

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***RA***, ***RA-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Oktober 2014 (eingelangt am 20. Oktober 2014) gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 12. August 2014 betreffend

1. Wiederaufnahme des Verfahrens und Festsetzung Grunderwerbsteuer zu Kaufvertrag vom 19. November 2009 mit Ing. ***WH*** und

2. Wiederaufnahme des Verfahrens und Festsetzung Grunderwerbsteuer zu Kaufvertrag vom 19. November 2009 mit ***VH***,

zu ErfNr ***123*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde betreffend die Bescheide vom 12. August 2014 hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Festsetzung der Grunderwerbsteuer zu Kaufvertrag mit Ing. ***WH*** und ***VH*** wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Die Beschwerde betreffend die Bescheide vom 12. August 2014 hinsichtlich der Festsetzung der Grunderwerbsteuer betreffend Kaufvertrag mit Ing. ***WH*** und ***VH*** wird insoweit erledigt, dass die angefochtenen Bescheide abgeändert werden.

Die Grunderwerbsteuer betreffend den Kaufvertrag vom 19. November 2009 mit Ing. ***WH*** wird iHv EUR 14.814,34 festgesetzt.

Die Grunderwerbsteuer betreffend den Kaufvertrag vom 19. November 2009 mit ***VH*** wird iHv EUR 14.814,34 festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Kaufvertrag vom 19. November 2009 bzw. Nachtrag vom 2. Dezember 2009 haben Ing. ***WH*** und ***VH*** die Liegenschaft EZ ***1*** Grundbuch ***L***, bestehend aus dem Grundstück ***2***, ***D1*** an 7 Käufer (darunter auch die beschwerdeführende Partei) zu gleichen Teilen um den Kaufpreis von EUR 450.000,-- verkauft.

Der Kaufvertrag wurde mittels elektronischer Abgabenerklärung beim zuständigen Finanzamt angezeigt.

Mit Bescheiden vom 12. März 2010 wurde die Grunderwerbsteuer erklärungsgemäß (Bemessungsgrundlage anteilig vom (Grund)Kaufpreis) festgesetzt.

Im Jahr 2014 führte die Abgabenbehörde eine Außenprüfung in der Kanzlei ***RA*** betreffend Kaufverträge iZm der Liegenschaft ***D1*** durch.

Mit Bescheiden vom 12. August 2014 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend die Grunderwerbsteuer wieder auf und setzte die Grunderwerbsteuer entsprechend den Feststellungen der Außenprüfung bei der beschwerdeführenden Partei fest.

Als Bemessungsgrundlage wurde der Kaufpreis lt Kaufvertrag sowie die von der Prüferin ermittelten Baukosten herangezogen, im Wesentlichen mit der Begründung, dass in Bezug auf den Käufer keine Bauherreneigenschaft festgestellt wurde, Bauherr die ***P*** Gruppe sei und der Käufer einen Teil eines fertigen Projekts (***D1***) erworben habe.

Nach erfolgter Fristverlängerung brachte die Kanzlei ***RA*** in Vertretung der beschwerdeführenden Partei mit Schreiben vom 17. Oktober 2014 Beschwerde gegen die Bescheide des Finanzamtes mit Verweis auf § 8 RAO ein. Begründet wurde die Beschwerde im Wesentlichen damit, es lägen keine Wiederaufnahmsgründe vor und die geforderte Bauherreneigenschaft sei gegeben.

Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde (wie beantragt) ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung gem. § 262 Abs. 2 BAO dem Bundesfinanzgericht am 12. Jänner 2015 zur weiteren Erledigung vor.

Mit Verfügung des GV-Ausschusses vom 18. Februar 2019 wurde der Akt mit 1. April 2019 von der GA 1080 auf die GA 6023 zugeteilt.

Mit Beschluss vom 26. August 2019 ersuchte das Bundesfinanzgericht die beschwerdeführende Partei persönlich um Stellungnahme zum Sachverhalt und Beantwortung von Fragen betreffend das Projekt „***D1***“.

Mit Schreiben vom 4. September 2019 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Architekten des Projekts um Darstellung des zeitlichen Ablaufes des Projekts, die Vorlage von Unterlagen und Beantwortung von Fragen in Zusammenhang mit dem Sachverhalt.

Der Architekt beantwortet den Beschluss mit Schreiben vom 23. September 2019, stellte den zeitlichen Ablauf des Projektes dar und übermittelte diverse Unterlagen in Zusammenhang mit dem Projekt.

Nach erfolgter Fristerstreckung übermittelte die rechtsfreundliche Vertretung eine Stellungnahme am 30. Oktober 2019 sowie ein Konvolut an Unterlagen betreffend das Projekt „***D1***“. Festgehalten wurde, dass die beschwerdeführende Partei in Entsprechung der ständigen Rechtsprechung des VwGH als Bauherr anzusehen sei. Die beschwerdeführende Partei sei gerade nicht aufgrund eines vorgegebenen Vertragsgeflechts in ein bereits annähernd zur Baureife fertig geplantes Bauprojekt zu einem Fixpreis eingestiegen und eingebunden gewesen.

Insbesondere wären die Verträge über den Erwerb des zu bebauenden Grundstücks einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits weder durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft noch bestand zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang, als dass davon ausgegangen werden kann, dass die beschwerdeführende Partei bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück mit dem letztendlich tatsächlich errichteten Gebäude erhalte.

Weiters wurde die Projekthistorie dargelegt und näher auf die behauptete Bauherreneigenschaft eingegangen.

Die beschwerdeführende Partei beantwortete die vom Bundesfinanzgericht an sie persönlich gerichteten Fragen im Wesentlichen mit Verweis auf die übermittelte Stellungnahme der Rechtsanwaltskanzlei.

