvertrages vor dem Erwerb des Grundstückes begründet.

In der gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde nach Wiedergabe einzelner Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vorgebracht, dass eine wesentliche Frage jene sei, wann von einer finalen Verknüpfung ausgegangen werden könne. Abgesehen vom Grundstückserwerb von unbebauten Grundstücken aus spekulativen Gründen bzw. für Investitionszwecke erfolge der Erwerb eines Baugrundstückes wohl ausschließlich in

der Absicht, darauf ein Haus zu bauen. Nach der Rechtsprechung des VwGH sei das Vorliegen dieser erforderlichen Verknüpfung daran zu messen, ob ein Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden sei.

Im vorliegenden Fall sei daher zu prüfen, ob die Fa. L. als Organisator angesehen werden könne. Der Käufer der gegenständlichen Liegenschaft sei eine von der Firma L. völlig unterschiedliche Personen. Dieser sei weder an der Bauträgerfirma als Gesellschafter beteiligt noch würde diesen durch die Bebauung der Liegenschaft irgendein Vorteil zukommen.

Im Zeitpunkt des Grundstückskaufvertrages habe sich das Grundstück in unbebautem Zustand befunden. Die Abgabenbehörde ziehe allein aus dem Abschluss des Bauträgervertrages vor dem Grundstückskaufvertrag den Schluss, dass im Zeitpunkt des Grundstückserwerbes die Absicht bestanden habe, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben, festgestanden sei. Bei dieser Beurteilung habe das Finanzamt übersehen, dass die Firma L. häufig Häuser auf Grundstücken errichte, welche bereits länger im Besitz der Auftraggeber stehen würden. Die Sichtweise eines Gesamtkonzeptes sei daher nicht gerechtfertigt.

Die Suche eines geeigneten Grundstückes und die Auswahl des gewünschten Hauses würden in der Praxis immer parallel laufen, weshalb die vom Finanzamt vertretene Ansicht, es liege ein zeitlicher Zusammenhang vor, nicht gerechtfertigt erscheine. Für den Berufungswerber sei bereits seit mehreren Monaten festgestanden, ein Grundstück von der Verkäuferin erwerben zu wollen. Rein aus organisatorischen Gründen sei das Grundstück erst nach Abschluss des Bauträgervertrages erworben worden. Aus keiner Bestimmung des Grundstückskaufvertrages gehe eine Verpflichtung des Käufers, auf dem Grundstück ein Haus der Firma L. errichten zu lassen, hervor. Die genaue Grundstücksbezeichnung im Bauträgervertrag sei für die beauftragte Firma wichtig.

Gegen das Vorliegen eines Gesamtkonzeptes spreche auch eine Bestimmung im Bauträgervertrag, wonach sich die gesetzlichen Rücktrittsrechte nicht auf den mit einem Dritten bezüglich des Baugrundstückes geschlossenen Vertrag beziehen würden. Der Käufer des Grundstückes hätte auch einen anderen Anbieter mit der Bauausführung beauftragen können. Die Firma L. genieße am Markt einen sehr guten Ruf und somit Vertrauen in ordnungsgemäße Bauführung. Dies seien die Gründe für eine einheitliche Beauftragung des Anbieters gewesen. Die einzelnen Häuser würden sich sowohl in den Innen – als auch in den Außenbereichen deutlich voneinander unterscheiden - ein Umstand, der die konkreten Gestaltungsmöglichkeiten des Bauwerbers aufzeigen würde. So seien neben Einfamilienhäusern auch Doppelhäuser errichtet worden.

Der Berufungswerber hätte an der Planung des Hauses mitgewirkt. Wünsche des Berufungswerbers bei der Gestaltung des Hauses hätten Berücksichtigung gefunden. Ein Hinweis auf den Bauträgervertrag im Grundstückskaufvertrag wäre nach Ausführung des Berufungswerbers gar nicht möglich gewesen, da Grund – und Gebäudeverkäufer in keinerlei Beziehung zueinander gestanden seien. Die Firma L. sei nicht als Organisator im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes anzusehen, weshalb ein vereinbarter Fixpreis auch nicht zur Versagung der Bauherreneigenschaft führen könne.

