

GZ. RV/0279-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung betreffend Grunderwerbsteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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 13. August 1998 erwarb der Berufungswerber gemeinsam mit seiner Ehegattin von der Firma N. & Co GmbH aus dem Gutsbestand der EZ 1611 das Grundstück 222/20 im Ausmaß von 363 m² und einen ideellen 1/12 Anteil an der Liegenschaft EZ 1612 (sohin in Ansehung der gesamten Liegenschaft jeder der Käufer einen 1/24 Miteigentumsanteil an dieser Liegenschaft) je KG S. um einen Pauschalkaufpreis von S

398.000,00.

Aus Punkt V. des Vertrages geht ua. hervor, dass die Verkäuferin dafür haftet, dass das Grundstück Nr. 222/20 in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht geeignet ist, darauf ein Einfamilienhaus zu errichten.

Am 4. August 1998 langte beim zuständigen Magistrat das vom Berufungswerber gestellte Bauansuchen betreffend die Errichtung eines Einfamilienwohnhauses samt Unterkellerung ein. Im Einreichplan vom 28. Juli 1998 ist unter Planung, Bauführung KG und Bauführung EG und DG die Veräußerin der Liegenschaft angeführt.

Erhebungen des Finanzamtes bei der Firma N. & Co GmbH, der Firma F. Haus und beim zuständigen Stadtplanungs- und Baupolizeiamt haben ergeben, dass die Firma F. Haus mehrere Grundstücke als Wohnanlage G.-P. mit Baubeginn Sommer 1998 in einer Tageszeitung in den Monaten Februar und März 1998 zum Verkauf angeboten hat.

Der Text einer Einschaltung in einer Tageszeitung vom 13. März 1998 lautet wie folgt:
"G.-P: 4 Reihenhäuser, 107 m² Wfl. 360 m² Grundfläche, Baubeginn Sommer/Herbst 1998, ab S 2.098.000,00. F. Haus, Tel...."

In einem von der Firma F. Haus N. & Co GmbH aufgelegten Prospekt wurde ua. ausgeführt:
Die Wohnanlage umfasst zwei Doppelhäuser und zwei Einfamilienhäuser lt. Plan. Zur Ausführung kommen zwei Doppelhäuser mit je 105 m² Wohnnutzfläche und ca. 360 m² Grundanteil. Die Zufahrtsstraße wird anteilmäßig jeder Parzelle zugeordnet und wie planlich dargestellt in 5 m Breite befestigt.

Der Innenausbau kann mit vorhandenen Eigenmitteln fertiggestellt werden."

Diesem Prospekt ist außerdem eine Leistungs- und Kostenaufstellung sowie ein Finanzierungsvorschlag betreffend Grundstücks-, Planungs-, Vermessungs- und Aufschließungskosten zu entnehmen. Die Kosten für ein Ausbauhaus EG und OG, mit Kunststofffenster inkl. Sprossen mit Stahlbetonkeller, Kamin etc. wurden mit einem Fixpreis von S 1.591.000,00 beziffert.

Am 7. Juli 1998 hat der Berufungswerber mit der Grundstücksveräußerin – der N. & Co GmbH- einen Vertrag über die Lieferung und Montage eines Einfamilienwohnhauses (Doppelhaushälften) und eines Stahlbetonkellers laut Bau- und Leistungsbeschreibung abgeschlossen. Für die Errichtung dieses Fertighauses wurde ein Gesamtkaufpreis von S 1.580.000,00 vereinbart. Als Baustellenadresse wurde "Wohnanlage P. Parz. 1 H.straße" angeführt. Dieser Auftrag wurde am 3. August 1998 schriftlich bestätigt. Mit dieser Auftragsbestätigung wurde gleichzeitig eine Preisgarantie bis zum 7. Juli 1999 eingeräumt und

wurde die Zahlung der ersten Rate in Höhe von 10 % des Gesamtkaufpreises nach Einreichplanung vereinbart. Für die Planungs-, Vermessungs- und (Schotter-) Straßenerrichtungskosten, die Kanalisation wurde den Bauwerbern am 13. August 1998 von der Veräußerin ein Betrag von S 120.000,00 in Rechnung gestellt.

