GZ. RV/0191-F/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 15.12.2000 betreffend Grunderwerbsteuer StrNr 164/7989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 10./13.5.1996 erwarben KG und AV das in EZ 3170 KG A eingetragene GST-NR 4011/3 um einen Gesamtkaufpreis von S 627.000,-- je zur Hälfte von Frau M. In Punkt IX. dieses Vertrages verpflichteten sich KG und AV die Reihenhausanlage "R-Straße" mit den Eigentümern der GST-NR 4011/2 und 4011/4 KG A durch Architekt NB, planen und bis zur Fertigstellung durchführen zu lassen.

Mit vorläufigem Bescheid vom 5.6.1996 schrieb das Finanzamt Feldkirch der Berufungsführerin Grunderwerbsteuer in Höhe von 10.972,00 S, das sind 3,5% von 313.500,00 S, vor.

Auf Vorhalt vom 22.3.1998 legte der Architekt NB am 10.1.2000 einen undatierten und nicht unterfertigten Beschluss über die Konstituierung der zwischen HR und UR, Herrn Dr. F, Frau Dr. F und KG abgeschlossenen Bauherrengemeinschaft vor, in dem diese Herrn NB zum "Repräsentanten der Bauherrengemeinschaft B" bestellten.

Herr NB legte dem Finanzamt Feldkirch auch einen ebenfalls undatierten und nicht unterfertigten, von HR und UR als Hälfteeigentümer des GST-NR 4011/4 KG Altenstadt, Herrn Dr. F und Frau Dr. F als Hälfteigentümer des GST-NR 4011/2 KG A sowie KG und AV als Hälfteeigentümer des GST-Nr 4011/3 KG Altenstadt abgeschlossenen "Vertrag zur gemeinsamen Errichtung eines Bauwerkes" vor. Die Vertragsteile verpflichteten sich zur Errichtung einer aus drei Reihenhäusern bestehenden Reihenhausanlage unter der Bezeichnung "Bauherrengemeinschaft B". Die Bauherrengemeinschaft sei ohne Gewinnabsicht errichtet. Sie sei zu allen Handlungen, Geschäften und Maßnahmen berechtigt, die der Errichtung des bezeichneten Bauwerkes dienen. Jeder Vertragspartner verpflichtete sich, den auf ihn entfallenden Anteil an den Kosten der Miterrichtergemeinschaft zur Weiterleitung an die Unternehmer rechtzeitig zur Verfügung zu stellen. Die Bauherrengemeinschaft fasse die Beschlüsse mit einfacher Mehrheit. Sie werde nach außen durch NB vertreten. Die Bauherrengemeinschaft ende mit der Endabrechnung des Bauvorhabens. Eine vorzeitige Aufkündigung sei nicht möglich. Jede Planänderung, die nicht nur das Innere der von den betreffenden Beteiligten zu erwerbenden Einheit betreffe, bedürfe der Zustimmung aller Eigentümer. Alle Beteiligten seien verpflichtet das Bauwerk so rasch als möglich zu beginnen und ohne Unterbrechung fertig zustellen.

Weiters legte Herr NB einen ebenfalls undatierten und nicht unterfertigten Auftrag zur Organisation eines Bauwerkes vor. Darin wurde im Wesentlichen festgehalten, dass NB beauftragt sei, den Bau der Reihenhausanlage einschließlich der Gesamtorganisation gemäß den vorliegenden Plänen durchzuführen. Die Pläne sowie die Baubeschreibung und Ausstattungsliste seien integrierender Bestandteil dieses Auftrages. Sonderwünsche bezüglich Innenraumgestaltung seien nicht Gegenstand dieses Auftrages; die "Mitglieder der Bauherrengemeinschaft" verpflichteten sich jedoch zur Gewährleistung des einheitlichen Charakters der Reihenhausanlage, sich hiefür des Architekten des Gesamtvorhabens zu bedienen und mit ihm die Innenraumgestaltung abzurechnen. Des weiteren wurde dokumentiert, dass der Architekt die Buchhaltung und Ausschreibung von Aufträgen innehabe.