Die beim Bundesfinanzgericht eingelangten Schreiben wurden jeweils den im Verfahren beteiligten Parteien zwecks Wahrung des Parteiengehörs übermittelt.

Sowohl die rechtsfreundliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei als auch die Abgabenbehörde nahmen zu den Beschlüssen Stellung.

Am 4. März 2020 fand mit der belangten Behörde und der rechtsfreundlichen Vertretung ein Erörterungstermin statt.

Mit per Fax eingereichtem Schreiben vom 19. März 2020 zog die beschwerdeführende Partei den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

Aufgrund des mit E-Mail übermittelten Jahresabschlusses 2018 mit Anlageverzeichnis des Gebäudes ***D1***, ersuchte das Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 23. März 2020 beide Parteien diesbezüglich Stellung zu nehmen.

Die Abgabenbehörde nahm zum Beschluss vom 23. März 2020 (Betreff: Bemessungsgrundlage) mit Schreiben vom 28. April 2020, die rechtsfreundliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei am 9. Juni 2020 Stellung.

Mit Beschluss vom 15. April 2021 ersuchte das Bundesfinanzgericht um Bekanntgabe des vereinbarten Kaufpreises betreffend das Gebäude.

Mit Schreiben vom 7. Juni 2021 nahm die rechtsfreundliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei dazu Stellung.

Mit Beschluss vom 22. November 2021 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Abgabenbehörde darzulegen, weshalb bei der beschwerdeführenden Partei keine Bauherreneigenschaft vorliege.

Mit Schreiben vom 4. Februar 2022 übermittelte das Finanzamt eine diesbezügliche Stellungnahme.

Mit Beschluss vom 13. Juni 2022 und Ergänzung vom 20. Juni 2022 übermittelte das Bundesfinanzgericht der beschwerdeführenden Partei zur Wahrung des Parteiengehörs sowohl die bisher ermittelten Baukosten und die Stellungnahme des Finanzamtes.

Mit Schreiben vom 29. Juli 2022 übermittelte die beschwerdeführende Partei eine diesbezügliche Stellungnahme, die wiederum dem Finanzamt zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt wurde.

Am 8. August 2022 forderte das BFG auf Antrag der beschwerdeführenden Partei ***WP*** zur schriftlichen Zeugeneinvernahme auf.

Mit Schreiben vom 6. September 2022 beantwortete ***WP*** die an ihn gestellten Fragen ua in Zusammenhang mit Bauprojekten der ***PI*** GmbH.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1. Chronologischer Ablauf des Projekts ***D1***

24.4.2009	Aktennotiz von ***WP*** betreffend Ankauf der Liegenschaft ***D1***
7.5.2009	Aktennotiz von ***WP***. Ing. ***TS*** präsentiert mögliche Bebauung (Abbruch/Neubau); Höhe Kaufpreis; befristete Mietverträge bis 31.3.2011 (Einnahmen für die Gesellschaft); Miteigentümergeinschaft je 200/1400
29.8.2009	Aktennotiz Geschäftsleitersitzung; Kaufanbot wurde angenommen; ***CP*** legt eine Grobkalkulation vor „Sämtliche für einen reibungslosen Projektablauf notwendigen Leistungen von div. Sonderfachleuten sind im Budgetrahmen der Vorkalkulation umgehend zu beauftragen“ rasche Projektrealisierung wird angestrebt
21.10.2009	Aktennotiz Geschäftsleitersitzung betr. Fortschritt; ***ASW*** macht Vorschlag weitere Investoren aufzunehmen um die finanzielle Beteiligung zu verringern, sodass ein zusätzlicher Ankauf für alle Beteiligten möglich ist. Einigung, dass zunächst Ankauf ***D1*** zu je 200/1400, anschließend Grundanteile an weitere Investoren, wobei 25% behalten werden Im bestehenden Kundenkreis Vielzahl von Anfragen für eine Beteiligung an einem ***X*** Projekt
11/2009	Start der Zusammenarbeit mit Architekt ***H*** und ***C*** GmbH
19.11.2009	1. Kaufvertrag betreffend ***D1***
2010	Akquirieren zusätzlicher Käufer zwecks Aufteilung der bisherigen Anteile, Treffen der zukünftigen Investoren und Informationsschreiben an diese
2011	Informationsschreiben der ***PI*** GmbH an die MEG; Vorlage des Projekts an die Stadtplanung durch Architekt; Verkauf eines Teiles der

	Anteile an neue Investoren; Unterfertigung eines Miteigentümergeinschaftsvertrages;
2012	Antrag auf Baubewilligung; Bescheiderteilung Magistrat ***X*** und Vergrößerung des Projekts
2013	Ergänzender Kaufvertrag betreffend Ankauf Teilgrundstück zwecks Vergrößerung des Projekts; Anzeige zur Baufertigstellung, Schlussrechnung ***S***

1.2. Festgestellter Sachverhalt

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens der zeitlichen Abfolge und der aktenkundigen Unterlagen sowie der Vorhaltsbeantwortungen wird folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt festgestellt:

Mit Kaufvertrag abgeschlossen am 19. November 2009 zwischen Ing. ***WH*** und Frau ***VH*** als verkaufende Partei erwarb die beschwerdeführende Partei 200/1400 Anteile an der Liegenschaft EZ ***1*** GB ***4*** ***L***, bestehend aus dem Grundstück ***2*** Baufl (Gebäude) Baufl. (begrünt) ***D1*** ***RW14*** (Gesamtflächenausmaß 608 m²).

Der anteilige vereinbarte Kaufpreis am Grundstück war EUR 64.285,71.

