

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Alexander Haas, Rechtsanwalt, 8010 Herrengasse 19/II, vom 30. September 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 26. August 2002 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird mit 3.800,08 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 26./27. 2. 2002 hat HK (in der Folge kurz Bw. genannt) von der LGmbH. als Verkäuferin ein Grundstück sowie 13/252 Anteile zweier weiterer Grundstücke um den Kaufpreis von insgesamt 27.836,60 € erworben.

Punkt I. des Vertrages lautet:

"Der Verkäufer ist auf Grund des Kaufvertrages vom 8. Juni 2000 Eigentümer der EZ 2628, 1207 sowie 2728 je KG F, einkommend im Bezirksgericht F. In diesem Zusammenhang werden die Grundstücke 890/17 im Ausmaß von 798 m², 890/34 im Ausmaß von 150 m² sowie 895/1 im Ausmaß von 47 m² neu hergestellt. Kaufgegenstand sind nunmehr die Grundstücke 890/17 sowie 13/252 des Grundstückes 890/34 sowie 13/252-Anteil des Grundstückes 895/1, sämtliche KG ... F.

Über Befragen des Finanzamtes teilte der Bw. u.a. mit, dass ein Bauträgervertrag mit der LGmbH abgeschlossen wurde, dass ein Fixpreis für den Bau des Hauses vereinbart wurde und dass er selbst Bauherr wäre.

Der zwischen der LGmbH einerseits und dem Bw. andererseits abgeschlossene Bauträgervertrag vom 2.2.2002 war dem Antwortschreiben beigelegt.

Mit diesem Vertrag hat sich die LGmbH gegenüber dem Bw. zur Lieferung und Herstellung eines Hauses auf dem Grundstück der EZ 2628 der KG F verpflichtet. Als Entgelt für die Gebäudeerrichtung wurde ein Gesamtfixpreis von 88.537,-- € vereinbart (Punkt III. des Vertrages).

In Punkt III. c des Bauträgervertrages wird festgehalten:

"Das vereinbarte Gesamtentgelt, jedoch ohne Grundkosten, ist wie folgt zur Zahlung auf das Treuhandkonto des Treuhänders ... fällig.

Der Kaufpreis für die mit gesondertem Kaufvertrag erworbene Liegenschaft mit Grundstück Nr. 17 ist nach Maßgabe der entsprechenden Bestimmungen dieses gesonderten Kaufvertrages fällig."

Sowohl im Grundkaufvertrag als auch im Bauträgervertrag tritt Herr Dr. AH als Treuhänder auf.

Daraufhin setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer auf Basis der Grund- sowie der Baukosten fest.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung wird im Wesentlichen wie folgt begründet:

Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen sei gemäß § 21 BAO in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage sei nach der Judikatur entscheidend, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst werde. Nach Ansicht des VwGH sei Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer, dass die Gebäudeerrichtung mit dem Grunderwerb in einer finalen Verknüpfung stehe. Das Vorliegen dieser Verknüpfung sei daran zu messen, ob der Erwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist.

Im gegenständlichen Fall habe der Bw. zunächst den Bauträgervertrag unterfertigt und erst nahezu ein Monat später den Kaufvertrag unterschrieben. Wäre es von Anbeginn beabsichtigt gewesen auch die Liegenschaft von der LGmbH zu kaufen, so hätte es keinen Grund gegeben, mit dem Kaufvertrag so lange zu warten. Schon daraus werde deutlich, dass der Bw. sich um

andere Grundstücke für die Bebauung umgesehen habe und erst letztlich den Entschluss gefasst habe, bei der LGmbH das Grundstück zu kaufen. Auch dürfe nicht übersehen werden, dass dem Bw. gemäß § 5 BTVG das Recht zugestanden wäre, vom Bauträgervertrag zurückzutreten, sodass er keinesfalls an eine allfällige Liegenschaft der LGmbH gebunden gewesen wäre.

Für den Fall, dass die Berufungsbehörde zu dem Schluss kommen sollte, dass der Bauträgervertrag einzubeziehen sei, werde noch ausdrücklich vorgebracht, dass sich die Bauträgervertragssumme auf 80.737,17 € reduziert habe. Als Beweis werde das Telefax vom 29.7.2002 vorgelegt.

In seiner abweisenden Berufungsvorentscheidung führt das Finanzamt insbesondere aus, dass im Bauträgervertrag die Lieferung und Herstellung des Gebäudes auf dem letztlich erworbenen Grundstück ausdrücklich vereinbart worden sei. Damit sei bereits im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht festgestanden, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben.

Daraufhin wurde von Seiten des Bw. der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuer ist laut § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Wie in der Berufung - zunächst zutreffend - ausgeführt wird, ist auf Grund der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter einer Gegenleistung auch alles zu verstehen, was der Erwerber über den Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Er bringt ein 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 zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen.

Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer iSd. § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegenden Kaufvertrages kann demnach auch eine künftige Sache sein. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Entscheidend ist dabei der Zustand, in welchem das Grundstück

zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (so zB VwGH vom 21. März 2002, 2001/16/0429).

Der Bw. zieht aus diesen Ausführungen jedoch in Bezug auf den vorliegenden Fall die falschen Schlüsse, wenn er vermeint, er hätte den Grund völlig unabhängig vom darauf errichteten Gebäude erworben:

Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorgangs ist das Grundstück in bebautem Zustand auch dann, wenn zwischen den Verträgen über den Erwerb des unbebauten Grundstücks einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält (VwGH vom 18. Juni 2002, 2001/16/0437). Dies gilt nach in vorgenannter Entscheidung geäußerter Auffassung des VwGH selbst dann, wenn die beiden Verträge durch den Willen der Parteien rechtlich nicht verknüpft sind (bzw. sein sollen).

