

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Frau Mag. DDr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Senatsmitglieder Herrn R., Frau LR1 und Herrn LR2 in der Beschwerdesache des Herrn Bf., X., über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 31. Juli 2014 Erf.Nr. x/x, betreffend Grunderwerbsteuer in der Sitzung am 26. November 2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 7. November bzw. 10. Dezember 2008 hat Herr Bf., der Beschwerdeführer, als Käufer, von Frau V.K., der Verkäuferin, 347/1382 Anteile an dem neu gebildeten Grundstück Nr. 1 um einen anteiligen Kaufpreis von € 24.950,-- erworben. Der Punkt Erstens und der Punkt Zehntens dieses Kaufvertrages lauten (ohne Hervorhebungen):

„Erstens

Die Verkäuferin ist Eigentümerin nachstehender Liegenschaft:

Einlagezahl 12, Grundbuch Y.

bestehend aus Gst.Nr. 2 Baufl. (begrünt) und 7 Baufl. (Gebäude).

Frau V.K., geboren am 1.1, verkauft und übergibt nunmehr 347/691 Anteile des auf Grund des Teilungsplanes des DI A. und DI B. Ges.b.R. vom 23.10.2008 zu GZ 1/1 neu gebildeten Grundstückes 1, mit allen Rechten und Vorteilen, wie sie diese bisher besessen und benützt hat oder zu besitzen und zu benützen berechtigt war, je zur Hälfte an Herrn Bf., geboren am 2.1, und Frau Bf2, geboren am 3.1, welche die vorgenannte Liegenschaftshälfte hiemit je zur Hälfte, in Ansehung der Liegenschaft zu je 347/1382 Anteilen kaufen und übernehmen.

.....

Zehntens

Die Käufer erwerben den vertragsgegenständlichen Grundstücksanteil um auf diesem Grundstück gemeinsam mit dem Eigentümer der restlichen Grundstücksanteile ein Doppelhaus im Wohnungseigentum zu errichten.

Sie verpflichten sich für sich und ihre Rechtsnachfolger im Eigentum des vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteiles für den Fall der Begründung von Wohnungseigentum ihre Liegenschaftsanteile unentgeltlich derart zu berichtigen, dass jedem Liegenschaftsmiteigentümer der für die Begründung des Wohnungseigentumes erforderliche Mindestanteil zukommt.

Sie verpflichten sich diese Verpflichtung auf ihre Rechtsnachfolger im Eigentum des Liegenschaftsanteiles zu übertragen.“

Für diesen Kaufvertrag wurde die Grunderwerbsteuer selbst berechnet.

In der Folge erging vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel der Vorhalt vom 29. Oktober 2013 mit folgenden Ergänzungspunkten:

„Im Punkt 10. des Vertrages wurde folgendes vereinbart

Die Käufer erwerben den Grundstücksanteil um auf dem Grundstück gemeinsam mit dem Eigentümer der restlichen Anteile ein Doppelhaus im Wohnungseigentum zu errichten.

Daraus ergeben sich folgende Fragen

1.) Wie haben Sie als Erwerber von diesem Projekt erfahren?

2.) Was wollten Sie erwerben?

3.) Was wurde Ihnen angeboten?

4.) Wer hat das Projekt gestartet?

5.) Zu wem hatten Sie den ersten Kontakt betreffend Ihres Erwerbsvorganges?

Name, Firma, Funktion dieser Person

6.) Wie war der weitere Ablauf Ihres Erwerbsvorganges?

7.) Wer hat den Auftrag zur Planung, zur Errichtung des Gebäudes erteilt?

8.) Welchen Einfluss konnten Sie als Erwerber auf das gesamte Projekt geltend machen?

9.) Wer hat um Baubewilligung angesucht? Wem wurde die Baugenehmigung erteilt?

10.) Wie haben Sie die Miteigentümer kennengelernt ? Wann ?

11. Haben Sie mit den Miteigentümern einen auf die Planung und Errichtung des Gebäudes abzielenden Beschluss gefasst ?

Wenn ja, bitte um Vorlage dieses Beschlusses sowie div. Unterlagen dazu.“

Dieses Ersuchen um Ergänzung wurde mit dem Schriftsatz vom 25. November 2013 wie folgt beantwortet:

„anbei die Ergänzung Ihrer Fragen

- ad 1) Dorftratsch, Mundpropaganda*
- ad 2) ein bestands- und lastenfreies Grundstück*
- ad 3) ein bestands- und lastenfreies Grundstück*
- ad 4) Ich*
- ad 5) Frau K., damaliger Besitzer des Grundstücks*
- ad 6) Grundstückskauf über Notar*
- ad 7) Grundstückskauf war Gegenstand des Vertrags*
- ad 8) kein Projekt, sondern Grundstückskauf*
- ad 9) war nicht Gegenstand des Kaufvertrags*
- ad 10) 2002 am Fußballplatz in U.*
- ad 11) Nein“*

Ein weiteres Ersuchen um Ergänzung erging vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 11. Dezember 2013. Die Beantwortung erfolgte mit dem Schriftsatz vom 13. Jänner 2014:

„anbei die Ergänzung Ihrer Fragen

F: Auf dem oben genannten Grundstück wurde ein Wohnhaus errichtet.

Wann und von wem wurde ein Wohnhaus errichtet?

A: Ja von mir, siehe Einreichplan vom 20.4.2009

F: Wie erfolgte die Vorgangsweise betreffend Aufteilung des Grundstückes in ideale Anteile?

Hatten Sie darauf einen Einfluß? Schriftliche Unterlagen in Kopie beilegen.

