



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Zemrosser und die weiteren Mitglieder HR Dr. Ploner, Dkfm. Walter Percher und Joachim Rinösl im Beisein der Schriftführerin FOI Claudia Orasch über die **Berufung** der Bw., vom 11. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 21. Mai 2007 betreffend **Grunderwerbsteuer** nach der am 16. Dezember 2008 in 9020 Klagenfurt am Wörthersee, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird **teilweise stattgegeben**.

Die **Grunderwerbsteuer** wird, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 159.400,50, **festgesetzt** mit € **5.579,02**.

**Bisher** war vorgeschrieben € **5.754,02**.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Außendiensthandlung bei der Grundstück-und-Immobilien-GmbH (im Folgenden auch: GSt-GmbH) in LH-Stadt stellte der Prüfer fest, dass mehrere Personen, darunter auch die zwischenzeitig verstorbene Berufungswerberin (in der Folge auch: Bw.) und deren Gatte, schon vor Unterzeichnung des Grundkaufvertrages mit der GSt-GmbH einen Bauauftrag über die Errichtung bzw. Teilerrichtung eines Hauses bei der Bau-und-Fertighaus-GmbH (in der Folge auch: Bau-GmbH) unterschrieben hatten. Unter Berücksichtigung des Ergebnisses weiterer Ermittlungen, so etwa beim Bauamt der örtlich zuständigen Stadtgemeinde, gelangte der Prüfer zur Ansicht, zwischen den einzelnen

Verträgen würde ein solcher innerer Zusammenhang bestehen, dass die bis dahin nicht erfolgte Einbeziehung auch der Errichtungskosten des Hauses in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer (GrESt) vorzunehmen wäre.

Der Auffassung des Prüfers folgend setzte das Finanzamt Klagenfurt (im Folgenden auch bloß: Finanzamt oder FA) der Bw. gegenüber für deren Hälfterwerb GrESt in Höhe von € 5.754,02 fest. Als Bemessungsgrundlage zog das FA den Kaufpreis für das Grundstück mit € 33.801,00 sowie den mit der Bau-GmbH vereinbarten Preis für die Errichtung des Hauses in Höhe von € 295.000,00, davon jeweils die Hälfte, heran. Begründend dazu führte das FA aus, angesichts des Sachverhaltes und der finalen Verknüpfung zwischen der Auftragserteilung an die Bau-GmbH und dem Kauf des Grundstückes von der GSt-GmbH wäre Gegenstand des Erwerbsvorganges ein Grundstück in bebautem Zustand gewesen, sodass auch die Baukosten als sonstige Leistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) in die Bemessungsgrundlage für die GrESt einzubeziehen gewesen wären.

Ihre dagegen fristgerecht erhobene Berufung begründete die Bw. zunächst damit, dass es sich bei dem am 1. Dezember 2004 unterzeichneten Angebot der Firma Bau-GmbH nur um eines von mehreren eingeholten Angeboten gehandelt habe, welches noch nicht bindend gewesen sei. Am 20. Dezember 2004 seien die Vollmacht für die Bau-GmbH unterschrieben und das Bauansuchen bei der Baubehörde eingereicht worden. Der Kaufvertrag für das Grundstück wäre aus terminlichen Gründen erst am 21. Dezember 2004 beim Notar unterfertigt worden. Da sich bei den Vertragsunterzeichnungen unglücklicherweise lediglich ein Tag Zeitdifferenz ergäbe, würden sie (Anm.: sollten sich in der Folge Angaben, Äußerungen, Meinungen, Behauptungen u.ä. auf eine Mehrzahl von Personen beziehen, so sind damit, sofern nicht anders ausgeführt, die Bw. und ihr Gatte gemeint) ersuchen, aus Kulanzgründen von einer neuerlichen Grunderwerbsteuerberechnung Abstand zu nehmen.

