

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache der Frau Bf., X1, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 13. Oktober 2015, Erf.Nr. x/x, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Abs. 1 Z. 3 GrEStG beträgt (3,5 % von einer Bemessungsgrundlage von € 207.913,00)	€ 7.276,96
- selbstberechneter Betrag	€ 2.241,75
Nachforderung	€ 5.035,21

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

Entscheidungsgründe

Am 7. März 2013 wurde zwischen der H. V. W. GmbH als Verkäuferin und Herrn E.B. und Frau Bf., der Beschwerdeführerin, als Käufer ein Kaufvertrag abgeschlossen. Mit diesem Kaufvertrag haben die Käufer jeweils 75/647-Anteile an den Grundstücken Nr. 1/1 und Nr. 1/2 der EZ 1 KG Y. erworben. „§ 1 Präambel“ und die Absätze 2 und 3 des „§ 2 Vertragsgegenstand“ dieses Kaufvertrages lauten:

„Zur vertragsgegenständlichen Liegenschaft (angeführt in § 2) wurden bei der Baubehörde Einreichpläne zur Errichtung von 4 Einfamilienhäusern und einem Superädifikat eingereicht und liegen nunmehr die genehmigten Pläne und Bescheide zur GZ: MA M-1 vom Magistrat der M. vor.

Die Vertragsparteien erklären, die Pläne sowie den entsprechenden Bescheid samt der darin enthaltenen Vorschriften vollinhaltlich zu kennen und sich der entsprechenden Konsequenzen bewusst zu sein.

Festgehalten wird, dass der Vertragsserrichter weder die Pläne noch den Bescheid einer rechtlichen Beurteilung unterzogen hat und dazu auch nicht beauftragt war.

Außerdem liegt bereits ein Nutzwertgutachten zur Begründung von Wohnungseigentum des staatlich befugten und beeideten Ziviltechnikers DI. D.I. vom 13.12.2012, vor. Die Vertragsparteien erklären, auch dieses Gutachten vollinhaltlich zu kennen.

.....

(2) Entsprechend des Nutzwertgutachtens des staatlich befugten und beeideten Ziviltechnikers DI. D.I. vom 13.12.2012, welches auf Grund der Einreichpläne zur Errichtung von 4 Einfamilienhäusern und einem Superädifikat und dem Bescheid zur GZ: MA M-1 vom Magistrat der M. errichtet wurde, ist mit dem als Haus Top 1 bezeichneten Wohnungseigentumsobjekt ein Nutzwert von 150 von insgesamt 647 Nutzwerten der gesamten Liegenschaft zugeordnet. Dabei wird dem Haus Top 1 das Haus Nr. 1 mit einer Nutzfläche von 126,28 m², der Keller mit einer Nutzfläche von 48,39 m² und der Garten mit einer Nutzfläche von 139,54 m² zugeordnet.

(3) Es verkauft hiermit die H. V. W. GmbH, FN 2a, entsprechend der im Absatz (2) aufgelisteten Nutzwerte je 75/647-Anteile an der in Absatz (1) genannten Liegenschaft, so wie sie diese derzeit besitzt oder besitzen könnte, an Herrn E.B. und an Frau Bf. und Letztgenannte kaufen hiemit den Vertragsgegenstand von der verkaufenden Partei.“

Mit dem Bescheid des Magistrates der M. vom 5. Dezember 2012, Zl.: M1 wurde auf der gegenständlichen Liegenschaft die Bewilligung zu nachstehender Bauführung erteilt:

„Direkt an der X. in geschlossener Bauweise wird ein nicht unterkellertes, ebenerdiges Kleinhaus mit ausgebautem Dachgeschoss errichtet. Im Erdgeschossbereich dieses Gebäudes wird die Zufahrt und Zugang zum hinteren Teil der Liegenschaft und der erforderliche Müllstandplatz für die gesamte Liegenschaft geschaffen.

Im rückwärtigen Teil der Liegenschaft an der rechten Grundgrenze werden die weiteren 4 Kleinhäuser der Liegenschaft errichtet. Insgesamt befinden sich auf der Liegenschaft 5 Kleinhäuser mit je einer Wohneinheit, die Beheizung erfolgt mittels Wärmepumpen.

Vor dem Haus 4 wird ein freiwilliger PKW Stellplatz geschaffen.“

Die Fragen des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 17. Juni 2015 wurden von Herrn E.B. am 3. Juli 2015 wie folgt beantwortet:

Frage	Antwort
1.) Wie haben Sie als Erwerber von diesem Projekt erfahren? (Prospekt, Bautafel, Zeitungsanzeige, Internet, Blaue Lagune, etc.)	Hr. b. (Vertreter und Verkäufer für c.d.) hat uns mittels MAIL von dem Projekt in Kenntnis gesetzt.
2.) Gibt es Prospekte und sonstige Unterlagen zu diesem Projekt? Wenn ja, bitte um Vorlage.	Siehe Beilage
3.) Was wollten Sie erwerben?	Zu bauendes Haus im Eigentum auf kleinem Grundstück

- | | | |
|------|--|--|
| 4.) | Was wurde Ihnen angeboten? | Grundstück mit Keller + Fertigteilhaus |
| 5.) | Wer hat das Projekt gestartet? | Hr. b. und Hr. H. |
| 6.) | Zu wem hatten Sie den ersten Kontakt betreffend Ihres Erwerbsvorganges?
Name, Firma, Funktion dieser Person | Hr. b. Vermittler für Fertigteilhäuser der Fa C. |
| 7.) | Wie war der weitere Ablauf Ihres Erwerbsvorganges? | Langer Verlauf, viele Gespräche mit b. und H. (Baumeister + Errichter des Kellers). |
| 8.) | Wer hat den Auftrag zur Planung, zur Errichtung des Gebäudes erteilt? | War für uns völlig unklar, letztlich hat ein DI BM (St. Pölten) die Baupläne (Haus + Keller) gezeichnet. |
| 9.) | Welchen Einfluss können Sie als Erwerber auf die Gesamtkonstruktion geltend machen? | Die Grundrisse waren fixiert, wir konnten über die Lage des Einganges und der Zimmer mit der Fertigteilhausfirma Änderungen vornehmen. |
| 10.) | Wer hat um Baubewilligung angesucht? Wem wurde die Baugenehmigung erteilt? | Um Baubewilligung wurde von uns angesucht, die Bewilligung wurde auch uns (Grundstückseigentümer) erteilt. Der Kauf der Grundstücke war davor. |
| 11.) | War ein Erwerb der Liegenschaft ohne Bauauftrag möglich? | nein |

Diesem Schreiben beigelegt wurde die erste Seite eines Schriftsatzes von Herrn b.. Der Text auf dieser Seite lautet:

„Es werden insgesamt vier Einzelhäuser gebaut, wobei drei davon bereits verkauft wurden.

Das noch freie Grundstück ist 288 m² groß. Es ist ruhig gelegen und nach Süden hin, zum Bach ausgerichtet. Es wird von der X. her mit einer Privat-Zufahrt erschlossen. Zur zukünftigen P.C ‚X.Y.‘ sind es nur 550 m zu Fuß.

Das dargestellte Haus ist als Vorschlag zu verstehen. Es kann auch im Rahmen der bestehenden Bauordnung in seiner Größe oder in seinem Aussehen Ihren individuellen Bedürfnissen angepasst werden.

Alle Anschlüsse wie Wasser, Gas, Strom und Kanal sind bereits an der Grundstücksgrenze.

