



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 19. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 30. Juni 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet *abgewiesen*.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

(1) Am 2. Februar 1999 wurde dem Finanzamt ein zwischen den Ehegatten Josef und Frieda H als Verkäufer einerseits und der Berufungswerberin und Herrn JM (beide gemeinsam in der Folge mit „die Bw.“ bezeichnet) als Käufer andererseits abgeschlossener Kaufvertrag vom 20. Jänner 1999 zur Anzeige gebracht.

Auf Grund eines Teilungsplanes vom 14. April 1998 wurden diverse Grundstücke der Verkäufer nach vorheriger Zu- und Abschreibung bzw. Vereinigung von Teilstücken in die „neuen“ Grundstücke 30 Wald, Bauflächen 71/1 bis 71/11 und 71/12 Sonstige (Weg), jeweils KG W, geteilt.

Gegenstand des vorliegenden Kaufvertrages war das (neu gebildete) Grundstück 71/1 sowie 1/11-Anteil am neu gebildeten Wegegrundstück 71/12, je KG W. Der dafür vereinbarte Kaufpreis betrug ATS 231.000,-.

(2) Das Finanzamt schrieb den Bw. dafür – jeweils auf Basis des halben Grundkaufpreises – zunächst mit Bescheiden vom 5. März 1999 die Grunderwerbsteuer vor.

(3) In der Folge haben weiter gehende Ermittlungen der Abgabenbehörde erster Instanz Folgendes ergeben:

Laut Inhalt der die gegenständlichen Grundstücke betreffenden Widmungs- und Bauakten hat die Baubezirksleitung L (Landesstraßenverwaltung) Herrn Baumeister Ing. DG mit Erledigung vom 20. Mai 1998 die Sondernutzung eines näher bezeichneten, in der KG W gelegenen Abschnittes der L 648 für eine Wohnsiedlungszu- und -ausfahrt bewilligt. Im Juni/Juli 1998 beantragte Herr Ing. DG beim Land Steiermark die Zusicherung der erhöhten Förderung für den Eigenheimbau in Gruppen. Dem Wortlaut einer an das Gemeindeamt gerichteten Eingabe vom 4. Juni 1998 zufolge war Ing. DG mit der Planung des Bauvorhabens W auf den H-Gründen beauftragt. Der Eingabe war ein Übersichtsplan betreffend das Projekt Wohnanlage „W“ (Grundstücke 71/1 bis 71/12) beigelegt. In einem weiteren Schreiben an das zuständige Gemeindeamt vom 4. August 1998 ersuchte der genannte Baumeister die auf den oa. Grundstücken geplante Wohnsiedlung in das Ortsgebiet mit einzubeziehen, da durch die Errichtung von elf Einfamilienhäusern ein erhöhtes Verkehrsaufkommen zu erwarten sei. Auf der Homepage der betreffenden Gemeinde wurde unter den aktuellen Wohnbauprojekten ua. die „Wohnoase W“ beworben. Als zuständiger Projektleiter bzw. als allfällige Kontaktperson für potenzielle Erwerber der angebotenen Einfamilienhäuser wurde Herr Baumeister Ing. DG angegeben.

Mit Optionsvertrag vom 17. Februar 1998 räumten die Ehegatten H Herrn FK (von der M-Versicherung) das Recht ein, die gegenständlichen Bauplätze innerhalb eines Zeitraumes von 26 Monaten ab Vertragsunterfertigung zu erwerben bzw. dritte Erwerber namhaft zu machen (Punkte II. und VI. des Vertrages). Herr FK ist Versicherungskaufmann und Geschäftsfreund des Ing. DG bzw. mit diesem persönlich bekannt (s. Aktenvermerk des abgabenbehördlichen Erhebungsorganes vom 30. Juni 2005).

Am 9. Jänner 1999 erteilten die Bw. der Baumeister Ing. DG BaugesmbH den Auftrag zur Errichtung eines Einfamilienhauses (die Auftragserteilung selbst ist zwar undatiert und wird darin lediglich auf ein Angebot vom 9. Jänner 1999 Bezug genommen; in sämtlichen nachfolgenden Rechnungen der Fa. G wird jedoch der „Auftrag vom 9. Jänner 1999“ angeführt). Auch auf den Nachbargrundstücken wurden Häuser der Ing. DG BaugesmbH errichtet.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Einvernahme am 7. Dezember 2004 gab die Bw. an, dass ein Grunderwerb nur im Zusammenhang mit einem Bauauftrag an die Fa. G (Baumeister

