

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RI in der Beschwerdesache BF GmbH in Liquidation, ADR, vertreten durch den Masseverwalter MV, über die Beschwerde vom 2.5.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 19.4.2018, ERFNR, STNR, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die VK GmbH, =Verkäuferin (VK), war Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ, Grundstück NR, samt dem Gebäude STR im Ausmaß von 838 m².

Mit **Kaufvertrag vom 20.3.2014** hat die VK einen ideellen Miteigentumsanteil von 3/5 der obigen Liegenschaft an die BF GmbH, =nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf.), um den Kaufpreis von 100.000 € verkauft. Festgehalten wird, *"dass das Objekt STR in Folge beabsichtigter Neuerrichtung eines Gebäudes abbruchreif und somit wertlos ist. Darüberhinaus befinden sich auf der kaufgegenständlichen Liegenschaft zwei sanierungsbedürftige Nebengebäude"*.

Gleichzeitig hat die Bf. [FNBf, Gesellschafter und Geschäftsführer GES1 und GES2] weitere Verträge wie folgt abgeschlossen:

1. Bauvertrag vom 20.3.2014

Die Bf. und die VK als Auftraggeber beauftragen die BAU2 GmbH (BAU) [FNBau, Gesellschafter und Geschäftsführer ebenfalls GES1 und GES2] betreffend obiger Liegenschaft mit dem Abbruch des Altbestandes, der Renovierung der beiden Nebengebäude und der Neuerrichtung eines Wohnhauses um den Gesamtpreis von 513.333,33 €. Gegenüber der Bf. erfolgt die Verrechnung mit einem Betrag von netto 413.383,33 € (brutto 496.060 €), der VK gegenüber jedoch mit 100.000 €.

Die BAU verpflichtet sich gegenüber den Auftraggeberinnen zur Errichtung eines Wohnhauses aufgrund der Baubewilligung vom 24.9.2013 (Einreichplan vom 27.5.2013), der Bewilligung zur Abweichung vom genehmigten Bauvorhaben vom 11.3.2014 und des inkludierten Änderungsplanes der BAU vom 28.8.2013 ... Die Ausstattung des zu errichtenden Gebäudes ergibt sich aus der Baubeschreibung, dem Angebot und dem zusätzlichen Mailverkehr. Zusatzaufträge werden nach Aufwand demjenigen in Rechnung gestellt, der den Auftrag ausdrücklich schriftlich erteilt. Eine Solidarhaftung wird ausdrücklich ausgeschlossen.

Gemäß Punkt III dieses Vertrages kommen die VK sowie die Bf. überein, ... ein Parifizierungsgutachten in Auftrag zu geben und einen Wohnungseigentumsvertrag in der Weise zu unterfertigen, sodass die VK die Wohnung im Obergeschoß, die Bf. die Wohnungen im Erd- bzw. Untergeschoß erhalten soll.

2. Mietvertrag vom 20.3.2014

Die Bf. vermietet an die M GmbH, die im Erdgeschoß des neu zu errichtenden Objektes gelegene Wohnung im Ausmaß von rund 134 m² sowie einen PKW-Abstellplatz ab 1.1.2015 auf drei Jahre.

3. Optionsvereinbarung vom 20.3.2014

Die Bf. räumt der VK das unwiderrufliche und bis 31.12.2016 befristete Optionsrecht zum Ankauf des lastenfrei zu übertragenden Wohnungseigentumsobjektes "Erdgeschoß" samt zugeordnetem Grundanteil und PKW-Abstellplatz zum Kaufpreis von 392.827,90 € ein.

Der Vertragserrichter hat den obigen Kaufvertrag beim zuständigen Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel (GVG) angezeigt und hat daraufhin das GVG am 1.7.2014 die Grunderwerbsteuer (GrEST) für den Erwerbsvorgang von der Gegenleistung in Höhe von 100.000 € mit 3.500 € festgesetzt.