Unter Punkt IV. wurden die Baukosten, die der Architekt für die Herstellung des Gebäudes samt Ausstattung in Rechnung stellte einschließlich der Kosten für die Liegenschaften angeführt. Es handelt sich hiebei um Fixpreise, die auch die Kosten des Grundanteiles beinhalten (im Endeffekt ergaben sich niedrigere Gesamtbaukosten, da die "Bauherren" zum Teil Eigenleistungen erbrachten). Weiters wurden Termine für die Entrichtung der Kostenanteile nach Bauzeitplan bis zur Schlüsselübergabe vereinbart. Die "Bauherren" verpflichteten sich bauliche Sonderwünsche jeder Art ausschließlich über NB abzuwickeln. Die Abrechnung von Minderleistungen in Abweichung der vorgelegten Pläne und der vereinbarten Ausstattung auf Grund von Sonderwünschen könne erst nach der Gesamtabrechnung des Bauvorhabens erfolgen, ohne dass hiefür Zinsgutschriften gewährt würden. Der Architekt erklärte, für eine ordnungsgemäße Leistung zu haften und garantierte eine schlüsselfertige Erstellung bis 30.6.1997. NB verpflichtete sich bei Übergabe der Reihenhäuser, sowie unmittelbar vor Ablauf der Garantiefrist ein Übernahmeprotokoll bzw eine Besichtigung des Bauwerkes durchzuführen und ein Protokoll zu erstellen.

In der von NB vorgelegten Baubewilligung vom 21.6.1996 wurde auf die Projektspläne vom 1.2.1996 Bezug genommen.

Die auf das Reihenhaus von Herrn KG und AV entfallenden Baukosten haben laut der von NB vorgelegten Rechnung vom 1.4.1997 2.713.929,00 S betragen.

Weiters legte NB noch die Benützungsbewilligung und eine Aufstellung der Gesamtbaukosten vor.

Mit endgültigem Bescheid vom 15.12.2000 schrieb das Finanzamt Feldkirch der Berufungsführerin Grunderwerbsteuer in Höhe von S 58.466,--, das sind 3,5% von S 1.670.464,--, vor.

In der Berufung vom 15.1.2001 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor, dass sie gemeinsam mit KG mit Kaufvertrag vom 10.5.1996 die Liegenschaft GST-NR 4011/3 von Frau M um den Kaufpreis von 627.000,00 S erworben habe. In der Folge sei auf der Grundlage des Werkvertrages vom 10.5.1996 der Architekt NB mit der Errichtung des Bauwerkes beauftragt worden. Daher sei eindeutig feststellbar, dass im vorliegenden Fall der Erwerb eines unbebauten Grundstückes vorliege. Ausserdem sei festzuhalten, dass NB zu keinem Zeitpunkt an der Transaktion beteiligt gewesen sei. Es lasse sich aus dem Werkvertrag mit NB nicht ableiten, dass es sich um den Erwerb einer bebauten Liegenschaft handle. Für Frau M hätten sich durch die Errichtung des Reihenhauses keine Vorteile ergeben. Sie

beantrage daher der Berufung stattzugeben und die Grunderwerbsteuer mit 10.972,00 S festzusetzen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 2.4.2001 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass die Gestaltung, den Erwerb des unbebauten Grundstückes oder eines Anteiles daran und die anschließende Schaffung von Eigenheimen in zwei verschiedene Verträge aufzuteilen und damit die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer auf den Aufwand für das unbebaute Grundstück aufzuteilen, nicht unbekannt sei. Als Bauherr sei ein Käufer dann anzusehen, wenn er

- auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen könne (darunter sei eine Einflussnahme auf die Gesamtkonstruktion zu verstehen, die Möglichkeit zu geringfügigen Planänderungen bzw Änderungen in der Ausstattung sei hiebei nicht von Bedeutung),
- das Baurisiko zu tragen habe, dh den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet sei (dazu gehörten auch das Erteilen von Aufträgen im eigenen Namen, das Auftreten gegenüber der Baubehörde als Bauwerber, die Einholung der baubehördlichen Benützungsbewilligung),
- das finanzielle Risiko tragen müsse, dh, dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen habe, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen müsse, aber auch berechtigt sei, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Diese Voraussetzungen müßten kumulativ gegeben sein; bereits das Fehlen eines dieser Merkmale führe zur Nichtanerkennung der Bauherreneigenschaft. Auf Grund der Tatsachen, dass sich die Käufer im Kaufvertrag verpflichtet hätten, die Reihenhausanlage R-Straße mit den Eigentümern von GST-NR 4011/2 und 4011/4 KG A durch Architekt NB planen und durchführen zu lassen, NB um die Baubewilligung angesucht habe, in der Baubewilligung auf die Projektspläne vom 1.2.1996 Bezug genommen worden sei, die Pläne also bereits vor Abschluss der Grundstückskaufvertrages bestanden hätten, im Auftrag zur Organisation eines Bauwerkes durch NB im Wesentlichen festgehalten worden sei, dass NB beauftragt sei den Bau der Reihenhausanlage einschließlich der Gesamtorganisation durchzuführen; des weiteren dokumentiert sei, dass der Architekt die Buchhaltung und Ausschreibung von Aufträgen innehabe, es sich bei den Baukosten um Fixpreise gehandelt habe, die auch die Kosten des Grundanteiles beinhalten und NB für die ordnungsgemäße Leistung eine Haftung übernommen habe und die schlüsselfertige Übergabe bis zum 30.6.1997 garantiert habe, ergebe sich eindeutig, dass die strengen Kriterien, die als Voraussetzung für die Zuerkennung