A: das Grundstück mit der EZ 12 Grst. 1 wurde nicht aufgeteilt (siehe Grundbuch)

F: Wer hat um Baubewilligung angesucht? Wann wurde die Baubewilligung erteilt?

A: im Zuge des Grundstückkaufes wurde nicht um Baubewilligung angesucht

F: Um Bekanntgabe der Baukosten wird ersucht

A: im Zuge des Grundstückskaufes gab es keine Baukosten“

Das nächste Ersuchen um Ergänzung erging vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 20. Jänner 2014. Hier lauten die Ergänzungspunkte:

„Laut Kaufvertrag werden von Ihnen 347/1382 Anteile am neu gebildeten Grundstück 1 der EZ 12 KG y. erworben.

Laut Punkt Zehntens erwerben sie die vertragsgegenständlichen Grundstücksanteile um auf diesem Grundstück gemeinsam mit dem Eigentümer der restlichen Grundstücksanteile ein Doppelhaus im Wohnungseigentum zu errichten.

Laut Anfragenbeantwortung gab es keinen gemeinsamen Beschluss der auf die Planung und Errichtung des Gebäudes abgezielt hätte.

Bisher konnte von Ihnen kein Nachweis erbracht werden, dass Sie als Bauherr das Haus geplant und errichtet haben.

Ein Nachweis dafür möge erbracht werden. Um Bekanntgabe der Höhe der Baukosten wird gebeten.

Um Vorlage der Baubewilligung in Kopie und der Rechnungen betr. Baukosten wird ersucht.

Auf die Offenlegungspflicht und Wahrheitspflicht gem. § 119 BAO wird verwiesen.

Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutenden Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen.

Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.“

Der dazu ergangene Schriftsatz vom 25. Februar 2014 lautet:

„Bezugnehmend auf Ihr Schreiben möchten wir folgende Dinge festhalten.

Punkt 1: Der Punkt 10 im Kaufvertrag wurde festgehalten, damit bei einem späteren Begründen von Wohnungseigentum keine Teilungsklage erforderlich ist.

Wir haben bis dato kein Wohnungseigentum begründet, weiters wurde auch kein Doppelhaus errichtet. Somit ist für uns nicht nachvollziehbar, warum dieser Punkt für die Beurteilung der Bauherreneigenschaft relevant ist.

Punkt 2: Es gab nie einen gemeinsamen Beschluss auf Planung und Errichtung von Gebäuden am Grundstück im Zuge des Kaufvertrags mit Frau K..

Punkt 3: Wir haben tatsächlich zu einem späteren Zeitpunkt ein Gebäude errichtet. Nach Fertigstellung der Pläne (Eigenplan) haben wir uns Offerte zu einzelnen Positionen (Keller , Rohbau, Installion, ...) von verschiedenen Firmen legen lassen. Nachdem die Finanzierung (bei unserer Hausbank) geklärt war haben wir die Fa. c. mit der Errichtung eines Rohbaus beauftragt. Dies geschah auf eigenes Risiko und eigene Rechnung.

Bei Familie E. war die Sachlage ident, allerdings wurde aus familiären Gründen (zwei kleine Kinder, Herr E. ist beruflich hauptsächlich im Ausland tätig) gegen eine Einzelvergabe entschieden. Die Fa. c. wurde beauftragt.

Definition: Bauherr ist, wer auf eigene Rechnung und Gefahr ein Gebäude baut oder bauen lässt und das Baugeschehen beherrscht. Der Bauherr muss das umfassend zu verstehende Bauherrenwagnis tragen, dh wirtschaftlich das für die Durchführung des Bauvorhabens auf seinem Grundstück typische Risiko übernehmen, sowie rechtlich und tatsächlich die Planung und Ausführung in der Hand haben.

All das ist bei uns zweifelsfrei der Fall:

- Eigenes Grundstück*
- Eigene Finanzierung*

- *Selbstgeplantes Haus*
- *Eigenes Risiko, es wurde extra eine Bauwesen - und Bauherrenhaftpflichtversicherung abgeschlossen*
- *Ein großer Teil des Bauvorhabens wurde durch uns selbst ausgeführt*

Aufgrund dieser Tatsachen ist uns nicht klar, warum die Bauherrneigenschaft in unserem Fall in Frage gestellt wird.

Wir ersuchen um eine Rechtsmittelbelehrung wie wir einen entsprechenden Bescheid erwirken können.“

Mitgesendet wurden:

Kopie einer Bauwesenversicherung,
Kundeninformation – Beratungsprotokoll gem. §§ 137 f und g GewO in Kopie
Auftragsbestätigungen zur Errichtung eines Rohbaus in Kopie
Baubewilligung in Kopie

Mit Bescheid vom 31. Juli 2014 wurde dem Beschwerdeführer vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Grunderwerbsteuer mit € 3.954,48 vorgeschrieben. Die dazu gesondert ergangene Bescheidebegründung lautet:

„Die Festsetzung erfolgt gemäß § 201 Abs. 2 Zi. 3 BAO da bei sinnngemäße Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen eines Wiederaufnahmegrundes vorliegen würden. Die Feststellungen der Außenprüfung und die Feststellungen im Vorhalteverfahren stellen für das Steuerverfahren neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel dar, die bisher nicht geltend gemacht worden sind.

Die Kenntnisse dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens, hätten einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt.

Die Wiederaufnahme erfolgte unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) einzuräumen

Auch können die steuerlichen Auswirkungen unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht bloß als geringfügig bezeichnet werden.

Daher war dem Gesetzeszweck, mittels einer Erlassung eines rechtmäßigen Sachbescheides ein den gesetzlichen Vorschriften entsprechendes Steuerergebnis zu erzielen, Rechnung zu tragen.