X.Y. ist ein traditionsreicher Heurigenort, am Rande von Wien, inmitten des Naherholungsgebietes Bach und sehr nahe beim P.A..

Kindergärten und eine Volksschule sind in unmittelbarer Nähe. Es befinden sich ein D1, ein D2 und zahlreiche andere Nahversorger in Gehweite.“

Ein weiteres Ersuchen um Ergänzung erging vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 13. August 2015 an Herrn E.B.. Dieses enthält folgende Ergänzungspunkte:

„Es wird um Übersendung einer Kopie der Baugenehmigung ersucht.

Bitte um Vorlage von Kopien von angenommenen Anboten, Generalunternehmerverträgen, Bestellscheinen oder sonstigen schriftlichen Verpflichtungserklärungen zu

- a) Provision Hr. b.*
- b) Baukosten H.B.*
- c) Baukosten C.D*
- d) Ausbaukosten an von C.D empfohlene Firmen*

Wie hoch waren die Kosten für

- a) Provision Hr. b.*
- b) H.B.*
- c) C.D*
- d) Ausbaukosten an von C.D empfohlene Firmen?*

Bitte Rechnungskopien zu a) - d) zu übersenden.“

Nach Ersuchen um Fristverlängerung wurde dieses Ersuchen mit dem Schriftsatz vom 19. September 2015 wie folgt beantwortet:

„Zu ihrer Anfrage vom 13.8.2015 möchte ich folgendes mitteilen:

Meine Beantwortung Ihrer letzten Anfrage vom 3.7.2015 hat sich nach Rücksprache mit meiner Frau und Hälfteigentümerin unseres Anteiles leider als unrichtig herausgestellt.

Zur Erklärung: Ich war zu Beginn und während der Anfangsphase unseren Projektes ein Eigenheim zu errichten schwer erkrankt, mehr als ein Jahr nicht geh fähig und außerdem hatte ich eine reaktive Depression. Da ich in dieser Zeit mehrmals bei der Amtsärztin vorgeladen war (Krankenstand in der Dauer von ca. 1,5 Jahre) ist dies auch von einer neutralen Expertin (Ärztin der MA 15) überprüft und dokumentiert worden.

Das heißt die Anfangsphase, auf der sich ihre ersten 11 Anfragen bezogen, die wiederum nur an mich gerichtet war, habe ich aus dem Gedächtnis und ohne Rücksprache mit meiner Frau beantwortet. Wie sich nun herausstellte waren meine Erinnerungen durch meine Erkrankungen verzerrt und eher meinen damaligen Bedenken zugeordnet, als der Realität.

In Wirklichkeit haben wir durch ein Mail des Herrn b. von einem freien Grundstück in X.Y. erfahren, dass mit 3 weiteren Eigentümern und mit der Option 4 Häuser errichten zu können, angeboten wurde. Hr. b. ist aber kein Grundstücksmakler und verrechnete für diesen Wissenstransfer keine Provision, sondern Verkäufer für CD. und hat uns gleichzeitig ein C.D mit einem Sonderrabatt, dass von der Größe für dieses Grundstück

gut geeignet wäre, angeboten. Von Beginn an war klar, dass wir weder verpflichtet waren zu bauen, noch ein C.D zu kaufen.

Wir haben daraufhin über die Vermittlung des Hrn. b., mit Hrn. H. Kontakt aufgenommen, der einerseits für die Anschließung an die öffentlichen Netze für alle Eigentümer Sorge tragen wollte, andererseits auch ein Ziegelhaus zur Errichtung auf diesem Grundstück anbot. Hr. H. hatte dieses Angebot damals auf seiner Homepage. Klar war gleich zu Beginn, dass der Eigentümer der Liegenschaft ein Hr. Dr. V. war und der Verkauf des Grundes nur durch ihn und unabhängig von der Errichtung eines Hauses erfolgen sollte.

Nach sorgfältiger Abwägung entschieden wir (meine Frau!) uns dann für ein um einiges billigeres Fertigteilhaus. Wir holten uns noch andere Angebote von Fertigteilhausfirmen und einer Kellererrichtung ein und erklärten uns zum Kauf des Grundstücksteiles bereit und traten mit dem für die Abwicklung vorgeschlagenen Notar Mag. H.W in Kontakt.

Aufgrund nicht geklärter Grundbucheintragungen oder auch anderer rechtsbürokratischer Probleme verzögerte sich die Abwicklung des Verkaufs um Monate.

Da wir aufgrund der Straßenseiten Hauserrichtungswünsche unseres Nachbarn (G), der ein Überbauungsrecht über unserer Einfahrt von Dr. V. erworben hatte informiert waren, beschlossen wir aus Kostengründen möglichst rasch zu bauen.

Daher entschlossen wir uns in der Zwischenzeit, das kostengünstigste Angebot für ein Haus, das war das der Fa. C. anzunehmen und das des Hrn. H. für den Keller, da wir uns auch aufgrund von Medienberichterstattungen (siehe Pfusch am Bau von ATV) dachten sowohl den Zufahrtsweg, als auch die Zuleitungen und die Errichtung des Kellers in eine Hand zu geben um später bei Problemen gegenseitige Schuldzuweisungen zu vermeiden und einen eindeutigen Verantwortlichen bei ev. Baumängeln zu haben.

Bei der Abwicklung des Grundstückskaufes machte uns der Notar nochmals darauf aufmerksam, dass mit dem Grundstückskauf keine weitere Verpflichtung als die bereits im Grundbuch bzw. im Kaufvertrag eingetragenen Rechte vorhanden sind und der Kauf keinesfalls mit einer Errichtung eines Hauses verbunden ist (siehe §4, Abs.10 des Kaufvertrages).

Daher folgt, dass die Antworten der Anfrage vom 17.6. der

Punkt Nr. 1 - Hr. b. hat uns mittels Mail von dem Grundstücksverkauf in Kenntnis gesetzt.

Punkt Nr. 2 - Siehe Beilage bei letztem Schreiben

Punkt Nr. 3 - Ein Grundstück um ein Haus darauf errichten zu können.

Punkt Nr. 4 - Ein Grundstück gemeinsam mit drei weiteren Besitzern zu erwerben.

Punkt Nr. 5 - Wir, durch die Entscheidung für den Grundstückskauf und in späterer Folge durch die Entscheidung für die Hauserrichtungsfirma und eine Kellererrichtungsfirma.

Punkt Nr. 6 - Hr. b.. selbständiger Vermittler für C.D.

Punkt Nr. 7 - Nach der Entscheidung für den Grundkauf, die Entscheidung welcher Haustyp (Ziegel - oder Holzriegel Haus), danach welche Fertigteilhausfirma und zuletzt ob wir einen Keller errichten wollen und dann wer diesen errichten soll.

Punkt Nr. 8 - Vieles der Hauskonstruktion war aufgrund unserer Entscheidung für den Haustyp der Fa. C. natürlich vorgegeben, Änderungen aber bis zu einem bestimmten Grad möglich. Hr. DI BM verfasste entsprechend unseren Vorstellungen den Einreichplan.

Punkt Nr. 9 - Die Konstruktion, Bauweise (Ziegel oder Holz) war unsere Entscheidung, die Auswahl der Errichtungsfirma ebenfalls. Wir entschieden uns für ein C.D. Die Ausführung der äußeren Hülle und der Raumeinteilung konnten wir aufgrund unserer Entscheidung für ein bestimmtes Modell des Fertigteilhauses (D) nur mit Einschränkung und teilweise Mehrkosten, frei wählen.

Punkt Nr. 10 Um Baubewilligung wurde von meiner Frau und mir als Eigentümer des Liegenschaftsanteiles angesucht, die Bewilligung wurde auch uns erteilt.

