



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverberberin, vertreten durch Dr. Helmut Destaller, Dr. Gerald Mader, Dr. Walter Niederbichler, Rechtsanwälte, 8016 Graz, Grazbachgasse 5, vom 29. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 21. Mai 2004 betreffend Grunderwerbsteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 2. Oktober 2002 erwarb die Berufungsverberberin von der Baufirma aus dem Gutsbestand der Liegenschaft GB x das Grundstück 1167/24 sowie einen ideellen 1/22 Anteil an der EZ y und einen ideellen 1/12 Anteil an der EZ xy um den Kaufpreis von € 34.600. An Erschließungskosten für die Herstellung des Kanals, der Strom-, Telefon-, Wasser - und Gasversorgung wurde zusätzlich ein Betrag von € 9.883,51 vereinbart.

Im § 7 des Vertrages verpflichtete sich die Käuferin, den Energiebedarf für Heizung sowie Warmwasser mit Flüssiggas aus dieser Anlage zu decken, da zur Energieversorgung der *zu bebauenden Liegenschaft* eine zentrale Flüssiggas-Versorgungsanlage auf dem Grundstück 1167/44 geplant ist.

Mit Bescheid vom 24. Oktober 2002 wurde der Berufungsverberberin Grunderwerbsteuer von den anteiligen Grund- und Aufschließungskosten in Höhe von € 1.556,92 vorgeschrieben.

Dem Prüfungsakt des Finanzamtes ist die Bestellung für ein VBau vom 21. August 2002 durch die Berufungsverberberin um den Gesamtkaufpreis von € 99.000 zu entnehmen. Als

voraussichtlicher Liefertermin wurde Oktober 2002 und Festpreisgarantie bis August 2003 vereinbart. Dieses Bestellschreiben weist als Grundstücksadresse "M" auf.

Im Schreiben vom 20. Dezember 2002 führte die Baufirma die einzelnen Teilrechnungen für das Bauvorhaben an. Die 1. Teilrechnung über € 4.950 war mit 6. September 2002, also vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages, datiert.

Vorhalte des Finanzamtes vom 10. Februar 2002 und vom 29. März 2002 betreffend den Grundstücks- und Hauserwerb an die Berufungswerberin blieben unbeantwortet.

Mit Eingabe vom 30. August 2002 stellte die Berufungswerberin an das zuständige Gemeindeamt das Bauansuchen. Dem Einreichplan ist als Bauführer für das Fertighaus sowie als Grundeigentümer die Fertigteilhausfirma zu entnehmen.

Mit Bescheid vom 3. Oktober 2002 wurde der Bauwerberin die Baubewilligung erteilt.

Mit Bescheid im wieder aufgenommenen Verfahren vom 21. Mai 2004 wurde Grunderwerbsteuer in Höhe von € 5.021,92 festgesetzt. Bemessungsgrundlage bildeten nunmehr die anteiligen Grund-, Aufschließungs- und Hauserrichtungskosten in Höhe von € 143.483,51.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde die Einbeziehung der Hauserrichtungskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bekämpft. Das Finanzamt habe den Sachverhalt nicht ausreichend erhoben, weil dieses zum Ergebnis gekommen sei, dass bereits bei Abschluss des Grundstückskaufvertrages die Absicht, darauf ein Haus zu errichten, bestanden habe. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei ein Grundstückserwerber nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er auf die bauliche Gestaltung Einfluss nehmen könne und das Bau- sowie das finanzielle Risiko tragen müsse.

Die Berufungswerberin sei gegenüber der Baubehörde als Bau- und Konsenswerberin aufgetreten und hätte die baubehördliche Benützungsbewilligung eingeholt.

Das Finanzamt habe übersehen, dass die Grundstücksübergabe mit Unterfertigung des Kaufvertrages erfolgt sei und zu diesem Zeitpunkt noch keine Baugenehmigung vorgelegen sei. Ein Erwerb im bebauten Zustand sei daher nicht möglich gewesen. Auch im Zeitpunkt der Verbücherung sei noch kein Haus auf dem Grundstück gestanden.

Gegenstand des Grundstückskaufvertrages sei ein unbebautes Grundstück gewesen. Vor Aufstellung des Fertigteilhauses sei die Errichtung des Kellers auf eigene Kosten notwendig gewesen.

Die Berufungswerberin sei an ein kein vorgegebenes Haus gebunden gewesen. Bei der Gestaltung des Hauses sei diese nur an die Vorgaben der Baubehörde und an keinerlei Vorgaben des Grundeigentümers gebunden gewesen. Sowohl Grundriss des Hauses als auch dessen Größe hätte die Berufungswerberin selbst bestimmt.

Neben namhaften Eigenleistungen sei von der Berufungswerberin das Bau- und das finanzielle Risiko zu tragen gewesen.

Dies unterscheide sich von den Sachverhalten, die den vom Finanzamt zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes zu Grunde liegen.

Allein der zeitliche Zusammenhang zwischen dem Grundstückskauf und dem Abschluss des Vertrages über den Ankauf eines Fertigteilhauses rechtfertige nicht, der Berufungswerberin die Bauherreneigenschaft abzusprechen.