Mit Abschluss des Kaufvertrages erwarben ***CP***, ***WP***, ***MP***, ***Bf1***, ***ASW***, Ing ***TS*** und Ing ***MS*** Miteigentum an dieser Liegenschaft.

Mit Bescheiden vom 12. März 2010 wurde die Grunderwerbsteuer iHv. 3,5% vom vertraglich vereinbarten Kaufpreis laut Vertrag anteilig von der Abgabenbehörde erklärungsgemäß festgesetzt.

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen sowie Auszüge aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass überwiegend Firmen, die in Nahebeziehung zu den 7 Käufern des Grundstücks (***CP***, ***WP***, ***MP***, ***Bf1***, ***ASW***, Ing ***TS*** und Ing ***MS***) und demzufolge zur ***PI*** GmbH und deren Gesellschaftern und nahe stehenden Personen, am Projekt „***D1***“ beteiligt waren.

Die ***PI*** GmbH wirbt auf ihrer Homepage mit der Durchführung derartiger Projekte ua auch mit der Projektentwicklung, dem Immobilienmanagement und anderen diversen Leistungen in diesem Zusammenhang und hat viele derartige Projekte abgeschlossen.

Das Prospekt mit einem Grobkonzept des Projekts wurde im Jahr 2009 von der ***CCP*** GmbH in Auftrag gegeben und von Architekt Dipl. Ing. ***H*** angefertigt.

Die beschwerdeführende Partei unterfertigte nach Abschluss des Kaufvertrages im Jahr 2009 einen Management- und Geschäftsbesorgungsvertrag (ohne Datum) und gleichlautend den Verträgen der schlussendlich übrigen Interessenten. Als Geschäftsführerin wurde die ***PI*** GmbH beauftragt.

Das Multi Currency Finanzierungskonzept (datiert mit Jänner 2010) ist bei allen Interessenten gleichlautend.

Mit beglaubigter Vollmacht vom 28. Juni 2011 bevollmächtigte die beschwerdeführende Partei die ***PI*** GmbH umfassend zur Vornahme sämtlicher Handlungen iZm dem Projekt „***D1***“.

Der Werkvertrag mit der ***S*** AG wurde am 24. September 2012 von der Miteigentümerschaft ***D1***, vertreten durch die ***PI*** GmbH unterzeichnet.

Der Bürgschaftsvertrag zwischen der MEG und der Bank wurde von der beschwerdeführenden Partei am 9. Jänner 2013 unterfertigt (Haftung bis zur Höhe von 3,69% des Kreditbetrages).

Anhand der vorliegenden Unterlagen (siehe Pkt. 2 - Beweiswürdigung) wird festgestellt, dass das Projekt „***D1***“ ein Projekt der ***P*** Gruppe ist. Es wird festgestellt, dass das Projekt bereits im Jahr 2009 geplant war (siehe auch Prospekt Stand November 2009).

Die Anzeige der Baufertigstellung erfolgte am 16. Dezember 2013.

Die vorliegenden Honorarnoten der für das Projekt „***D1***“ betreffenden Firmen sind alle nach 19. November 2009 datiert und an die „MEG ***D1***“ gerichtet.

Die beschwerdeführende Partei ist Investor des Projekts „***D1***“, mit der Absicht Gewinne aus der späteren Vermietung des Objektes zu lukrieren und hat bereits mit Kaufvertrag vom 19. November 2009 Miteigentumsanteile am Grundstück und am Projekt „***D1***“ erworben.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig bzw. ergeben sich aus dem durchgeführten Ermittlungsverfahren sowie anhand der Würdigung der vorliegenden Unterlagen.

Darüber hinaus wurde folgende Beweiswürdigung vorgenommen:

2.1. Aktennotizen

2.1.1. 24.4.2009

Mit Aktennotiz wurde von Herrn ***WP*** (Geschäftsführer der ***PI*** GmbH) Folgendes festgehalten:

*„Durch einen mir bekannten Professionsten wird mir die Liegenschaft ***D1***, ***PLZ*** ***X*** zum Kauf angeboten. Aufgrund der unmittelbaren Nähe zum ***P*** Center ***X*** wird unter den Geschäftsleitern der ***P*** Gruppe beschlossen, eventuell ein Projekt an diesem Standort gemeinsam zu realisieren, sofern die Parameter erzielbare Nutzfläche zum Kaufpreis stimmig sind.*

*Herr ***TS*** wird sich um die Auswertung einer möglichen Bebaubarkeit der Liegenschaft kümmern. Herr ***WP*** wird die Verhandlungen mit dem Verkäufer führen.“*

Die Aktennotiz ist an ***CP***, ***MP***, ***ASW***, ***TS***, ***MS*** und an die beschwerdeführende Partei ergangen.

2.1.2. 7.5.2009

Mit Aktennotiz wurde von Herrn ***WP*** (Geschäftsführer der ***PI*** GmbH) Folgendes festgehalten:

*„Im Zuge einer Geschäftsleitersitzung präsentiert Herr Ing. ***TS*** eine mögliche Bebauung der Liegenschaft ***D1***. Es würde sich bei einem Abbruch Neubau eine Wohnnutzfläche von ca 1.400m² realisieren lassen.*

*Herr ***WP*** informiert, dass er den Kaufpreis auf einen Betrag von € 450.000,-- runterverhandeln konnte. Weiters wird informiert, dass es über die Räumlichkeiten im EG und eine Wohnung im 1. OG noch bis 31.03.2011 einen befristeten Mietvertrag gibt. Aufgrund der ohnehin notwendigen Projektvorlaufzeit stellen die befristeten Mietverhältnisse keinerlei Hindernis dar, sondern bringen auch bis zum Projektstart Einnahmen für die Gesellschaft. Aufgrund des Verhältnisses Kaufpreis zu erzielbarer Wohnnutzfläche hat man sich zu einem Ankauf der Liegenschaft entschlossen. Ein dementsprechendes Kaufanbot soll an den Verkäufer übermittelt werden.*

Man wird sich gemeinsam zu einer Miteigentümergeinschaft mit folgender Aufteilung formieren.