Punkt Nr. 11 Ja - siehe die Ausführungen oben.

Zur weiteren Anfrage vom 13.8.2015 wird in der Beilage die Kopie der Baubewilligung übermittelt.

Zu a) - Hr. b. hat von uns keine Provision bekommen

zu b) Die Baukosten H. werden in Kopie übermittelt (Vertrag). Die Rechnungen (der Zuschlag oder Abschlag erfolgte vorher mündlich) sind noch nicht zur Gänze bezahlt, da noch nicht alle vereinbarten Leistungen erfolgten.

zu c) Schlussbrief der Bestellung und Schlussrechnung der Fa. C. in Kopie

zu d) Es wurden keine Firmen von C. empfohlen, die dann auch einen Auftrag bekamen, der Innenausbau erfolgte in Eigenleistung.“

Beigelegt wurden diesem Schriftsatz:

Schlussbrief Fa. C.

Schlussrechnung Fa. C.

Vertrag Fa. H. I. und J. GmbH

8 Teilrechnungen Fa. H.

Bescheid über Baubewilligung

Kopie des Deckblattes des Einreichplanes

Der Vertrag mit der Firma H. I. und J. GmbH über die Errichtung eines Stahlbetonkellers und Außenanlagen wurde am 11. Juli 2012 unterschrieben. Der vorgelegte Bescheid über die Bewilligung der Errichtung von 5 Kleinhäusern und eines freiwilligen überdachten Stellplatzes stammt vom 14. August 2013. Nach der Schlussrechnung der Firma C.D vom 11. März 2014 beträgt die Gesamtsumme € 226.296,00.

Mit dem Bescheid vom 13. Oktober 2015 wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel der Beschwerdeführerin gegenüber die Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO mit € 8.151,96 festgesetzt. Auf Grund der festgesetzten Abgabe und des selbstberechneten Betrages in der Höhe von € 2.241,75 ergab sich eine Nachforderung in der Höhe von € 5.910,21. Zu diesem Bescheid erging folgende gesonderte Begründung:

„Die Festsetzung erfolgte gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO von Amts wegen.

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.

Die Festsetzung gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO kann vom Finanzamt dann vorgenommen werden, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung im Sinne des § 201 Abs. 1 BAO als nicht richtig erweist und wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden.

Die für die Bescheiderlassung wesentlichen neuen Tatsachen sind dem Finanzamt anlässlich der Vorhaltsbeantwortungen vom 03.07.2015 und vom 06.10.2015 von Hrn. E. bekannt geworden.

Die Bauherreneigenschaft des Erwerbers wird aus folgenden Gründen verneint:

Am 11.07.2012 wurde mit H. I. und J. GmbH ein Bauträgervertrag zu einem Fixpreis zur Errichtung eines Stahlbetonkellers für ein c.d. abgeschlossen.

Am 11.07.2012 gab es die Auftragsbestätigung zu einem Fixpreis für ein c.d. Typ D3. Dies alles, nachdem bereits von der H. I. und J. GmbH ein Bebauungsprojekt ausgearbeitet worden war und von einem für c.d. tätigen Vertreter Werbung für die Errichtung von Einfamilienhäusern gemacht worden war.

Erst am 07.03.2013 wurde mit dem Grundeigentümer H. V. W. GmbH ein Kaufvertrag über den Grundanteil abgeschlossen.

Außerdem spricht noch für ein ausgearbeitetes Projekt, dass der Vermittler für das Grundstück keine Provision beanspruchte.

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.

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 - sind diese Zahlungen Teil der Bemessungsgrundlage. 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, Zl. 99/16/0066, und vom 15. März 2001, Zl. 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, dass der Käufer schon längere Zeit vor dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages an ein bestimmtes Projekt gebunden war (VwGH vom 22.2.1997, Zl. 95/16/0116).

Den Käufern wurde von der Fertighausfirma vor dem Erwerb des Grundstückes Projektierungskosten in Höhe von € 9.097 in Rechnung gestellt.

Dem Einwand, dass auch ein anderer Anbieter mit der Bauausführung beauftragt hätte werden können, steht der Umstand entgegen, dass die Käufer im gegenständlichen Fall den Auftrag zur Errichtung eines Hauses zu einem Fixpreis vor dem Erwerb des Grundstückes erteilt haben und damit im Zeitpunkt des Liegenschaftskaufes die Absicht hatten, ein bebautes Grundstück zu erwerben.

Im Hinblick auf die vorhandene Verknüpfung von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses liegt keine Bauherreneigenschaft der Käufer vor, weshalb die Kosten der Gebäudeerrichtung neben den Grundstückskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Ermittlung der Bemessungsgrundlage:

Grundkaufpreis	€	128.100
Kaufpreis Keller	€	61.430
Kaufpreis Fertigteilhaus	€	276.296
Gesamtkosten	€	465.826
Davon 1/2 =	€	232.913“

In der gegen die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer eingebrachten Beschwerde wurde vorgebracht (ohne Hervorhebungen):

„Zum allgemeinen Verständnis möchte ich nochmals detailliert auf die Entstehung unseres gemeinsamen Grundstückseigentums eingehen.

Meines Wissens hat die Dr. V. W das Grundstück X. 3 erworben um darauf eine Reihenhausanlage zu errichten. Entsprechend den Erzählungen unserer Nachbarn Hrn. Z. sen. und Hrn. Dr. Z. jun. (beide X. 4) haben sie dieses Projekt mittels Einsprüche bei der Baupolizei verhindert.

Hr. Dr. V. hat den vorderen Teil des Grundstückes an die Fa. G verkauft, die mittlerweile zwei Einzelhäuser und eine Einfahrtsüberbauung errichtete. Diese Häuser werden zimmerweise an Studenten vermietet.

Den Rest des Grundstückes hat er mit Hilfe eines Wohnungseigentümervertrages an 4 Eigentümerfamilien verkauft, wobei das Paar E/F am 4.10.2012 das Wohnungseigentum am Haus 5, Paar E. am 7.3.2013 Wohnungseigentum am Haus 2, Paar N.A. am 11.4.2013 und Paar N.B. am 8.5.2013 das Wohnungseigentum am Haus 4 bzw. 3 erworben hat.

Familie F/E ließ ein Ziegelhaus, die anderen Eigentümer ein Fertigteilhaus errichten. Wir hatten alle die freie Entscheidung wann, mit wem, und in welcher Form (vorbehaltlich der baurechtlichen Bestimmungen) wir ein Haus errichten wollen. Klar war immer ein Zeitdruck wegen der geplanten Errichtung der Bauwerke von G vorhanden, da nach Überbauung der Einfahrt keine ungehinderte Zufahrt zu unserem Grundstück mehr möglich ist.

Tatsächlich wurde von meinem Mann und mir bereits Ende Mai 2012 eine Kaufvereinbarung für den Grundstücksanteil des Grundstückes in der X. 3 abgeschlossen. Danach nämlich exakt am 9.6.2012 wurde von uns aufgrund der günstigen Konditionen von C.D (Sommerbonus), ein Auftrag zur Fertigung eines Hauses vom Typ D um den Gesamtpreis von € 142.210,- vorbehaltlich einer Prüfung unserer Finanzierungsmöglichkeit (Bankanfragen) und des Grunderwerbes. Mit Hr. H. wurde gleichzeitig eine Vereinbarung zur Errichtung eines Kellers getroffen mit gleichlautenden Vorbehalten.