Über fernmündliche Befragung seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz gab der ehemalige Geschäftsführer der GSt-GmbH an, die Grundstück-und-Immobilien-GmbH wäre seit 1994 Eigentümerin der gegenständlichen Liegenschaft EZ 123 GB 45678 A-Dorf, KG Ö-Stadt, gewesen und habe das Büro Plan&Plan mit der Parzellierung beauftragt. Da der Verkauf der einzelnen Parzellen nur sehr schleppend vor sich gegangen sei, wäre im Jahr 2003 Ge.Fü (in der Folge auch: Ge.Fü.), der Geschäftsführer der Bau-GmbH, an die GSt-GmbH herangetreten und habe angeboten, den Verkauf der Grundstücke zu übernehmen. In der Folge, glaublich im späteren Frühjahr oder im Frühsommer, wäre seitens der GSt-GmbH dann dem Ge.Fü bzw. der Bau-GmbH zunächst mündlich das alleinige Vermittlungs- bzw. Verkaufsrecht an den damals noch nicht verkauften Parzellen eingeräumt worden. Einige Monate später, mit 13. Oktober 2003, wurde dann die mündlich vereinbarte Einräumung des

alleinigen Vermittlungs- und Verkaufsrechtes auch schriftlich fixiert. Diesem auch dem UFS vorgelegten Schreiben zufolge war verabredet, dass Ge.Fü. die noch nicht veräußerten Parzellen um einen Preis von € 57,00 je m<sup>2</sup> vermitteln würde. Sollten bis zu einem bestimmten Zeitpunkt nicht alle Parzellen verkauft worden sein, hatte sich Ge.Fü. verpflichtet, die dann noch im Eigentum der GSt-GmbH befindlichen Parzellen zum genannten Preis zu erwerben. Eine Provision stehe dem Ge.Fü. grundsätzlich nicht zu, bei erzielten Verkaufspreisen über € 57,00 pro m<sup>2</sup> hinaus würde Ge.Fü. eine noch auszuverhandelnde Vermittlungsprovision erhalten. Nach Angabe des Geschäftsführers der GSt-GmbH sei die vorerst festgelegte Frist für den Verkauf der Grundstücke mehrfach, zuletzt bis Ende des Jahres 2005, verlängert worden und habe die Bau-GmbH schließlich im Dezember 2005 die letzte noch verbliebene Parzelle käuflich erworben. Wenn ein Käufer für eine Parzelle gefunden worden war, sei er, einer der Geschäftsführer der GSt-GmbH, wie üblich vom Notariat Dr.No verständigt worden und habe er die bereits von den Käufern unterfertigten Vertragsurkunden dann nach Übermittlung an ihn in seinem Büro in LH-Stadt für die GSt-GmbH unterschrieben. Mit den Grundstückskäufern selbst habe er nie persönlichen Kontakt gehabt. Auch wäre es ihm nicht erinnerlich, dass potenzielle Käufer der GSt-GmbH verbindliche Angebote gestellt bzw. diese von ihm Zusagen erhalten hätten.

In der mündlichen Berufungsverhandlung legte der Gatte der Bw. nochmals den Ablauf betreffend den Grunderwerb und die Hauserrichtung sowie seine Sicht der Dinge ausführlich dar und stellte den Antrag, in Stattgebung der Berufung den bekämpften Bescheid aufzuheben.

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

Als Ergebnis des erst- und zweitinstanzlichen Ermittlungsverfahrens ist von nachstehendem und entscheidungsrelevantem Sachverhalt auszugehen:

Die Grundstück-und-Immobilien-GmbH mit Sitz in LH-Stadt, deren Geschäftszweig auch den Verkauf von Liegenschaften umfasste, war seit dem Jahr 1994 Eigentümerin der Liegenschaft EZ 123, GB 45678 A-Dorf, KG Ö-Stadt. Gegen Ende des Jahres 2002 hatte die GSt-GmbH das Vermessungsbüro Plan&Plan mit der Erstellung eines Teilungsplanes betreffend die genannte Liegenschaft beauftragt. Aufgrund des Teilungsplanes vom 23. Jänner 2003 wurde dann mit Bescheid der Stadgemeinde Ö-Stadt vom 21. Mai 2003 die Teilung der Liegenschaft EZ 123, GB 45678 A-Dorf, in die Grundstücke Nr. 987 (Weg) sowie Nrn. 654/1, 654/2, 654/3, 654/4, 654/5, 654/6, 654/7 und 654/8 (sämtliche Baufläche) bewilligt. Mit der notariellen Abwicklung der Grundstückskaufverträge war seitens der GSt-GmbH das Notariat Dr.No betraut worden, welches die von den Käufern unterfertigten Vertragsurkunden an die GSt-GmbH übermittelte,