Herr ***CP***	200/1400
Herr ***WP***	200/1400
Herr ***MP***	200/1400
Herr ***Bf1***	200/1400
Herr ***ASW***	200/1400

Herr ***TS*** 200/1400

Herr ***MS*** 200/1400

*Herr ***WP*** wird sich nach Annahme des Kaufanbotes mit Dr. ***Sch*** um die Kaufvertragserstellung kümmern.“*

Die Aktennotiz ist an ***CP***, ***MP***, ***ASW***, ***TS***, ***MS*** und an die beschwerdeführende Partei ergangen.

2.1.3. 29.8.2009

Mit Aktennotiz wurde von Herrn ***WP*** (Geschäftsführer der ***PI*** GmbH) Folgendes festgehalten:

*„Im Zuge einer kurzfristig einberufenen Geschäftsleitersitzung informiert Herr ***WP***, dass das gestellt Kaufanbot vom Verkäufer mit heutigem Tag angenommen wurde. Herr Dr. ***Sch*** wird auf Grundlage des Kaufanbotes einen Kaufvertragsentwurf erstellen. Von Herrn ***CP*** wird eine Grobkalkulation zur gemeinsamen Besprechung vorgelegt. Sämtliche für einen reibungslosen Projektablauf notwendigen Leistungen von diversen Sonderfachleuten sind im Budgetrahmen der Vorkalkulation umgehend zu beauftragen. Herr ***CP*** wird sich in Abstimmung mit Herrn ***TS*** um die Beauftragung der notwendigen Leistungen kümmern. Es sollte jedenfalls eine möglichst rasche Projektabwicklung angestrebt werden. Herr ***MP*** wird in diesem Zusammenhang mit dem Mieter in Kontakt treten, um die Möglichkeit einer vorzeitigen Beendigung der Mietverhältnisse abzuklären.“*

Die Aktennotiz ist an ***CP***, ***MP***, ***ASW***, ***TS***, ***MS*** und an die beschwerdeführende Partei ergangen.

2.1.4. 21.10.2009

Mit Aktennotiz wurde von ***WP*** festgehalten, dass der Kaufvertrag Anfang November zur Unterfertigung vorläge. Weiters wurde von Herrn ***ASW*** der Vorschlag gemacht, weitere Investoren aufzunehmen, um die finanzielle Beteiligung zu verringern.

In einer längeren Diskussion wurde vereinbart, den Ankauf vorweg von den Geschäftsleitern vorzunehmen, damit das Angebot aufrecht bliebe. Erst nach erfolgter Unterfertigung werden Grundanteile abgetreten. Die Geschäftsleiter beschließen je 50/1400 Anteilen zu behalten. Des Weiteren wird über die zukünftigen Interessenten informiert.

Die Aktennotiz ist an ***CP***, ***MP***, ***ASW***, ***TS***, ***MS*** und an die beschwerdeführende Partei ergangen.

2.2. Prospekt Stand 17.11.2009

Das Prospekt bietet einen detaillierten Ausblick auf den zu bauenden Neubau/Wohnhaus. Als Firmen werden einerseits die ***C*** GmbH und andererseits der Architekt Dipl. Ing. ***K*** ***H*** angeführt. Geschäftsführer und Gesellschafter der GmbH sind ebenfalls Gesellschafter/Geschäftsführer des ***P*** Firmengeflechts.

Aufgrund des angeführten Datums ist ersichtlich, dass bereits im Jahr 2009 das Projekt „***D1***“ geplant war.

2.3. Projektanbieter, -betreiber und Organisator

Mit unterschiedlichen Rollen und Funktionen traten auf Seiten des Projektanbieters, Projektbetreibers und Organisator folgende Firmen und Personen auf: ***PI*** GmbH, ***P*** International als ***PI*** GmbH, ***P*** International als ***P*** Finanzierungs- und Immobilienvermittlungs-Service GmbH, ***PImmo*** GmbH, ***CIP*** GmbH, ***IPCM*** GmbH, ***CP***, ***WP***, ***MP***, ***Bf1***, ***ASW***, Ing ***TS*** und Ing ***MS***.

Die oben genannten natürlichen Personen sind alle in unterschiedlichen Rollen und Funktionen an den zuvor genannten Gesellschaften beteiligt.

2.4. *PI*** GmbH als Vertreter**

Aus den vorliegenden Unterlagen ist ersichtlich, dass an nahezu allen Verträgen, Versammlungen, Anträgen und Beschlüssen die ***PI*** GmbH bzw. einer ihrer Vertreter oder ihr nahestehende Person beteiligt ist.

Dies einerseits, weil die in der GmbH involvierten Personen selbst Eigentümer von Teilen des Grundstückes sind, andererseits, weil die GmbH im vorhandenen Vertragskonvolut immer wieder als Vertreter bevollmächtigt wurde.

2.5. Homepage der *PI*** GmbH (***www***)**

Die ***PI*** GmbH wirbt auf ihrer Homepage seit Jahren mit derartigen Projekten ua auch mit der Projektentwicklung, dem Immobilienmanagement und anderen diversen Leistungen.

[...]

2.6. MultiCurrency Finanzierungskonzept (datiert Jänner 2010) – standardisiertes Schreiben

Im Akt befindet sich ein Prospekt betreffend die Finanzierung des Projektes. Darin werden zunächst Risiken und Charakteristika allgemein dargestellt. In weiterer Folge wird die Finanzierung anhand des Gesamtinvestitionsvolumens und der Eigenmittel dargestellt.