Der für den Kaufvertrag und die Errichtung eines Eigentümervertrages zwischen den anderen Grundbesitzern gewählte Notar Mag. H.W hat in Folge, aus mir nicht nachvollziehbaren Gründen wie Grundbuchumstellung, erforderliche Löschung von Grundbucheintragungen und ähnliches, den Kaufvertragstermin immer wieder verschoben. Ich vermute heute, dass die Verschiebung aufgrund der Suche nach weiteren Käufern des Grundstückes auf Betreiben des Verkäufers zustande kam.

Ca. ein halbes Jahr später hat uns dann C. den Sommerbonus mit der Begründung, es sei jetzt nicht mehr Sommer und das Grundstück ist ja noch immer nicht in unserem Besitz, gestrichen. Wir konnten uns dann nach einigen Auseinandersetzungen auf die Hälfte des Rabattes einigen.

Der tatsächliche Hauspreis wurde keinesfalls vor dem grundbücherlichem Erwerb des Grundstückes fixiert, sondern infolge unserer Überlegungen immer wieder verändert und erst relativ kurz (2-3 Monate) vor der Hauserrichtung, die im Sept/Okttober 2013 erfolgte, endgültig fixiert.

Wäre es wie von Finanzamt behauptet ein zusammengehöriges Projekt, hätte mir Fa. C. die Zeitverzögerung niemals anlasten können.

Darüber hinaus hätte ich, die Absicht gehabt ein bebautes Grundstück zu erwerben, wäre der Errichtung des Hauses vor Grundkauf nichts im Wege gestanden.

Tatsächlich hat sich aufgrund der nicht eindeutig nachvollziehbaren Verzögerung des Grunderwerbs die Möglichkeit ein Haus zu errichten für mich immer mehr hinausgeschoben. Ich überlegte damals deshalb schon einen Rücktritt des Kaufes von Grundstück und Haus, auch wenn wir für Planungskosten bereits eine Zahlung von ca. 9000,-€ bezahlt hatten.

Das Argument, dass der Grundkauf nach der Bestellung des Hauses und des Kellers erfolgte, ist nur das Grundbuch betreffend richtig. Die Zusage des Kaufes erfolgte vor Haus und Kellerbestellung und die Bestellungen wurden vorbehaltlich der Abwicklung des Grundkaufes getätigt.

Selbstverständlich lag auch immer Bauherrnschaft von mir vor. Ich war, gemeinsam mit meinem Mann, die Bauwerberin. Wir haben alle Raumaufteilungen, Fenster, etc. selbst bzw. gemeinsam mit Fa. C. (wegen der technischen Möglichkeiten) getroffen, alle Einreichpläne unterzeichnet, waren bei jeder Bauverhandlung persönlich anwesend und trafen sämtliche Entscheidungen das Haus betreffend alleine und beglichen auch sämtliche Zahlungen. (Lt. Wikipedia: Der Bauherr (kurz BH) ist im Baurecht der rechtlich und wirtschaftlich verantwortliche Auftraggeber bei der Durchführung von Bauvorhaben.)

Ich ersuche meine Einwände zu berücksichtigen und von einer unrechtmäßigen Grundsteuererhöhung Abstand zu nehmen.“

Der Beschwerde beigelegt waren ein Schreiben des Herrn b. und der Firma H.. Diese Schreiben haben folgenden Inhalt:

Schreiben b.:

„Bezug nehmend auf Ihren Hausbau mit C.D im Jahre 2013 möchte ich festhalten, dass Sie damals durchaus die Auswahl hatten, ein Ziegelhaus oder ein anderes Fertighaus zu errichten.

Sie waren nicht verpflichtet, die Firma C.D mit der Errichtung eines Einfamilienhauses zu beauftragen, um das Grundstück zu erwerben und hatten somit keinerlei Bindung an ein ausgearbeitetes Projekt.

Sie waren selbständiger Bauherr und hätten genauso wie in Ihrer Siedlung Haus 1 ein völlig anderes Bauwerk mit einem anderen Hausbaupartner errichten können.“

Schreiben H.:

„Zur Abwicklung des für Sie errichteten Kellers darf ich aufforderungsgemäß festhalten, dass Herr und Frau E. nicht verpflichtet waren, die Fa. H. I. GmbH mit der Errichtung eines Einfamilienhauses zu beauftragen, um das Grundstück zu erwerben, somit keinerlei Bindung an ein ausgearbeitetes Projekt gegeben war und Herr und Frau E. als Bauherren tätig waren.

Es ist nachvollziehbar, dass auf gegenständlichem Grundstück ein Fertighaus errichtet wurde und H. I. GmbH lediglich den Keller hergestellt hat.“

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Beschwerdeverentscheidung vom 25. November 2015 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuer wird gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß

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

Zur wortidenten Vorgängerbestimmung des § 11 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass unter einer Gegenleistung auch alles zu verstehen ist, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Bringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer -, ist demnach zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Für die Beurteilung ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll; das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Ist der Erwerber an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit – herzustellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über diese Herstellung ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen wird (Erkenntnis des VwGH vom 26. Jänner 1995, ZI. 93/16/0089, sowie Erkenntnis des VwGH vom 30. Mai 1994, ZI. 92/16/0144 m.w.N.).

Im vorliegenden Fall liegt eine Auftragsbestätigung für das ausgesuchte Fertigteilhaus vom 11.07.2012 und ein Bauträgervertrag zu einem Fixpreis über einen Stahlbetonkeller für ein c.d. mit demselben Vertragsstichtag vor und am 07.03.2013 wurde der Grundkaufvertrag abgeschlossen.

Im Bauträgervertrag mit der H. I. GmbH scheint kein Vorbehalt hinsichtlich der Abwicklung des Grunderwerbes auf.

Die Verpflichtung zur Abnahme eines C.d wurde vor dem Grundkauf eingegangen.

Da Grundkauf und Hauserrichtung als Einheit anzusehen sind, unterliegt bereits das Verpflichtungsgeschäft der Grunderwerbsteuer

Die spätere, genauere Festsetzung des Hauskaufpreises hat nur einen Einfluss auf die Höhe der Bemessungsgrundlage.

Bemerkt wird noch, dass eine Bonifikation in Form eines Nachlasses vom fixen Listenpreis, also in Form eines Rabattes erfolgt.

Laut Präambel zum Kaufvertrag vom 07.03.2013 liegen Einreichpläne zur Errichtung von 4 Einfamilienhäusern und einem Superädifikat bereits vor (GZ MA M-1). Außerdem liegt ein Nutzwertgutachten zur Begründung von Wohnungseigentum vom 13.12.2012 vor.

Weiters wird danach im Kaufvertrag angeführt, dass auf Grund obiger Tatsachen der Kaufvertrag abgeschlossen wurde.

Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, kann zur Erreichung der Bauherrneigenschaft der Auftrag zur Errichtung des Wohnhauses bzw der Reihenhausanlage nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines

gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist (VwGH 28.9.2000, 99/16/0519, 0520; 17.12.1998, 98/ 16/0187-0190; 29.4.1998, 96/ 16/00234-0236 u. a.). Die Bauherreneigenschaft einer Miteigentümergeinschaft ist nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und das Risiko tragen (VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135; 28.6.1995, 2004/16/0159, 0160 u. a.).

Damit stand im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben, bereits fest.

Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es ja nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (siehe das Erkenntnis des VwGH vom 26. März 1992, Zl. 93/16/0072). Auch im vorliegenden Fall ist der Umstand ohne Belang, dass in den Vertragsurkunden jeweils aufeinander kein Bezug genommen wurde, weil schon durch den unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang der Vertragsabschlüsse gewährleistet war, dass der Erwerber das Grundstück jedenfalls nur im bebauten Zustand erhalten wird.“

Gegen diese Entscheidung wurde am 22. Dezember 2015 ein Vorlageantrag eingebracht, welcher wie folgt begründet wurde (ohne Hervorhebungen):

„Mit Bescheid vom 14. Oktober 2015 wurde die Grunderwerbsteuer mit EUR 8151,96 festgesetzt. Die Festsetzung erfolgte gem. § 201 (2) Z 3 BAO von Amts wegen, da sich nach Auffassung der Behörde die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erwies, da die Bauherreneigenschaft des Erwerbers verneint wurde. Die Differenz zum selbstberechneten Betrag ergab somit eine Nachforderung von EUR 5.910,21. Gegen diese Festsetzung erhob ich innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde.

Die vom Finanzamt vorgeschriebene Grundsteuer begründet sich auf Annahmen und Vermutungen, vorgelegte Bestätigungen und berechtigte Einwände meinerseits wurden nicht oder in unzureichendem Ausmaß gewürdigt.

So schreibt beispielsweise das Finanzamt in seiner Begründung zum Grunderwerbsteuerbescheid vom 25.11.2015:“ ... Ist der Erwerb an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mir ihm zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenen Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf des Grundstückes mit herzustellenden Gebäude anzunehmen...” und lässt dabei völlig außer Acht, dass bei den letzten Einwendungen sowohl vom mit der Errichtung des Kellers beauftragten Hrn. H., als auch vom Verkaufsvermittler für das c.d. Hrn. b. schriftliche Bestätigungen vorgelegt wurden, dass dies in unserem Fall nicht vorliegt und keinesfalls der Grundstückskauf an eine Errichtung eines Kellers/Hauses durch wen auch immer gebunden war.

Das sowohl der Auftrag zur Errichtung des Kellers, als auch zur Errichtung des Fertigteilhauses vor der Unterzeichnung des Kaufvertrages erfolgte ist richtig, allerdings war beides mit mündlichem Vorbehalt - bis zur Kaufvertragserrichtung verbunden. Mündlich deshalb, weil wir bereits am 22.5.2012 ein verbindliches Kaufangebot mit Hrn. Dr. V. abgeschlossen hatten, das bei der Unterzeichnung beider Bauvorhaben bereits ein unwiderrufliches Rechtsgeschäft war. Dieses Kaufanbot wurde von uns

nach Kaufvertragsunterzeichnung und Verbücherung weggeworfen - Hr. Dr. V. hat uns liebenswürdigerweise sein Exemplar zur Verfügung gestellt, dass somit im Anhang übermittelt werden kann.

Das Nutzwertgutachten zur Errichtung eines Wohnungseigentumsvertrages vor Grundstückskaufvertrag, war als Empfehlung des Notars für uns wichtig - wir waren bloß über die lange Zeitdauer irritiert und auch sehr unzufrieden.

Wir haben das Grundstück nicht als Wertanlage erworben, sondern mit der Absicht darauf ein Haus zu errichten, daher war es uns auch wichtig, eine diesbezügliche Rechtssicherheit vor Unterzeichnung des Kaufvertrages zu erhalten und den Eigentümervertrag, als Teil des Kaufvertrages, mit den anderen Eigentümern abzuschließen. Es kann doch nicht im Sinne des Gesetzgebers sein, dass jeder Grunderwerb, der mit der Absicht des Käufers darauf ein Haus zu errichten erfolgt, mit einer Grunderwerbssteuer auf dieses noch zu bauende Haus verbunden ist.

Da im obig erwähnten Steuerbescheid vom Finanzamt auf die ersten Einreichpläne Bezug genommen wird, möchte ich festhalten dass auch diese Einreichung bereits durch uns und den Miteigentümern FE einerseits bzw. Hrn. Dr. V. andererseits erfolgte, die beiden anderen Häuser wurden als Ziegelhäuser eingereicht, da das Grundstück betreffend diese beiden Anteile noch nicht verkauft war bzw. ein Kaufrücktritt erfolgte. Erster bewilligter Einreichplan (Kopf mit Eigentümern) wird in Kopie mitgesandt und war die Grundlage des bisher noch immer gültigen Nutzwertgutachtens, das nach endgültiger Fertigstellung aller Bauteile unseres Grundstückes, nochmals überarbeitet werden muss.

Zur Ausführung über die Bauherreneigenschaft möchte ich nochmals betonen, dass sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig wurden - siehe zweiter und auch noch gültiger Einreichplan, der ebenfalls in Kopie mitgesandt wird. Weiteres stellt sich hier für mich schon die Frage an die Finanzbehörde, wer sonst als die Grundstückseigentümer sollte hier Bauherreneigenschaft haben?

Die Absicht, ein von uns ausgesuchtes Haus auf unserem Grundstücksanteil zu errichten, stand zum Zeitpunkt der Errichtung des Kaufvertrages tatsächlich schon fest, jedoch nicht vor der Unterzeichnung eines Kaufangebotes und dem Ablauf der Anbotsfrist.

Ein Eigentümervertrag war uns für unsere Rechtssicherheit wichtig und dieser wurde auch als Teil des Kaufvertrages verfasst, dazu benötigte der Verkäufer allerdings ein Nutzwertgutachten und dafür wieder einen bewilligten Einreichplan. Daher musste unsere Entscheidung über den Haustyp auch vor Unterzeichnung des Kaufvertrages getroffen werden. Keinesfalls ist die Hauserrichtung als Einheit mit dem Grunderwerb anzusehen, die zeitliche Abfolge ergab sich einerseits aus obig erwähnten Sicherheitsbedürfnis unsererseits, andererseits aus den noch nicht feststehenden Käufern der anderen Liegenschaftsanteilen und organisatorischen Verzögerungen durch den Notar. Der Erwerb des Grundstückes ist daher auch nicht als ein Erwerb im bebauten Zustand anzusehen.“

Dem Vorlageantrag beigelegt wurden die erste Seite eines Kaufanbot – Vorvertrages mit der Firma H. V. W. GmbH, welcher nicht zu entnehmen ist, ob und wann dieses unterfertigt wurde sowie die erste Seite des Einreichplanes vom 14. August 2013 jeweils in Kopie.

Auf Grund dieser vorgelegten Unterlagen und der Ausführungen in den einzelnen Schriftsätzen ergibt sich folgender Sachverhalt:

Bereits am 12. Juli 2012 wurde ein Bauansuchen über die Errichtung von vier Einfamilienhäusern auf den gegenständlichen Grundstücken bei der MA eingebracht. Mit Bescheid des Magistrates der M. vom 5. Dezember 2012 wurde die Bewilligung für die Errichtung von fünf Kleinhäusern und eines freiwilligen Stellplatzes auf den gegenständlichen Liegenschaften erteilt.

Die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte haben durch eine Mail des Herrn b. von einem freien Grundstück in X.Y. erfahren. In dem vorgelegten Schriftsatz des Herrn b. wird festgehalten, dass insgesamt vier Einzelhäuser gebaut werden, wobei drei davon bereits verkauft wurden. Dieser Schriftsatz enthält eine Beschreibung des Standortes in der X.. Festgehalten wird hier auch, dass das dargestellte Haus als Vorschlag zu verstehen ist. Es kann im Rahmen der bestehenden Bauordnung in seiner Größe oder in seinem Aussehen den individuellen Bedürfnissen angepasst werden. Alle Anschlüsse wie Wasser, Gas, Strom und Kanal sind bereits an der Grundstücksgrenze.