wo sie dann vom Geschäftsführer für die GSt-GmbH unterzeichnet worden sind. Da der Verkauf der einzelnen Parzellen eher zögerlich vor sich gegangen war, wurde seitens der GSt-GmbH im Frühsommer 2003 dem Ge.Fü als alleinigem Gesellschafter und Geschäftsführer der Bau-und-Fertighaus-GmbH über dessen Initiative zunächst mündlich das alleinige Vermittlungs- und Verkaufsrecht bezüglich der bis dahin noch nicht verkauften Parzellen Nrn. 654/1, 654/3, 654/4, 654/5 und 654/6 eingeräumt. Diese mündliche Vereinbarung war einige Monate später, nämlich am 13. Oktober 2003, schriftlich fixiert und damit auch das alleinige Vermittlungs- und Verkaufsrecht für die Bau-GmbH bzw. für Ge.Fü. in Schriftform niedergelegt worden. Nach dem genannten Schreiben war weiters verabredet gewesen, dass Ge.Fü. die Parzellen bis zu einem bestimmten Zeitpunkt um einen Preis von € 57,00 je m<sup>2</sup> verkaufen sollte, widrigenfalls er die unveräußert gebliebenen Grundstücke um denselben Preis selbst zu erwerben hatte. Für den Verkauf der einzelnen Parzellen war grundsätzlich eine Provision nicht vorgesehen gewesen, lediglich bei Verkaufserlösen über € 57,00 pro m<sup>2</sup> sollte Ge.Fü. eine noch auszuverhandelnde Provision erhalten. Da innerhalb der mehrfach verlängerten Frist nicht alle Parzellen verkauft worden waren, musste schließlich die Bau-GmbH selbst vereinbarungsgemäß das letzte verbliebene Grundstück Nr. 654/5 im Dezember 2005 von der GSt-GmbH käuflich erwerben. Diese Parzelle war, wie auch die übrigen von Ge.Fü. zur Vermittlung übernommenen, nur an Interessenten verkauft worden, welche zuvor die Bau-GmbH mit der (Teil-) Errichtung eines Hauses darauf beauftragt hatten.

Die Bw. und ihr Gatte wiederum waren bis zu ihrer Pensionierung im Jahr 2006 in Aus-Land, in EU-Stadt, berufstätig. Da die Bw. in Ö-Stadt zur Schule gegangen ist und sie dort immer wieder ihre Mutter besucht hatten, brachten sie beim Ehepaar Nachbarsleut, welches auf einem der parzellierten Grundstücke bereits ein neues Einfamilienhaus errichtet hatte, im Sommer 2004 in Erfahrung, dass die Grundstück-und-Immobilien-GmbH Eigentümerin der restlichen Parzellen war. Eine Nachfrage beim Geschäftsführer der GSt-GmbH hatte dann ergeben, dass die Bau-GmbH ein Vorverkaufsrecht betreffend das von den Ehegatten Bw&Bw als Kaufobjekt ins Auge gefasste Grundstück Nr. 654/3 hatte. Im Zuge der Kontaktaufnahme mit der Firma Bau-GmbH bzw. deren Geschäftsführer Ge.Fü war ihnen ein attraktives Angebot für ein Passivhaus gestellt worden. Aufgrund dieses finanziell interessanten Angebotes sowie der soliden Bauweise und der zufriedenstellenden Abwicklung bei der Familie Nachbarsleut hatten die Bw. und ihr Gatte – ungeachtet der von anderen Baufirmen eingeholten Angebote – der ortsansässigen Firma Bau-GmbH den Auftrag erteilt. Aus den gleichen Gründen ist für die Eheleute Bw&Bw eine Errichtung des Hauses durch eine andere Firma nie ernsthaft zur Debatte gestanden und hat sich auch die Frage, ob das bloße Grundstück ohne Beauftragung der Firma Bau-GmbH problemlos erworben hätte werden können, für sie nicht gestellt. Unter Bezugnahme auf einen Plan vom 9. November 2004 stellte die Bau-GmbH mit Schreiben vom