Die Grunderwerbsteuer für den Grundstückserwerb des Berufungswerbers wurde in Höhe von S 6.965,00 im Wege der Selbstbemessung ausgehend lediglich von den Anschaffungskosten für das unbebaute Grundstück angemeldet und entrichtet.

Mit Bescheid über die Festsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO vom 22. Juni 2001 setzte das Finanzamt abweichend von der Selbstbemessung Grunderwerbsteuer für den gegenständlichen Erwerbsvorgang in Höhe von S 35.818,00 - ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 1.023.365,00 - fest. Begründet wurde dies damit, dass Gegenstand des Erwerbsvorganges ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück gewesen sei, weshalb neben den Anschaffungskosten für das Grundstück auch die Baukosten für das Haus der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen waren.

Gegen diese Vorschreibung richtet sich die Berufung vom 19. Juli 2001 und wendet sich gegen die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage. Der Berufungswerber habe mit seiner Gattin bei der Firma F. Haus einen Auftrag zur Errichtung eines Fertigteilhauses unterschrieben. Es seien zwei verschiedene Verträge abgeschlossen worden. Zuerst seien die Kosten für das Grundstück entrichtet worden, weshalb das Haus auch auf einer anderen Liegenschaft aufgestellt hätte werden können. Im Grundstückskaufvertrag sei mit keinem Wort erwähnt worden, dass auf dieser Liegenschaft eine Doppelhaushälfte errichtet werden müsse. Allein die Tatsache der Anbietung eines Doppelhauses sei noch kein Grund, ein derartiges Haus zu errichten.

Hätte jemand – nach weiteren Ausführungen des Berufungswerbers – den Auftrag zur Errichtung eines Hauses in Ziegelbauweise erteilt, dann wären lediglich die Kosten für das Grundstück zu versteuern. Der Berufungswerber habe täglich die Bauaufsicht wahrgenommen, was aus den vielen mittels Fax an die Firma F. Haus beanstandeten Mängeln belegbar sei. Die Grabungsarbeiten für die Zuleitungen zu Nachbarhäusern seien vom Berufungswerber selbst organisiert worden. Der Firma F. Haus seien zB die Orte der zukünftigen Elektroverrohrung, die Anzahl der Steckdosen, die Heizungsart und die Anzahl der Dachflächenfenster vorgeschrieben worden. Im Einreichplan scheine der Berufungswerber als Bauherr auf, weshalb ihm schon deshalb dieser Status zuzerkennen sei. Die Erhöhung der Grunderwerbsteuer allein für die Auftraggeber eines Fertigteilhauses widerspreche dem Gleichheitsgrundsatz. Zudem sei ein Fertigteilhaus als bewegliche Sache anzusehen, da es

wegen der bestehenden Zerlegungsmöglichkeit nicht dauernd mit dem Grundstück fix verbunden sein müsse.

Die Bemessungsgrundlage sei insoferne unrichtig ermittelt worden, da im Betrag von S 1.023.365,00 ein Annuitätenzuschuss des Landes enthalten sei. Es könne nicht sein, dass ein vom Land gewährter Zuschuss vom Finanzamt besteuert werde.

In der Berufungsergänzung vom 23. Juli 2001 teilte der Berufungswerber mit, dass die Firma F. Haus wegen mangelnder Arbeitsausführung und Nichteinhaltung des Fertigstellungstermines von der Hausfertigstellung im November 1998 entbunden worden sei. Die noch ausstehenden, einzeln angeführten Arbeiten (Montage der Türen, Fenstermontage usw.) seien vom tatsächlichen Kaufpreis abgezogen worden.