Derartige Konzepte sind aufgrund der Größe des Projektes durchaus üblich und standardisiert und stellen für Investoren – wenn auch verbindlich - ein Finanzierungskonzept dar und sind Teil der das Projekt betreffenden Unterlagen.

Auch dieses Finanzierungskonzept wurde von einer der ***PI*** GmbH nahen Firma, der ***P*** International erstellt.

Das Finanzierungskonzept ist für alle Interessenten und späteren Käufer der Anteile gleich lautend.

2.7. Miteigentümergebot (ohne Datum)

Im Akt aufliegend ist ein als „Miteigentümergebot“ bezeichnetes Dokument. Am Ende des Dokuments befinden sich 28 Unterschriften, die den Vertragsparteien des Vertrages vom 1.8.2011 entsprechen.

Laut Vertragsgegenstand lag der Erwerb in der Zukunft („...die Vertragsparteien beabsichtigen den Erwerb ideeller Miteigentumsanteile an...“) und betraf lediglich den Erwerb ideeller Miteigentumsanteile an der gemeinschaftlichen Liegenschaft EZ ***1*** KG ***4*** ***L***.

Im Vertrag wurde die Verwaltung der Liegenschaft der ***PI*** GmbH als „Geschäftsführer“ übertragen (zum Management- und Geschäftsführungsverträge siehe unten Pkt. 2.8).

Im Wesentlichen wurde im Vertrag die Verwaltung der Liegenschaft und die Beschlussmöglichkeiten und Verpflichtungen geregelt und der überwiegende Teil der Rechte und Pflichten dem „Geschäftsführer“ übertragen.

Der Miteigentümergeinschaftsvertrag umfasst 28 Personen und wurde erst nach dem Erwerb der Liegenschaft der beschwerdeführenden Partei aufgesetzt.

2.8. Management- und Geschäftsführervertrag

Die Verträge sind Musterverträge und bei allen Interessenten ident, lediglich der „Auftraggeber“ (hier die beschwerdeführende Partei) musste ausgefüllt werden.

Abgeschlossen wurde der Vertrag zwischen einem Auftraggeber (beschwerdeführende Partei) und der ***PI*** GmbH als „Geschäftsführer“.

In diesem Vertrag wird ua zunächst festgehalten, dass die Miteigentümer den Beschluss gefasst haben ein neues Objekt zu errichten, zum ausschließlichen Zweck der gewinnbringenden Vermietung an Dritte bzw. zur Einnahmenerzielung.

Darüber hinaus wird festgehalten, dass der ***PI*** GmbH als „Geschäftsführer“ umfassende Aufgaben, Rechte und Pflichten übertragen wurden.

Auch das ist ein Indiz dafür, dass die beschwerdeführende Partei lediglich als Investor und nicht als Bauherr auftreten wollte. Die mit dem Projekt zusammenhängenden Aufgaben, Rechte und Pflichten wurden (umfassend) aus der Hand gegeben. Das Projekt befand sich bereits seit 2009 von der ***P*** Gruppe (die nunmehr als „Geschäftsführer“ beauftragt wurde) in Planung, lange vor Kenntnis der beschwerdeführenden Partei.

Die übertragenen Leistungen an den „Geschäftsführer“ waren auszugewisse:

1. Geschäftsführerleistungen bis zur Baufertigstellung (ua Beauftragung zur Kaufvertragserstellung, Überwachung der Kaufabwicklung, Vertretung der Auftraggeber gegenüber Behörden, Gerichte und Dritten, Führung aller mit der Zahlung von Rechnungen zusammenhängenden erforderlichen Verhandlungen; Erstellung der Endabrechnung; Verwaltung der Liegenschaft, etc)
2. Technische Betreuung der Errichtung des neuen Gebäudes
3. Finanzierung des gesamten Projektes (Erstellung Finanzierungskonzept, Arbeiten iZm Krediten)
4. Tätigkeiten iZm Vermietung des neuen Objektes
5. Zusatzleistungen (Beauftragung der steuerlichen Beratung und Vertretung für die MEG, Beauftragung der Erstellung eines Projekt-Steuergutachtens, Beratung in steuerlichen Angelegenheiten)

6. Bereich hinkünftige Geschäftsführung und Vertretung

Diese Aufgabenübertragung spiegelt die generellen beworbenen Tätigkeiten der PFS Immobilienmanagement GmbH 1:1 wieder (siehe Punkt 5 - Homepage).

Der „Geschäftsführer“ hat sich darüber hinaus verpflichtet sämtliche Handlungen und Rechtsgeschäfte, die zur Realisierung und Abwicklung des Projekts notwendig und zweckmäßig sind, im Namen der Auftraggeber und auf ihre Rechnung vorzunehmen.

Als Entgelt wurden 18% von der budgetierten Gesamtinvestitionssumme vereinbart.

Auch dieser Vertrag zeigt aufgrund der umfassenden Übertragung der Rechte und Pflichten an den „Geschäftsführer“ (***PI*** GmbH), dass es sich bei den Auftraggebern lediglich um Investoren handelt. Jegliche Einflussnahme auf das Projekt wurde ihnen mittels dieses Vertrages aus der Hand genommen.

2.9. Schlussrechnung vom 5.5.2014

Die Schlussrechnung der ***S*** AG belief sich auf EUR 3.900.398,40 (brutto) und war an die „Miteigentümergeinschaft ***D1***“ adressiert. Eingelangt ist die Schlussrechnung bei der ***C*** GmbH (Geschäftsführer ***WP*** und Ing. ***MS***).