der Bauherreneigenschaft vorliegen müssen, in der Person der Berufungsführerin nicht erfüllt seien. Die Grundstückserwerber hätten dem Initiator (NB) die Grundstücke verbindlich "fest an die Hand" gegeben, damit dieser den bereits vor Grundstückskauf entwickelten Plan realisiere und in eigenem Namen die von ihm praktisch bis zum Baubeginn vorbereiteten und das Modellprojekt genau kalkulierenden Verträge mit den Bauunternehmern und den übrigen Professionisten schließe. Das Baugeschehen sei somit nicht von den Grundstückserwerbern, sondern von NB beherrscht worden. Er habe auch das Risiko getragen (Haftung für ordnungsgemäße Ausführung, Fixpreise für die Erwerber, schlüsselfertige Übergabe). Die Tatsache, dass der Grundstücksübereignungsanspruch und der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes sich zivilrechtlich gegen verschiedene Personen gerichtet haben, sei nicht ausschlaggebend. Vielmehr sei ein Vertragswerk als ein einheitliches anzusehen, wenn nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt ein Kauf mit herzustellendem Gebäude vorliege.

Mit Schriftsatz vom 22.4.2001 stellte die Berufungsführerin einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die zweite Instanz.

Im Vorhalt vom 9.4.2002 richtete die Finanzlandesdirektion an Frau M folgende Fragen:

"Wer ist hinsichtlich des Kaufes der Liegenschaften GST-NR 4011/2, 4011/3 und 4011/4 an Sie herangetreten (Herr NB oder die Käufer)?

Warum wurde der Vertrag hinsichtlich GST-NR 4011/3 mit Herrn NB rückgängig gemacht?

Warum haben Sie in den Kaufverträgen die Käufer der GST-NR 4011/2, 4011/3 und 4011/4 verpflichtet "die Reihenhausanlage R-Straße durch Architekt NB planen und bis zur Fertigstellung durchführen zu lassen"?

Warum haben Sie die GST-NR 4011/2 im Flächenausmaß von 1004 m² in drei kleine – für sich selbst – nur schwer verwertbare Flächen geteilt?"

In der Vorhaltsbeantwortung vom 31.5.2002 führte Frau M, vertreten durch ihren Bruder Mag. Dr. M im Wesentlichen aus, dass sie sich im Jahr 1995 entschlossen habe, ihr geerbtes Grundstück zu verkaufen. In diesem Zusammenhang habe sie mit mehreren Interessenten Kontakt aufgenommen, ua auch mit NB, der ihr auf Grund des jahrzehntelangen Nachbarschaftsverhältnisses bekannt gewesen sei. Auf Grund der nachbarschaftlichen Bekanntschaft, insbesondere zu den Eltern von NB, habe sie NB die Gelegenheit geboten, sollte dieser mit den Preisvorstellungen einverstanden sein, das Grundstück vorrangig zu anderen Interessenten erwerben zu können. NB habe diese Gelegenheit wahrgenommen, dh NB habe es übernommen, die Bezahlung des Kaufpreises sicherzustellen. Es sei ausdrücklich vereinbart worden, dass die Art der Verwertung durch NB in seinem Gestaltungsbereich liegen würde. Es sei ihr nicht mehr erinnerlich, warum der Vertrag hinsichtlich GST-NR 4011/3 mit NB rückgängig gemacht worden sei. Dies sei für sie aber auch irrelevant gewesen, weil sie