In einer weiteren Berufungsergänzung vom 14. August 2001 wurde ausgeführt, dass bei ausreichender und vollständiger Erhebung des Sachverhaltes erkennbar wäre, dass der Berufungswerber die bauliche Gestaltung des Hauses selbst bestimmt habe, das Baurisiko und das finanzielle Risiko selbst getragen habe. Die Bauherreneigenschaft ergebe sich daraus, dass der Berufungswerber gegenüber der Baubehörde als Bau- und Konsenswerber aufgetreten sei und dieser auch die baubehördliche Benützungsbewilligung eingeholt habe. Die verkaufende Fertigteilhausfirma habe im konkreten Fall mit Inseraten geworben, in denen von einer "Wohnanlage" die Rede gewesen sei. Für mehrere Baugrundstücke seien gemeinsam die Bebauungspläne erstellt worden, welche es ermöglichen sollten, Förderungen in Anspruch zu nehmen.

Keinesfalls sei vom Berufungswerber ein Grundstück mit einem vorgegebenen Gebäude erworben worden. Bei der Gestaltung des Hauses sei der Berufungswerber lediglich an die Vorgaben der Baubehörde, nicht jedoch an jene des Grundeigentümers gebunden gewesen. Erhebliche Eigenleistungen seien vom Berufungswerber selbst erbracht worden. Die Verträge mit den einzelnen Professionisten habe der Berufungswerber im eigenen Rahmen abgeschlossen. Allein der zeitliche Zusammenhang zwischen dem Grundstückskauf und dem Abschluss des Vertrages über den Ankauf des Fertigteilhauses rechtfertige nicht die Aberkennung der Bauherreneigenschaft.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. November 2001 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

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.

In der Folge stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Berufungsbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wurde die zu hohe Berechnung der Grunderwerbsteuer vorgebracht. Wegen Nichtfertigstellung des Hauses durch die Firma F. Haus sei das gegenständliche Haus gegen Abzug von S 46.800,00 für die noch zu leistenden Arbeitsstunden am 17. November 1998 übernommen worden. Die nachzufordernde Grunderwerbsteuer je Haushälfte würde S 17.206,00 (nach Abzug des Annuitätenzuschusses des Landes in Höhe von S 550.000,00 sowie nach Abzug von S 46.800,00) betragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Verfahren ist die Frage strittig, ob der Berufungswerber hinsichtlich der auf dem erworbenen Grundstück errichteten Doppelhaushälfte als Bauherr anzusehen ist. Von dieser Frage hängt es ab, ob das laut Vertrag vom 7. Juli 1998 mit der N. & Co GmbH für die Gebäudeerrichtung zu leistende Entgelt in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, BGBl. 309/1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet.

Gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Die auf einem Grundstück errichteten Baulichkeiten sind Zugehör zum Grundstück (VwGH vom 11. 2. 1982, 81/16/0008). Die im gegenständlichen Fall errichtete Doppelwohnhaushälfte ist, auch wenn es sich um ein Fertigteilhaus handelt, geeignet, den Bewohnern Schutz gegen äußere Einflüsse zu gewähren. Das Fertigteilhaus ist mit dem Boden fest verbunden und von einer bestimmten Beständigkeit. Dass das Gebäude nicht für Dauer, sondern nur für vorübergehende Zwecke errichtet wurde, ist bei dessen steuerrechtlicher Beurteilung ohne Belang (VwGH vom 5. 9. 1974, 216/73). Bei dem auf der kaufgegenständlichen Liegenschaft errichteten Doppelwohnhaus handelt es sich zweifellos um ein (unbewegliches) Bauwerk.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Für die Feststellung, was als Gegenleistung anzusehen ist, sind die wirtschaftlichen Merkmale des Erwerbsvorganges zu berücksichtigen.

Auch alle Aufwendungen eines Käufers, der an ein vorgegebenes Objekt gebunden ist, sind als grunderwerbsteuerlich relevante Gegenleistung zu betrachten. Dies gilt insbesondere für einen Käufer, der zwar betreffend die Herstellung eines Gebäudes einen gesonderten Werkvertrag abschließt, dabei aber an ein bereits durch Planung der Verkäufer vorgegebenes Gebäude gebunden ist.

