

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverberberin, vertreten durch Dr. Alexander Haas, Rechtsanwalt, Haushamer Straße, 8054 Seiersberg vom 5. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 26. November 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert. Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt mit € 2.070,60.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Kaufvertrag vom 14./20. August 2001 hat die Berufungsverberberin gemeinsam mit ihrem damaligen Ehegatten von L GesmbH das neu vermessene Grundstück 468/6 der EZ x sowie 1/9 Miteigentumsanteile der Grundstücke 468/2 und 468/1 um den Kaufpreis von € 21.399,75 erworben.

Mit Bescheid vom 6. März 2002 wurde der Berufungsverberberin vom anteiligen Grundkaufpreis Grunderwerbsteuer in Höhe von € 374,48 vorgeschrieben.

Im Zuge der im Jahr 2004 vom Finanzamt durchgeföhrten Ermittlungen beim Bauträger und bei der Baubehörde wurde dem Finanzamt ein zwischen der L GesmbH und der Berufungsverberberin am 29. Juli 2001 abgeschlossener Bauträgervertrag 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 Gesamtpreis von € 156.551,46 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 ist nach Maßgabe der entsprechenden Bestimmungen des gesonderten Kaufvertrages fällig.

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. Als spätester Übergabetermin für das Haus wurde Juli 2002 vereinbart.

Die Vertragspartner nahmen 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. Am 16. Juni 2004 gab der damalige Ehegatte der Berufungswerberin gegenüber dem Finanzamt niederschriftlich bekannt, auf das Wohnprojekt durch eine Werbetafel mit der Aufschrift "Grund, Haus, Keller und sämtliche Nebenkosten" direkt neben der Baustelle aufmerksam geworden zu sein. Prospektmaterial hätte er von der Firma L. erhalten, welche das Grundstück samt zu errichtendem Wohnhaus angeboten hätte. Der im Bauträgervertrag ausgewiesene Hauskaufpreis habe sich durch selbst erbrachte Eigenleistungen auf € 96.920,41 verringert. Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer vom tatsächlichen Kaufpreis wurde beantragt. Eine Endabrechnung liege nicht vor.

Am 26. November 2004 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens und setzte die Grunderwerbsteuer mit Bescheid im wieder aufgenommenen Verfahren – abweichend vom Erstbescheid - mit € 3.114,14 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. Die Verkäuferin 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 Grundstückkaufvertrag 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.

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. Die Berufungswerber hätten umfangreiche Eigenleistungen wie beispielsweise die Wasserinstallation, die Heizung, Isolierungsarbeiten und große Teile des Innenausbaus erbracht.

Ein Hinweis auf den Bauträgervertrag im Grundstückkaufvertrag wäre nach Ausführung der Berufungswerberin 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 dieser einen Mitbewerber der Bauträgerfirma als Hausserrichter gewählt hätte.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Vorhalt vom 5. März 2009 wurden die Berufungswerber aufgefordert, die tatsächlich entrichteten Hausserrichtungskosten an Hand von geeigneten Unterlagen nachzuweisen. Die Kostenreduzierung wurde schließlich mit der Durchführung zahlreicher Arbeiten in Eigenregie begründet. So seien beispielsweise Installationsarbeiten, der Innenputz, Aushubarbeiten, der Keller und Isolierungsarbeiten ohne Bauträger erledigt worden. Das im Bauträgervertrag angeführte Haus sei durch Grundrissänderung sowie durch Verringerung der Ausstattung abgeändert worden, weshalb sich die ursprünglichen Kosten auf € 96.920 reduziert hätten. Einem mit vorgelegten Schreiben der L GesmbH ist der neue, gültige Gesamtpreis für das gegenständliche Haus in Höhe von € 96.920.41 zu entnehmen.

### ***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 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 herzstellendem 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 Bauträgervertrages rund drei Wochen **vor** Abschluss des Grundstückkaufvertrages daran gebunden war, das von der Bauträgerfirma erstellte Projekt zu übernehmen (VwGH vom 22.2.1997, ZI. 95/16/0116). Damit stand im Zeitpunkt des Grundstückkaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp 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 auf Grund der Aktenlage nicht nachvollziehbar, zumal es

sich bei der Bauträgerfirma und der Grundstücksverkäuferin um ein und dieselbe Firma handelt. Dieses Vorbringen ist daher keineswegs geeignet, die gegebene Verknüpfung von Grundstückkauf und Errichtung des Hauses in Abrede zu stellen. Ebenso wenig vermögen die von der Berufungswerberin eingewendeten Eigenleistungen 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 Zusammenhangs zwischen Grundstückkauf 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 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 den Erwerbern 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 benachteiliger 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 im Sinne des Art 56 Abs. 1 EG anzusehen.

Im Hinblick auf die im gegenständlichen Fall vorhandene Verknüpfung von Grundstückkauf und Gebäudeerrichtung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses liegt keine Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin vor, weshalb die nachträglich reduzierten Kosten der Gebäudeerrichtung neben den Grundstückskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Durch Verminderung der Bauträgervertragssumme auf insgesamt € 96.920,41 errechnet sich die Grunderwerbsteuer von einer Bemessungsgrundlage im Betrag von € 59.160 (anteilige Grundkosten in Höhe von € 10.988,80 und anteilige, verminderte Baukosten im Betrag von € 48.460,20). Davon 3,5 % ergeben eine Grunderwerbsteuer in Höhe von € 2.070,60.

Der Berufung war daher teilweise statzugeben.

Graz, am 31. März 2009