Am 24.8.2015 haben die Bf. und die VK vereinbarungsgemäß folgenden Wohnungseigentumsvertrag abgeschlossen:

Festgestellt wird zunächst, dass die Bf. und die VK ideelle Miteigentümer der EZ, sind. Nunmehr soll Wohnungseigentum begründet werden, und die Bf. soll (gemäß dem Nutzwertgutachten vom 24.4.2015 des SV, allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger) in Ansehung ihrer 3/5 Anteile das ausschließliche Nutzungsrecht an Wohnung Top 1, Wohnung Top 2 und den KFZ Abstellplätzen 3 bis 5 (1125/2245 Anteile) und die VK soll in Ansehung ihrer 2/5 Anteile das ausschließliche Nutzungsrecht an Wohnung Top 3 (1120/2245 Anteile) erhalten.

Wiederaufnahmebescheid vom 19.4.2017

Im Zuge einer Prüfung bei der Bf. ist dem GVG der obige Bauvertrag vom 20.3.2014 bekannt geworden. Daraufhin hat das GVG das Verfahren hinsichtlich der GrEST gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und die Steuer nunmehr mit 20.862,10 € festgesetzt. Die Gegenleistung hat sich aus dem Kaufpreis für das Grundstück in Höhe von 100.000 € und den Baukosten inklusive USt in Höhe von 496.060 €

zusammengesetzt. Zur Begründung führt das GVG aus, aus dem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang zwischen Kauf- und Bauvertrag sei zu schließen, dass sich der Vertragswille auf den Erwerb eines Grundstückes mit herzustellendem Gebäude gerichtet habe und somit die Baukosten lt. Bauvertrag in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien.

Beschwerde vom 2.5.2018

Die VK habe zwar schon Baupläne erstellt und bei der Behörde eingereicht, sei jedoch nicht in der Lage oder willens gewesen, das Projekt alleine zu realisieren. Die Bf. habe von dem Projekt erfahren und mit der VK die weitere Vorgangsweise besprochen. Sodann seien der Kaufvertrag und der Bauvertrag vom 20.3.2014 abgeschlossen worden. Damit habe die Bf. die Bauherrenrolle übernommen bzw. mit der VK geteilt. Im Bauvertrag sei die BAU mit den Bauarbeiten beauftragt worden, an der GES1 als geschäftsführender Gesellschafter beteiligt sei. Dies beweise, dass der Bauvertrag ganz im Sinne von GES1 vergeben worden sei und damit die Bauherreneigenschaft der Bf. gegeben sei.

"Die Bf. hat hier also nicht in einem Zwangsverfahren in bestehende Vertrags- und Partnervorgaben einsteigen müssen, sondern hat ganz im Sinne eines Bauherrn die weitere Vorgangsweise bestimmt. So wie dies auch jeder Hausbauer macht, indem er frei von Vorgaben Dritter über die weiteren Bauschritte entscheidet. Somit ist die Bf. für die Gebäudeerrichtungskosten als Bauherr anzusehen."

Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 14.6.2018

Das GVG hat die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, weil zum Zeitpunkt des Kaufvertrages bereits ein Projekt zur Errichtung des Wohnhauses vorgelegen sei (Einreichplan vom 27.5.2013, Änderungsplan vom 28.8.2013, Baubewilligung vom 24.9.2013, Änderungsplan vom 23.12.2013, Bewilligung der Abweichung vom 11.3.2014). *"Zur Erreichung der Bauherreneigenschaft ist beim Erwerb von Miteigentumsanteilen der Auftrag zur Errichtung des Gebäudes von der Eigentümergemeinschaft zu erteilen, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist. Da mit der Miteigentümerin kein derartiger Beschluss gefasst wurde, ist bereits aus diesem Grund rechtlich die Bauherreneigenschaft im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) nicht möglich."*

Vorlageantrag vom 6.7.2018

Die Bf. stellt den Antrag auf Entscheidung über ihre Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (BFG).

Zur BVE nimmt die Bf. noch wie folgt Stellung:

"Wir gehen davon aus, dass in 90% der Fälle, in welchen sich jemand ein unbebautes Baugrundstück kauft, der Wille und die Absicht besteht, auf dem unbebauten Grundstück ein Gebäude zu errichten. Wenn eine Person sich ein unbebautes Grundstück aussucht und aus Gründen der absoluten Planungssicherheit bereits vor Kaufvertragsabschluss alle Planungsarbeiten für das Gebäude fertigstellt (verbindliches Bauangebot vom

Baumeister, Abklärung der Bebaubarkeit mit der Gemeinde, ggf. sogar ein Bauansuchen bei der Gemeinde) und einen Tag nach dem Grundstückskauf den Baumeister mit der Durchführung der Arbeiten beauftragt, so ist diese Person sehr wohl als Bauherr im Sinne des GrEStG anzusehen."