Ing. DG BaugesmbH) möglich gewesen sei. Ihr damaliger Lebensgefährte sei durch eine Werbeaussendung auf das Projekt aufmerksam geworden, in welcher die Grundstücke mit darauf zu errichtenden G-Häusern angeboten worden seien. Die maßgeblichen Vertragsverhandlungen seien mit der Fa. Immobilien-GmbH geführt worden. Bei diesen Verhandlungen sei Herr FK bereits zugegen gewesen. Dieser habe mitgeteilt, dass der Grunderwerb nur im Zusammenhang mit einem Bauauftrag an die Fa. G möglich sei. FK habe die Planung der Gesamtfinanzierung (Grund- und Hauserrichtungskosten) übernommen (s. Niederschrift vom 7. Dezember 2004).

(4) Auf Grund dieser dem Finanzamt nachträglich bekannt gewordenen Tatsachen erging im Zuge einer Wiederaufnahme des Verfahrens die hier berufsgegenständliche Erledigung vom 30. Juni 2005, wobei nunmehr sowohl die Grund- als auch die Hauskosten in die Bemessungsgrundlage einbezogen wurden.

Die Wiederaufnahme wird im Wesentlichen mit der neu hervor gekommenen Tatsache begründet, dass der Grunderwerb an die Errichtung eines „G-Baumeisterhauses“ gebunden gewesen sei. In der Begründung des neuen Sachbescheides wird ausgeführt, dass auf Grund der oa. Feststellungen – insbesondere auf Grund des unmittelbaren Zusammenhanges der einzelnen Vertragsabschlüsse – bereits im Zeitpunkt des Grundkaufes die Absicht festgestanden sei, ein mit dem ausgesuchten „G-Haus“ bebautes Grundstück zu erwerben. Die Grunderwerbsteuer sei daher vom Wert der Gesamtgegenleistung, sohin von den Grund- **und** den Hauserrichtungskosten zu bemessen. Im ursprünglichen Bescheid sei die Steuer jedoch lediglich von den bloßen Grundkosten berechnet worden.

(5) Die dagegen erhobene Berufung wird damit begründet, dass der Grunderwerb am 20. Jänner 1999 erfolgt sei, mit dem Bau des Hauses habe man aber erst Ende Juni 1999 begonnen. Daher könne die Bw. kein bebautes Grundstück gekauft haben. Außerdem habe Herr G einen den Vorstellungen der Bw. entsprechenden Plan zeichnen müssen. Am 9. Jänner 1999 hätten die Bw. und Herr JM erst ein vorläufiges Angebot für das Haus erhalten. Die Auftragserteilung sei (noch) nicht zu diesem Termin erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Grunderwerbsteuer ist gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Gemäß § 5 Abs. 2 Z 1 leg. cit. gehören zur Gegenleistung auch Leistungen, die

der Erwerber dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt.

Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinne zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (s. zB die bei *Fellner*, Grunderwerbsteuer-Kommentar, § 5 Rz 5 zitierte Rechtsprechung). Maßgebend ist stets, zu welcher Leistung sich der Erwerber im zeitlichen Umfeld des Kaufvertrages verpflichtet hat (zB VwGH vom 17. März 2005, 2004/16/0278).

Steht die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung ist es unerheblich, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihrem Bestand nach voneinander abhängig sein sollen. Entscheidend für die Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstücks in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist (*Fellner*, aaO, Rz 9 zu § 5, samt angeführter Rechtsprechung).

Bei objektiv sachlichem Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren, die zukünftige Bebauung des Grundstücks betreffenden Verträgen mit Dritten ist (einheitlicher) für die grunderwerbsteuerliche Beurteilung maßgeblicher Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand. Zur grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage gehören in diesem Fall 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 (BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99).

Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung des Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen – an wen auch immer – , ist zur Ermittlung der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand maßgebend, in dem das Grundstück erworben werden soll (vgl. die bei *Fellner*, aaO, § 5 Rz 88a angeführte – umfangreiche – Judikatur). Bei einem an ein im Wesentlichen bereits vorgegebenes Projekt gebundenen Käufer zählen auch die Herstellungskosten für das Gebäude zur Gegenleistung (VwGH vom 31. März 1999, 99/16/0066).

