

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Dr. Helmut Destaller, Dr. Gerald Mader und Dr. Walter Niederbichler, Rechtsanwälte, 8010 Graz, Grazbachgasse 5, vom 24. Juli 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 22. Juni 2001 betreffend Grunderwerbsteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin unterfertigte als Auftraggeberin und die N.GmbH als Auftragnehmerin am 7. Oktober 1997 zwei jeweils als "Vertrag über die Lieferung und Montage von F.-Häusern" titulierte Urkunden betreffend die "Baustellenadresse W., S.straße 3, Parz. Nr. 3". Die eine Urkunde weist als "Leistungsbeschreibung" "Grundstück mit Weganteil (~635 m<sup>2</sup>) (einschließlich Straßenerrichtung, Vermessung und Planung)" und einen Gesamtpreis von S 350.575,00 auf, die andere als "Leistungsbeschreibung" "Lt. Angebot bzw. Leistungsbeschreibung Typ Aktionshaus 2000 Massiv, Ausbauhaus" und einen Preis von S 1.301.760,00 und lautet unter der Rubrik "Zahlungsbedingungen" "Lt. Vertragsbedingungen + zusätzl. Förderungszusage f. Bauen in Gruppen". Schließlich unterfertigten die Vertragsteile am 14. Februar 1998 eine weitere solche Urkunde über ein "Keller-Selbstbaupaket" um einen Gesamtpreis von S 240.200,00.

Am 8. April 1998 suchten die Berufungswerberin und ihr Ehegatte um Erteilung der Baubewilligung für dieses Bauvorhaben an, die am 30. April 1998 erteilt wurde. In dem diesem Ansuchen angeschlossenen Einreichplan war die Firma N. GesmbH als Planer und Bauführer genannt.

Am 29. Mai 1998 schlossen M.F. als Verkäuferin einerseits und die Berufungswerberin sowie deren Ehemann als Käufer andererseits einen Kaufvertrag über das Eigentum am Grundstück Nr. 931/1 Baufläche KG W. um einen Preis von S 280.500,00 sowie über einen näher bezeichneten Miteigentumsanteil am Grundstück Nr. X um einen Kaufpreis von S 30.420,00.

Mit Bescheid vom 22. Juni 2001 setzte das Finanzamt Graz-Umgebung die Grunderwerbsteuer - abweichend von der Selbstbemessung im Betrag von S 5.663,00 - auf einer Bemessungsgrundlage von S 964.856,00 in der Höhe von S 33.770,00 fest, weil neben den Anschaffungskosten für das Grundstück auch die Baukosten für das Haus der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen gewesen seien.

In der dagegen erhobenen Berufung vertrat die Berufungswerberin den Standpunkt, sie sei im vorliegenden Fall als Bauherrin anzusehen, weil sie die bauliche Gestaltung ihres Hauses selbst bestimmt und das Baurisiko getragen habe sowie das finanzielle Risiko habe tragen müssen; der Lieferant des Fertigteil-Ausbauhauses sei nicht der Organisator für die Errichtung des Hauses gewesen. Das Fertigteil-Ausbauhaus sei nur ein kleiner Teil des Gesamtkonzeptes gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. November 2001 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Darin wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im vorliegenden Fall im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben, bereits festgestanden sei.

Die Berufungswerberin beantragte in der Folge die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wird erneut auf die vorhandene Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin hingewiesen. Allein der Umstand, dass der Keller von der Berufungswerberin selbst errichtet worden sei, würde schon ausschließen, dass das Grundstück im bebauten Zustand erworben worden sei.

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

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Berufungsverwerberin hinsichtlich des auf dem erworbenen Grundstück errichteten Einfamilienhauses als Bauherrin anzusehen ist.

In diesem Zusammenhang wird zunächst auf das zum gleich gelagerten Sachverhalt ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 2004, Zl. 2004/16/0081 verwiesen.

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 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. 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 ( Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 1999, Zl. 99/16/0066, und vom 15. März 2001, Zl. 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.

Nach dem eingangs zitiertem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 2004, Zl. 2004/16/0081 ergibt sich die besagte Verknüpfung der Errichtung

des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb schon aus dem zeitlichen und persönlichen Zusammenhang der am 7. Oktober 1997 abgeschlossenen Verträge über das "Grundstück mit Weganteil (~635 m<sup>2</sup>) ... (einschließlich Straßenerrichtung, Vermessung und Planung)" sowie über das "Aktionshaus 2000 Massiv, Ausbauhaus", mag auch in weiterer Folge der Auftragsumfang an den Bauführer, die Firma N. GesmbH, um Arbeiten zur Errichtung eines Kellers ("Selbstbaupaket") erweitert worden sein, was jedoch der Verknüpfung von Grundstückskauf und Errichtung des Hauses keinen Abbruch tat. Diese Verknüpfung gelangte in weiterer Folge auch dadurch zum Ausdruck, dass vorerst im April 1998 die Baubewilligung für das Bauvorhaben erwirkt wurde und erst sodann im Mai 1998 der Kaufvertrag über das Grundstück, auf dem das Haus errichtet werden sollte, sowie über einen Miteigentumsanteil, der offensichtlich gemeinsamen Teilen der Wohnanlage dienen sollte, abgeschlossen wurde. Die Firma N. GesmbH trat gegenüber der Gemeinde W. als Organisator eines Bauvorhabens von Eigenheimen in einer Gruppe von zehn Häusern auf.

In diesem Zusammenhang ist illustrativ auf eine Kopie aus einem Mitteilungsblatt der Marktgemeinde W. zu verweisen, wonach die Firma F. - Haus in W. eine Eigenheimsiedlung mit zehn Massivhäusern aus näher bezeichnetem Baustoff errichte. Die Grundparzellen hätten eine Größe von ca. 550 m<sup>2</sup>, der Baubeginn sei für das Frühjahr 1998 geplant. Einem Lageplan der Wohnsiedlung sowie einer Skizze einer Ansicht eines Hauses vom Typ "A2000" sowie ein Leistungs- und Kostenaufstellungs-Beispiel sind angeschlossen, in welchem der Preis für ein Grundstück mit etwa 550 m<sup>2</sup> sowie der Preis für die Errichtung eines "F. - Massiv-Ausbauhauses" genannt sind, wodurch die finale Verknüpfung von Grundstückskauf und Errichtung des Gebäudes indiziert wird.

Dass die Berufungswerberin - wie in der Berufung behauptet - auf die Größe, den Grundriss und die Auswahl des Baustoffes Einfluss genommen habe, steht der Annahme eines Zusammenhangs zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung ebenfalls nicht entgegen.

Soweit die Berufungswerberin schließlich vorbringt, sie habe die gesamte Ausstattung und alle Installationen des Hauses selbst angekauft, organisiert und vorgenommen, geht das Vorbringen insofern in Leere, als die diesbezüglichen Kosten unstrittig nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einbezogen wurden. Dieser Umstand steht dem Konnex von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung (wenn auch nur in einem eingeschränkten Ausstattungsumfang) ebenso wenig entgegen wie die behauptete nachträgliche Änderung des Auftragsumfanges an die Firma N. GesmbH, zumal die Berufungswerberin aus letzterem auch keine Änderung der Bemessungsgrundlage ableitet. 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.

Da der gegenständliche Grunderwerbsteuerbescheid voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Graz, am 16. Februar 2005