Für die Bf. stelle der Bauvertrag vom 20.3.2014 eindeutig einen Beschluss der Eigentümergeinschaft dar. Im Bauvertrag sei eindeutig geregelt, was beauftragt werde und wie sich die endgültigen Nutzungsverhältnisse zu welchen Zahlungsbedingungen darstellten. Der Bauvertrag sei von allen Miteigentümern unterzeichnet.

Am 24.10.2018 hat das GVG die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund eines Ergänzungsvorhaltes vom 19.9.2019 ist hervorgekommen, dass am ****2019 das Landesgericht über die Bf. den Konkurs eröffnet hat, als Masseverwalter wurde Rechtsanwalt MV eingesetzt. Dieser hat mit Schreiben vom 28.11.2019 bekannt gegeben, dass keine weiteren Urkunden bzw. Informationen vorgelegt werden könnten, woraufhin das BFG mit Beschluss vom 16.12.2019 zwecks Klärung des Sachverhaltes die Baubehörde um Auskunft gebeten hat.

Im Detail ergibt sich laut Schreiben vom 10.1.2020 der Bau- und Bezirksverwaltung der Stadt S, =S, GZ, welche auch die bezughabenden Pläne, Anträge und Bescheide vorgelegt hat, hinsichtlich des gegenständlichen Bauvorhabens somit folgender Sachverhalt:

1.) Umbau und Aufstockung (2 Wohneinheiten)

- Am 29.5.2013 hat die VK als Bauwerberin den Bauantrag betreffend das bestehende Wohnhaus STR gestellt. Den Einreichplan vom 27.5.2013 (geändert am 28.8.2013) hat das PB1 erstellt; ein Bauführer wurde noch nicht namhaft gemacht.
- Bauplatzbewilligung vom 2.9.2013
- Auf Grundlage obiger Pläne hat S die **Baubewilligung vom 24.9.2013** erteilt. Am 27.9.2013 hat die BAU1 als Bauführer die Baubeginnsanzeige vorgelegt. Bereits am 31.10.2013 hat die Firma die Bauführerschaft wieder zurückgelegt.

2.) Abbruch und Neuerrichtung (3 Wohneinheiten)

- Sodann hat die VK als Bauwerberin und Grundeigentümerin am 23.12.2013 die Bewilligung eines abweichenden Bauvorhabens gemäß den Bauplänen der BAU vom gleichen Tag beantragt; die BAU hat die Einreichpläne auch als Bauführerin unterfertigt.
- Mit Bescheid vom **11.3.2014** hat S die **Abweichung vom genehmigten Bauvorhaben bewilligt**.
- Am 7.12.2016 hat die VK die Baufertigstellung angezeigt.

Lt. Auskunft von S und nach Einsicht in die Baupläne durch das BFG weicht das Bauvorhaben 2.) vom ursprünglich bewilligten Bauvorhaben 1.) ab wie folgt:

Das äußere Erscheinungsbild des Gebäudes (Höhe, Schrägdach, Situierung) bleibt im Wesentlichen unverändert. Es wird jedoch der gesamte Baukörper erneuert und im Zuge dessen die Unterkellerung erweitert, sodass nunmehr in jedem Geschöß eine

Wohneinheit Platz findet. Die Wohnungen der Bf. im Keller- und Erdgeschoß werden über ein Treppenhaus erschlossen und neu geplant. Die Dachgeschoßwohnung der VK erfährt keine grundlegenden Änderungen.

Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der GrESt.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

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

Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 ist für das Entstehen der Steuerschuld auf den Zeitpunkt des steuerpflichtigen Erwerbsvorganges (Kauf des Grundstückes) abzustellen.

Erwägungen

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Zif. 1 GrEStG der GrESt unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebaute Zustand auch dann, wenn zwischen den Verträgen über den Erwerb des unbebauten Grundstücks einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält (vgl. VwGH vom 18. Juni 2002, 2001/16/0437).

