

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, BA ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 23. Dezember 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 13. Dezember 2016 betreffend Grunderwerbsteuer 2014 (EN ***1***) zu Abgabekontonummer 10-***BF1StNr1*** 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

1. Verfahrensgang

1.1. Kaufvertrag vom 15.01.2014

Das Gericht hat aus der Rechtssache ***2*** Kenntnis vom Kaufvertrag vom 15.01.2014 mit dem die ***3*** (FN ***4***) das gemäß Lageplan ***5*** vom 19.06.2013, GZ: ***6*** neu gebildete Grundstück ***7*** im Ausmaß von 18.894 m² erwarb.

Auszug aus dem Kaufvertrag: "... I.

*Die Verkäufer sind aufgrund des Übergabsvertrages vom 11.03.1957 und 23.06.1986 sowie des Ehepaktes vom ***70*** Eigentümer der Grundstücke ***8***, ***9***, ***10*** und*

****11***, sämtliche vorgetragen im Gutsbestand der Liegenschaft EZ ***12*** GB [...] BG [...], und zwar*

****30***, geb. ..., im Umfang von 1/4 und*

31, geb. ..., im Umfang von 1/4 und

32, geb. ..., im Umfang von 1/2

Kaufgegenständlich ist das gemäß Lageplan ***5*** vom 19.06.2013,

GZ: ***6*** neu gebildete Grundstück ***7*** im Ausmaß von 18.894 m².

Die Veräußerung erfolgt mit allem, was mit dem Kaufobjekt erd-, mauer-, niet- und nagelfest verbunden ist, mit allem tatsächlichen oder rechtlichen Zubehör sowie mit allen Rechten und Befugnissen aber auch in diesem Vertrag überbundenen Pflichten, mit welchen die Verkäufer das Kaufobjekt bisher besessen oder benützt haben bzw. zu besitzen oder benützen berechtigt waren, so wie dieses heute liegt und steht.

II.

*1. Die im Lageplan ***5*** ./1, der einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildet, braun, grau und gelb markierten Flächen des Kaufgegenstandes sind im rechtskräftigen Flächenwidmungsplan der Gemeinde [...] Änderung [...] als Bauland-Wohngebiet gewidmet (Bescheid des Amtes der OÖ Landesregierung vom 22.05.2012, Zl. [...] Am).*

Die Vertragsteile erklären, dass der vertragsgegenständliche Rechtserwerb im Umfang dieser Flächen nach den Bestimmungen des OÖ Grundverkehrsgesetzes 1994 keiner Genehmigung durch die Grundverkehrsbehörde bedarf.

...

*2. Die im Lageplan ***5*** ./1, der einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildet, grün markierte Fläche des Kaufgegenstandes ist im rechtswirksamen Flächenwidmungsplan der Gemeinde ***33*** Nr. 3 Änderung Nr. 2.1 „***34***“ als Grünland gewidmet (Bescheid des Amtes der OÖ Landesregierung vom 22.05.2012, Zl. ***35*** Am), sodass der Rechtserwerb in diesem Umfang einer grundverkehrsbehördlichen Genehmigung bedarf.*

Dieser Kaufvertrag ist sohin aufschiebend bedingt bis zum Vorliegen einer grundverkehrsbehördlichen Genehmigung zum Erwerb dieser Teilflächen; sollte diese Genehmigung nicht bis längstens 30.06.2014 vorliegen, gilt dieser Kaufvertrag als nicht zustande gekommen.

..."

1.2. Nachtrag zur Baulandsicherungsvereinbarung

Das Gericht hat aus der Rechtssache ***2*** Kenntnis vom NACHTRAG vom 05.06.2014 zur Baulandsicherungsvereinbarung vom 16.02.2012/26.03.2012, der auszugsweise wie folgt lautet:

" ...

abgeschlossen zwischen Gemeinde [...]

*[...], [...] einerseits und ***3*** (FN ***4***)*

[...], [...] als Käuferin andererseits unter Beitritt von

*1. ***32***, geb. ..., ..., ***36****

*2. ***30***, geb. ..., ..., ***36****

*3. ***31***, ..., ..., ***36****

als Verkäufer und Grundeigentümer andererseits

wie folgt:

PRÄAMBEL:

*1. Gemäß Baulandsicherungsvereinbarung vom 16.02.2012/26.03.2012 haben sich die Verkäufer und Grundeigentümer gemäß Punkt B, letzter Satz, Seite 6 wie folgt verpflichtet: „Ebenso ist der für das Retentionsbecken (max. 1.000 m²) erforderliche Grund unentgeltlich in das Eigentum der Gemeinde ***33*** zu übertragen.“*

*2. Mit Kaufvertrag vom 09.01.2014 haben die Grundeigentümer und Verkäufer das Grundstück ***7*** GB ***37*** im Ausmaß von 18.894 m² an die Käuferin verkauft und übergeben; gleichzeitig wurde die Verpflichtung der Verkäufer und Grundeigentümer gemäß Abs. 1 auf die Verkäuferin übertragen.*

*3. Im Zuge der Baulandschaffung wurde für das Retentionsbecken auf Grundlage des Plans ***38*** vom 20.12.2013. GZ ***6*** das Grundstück ***15*** im Ausmaß von 1.000m² neu gebildet; im Zuge der Bauplatzschaffung hat die Gemeinde ***33*** im Bescheid vom 20.03.2014 Zl. ***14*** gemäß Punkt 4. - dies in Entsprechung der bezughabenden Passage des Baulandsicherungsvertrages vom 16.02.2012/26.03.2012 verfügt, dass das so neu geschaffene Grundstück ***15*** im Zuge der grundbücherlichen Teilung an die Gemeinde ***33*** zu übertragen ist.*

In Entsprechung dieser behördlichen Vorschrift schließen die Vertragsteile nunmehr diese Vereinbarung/Titelurkunde.

I.

*Die Käuferin sowie die diesem Vertrag beitretenden Grundeigentümer und Verkäufer übertragen und übergeben hiemit das gemäß Planurkunde ***5*** vom*

20.12.2013, GZ ***6***, neu gebildete Grundstück ***15*** unentgeltlich an die Gemeinde ***33*** und erklärt die Gemeinde ***33*** hiemit ausdrücklich die Vertragsannahme.

...

IV.

Sämtliche Vertragsteile erklären sohin ihre ausdrückliche Einwilligung, dass aufgrund dieses Vertrages und der Planurkunde ***5*** vom 20.12.2013, GZ ***13*** ob der Liegenschaft EZ ***12***, GB ***37*** BG ***39*** das neu gebildete Grundstück ***15*** vom Gutsbestand dieser Liegenschaft ab- und dem Gutsbestand der Liegenschaft EZ ***40*** GB ***37*** BG ***39*** zugeschrieben wird.

..."

[...]