Bei objektiv sachlichem Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren, die zukünftige Bebauung des Grundstückes betreffenden Verträgen mit Dritten ist (einheitlicher) für die grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung maßgeblicher Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand. Zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung (Bemessungsgrundlage) 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 (siehe auch BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99, NJW 2000, 3592).

Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegenden Kaufvertrages kann demnach auch eine künftige Sache sein. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Entscheidend ist dabei der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 1 Rz 117b und § 5 Rz 92, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung). Ist der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Konzept eingebunden, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung gesonderte Verträge abgeschlossen werden und diese zeitlich nachgelagert sind. Bei einem solchen Käufer zählen auch die Herstellungskosten für das projektierte Gebäude

zur Gegenleistung (vgl. die bei Fellner, aaO, § 5 Rz 88a dargestellte Rechtsprechung, siehe diesbezüglich auch VwGH vom 14.10.1999, 97/16/0219, 17.10.2001, 2001/16/0230 und vom 21.3.2002, 2001/16/0429).

Entscheidend ist, dass der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht einbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände, darauf gerichtet ist, dem Erwerber als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in dem zukünftigen (bebauten) Zustand zu verschaffen.

Die Bauherrenrolle ist in einem solchen Vertragsgeflecht dem jeweiligen Initiator des Projektes zuzuordnen.

Für die grunderwerbsteuerliche Beurteilung ist ***also der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll***, das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses vorhandene Zustand sein. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 19. Mai 1988, 87/16/0102-0104, 0105, 0108, und vom 30. 3. 1999, Zlen 96/16/0213,0214), ist der Erwerber einer Liegenschaft nur dann als Bauherr und nicht als ein an ein vorgegebenes Projekt gebundener Käufer anzusehen, wenn er

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- c) das finanzielle Risiko tragen muss.

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ von allem Anfang der ersten Planungsphase an auf Seiten der Erwerber vorliegen, wollen sie als Bauherren angesehen werden (vgl. zB. VwGH vom 29. Jänner 1996, 95/16/0121). Dem Bauherren obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bau- und Konsenswerber aufzutreten, die Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche Benützungsbewilligung einzuholen.

Das finanzielle Risiko trägt der Erwerber dann, wenn er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen; weiters ist erforderlich, dass er auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann. Der Verwaltungsgerichtshof führte in seinem Erkenntnis vom 18. 6. 2003, 2001/16/0437 schließlich aus, dass ein objektiv enger

Zusammenhang zwischen Grundstückskaufvertrag und Vertrag über die Gebäudeerrichtung dann besteht, wenn der Veräußerer auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis anbietet und der Erwerber dieses Angebot als einheitliches annimmt.

Im vorliegenden Fall scheint die N. & Co GmbH sowohl als Grundstücksverkäuferin als auch als Auftragnehmerin über die Lieferung und Montage der Doppelhaushälfte auf. Eine Verbindung zwischen der Verkäuferin und der mit der Gebäudeerrichtung beauftragten Firma F. Haus ist daher offenkundig.

Zum Vorbringen, allein der Umstand der Anbietung eines Doppelhauses könne kein Grund für die tatsächliche Errichtung dieses Doppelhauses sein wird ausgeführt:

Bereits am 7. Juli 1998, also rund fünf Wochen vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages, beauftragte der Berufungswerber die Firma F. Haus, N. & Co GmbH mit der Errichtung des Wohnhauses und wurde dieser Auftrag am 3. August 1998 von der F. Haus VertriebsgmbH bestätigt. Angesichts dieses Umstandes muss ohne jeden Zweifel davon ausgegangen werden, dass im Zeitpunkt des Grundstückserwerbes die Absicht des Berufungswerbers feststand, ein mit dem ausgesuchten Fertigteilhaus bebautes Grundstück zu erwerben. Durch den zeitlichen Zusammenhang der Vertragsabschlüsse war im vorliegenden Fall gewährleistet, dass der Berufungswerber das Grundstück jedenfalls nur im bebauten Zustand erhalten werde.