2.10. Vorhaltsbeantwortung Architekt vom 26.9.2019

Nach Auskunft des Architekten wurde das Projekt „***D1***“ in Zusammenarbeit mit der ***C*** GmbH im November 2009 gestartet. Der Entwurf wurde am 14. Februar 2011 und in Überarbeitung am 2. Mai 2011 und 20. Juni 2011 dem Gestaltungsbeirat der Stadt ***X*** vorgelegt. Mit 20. Juni 2011 wurde der Entwurf vom Gestaltungsbeirat zur Einreichung freigegeben.

Anhand der vorgelegt Unterlagen ist ersichtlich, dass Kontakte immer mit Personen oder Firmen im Zusammenhang mit der ***PI*** GmbH gepflegt wurden.

In Erscheinung getreten ist entweder der Architekt in Vertretung ***P*** Bauträger, die ***PI*** GmbH, die ***C*** GmbH oder einzelne Personen wie zB ***WP***, ***CP***, ***MP***, ***Bf1***, ***ASW***, Ing ***TS*** oder ***MS*** unter der Bezeichnung MEG ***D1***.

2.11. Vorhaltsbeantwortung beschwerdeführende Partei

Mit Schreiben vom 30. Oktober 2019 beantwortete die rechtsfreundliche Vertretung die Fragen im Zusammenhang mit dem Projekt „***D1***“, indem sie ein Konvolut an Unterlagen übermittelte. In der Stellungnahme wird argumentativ an der Stellung eines Bauherrn festgehalten und auf die Beschwerde verwiesen.

Die beschwerdeführende Partei beantwortete die an sie persönlich gestellten Fragen im Wesentlichen mit Verweis auf das Schreiben der Kanzlei.

Diese Stellungnahme unterstreicht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts einmal mehr die Leitung des Projekts durch die ***PI*** GmbH.

2.12. Vorhaltsbeantwortung vom 9. Juni 2020

Mit Schreiben vom 9. Juni 2020 nahm die rechtsfreundliche Vertretung erneut Stellung und wiederholte ihr Vorbringen, dass die Bauherreneigenschaft vorläge und aufgrund der Teilnahme in den als Miteigentümerversammlung bezeichneten Veranstaltungen dieser Zeitpunkt jeweils als Stichtag heranzuziehen sei.

Darüber hinaus wurde ausgeführt, dass die von der Außenprüfung herangezogenen Kosten für die Bemessungsgrundlage iHv EUR 1.446.903,03 im Zusammenhang mit dem Projekt stehen. Allerdings würden sie ihrem Inhalt und Umfang nach weder (steuerliche) Anschaffungskosten noch (steuerliche) Herstellungskosten darstellen und führten zu sofort absetzbaren Werbungskosten, weshalb sie nicht im Anlageverzeichnis aufschienen.

Mit diesem Schreiben wurden somit diese Kosten als „Kosten im Zusammenhang mit dem Projekt“ anerkannt.

2.13. Vorhaltsbeantwortung 29. Juli 2022

Mit Schreiben vom 29. Juli 2022 nahm die rechtsfreundliche Vertretung zur Berechnung der Projektkosten des Bundesfinanzgerichts Stellung und führte im Wesentlichen aus, dass die Kosten nicht unrichtig seien, allerdings Kosten die nach dem Entstehen der Steuerschuld nicht Teil der Bemessungsgrundlage zur Grunderwerbsteuer sein könne, da dies eine rechtlich unrichtige rückwirkende Einbeziehung später festgestellter und angefallener Kosten darstellen würde.

2.14. Zeugenaussage ***WP***

Mit Beschluss vom 8. August 2022 wurde ***WP*** zur schriftlichen Zeugenaussage aufgefordert und folgende Fragen an ihn gerichtet:

- 1. Sie sind sowohl Gesellschafter als auch Gesellschafter der ***PI*** GmbH. Erläutern Sie bitte kurz welche Aufgaben diese Firma hat und welche Funktion Sie in dieser Firma konkret ausüben.*
- 2. Erläutern Sie bitte, wie derartige Projekte ablaufen (Anbahnung und Fertigstellung)*
- 3. Wie erfolgt die Finanzierung eines derartigen großen Projektes?*
- 4. Wie und wann haben Sie - als Projektbeteiligter - auf das Projekt ***D1*** Einfluss genommen?*
- 5. Wie und wann haben Sie sich mit den 6 anderen Personen abgestimmt?*
- 6. Warum haben Sie schlussendlich Anteile behalten?*
- 7. Inwieweit wurde das finanzielle bzw. wirtschaftliche Risiko von den Projektbeteiligten getragen?*

Mit Schreiben vom 6. September 2022 beantwortete ***WP*** die vom Bundesfinanzgericht an ihn gerichtete Fragen.

Ad 1) Er führt aus, dass die ***PI*** GmbH seit mehr als zwei Jahrzehnte im Bereich der Vermittlung, Verwaltung und dem Management von Immobilienprojekten in ganz Österreich beschäftigt sei. Seine Aufgabe bestehe vorwiegend darin, von Investorengruppen erhaltene Managementmandate für die Realisierung von Immobilieninvestments auszuüben und nach Fertigstellung als bestellter Vertreter den laufenden Geschäftsbetrieb zu führen.

Ad 2) Aus dem Eigentümerkreis von fertiggestellten Immobilienprojekten gebe es laufend Anfragen, sich an weiteren Immobilieninvestments zu beteiligen. Weiters gebe es Anfragen von bereits bestehenden Kunden, wo deren Umfeld auch gerne in Immobilien investieren möchte.