1.3. Bescheid Grundverkehrskommission vom 13.03.2014

Das Gericht hat aus der Rechtssache ***2*** Kenntnis vom Bescheid der Grundverkehrskommission vom 13.03.2014:

"Bescheid"

Auf Grund eines Antrages von der ***3*** (FN ***4***), ***28***, ***29*** vertreten durch ***16***, vom 27. Jänner 2014, ergeht nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens gemäß § 56 AVG von der Bezirksgrundverkehrskommission ***39*** als Organ der Landesverwaltung in erster Instanz folgender

Spruch:

I. Die Übertragung des Eigentums durch folgenden Rechtserwerb wird genehmigt:

Kaufvertrag vom 09.01./15.01.2014

Rechtsübergeber:

Herr ***30***, ..., ***17***;

Frau ***41***, ..., ***17***;

Frau ***32***, ..., ***17***;

Rechtsübernehmer:

3 (FN ***4***), ***28***, ***29***, Nationalität Österreich;

Vertragsgegenstand:

Übertragung der durch Teilung laut Planurkunden des ***42***, vom 19.06.2013, GZ.:

6 und vom 20.12.2013, GZ.: ***13***, neu gebildeten Grundstücke Nr. ***18*** im Ausmaß von 202 m², ***19*** im Ausmaß von 141 m², ***20*** im Ausmaß von 114 m², ***21*** im Ausmaß von 118 m², ***22*** im Ausmaß von 125 m², ***23*** im Ausmaß von 146 m², ***24*** im Ausmaß von 160 m² und ***25*** im Ausmaß von 209 m² (alle LN/Feld/Wiese) im angegebenen Gesamtausmaß von 1.215 m², vorgetragen in der EZ ***12***, KG ***37***, BG ***39***, um 46.284,00 Euro (anteiliger Kaufpreis) an die Rechtserwerberin.

..."

1.4. Bescheid Bauplatzbewilligung vom 20.03.2014

Das Gericht hat aus der Rechtssache ***2*** Kenntnis vom Bescheid vom 20.03.2014 mit dem der ***43***, ***28***, ***29*** nach ihrem Ansuchen vom 03.02.2014 die Bauplatzbewilligung für u.a. Grundstücke erteilt wurde:

Auszug aus dem Bescheid:

"BESCHEID

Auf Grund Ihres obgenannten Ansuchens ergeht vom Bürgermeister der Gemeinde ***33*** als Behörde erster Instanz im eigenen Wirkungsbereich folgender

Spruch

1. Entsprechend Ihrem Ansuchen vom 03. Februar 2014 und dem Teilungsplan des staatlich geprüften und beeideten Ingenieurkonsulenten für das Vermessungswesen ***44***, ***45***, ***26***, vom 20. Dezember 2013, GZ. ***13***, werden gemäß § 5 der OÖ. BauO 1994 idGF. folgende Bauplätze bewilligt:

[...]

2. Entsprechend Ihrem Ansuchen werden gemäß § 9 OÖ. BauO 1994 idGF. sämtliche Zu- und Abschreibungen entsprechend dem Teilungsplan des staatlich befugten und beeideten Ingenieurkonsulenten für das Vermessungswesen ***44***, ***45***, ***26***, vom 20. Dezember 2013, GZ. ***13*** bewilligt....

...

Begründung

Mit Bescheid des Amtes der OÖ. Landesregierung vom 22. Mai 2012, Zl. [...] Am, wurde die Änderung Nr. 2 "****27****" des Flächenwidmungsplans Nr. 3 mit der dazugehörigen Änderung Nr. 2.1. "[...]" des

Entwicklungskonzeptes Nr. 2 genehmigt. Mit dieser Flächenwidmungsplanänderung wurden die im Spruch unter Pkt. 1. angeführten Bauplätze als Wohngebiet gewidmet. Diese Flächenwidmung ist ab 18.7.2012 rechtswirksam.

Um eine zweckmäßige und geordnete Bebauung für das neu gewidmete Wohngebiet sicherzustellen, wurde der Bebauungsplan Nr. 9 "****34****" verordnet. Dieser Bebauungsplan wurde am 26. September 2013 vom Gemeinderat beschlossen und ist seit 09. November 2013 rechtswirksam. Weiter wurden mit dem Bebauungsplan die erforderlichen Flächen für die verkehrstechnische Aufschließung sowie für die Aufschließung durch Ver- und Entsorgungsleitungen und für die Errichtung von Rückhaltemaßnahmen von Regen- und Oberflächenwasser sichergestellt.

Um das Wohngebiet bestimmungsgemäß verwenden zu können, müssen entsprechende Infrastrukturmaßnahmen durchgeführt werden. Die im Plan des staatlich geprüften und beeideten Ingenieurkonsulenten für das Vermessungswesen ***44***, ***45***, ***26***, vom 20. Dezember 2013, GZ. ***13***, angeführten Verkehrsflächen bilden die Grundlage für die unter Pkt. 1 des Spruches angeführten zukünftigen Bauplätze. Weiter müssen für die Ableitung von Oberflächenwässern aus dem Bereich der Verkehrsflächen und aus dem Bereich der Wohngebietsflächen Retentionsmaßnahmen vorgesehen werden. Die Abtretung des im Spruch unter Pkt. 3. angeführten Trennstückes Nr. 7 betrifft die Grundfläche für die Erweiterung und Errichtung der erforderlichen Verkehrsflächen. Die im Pkt. 4 des Spruches angeführte Abtretung (Trennstück Nr. 24) betrifft die Errichtung der erforderlichen Retentionsmaßnahmen. Diese Abtretungen stimmen mit dem Bebauungsplan Nr. 9 "****34****" überein.

Die im Bebauungsplan definierten Flächen für eine Gruppenbauweise (jeweils 3 Wohneinheiten) sind im Teilungsplan als eigene Bauplätze je Wohneinheit ausgewiesen. Diese Teilung ist lt. Bebauungsplan Nr. 9 "****34****" zulässig. Es muss jedoch darauf geachtet werden, dass je Wohneinheit mindestens 3 Parkplätze auf eigenem Grund und Boden vorzusehen sind. Bereits im Zuge des Flächenwidmungsverfahrens wurde vereinbart, dass die über das Feld verlaufende 30 kv-Freileitung der Energie AG abgetragen und erdverlegt wird. Die entsprechenden Vorarbeiten für die Erdverkabelung wurden bereits getroffen. Die 30 kv-Freileitung der Energie AG ist jedoch zum Zeitpunkt der Antragstellung um Bauplatzbewilligung noch in Betrieb, wodurch ein entsprechender Auflagepunkt im Bescheid aufgenommen wurde. Die unmittelbar von der Freileitung betroffenen bzw. im Nahbereich der Freileitung befindlichen Grundstücke dürfen daher erst nach Abtragung der Stromleitung bebaut werden.

Vor Durchführung einer Bebauung ist der Boden zu untersuchen und es sind auf das Bauvorhaben abgestimmte Maßnahmen zur Erreichung der einwandfreien Standfestigkeit vorzusehen. Es handelt sich bei den Bauplätzen um Humus und Lehm Boden (übliche Bodenbeschaffenheit in der Gemeinde ***33***), wodurch entsprechende Maßnahmen

hinsichtlich der Statik von Gebäuden vorzusehen sind.

*Ihrem Ansuchen um Genehmigung von Bauplätzen stehen gesetzliche Hindernisse nicht entgegen und es war daher Ihrem Ansuchen gemäß die Bewilligung zu erteilen.
..."*

1.5. Kaufvertrag vom 16.06.2014

Mit Kaufvertrag vom 16.06.2014 erwarb Herr ***Bf1*** die Grundstücke Nr. [...] und ***23*** der KG [...] zum Gesamtkaufpreis iHv € 60.840,00.