Dieser Schriftsatz des Herrn b. bestätigt nur die Angaben des Herrn E.B. in der Beantwortung der Fragen des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 3. Juli 2015, nach denen ein Grundstück mit Keller und Fertigteilhaus angeboten wurden. Gegenstand des Erwerbsvorganges waren somit ein Keller und Fertigteilhaus samt den dazugehörigen Grundstücksanteilen. Die Frage, ob ein Erwerb der Liegenschaft ohne Bauauftrag möglich gewesen wäre, wurde mit nein beantwortet.

Nach Vergleich mit anderen Hausanbietern haben sich die Erwerber für das günstigere c.d. entschieden. Laut dem Vorbringen im Vorlageantrag wurde bereits am 22. Mai 2012 eine Kaufvereinbarung für den Grundstücksanteil abgeschlossen. Der Vertrag über die Errichtung eines Stahlbetonkellers und Außenanlagen mit der Firma H. I. und J. GmbH wurde am 11. Juli 2012 unterfertigt. Im Schlussbrief der Firma c.d. vom 19. April 2013 über die Bestellung eines Cd wird auf einen Auftrag vom 18. April 2013 und auf ein Ausstattungsprotokoll vom 7. März 2013 verwiesen. Der Kaufvertrag, mit dem die Grundstücksanteile erworben wurden, wurde am 7. März 2013 unterschrieben.

Fest steht, dass von den Erwerbern die Liegenschaftsanteile und ein Haus der Firma C. erworben wurden. Damit wurde das Angebot des Herrn b., das Grundstück und ein C.D zu erwerben, angenommen. Der Hinweis, dass nicht zwingend ein c.d. auf dem Grundstück errichtet werden muss und die spätere Bekanntgabe des Herrn b., dass die Erwerber nicht verpflichtet waren, mit der Errichtung des Einfamilienhauses die Firma c.d. zu beauftragen und der Firma H. I. GmbH, dass keinerlei Bindung an ein ausgearbeitetes Projekt gegeben war, ändert nichts an der Tatsache, dass das Anbot des Herrn b. als Fertigteilhausverkäufer der Firma c.d. auf den Erwerb eines Cd mitsamt den dazugehörigen Liegenschaftsanteilen angenommen wurde.

Bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage kam es zu einem Übertragungsfehler. Der Kaufpreis für das Fertigteilhaus wurde mit € 276.296,-- statt mit dem Betrag in der

Schlussrechnung vom 11. März 2014 in der Höhe von € 226.296,-- übernommen. Es kommt daher zu folgender Neuberechnung:

Grundkaufpreis	€	128.100,00
+ Kaufpreis Keller	€	61.430,00
+ Kaufpreis Fertigteilhaus	€	226.296,00
Gesamtkosten	€	415.826,00
davon ½ =	€	207.913,00
davon 3,5 % GrEST =	€	7.276,96
ab selbst berechnet	€	2.241,75
Nachforderung	€	5.035,21

Dieser Sachverhalt sowie die Neuberechnung wurde der Beschwerdeführerin vom Bundesfinanzgericht mit Vorhalt vom 17. Jänner 2019 vorgehalten und gleichzeitig der Beschwerdeführerin die Möglichkeit eingeräumt, innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Vorhaltes eine Stellungnahme abzugeben. Mit dem Schriftsatz vom 17. Februar 2019 wurde folgende Stellungnahme abgegeben (ohne Hervorhebungen):

„Entgegen der Ansicht des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel lag in gegenständlichen Fall KEIN ausgearbeitetes Bauprojekt vor, an welches die Beschwerdeführer gebunden waren und ist die Grunderwerbssteuer alleine auf Basis des Kaufpreises für die gegenständliche Liegenschaft zu berechnen.

Dies aus folgenden Gründen:

1.1 Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist nämlich, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Die ist dann der Fall, wenn der Grundstückswerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit ihm zusammen arbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist.

Die Beschwerdeführer waren im gegenständlichen Fall jedoch an KEINE Planung des Verkäufers gebunden. Das Finanzamt für Gebühren hält in diesem Zusammenhang fest, dass durch die H. I. und J. GmbH bereits ein Bebauungsprojekt ausgearbeitet worden war. Diese Feststellung ist jedoch unrichtig und entbehrt jeder Grundlage.

Richtig ist, dass die H. I. und J. bereits eine Baubewilligung für eine Reihenhausanlage bei der zuständigen Behörde beantragt hatte (genaues Datum ist uns nicht bekannt). Diese Planung wurde wegen vieler Einsprüche des Liegenschaftsnachbarn Herrn Z. sen. und Herrn Dr. Z. jun. nie realisiert. Diese ursprünglichen Bebauungspläne waren uns nicht bekannt und wurden uns erst in späterer Folge von Familie Z. zur Kenntnis gebracht.

1.2. Das durch uns schlussendlich errichtete Gebäude steht in keinem Zusammenhang mit diesem ursprünglichen Bebauungsplan und es bestand auch keinerlei Bauzwang im Zuge des Erwerbs der gegenständlichen Liegenschaft.

Ein für uns bereits ausgearbeitetes Bebauungsprojekt der H. I. GmbH oder der C. N GmbH lag somit zu keinem Zeitpunkt vor dem Grundstückserwerb vor und steht daher auch in keiner finalen Verknüpfung.

2.1. Die Veräußerung des gegenständlichen Grundstückes erfolgte durch die H V. W. GmbH.

Diese steht in keinem Zusammenhang mit der H. I. und J. GmbH und der C. N GmbH und arbeitet die H. V. W. GmbH niemals mit diesen zusammen.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel erkennt in diesem Zusammenhang in seiner Beurteilung des Sachverhaltes, dass für das Zustandekommen eines verbindlichen Vertrages betreffend den Erwerb eines Grundstückes nicht die tatsächliche Unterfertigung des Kaufvertrages notwendig ist und bereits durch Annahme des Anbot durch den Verkäufer ein verbindliches Rechtsgeschäft entsteht. Somit können die schlußendliche Unterfertigung des Kaufvertrages und das bereits verbindliche Zustandekommen des Vertrages zeitlich auseinanderfallen.

Aus dieser Tatsache lässt sich aber keinesfalls ableiten, dass wir an ein bereits durch den Verkäufer der Liegenschaft oder durch eine sonstige Person geplantes Gebäude gebunden waren, ebenso wenig, dass überhaupt ein Gebäude geplant war.

Entscheidend ist nämlich der gemeinsame Wille von Veräußerer- und Erwerberseite, dass dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut zukommt. Die Einbeziehung der Baukosten ist nur dann nicht rechtswidrig, wenn ein einheitlicher Vertragswille auf die Beschaffung des Grundstückes samt Haus gerichtet ist - ein solcher lag jedoch nicht vor. Da hier unzweifelhaft keine Einbindung in ein von der Veräußererseite vorgegebenes und von uns als Erwerber voll akzeptiertes Gesamtkonzept vorliegt, ist uns die Qualifikation als selbständig "Schaffende" zuzubilligen.

2.2. Genau dies war hier der Fall, da wir bereits am 22.Mai 2012 eine verbindliche Kaufvereinbarung mit der H. V. W. GmbH abgeschlossen hatten, unser Kaufanbot wurde unverzüglich angenommen. Eine Kopie davon, mit Datum der Unterzeichnung, wurde dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel übermittelt. Gegenstand des Liegenschaftskaufes war somit allein der Erwerb der Liegenschaft, ohne dass wir an ein von dem Verkäufer oder von einer sonstigen Person vorgegeben oder ausgearbeitetes Gebäude gebunden waren.