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 GrESt 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 aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll.

Im gegenständlichen Fall wurde durch die Miteigentümer kein gemeinsamer Beschluss, der auf den Liegenschaftserwerb und die Planung und Errichtung des Gebäudes gerichtet war, gefasst. Gleichlautende Anträge an die Baubehörde bzw. gleichartige Verträge, können einen einheitlichen Willensentschluss nicht ersetzen.

Es wurde vielmehr bereits ein "Bauvorhaben" angeboten. Somit sind die Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen.“

Die gegen diesen Bescheid nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist eingebrachte Beschwerde enthält folgende Begründung:

„Meine Ehefrau Bf2 und ich haben mit Kaufvertrag vom 10.12.2008 den Hälfteanteil des gegenständlichen Grundstückes gekauft, um darauf ein Gebäude zu errichten. Der Kaufpreis des von mir erworbenen Grundstücksanteiles betrug € 24.950,-- und wurde richtigerweise als Basis für die Grunderwerbsteuer herangezogen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gemäß § 5 GrEStG ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Die Absätze 2 und 3 dieses Paragraphen lauten:

(2) Zur Gegenleistung gehören

- 1. Leistungen die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt,*
- 2. Belastungen die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber Kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten.*

(3) Der Gegenleistung sind hinzuzurechnen

- 1. Leistungen die der Erwerber des Grundstückes anderen Personen als dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass sie auf den Erwerb des Grundstückes verzichten,*
- 2. Leistungen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überlässt.*

Kein einziger der in den Absätzen 2 und 3 des § 5 GrEStG genannten Tatbestände, die die Gegenleistung zusätzlich zum Kaufpreis erhöhen würden, wurden verwirklicht:

- Es wurden dem Veräußerer keine Gegenleistungen zusätzlich gewährt,*
- es wurden keine Belastungen übernommen*
- es wurden keine Leistungen anderen Personen dafür gewährt, dass sie auf den Erwerb des Grundstückes verzichten und*

- es wurden keine Leistungen von einem anderen an den Veräußerer gewährt.

Das gegenständliche Grundstück wurde nur deshalb nicht grundbücherlich geteilt, weil das sonst verbliebene Grundstück gemäß Bauordnung nicht groß genug gewesen wäre um ein Einfamilienhaus zu errichten. Nur der Ankauf der gesamten Liegenschaft durch mehrere Eigentümer in der Form der Miteigentümergeinschaft hat es den neuen Eigentümern ermöglicht, auf der Gesamtliegenschaft zwei Einfamilienhäuser zu errichten. Diese wurden in der Folge auch von beiden Familien völlig unabhängig voneinander und mit unterschiedlichen Gewerken und nach unterschiedlichen Bauplänen entsprechend gebaut.

Warum die Errichtungskosten des Einfamilienhauses in die Basis für die Grunderwerbsteuer einbezogen werden sollen, kann auch durch die vorliegende Bescheidsbegründung nicht nachvollzogen werden. Dort heißt es, dass "im gegenständlichen Fall durch die Miteigentümer kein gemeinsamer Beschluss gefasst wurde, der auf den Liegenschaftserwerb und die Planung und Errichtung des Gebäudes gerichtet war." Zum Einen ist diese Aussage unrichtig, da es ohne einen gemeinsamen Beschluss nicht möglich gewesen wäre zwei Einfamilienhäuser auf dem gegenständlichen Grundstück zu errichten. Darüber hinaus könnte auch ein fehlender gemeinsamer Beschluss nicht als Begründung für die Einbeziehung der Errichtungskosten von Gebäuden in die Grunderwerbsteuerbasis herangezogen werden.

Da somit keiner der im GrEStG genannten Gründe vorliegt, der eine Einbeziehung von Errichtungskosten eines Wohnhauses in die Grunderwerbsteuerbasis rechtfertigen würde, stelle ich den

ANTRAG

den gegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheid aufzuheben und die Grunderwerbsteuer ausschließlich auf der Basis des bezahlten Kaufpreises festzusetzen.“

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Beschwerdeverentscheidung vom 6. November 2014 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„Mit Kaufvertrag v. 10.12.2008 hat die/der Bf. Liegenschaftsanteile an dem durch Teilung vom 23.10.2008 entstandenen Grundstück Nr. 1 der EZ 12 KG y. erworben, um gemeinsam mit den Eigentümern der restlichen Anteile ein Doppelwohnhaus im Wohnungseigentum zu errichten.

Aus dem Ablauf des Erwerbsvorganges und den Erwerben der Miteigentümer ist zu schließen, dass der Erwerb auf ein Grundstück mit Haus gerichtet war.

Bereits 2 Tage nach dem Kaufvertrag wurde das Bauansuchen gestellt. In dieser Zeit ist nach den Erfahrungen des täglichen Lebens keine Bauplanung möglich.

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem es erworben werden soll (vgl. Fellner, Gebühren und

Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 1 Rz 117b und § 5 Rz 92, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

Erbringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag - an wen auch immer- weitere Leistungen, ist zwecks Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Wenn also 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. 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).

Dabei kommt es nicht darauf an, dass für den Grundstückskauf und die Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (VwGH vom 9.11. 2000, 2000/16/0039,u.a) oder verschiedene Haustypen zur Auswahl standen (UFSG, GZ RV/0166-G/06 vom 18.10.2007).