Auszug aus dem Kaufvertrag:

" I. ALLGEMEINES

*Die ***3*** ist aufgrund des mit Frau ***32***, Herrn ***30*** und Frau [...], am 09.01.2014 / 15.01.2014 abgeschlossenen Kaufvertrages außerbücherliche Eigentümerin des Grundstückes Nr. ***7***, aktuell vorgetragen ob der EZ ***12*** bzw. der für dieses Grundstück Nr. ***7*** neu eröffneten Einlagezahl, jeweils Grundbuch ***37***, Bezirksgericht ***39***.*

*Aufgrund der Vermessungsurkunde des ***42***, behördlich befugter und beeideter Ingenieurkonsulent für Vermessungswesen, ***26***, ***45***, vom 20.12.2013, GZ ***13***, wird das im außerbücherlichen Eigentum der ***3*** stehende Grundstück Nr. ***7***, aktuell vorgetragen ob der EZ ***12*** bzw. der für dieses Grundstück neu eröffneten Einlagezahl, jeweils Grundbuch ***37***, Bezirksgericht ***39***, untergeteilt wie folgt:*

****7*** (Rest) (Straßengrundstück) sowie die Grundstücke Nr. [...] bis ***25***, [...] bis [...], [...] bis [...]*

*Die aus der Grundstücksfläche Nr. ***7*** neu gebildeten Grundstücke, nämlich Grundstück Nr. ***15*** im unverbürgten Gesamtausmaß von 503 m² sowie das Grundstück ***23*** unverbürgten Gesamtausmaß von 146 m², gesamt daher 649 m², bilden den Kaufgegenstand.*

*Da das Grundstück Nr. ***23*** im rechtswirksamen Flächenwidmungsplan der Gemeinde ***33*** als Grünland gewidmet ist, bedarf der Rechtserwerb in diesem Umfang einer grundverkehrsbehördlichen Genehmigung. Der Kaufvertrag steht sohin unter der aufschiebenden Bedingung bis Zum Vorliegen einer grundverkehrsbehördlichen Genehmigung des kaufgegenständlichen Grundstückes Nr. ***23***.*

III. KAUFPREIS

Als Kaufpreis vereinbaren die Vertragsparteien einen Pauschalbetrag von € 60.000,00 (in Worten; Euro sechzigtausend)

Der Käufer verpflichtet sich zudem, zum vereinbarten Kaufpreis die bereits von der Verkäuferin bevorschussten Geometerkosten in Höhe von € 840,00 (in Worten: Euro achthundertvierzig) zu bezahlen.

Hinsichtlich der Kaufpreisberichtigung vereinbaren die Vertragsparteien folgendes:

Der Käufer verpflichtet sich den vereinbarten Kaufpreis von € 60.000,00

zzgl. Geometerkosten € 840,00

sohin gesamt € 60.840,00

innen 14 Tagen ab beidseitiger Unterfertigung gegenständlichen Kaufvertrages auf das bei der Raiffeisenbank [...] eingerichtete Treuhandkonto des Schriftensverfassers [...], Rechtsanwalt in [...], IBAN [...], BIC [...], zur Einzahlung zu bringen.

*Der Schriftensverfasser und Treuhänder, ***46***, erhält von sämtlichen Vertragsparteien den unwiderruflichen Auftrag, nach grundbücherlicher Einverleibung des geldlastenfreien Eigentums der Käufer den Treuhänderlag direkt auf das noch bekannt zu gebende Konto der Verkäuferin samt zwischenzeitig angereifter Zinsen zur Anweisung zu bringen.*

...

Für den Fall, dass dieser Kaufvertrag nicht rechtswirksam wird oder die Einverleibung des Eigentumsrechtes der Käufer im vereinbarten Lastenstand nicht möglich sein sollte, so wird der bestellte Treuhänder einseitig unwiderruflich beauftragt, ermächtigt und angewiesen, den Treuhänderlag zuzüglich angereifter Zinsen, jedoch abzüglich der Bankspesen, an die Käufer wieder auszufolgen bzw. rückzuüberweisen.

...

VIII. KOSTEN STEUERN UND GEBÜHREN

Sämtliche mit der Errichtung dieses Kaufvertrages und dessen grundbücherlicher Durchführung verbundenen Kosten und Gebühren, sowie die zur Vorschrift gelangende Grunderwerbsteuer tragen die Käufer im Innenverhältnis alleine.

Die Käufer verpflichten sich ebenso, die auf Basis des Kaufpreises (€ 60.840) errechnete Grunderwerbsteuer von 3,5% direkt auf das Anderkonto bei der Raiffeisenbank [...], IBAN [...],

BIC [...], in Höhe von € 2.131,00 binnen 14 Tagen nach allseitiger Vertragsunterfertigung zu überweisen, dies zur Selbstberechnung und Weiterleitung der Gebühren durch den Vertragserrichter an das Gebührenfinanzamt.

Der Vertragsverfasser übernimmt keine Haftung für die Richtigkeit der von ihm durchgeführten Grunderwerbsteuer- bzw. Eintragungsgebührenberechnung, wohl aber für die Weiterleitung der überwiesenen Grunderwerbsteuer von € 2.131,00.

Falls seitens des Finanzamtes oder des Gerichtes bei Überprüfung der Steuer/Gebührenbemessung eine höhere, als die vom Vertragsverfasser berechnete Steuer/Gebühr festgestellt werden sollte (z.B. infolge Annahme eines Bauherrenmodelles), verpflichten sich die Käufer, den Differenzbetrag binnen 8 Tagen zur Einzahlung zu bringen und halten die Verkäuferin diesbezüglich schad- und klaglos, unabhängig von der bestehenden gesetzlichen Solidarhaftung.

*Weiters verpflichten sich die Käufer, die anfallende 1,1%ige Eintragungsgebühr im Wege der Gebührenvorschreibung an das Bezirksgericht ***39*** zur Einzahlung zu bringen.*

Die Vertragsparteien nehmen zustimmend zur Kenntnis, dass die Gebührenanzeige im Wege der Selbstberechnung gemäß § 11 GrEStG zu erfolgen hat und der Schriftenverfasser verpflichtet ist, die erhaltene Grunderwerbsteuer gemäß § 13 GrEStG fristgerecht an das Gebührenfinanzamt weiterzuleiten.

...

X. Bauführung

Die Käufer erklären dem Schriftenverfasser über ausdrückliche Belehrung derselben zum Thema Bauherrenmodell, bis dato noch keinen Werkvertrag mit einem bauausführenden Unternehmen geschlossen zu haben.

Die Käufer werden sich erst nach Abschluss gegenständlichen Kaufvertrages über ein entsprechendes Bauunternehmen hinsichtlich der Errichtung eines Eigenheimes Angebote einholen und sodann entsprechende Werkverträge zum Zwecke der individuellen Errichtung eines Eigenheimes abschließen.

Festgehalten wird, dass hinsichtlich des kaufgegenständlichen Grundstückes kein vorgegebenes Baukonzept vorliegt, welches von den Käufern zu übernehmen ist.

*Zwischen den Vertragsparteien wird jedoch festgehalten, dass aufgrund einer zwischen den Voreigentümern und der Gemeinde ***33*** abgeschlossenen Baulandsicherungsvereinbarung, datiert vom 16.02.2012, eine Bebauungspflicht innerhalb von 5 Jahren für gegenständliches Grundstück vorliegt. Die Käufer sind über diesen Umstand in*

Kenntnis gesetzt.

..."

1.6. Einreichplan, Werkvertrag, Baubewilligung, Bauvertrag und Treuhandvereinbarung:

Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung am 7.11.2016 legte die beschwerdeführende Partei per e-mail noch folgende Unterlagen vor:

i. Auszüge aus dem Einreichplan vom 14.7.2015:

Dieser wurde auch von der belangten Behörde am 9.10.2020 beigeschafft.

[...]

1.6.2. Auszüge aus dem Werkvertrag vom 06.10.2015:

[...]

1.6.3. Auszüge aus dem verbindlichen Vermittlungsangebot für diverse Ausbauarbeiten vom 06.10.2015:

[...]

1.6.4. Baubewilligung vom 23.10.2015 auszugsweise

[...]