Diese Tatsache stellt ein gewichtiges Indiz gegen die Annahme der Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers dar.

In dieser Auftragsbestätigung wurde für den vereinbarten Gesamtkaufpreis in Höhe von S 1.580.000,00 eine Preisgarantie bis zum 7. Juli 1999 eingeräumt. Die Einräumung dieser Preisgarantie und damit der Ausschluss des Risikos einer Verteuerung bis zu diesem Zeitpunkt kann ebenfalls als ein wesentliches Indiz für den Ausschluss der Bauherrenstellung angesehen werden. Dem Umstand, dass der Berufungswerber im Bauansuchen als Bauwerber ausgewiesen ist und um die Benützungsbewilligung angesucht hat, kommt kein entscheidendes Gewicht zu, zumal im Einreichplan unter Planung und Bauführung EG, DG und Keller die Verkäuferin der Liegenschaft aufscheint.

Dem Vorbringen, dass das Fertighaus ebenso auf einer anderen als auf der gegenständlichen Liegenschaft aufgestellt hätte werden können, kann keine Bedeutung beigemessen werden, da im Vertrag über die Lieferung der Doppelwohnhaushälfte und in der in Folge ergangenen Auftragsbestätigung als Baustellenadresse eindeutig *Wohnanlage P. Parz. Nr. 222/20 H. Straße* angeführt wurde. Damit kommt klar zum Ausdruck, dass das Haus auf dieser bestimmten Parzelle errichtet werden sollte.

Die Herstellungskosten für ein Gebäude zählen im Übrigen unabhängig vom gewählten Baumaterial (Ziegel, Holz, Fertigteil ua.) zur Gegenleistung, wenn die Voraussetzungen wie im vorliegenden Fall dafür vorliegen. Die Hausrichtungskosten wären daher auch dann in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen gewesen, wenn das Haus mit Ziegeln errichtet worden wäre.

Auch wenn, wie der Berufungswerber ausführt, im vorliegenden Fall zwei verschiedene Verträge mit zwei verschiedenen Firmen abgeschlossen wurden, war dieser zum Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages in ein Vertragsgeflecht eingebunden, durch welches sichergestellt war, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben konnten, die sich an ein im Wesentlichen vorgegebenes Baukonzept halten, welches durch einen bereits vom Verkäufer bestimmten Unternehmer zu verwirklichen war. Die rechtliche Trennung von Kaufvertrag (Grundstück) und Werkvertrag (Errichtung des Gebäudes) ist kein geeignetes Mittel, die Grunderwerbsteuerpflicht zu vermeiden.

In diversen Inseraten hat die Firma F. Haus N. & Co GmbH eine Wohnanlage, bei der zwei Doppelhäuser mit je 105 m² Wohnnutzfläche **und** rund 360 m² Grundanteil zum Kauf angeboten. Demnach ist eindeutig zu erkennen, dass der Gesamtwille auf den Erwerb eines bebauten Grundstückes gerichtet war. An dieser Beurteilung vermag auch der Umstand, dass der Berufungswerber täglich die Bauaufsicht wahrgenommen, nichts zu ändern. Mit dem Vorbringen, bestimmte Arbeiten (Fertigstellung der Zwischenwände im Obergeschoß ua.) selbst ausgeführt zu haben, wird nicht aufgezeigt, dass der Berufungswerber als Bauherr aufgetreten ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Versetzen von Zwischenwänden, in dem Ersatz eines Fensters durch eine Tür auf die Terrasse, in einer Änderung des Kellergrundrisses und in den üblichen Verbesserungen der Innenausstattung nur unwesentliche Details im Zusammenhang mit dem Begriff der Schaffung erblickt (Erk. vom 26. 1. 1989, Zlen 88/16/0132-0137). Im

Übrigen wurden die vom Berufungswerber selbst durchgeführten Vergaben der Ausgestaltung nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einbezogen.

Der Grundstückserwerber war sowohl hinsichtlich Planung als auch hinsichtlich der Auftragsvergabe gebunden und war an den Grundstückserwerb gleichzeitig die Auftragsvergabe gekoppelt. Die Bauabwicklung erfolgte durch die Firma N. & Co GmbH. Das Baurisiko lag daher offenkundig nicht beim Erwerber.

