

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 26. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 4. April 2006 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Kaufvertrag vom 14. Mai 2003 hat die Berufungswerberin gemeinsam mit JM von HH das neu vermessene Grundstück x im Ausmaß von 786 m<sup>2</sup> um den Kaufpreis von € 19.800 erworben. Das Grundstück wurde im Flächenwidmungsplan als Bauerwartungsland ausgewiesen, von Seiten der Gemeinde K wurde jedoch die Zusage der Umwidmung in Bauland getätigt.

Gemäß Punkt 3.4. des Vertrages verpflichteten sich die Käufer gemeinsam mit dem Kaufpreis die Grunderwerbsteuer von 3,5 % des Kaufpreises, sohin € 693 auf das Treuhandkonto des Vertragserrichters zu überweisen.

Mit Bescheid vom 29. Juli 2003 wurde der Berufungswerberin vom anteiligen Grundkaufpreis Grunderwerbsteuer in Höhe von € 346,50 vorgeschrieben. Erhebungen des Finanzamtes beim Grundstücksveräußerer, bei der Baubehörde und in Redaktionen von lokalen Zeitungen betreffend Anzeigen für FHäuser ab 2005 haben ergeben, dass der Veräußerer des

Grundstücks bereits ab Februar 2003 gegenüber der Gemeinde K als Projektbetreiber einer F Wohnsiedlung aufgetreten ist. Einem Schreiben des Veräußerers an das Gemeindeamt K vom 19. Februar 2003 ist zu entnehmen, dass das Grundstück mittels Vorvertrag erworben wurde, um darauf eine F Siedlung zu errichten. Gleichzeitig ersuchte er um Umwidmung der Freilandfläche in Bauland.

In lokalen Zeitungen wurden vom Veräußerer im November 2003 Inserate betreffend „Wohnsiedlung K“ geschalten. Darin wurde die Errichtung von 12 F Fertighäusern ohne Anzahlung beworben. Nähere Informationen über das Projekt sind laut Inserat im Bauberatungs- und Projektierungs-Büro HH einzuholen. Dem zwischen der F Fertighaus AG und HH am 17. September 2001 abgeschlossenen Handelsvertretervertrag ist die Betrauung des Grundstücksveräußerers mit der Vermittlung von Kauf-/Werkverträgen zu entnehmen. Für den Handelsvertreter bestand während der Vertragsdauer ein Konkurrenzverbot für alle Erzeugnisse und Waren, die Gegenstand des Unternehmens E sind.

Mit Eingang des Kaufpreises für das gegenständliche Geschäft bei E, entstand laut Handelsvertretervertrag der Anspruch auf Provision für den Handelsvertreter. Am 23. April 2003 wurde zwischen der F Fertighaus AG und der Berufungswerberin ein Kauf/Werkvertrag abgeschlossen. Mit diesem lediglich von den Käufern unterzeichneten Vertrag erteilten diese der Firma E Fertighaus AG den Auftrag, auf der kaufgegenständlichen Grundstücksparzelle xx ein Wohnhaus (Haustyp 118) um den Kaufpreis von € 102.809 zu errichten. Innerhalb von einer Woche nach Annahme des Vertrages war von den Käufern eine Anzahlung in Höhe von € 3.000 zu leisten.

Über Befragen des Finanzamtes gab der Veräußerer des Grundstücks am 7. Oktober 2005 bekannt, dass es stets in seiner Absicht gestanden sei, die Grundstücke gewinnbringend zu verkaufen. Wegen des mit der Fa. F Haus existierenden Projektbetreuungsvertrages sei die Idee entstanden, die Grundstücke zusammen mit einem Fertighaus zu veräußern. Nach Bewerbung des Wohnprojektes seien die Hauskaufverträge unterzeichnet worden. Die Keller bzw. Bodenplattenerrichtung für die einzelnen Häuser sei auf Grund seiner Vermittlung durchgeführt worden.

Am 4. April 2006 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens und setzte die Grunderwerbsteuer mit Bescheid im wieder aufgenommenen Verfahren mit € 2.194.87 fest. Die Festsetzung wurde im Wesentlichen damit begründet, dass im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages die Absicht der Berufungswerberin festgestanden sei, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben.

Als Bemessungsgrundlage wurde der anteilige Grundstückspreis sowie die Hälfte der laut Kostenaufstellung vom 12. Mai 2003 angefallenen Hausserrichtungskosten im Betrag von € 52.810,50 herangezogen.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde eingewendet, dass für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhalts ausschlaggebend sei. Es sei zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstücks der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst werde. Auch für den Verwaltungsgerichtshof sei für die Einbeziehung der Baukosten die finale Verknüpfung mit dem Grundstückserwerb maßgebend. Im vorliegenden Fall sei die Liegenschaft im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages unbebaut gewesen. Die Firma E würde auch auf jenen Grundstücken Häuser errichten, welche sich bereits länger im Eigentum der Bauherren befinden würden. Die Annahme des Finanzamtes, dass diese Firma nur Häuser zusammen mit bestimmten Grundstücken errichte, sei daher unrichtig. Der Veräußerer sei wegen seines guten Abschneidens bezüglich Preis- Leistungsverhältnis mit der Hausserrichtung betraut worden. Im Grundstückskaufvertrag befindet sich kein Hinweis auf den Kauf/Werkvertrag. Hätte die Firma E ein Gesamtkonzept verkauft, wäre die Bebauung schon aus kaufmännischer Sicht im Zeitpunkt des Grunderwerbes abgesichert worden.