Es widerspreche zudem den Bestimmungen des EU-Rechtes über den freien Waren- und Dienstleistungsverkehr, wenn hier Leistungen des Anbieters in benachteiligender Weise mit einer erhöhten Steuer belegt werden würden. Für eine Bauträgerfirma entstünde gegenüber einem Baumeister, der nur ein Haus errichte, ein Wettbewerbsnachteil. Dies stelle eine dem EU-Recht widersprechende Ungleichbehandlung dar und komme dem Bescheid aus diesem Grund keine Berechtigung zu. Nach weiterem Vorbringen des Berufungswerbers wäre die erhöhte Steuer nicht zum Tragen gekommen, wenn dieser einen Mitbewerber der Bauträgerfirma als Hausserrichter gewählt hätte.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 vorbehalteten 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 herzstellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 31. März 1999, ZI. 99/16/0066, und vom 15. März 2001, ZI. 2000/16/0082, mwN, sowie *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern Bd. II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung ergibt sich aus dem oben dargestellten Sachverhalt, dem die Berufung substantiell nicht entgegengetreten ist, dass der Berufungswerber durch den Abschluss des Bauträgervertrages mit genauer Grundstücksbezeichnung rund vier Wochen **vor** Abschluss des Grundstückskaufvertrages daran gebunden war, das von der Bauträgerfirma erstellte Projekt zu übernehmen (VwGH vom 22.2.1997, ZI. 95/16/0116). Dem Finanzamt wurde mitgeteilt, auf das gesamte Wohnprojekt über ein Zeitungsinserat aufmerksam geworden zu sein. Damit stand im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp zu einem Fixpreis bebautes Grundstück zu erwerben, bereits fest.

Im vorliegenden Fall ist ausschließlich der konkret vorliegende Sachverhalt zu beurteilen, weshalb dem allgemeinen Einwand, Grundstückserwerbe würden in der Regel Erwerbe aus Spekulations- bzw. aus Investitionsgründen darstellen, keine Bedeutung zukommt. Ohne Belang ist auch jenes Vorbringen in der Berufung, dass die Firma L. häufig Häuser auf Grundstücken errichte, welche schon länger im Besitz der Auftraggeber stehen würden.

Das ins Treffen gebrachte Vorbringen, die Verkäuferin der Liegenschaft sei eine von der Firma L. völlig unterschiedliche Person geht völlig ins Leere zumal es sich bei der Grundstücksveräußerin und bei der Bauträgerfirma um die Firma L GmbH handelt. Nicht nachvollziehbar ist auch das Vorbringen, Grund- und Gebäudeverkäufer würden in keinerlei Beziehung stehen. Diese Ausführungen sind daher nicht geeignet, die gegebene Verknüpfung von Grundstückskauf und Errichtung des Hauses in Abrede zu stellen. Ebenso wenig vermag die vom Berufungswerber eingewendete Mitwirkung an der Planung des Hauses an dieser Beurteilung etwas zu ändern.

Dass der Berufungswerber das Grundstück lediglich aus organisatorischen Gründen nach Abschluss des Bauträgervertrages erworben hat, sowie die behauptete unterschiedliche

Gestaltung der einzelnen Häuser, steht der Annahme eines Zusammenhangs zwischen Grundstückkauf und Gebäudeerrichtung ebenfalls nicht entgegen.

Dem Berufungseinwand, dass auch ein anderer Anbieter mit der Bauausführung beauftragt hätte werden können, steht der Umstand entgegen, dass der Berufungswerber im gegenständlichen Fall den Auftrag zur Errichtung eines L. - Baumeisterhauses zu einem Fixpreis unbestritten vor dem Erwerb des Grundstückes erteilt hat und damit im Zeitpunkt des Liegenschaftskaufes die Absicht, ein bebautes Grundstück zu erwerben, feststand.

Im vorliegenden Fall ist daher entscheidend auf den gemeinsamen Willen der Vertragspartner abzustellen, wonach dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut zukommen sollte. Der Berufungswerber war von vornherein in ein fertiges Konzept, das die Errichtung eines Wohnhauses auf dem erworbenen Grundstück vorsah, eingebunden.

Wenn der Berufungswerber vorbringt, Leistungen eines Anbieters würden in benachteiligender Weise mit einer erhöhten Steuer belegt werden, übersieht dieser, dass im vorliegenden Fall der Kaufvertrag, welcher sich auf ein inländisches Grundstück bezieht, der Beurteilung zu unterziehen ist. Auf die Besteuerung eines Anbieters von Häusern hat es dabei nicht anzukommen. Im Grunderwerbsteuerrecht ist für die Besteuerung der tatsächliche Erwerbsvorgang und nicht allein der Inhalt der Urkunde maßgeblich. Die grundsätzliche Billigung von Grunderwerbsteuern durch das Gemeinschaftsrecht schließt es aus, derartige Steuern von vornherein als Beschränkungen des Kapitalverkehrs iS des Art 56 Abs. 1 EG anzusehen.

Im Hinblick auf die im gegenständlichen Fall vorhandene Verknüpfung von Grundstückkauf und Gebäudeerrichtung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses liegt keine Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers vor, weshalb die Kosten der Gebäudeerrichtung neben den Grundstückskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen.

Graz, am 16. April 2008