In den vom VwGH mit Erkenntnis 95/16/0116 vom 22. Februar 1997 entschiedenen Fällen wurden die Kaufverträge über die jeweils ausgesuchten Häuser rund zwei Wochen vor den Grundkaufverträgen abgeschlossen. Die Hauskaufverträge wiesen als Bauort bereits die letztlich erworbenen Liegenschaften auf. Zwischen Grund- und Hausverkäufer bestand zudem eine enge persönliche Verflechtung. Auf Grund dieser Umstände stand für den VwGH die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben, bereits im Zeitpunkt des Grundstückskaufes fest.

Nichts anderes kann für den hier zur Beurteilung stehenden Fall gelten: Der Bauträgervertrag wurde am 2.2.2002 abgeschlossen, der Grundkaufvertrag wenige Wochen später am 26./27.2.2002. Im Bauträgervertrag wurde das Baugrundstück bereits exakt angeführt (Grundstück Nr. 17 EZ 2628 KG F). Auf Veräußererseite tritt als Vertragspartner des Bw. in beiden Verträgen die LGmbH auf.

Mit Erkenntnis vom 18. Juni 2002, 2001/16/0437, hat der VwGH ausgesprochen, der enge sachliche Zusammenhang zwischen Haus- und Grunderwerb werde besonders dadurch verdeutlicht, dass die Beschwerdeführerin im Erkenntnisfall den Auftrag zur Errichtung des Hauses bereits vor Errichtung der Urkunde über den Grunderwerb erteilt hat, weshalb ein einheitlicher Vorgang gegeben sei.

Auf Grund dieser Judikatur ist im berufungsgegenständlichen Fall ebenfalls davon auszugehen, dass auch der Bauträgervertrag in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen ist. Gegenstand des vorliegenden Erwerbsvorganges war unzweifelhaft das mit dem (laut Bauträgervertrag vereinbarten) Haus bebaute Grundstück.

Nach der nunmehr ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes spielt es keine Rolle, wenn das Gesamtvertragswerk in mehrere Urkunden - und u.U. sogar auf mehrere Vertragspartner des Erwerbers - aufgespaltet wird (siehe dazu insbesondere die Nachweise bei Fellner, GrESTG 1987, Ergänzung G, Rz 89a zu § 5). Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es ja nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (zB VwGH vom 26. März 1992, ZI. 93/16/0072).

Es ist grundsätzlich auch ohne Belang, dass in den Vertragsurkunden jeweils aufeinander kein (unmittelbarer) Bezug genommen wird, wenn - wie im Berufungsfall - schon durch den unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang der Vertragsabschlüsse gewährleistet war, dass die Erwerber das Grundstück jedenfalls nur im bebauten Zustand erhalten werden (siehe dazu nochmals zB VwGH vom 22. Februar 1997, 95/16/0116).

Im gegenständlichen Fall wurde im Bauträgervertrag sogar auf den Grundkaufvertrag hingewiesen, wenn unter Punkt III. c - neben Angabe des konkreten Baugrundstückes - ausdrücklich auf die unterschiedlichen Zahlungsweisen für Grund- bzw. Baukosten hingewiesen wird. Es ist zudem von einem "*vereinbarten Gesamtentgelt, jedoch ohne Grundkosten*" die Rede. Eine derartige vertragliche Regelung kann wohl nur bei Vorliegen eines einheitlichen Rechtsgeschäftes Sinn machen.

Im vorliegenden Fall handelt es sich beim Verkäufer des Grundes sowie des Hauses jeweils um ein und dieselbe Rechtsperson.

Überdies war der Bauträgervertrag - mit genauer Angabe des Baugrundes - zum Zeitpunkt des Grunderwerbes schon abgeschlossen, was den Berufungsausführungen des Bw. widerspricht.

Des Weiteren spricht auch die Tatsache der Fixpreisvereinbarung in Zusammenhang mit den übrigen Umständen gegen die Ansicht des Bw. Der Erwerber eines Grundstückes ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er ua. das finanzielle Risiko tragen muss, d.h. nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat (zB VwGH vom 12. November 1997, 95/16/0176).

Das Finanzamt hat die Fixpreisvereinbarung daher nicht isoliert, sondern gemeinsam mit den weiteren Umständen, insbesondere der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse sowie der Identität des Haus- und des Grundverkäufers, gewürdigt.

Da sich somit der gegenständliche Erwerbsvorgang auf Grund der dargelegten Sach- und Rechtslage auf ein letztlich bebautes Grundstück bezogen hat, hat das Finanzamt zu Recht die Errichtungskosten bei Bemessung der Gegenleistung mit einbezogen.

Im Hinblick auf die Hausrückungskosten macht der Bw. jedoch in der Berufung geltend, dass sich diese auf 80.737,17 € verringert hätten und legte als Beweis hiefür ein Telefax der LGmbH vom 29.7.2002 vor. Daraus ist zu entnehmen, dass eine Korrektur erfolgt ist und die neue Bauträgervertragssumme jenen vom Bw. geltend gemachten Betrag, nämlich 80.737,17 €, beträgt.

In teilweiser Stattgebung der Berufung errechnet sich die Grunderwerbsteuer daher wie folgt :

27.836,60 €	Grundkosten
80.737,17 €	Hauskosten
108.573,77 €	Gesamtkosten

gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 x 3,5 % = **3.800,08 €.**

Im Übrigen war die Berufung als unbegründet abzuweisen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Graz, am 7. März 2006