



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Dr. Alexander Haas, Rechtsanwalt, 8054 Seiersberg, Haushamer Straße 1, vom 12. Jänner 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 9. Dezember 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 23. Mai 2000 hat die Berufungswerberin gemeinsam mit ihrem Ehegatten von BO das neu vermessene Grundstück x im Ausmaß von 712 m<sup>2</sup> um den Kaufpreis von € 31.045,83 erworben.

Mit Bescheid vom 7. Jänner 2002 wurde der Berufungswerberin vom anteiligen Grundkaufpreis Grunderwerbsteuer in Höhe von € 543,30 vorgeschrieben.

Im Zuge der vom Finanzamt 2003 durchgeführten Ermittlungen beim Bauträger und bei der Baubehörde wurde dem Finanzamt ein zwischen der L GmbH und der Berufungswerberin am 26. Juli 2000 abgeschlossener Bauträgenervertrag vorgelegt. Gegenstand dieses Vertrages ist die Lieferung und Herstellung eines „L. - Baumeisterhauses“.

Mit Unterfertigung dieses Vertrages erklärten die Vertragspartner den Erhalt der bezughabenden Pläne und Beschreibungen spätestens eine Woche vor schriftlicher

Vertragsannahmeerklärung.

Für den vorliegenden Vertragsgegenstand wurde ein Gesamtfixpreis von € 83.488,65 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 verpflichteten sich die Vertragspartner zur Vorlage einer Bankgarantie.

Der Kaufpreis für das mit gesondertem Vertrag erworbene Grundstück Nr. 589/3 ist nach Maßgabe der entsprechenden Bestimmungen des gesonderten Kaufvertrages fällig. Als spätester Übergabetermin wurde der 31. Mai 2001 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 die Berufungswerberin 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.

Die Vertragspartner nehmen 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. Das Bauansuchen wurde am 9. August 2000 von den Bauwerbern gestellt, welchen in weiterer Folge mit Bescheid vom 30. August 2000 die Baubewilligung erteilt wurde. Im Einreichplan für die Errichtung eines Einfamilienwohnhauses scheint der Firmenstempel L. Haus auf.

In der vom Finanzamt am 26. November 2003 aufgenommenen Niederschrift gaben die Berufungswerber an, auf das Projekt durch Werbetafeln in der Gemeinde St. J aufmerksam geworden zu sein. Die Grundstückseigentümerin hätte die Berufungswerber an die Firma L. verwiesen, da diese nicht mehr berechtigt gewesen sei, das Grundstück zu verkaufen. Von der Bauträgerfirma sei Ihnen das Grundstück samt zu errichtendem Wohnhaus Anfang Mai 2000 zum Kauf angeboten worden. Im Zuge der Kaufverhandlungen habe der Verkäufer der Firma L. mitgeteilt, dass das Grundstück nur dann erworben werden könne, wenn gleichzeitig von der Bauträgerfirma ein Wohnhaus mit der Grundausbaustufe erworben werden würde. Bereits am 17. Mai 2000 sei von den Berufungswerbern ein Bauträgervertrag unterzeichnet worden. Wegen Nichtbewilligung des Wohnhauses durch die Gemeinde sei von der Firma L. am 26. Juli

2000 abermals ein Bauträgervertrag errichtet worden. Der Fixpreis des Hauses im Bauträgervertrag vom 17. Mai 2000 sei mit € 121.729,17 vereinbart worden. Durch Planänderungen, der Verlegung der Gastherme ua. habe sich dieser Preis allerdings reduziert. Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer vom tatsächlich entrichteten Kaufpreis wurde beantragt.

Am 9. Dezember 2003 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens und setzte die Grunderwerbsteuer mit Bescheid im wieder aufgenommenen Verfahren – abweichend vom Erstbescheid - mit € 2.004,35 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 Verkäufer der gegenständlichen Liegenschaft sei eine von der Firma L. völlig unterschiedliche Person. Diese sei weder an der Bauträgerfirma als Gesellschafter beteiligt noch würde dieser durch die Bebauung der Liegenschaft irgendein Vorteil zukommen.

Im Zeitpunkt des Grundstückkaufvertrages 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 die Berufungswerberin

sei bereits seit mehreren Monaten festgestanden, ein Grundstück vom Verkäufer 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 der Käufer, 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. Die Käufer des Grundstückes hätten 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 der Bauwerber aufzeigen würde. So seien neben Einfamilienhäusern auch Doppelhäuser errichtet worden.

An die Planung des Hauses hätte die Berufungswerberin mitwirken können. 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 der Berufungswerberin wäre die erhöhte Steuer nicht zum Tragen gekommen, wenn diese einen Mitbewerber der Bauträgerfirma als Hauserrichter 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 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 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 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 herzustellendem 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 die Berufungswerberin durch den Abschluss des ersten Bauträgervertrages mit genauer Grundstücksbezeichnung rund eine Woche **vor** Abschluss des Grundstückkaufvertrages daran gebunden war, das von der Bauträgerfirma erstellte Projekt zu übernehmen (VwGH vom 22.2.1997, ZI. 95/16/0116). Nach eigenen Angaben der Berufungswerberin sei die Grundstückseigentümerin nicht mehr berechtigt gewesen Verkaufsverhandlungen betreffend das Grundstück zu führen. Der Erwerb des neu herzustellenden Grundstücks war lediglich unter der Bedingung möglich, dass die Firma L. darauf ein Wohnhaus mit der

Grundausbaustufe errichtet. Damit stand im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp zu einem Fixpreis von der Firma L. 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 ist daher nicht geeignet, die gegebene Verknüpfung von Grundstückskauf und Errichtung des Hauses in Abrede zu stellen. Ebenso wenig vermag die von der Berufungswerberin eingewendete Mitwirkung an der Planung des Hauses an dieser Beurteilung etwas zu ändern.

Dass die Berufungswerberin das Grundstück lediglich aus organisatorischen Gründen nach Abschluss des Bauträgervertrages erworben habe, sowie die behauptete unterschiedliche Gestaltung der einzelnen Häuser, steht der Annahme eines Zusammenhanges zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung ebenfalls nicht entgegen.

Dem Berufungseinwand, dass auch ein anderer Anbieter mit der Bauausführung beauftragt hätte werden können, steht der Umstand entgegen, dass die Berufungswerberin im gegenständlichen Fall den Auftrag zur Errichtung eines (vorerst nicht genehmigten) 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. Die Berufungswerberin war von vornherein in ein fertiges Konzept, das die Errichtung eines Wohnhauses auf dem erworbenen Grundstück vorsah, eingebunden.

Wenn die Berufungswerberin vorbringt, Leistungen eines Anbieters würden in benachteiligender Weise mit einer erhöhten Steuer belegt werden, übersieht diese, 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 Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses liegt keine Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin 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 1. Oktober 2008