Auf der homepage von c. –haus wurden zahlreiche Bauvorhaben in Wien, NÖ und Bgld angeboten, unter anderem auch in Z.. Angeboten wurde eine fundierte Beratung zu den Themen Hausplanung, verschiedene Ausbaustufen, Grundstücksankauf, Kaufnebenkosten, Landesförderung sowie die individuelle Erstellung des Finanzierungsplanes.

Abgeschlossen wurden jeweils einzelne Verträge sowohl über die Miteigentumsanteile als auch über das jeweilige Gebäude.

Nur die Gesamtheit aller Miteigentümer kann aber rechtlich über das ihnen gemeinsame Grundstück kraft ihres Willensentschlusses verfügen (VwGH v. 28.06.1995, 94/16/0159,0160). Gleichlautende Anträgen an die Baubehörde bzw. gleichartige Verträge, können den einheitlichen Willensentschluss nicht ersetzen.

Aus diesen Gründen war die Beschwerde abzuweisen.“

Gegen diese Erledigung wurde rechtzeitig ein Vorlageantrag eingebracht, in dessen Begründung ausgeführt wird:

„In der Beschwerdevorentscheidung wurde auf kein einziges meiner Argumente in der Beschwerde eingegangen, sondern neue Begründungen für die Abweisung vorgebracht, auf die ich in Ergänzung zu meiner Beschwerde wie folgt Stellung nehme:

Es wird behauptet, dass der Ablauf des Erwerbsvorganges darauf schließen ließe, dass der Erwerb auf ein Grundstück mit Haus gerichtet wäre. Es wird argumentativ ausgeführt, dass Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung stehen muss. "Wenn also 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." Diesem Zitat ist uneingeschränkt zuzustimmen. Ergänzend dazu sei der Stammrechtssatz zum in der BVE zitierten VwGH Erkenntnis vom 28.6.1995; 94/16/0159 bzw. 0160 ausgeführt:

„Der Frage, wer Schaffender oder Bauherr ist, kommt zentrale Bedeutung zu. Bei der Ermittlung der Gegenleistung nach § 11 Abs 1 Z 1 GrEStG 1955 ist wesentlich, ob Gegenstand des Kaufvertrages nur der Grund und Boden bzw. ein ideeller Grundstücksanteil ist, oder auch das zu errichtende Haus bzw. die "Eigentumswohnung". Der Käufer einer Liegenschaft ist nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er auf die bauliche Gestaltung des auf dieser Liegenschaft geplanten Hauses Einfluss nehmen kann, das Baurisiko zu tragen hat, dh. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und das finanzielle Risiko tragen muss, dh. dass er nicht bloß den Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen. Dem Bauherrn obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bauwerber und Konsenswerber aufzutreten, die Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche Benützungsbewilligung einzuholen. Ist jedoch das Bauprojekt in allen Einzelheiten geplant und meist auch schon in Durchführung, so kann der Käufer, insbesondere dann, wenn er nur einen Grundanteil, verbunden mit Wohnungseigentum erwirbt, auf die Gestaltung des Gebäudes keinerlei Einfluss nehmen, keinerlei Bauaufträge an die bauausführenden Firmen erteilen usw. (Hinweis E VS 24.5.1971, 1251/69, VwSlg 4234F/1971)."

Betrachtet man den tatsächlichen Ablauf des Erwerbsvorganges, so sprechen sämtliche Vorgänge unter Hinweis auf die obigen Ausführungen für die Bauherreneigenschaft der Grundstückserwerber:

- Das Grundstück wurde ohne Verpflichtung zur Errichtung eines Gebäudes durch die Firma c.-Haus erworben.*
- Im Vorfeld wurde von uns eine Altlastevaluierung (Katasterabfrage, Trinkwasseruntersuchung) durchgeführt.*
- Die Grobplanung des Gebäudes erfolgte von uns selbst.*
- Auf Basis des Vorentwurfes wurden von mir von Baufirmen (Hartl Haus, Leon Bau) Offerte eingeholt.*
- Einzelne Baubereiche wurden an c., einzelne an andere Baufirmen vergeben bzw. selbst umgesetzt.*
- Das von c. angebotene Finanzierungskonzept wurde nicht angenommen sonder ein eigenes umgesetzt. Zum Zeitpunkt des Grundstückskaufes lag noch kein Finanzierungskonzept für das Gebäude vor.*
- Der Ankauf des Grundstückes durch eine MEG für 2 Häuser war deshalb erforderlich, weil die geteilten Grundstücke jeweils zu klein für Einzelhäuser gewesen wären und nur*

so das Projekt mit 2 Gebäuden umsetzbar war. Aus diesem Grund mussten beide Häuser von der MEG gemeinsam eingereicht werden. Aus Kostengründen wurde diese Aufgabe c. übertragen.

- Prinzipiell war die Entscheidung über den Ankauf des Grundstückes bereits im Juli 2008 gefallen. Die Altlastevaluierung und die Prüfung des Kaufvertrages durch einen Anwalt, einen Immobilienfachmann und einen Experten für Konsumentenschutz nahmen jedoch viel Zeit in Anspruch, während der bereits die Einreichpläne erstellt worden sind. Dadurch konnte unmittelbar nach Kauf des Grundstückes das Bauansuchen eingebracht werden.

- Das Bauherrenrisiko der Grundstückserwerber war in keiner Weise durch Fixpreise garantiert sondern voll von diesen zu tragen.