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

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Berufungswerberin hinsichtlich des auf dem erworbenen Grundstück errichteten Fertigteilhauses als Bauherrin anzusehen ist oder nicht.

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 Z 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. 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.

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 ( Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 1999, ZI. 99/16/0066, und vom 15. März 2001, ZI. 2000/16/0082, sowie Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Bd. II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).

Ausgehend von diesen Grundsätzen sind im vorliegenden Fall die der Höhe nach nicht strittigen Kosten für die Errichtung des Gebäudes in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen.

Unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 2004, ZI. 2004/16/0081 ergibt sich die besagte Verknüpfung der Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb schon aus dem zeitlichen und persönlichen Zusammenhang der am 21. August 2002 erfolgten Bestellung eines Fertigteilhauses und dem erst zu einem späteren Zeitpunkt – nämlich am 2. Oktober 2002 abgeschlossenen Grundstückskaufvertrag.

Das Bestellformular für das Fertigteilhaus wies als Grundstück "M" auf. Die erste Teilrechnung für das Fertighaus wurde von der Baufirma rund vier Wochen vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages - nämlich am 6. September 2002 gelegt. Das Bauansuchen vom 30. August 2002 zur Errichtung eines Kleinhauses in yy wurde ebenfalls vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages gestellt.

Damit stand im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben, bereits fest. Aus der Abwicklung des Erwerbsvorganges kann auf das Bestehen eines Zusammenhangs zwischen dem Erwerb des Grundstückes und dem praktisch zeitgleichen Abschluss des Werkvertrages geschlossen werden.

Dem Einwand, dass es gar nicht möglich gewesen sei, mit der Verkäuferin eine Vereinbarung über die Anschaffung eines bebauten Grundstückes zu treffen, ist entgegenzuhalten, dass Gegenleistung auch alles ist, was der Erwerber **über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute Grundstück** aufwenden muss (VwGH vom 15. März 2001, 2000/16/0082). 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 (VwGH vom 15. März 2001, 2001/16/0082).

Gegenstand eines Erwerbsvorganges ist ein Grundstück in bebautem Zustand dann, wenn zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Ohne Bedeutung ist dabei jener Umstand, dass die Baugenehmigung erst zu einem späteren Zeitpunkt erteilt wurde.

Im vorliegenden Fall wurde der Berufungswerberin im Zeitpunkt des Grundstückserwerbes ein bestimmtes Gebäude auf einem Grundstück in M zu einem im wesentlichen feststehenden Preis angeboten. Der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag ist im

konkreten Fall in ein Vertragsgeflecht miteinbezogen, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet ist, der Erwerberin als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in bebautem Zustand zu verschaffen. Der Annahme eines objektiven engen sachlichen Zusammenhangs steht die Errichtung des Kellers in Eigenregie und die Erbringung von Eigenleistungen nicht entgegen. Die Berufungswerberin war von vornherein in ein fertiges Konzept, das die Errichtung eines Fertighauses auf dem erworbenen Grundstück vorsah, eingebunden.

Wenn die Berufungswerberin vorbringt, die Hauserrichtungskosten seien schon deshalb nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen, weil klarer Vertragswille der Erwerb eines unbebauten Grundstückes gewesen sei, übersieht diese, dass es für die Beurteilung der Gegenleistung nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt ankommt, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (VwGH vom 26. März 1992, 93/16/0072). Für "Bauherrenmodelle" ist es geradezu kennzeichnend, dass die Beteiligten mehrere dem Schein nach selbstständige Vereinbarungen abschließen, die auf Grund des zeitlichen und sachlichen Zusammenhangs zu einem Vertragswerk zusammenentreten (VwGH vom 28. 9. 1998, 96/16/01435).

Dass die Berufungswerberin - wie in der Berufung behauptet - die bauliche Gestaltung des Hauses selbst bestimmt hat, steht der Annahme eines Zusammenhangs zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen.

Wenn die Berufungswerberin nach ihrem Vorbringen auch selbst entschieden haben, an welcher Stelle des Grundstückes das Haus errichtet werden soll bzw. die Größe und den Grundriss des Hauses selbst festgelegt hat, ändert dies nichts daran, dass diese mit dem Grundstückskauf auch an den Erwerb eines bestimmten Gebäudes von der Baufirma gebunden war. Im vorliegenden Fall ist entscheidend auf den gemeinsamen Willen von Veräußerer- und Erwerberseite abzustellen, wonach der Erwerberin das Grundstück letztlich bebaut zukommen sollte. Auch der Umstand, dass die Berufungswerberin gegenüber der Baubehörde als Bauwerberin aufgetreten sind, steht dem Konnex von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen. Das durch die Baubehörde zur Kenntnis genommene Auftreten der Berufungswerberin als Bauwerberin vermag die Abgabenbehörde bei der von ihr zu beantwortenden Frage der Bauherreneigenschaft nicht zu binden (VwGH vom 26. März 1992, 90/16/0211, 0212).

Zusammenfassend liegt im Hinblick auf die im gegenständlichen Fall vorhandene Verknüpfung von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses keine Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin vor, weshalb die Kosten der Gebäudeerrichtung in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 21. September 2006