1.6.5. Bauvertrag und Treuhandvereinbarung vom 06.04.2016

Die beschwerdeführende Partei schloss am 06.04.2016 mit der [...] folgenden Bauvertrag und Treuhandvertrag ab:

„I

Vertragsgegenstand

1.

Bauvertrag

Werkbesteller und Werkunternehmer haben einen Bauvertrag abgeschlossen, dessen Inhalt sich ausschließlich aus dem Werkvertrag, der Leistungsbeschreibung und den allgemeinen Auftragsbedingungen des Werkunternehmers ergibt. Diese Unterlagen wurden dem Werkbesteller vom Werkunternehmer ausgehändigt. Der Werkbesteller wurde über seine etwaigen Rechte nach KSchG schriftlich und mündlich aufgeklärt.

Zusatz- und Regiearbeiten oder sonstige Aufträge des Werkbestellers an den Werkunternehmer nach Abschluss dieser Vereinbarung unterliegen somit ausdrücklich nicht dieser Vereinbarung und können auch nicht nachträglich zum Inhalt dieser Vereinbarung gemacht werden.

Kein Vertragsteil kann einseitig die Vereinbarung widerrufen oder von ihr zurücktreten.

2.

Treuhandvertrag

Die Treuhandschaft wird nach dem Treuhand-Revisions-Statut der Oberösterreichischen Rechtsanwaltskammer abgewickelt.

Das aus dem Bauvertrag vom Werkbesteller geschuldete Entgelt wird nach Maßgabe des Punkt III. beim Treuhänder hinterlegt. Der Treuhänder steht nur mit den Vertragsparteien des Bauvertrages in Rechtsbeziehung. Er ist nur diesen gegenüber verpflichtet, den Erlag nach Maßgabe dieser Vereinbarung auszubezahlen.

Bauvertrag und Treuhandvertrag bilden nach dem Parteiwillen für den Werkunternehmer eine unzertrennbare Einheit, sodass selbst im Fall der Insolvenz des Werkunternehmers die Fortsetzung des Bauvertrags von der des Treuhandvertrags abhängt und umgekehrt.

II.

Leistungserbringung durch den Werkunternehmer

1.

Leistungserbringung an den Werkbesteller

Der Werkunternehmer ist nicht zur persönlichen Ausführung des Gewerkes verpflichtet.

2.

Leistungserbringung an den Treuhänder

Die Kosten der Treuhandschaft werden zur Gänze vom Werkunternehmer getragen.

III.

Leistungserbringung durch den Werkbesteller

Das Werkentgelt von € 120.000,00 ist binnen 8 Tagen ab Unterfertigung dieser Vereinbarung durch den Werkbesteller, Werkunternehmer und Treuhänder vom Werkbesteller auf das Treuhandkonto IBAN: AT des Treuhänders bei der OÖ. Landesbank AG, BIC: OBLAATQL, zur Einzahlung zu bringen.

Bei diesem Konto handelt es sich um ein Anderkonto, über welches ausschließlich derartige Aufträge für den Werkunternehmer durch den Treuhänder abgewickelt werden. Die auf dem Anderkonto anfallenden Habenzinsen werden zur Abdeckung der mit der Führung des Treuhandkontos verbundenen Spesen verwendet. Sollten die Spesen des Treuhandkontos höher sein, sind diese vom Werkunternehmer zu tragen, ansonsten kommt ihm der Zinsenüberschuss zu, der mit der letzten Zahlung an den Werkunternehmer anzuweisen ist.

IV.

Leistungserbringung durch den Treuhänder

1.

Allgemeines

Der Treuhänder hat Überweisungen ausschließlich nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen, nämlich entsprechend dem Zahlungsplan (Punkt 2.) und den Feststellungen durch den Sachverständigen (Punkt 4.) zu tätigen. Für etwaige Warnpflichten oder Sach- oder Rechtsmängel in Bezug auf den Bauvertrag und dessen Durchführung oder in Bezug auf den von den Vertragsteilen gewählten Sachverständigen und dessen Befunde und Gutachten haftet der Treuhänder nicht. Der Sachverständige ist kein Erfüllungsgehilfe des Treuhänders.

Eine einvernehmliche Abänderung der Auszahlungskonditionen kann von Werkbesteller und Werkunternehmer nur schriftlich mit Wirksamkeit und Verbindlichkeit für den Treuhänder vereinbart werden, wobei der Treuhänder den Inhalt dieser schriftlichen Vereinbarung erst nach Zugang des Originals der Vereinbarung (Unterschriften beider Vertragsteile) umzusetzen bzw. durchzuführen hat. Wird das Werkentgelt fremd finanziert und verpflichtet.

sich der Treuhänder gegenüber dem Finanzierer, Auszahlungen nur entsprechend dem Zahlungsplan (Punkt 2.) und den Feststellungen durch den Sachverständigen (Punkt 4.) zu tätigen, ist eine einvernehmliche Abänderung der Auszahlungskonditionen nur mit schriftlicher Zustimmung des Finanzierers möglich.

Der Treuhänder kann dieser Abänderung widersprechen, wenn er die neue Regelung für unklar oder mit seinen sonstigen Verpflichtungen als unvereinbar hält. Diese Erklärung hat schriftlich

zu erfolgen und muss binnen 6 Werktagen ab Zugang des Originals der Vereinbarung zwischen Werkbesteller und Werkunternehmer an Werkbesteller und Werkunternehmer per Telefax übermittelt oder zur Post gegeben werden.

2.

Zahlungsplan

Die Weiterleitung des Werkentgelts (Treuhanderglags) durch den Treuhänder an den Werkunternehmer erfolgt in folgenden Stufen, welche sich am Baufortschritt orientieren („Zahlungsplan“):

1)	Aushub	€	8.400,00
2)	Fundamentplatte	€	27.600,00
3)	Erdgeschossdecke	€	30.000,00
4)	Obergeschosswände	€	18.000,00
5)	Dach	€	21.600,00
6)	<u>Fenster</u>	<u>€</u>	<u>14.400,00</u>
	gesamt	€	120.000,00

3.

Feststellung des Baufortschrittes

Die Überprüfung der Fertigstellung des Baufortschrittes gemäß Zahlungsplan und die Freiheit von optisch erkennbaren Mängeln erfolgt durch einen Sachverständigen. Diesbezüglich wird durch den Werkunternehmer ***47*** beauftragt. Die Kosten dieses Sachverständigen werden vom Werkunternehmer getragen. Dem Werkbesteller steht es frei, im Einvernehmen mit dem Werkunternehmer einen anderen Sachverständigen zu bestellen. Diesfalls hat der gewünschte Sachverständige im Rahmen seiner Beauftragung diese Vereinbarung ausdrücklich schriftlich zur Kenntnis zu nehmen und sich den Bestimmungen dieser Vereinbarung zu unterwerfen. Die Kosten dieses Sachverständigen werden vom Werkbesteller getragen.

Die Befundung und Begutachtung durch den Sachverständigen erfolgt umgehend nach entsprechender Verständigung durch den Werkunternehmer über die (Teil-)Fertigstellung.

4.

Feststellungen des Sachverständigen

Der Sachverständige stellt im Rahmen der Befundung und Begutachtung fest

- dass die (Teil-)Fertigstellung bauvertragsgemäß erfolgt ist, oder

- dass die (Teil—)Fertigstellung nach Maßgabe des Bauvertrags mangelhaft erfolgt ist.

Die Unvollständigkeit der Leistungserbringung wird der Mangelhaftigkeit derselben ausdrücklich gleichgestellt.