Insgesamt sprechen somit alle Indizien für eine Bauherreneigenschaft der Grundstückserwerber. Da somit keiner der im GrEStG genannten Gründe vorliegen, der eine Einbeziehung der Errichtungskosten des Wohnhauses in die Grunderwerbsteuerbasis rechtfertigen würde, stelle ich den

ANTRAG

den gegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheid aufzuheben und die Grunderwerbsteuer ausschließlich auf Basis des für das Grundstück bezahlten Kaufpreises festzusetzen.“

Mit Beschwerdevorlage (Vorlagebericht) vom 29. April 2015 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. In der Stellungnahme wurde dazu vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel ausgeführt:

„Laut Kaufvertrag haben die Käufer Liegenschaftsanteile eines neu gebildeten Grundstückes erworben, um gemeinsam mit dem Eigentümer der restlichen Grundstücksanteile ein Doppelwohnhaus im Wohnungseigentum zu errichten. Bei einer Miteigentümergeinschaft ist die Bauherreneigenschaft nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden (VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135).

Wie in der Anfragenbeantwortung v. 25.2.2014 Punkt 2. ausgeführt wird, gab es mit den Miteigentümern nie einen gemeinsamen Beschluss für die Planung oder Errichtung von Gebäuden.

Nur die Gesamtheit aller Miteigentümer kann rechtlich über das ihnen gemeinsame Grundstück kraft ihres Willensentschlusses verfügen (VwGH v. 28.06.1995, 94/16/0159,0160).

Gleichlautende Anträgen an die Baubehörde bzw. gleichartige Verträge, können den einheitlichen Willensentschluss nicht ersetzen. Die Bf selbst zitiert im Vorlageantrag v. 04.12.2014 zur Frage wer Schaffender bzw. Bauherr ist aus der Rechtsprechung: „.....der Käufer kann insbesondere dann, wenn er nur einen Grundanteil, verbunden mit Wohnungseigentum erwirbt, auf die Gestaltung des Hauses keinerlei Einfluss nehmen, keinerlei Bauaufträge an die bauausführenden Firmen erteilen usw. (Hinweis E

25.5.1971, 1251/69, VwSlg. 4234F/1971)". Dies wäre aber ein wesentlicher Punkt für die Bauherrnschaft iSd GrEStG.

Auch aus der zeitlichen Abfolge ist es nach den Erfahrungen des täglichen Lebens unmöglich innerhalb von wenigen Tagen ein Bauprojekt zu planen und bauausführende Firmen zu finden. Das Bauansuchen wurde bereits 2 Tage nach Abschluss des Kaufvertrages bei der Baubehörde eingebracht.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH kann auch ein zukünftig zu errichtendes (zu sanierendes) Gebäude Gegenstand eines Kaufvertrages sein (VwGH 19.10.1995, 95/16/0250, 16.11.1995, 93/16/0017).

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll (VwGH 24.2.2005, 2004/16/210). 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 (VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053).

Laut Kaufvertrag ergibt sich zweifelsfrei, dass der Erwerbsvorgang auf Liegenschaftsanteile samt Gebäude zur Begründung von Wohnungseigentum gerichtet war. Wie der Erwerber/die Erwerber selbst schreibt/en, ist das Grundstück auf Grund seiner Größe nicht zur Realteilung und Bebauung mit 2 selbständigen Einfamilienhäusern geeignet.

Wie von anderen Abverkäufen des neu parzellierten Areals bekannt ist, bot der Verkäufer der Firma D. GmbH „c.“ Häuser in verschiedenen Ausbaustufen an mit Grundstückserwerb direkt vom Eigentümer. Um als Erwerber akzeptiert zu werden, musste die Firma c. zumindest mit einer Teilleistung beauftragt werden.

Für die von der Bf im Vorlageantrag behaupteten Handlungen (Planerstellung, Einholung von Kostenvoranschlägen) wurden keine Unterlagen vorgelegt und im Übrigen ist das alleinige Tätigwerden aus der Sachlage heraus rechtlich auch nicht möglich, wie oben bereits ausgeführt.

Es wird daher beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Vom Bundesfinanzgericht wurde Einsicht genommen in das Grundbuch, den Bauakt der Gemeinde Z. und der vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vorgelegten Akten. Auf Grund dieser Einsichtnahmen ergibt sich folgender zeitlicher Ablauf:

20.10.2008 Vollmacht

Herr W. H. und die

D. GmbH, D.G., GF

werden in der Angelegenheit x, Grst. Nr. 2, 3, 1, 4 KG Y.

„bevollmächtigt, in Bezug auf Erlegung der Baubewilligung sämtliche Unterschriften für unser Bauvorhabens in x, zu leisten.“

Unterfertigt wurde diese Vollmacht von Herrn Bf3, Frau Bf4, Herrn Bf., Frau Bf2 und Erwerbern eines weiteren Grundstückes.