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 vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen (zB VwGH vom 30. September 2004, 2004/16/0081).

Auch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes zum sogenannten einheitlichen Vertragsgegenstand sollen anhand objektiver Merkmale die Fälle, in denen die Bebauung eines im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses noch unbebauten Grundstücks auf der alleinigen Initiative des Grundstückserwerbers beruht, von den Fällen abgegrenzt werden, in denen es der Anbieterseite gelungen ist, den Erwerber entweder durch rechtsgeschäftliche Vereinbarungen oder durch Herstellung eines objektiven Zusammenhanges zwischen Grundstückskaufvertrag und Bauerrichtungsvertrag an die geplante Bebauung des Grundstückes zu binden (BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99).

Streitpunkt im gegenständlichen Fall ist vor diesem rechtlichen Hintergrund ausschließlich die Frage, ob der Bf. die Bauherrneigenschaft zukommt. Die vom GVG in seinem Bescheid vom 19.4.2018 vorgenommene GrESt Berechnung wird der Höhe nach nicht angefochten.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 30.5.1994, 93/16/0095) ist der Erwerber eines Grundstückes nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

1. auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann und sowohl
2. das Baurisiko als auch
3. das finanzielle Risiko zu tragen hat.

Diese Voraussetzungen müssen KUMULATIV vorliegen (VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078).

Dem Bauherrn obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bauwerber aufzutreten, die Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche Benützungsbewilligung einzuholen (VwGH 19.4.1995, 89/16/0156).

Auf dem betreffenden, der VK allein gehörigen, Grundstück, hat sich das Wohnhaus STR befunden, welches die VK zunächst nach den Einreichplänen des PB1 vom 27.5.2013 - unter Beibehaltung des Altbestandes - renovieren und aufstocken wollte (2 Wohneinheiten). Die VK ist als Bauwerberin aufgetreten und S hat am 24.9.2013 das Bauvorhaben bewilligt. Bereits am 27.9.2013 hat die BAU1 als Bauführer den Baubeginn angezeigt; dieses Bauvorhaben wurde jedoch schon nach 1 Monat wieder gestoppt.

Erst danach hat die Bf. nach ihrem eigenen Beschwerdevorbringen *"von dem Projekt erfahren und mit der VK die weitere Vorgangsweise besprochen"*.

Nach der allgemeinen Lebenserfahrung und bei einer wirtschaftlichen Betrachtung des Gesamtgeschehens kann nicht bestritten werden, dass die Bf. ab diesem Zeitpunkt in das Projekt der VK eingebunden war. Die VK und die Bf. haben sich offenkundig darauf verständigt, dass die Bf. (bzw. die unter ihrem maßgeblichen Einfluss stehende BAU) das Projekt ausführen und anschließend an 3/5 des geplanten Gebäudes (Wohnungs-) Eigentum erhalten sollte.

Die VK hat zu diesem Zweck ihr Projekt insofern abgeändert, als das sanierungsbedürftige Wohnhaus nunmehr gänzlich abgerissen, jedoch in der bisherigen Form wieder neu aufgebaut werden sollte. Hinsichtlich dieser **Projektänderung** ist aber weiterhin ausschließlich die VK als alleinige Bauherrin und Grundeigentümerin in Erscheinung getreten.

Im Änderungsplan vom 23.12.2013 ist zwar nunmehr die BAU als Planverfasserin und Bauführerin ausgewiesen, das geänderte Bauvorhaben basiert aber im Wesentlichen auf den ursprünglichen Einreichplänen. Es bringt eine Gesamterneuerung des Baukörpers

mit sich, ansonsten aber bleibt das äußere Erscheinungsbild des geplanten Gebäudes im Wesentlichen unverändert.

Im Inneren wird im Kellergeschoß eine zusätzliche Wohneinheit geschaffen, weshalb die Raumaufteilung in den beiden unteren Geschoßen neu vorgenommen werden muss. Betreffend des geplanten Dachausbaues ergeben sich weder äußerlich noch im Inneren wesentliche Änderungen.