1. Dezember 2004 das Angebot auf Errichtung eines Niedrigenergiehauses an die Familie Bw&Bw. Die Unterfertigung dieses Anbotschreibens erfolgte durch die Bw. und deren Gatten am 2. Dezember 2004 in EU-Stadt, wohin sich der Geschäftsführer der Bau-GmbH zu diesem Zweck begeben hatte. Die ursprünglich vereinbarten Kosten von € 353.280,00 waren dann bis zur Legung der Schlussrechnung auf € 295.000,00 herabgesetzt worden. Infolge weiterer nicht ausgeführter Leistungen hatten die Ehegatten Bw&Bw im Einvernehmen mit der Bau-GmbH noch einen Betrag von € 10.000,00 anlässlich der Begleichung der Schlussrechnung einbehalten, sodass die Kosten für die Hauserrichtung in Summe schließlich € 285.000,00 betragen hatten. Am 20. Dezember 2004 unterfertigten dann die Bw. und ihr Gatte einen Einreichplan samt Bauansuchen sowie eine Vollmacht, mit der sie Ge.Fü bevollmächtigten, alle behördlichen Angelegenheiten (Gemeinde, Baubehörde) und die Einreichplanung für sie zu regeln und zu erledigen. Der gerade genannte Einreichplan sowie das Bauansuchen langten dann am 21. Dezember 2004 bei der Baubehörde ein. Die Unterzeichnung des Grundstückskaufvertrages durch die Eheleute Bw&Bw erfolgte ebenfalls am 21. Dezember 2004 in den Büroräumlichkeiten des Notars Dr.No in Ö-Stadt, jene für die Grundstück-und-Immobilien-GmbH als Verkäuferin am 23. Dezember 2004 nach Übermittlung der Urkunde in LH-Stadt. Der Kaufpreis für das von den Ehegatten Bw&Bw je zur Hälfte erworbene Grundstück Nr. 654/3 im Ausmaß von 593 m<sup>2</sup> betrug je m<sup>2</sup> € 57,00, in Summe somit € 33.801,00.

Diese Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt der Verwaltungsakte und der vorgelegten Urkunden, auf die Aussagen der befragten Personen sowie auf die Ergebnisse von Datenbankabfragen und sind insgesamt gesehen als unstrittig anzunehmen sowie der gegenständlichen Entscheidung zugrunde zu legen.

In rechtlicher Hinsicht ist obiger Sachverhalt wie folgt zu würdigen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

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

Im § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist noch normiert, dass die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

Der Begriff der Gegenleistung ist im Grunderwerbsteuerrecht im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher

Betrachtungsweise zu ermitteln ist (*Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz. 5 zu § 5; Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 23. Februar 1997, Zlen. 95/16/0116-0120). Gegenleistung ist auch alles, was der Erwerber über den Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Erbringt 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 Besteuerungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen (*Fellner*, a.a.O., Rz. 88a zu § 5; mit zahlreichen Judikaturhinweisen).

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 (*Fellner*, a.a.O., Rz. 117b zu § 1; zuletzt VwGH vom 21. März 2002, Zl. 2001/16/0429).

Ist der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf mit – herzustellendem – Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung gesonderte Verträge abgeschlossen werden (*Fellner*, a.a.O., Rz. 88a zu § 5; VwGH vom 9. August 2001, Zlen. 98/16/0392 und 99/16/0158).

Gegenstand des Erwerbsvorganges ist ein Grundstück in bebaute Zustand auch dann, wenn zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Dabei können auf der Veräußererseite auch mehrere Personen als Vertragspartner auftreten. Nicht ausschlaggebend ist, dass der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes und der Grundstücksübereignungsanspruch sich zivilrechtlich gegen verschiedene Personen richten. Entscheidend ist vielmehr, dass (auch) 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 bebaute Zustand zu verschaffen (*Fellner*, a.a.O., Ergänzung 56/1 N zu § 5; Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 6. März 1991, II R 133/87, BStBl. II 532; BFH vom 23. November 1994, II R 53/94, BStBl. 1995 II 331).

Ohne Bedeutung ist es dabei, wenn der Erwerber zunächst den Grundstückskaufvertrag abschließt und erst danach – wenn auch in engem zeitlichen Zusammenhang – den zur Errichtung des Gebäudes notwendigen Vertrag. 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 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 (*Fellner*, a.a.O., sowie das bereits zitierte Urteil des BFH vom 23. November 1994).

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 bebaute 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 u.a. 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 (*Fellner*, a.a.O., Rz 118 zu § 1; BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99, DStR 1999, 2027).

Diese übereinstimmenden Ansichten von Lehre und Rechtsprechung auf den hier zu beurteilenden Berufungsfall umgelegt bedeutet aber, dass die Einbeziehung der anteiligen Kosten für das Haus in die Bemessungsgrundlage für die GrESt im angefochtenen Bescheid zu Recht erfolgte.