Entscheidend ist auch, ob dem Abgabepflichtigen ein Recht und eine Möglichkeit der Einflussnahme auf die Gestaltung des Gesamtbauvorhabens oder das Recht zu wesentlichen Änderungen des Projektes zugestanden wird. Ein Käufer ist nämlich **nur dann** als Bauherr anzusehen, wenn er auf die bauliche Gestaltung des Hauses, und zwar auf die Gestaltung der **Gesamtkonstruktion Einfluss** nehmen kann (vgl. VwGH vom 27.6.1994, 92/16/0196, 17.10.2001, 2001/16/0230 und Fellner, aaO, § 5 Rz. 92 unter Anführung der dazu ergangenen umfangreichen VwGH-Judikatur).

Dass eine derartige Einflussnahme auf die Gesamtkonstruktion aber nicht möglich war, ist schon deshalb offenkundig, da zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses die Planung bereits abgeschlossen war, weshalb auch eine individuelle Verbauungsmöglichkeit ausgeschlossen war.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 14.12.1994, 94/16/0084 zum Ausdruck gebracht, dass schon wegen der für die äußere Gestaltung eines Objektes maßgeblichen *tatsächlichen* Einbindung des Hauses des Beschwerdeführers in das bereits zur Zeit des Erwerbsvorganges vorliegende Gesamtkonzept (vgl. dazu auch das Erkenntnis vom 24. 3. 1994, Zl. 93/16/0168) keine Bauherreneigenschaft der Erwerber gegeben war.

Im Berufungsfall war die erworbene Doppelhaushälfte Teil eines solchen Gesamtkonzeptes, das als Einheit beworben wurde, weshalb eine Verbauung nach eigenen Plänen auch nicht denkbar war und kommt dem Erwerber auch diesbezüglich keine Bauherrenrolle zu.

Zusammenfassend wird festgestellt, dass im vorliegenden Fall die Voraussetzungen für die Zuerkennung der Bauherreneigenschaft für den Berufungswerber nicht erfüllt waren, weshalb die in der Berufung vorgetragenen Einwendungen hinsichtlich Tragung des Baurisikos, des finanziellen Risikos sowie der Gestaltungsmöglichkeit ins Leere gehen.

Die Steuer wird gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung berechnet.

Der Wert der Gegenleistung wird daher im vorliegenden Fall wie folgt berechnet: die Hälfte der Grundstückskosten (S 199.000,00), die Hälfte der Aufschließungskosten (S 60.000,00) sowie die Hälfte der vereinbarten Hausserrichtungskosten abzüglich des Betrages für die noch zu leistenden Arbeitsstunden (S 764.365,00).

Der Gesamtwert der Gegenleistung beträgt daher S 1.023.365,00. Davon 3,5% ergibt Grunderwerbsteuer in Höhe von S 35.818,00 (€ 2.603,00).

Als Gegenleistung ist der nominale Kaufpreis maßgebend (VwGH vom 30. 8. 1995, 94/16/0085). Im Falle der Veräußerung gegen einen festen Kaufpreis kommt eine Abzinsung nicht in Betracht. Der Kaufpreis ist mit seinem Nennwert anzusetzen. Wenngleich der Berufungswerber durch die Gewährung des Annuitätenzuschusses einen Finanzierungsvorteil bei der Aufbringung des Kaufpreises erlangt haben mag, rechtfertigt dies nicht die Abzinsung des Kaufpreises. Der nach den Steiermärkischen Wohnbauförderungsgesetz gewährte Zuschuss in Höhe von S 550.000,00 ist daher mit dem Nennwert bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer zu berücksichtigen

In Übereinstimmung mit der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann dem Berufungswerber keine Bauherrenqualifikation zugebilligt werden, sodass der Berufung auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage der Erfolg versagt bleiben muss.

Graz, 12. Dezember 2003