3.1. Die schlussendlich im schriftlichen Kaufvertrag vom 7.März 2013 unter §1 Präambel genannten Einreichpläne zu Errichtung von vier Einfamilienhäuser stellen keinen Auftrag ein bestimmtes Bauunternehmen dar, sondern hatten unsere Planung zum Inhalt, die nur von uns, ohne Vorgabe dritter, erfolgte.

3.2. Vielmehr holten wir ab Annahme des Angebotes des Verkäufers unterschiedliche Angebote von mehreren Anbietern für die Errichtung eines Einfamilienhauses und eines Stahlbetonkellers ein und wurde aus finanziellen Überlegungen schlussendlich die C.D N. GmbH mit der Errichtung des Einfamilienhauses von uns beauftragt.

Die Erstbestellung eines CD bei C.D N. GmbH wurden schlussendlich am 9.Juni2012 vorbehaltlich der Finanzierung unterfertigt und am 11.Juli 2012 ein Werkvertrag über die Errichtung eines Stahlbetonkellers mit der Firma H. I. und J. GmbH abgeschlossen. Das Bauansuchen wurde am 12.Juli 2012 von uns bei der MA eingebracht.

4. Unrichtig ist die Feststellung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel, wonach mit H. I. und J. GmbH ein Bauträgenervertrag abgeschlossen wurde. Ein solcher liegt nicht vor und wurde ein herkömmlicher Werkvertrag geschlossen.

Wir waren dabei an kein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers vorgegebenes, Gebäude gebunden. Auch waren wir an keinen vorgegebenen Keller gebunden. Eine Bindung gegenüber der Firma H. I. und J. GmbH oder der C.D N. GmbH betreffend die Errichtung von Keller und Gebäude bestand ebensowenig.

4.1. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel kann aus einem Vertrag über die Errichtung eines Stahlbetonkellers sowie eines Einfamilienhauses zu einem fixen Preis nicht auf einen Bauträgenervertrag geschlossen werden. Es liegt vielmehr ein Werkvertrag vor und erfolgten die Durchführung der Bauarbeiten auf unser Risiko.

Aus der Vereinbarung eines fixen Preises für die Errichtung eines Kellers sowie eines Einfamilienhauses lässt sich zudem in keiner Weise eine Verknüpfung mit dem Grundstückskauf herstellen. Ein fixierter Gesamtpreis dient lediglich unserer Absicherung um die finanziellen Möglichkeiten nicht zu überschreiten.

Die Kriterien "Fixpreisvereinbarung" und "Risikotragung" dürfen auch nicht isoliert betrachtet werden. Ein Bauwerber wird die Bauherreneigenschaft nicht dadurch verlieren, dass er mit dem Bauunternehmen eine Fixpreisvereinbarung eingeht. Auch wäre es in einem solchen Fall unerheblich, ob mit den einzelnen Professionisten gesonderte Verträge geschlossen werden, oder ob sich der Bauherr eines Generalunternehmers bedient. Entscheidend ist für die Bauherrnfrage vielmehr, mit wem so eine Fixvereinbarung getroffen wird. Nur wenn der Verkäufer oder ein Organisator ein Vertragspartner sind und wird an diese Person das Risiko der planmäßigen Ausführung überwälzt, dann spricht das gegen unsere Bauherrnschaft.

Bei uns kam es zu einer Reduktion des sogenannten "Sommerbonus" der C.D N. GmbH, da die Planung, der Eigentümervertrag und letztlich die Eintragung ins Grundbuch über Gebühr lange dauerte, wollte uns C.D N. GmbH den Bonus (es war mittlerweile schon Winter) zur Gänze streichen. Unsere Erklärungen, dass der Notar hier unerwartet viel Zeit benötigt, wurde von der C.D N. GmbH nicht berücksichtigt, da der Kauf und die Errichtung des Hauses eben kein gemeinsames Projekt war. C.D N. GmbH war erst nach unserer Ankündigung prüfen zu lassen, ob wir dann nicht ganz aus dem Hauskaufvertrag aussteigen könnten, bereit uns die Hälfte des Bonus weiterhin zu gewähren.

5.1. Auch wenn die Information des Herrn b. über einen zu Verkauf stehenden Liegenschaftsanteil gemeinsam mit dem Anbot ja darauf ein C.D errichten zu können,

gemeinsam erfolgte, war der Grundstücksanteil niemals ein Anbot sondern nur eine Information.

Es war von Herrn b. und uns schon Mitte 2011 im Zuge eines von uns getätigten Informationsgesprächens über die Kosten und Varianten für die Errichtung eines Fertigteilhauses vereinbart worden, dass Her b., der immer wieder Kenntnis von zum Verkauf stehenden Liegenschaften bekommt, uns sein Wissen in Zukunft per Mail als Information zur Verfügung stellen wird.

Er stellte schon damals klar, dass die Information über Grundstücksangebote keine Vermittlung oder Anbot darstellte, sondern nur als Möglichkeit für Hausinteressenten gedacht ist, die sich für ein Fertigteilhaus interessieren aber kein Grundstück zur Verfügung haben um darauf ein Haus zu errichten. In der Folge schickte er uns alle 1 bis 2 Monate eine Liste mit der Information wo und von wem Grundstücke die sich zur Bebauung für ein C.D (inklusive Modellvorschlag und Kostenschätzung) eignen, angeboten werden.

Eine bloße Weitergabe von Kontaktdaten des Veräußere durch einen selbstständigen Fertighausverkäufer an uns, lässt diesen keinesfalls zum Organisator des Bauvorhabens werden.

Wir organisierten selbstständig die Errichtung des Einfamilienhauses und waren somit Bauherren.

5.2. Daher war für uns und Herrn b. immer klar, dass der Grundstückskauf weder über ihn, noch über seine Vermittlung zustande kommen kann. Es wurde nur die Information und eine Telefonnummer des Herrn H, der dann die Nummer des Verkäufers H. V. W. GmbH zur Verfügung stellte, gegeben.

Wir traten nach dieser mailmäßigen Information des Herrn b. mit Herrn H bzw. in der Folge mit der H. V. W. GmbH in Kontakt und und entschlossen uns ohne jedweige Mitwirkung oder auch nur Wissens des Herrn b. zum Kauf des Liegenschaftsanteiles.

Anschließend holten wir von mehreren Fertigteilhausfirmen Angebote ein und entschlossen uns für ein C.D. Danach verfahren wir mit dem Keller genauso.

6. Die bei der Erstbefragung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern beantwortet Frage durch Herrn E.B. wurde wie bereits dem Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern mitgeteilt fälschlicher Weise getätigt. Meiner Frau, J. E. wurde diese Frage leider nie gestellt und ich hatte sie auch nicht darüber in Kenntnis gesetzt, dass ich befragt wurde. Ich hatte wie bereits ausgeführt in dieser Zeit eine schwere physische und psychische Erkrankung, konnte aufgrund eines Unfalles 1 1/2 Jahre nicht gehen und war auf den Rollstuhl angewiesen, arbeitsunfähig und ohne Heilungsperspektiven. Daher kam es zu einer schweren exogenen Depression und auch aufgrund der vielen Medikamente zu teils wirren Gedankengängen meinerseits. In so einer Phase hatte ich die erste Anfrage sehr kurz, handschriftlich und völlig ohne Realitätsbezug beantwortet und die Frage, ob ein Erwerb der Liegenschaft ohne Bauauftrag möglich gewesen wäre, fälschlicherweise mit nein . Dies war unrichtig! Meine Richtigstellung im Zuge der nächsten Anfrage durch das Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern wurde weder kommentiert noch wurde

in irgend einer Weise darauf Bezug genommen, mein Angebot dies bei der Amtsärztin der MA 15, bei der ich wegen der Arbeitsunfähigkeit regelmäßige Termine wahrnehmen musste, überprüfen zu können nicht angenommen.