- 23.10.2008 Teilungsplan des Dipl. Ing. A. und des Herrn Dipl. Ing. B., GZ 1/1. Mit diesem Teilungsplan wurde u. a. auch das gegenständliche Grundstück Nr. 1 neu gebildet.
Als Auftraggeber scheint in dieser Vermessungsurkunde die „c.-M.“ auf.
Auf diesen Teilungsvertrag wird auch im Kaufvertrag vom 10. Dezember 2008 Bezug genommen.
- 27.11.2008 1) Datum des Einreichplanes über die Errichtung einer Hausanlage in x, Bauplatz 3
Verfasst wurde der Einreichplan für beide auf dem gegenständlichen Grundstück zu errichtenden Gebäude.
Bauwerber: Herr Bf3, Frau Bf4, Herr Bf. und Frau Bf2
Grundeigentümer: Herr W.K. und Frau V.K.
Planverfasser und Bauführer: Bauunternehmen N. GMBH
2) Datum der Baubeschreibung über die
Errichtung einer Wohnanlage in x, Bauplatz 3, Grundstück Nr. 1, Katastralgemeinde Y.
Bauwerber: Herr Bf3, Frau Bf4, Herr Bf. und Frau Bf2
Grundeigentümer: Herr W.K. und Frau V.K.
Planverfasser: Bauunternehmen N. GMBH
Art des Bauvorhabens: Wohnanlage mit 2 Einfamilienhäusern
3) Datum bei den Unterschriften des Bauansuchens
Unterschrieben von den Bauwerbern Herrn Bf3, Frau Bf4, Herrn Bf. und Frau Bf2.
Im Kopf dieses Ansuchens befindet sich ein Stempel der Firma Bauunternehmen N. GMBH
- 10.12.2008 Unterfertigung der Kaufverträge über den Erwerb des neu gebildeten Grundstückes Nr. 1 des Grundbuches Y. durch die Verkäuferin. Von den Erwerbern wurden die Kaufverträge einige Tage vorher (7. November bzw. 4. Dezember 2008) unterschrieben.
- 19.12.2008 Auftragsbestätigung der c. Lizenzpartner D. GmbH für den erteilten Auftrag zum Erstellen eines Massivhauses
Anmerkung: Die D. GmbH scheint auch in der Vollmacht vom 20. Oktober 2008 auf
- 29.1.2009 Die c. m. Vertriebs-GesmbH hat bei der Bezirkshauptmannschaft BH um wasserrechtliche Bewilligung für die Errichtung von insgesamt 4 Wohnhäusern auf den Grundstücken Nr. 2 und 8, KG y., V1, welche nunmehr in die Grundstücke Nr. 1 und 4 aufgeteilt wurden, angesucht.
- 31.3.2009 „Gleichschrift“ der Bezirkshauptmannschaft BH mit dem Betreff: „c. M. Vertriebs-GesmbH, y., Bau im Hochwasserabflussbereich der T.; wasserrechtliches Verfahren“.

In dieser Gleichschrift wird in Bezug auf die Errichtung von 4 Wohnhäusern ausgeführt: „Auf Grund dieses Gutachtens ist nunmehr beabsichtigt der c. M. Vertriebs-GesmbH die wasserrechtliche Bewilligung für die Errichtung von insgesamt 4 Wohnhäusern auf den Grundstücken Nr. 2, 3, KG Z., welche nunmehr in die Grundstücke Nr. 2, 3, 1 und 4, zu erteilen.“

- 6.4.2009 Stellungnahme Technisches Büro S. ergangen an die Gemeinde Z.
Als Betreff wird hier angeführt:
„Firma c.-Häuser – Schmutzwasserkanal
Parzellierung in der Gemeinde Z.“
In dieser Stellungnahme wird ausgeführt:
„Hinsichtlich des Abflussvermögens der vorgesehenen Schmutzwasserkanalisation liegt ein Technischer Bericht von Dipl. Ing. G. vor. Aus diesem Bericht geht hervor, dass der neue Schmutzwasserkanal der vorgesehenen Parzellierung ein sehr geringes Gefälle aufweisen wird, da der Kanal im Freispiegelgefälle ausgeführt werden soll. Dies gilt sowohl für die jeweiligen Hausanschlüsse sowie dem Hauptkanal, welcher bis an den Anschluss an den öffentlichen Kanal der Gemeinde Z. in Privatbesitz bleibt.
Durch die geringe Gefälleausführung kann es zu Ablagerungen im Kanalsystem kommen, hier sollte in der Bauverhandlung ein Auflagenpunkt zwecks Dauerauflage hinsichtlich Reinigung vorgeschrieben werden.“
- 15.4.2009 Niederschrift über die Bauverhandlung für die Errichtung von zwei Wohnhäusern auf dem Grundstück in x. Zur Kanalisation wird in der Niederschrift festgehalten:
„Die Fäkalien beider Häuser werden über eine Hauskanalanlage in den öffentlichen Fäkalienkanal der Gemeinde Z. eingeleitet. Die anfallenden Regenwässer werden auf Eigengrund zur Versickerung gebracht. Weiters liegt dem Bauakt eine Stellungnahme des techn. Büros Ing. s. bei.“
- 20.4.2009 Bescheid der Gemeinde Z. über die baubehördliche Bewilligung der Errichtung von 2 Wohnhäusern.
- 28.4.2009 Von der N. GMBH wurde der Gemeinde Z. der Baubeginn und die Übernahme der Bauführung für das mit Bescheid vom 20. April 2009 baubehördlich bewilligte Bauvorhaben mit 12. Mai 2009 bekannt gegeben.
- 17.12.2009 Mit der Ausführungsbestätigung der N. GMBH wurde gegenüber der Gemeinde Z. die lagerichtige Errichtung eines Doppelwohnhauses bestätigt.

Dieser zeitliche Ablauf wurde dem Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 4. Mai 2018 zur Kenntnis gebracht und ihm die Möglichkeit eingeräumt, dazu innerhalb von acht Wochen ab Zustellung dieses Vorhaltes eine Stellungnahme abzugeben. Eine Stellungnahme wurde dazu vom Beschwerdeführer keine abgegeben.