Wenn die VK - als Bauwerberin und alleinige Grundeigentümerin - am 23.12.2013 somit die Bewilligung eines abweichenden Bauvorhabens beantragt hat, so hat es sich dabei nicht um eine gänzliche Neuplanung gehandelt, sondern haben die Veränderungen nur auf der Grundlage des Vorprojektes stattgefunden und hat S mit Bescheid vom 11.3.2014 lediglich die Abweichung vom bereits genehmigten Bauvorhaben und kein neues Projekt bewilligt.

Auch die Baufertigstellung hat die VK alleine am 7.12.2016 angezeigt.

In diesem Zusammenhang kann auch auf diverse Judikate des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen werden, in denen er weder Änderungen in der Raumaufteilung, noch eine Eigengestaltung der Innenräume für wesentlich erachtet hat (VwGH vom 26. März 1992, 90/16/0211, 0212; VwGH vom 24. März 1994, 93/16/0168). Auch das Versetzen von Zwischenwänden, der Ersatz eines Fensters durch eine Tür auf die Terrasse oder Änderungen der Fensteranzahl sind nicht als wesentlich zu betrachten (VwGH vom 17. Oktober 2001, 2001/16/0230, 0231). In einer Vergrößerung des Kellers oder einem Hinzufügen eines Wintergartens hat der VwGH ebenso wenig eine wesentliche Einflussnahme auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion erblickt (VwGH vom 16. November 1995, 93/16/0017). Nicht zuletzt ist der VwGH davon ausgegangen, dass eine Einflussnahme des Erwerbers auf die Größe, den Grundriss und die Auswahl des Baustoffes der Annahme eines Zusammenhanges zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen steht (VwGH vom 30. September 2004, 2004/16/0081).

Die Einflussnahme der Bf. auf die Gestaltung des Hauses im Sinne der Judikatur hat sich somit lt. Änderungsplan vom 23.12.2013 tatsächlich auf die innere Gestaltung der ihr zukünftig zugedachten Wohneinheiten im Unter- und Erdgeschoß beschränkt und kann drin keine wesentliche Einflussnahme der Bf. auf die bauliche Gestaltung des Gesamtprojektes erblickt werden. Schon aus diesem Grund wäre der Bf. die Bauherrneigenschaft abzusprechen.

Darüberhinaus stellt sich der Sachverhalt dergestalt dar, dass die Bf. in einem Vertragskonglomerat vom 20.3.2014 mit dem gegenständlichen Kaufvertrag bloß **Miteigentumsanteile** am Grundstück der VK erworben hat. Die Vereinbarungen in Zusammenhang mit der Errichtung des Gebäudes (aufgrund des Änderungsplanes vom 23.12.2013 durch die BAU) und der beabsichtigten Parifizierung und Begründung von Wohnungseigentum (erfolgt am 24.8.2015) haben die Beteiligten getrennt davon in dem Bauvertrag vom gleichen Tag getroffen. Es kann angemerkt werden, dass es in den sogenannten Bauherrnfällen häufig der Fall ist, dass die Beteiligten mehrere

selbständige Vereinbarungen abschließen, die auf Grund des zeitlichen und sachlichen Zusammenhanges zu einem einzigen Vertragswerk zusammentreten.

Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft 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. Denn nur die Gesamtheit aller Miteigentümer kann rechtlich über das ihnen gemeinsame Grundstück kraft ihres Willensentschlusses verfügen. Die Bauherreneigenschaft einer Miteigentümergemeinschaft ist also nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und das Risiko tragen (VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135; VwGH 27.1.1999, 96/16/0003; VwGH 30.5.1994, 93/16/0096; u.a.).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (VwGH 30.5.1994, 93/16/0095) ist für die Zuerkennung der Bauherreneigenschaft entscheidend, dass die Miteigentümer als gemeinsame Bauherren entscheiden können, ob, wann und wie ein im Miteigentum stehendes Grundstück bebaut wird.

Bei einer Gesamtbetrachtung des Geschehens war im maßgeblichen Zeitpunkt des Kaufvertrages vom 20.3.2014 die Bauplanung zur Gänze abgeschlossen (Bauplatzbewilligung vom 2.9.2013, Baubewilligung vom 24.9.2013, geändert am 11.3.2014).