Aus keiner Bestimmung gehe hervor, dass der Käufer nicht berechtigt gewesen sei, ein anderes Unternehmen mit der Hausserrichtung zu betrauen. Der Auftrag zur Errichtung des Kellers sowie das Ausmalen des Hauses, die Planung des Grundrisses und die Bauaufsicht sei im Übrigen von den Berufungswerbern selbst organisiert worden. Die Häuser würden sich zudem äußerlich und im Inneren beträchtlich voneinander unterscheiden. Dadurch sei für die Berufungswerberin eine Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung möglich gewesen und stünde ihr daher Bauherreneigenschaft zu. Auch ein vereinbarter Fixpreis könne nicht zur Versagung dieser Eigenschaft führen. Für den mit der Firma E abgeschlossenen Vertrag sei es völlig unerheblich gewesen, dieses Haus eventuell auf einem anderen Grundstück zu errichten. Es widerspreche außerdem den Bestimmungen des EU Rechtes über den freien Waren- und Dienstleistungsverkehr, wenn Leistungen mit einer erhöhten Steuer belegt werden würden.

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 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 (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 aus nachstehend angeführten Gründen daran gebunden war, das vom Veräußerer erstellte Projekt zu übernehmen. Der Grundstücksveräußerer trat bereits im Februar 2003 gegenüber der Gemeinde K als Projektbetreiber einer modernen F Wohnsiedlung auf. Dem Grundstücksverkäufer war es auf Grund des im Handelsvertretervertrag vereinbarten Konkurrenzverbotes lediglich möglich, E Häuser anzubieten. Es liegt auf der Hand, dass dieser in seiner Funktion als Handelsvertreter für E - Häuser für die Bereitstellung von geeigneten Grundstücken Sorge getragen hat.

Die besagte Verknüpfung der Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb erhellt sich im konkreten Fall schon aus dem zeitlichen und persönlichen Zusammenhang der abgeschlossenen Verträge. Die Auftragserteilung an die das Haus errichtende Firma E erfolgte unbestrittenmaßen vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages. Die Berufungswerberin tritt den Feststellungen des Finanzamtes, wonach HH gegenüber der Gemeinde K als Projektbetreiber einer F Wohnsiedlung aufgetreten ist, nicht entgegen. Im Hauserrichtungsvertrag schien bereits die genaue Anschrift der Bauparzelle mit Grundstücksnummer auf. Der Einwand, es wäre völlig unerheblich gewesen, wenn dieses Haus auf einem anderen Grundstück errichtet worden wäre, geht somit ins Leere.

Für die Berufungswerberin war der Grundstückserwerb somit mit der Auftragserteilung an die Fa. E Fertighaus AG gekoppelt, weshalb im vorliegenden Fall davon auszugehen ist, dass der Erwerb des Fertighauses zur Errichtung auf einem dazu bereit gestellten Grundstück in den grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen ist. Der Umstand, dass im Gegensatz zum Grundstückskaufvertrag im Kaufvertrag mit der Firma E Fertighaus ein Rücktrittsrecht vereinbart wurde, steht dem Konnex von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen.

Entscheidend dafür ist neben der Vereinbarung eines Fixpreises, dass der Berufungswerberin das Grundstück letztlich bebaut zukommen sollte. Der Erwerb des Grundstückes und der Erwerb des Fertighauses standen zweifellos in einem derart engen sachlichen Zusammenhang, dass ein einheitlicher Vorgang gegeben ist. Dies wird besonders durch den Umstand verdeutlicht, dass die Berufungswerberin – wie bereits ausgeführt - den Auftrag zur Errichtung des Fertighauses bereits vor der Errichtung der Urkunde über den Erwerb des Grundstückes erteilt hat.

An dieser Beurteilung vermag der Einwand, dass sich die Häuser im Inneren und auch äußerlich voneinander unterscheiden würden, nichts zu ändern. Die Behauptung der Berufungswerberin, sie habe die Situierung der Fenster festgelegt, den Grundriss des Gebäudes selbst geplant sowie die Bauaufsicht übernommen, lässt die finale Verknüpfung von Grundstückskauf und der Errichtung des Gebäudes unberührt.

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 Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses liegt keine

Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin vor, weshalb die anteiligen Kosten der Gebäudeerrichtung neben den Grundstückskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen.

Graz, am 16. Dezember 2009