immer NB als Bezugsperson und Vertrauensperson gesehen habe, der auch als Fachmann über das notwendige Wissen hinsichtlich der Abwicklung derartiger Geschäfte verfügt. Da darüber hinaus der Kaufpreis vereinbarungsgemäß bezahlt worden sei, sei für sie das Geschäft im vereinbarten Sinn abgeschlossen gewesen. Sie habe sich von NB beraten lassen. Es sei aus ihrer Sicht irrelevant gewesen, wie NB dieses Grundstück verwerte, solange er für die Bezahlung des Kaufpreises sorge. Die Verpflichtung der Käufer die Reihenhausanlage durch NB planen und bis zur Fertigstellung durchführen zu lassen, sei auf Empfehlung von NB in die Kaufverträge aufgenommen worden. Die Teilung des Grundstückes sei auf Empfehlung von NB durchgeführt worden, da es aus ihrer Sicht keinen Einfluss auf die Abwicklung des Geschäftes und die Realisierung des Kaufpreises hatte. Der Kaufpreis sei in der Folge auch vertragsgemäß geleistet worden.

Mit Vorhalt vom 3. Juni 2002 wurde die Vorhaltsbeantwortung der Frau M der Berufungsführerin mit der Bitte um Stellungnahme übermittelt.

Die Berufungsführerin hat keine Stellungnahme abgegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. 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. Ergibt sich die Verpflichtung zur Übereignung des Grundstückes und zur Errichtung des Gebäudes aus zwei an sich selbständigen Verträgen, kann Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand unter anderem dann sein, wenn ein objektiv enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht, dh wenn der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Diese Voraussetzungen liegen unter anderem in den Fällen regelmäßig vor, in denen der Erwerber spätestens mit dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages in seiner Entscheidung über das Ob und Wie einer Bebauung gegenüber der Veräußererseite nicht mehr frei war, und die auf der Veräußererseite auftretenden Personen auf Grund von Abreden bei der Veräußerung für den Erwerber erkennbar zusammenarbeiten bzw durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss aller Verträge hinwirken. Die Annahme eines einheitlichen Vertragsgegenstandes “bebautes Grundstück” setzt neben dem Abschluss eines Grundstückskaufvertrages den Abschluss eines

Vertrages über die Errichtung eines Gebäudes zwischen dem Erwerber und der Veräußererseite voraus. Auf der Veräußererseite können auch mehrere Personen als Vertragspartner auftreten. Es ist dabei nicht ausschlaggebend, dass der Grundstücksübereignungsanspruch und der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes sich zivilrechtlich gegen verschiedene Personen richten. Entscheidend ist vielmehr, dass der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht miteinbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet ist, dem Erwerber als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in bebautem Zustand zu verschaffen. Läßt sich ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewußt und gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, das sicherstellt, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein im wesentlichen vorgegebenes Baukonzept binden, so sind auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen. Im gegenständlichen Fall verpflichteten sich KG und AV in Punkt IX. des Grundstückskaufvertrages, die Reihenhausanlage R-Straße mit den Eigentümern von GST-NR 4011/2 und 4011/4 KG A durch Architekt NB planen und bis zur Fertigstellung durchführen zu lassen. Die Berufungsführerin war daher zum Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages in ihrer Entscheidung über das Ob und Wie einer Bebauung des Grundstückes nicht mehr frei. Vielmehr war die Berufungsführerin auf Grund dieser Bedingung an das mit Plan- und Baubeschreibungsunterlagen vom 1.2.1996 bei der Stadt Feldkirch von NB in eigenem Namen am 8.2.1996 um Bewilligung eingereichte Reihenhausprojekt gebunden. Aus Punkt IX des Kaufvertrages geht klar hervor, dass die Käufer die Liegenschaft nicht hätten erwerben können, wenn sie sich nicht verpflichtet hätten, die bereits von NB geplante Reihenhaussiedlung R-Straße von diesem bis zur Fertigstellung durchführen zu lassen. Weiters geht aus der Vorhaltsbeantwortung der Frau M klar hervor – insbesondere dass sich NB verpflichtet habe die Bezahlung des Kaufpreises sicherzustellen, und dass ausdrücklich vereinbart worden sei, dass es im Gestaltungsbereich von NB liege, wie er das Grundstück verwerte –, dass sie NB das Grundstück “fest an die Hand gegeben” hat. Nur daraus lässt sich auch erklären, dass das von ihr veräußerte Grundstück GST-NR 4011/2 im Ausmaß von 1004 m² in drei kleine für sich nur sehr schwer veräußerbare Grundstücke im Ausmaß von 396 m², 209 m² und 399 m² unterteilt wurde und dass oa Punkt IX. in den Kaufvertrag aufgenommen wurde. Es ist zwar richtig, dass NB zu keinem Zeitpunkt Eigentümer der Liegenschaft gewesen ist, allerdings hat NB als Verwertungsbefugter im Sinne des § 1 Abs 2 GrEStG die Käufer zum Kauf zugelassen (=Verschaffung des Kaufanbotes nach § 1 Abs 1 Z 4 und 5 GrEStG). Aus dem undatierten und nicht unterfertigten Auftrag zur Organisation eines

