



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerbein, 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 im wieder aufgenommenen Verfahren entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin und ihr Ehegatte erklärten mit Kaufanbot vom 17. April 1997 das Grundstück 1167/36 der EZ x und Anteile der EZ y im Ausmaß von 1086 m² von der VBau als grundbücherliche Alleineigentümerin um den Kaufpreis von S 784.050 kaufen zu wollen. An Erschließungskosten wurde zusätzlich ein Betrag von S 105.000 vereinbart. Dieser Betrag umfasst nicht jene Kosten, die mit einer allfälligen Bauführung durch die Käufer verbunden sind.

Im Punkt VI des Angebotes wurde einvernehmlich festgestellt, dass die Liegenschaft EZ xx als gemeinsame Zufahrt zu den im Lageplan ausgewiesenen Bauparzellen dient.

Im Punkt VIII des Kaufangebotes verpflichteten sich die Käufer den Energiebedarf für Heizung sowie Warmwasser mit Flüssiggas aus dieser Anlage zu decken (Anschlusszwang).

Im Falle der Annahme des Kaufangebotes durch die Verkäuferin verpflichteten sich die Käufer binnen 14 Tagen ab Annahme einen grundbuchsfähigen Kaufvertrag zu unterfertigen.

Das Kaufanbot wurde von der VBau am 25. April 1997 angenommen und schließlich am 15. Mai 1997 der Kaufvertrag von beiden Vertragsteilen unterfertigt.

Dem § 1 dieses Kaufvertrages ist ua. die Widmung des kaufgegenständlichen Grundstückes für die Errichtung eines Wohnhauses zu entnehmen.

Mit Bescheid vom 25. August 1997 wurde der Berufungswerberin Grunderwerbsteuer von den anteiligen Grund- und Aufschließungskosten in Höhe von € 1.130,64 vorgeschrieben.

Dem Prüfungsakt des Finanzamtes ist die Bestellung eines Fertighauses vom 17. April 1997 durch die Berufungswerber um den Gesamtkaufpreis von S 2.006.320 zu entnehmen. Als voraussichtlicher Liefertermin wurde April/Mai 1998 und Festpreisgarantie bis Mai 1998 vereinbart. Dieses Bestellschreiben weist als Grundstücksadresse "M" auf.

Im Schreiben vom 20. April 1998 führte die VBau die einzelnen Teilrechnungen (wobei die 1. Rechnung über S 100.316 vom 23. April 1997, also vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages stammt) an. Der Gesamtkaufpreis des Hauses betrug demnach S 2.240.059.

Aus einer Vorhaltsbeantwortung vom 9. August 2001 geht hervor, dass die Berufungswerber durch eine Zeitung vom gegenständlichen Bauvorhaben Kenntnis erlangt haben. Das Grundstück sei von der Fa. V zum Kauf angeboten worden. Verhandlungen bezüglich des Grundstückserwerbs seien ebenfalls mit dieser Firma geführt worden. Die Planung habe die VBau durchgeführt. Die Rechnungslegung der Professionisten sei an die Fa. VBau erfolgt.

Mit Eingabe vom 6. August 1997 stellten die Berufungswerber an das zuständige Gemeindeamt das Bauansuchen. Dem Einreichplan ist als Bauführer für das Fertighaus die Fertighausfirma zu entnehmen.

Mit Bescheid vom 23. Oktober 1997 wurde den Bauwerbern die Baubewilligung erteilt.

Mit Bescheid im wieder aufgenommenen Verfahren vom 21. Mai 2004 wurde nunmehr Grunderwerbsteuer in Höhe von € 3.979,52 festgesetzt. Bemessungsgrundlage bildeten die anteiligen Grund-, Aufschließungs- und Hauserrichtungskosten in Höhe von € 113.700,57. 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 Berufungswerber seien gegenüber der Baubehörde als Bau- und Konsenswerber aufgetreten und hätten 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 Berufungswerber seien an ein kein vorgegebenes Haus gebunden gewesen. Bei der Gestaltung des Hauses seien diese nur an die Vorgaben der Baubehörde und an keinerlei Vorgaben des Grundeigentümers gebunden gewesen. Sowohl Grundriss des Hauses als auch dessen Größe hätten die Berufungswerber selbst bestimmt.

Neben namhaften Eigenleistungen wären von den Berufungswerbern 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, den Berufungswerbern 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 herzustellendem 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 17. April 1997 erfolgten Bestellung eines Fertigteilhauses und dem erst zu einem späteren Zeitpunkt – nämlich am 15. Mai 1997 abgeschlossenen Grundstückskaufvertrag.

Wie sich aus der Aktenlage ergibt, legte die Berufungswerberin am 17. April 1997 der VBau ein Kaufanbot betreffend die Liegenschaft und bestellte gleichzeitig bei derselben Firma ein Fertigteilhaus. Das Bestellformular für das Fertigteilhaus wies als Grundstück "M " auf. Die erste Teilrechnung für das Fertighaus vom 23. April 1997 wurde ebenfalls vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages gelegt.

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 Zusammenhanges 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 bebaute 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 genau bezeichneten 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, den Erwerbern als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in bebaute Zustand zu verschaffen. Der Annahme eines objektiven engen sachlichen Zusammenhanges steht die Errichtung des Kellers in Eigenregie und die Erbringung von Eigenleistungen nicht entgegen. Die Berufungswerber waren 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 Zusammenhanges zu einem Vertragswerk zusammentreten (VwGH vom 28. 9. 1998, 96/16/01435).

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

Wenn die Berufungswerber 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 dieser mit dem Grundstückskauf auch an den Erwerb eines bestimmten Gebäudes von der VBau gebunden war. Im vorliegenden Fall ist

entscheidend auf den gemeinsamen Willen von Veräußerer- und Erwerberseite abzustellen ist, wonach dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut zukommen sollte. Auch der Umstand, dass die Berufungswerber gegenüber der Baubehörde als Bauwerber aufgetreten sind, steht dem Konnex von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen. Das durch die Baubehörde zur Kenntnis genommene Auftreten der Berufungswerber als Bauwerber 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 15. September 2006