Für den Fall, dass der Sachverständige die Leistung des Werkunternehmers für mangelhaft hält, hat der Sachverständige weiters festzustellen,

- ob die Mängelbehebung aus technischen, witterungsbedingten oder rechtlichen Gründen (zB Grabungsverbot auf öffentlichem Gut) derzeit möglich ist oder nicht. Bejahendenfalls hat er
- eine angemessene Frist für die Verbesserung der Mängel (inklusive einer angemessenen Frist für die neuerliche Befundung und Begutachtung durch den Sachverständigen) festzulegen, und
- die Mängelbehebungskosten zu bewerten, wobei die Bewertung als grobe Kostenschätzung zuzüglich eines Sicherheitszuschlages von 50 % zu erfolgen hat.

Verneinendenfalls hat er, wenn das Gewerk frei von schweren unbehebbarer Mängeln ist, die (Teil-)Fertigstellung trotz der noch zu verbessernden Mängel nach dieser Maßgabe zu bestätigen und zugleich

- eine Frist für die ausstehenden Arbeiten zu bestimmen und
- die ausstehende Mängelbehebung zu bewerten, wobei die Bewertung als grobe Kostenschätzung zuzüglich eines Sicherheitszuschlages von 100 % zu erfolgen hat.

Der Sachverständige hat über die Befundung und Begutachtung ein Protokoll zu erstellen, welches er umgehend nach der Befundung dem Treuhänder per Telefax oder e-mail zu übermitteln hat. Parallel dazu ist dem Werkbesteller und dem Werkunternehmer das Protokoll zur Information zukommen zu lassen.

5.

Verhinderung des Sachverständigen

Ist der Sachverständige an der Wahrnehmung seiner Tätigkeit voraussichtlich mehr als eine Woche gehindert, hat er diesen Umstand unverzüglich anzuzeigen und sind der Werkbesteller und der Werkunternehmer berechtigt, einvernehmlich einen anderen Sachverständigen zu bestellen. Die Bestellung ist gegenüber dem Treuhänder erst wirksam, wenn der neue Sachverständige diesem Vertrag durch Unterfertigung beigetreten ist. Der neue Sachverständige übernimmt die Rechte und Pflichten aus diesem Vertrag ab seinem Beitritt und nur für die Zukunft.

6.

Auszahlung durch den Treuhänder an den Werkunternehmer

Der Treuhänder hat binnen 6 Werktagen ab Zugang des ordnungsgemäßen Befundungs- und Begutachtungsprotokolls eine Auszahlung des Treuhanderlags an den Werkunternehmer nach Maßgabe des Zahlungsplans und der Feststellungen des Sachverständigen zu veranlassen:

Der Treuhänder zahlt dabei grundsätzlich den Werklohn laut Zahlungsplan aus. Wenn der Sachverständige eine mangelhafte Leistung des Werkunternehmers feststellt, so ist der Auszahlungsbetrag um die vom Sachverständigen festgestellten Mangelbehebungskosten einschließlich des Sicherheitszuschlages zu reduzieren.

Für den Fall, dass nach Befundung und Begutachtung der letzten Zahlungsplanstufe vom Sachverständigen zwecks Mängelbehebung gesetzte und im Protokoll festgehaltene Fristen ungenützt verstreichen, sodass der Sachverständige weder das Gewerk abnehmen noch eine neuerliche Fristverlängerung gewähren kann, hat der Treuhänder vorbehaltlich Pkt. 7. Auf Verlangen den noch vorhandenen Treuhanderlag binnen 14 Tagen nach Fristablauf an den Werkhersteller auf dessen Konto bei der Bausparkasse Wüstenrot

BIC....

IBAN

zurück zu zahlen.

7.

Keine Rückzahlungspflicht an den Werkbesteller

Der Treuhänder ist nicht verpflichtet, Auszahlungen an den Werkbesteller zu tätigen. Im Falle eines wenn auch nur außergerichtlichen Rechtsstreites zwischen Werkbesteller und Werkunternehmer betreffend den Treuhanderlag ist der Treuhänder berechtigt, den Treuhanderlag gerichtlich zu hinterlegen.“

1.7. Abgabenfestsetzung

Im Zuge einer Betriebsprüfung hat die belangte Behörde aufgrund der obigen Feststellungen die Grunderwerbsteuer mit Bescheid vom 13.12.2016 wie folgt festgesetzt:

[...]

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Die Festsetzung erfolgt gemäß § 201 Abs. 2 Ziffer 3 BAO, da bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden. Die Feststellungen in der Außenprüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, bzw. im Abgabenverfahren (laut nachstehender Begründung) stellen für das Abgabenverfahren neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel dar, deren Kenntnis allein oder in Verbindung mit den sonstigen Ergebnissen des

Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt bzw. zu einer anderen Abgabenerhebung als jener im Zuge der Selbstberechnung geführt hätte.

Die Festsetzung gemäß § 201 BAO erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der Ermittlungen im Abgabenverfahren bzw. 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.

*Bei Überprüfung der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durch den befugten Parteienvertreter RA ***60*** wurde festgestellt, dass die Baukosten für das zu errichtende Gebäude nicht in die Bemessungsgrundlage aufgenommen wurden.*

*Im Zuge der Aussenprüfung wurde festgestellt, dass Sie als Grundstückserwerber, an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators (= Fa. ***48***) vorgegebenes Gebäude gebunden waren. Es liegt daher ein Kauf eines Grundstückes mit einem herzustellenden Gebäude vor. Zwischen Abschluss des Kaufvertrages mit Fa. ***49*** und des Werkvertrages mit Fa. ***48*** besteht ein enger sachlicher Zusammenhang. Nach ständiger Rechtsprechung sind neben den Grundstückskosten auch die Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen, wenn die Errichtung des Gebäudes und die Anschaffung des Grundstückes in finaler Verknüpfung stehen.*

*Als Sonstige Leistung werden die Baukosten lt. Werkvertrag (inkl. Verbindlichen Vermittlungsangebot für diverse Ausbauarbeiten) vom 06.10.2015 mit der Fa. ***48*** in die Bemessungsgrundlage aufgenommen (anteilig 1/2)“*

1.8. Beschwerdeverfahren

1.8.1. Bescheidbeschwerde

Gegen diese Abgabenfestsetzung wurde folgende rechtzeitige Bescheidbeschwerde vom 21.12.2016 eingebracht:

„Gegen den oben angeführten Bescheid erhebe ich innerhalb offener Frist

BESCHWERDE

*und begründe dies wie folgt: Die Anschaffung des Grundstückes lag damals in keiner Verknüpfung mit der Errichtung eines Gebäudes. Insbesondere wurde das Grundstück ohne der Bedingung, ein Gebäude über die Fa. ***48*** zu errichten, erworben.*

*Dass wir dennoch nun mit der Fa. ***48*** ein Haus errichten, ist Zufall und ergab sich durch gründliche Prüfung der Angebote diverser Bauträger.*

Ich beantrage somit die Aufhebung des oben genannten Bescheides.“

1.8.2. Beschwerdeentscheidung

Mit Beschwerdeentscheidung vom 20.01.2017 wurde die gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen und zur Begründung ausgeführt:

„Gem. § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge betreffend inländische Grundstücke der Grunderwerbsteuer. Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu bemessen.

Gegenleistung ist alles, was der Erwerber aufwenden muss, um das Grundstück zu erhalten.

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 Organisations 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).