Bauwerkes durch Architekt NB geht hervor, dass NB die Buchführung sowie die Einzelheiten der Abwicklung einschließlich der Ausschreibungen für Einzelaufträge durchführt. In Punkt IV. dieser Vereinbarung verpflichtete sich NB die Herstellung der Reihenhäuser samt Ausstattung nach der vorliegenden Ausstattungsliste zu Fixpreisen die auch die Kosten für die Grundstücke beinhalten zu organisieren. Weiters wurden Termine für die Entrichtung der Kostenanteile nach Bauzeitplan bis zur Schlüsselübergabe vereinbart. NB erklärte schließlich für eine ordnungsgemäße Leistung zu haften und garantierte eine schlüsselfertige Erstellung bis 30.6.1997. Von einer Miteigentümergemeinschaft kann erst dann gesprochen werden, wenn Personen Miteigentümer geworden sind. Solange diesen Personen Miteigentum nicht eingeräumt ist, und eine solche Miteigentumsgemeinschaft gar nicht besteht, können diese auch nicht als Bauherren handeln. Planungswünsche von Interessenten, die noch nicht Eigentümer sind, ja nicht einmal einen Übereignungsanspruch am Grundstück erworben haben, sind bloß unverbindliche Anregungen; mit ihnen werden nicht in der Stellung eines Bauherrn gründende, durchsetzbare Rechte geltend gemacht. Wenn auch die späteren Miteigentümer an der Erstellung des Gesamtkonzeptes bereits eingebunden waren, ist beim Erwerbsvorgang der Zustand des Grundstückes maßgebend, der erworben werden soll; die Erwerber konnten auf Grund der Vertragslage kein unbebautes Grundstück erwerben, sondern nur mehr unter Erfüllung der getroffenen Vereinbarung über die Errichtung der genannten Gebäude. Selbst wenn die Berufungsführerin in die Planung eingebunden gewesen wäre, hätte dies nicht ihre Bauherreneigenschaft begründet, da sie das Grundstück erst erworben hat, nachdem die Planung abgeschlossen war.

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. Bei objektiv sachlichem Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren, die zukünftige Bebauung des Grundstückes betreffenden Verträgen mit Dritten ist für die grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung maßgeblicher Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand. Zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung gehören in diesen Fällen alle Leistungen des Erwerbers, die dieser an den Grundstücksveräußerer und an Dritte gewährt, um das Eigentum an dem Grundstück in seinem zukünftigen bebauten Zustand zu erwerben. Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstücks neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere

Leistungen – an wen auch immer – ist demnach 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 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. Leistungen, die auf Grund eines mit einem Dritten abgeschlossenen Vertrages zu erbringen sind, sind in die Gegenleistung einzubeziehen, wenn die Leistung des Dritten dazu führen soll, das Grundstück in den Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. 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 (vgl VwGH vom 31. März 1999, Zl 99/16/0066). Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden unterfertigt wurden.

Dem in der Berufung vorgebrachten Argument, dass Frau M durch die Errichtung des Reihenhauses keine Vorteile erlangt habe, ist entgegenzuhalten, dass es nach der Rechtsprechung des VwGH keine Rolle spielt, dass die Gegenleistung nicht der Verkäuferin zu Gute kommt, weil nicht die Bereicherung der Verkäuferin, sondern der Erwerb des Käufers besteuert wird. Bei einem an ein bereits vorgegebenes Projekt gebundenen Käufer zählen also auch die Herstellungskosten für das projektierte Gebäude zur Gegenleistung und damit zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen. Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Berufungsführerin die Bauherreneigenschaft nicht zugekommen ist. Die Berufung war daher aus oa Gründen als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, 8.10.2003