So hatte sich Ge.Fü schon im Frühsommer 2003 das alleinige Vermittlungs- und Verkaufsrecht hinsichtlich der damals noch nicht veräußerten Grundstücke Nrn. 654/1, 654/3, 654/4, 654/5 und 654/6 zunächst durch eine mündliche Zusage seitens der Grundstück-und-Immobilien-GmbH gesichert. Dieses Recht wurde dann mit Schreiben vom 13. Oktober 2003 auch noch urkundlich festgehalten. Schon aus diesem Grund war die GSt-GmbH gar nicht mehr befugt gewesen, das Grundstück Nr. 654/3 ohne Zustimmung des Ge.Fü. an die Eheleute Bw&Bw zu veräußern.

Ge.Fü wiederum musste als alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Bau-und-Fertighaus-GmbH schon aus wirtschaftlich verständlichen Interessen bestrebt gewesen sein, die Parzellen nur in Verbindung mit einer Auftragserteilung an die Bau-GmbH dem/den jeweiligen Kaufinteressenten zu vermitteln. Dies auch deshalb, da Ge.Fü. für die Vermittlung grundsätzlich keine Provision zugesichert war und er eine solche nur bei Erzielung eines über dem vereinbarten Mindestkaufpreis gelegenen Kaufpreises allenfalls aushandeln hätte können. In diesem Zusammenhang ist zu bemerken, dass Ge.Fü. dem Ehepaar Nachbarsleut, das in unmittelbarer Nachbarschaft zu den Eheleuten Bw&Bw den Rohbau seines Hauses von der Bau-GmbH errichten hatte lassen, einen höheren Kaufpreis für das bloße Grundstück für den Fall in Aussicht gestellt hatte, dass sie mit der (Teil-) Errichtung ihres Hauses ein anderes Unternehmen und nicht die Bau-GmbH beauftragen würden. Auch daraus erhellt, dass es Ge.Fü. einzig darauf angekommen ist, Aufträge zur Errichtung von Einfamilienhäusern in unterschiedlichen Ausbaustufen zu erhalten und er dafür sogar im gegenständlichen Fall eine Reise nach EU-Stadt auf sich genommen hat, bloß um eine vertragliche Bindung an die Bau-GmbH noch vor Unterzeichnung des Grundkaufvertrages sicherzustellen. Eine Veräußerung einer Parzelle ohne Beauftragung der Bau-GmbH war sohin wohl kaum denkbar und ist dies auch tatsächlich nicht der Fall gewesen.

Aus dem wirtschaftlichen Bestreben des Ge.Fü. heraus einleuchtend erscheint daher die von ihm gewählte Vorgangsweise, dass nur solche Interessenten an das Notariat Dr.No zur Unterfertigung der bereits vorbereiteten Vertragsurkunden verwiesen und sohin damit erst zur Grunderwerbsmöglichkeit zugelassen worden sind, welche zuvor der Bau-GmbH einen Auftrag erteilt hatten. Aus der Position des allein befugten und betrauten Vermittlers der Grundstücke hatte es Ge.Fü. in der Hand, nur ihm genehme (wirtschaftlich im Sinne einer Auftragserteilung an die Bau-GmbH zu verstehen), an einem Kauf interessierte Personen tatsächlich zum Erwerb zuzulassen. Die GSt-GmbH hingegen hatte sich durch die Einräumung des alleinigen Vermittlungs- und Verkaufsrechtes an Ge.Fü. ihrer Möglichkeit begeben, selbst frei über die Veräußerung der einzelnen Parzellen zu entscheiden.

In diesem abgestimmten Verhalten der beiden auf der Veräußererseite Beteiligten, nämlich der GSt-GmbH und der Bau-GmbH bzw. deren Geschäftsführer Ge.Fü, ist nun aber gerade der von der herrschenden Meinung geforderte enge sachliche Zusammenhang zu erblicken, der eine Einbeziehung der Kosten des Hauses in die Bemessungsgrundlage für die GrEST erlaubt. Im Zeitpunkt der Unterzeichnung des Grundkaufvertrages durch die Bw. und ihren Gatten am 21. Dezembert 2004 hatten sich diese hinsichtlich der Hauserrichtung bereits vertraglich an das Angebot der Bau-GmbH gebunden. Außerdem hatten sie schon einen Tag zuvor, am 20. Dezember 2004, auch das von der Bau-GmbH ausgearbeitete und auf deren Beauftragung aufbauende Bauansuchen samt Bauplan unterschrieben und dem Ge.Fü. sogar die Vollmacht



erteilt, für sie sämtliche Behördenwege im Zusammenhang mit der Bauführung zu erledigen. Die Ehegatten Bw&Bw waren sohin im Zeitpunkt der Unterfertigung des Grundkaufvertrages in ihrer Entscheidung über das "Ob" und "Wie" einer Bebauung gegenüber der Veräußererseite nicht mehr frei gewesen.