Hr. ***WP*** stehe seit Jahren in engen Kontakt zu mehreren Immobilienmaklern in ganz Österreich, welche ihm laufend diverse Liegenschaften zum Kauf oder zur Vermittlung anböten. Bis dahin seien es nur natürliche Personen, die versuchen ein gemeinsames Immobilieninvestment zu realisieren. Es komme auch öfters vor, dass sich eine Interessentengruppe nicht auf ein gemeinsames Vorhaben verständigen könne und somit ein Ankauf nicht stattfände.

Es gebe Treffen unter den Interessenten, wo bereits anhand der vorliegenden Behördenunterlagen eine mögliche Bebauung diskutiert und erörtert werde. Anhand dieser

Erörterung falle die Entscheidung zum Erwerb der Liegenschaft. In diesen Treffen formiere sich auch die finale Käufergemeinschaft, welche den Grundstückankauf, zu festgelegten Bedingungen beschließe. Die Finanzierung erfolge durch Eigenmittel der Käufer sowie zum Teil aus Bankfinanzierung.

Auch hier wird von Interessenten gesprochen. Dass die Firma ***PI*** GmbH bereits mehr als zwei Jahrzehnte in Österreich in ihrem Bereich tätig sei, wird auch vom Gericht nicht bezweifelt. Dies unterstreicht nach Ansicht des BFG sogar die Feststellung, dass diese Firma auch Initiator des Projekts „***D1***“ gewesen ist, da sie bereits viele derartige Projekte durchgeführt hat und dementsprechend Erfahrung mit notwendigen Verträgen, Unterlagen Professionisten etc aufweist. Es ist wirtschaftlich und zweckmäßig, dass Aufgaben bei einer Firma gebündelt werden, die bereits jahrelange Erfahrung hat.

Sobald die Liegenschaft erworben wurde, werde von den Käufern die mögliche Gestaltung des Projektes festgelegt. Anschließend werde von den Eigentümern alle notwendigen Aufträge an diverse außenstehende Unternehmen vergeben.

Dass zuerst die Liegenschaft angekauft wird und in weiterer Folge erst nach Kauf von Käufern über Gestaltung entschieden wird, widerspricht der Aussage, dass es sich überwiegend um Investoren handle. Es entspricht wohl eher der Lebenserfahrung, dass Investoren bereits im Vorfeld einen detaillierten Plan inkl. der zu erwartenden Rendite vorliegen haben und sich erst danach für oder gegen eine Investition entscheiden.

Für jede Projektgesellschaft gebe es in der Regel einen gemeinsam bestellten Vertreter, welcher als Ansprechpartner für die Käufergemeinschaft funktioniere.

Dies ist im konkreten Fall die ***PI*** GmbH, für die jeder Käufer im Jahr 2011 eine Vollmacht erteilt hat. Dies erfolgte erst nach Eigentumserwerb der beschwerdeführenden Partei.

Ad 3) Die Finanzierung erfolge teilweise aus Eigenmitteln und aus einer Finanzierung bei einem österreichischen Bankinstitut.

Ad 4) Die Einflussnahme von Hr. ***WP*** sei nach seiner Aussage seit Beginn des Projekts – wie die restlichen Eigentümer auch – laufend erfolgt. Konkrete Beispiele werden jedoch nicht genannt. Anhand der Aktennotizen und Protokolle der Miteigentümerversammlungen wurde sicherlich das ein oder andere diskutiert. Dies allerdings protokolliert erst nach Eigentumserwerb.

Ad 5) Da die anderen sechs Käufer zum Teil Verwandte von Hr. ***WP*** sind, werde laufend mit diesem Personenkreis zusammengearbeitet (auch in anderen Projekten).

Ad 6) Die Anteile wurden schlussendlich aufgrund der Lage der Liegenschaft und der zu erwartenden Wertsteigerung behalten, also aus Investitionsgründen.

Ad 7) Im Zeitpunkt der Konstituierung der Käufergesellschaft habe es weder behördliche Zusagen über eine mögliche Bebauung bzw. eine erzielbare Nutzfläche gegeben, da kein Bebauungsplan vorgelegen habe und eine Neuplanung vorweg dem ***X*** Gestaltungsbeirat vorzulegen war.

Es habe zum Zeitpunkt des Erwerbes auch keine verbindlichen Angaben über die Gestehungskosten gegeben. Diese hätten nur unverbindlich aufgrund Erfahrungen der Vergangenheit geschätzt und nicht bewertet werden können. Somit hätten die Käufer diesbezüglich im Zeitpunkt des Kaufes sehr wohl ein finanzielles bzw. wirtschaftliches Risiko gehabt.

2.15. Zusammenfassung

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse geht das Bundesfinanzgericht von einem Immobilienprojekt der ***P*** Gruppe aus. Die Planung, Ausführung und auch das Auftreten nach Außen erfolgte immer durch die ***PI*** GmbH selber, einer im Naheverhältnis stehenden Firma oder einen der Verantwortlichen dieser Gruppe.

Um ein einheitliches Bild nach außen zu gewährleisten, wurde der Begriff „MEG ***D1***“ für Ansuchen, Anträge etc gewählt.

Die beschwerdeführende Partei wollte nicht nur ein „nacktes Grundstück“ erwerben, sondern Anteile an einem bereits geplanten Objekt zur reinen Investition und Geldanlage.

Auch die Zeugenaussage von Hr. ***WP*** kann dies nicht widerlegen, wird doch auch bereits dort von „Interessenten“ und „Investoren“ gesprochen, darüber hinaus auch festgehalten, dass die ***PI*** GmbH jahrelange Erfahrungen in eben diesem Bereich hat.