Anlässlich der mündlichen Verhandlung wurde vorgebracht:

Der Zeitablauf beginnt schon vor dem 20. Oktober 2008, nämlich schon im Juli 2008. Auf der Suche nach Baugrund wurde mit Frau V.K. Kontakt aufgenommen, da diese angeblich ihr Grundstück, auf dem sich noch ein Altbestand befand, verkaufen wollte. Von dieser wurde in Erfahrung gebracht, dass es für dieses Grundstück bereits einen anderen Interessenten, nämlich die Firma „c.“ gibt. Da aus finanziellen Gründen der Erwerb des gesamten Grundstückes mit dem abzureißenden Altbestand nicht möglich war, wurde mit der Firma „c.“ Kontakt aufgenommen und Interesse an einer Baumeisterleistung bekundet. Von der Firma „c.“ war ein Projekt über einen Verkauf von acht Häusern geplant, von denen zu diesem Zeitpunkt bereits zwei Häuser verkauft waren. Diese Erwerber drängten bereits auf Baubeginn, was bei einem Verkauf von nur zwei Häusern für die Firma „c.“ noch nicht leistbar war. Erst durch den Verkauf des Grundstückes Nr. 1 konnte die Firma „c.“ mit dem Bau der Häuser starten.

Zuvor musste das Grundstück jedoch noch geteilt werden. Die Firma „c.“ hat mitgeteilt, dass sie bereits mit einem Vermessungsingenieur zusammen arbeite und dieses erledigen werde. Auch wird die Firma „c.“ für den Abriss des Altbestandes und die Aufschließung (Kanal, Weg) sorgen. Die Firma „c.“ hat die Abrisskosten mit dem Kaufpreis mit Frau V.K. verrechnet. Es wurde mündlich vereinbart, dass dann, wenn das Grundstück nicht von den zukünftigen Erwerbern übernommen wird, diese der Firma „c.“ die anteiligen Kosten für den Abriss und die Aufschließung zu ersetzen hätten.

Obwohl ein Anbot der Firma „c.“ vorlag, wurden zwischen August und Dezember 2008 Angebote von weiteren Unternehmungen eingeholt. Für die Firma „c.“ habe man sich deshalb entschieden, weil bei dieser die Baumeisterarbeiten um ca. 10 % billiger waren als bei anderen Firmen. Projektiertes Datum des Einreichplanes war der 27. November 2008. Von den Beschwerdeführern wurde ein Haus aus dem Katalog der Firma „c.“ als Vorlage genommen und adaptiert.

Die Firma „c.“ hatte nur die Bauleitung. Die Bauaufsicht wurde von Herrn Bf3 sowohl für das eigene Projekt als auch für das Objekt der Beschwerdeführer wahrgenommen. Aufgetretene Fehler wurden von ihm dem Bauleiter der Firma „c.“ gemeldet, welcher dann dafür sorgte, dass diese ausgebessert wurden. Verschiedene Bauarbeiten wie Heizung, Strom usw. sowie die Außenanlagen wurden nicht von der Firma „c.“ erledigt.

Erwägungen

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist nicht erst das Erfüllungsgeschäft, sondern schon das Verpflichtungsgeschäft. Der Grunderwerbsteuer unterliegt nicht die Beurkundung des Kaufvertrages über eine Liegenschaft, sondern das mit der Einigung über Kaufpreis und Kaufgegenstand zustande gekommene Rechtsgeschäft selbst (vgl. VwGH 21.3.2002, 2001/16/0429).

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebaute Zustand auch dann, wenn die Verträge über den Erwerb des unbebauten Grundstückes einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits zwar nicht durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft sind, zwischen den Verträgen jedoch ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer 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. Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen – an wen auch immer – ist zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird (vgl. VwGH 17.3.2005, 2004/16/0246).

Im gegenständlichen Fall wurde unter anderem auch das Grundstück Nr. 1 mit dem Teilungsplan der DI A. und DI B. Ges.b.R. neu gebildet. Eigentümerin der von diesem Teilungsplan erfassten Grundstücke war die Verkäuferin Frau V.K.. Obwohl Frau V.K. Eigentümerin dieser Grundstücke war, scheint in der Vermessungsurkunde als Auftraggeber die „c.-M.“ auf. Diese Vermessungsurkunde enthält keinen Vermerk darüber, dass auch die Grundeigentümerin Frau V.K. einen Auftrag zur Errichtung dieses Teilungsvertrages erteilt hätte. Schon aus dem Grund, dass der Auftrag zur Errichtung des Teilungsplanes nur von der Firma „c.“ erteilt wurde, folgt, dass die Firma „c.“ ein Interesse am weiteren Schicksal der neu gebildeten Grundstücke hatte.

Auch den zusätzlichen Ausführungen ist zu entnehmen, dass von der Firma „c.“ ein Projekt über den Verkauf von acht Häusern geplant war. Mit dem Bau der vorerst zwei verkauften Häuser konnte von der Firma „c.“ erst begonnen werden, nachdem das gegenständliche Grundstück verkauft wurde. Die Arbeiten für den Abriss des Altbestandes und für die Aufschließung der mit dem Teilungsplan neu gebildeten Grundstücke wurden

von der Firma „c.“ übernommen, welche die Abrisskosten mit Frau V.K. verrechnete. Auch wurde mündlich vereinbart, dass die Kosten für den Abriss des Altgebäudes und die Aufschließungskosten anteilig von den Erwerbern zu übernehmen sind, wenn mit den Bauarbeiten nicht die Firma „c.“ beauftragt worden wäre. Ein weiterer Hinweis dafür, dass die Erwerber das Gebäude mit den entsprechenden Anteilen an dem Grundstück erwerben wollten. Dafür spricht auch, dass die Verhandlungen über den Erwerb der Liegenschaftsanteile zum Großteil mit der Firma „c.“ geführt wurden und auch, dass die Abrisskosten bei der Verkäuferin Frau V.K. mit dem Kaufpreis verrechnet wurden.