Bei Anstellung der nach Lehre und Judikatur erforderlichen objektiven und wirtschaftlichen Betrachtungsweise gelangte der erkennende Senat daher zur Ansicht, dass aus den gerade oben dargelegten Gründen Gegenstand des Erwerbsvorganges im vorliegenden Fall eben ein Grundstück in bebautem Zustand war. Ausgehend vom chronologisch unbestritten gebliebenen Verlauf ergibt sich unter Berücksichtigung aller Umstände, dass die Bw. und ihr Gatte einem aus einem abgestimmten Verhalten auf der Veräußererseite entsprungenen Vertragsgeflecht zugestimmt hatten bzw. sich in ein solches einbinden hatten lassen, welches sicherstellen sollte, dass nur diejenigen Kaufinteressenten zum Erwerb zugelassen wurden, die zuvor die Bau-GmbH mit der Errichtung des Hauses beauftragt hatten.

Besonders bedeutsam erscheint es dem Senat, dass nach der auch für die österreichische Rechtslage als Auslegungshilfe heranziehbaren Judikatur des BFH (vgl. das bereits mehrfach angeführte Urteil vom 23. November 1994) bei einem Grunderwerb und einer kurz danach folgenden Beauftragung eines Bauunternehmens selbst dann ein enger sachlicher Zusammenhang – verbunden mit der Zulässigkeit einer Einbeziehung der Errichtungskosten in die Bemessungsgrundlage für die GrEST – 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. Umso mehr muss dies daher Geltung haben, wenn – wie im vorliegenden Berufungsfall – der Bauerrichtungsvertrag schon vor Abschluss des Grundkaufvertrages unterzeichnet worden ist.

In diesem Licht und daher als nicht geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen, zu sehen ist das Argument der Bw., das Anfang Dezember 2004 in EU-Stadt unterzeichnete Anbot der Bau-GmbH wäre nicht bindend gewesen. Durch die Unterzeichnung und Inanspruchnahme dieses Angebotes ist nun der geforderte enge sachliche Zusammenhang hergestellt worden, unabhängig von der nach Ansicht der Bw. vorhanden gewesenen Rücktrittsmöglichkeit.

Weiters und ebenfalls mit der gerade referierten Rechtsansicht des BFH in Verbindung stehend ist auch das Vorbringen des Gatten der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung zu beurteilen, wonach sie jeder Druck auf Abschluss eines Bauvertrages mit der Bau-GmbH zu einem ernsthaften Überlegen betreffend eines allfälligen Rückzuges vom gesamten Erwerbs- und Bauvorhaben bewogen hätte. Auch damit ist es sohin nicht gelungen, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen.

Ungeachtet der subjektiven Einschätzung durch die Bw. und ihren Gatten war bei der gegebenen Sachlage und beim chronologisch unbestritten gebliebenen Ablauf des Geschehens in der von Lehre und höchstgerichtlicher Rechtsprechung einhellig geforderten objektiven und wirtschaftlichen Betrachtungsweise von einem derart engen sachlichen Zusammenhang zwischen Grunderwerb und Hauserrichtungsauftrag auszugehen, dass die Einbeziehung der Errichtungskosten für das Haus in die Bemessungsgrundlage für die GrEST dem Grunde nach zu Recht erfolgt ist.

Der Gatte der Bw. hat in der mündlichen Verhandlung – seitens des Finanzamtes zustimmend zur Kenntnis genommen – noch vorgebracht, die Gesamtkosten für die Errichtung des Hauses hätten infolge einer mangelhaften bzw. nicht vollständigen Bauausführung nur € 285.000,00 betragen. Ausgehend von dem auf die Berufungswerberin entfallenden Hälfteanteil in Höhe von € 142.500,00 sowie deren Anteil an den Grundkosten im Betrag von € 16.900,50 ergibt sich eine Bemessungsgrundlage von € 159.400,50 und daraus gemäß § 7 Z. 3 GrESTG abgeleitet die neu festzusetzende Grunderwerbsteuer mit einem Betrag von € 5.579,02 (gerundet nach § 204 Bundesabgabenordnung).

Der Berufung konnte somit nur ein Teilerfolg beschieden sein, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. Dezember 2008