Lässt sich ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewusst und gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, das sicherstellt, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben, die sich an ein im Wesentlichen vorgegebenes Baukonzept binden, so sind auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen. Ist durch den unmittelbaren zeitlichen und sachlichen Zusammenhang der Vertragsschlüsse gewährleistet, dass der Erwerber das Grundstück jedenfalls nur in bebautem Zustand erhalten werde, dann kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen werden bzw. in den Vertragsurkunden aufeinander kein Bezug genommen wird (s. zuletzt zB VwGH vom 30. September 2004, 2004/16/0081, mwN; sowie *Fellner*, aaO, § 5 Rz 88b, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Ohne Bedeutung ist es schließlich auch, wenn der Erwerber zunächst den Grundstückskaufvertrag abschließt und erst danach – wenn auch in engem zeitlichen Zusammenhang – den zur Errichtung des Hauses notwendigen Vertrag. Es kommt auch nicht darauf an, ob tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können (BFH vom 23. November 1994, II R 53/94, BStBl. 1995 II 331).

In Anbetracht dieser Rechtsausführungen ergibt sich, dass die Bw. aus grunderwerbsteuerlicher Sicht objektiv betrachtet als einheitlichen Leistungsgegenstand jedenfalls ein Grundstück mit (erst) herzustellendem Gebäude erhalten (bzw. erworben) hat:

Die (zivilrechtlichen) Verkäufer, die Ehegatten H, räumten Herrn FK – welcher bei den maßgeblichen Vertragsverhandlungen mit den Bw. stets zugegen war und der die Gesamtfinanzierung „über hatte“ - mit Optionsvertrag vom 17. Februar 1998 das Recht ein, das gegenständliche Grundstück (sowie die benachbarten Bauparzellen) zu erwerben bzw. dritte Erwerber namhaft zu machen. Auf der Liegenschaft war laut Bau- und Widmungsakten von Anbeginn an der Bau einer von der Fa. G (bzw. Ing. DG) zu errichtenden Wohnanlage geplant. Das Wohnprojekt wurde von der Gemeinde entsprechend beworben, wobei als Kontaktperson für potenzielle Interessenten Herr Baumeister Ing. DG angegeben wurde. Baumeister G hatte das Projekt bereits vor Abschluss des hier zur Beurteilung stehenden Grundkaufvertrages weitgehend geplant und hiefür (ua.) auch um eine entsprechende öffentliche Förderung angesucht. Überdies gab die Bw. selbst an, dass der Erwerb einer Bauparzelle nur in Verbindung mit der Erteilung eines Bauauftrages an die Fa. G möglich gewesen sei.

Durch das (bewusste und gewollte) Zusammenwirken zwischen den Ehegatten H (als zivilrechtlichen Grundeigentümern), Herrn Baumeister Ing. DG (bzw. dessen Baufirma) und der M-Versicherung bzw. der Immobilien-GmbH war gewährleistet, dass der Bw. im Ergebnis ein mit einem „Baumeister-G-Haus“ bebautes Grundstück zukommt. Dabei spielt es

angesichts des oben dargestellten Zusammenhanges zwischen den genannten Personen auch keine Rolle, dass das Grundstück im Zeitpunkt des Vertragsschlusses am 20. Jänner 1999 noch unbebaut war. Ebenso wenig ist es letztlich auf Grund der dargestellten Zusammenhänge von Relevanz, ob der Auftrag zur Hauserrichtung zeitlich vor oder – wie von der Bw. behauptet – erst nach Abschluss des Grundkaufvertrages erteilt wurde. In diesem Konnex ist überdies nochmals auf die Angaben der Bw. im Zuge der Einvernahme am 7. Dezember 2004 zu verweisen, wonach der Grunderwerb nur im Zusammenhang mit einem Bauauftrag an die Fa. G möglich gewesen sei.

Auf Grund all dieser Umstände, insbesondere auf Grund des sachlichen Zusammenhanges bzw. der zeitlichen Abfolge der einzelnen Aufträge und Vertragsschlüsse, war bereits im Zeitpunkt der Vertragsunterfertigung am 20. Jänner 1999 sichergestellt, dass die Bw. als einheitlichen Erwerbsgegenstand ein Grundstück mit herzustellendem Gebäude erhalten würde. Im Hinblick darauf, dass der Begriff der Gegenleistung – wie oben dargelegt – im wirtschaftlichen Sinn verstanden wird, ist es sohin nicht als rechtswidrig zu erachten, wenn das Finanzamt bei Ermittlung der Gegenleistung auf das gesamte „Vertragsgeflecht“ Bedacht genommen und neben den Grundkosten auch die mit der Hauserrichtung verbundenen Kosten in die Steuerbemessungsgrundlage einbezogen hat.

Auf Grund der dargelegten Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 13. Juni 2007