Ergibt sich die Verpflichtung zur Übereignung des Grundstückes und zur Errichtung des Gebäudes aus zwei an sich selbständigen Verträgen, kann (einheitlicher) Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand unter anderem auch dann sein, wenn ein objektiver enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht, d.h. wenn der

Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Diese Voraussetzungen liegen ua. in den Fällen regelmäßig vor, in denen der Erwerber (spätestens) mit dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages in seiner Entscheidung über das "Ob" und "Wie" einer Bebauung gegenüber der Veräußerer Seite nicht mehr frei war, und - bei einer Personen Mehrheit auf der Veräußerer Seite – die auf der Veräußerer Seite auftretenden Personen auf Grund von Abreden bei der Veräußerung zusammenarbeiten bzw. durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss aller Verträge (Übereignung des Grundstückes und Errichtung des Gebäudes) hinwirken. Des Abschlusses eines auf die gemeinsame Verschaffung des (bebauten) Grundstückes gerichteten Vertrages bedarf es nicht, vielmehr reicht ein Zusammenwirken auf der Veräußerer Seite aus (BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99). Schon die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebotes durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Gebäudeerrichtung unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können.

Der Annahme eines objektiven engen sachlichen Zusammenhanges steht nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstücks Kaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes gar nicht abzuschließen bzw. auch eine andere Gestaltung hätte vorgenommen werden können. (BFH vom 23. November 1994, II R 53/94).

Mit Kaufvertrag vom 17.06.2014 wurde von Hr. ***Bf1*** das Grundstück ***15*** und ***23*** EZ ***12*** GB ***33*** im Ausmaß von gesamt 649 m2 von der ***3*** erworben.

Mit Werkvertrag vom 06.10.2015 wurde von Hr. ***50*** und von Fr. ***51*** an die ***52*** der Auftrag zur Errichtung eines Einzelhauses um einen Kaufpreis von € 132.590,00 und gleichzeitig ein verbindlichen Vermittlungsangebot für diverse Ausbauarbeiten in der Höhe von € 73.410,00 erteilt.

Das Ansuchen um Baubewilligung für das Bauvorhaben Neubau eines Einfamilienhauses vom 14.07.2015 wurde beim Gemeindeamt ***33*** eingereicht und die Baubewilligung wurde mit Bescheid vom 23.10.2015 erteilt.

In der Beschwerde wurde eingewendet, dass das Grundstück ohne der Bedingung ein Gebäude mit der Fa. ***61*** zu errichten erworben wurde.

Die Anschaffung des Grundstückes lag in keiner Verknüpfung mit der Errichtung eines Gebäudes. Die Errichtung des Hauses mit der Fa. ***61*** war Zufall und ergab sich durch gründliche Prüfung der Angebote diverser Bauträger.

Der für den Umfang der Gegenleistung maßgebliche Gegenstand des Erwerbsvorganges wird nicht nur bestimmt durch das den Übereignungsanspruch begründende Rechtsgeschäft selbst, sondern auch durch die mit diesem Rechtsgeschäft in rechtlichem und objektiv sachlichem

Zusammenhang stehenden Vereinbarungen, die insgesamt zu dem Erfolg führen, dass die Erwerberin ein Einfamilienhaus erhält.

*Aufgrund der bereits erfolgten Vorplanung, - z.B. Einreichplan der Fa. ***3*** vom 23.9.2013, Top 20 - wonach eindeutig ein Projekt bestanden hat, ist davon auszugehen, dass im maßgeblichen Zeitpunkt des Grundstückskaufes der Erwerb eines bebauten Grundstückes beabsichtigt war.*

Durch die Annahme des vorbereiteten einheitlichen Angebotes ist unabhängig von einer Änderung der planmäßigen Gestaltung, die Bauherrneigenschaft nicht gegeben. Da sich die Grundstückserwerberin in ein vorliegendes Konzept einbinden ließ, sind die Errichtungskosten für das Haus zu Recht in die Bemessungsgrundlage einbezogen worden.“

1.8.3. Vorlageantrag

Mit Vorlageantrag vom 31.01.2017 wurde die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht beantragt. Begründet wurde der Antrag dahingehend, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb nicht in einer finalen Verknüpfung stand. Zum Zeitpunkt des Ankaufes des Grundstückes lag keine Planung der Verkäuferseite vor, ebensowenig ein vorgegebenes Gebäude.

1.8.4. Beschwerdevorlage

In der Beschwerdevorlage vom 21.02.2017 wurde von der belangten Behörde ausgeführt, im vorliegenden Fall sei am 23.10.2015 dem von der Baubehörde als Bauführer auftretenden Bauunternehmer [...] der Neubau eines Einfamilienwohnhauses mit Doppelgarage bewilligt worden. Dem Ansuchen um Baubewilligung für dieses Bauvorhaben vom 14.7.2015 sei ein Einreichplan datiert mit 14.7.2015 beigelegt worden. Der Beschwerdeführer hätte mit Kaufvertrag vom 17.06.2014 das Grundstück von der ***3*** erworben. Mit Werkvertrag vom 6.10.2015 sei der ***53*** der Auftrag zur Errichtung eines Einzelhauses um ein Werkentgelt (inkl. Einreichplan) von € 132.590.- zuzüglich Kosten für diverse Ausbauarbeiten in Höhe von € 73.410 erteilt worden.

Gerade im konkreten Fall getroffene Pauschalpreisvereinbarung und damit der Ausschluss des Risikos einer Preiserhöhung würden als ein wesentliches Indiz für das Nichtvorliegen der Bauherrenstellung die Beschwerdeführer angesehen. Die Beschwerdeführer hätte bei dieser Vertragsgestaltung kein Risiko von Kostensteigerungen getroffen, da sich die vom Treuhänder an den Werkunternehmer ***52*** getätigte Werkentgeltzahlung betragsmäßig mit den Aufwendungen für Bauarbeiten laut Angebot vom 6.10.2015 decke. Nach der Judikatur des VwGH obliege es dem Bauherrn, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bauwerber und Bauführer aufzutreten, die Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche

Benützungsbewilligung einzuholen (VwGH 03.10.1996, 95/1670068). Entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht bildeten der Grundstückskaufvertrag und der Vertrag über die Hauserrichtung sehr wohl eine Einheit. Im gegenständlichen Fall sei bereits vor Erteilung der Baubewilligung durch die Baubehörde - nämlich am 6.10.2015 - der Auftrag zur Errichtung des Gebäudes an die ***54*** erteilt worden, weshalb den Beschwerdeführern jedenfalls die Bauherreneigenschaft abzusprechen ist. Die zeitliche Abfolge mache deutlich, dass bereits die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten Angebotes durch die Beschwerdeführer im konkreten Fall einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und der Vereinbarung über die Gebäudeerrichtung indiziert. Vertragsgegenstand sei von Anbeginn an der Erwerb eines mit einem ausgesuchten Haustyp bebauten Grundstückes gewesen. Alle Aufwendungen eines vertraglich an ein bestimmtes Objekt gebundenen Käufers – auch für die Herstellung eines Gebäudes – seien nach langjähriger Rechtsprechung des VwGH Bestandteil der grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung (VwGH vom 22.02.1997, 95/1670116-0120). Nachdem den Beschwerdeführern die Bauherreneigenschaft zu versagen ist, seien die Gebäudeerrichtungskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen.

1.8.5. Zuteilung der Rechtssache

Die Rechtssache wurde der Gerichtsabteilung [...] zugeteilt, welche jedoch seit 31.05.2020 unbesetzt ist. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 14.07.2020 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung ***69*** gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung [...] neu zugeteilt.