Wir erwarben somit aufgrund des rechtlich bindenden, verpflichtenden Vertrages den Liegenschaftsanteil (22.Mai 2012) und schlossen erst wesentlich später einen Werksvertrag zur Errichtung eines Kellers mit der Firma H. I. und J. GmbH (11.Juli.2012) und einen Werkvertrag zur Errichtung eines Fertigteilhauses mit der C. N GmbH (9.Juni 2012).

Unser Grundstücksanteil war unverbaut, ohne an ein Bauprojekt gebunden zu sein und auch ohne Bauzwang und ohne Abnahmeverpflichtung der C. N GmbH oder der Firma H. I. und J. GmbH.

Die Grundsteuer ist somit alleine auf die Basis des Kaufpreises für die gegenständliche Liegenschaft zu bemessen.“

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 und vom 10.4.2008, 2007/16/0223).

Von Herrn b. wurden den Erwerbern die Liegenschaftsanteile und ein Haus der Firma C. angeboten. Erworben wurden die Liegenschaftsanteile und ein Haus der Firma C.. Auch wenn die Erwerber nicht verpflichtet waren, die Liegenschaftsanteile mit einem Haus der Firma C. zu erwerben, wurde das Angebot des Herrn b. über den Erwerb des Grundstückes und des Hauses damit angenommen. Gegenstand des Erwerbsvorganges war das Haus mit den dazu gehörigen Liegenschaftsanteilen.

Auch wenn sich die Verpflichtung zur Übereignung der Liegenschaftsanteile und zur Errichtung des Gebäudes aus hier drei 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. In diesem Fall wurde das Grundstück von Herrn b. angeboten. Gleichzeitig wurde von ihm auch angeboten, ein Haus von der Firma c.d. nach seinem Vorschlag zu erwerben. Herr b. ist Fertighausverkäufer der Firma c.d. und kein Grundstücksmakler. Dabei handelt es sich um Umstände, die sehr auf einen Erwerb eines Hauses samt den dazu erforderlichen Liegenschaftsanteilen hinweisen.

Dafür, dass bereits zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages der Erwerb eines bebauten Grundstückes im Blick war, spricht auch der erste Ansprechpartner. Herr b. ist kein Grundstücksmakler, er versucht aber, seinen Bauinteressenten, die noch kein Grundstück haben und ein c.d. bauen lassen wollen, bei der Suche nach passenden Grundstücken behilflich zu sein. Dass er hier Bauinteressenten bei der Suche nach geeigneten Grundstücken behilflich war, spricht, dass er für die Vermittlung der Liegenschaftsanteile keine Leistungen erhalten hat. Dieses ergibt sich aus der Mitteilung vom 19. September 2015:

„In Wirklichkeit haben wir durch ein Mail des Herrn b. von einem freien Grundstück in X.Y. erfahren, dass mit 3 weiteren Eigentümern und mit der Option 4 Häuser errichten zu können, angeboten wurde. Hr. b. ist aber kein Grundstücksmakler und verrechnete für diesen Wissenstransfer keine Provision, sondern Verkäufer für CD. und hat uns gleichzeitig ein C.D mit einem Sonderrabatt, dass von der Größe für dieses Grundstück gut geeignet wäre, angeboten.“

Bestätigt wird dieses auch in der Stellungnahme vom 17. Februar 2019:

„Es war von Herrn b. und uns schon Mitte 2011 im Zuge eines von uns getätigten Informationsgesprächens über die Kosten und Varianten für die Errichtung eines Fertigteilhauses vereinbart worden, dass Her b., der immer wieder Kenntnis von zum Verkauf stehenden Liegenschaften bekommt, uns sein Wissen in Zukunft per Mail als Information zur Verfügung stellen wird.“

Er stellte schon damals klar, dass die Information über Grundstücksangebote keine Vermittlung oder Anbot darstellte, sondern nur als Möglichkeit für Hausinteressenten gedacht ist, die sich für ein Fertigteilhaus interessieren aber kein Grundstück zur Verfügung haben um darauf ein Haus zu errichten. In der Folge schickte er uns alle 1 bis 2 Monate eine Liste mit der Information wo und von wem Grundstücke die sich zur Bebauung für ein C.D (inklusive Modellvorschlag und Kostenschätzung) eignen, angeboten werden.“

Diese Ausführungen bestätigen auch die Antworten auf das erste Ersuchen um Ergänzung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 3. Juli 2015. Hier wurde auf die Frage, was angeboten wurde, geantwortet, Grundstück mit Keller und Fertigteilhaus. Die Frage, ob ein Erwerb der Liegenschaft ohne Bauauftrag möglich gewesen wäre, wurde mit nein beantwortet. Es ist diesen Aussagen mehr Glauben zu schenken, die vor Kenntnis der steuerlichen Auswirkungen abgegeben wurden, als den späteren zweckdienlichen Behauptungen. Es entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jene Ausführungen, die zu Beginn eines Verfahrens gemacht werden, der Wahrheit näher kommen, als spätere (vgl. VwGH 30.5.1988, 87/15/0070). Auch werden diese Antworten mit dem diesen beigelegten Schriftsatz des Herrn b. bestätigt. Dieser Schriftsatz enthält eine Beschreibung des Standortes und einen Hinweis, dass das dargestellte Haus als Vorschlag zu verstehen ist. Tatsächlich wurden von den Beschwerdeführern ein Keller und ein Fertigteilhaus samt den dazu passenden Grundstücksanteilen erworben.

Besonders spricht auch dafür, dass der Erwerb eines bereits bebauten Grundstückes im Blick war, die Präambel des Kaufvertrages. Nach dieser wurden zur vertragsgegenständlichen Liegenschaft bei der Baubehörde Einreichpläne zur Errichtung von vier Einfamilienhäusern und einem Superädifikat eingereicht. Die Vertragsparteien erklären, die genehmigten Pläne und den entsprechenden Bescheid der M zu kennen und sich der entsprechenden Konsequenzen bewusst zu sein. Außerdem erklären die Vertragsparteien in der Präambel des Kaufvertrages, ein bereits vorliegendes Nutzwertgutachten zur Begründung von Wohnungseigentum vom 13. Dezember 2012 vollinhaltlich zu kennen.

Da im gegenständlichen Fall die Erwerber beabsichtigten, Liegenschaftsanteile im bebauten Zustand zu erwerben, wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu Recht die Grunderwerbsteuer sowohl vom Kaufpreis als auch von den Baukosten vorgeschrieben.

Bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage kam es zu einem Übertragungsfehler. Der Kaufpreis für das Fertigteilhaus wurde mit € 276.296,-- statt mit dem Betrag in der Schlussrechnung vom 11. März 2014 in der Höhe von € 226.296,-- übernommen. Es kommt daher zu folgender Neuberechnung:

Grundkaufpreis	€	128.100,00
+ Kaufpreis Keller	€	61.430,00

+ Kaufpreis Fertigteilhaus	€	226.296,00
Gesamtkosten	€	415.826,00
davon ½ =	€	207.913,00
davon 3,5 % GrESt =	€	7.276,96
ab selbst berechnet	€	2.241,75
Nachforderung	€	5.035,21

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

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 6. März 2019