Nach Außen ist hinsichtlich des Gesamtvorhabens ausschließlich die VK als Bauwerberin aufgetreten, sie hat die letztgültige Bewilligung ihres Bauvorhabens vom 11.3.2014 bewirkt und konnte auch nur sie alleine tätig werden, da im Zeitpunkt der Planung und des Bewilligungsverfahrens die Miteigentümergemeinschaft rechtlich noch nicht existent war. Dem Vorbringen der Bf., der Bauvertrag vom 20.3.2014 stelle den von der Judikatur geforderten Beschluss der Eigentümergemeinschaft dar, widerspricht der zeitliche Aspekt. Die BAU ist bei der Planerstellung allerhöchstens auf Grund eines konkludenten, von der *zukünftigen* Miteigentümerschaft gefassten, gemeinsamen Beschlusses tätig geworden.

Nach dem VwGH ist es überdies ausgeschlossen, dass die Miteigentümer in unmittelbarer zeitlicher Nähe zu ihrer Konstituierung bereits ausgearbeitete Vertragswerke abschließen können (vgl. VwGH 27.1.1999, 97/16/0432).

Die erst im Zeitpunkt des Kaufvertrages entstehende Miteigentümergemeinschaft hat nicht zeitgleich über das "Ob" und "Wie" der Bebauung entscheiden können, sondern hat lediglich die bereits im Namen der VK erfolgte Vorplanung umgesetzt.

Nicht zuletzt erschließt sich nach Auffassung des BFG aus der zeitlichen Geschehensabfolge, dass die Initiative für die Bauplanung auf dem gegenständlichen Grundstück jedenfalls schon vor Einbindung der Bf. von der VK ausgegangen ist und die Bf. offenkundig ein wesentliches Interesse daran gehabt hat, die Verträge vom 20.3.2014 erst unter Dach und Fach zu bringen, wenn einer Realisierung des Bauvorhabens

nichts mehr im Wege stehen konnte. Aus den Vertragsinhalten (Grundstückskaufvertrag, Bauauftrag, Miteigentumsvertrag) und der Tatsache, dass Kauf- und Bauvertrag erst nach Beendigung des baubehördlichen Bewilligungsverfahrens am gleichen Tag abgeschlossen wurden, kann und muss bei objektiver Betrachtungsweise somit der Schluss gezogen werden, dass die Bf. auf alle Fälle als einheitlichen Leistungsgegenstand 2 Eigentumswohnungen erwerben wollte und nicht einen unbebauten Grundstücksanteil.

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist aber der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll (siehe oben).

Das BFG kommt daher bei Würdigung aller Umstände zu dem Schluss, dass die Bf. nicht als Bauherrin des Gesamtprojektes Wohnhaus STR anzusehen ist. Vielmehr hat die Bf. mit dem Kaufvertrag vom 20.3.2014 nicht nur Anteile am Grundstück mit einem renovierungsbedürftigen Haus, sondern Anteile am erneuerten Haus auf Grund der im Wesentlichen bereits festgestanden Planungen erworben, weil

- die VK alleine als Bauwerberin aufgetreten ist,
- die Bauplanung noch vor Abschluss des Kaufvertrages spätestens am 11.3.2014 abgeschlossen war,
- in diesem Zeitpunkt noch keine Miteigentümergeinschaft bestanden hat,
- sich die Einflussnahme der Bf. im Wesentlichen auf die Gestaltung der ihr zugedachten Wohnungen beschränkt hat und
- keine gänzliche Neuplanung erfolgt ist, sondern lediglich Änderungen des bestehenden Vorprojektes.

In diesem Fall zählen auch die Herstellungskosten für das projektierte Gebäude zur Gegenleistung.

Zusammenfassend kann daher angenommen werden, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht, sodass die Voraussetzungen für die Einbeziehung der Baukosten in die GrESt Bemessungsgrundlage, wie sie das GVG vorgenommen hat, erfüllt sind.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen umfangreichen, ständigen Judikatur des VwGH zu einer

Vielzahl von ähnlich gelagerten Sachverhalten erfolgt, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Linz, am 6. Februar 2020