1.9. Ergänzende Aktenvorlage

Mit Beschluss vom 25. September 2020 wurde

- den Parteien des Verfahrens die Aktenlage zur Kenntnis gebracht und Gelegenheit zur Stellungnahme binnen sechs Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses gegeben,
- der belangten Behörde aufgetragen, die Einreichpläne aus den Bauakten der Gemeinde ***33***, insbesondere den in der Beschwerde vorentscheidung erwähnten Einreichplan der Fa. ***3*** vom 23.9.2013 binnen zwei Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses beizuschaffen und auch der beschwerdeführenden Partei nachweislich zur Kenntnis zu bringen. u
- der belangten Behörde aufgetragen, die fehlende Unterlagen zum Gerichtsakt hochzuladen.

Am 7.10.2020 erfolgte die Übermittlung der beigeschafften Unterlagen aus den Bauakten der Gemeinde (Lageplan vom 23.09.2013 sowie Einreichplan vom 14.07.2015 samt Baubewilligungsbescheid vom 23.10.2015 sowie Gewerbeabfrage der ***62***) an die

beschwerdeführende Partei durch die belangte Behörde. Die belangte Behörde übermittelte dem Gericht die beigeschafften Pläne aus den Bauakten der Gemeinde ***33*** wie im Beschluss vom 25.09.2020 seitens des Bundesfinanzgerichtes aufgetragen. Dabei handelt es sich einerseits um den Lageplan vom 23.09.2013 und andererseits um den Einreichplan vom 14.07.2015. In Zusammenhang mit dem Einreichplan hat die Gemeinde auch den Baubewilligungsbescheid vom 23.10.2015 samt Gewerbeabfrage der ***62*** mitübersandt. Weiters wurden die angeführten Unterlagen wie aufgetragen hochgeladen.

Aus dem von der belangten Behörde beigeschafften und der beschwerdeführenden Partei zur Kenntnis gebrachten Baubewilligungsbescheid des Gemeindeamtes ***33*** vom 23. Oktober 2015, Zl.: [...] geht aus dessen Begründung insbesondere hervor:

*„Am Grundstück ***55*** der KG ***33*** ist die Errichtung eines zweigeschossigen Einfamilienwohnhauses samt Garage in Massivbauweise geplant.*

*Es liegen hierüber Einreichunterlagen des Planverfassers und Bauführers ***56*** aus ***57*** mit dem Datum vom 14. Juli 2015 vor. Diesbezüglich wird darauf hingewiesen, dass aufgrund fehlender Berechtigungen der Firma ***63*** am 23. Oktober 2015 die Baufirma ***64*** aus ***65*** die Planverfasserbestätigung sowie die Bauführererklärung abgegeben hat.*

....“

Mit Schreiben vom 8. Oktober 2020, zugestellt der beschwerdeführenden Partei am 13.10.2020, hat die belangte Behörde Anbei der beschwerdeführenden Partei die beigeschafften Pläne aus den Bauakten der Gemeinde ***33*** - wie im Beschluss vom 25.09.2020 seitens des Bundesfinanzgerichtes aufgetragen – übermittelt und ergänzend ausgeführt, dass es sich dabei einerseits um den Lageplan vom 23.09.2013 und andererseits um den Einreichplan vom 14.07.2015 handle. In Zusammenhang mit dem Einreichplan hätte die Gemeinde ***33*** auch den Baubewilligungsbescheid vom 23.10.2015 samt Gewerbeabfrage der ***62*** mitübersandt. Aus der Begründung des Bescheides gehe hervor, dass mangels Berechtigung der ***63***, die Baufirma ***64*** aus ***66*** die Planverfasserbestätigung sowie die Bauführererklärung am 23.10.2015 abgegeben hat.

In der Begründung der Beschwerdeentscheidung vom 20.01.2017, zugestellt am 25.01.2017, sei auf den Einreichplan der Firma ***3*** vom 23.09.2013 verwiesen worden. Klarstellend wurde festgehalten, dass die Begründung insoweit nicht korrekt ist, als dass auf den Einreichplan verwiesen wurde. Richtigerweise hätte der Verweis in der Begründung auf den Lageplan - welcher auch mit 23.09.2013 datiert ist - lauten sollen.

1.9. Beweisantrag vom 15.10.2020

Im Anbringen vom 15.10.2020 führte die beschwerdeführende Partei aus:

*„In umseitig bezeichneter Abgabesache wurden dem ausgewiesenen Rechtsvertreter die zwischenzeitig beigeschafften Pläne aus dem Bauakt Gemeinde ***33*** übermittelt. Vorgelegt wurde diesbezüglich ein Lageplan vom 23.09.2013, die erste Seite eines Einreichplanes, die Gewerbeberechtigung der Firma ***67*** sowie den Bescheid der Gemeinde ***33*** vom 23.10.2015.*

*Festgehalten wird zu diesen Urkunden, dass es sich bei dem nunmehr vorgelegten Lageplan vom 23.09.2013 tatsächlich nicht um einen Lageplan der ***3*** handelt, sondern tatsächlich um eine Planung, die von Seiten der Gemeinde ***33*** für die Ausmittlung der Baufenster der parzellierten Fläche angefertigt worden sein dürfte.*

Was den Einreichplan anbelangt, so wurde diesbezüglich nur die erste Seite dieses Einreichplanes vorgelegt, die planschen Darstellungen sind bedauerlicherweise nicht übermittelt worden.

In diesem Sinne möge sohin dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern aufgetragen werden, auch die planliche Ausgestaltung des Einreichplanes vorzulegen.

Es wird um Stattgabe gegenständlichen Antrages ersucht.“

Dazu wird seitens des Gerichtes festgestellt, dass die beschwerdeführende Partei bereits in der per E-Mail an die belangte Behörde übermittelte Stellungnahme vom 7. November 2016 eine Ablichtung der ersten Seite des Einreichplanes vom 14. Juli 2015 vorgelegt hat:

[...]

Diese erste Seite des Einreichplanes vom 14. Juli 2015 stimmt mit der von der belangten Behörde vorgelegten ersten Seite des Einreichplanes vom 14. Juli 2015 weitgehend überein:

[...]

Die Unterschiede bestehen darin, dass die von der belangten Behörde eingereichte erste Seite des Einreichplanes vom 14. Juli 2015 durch die beschwerdeführende Partei unterfertigt ist, andererseits mit Vermerken der Baubehörde versehen ist und unter „Planverfasser“, sowie „Bauführer“, jeweils der Firmenstempel der Firma ***68*** angebracht ist.

Aus diesen Gründen ging das Gericht davon aus, dass der beschwerdeführenden Partei „die planliche Ausgestaltung des Einreichplanes“ bekannt ist, zumal das von der belangten Behörde beigeschaffte Exemplar die Unterschrift der beschwerdeführenden Partei enthielt.

Mit Beschluss vom 20.10.2020 wurde der Beweisantrag aus folgenden Gründen abgewiesen:

„Die beschwerdeführende Partei beantragt die Beischaffung eines Beweismittels, das ihr ohnehin zur Verfügung steht und ohne ein konkretes Beweisthema zu nennen.

Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das Beweismittel erwiesen werden sollen, brauchen die Abgabenbehörden und das Verwaltungsgericht nicht zu entsprechen (vgl. VwGH 17.8.2020, Ra 2020/13/0056).

Der Antrag auf Beischaffung eines Beweismittels, das der beschwerdeführenden Partei ohnehin zur Verfügung steht bzw. zugänglich ist, weist auf die offenbare Absicht hin, das Verfahren zu verschleppen.“

Die beschwerdeführende Partei hat diesbezüglich den Beeweisantrag nicht verbessert.

2. Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBl. 309/1987 unterliegt unter anderem ein Kaufvertrag der Grunderwerbsteuer, soweit er sich auf ein inländisches Grundstück bezieht.