Dass die Firma „c.“ ein Interesse am weiteren Schicksal der mit dieser Vermessungsurkunde neu gebildeten Grundstücke hatte, wird auch dadurch bestätigt, dass auf sämtlichen dieser neu gebildeten Grundstücke Häuser der Firma „c.“ errichtet wurden. Die Initiative zur Bebauung dieser Grundstücke ging allein von der Firma „c.“ aus. Damit ist auch verständlich, warum die Erwerber des gegenständlichen Grundstückes bereits zu einem Zeitpunkt, der noch vor dem Datum der Vermessungsurkunde liegt, die D. GmbH, D.G., GF, bevollmächtigt haben, „in Bezug auf Erlegung der Baubewilligung sämtliche Unterschriften für unser Bauvorhabens in x, zu leisten.“ Diese Vollmacht bestätigt, dass von Anfang an alle Vertragsverhandlungen über die Firma „c.“ gelaufen sind. In den Auftragsbestätigungen scheint im Kopf neben dem Firmenlogo auch noch „c. Lizenzpartner D. GmbH“ auf.

Ein weiterer Beweis dafür, dass die Initiative für die Bebauung der mit dem Teilungsplan neu gebildeten Grundstücke alleine von der Firma „c.“ ausging, ist, dass die c. m. Vertriebs-GesmbH bei der Bezirkshauptmannschaft BH noch am 29. Jänner 2009 um wasserrechtliche Bewilligung für die Errichtung von Wohnhäusern auf den Grundstücken Nr. 1 und 4 angesucht hat. Mit Gleichschrift der Bezirkshauptmannschaft BH vom 31. März 2009 beabsichtigt diese der c. M. Vertriebs-GesmbH die wasserrechtliche Bewilligung für die Errichtung von Wohnhäusern auf den Grundstücken Nr. 2, 3, 1 und 4 zu erteilen. Auch noch nach Unterfertigung der Kaufverträge durch die Verkäuferin am 10. Dezember 2008 trat die Firma „c.“ gegenüber einer Behörde als Errichter von Wohnhäusern auf dem vertragsgegenständlichen Grundstück auf.

Unterfertigt wurden die Kaufverträge von der Verkäuferin am 10. Dezember 2008. Der Einreichplan über die Errichtung beider auf der gegenständlichen Liegenschaft zu errichtenden Gebäude trägt als Datum den 27. November 2008. Auch die Baubeschreibung enthält dieses Datum und wurden an diesem Tag auch die Bauansuchen von den Erwerbern als Bauwerber unterschrieben. Der Kaufvertrag wurde von der Verkäuferin erst zu einem Zeitpunkt unterzeichnet, an dem mit Sicherheit feststand, welche Häuser von den Erwerbern auf dem gegenständlichen Grundstück errichtet werden. Da die Firma „c.“ Interesse am weiteren Schicksal der neu gegründeten Grundstücke hatte, lag es auch in ihrem Interesse, dass die Kaufverträge von der Verkäuferin erst unterschrieben wurden, als feststand, dass von den Erwerbern Häuser errichtet werden. Die Firma „c.“ hatte ein Interesse daran, dass nur solche Erwerber

Grundstücksanteile an den neu gebildeten Grundstücken erwerben können, welche auch die Firma „c.“ mit einer Leistung für die Errichtung des Gebäudes beauftragen.

Auch wenn sich die Verpflichtung zur Übereignung der Liegenschaftsanteile und zur Errichtung des Gebäudes aus zwei an sich selbständigen Verträgen ergibt, kann Gegenstand des Erwerbsvorganges ein Grundstück im bebauten Zustand sein, wenn ein objektiv enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht. Hier wurden die Grundstücke mit dem von der Firma „c.“ in Auftrag gegebenen Teilungsplan neu gebildet. Dadurch ergibt sich das Interesse der Firma „c.“ am weiteren Schicksal der neu gebildeten Grundstücke. Noch vor dem Datum der Vermessungsurkunde wurde von den Erwerbern des gegenständlichen Grundstückes die D. GmbH zur Leistung sämtlicher Unterschriften für den Erhalt der Baubewilligung bevollmächtigt. Noch vor Unterfertigung des Kaufvertrages durch die Verkäuferin existierten bereits der Einreichplan und eine Baubeschreibung. Auch das Bauansuchen wurde von den Erwerbern der Liegenschaftsanteile noch vor Unterfertigung der Kaufverträge durch die Verkäuferin unterfertigt. Es stand von Anfang an fest, dass hier von den Erwerbern ein (erst zu errichtendes) Gebäude mit den entsprechenden Grundstücksanteilen erworben wird. Gegenstand des Erwerbsvorganges war im gegenständlichen Fall ein Liegenschaftsanteil mit einem darauf erst noch zu errichtenden Gebäude, weshalb vom Finanzamt zu Recht die an die Firma „c.“ zu leistenden Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit einbezogen wurden.

Außerdem erwerben die Käufer laut Punkt „Zehntens“ der Kaufverträge die Grundstücksanteile, um auf diesem Grundstück gemeinsam mit dem Eigentümer der restlichen Grundstücksanteile ein Doppelhaus im Wohnungseigentum zu errichten. Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft der Auftrag zur Errichtung der Gebäude nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist. Denn nur die Gesamtheit aller Miteigentümer kann rechtlich über das ihnen gemeinsame Grundstück kraft ihres Willensentschlusses verfügen (vgl. VwGH 30.5.1994, 93/16/0096). Ein derartiger gemeinsamer Beschluss der Miteigentümer wurde von den Erwerbern nicht vorgelegt, weswegen auch aus diesem Grunde vom Finanzamt die Baukosten zu Recht in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit einbezogen wurden.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im gegenständlichen Fall

sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 3. Dezember 2018