Nach § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. 309/1987 sind unter Grundstücken iSd GrEStG Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Gemäß Abs. 2 Z 2 leg. cit. sind Gebäude auf fremdem Boden diesen Grundstücken gleichgestellt.

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. 309/1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 5 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. 309/1987 gehören zur Gegenleistung Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt.

Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBl. I Nr. 85/2008 entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

§ 201 der Bundesabgabenordnung (BAO) lautet "Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist. "

Nach § 201 Abs. 2 Z BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 115 BAO idF BGBl 194/1961 lautet:

"(1) Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

(2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

(3) Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

(4) Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen."

3. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

Strittig ist, ob die belangte Behörde zu Recht davon ausgehen durfte, dass dem Bf. im vorliegenden Fall die behauptete Bauherreneigenschaft nicht zukommt und in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer der Kaufpreis für das Grundstück und die Herstellungskosten des Einfamilienhauses einfließen.

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 Unternehmen im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche Benützungsbewilligung einzuholen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (VwGH 30.05.1994, 93/16/0095) ist der Erwerber eines Grundstückes nur dann als Schaffender und somit als Bauherr anzusehen, wenn er

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann
- b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- c) das finanzielle Risiko tragen muss, d.h., dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Die von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen **kumulativ** vorliegen (VwGH vom 30.01.2014, 2013/16/0078; siehe auch *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Auflage, Rz 90 zu § 5 GrEStG).

ad a) Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung

Aus der Abfolge der Geschehnisse ergibt sich Folgendes:

1. Mit Kaufvertrag vom 15.01.2014 erwarb die ***3*** (FN ***4***) das gemäß Lageplan ***5*** vom 19.06.2013, GZ: ***6*** neu gebildete Grundstück ***7*** im Ausmaß von 18.894 m².
2. Mit Bescheid vom 20.03.2014 wurde der ***43***, ***28***, ***29*** nach ihrem Ansuchen vom 03.02.2014 die Bauplatzbewilligung für das in Rede stehende Grundstück und zahlreiche Nachbargrundstücke erteilt.
3. Mit Kaufvertrag vom 16.06.2014 erwarb Herr ***Bf1*** die Grundstücke Nr. ***55*** und ***23*** der KG ***33*** zum Gesamtkaufpreis iHv € 60.840,00.
4. Am 14. Juli 2015 wurde ein Einreichplan betreffend die geplante Errichtung eines zweigeschossigen Einfamilienwohnhauses samt Garage in Massivbauweise am Grundstück ***55*** der KG ***33*** eingebracht. Dazu lagen der Baubehörde Einreichunterlagen des Planverfassers und Bauführers ***67*** aus ***57*** mit dem Datum vom 14. Juli 2015 vor. Diesbezüglich ergibt sich aus der Aktenlage, dass aufgrund fehlender Berechtigungen der Firma ***63*** am 23. Oktober 2015 die Baufirma ***64*** aus ***65*** die Planverfasserbestätigung sowie die Bauführererklärung abgegeben hat. Als Bauwerber sind Herr ***Bf1*** und Frau ***58*** angeführt.
5. Der Abschluss des Werkvertrages über das Bauprojekt "Einzelhaus" erfolgte am 6.10.2015. Aus dem vorliegenden Auszug des Werkvertrages geht hervor, dass unter verschiedenen Haustypen (Einzelhaus, Doppelhaus, Reihnhaus) ausgewählt werden konnte.

Dies steht im Widerspruch mit der Beschwerdebehauptung: „Dass wir dennoch nun mit der Fa. ***48*** ein Haus errichten, ist Zufall und ergab sich durch gründliche Prüfung der Angebote

diverser Bauträger.“ Vielmehr ist in freier Beweiswürdigung aus den getroffenen Feststellungen zu schließen, dass zum Zeitpunkt des gegenständlichen Erwerbes der Liegenschaft über eigenständiges Tätigwerden der ***59*** das Einfamilienhaus bereits vollständig geplant war. Auch wenn der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, ist von einem Kauf eines Grundstückes mit herzustellendem Gebäude auszugehen, selbst wenn über dessen Herstellung ein gesonderter Werkvertrag geschlossen wird (VwGH 27.6.1991, 90/16/0169). Lässt sich ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewusst oder gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, das sicherstellt, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein vorgegebenes Baukonzept binden, so sind auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen (VwGH 25.2.1993, 91/16/0031, VwGH 19.08.1997, 95/16/0006-0010).

Zudem ergibt sich aus dem zeitlichen Geschehensablauf von der Projektierung bis zur Fertigstellung des Einfamilienhauses am beschwerdegegenständlichen Grundstück, dass auch ein Zusammenwirken den Verkäufern erfolgen musste. Die Initiative für die Bebauung des Grundstückes ist also schon vor Abschluss der Verträge (Kaufvertrag Grundstück, Werkvertrag Gebäude) von der ***59*** und den Grundstückverkäufern im Zusammenwirken mit der ***3*** ausgegangen.

ad b) Baurisiko

Das Baurisiko trägt, wer den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist. Werden Mängel am Bauwerk ausschließlich gegenüber dem Generalunternehmer, nicht aber gegenüber den ausführenden Unternehmen gerügt, und hat der Erwerber keinen Anspruch auf Aufgliederung und Rechnungslegung, so kann daraus der Schluss gezogen werden, dass der Erwerber das Baurisiko nicht getragen hat (vgl. VwGH vom 12.11.1997, 95/16/0176, VwGH 13.05.2003, 99/15/0238; VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053). Gemäß dem Werkvertrag vom 6.10.2015 obliegt die Beaufsichtigung der ausführenden Firmen für die Einhaltung des vertraglich vereinbarten Baufortschrittes der ***59***. Nach dem Werkvertrag vom 6.10.2015 ist die ***59*** somit als Generalunternehmerin anzusehen (siehe auch unter Punkt Bauausführung). Demnach war sie berechtigt, Aufträge an Subunternehmer weiter zu geben ohne dazu die Zustimmung der Auftraggeber einzuholen. Daher lag das Baurisiko nicht bei der beschwerdeführenden Partei, sondern bei der ***59***. Vertragspartner beschwerdeführenden Partei hinsichtlich des Leistungsumfanges gemäß dem Werkvertrag vom 6.10.2015 war somit die ***59*** als Generalunternehmerin.

ad c) finanzielles Risiko

Abgesehen davon wurde im Werkvertrag für das Einfamilienhaus ausdrücklich ein Fixpreis vereinbart, welcher laut VwGH-Judikatur ein wesentliches Indiz darstellt, das gegen die Tragung des finanziellen Risikos und damit gegen das Vorliegen der Bauherreneigenschaft spricht (vgl. VwGH 13.05.2003, 99/15/0238; VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053 uva.).

Die Feststellung der belangten Behörde, wonach keine Bauherreneigenschaft der beschwerdeführenden Partei gegeben war, erweist sich daher als zutreffend.

Der Umstand, dass die beschwerdeführende Partei in ein vorgegebenes Bauprojekt eingebunden und damit nicht Bauherr des in Rede stehenden Einfamilienhauses war, ist erst im Zuge der Ermittlungen durch die belangte Behörde hervorgekommen, sodass sich die erfolgte Selbstberechnung als unrichtig erwiesen hat. Im Hinblick auf die Rechtsprechung der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zu § 299 und § 303 BAO ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit der Vorrang einzuräumen (vgl. zB. VwGH 9.7.1997, 95/13/0124; VwGH 18.9.2002, 99/17/0261). Da die Auswirkungen nicht geringfügig waren, war es geboten, die Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO festzusetzen.

Mit der gegenständlichen Beschwerde konnte somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt werden, daher war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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.

Linz, am 19. Jänner 2021