Dass die Käufer lediglich ein „nacktes“ Grundstück kaufen hätten wollen, und erst nach dem Kauf gemeinsam die Planung begonnen bzw. sogar erst nach Hinzukommen weiterer Interessenten mit der Planung begonnen hätten, ist aufgrund der Tatsache, dass es sich um Investoren handelt, die wohl eine Rendite erzielen wollten, unwahrscheinlich, lag doch darüber hinaus bereits im Jahr 2009 eine Planung des Architekten vor, die sich auch durch den zusätzlichen Kauf im Jahr 2013 schlussendlich dem Grunde nach nur unwesentlich verändert hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. § 303 BAO – Wiederaufnahme des Verfahrens

Mit Bescheiden vom 12. August 2014 hat die belangte Behörde das Verfahren betreffend die Grunderwerbsteuer betreffend den Kaufvertrag vom 19. November 2009 mit Ing. ***W*** und Frau ***VH*** gemäß § 303 BAO wiederaufgenommen und die Grunderwerbsteuer neuerlich jeweils iHv EUR 14.979,16 festgesetzt.

Gemäß § 303 BAO kann die Abgabenbehörde von Amts wegen ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren wiederaufnehmen, wenn ua 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.

In den bekämpften Bescheiden hat die Abgabenbehörde unter Verweis auf die Ergebnisse der Außenprüfung jene Tatsachen dargestellt, die auf Grund des Vertrages sowie der Erhebungen im Zuge der Außenprüfung hervorgekommen sind, und zu Abweichungen zu den ersten Bescheiden der beschwerdeführenden Partei führten. Da die angeführten neu hervorgekommenen Tatsachen – aufgrund der bei der durchgeführten Prüfung übermittelten Unterlagen, Aktennotizen etc - zur Ermittlung von gegenüber der erstmaligen Festsetzung abweichenden Bemessungsgrundlagen führten, weshalb deren Entscheidungsrelevanz nicht geleugnet werden kann, war die Wiederaufnahme des Verfahrens begründet.

3.2. Festsetzung der Grunderwerbsteuer

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sich dieser Rechtsvorgang auf inländische Grundstücke bezieht.

Am 19. November 2009 hat die beschwerdeführende Partei 200/1400 Anteile am Grundstück ***D1*** erworben.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 bestimmt, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der vom Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über

Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (vgl. ua. VwGH 17.3.2005, 2004/16/0246).

Aus grunderwerbsteuerrechtlicher Sicht ist Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebaute Zustand auch dann, wenn die Verträge 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 einheitliche Leistung das bebaute Grundstück erhält.

Der Umstand, dass das Vertragswerk in mehrere Urkunden auf mehrere Vertragspartner aufgespalten worden ist, ist für die Beurteilung der Gegenleistung ohne Belang, weil nicht die äußere Form der Verträge maßgeblich ist, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. Ebenso wenig ist entscheidend, ob in den Vertragsurkunden aufeinander Bezug genommen wird, wenn schon durch den unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang der Vertragsabschlüsse gewährleistet ist, dass der Erwerber das Grundstück jedenfalls nur in bebaute Zustand erhalten wird (vgl. VwGH 18.12.1995, 93/16/0072).

Der Begriff der Gegenleistung ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird in § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt; jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage (vgl. ua. VwGH 15.4.1993, 93/16/0056). Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage kommt es stets darauf an, zu welcher Leistung sich der Erwerber im zeitlichen Umfeld des Kaufvertrages verpflichtet hat. (vgl. Fellner, Grunderwerbsteuer-Kommentar¹⁵ zu § 5 Rz 97).

Gegenstand eines Kaufvertrages kann grundsätzlich auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften erst geschaffen werden müssen (VwGH 24.5.1971, 1251/69; VwGH 19.4.1995, 89/16/0156). Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist daher der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll, wobei es sich dabei nicht zwangsläufig um jenen Zustand handeln muss, in dem sich das Grundstück im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses befindet (VwGH 19.4.1995, 89/16/0156; Fellner, Grunderwerbsteuer-Kommentar¹⁵ zu § 5 GrEStG 1987 Rz 88a und die dort angeführten Nachweise der Rsp des VwGH).

Wird ein Grundstück veräußert, auf dem ein Gebäude errichtet werden soll oder wird ein bebautes Grundstück veräußert auf dem das bereits vorhandene Gebäude saniert werden soll, ist für die abgabenrechtliche Beurteilung des Erwerbsvorganges somit entscheidend, von welcher Vorstellung über den Zustand des Kaufgegenstandes die Vertragspartner ausgegangen sind, dh in welchem Zustand die Sache verkauft bzw gekauft werden sollte (VwGH 10.10.1963, 46/63 und 256/63; VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078).

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob bei der Berechnung der Grunderwerbsteuer betreffend den Kaufvertrag vom November 2009 die Baukosten für das Projekt „***D1***“ in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind.

Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Bei der Beurteilung dieses Zusammenhangs ist vom wahren wirtschaftlichen Gehalt des Erwerbsvorganges auszugehen. 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. Zudem hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner bisherigen Rechtsprechung klargestellt, dass dies auch für Interessenten gilt, die in ein fertiges Vertragsgeflecht eingebunden werden, welches sicherstellt, dass nur solche Interessenten zugelassen werden, die sich an ein im wesentlichen vorgegebenes Baukonzept binden, welches durch vom Verkäufer bestimmte Unternehmen zu verwirklichen ist. In diesem Falle sind auch die das Baukonzept betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen. Das Vorhandensein mehrerer Urkunden und mehrerer Vertragspartner steht dem nicht entgegen, insbesondere kommt es dabei nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden unterfertigt wurden. (vgl. zB. VwGH 16.11.1995, 93/16/0017; 9.11.2000, 2000/16/0039; 29.7.2004, 2003/16/0135; 24.2.2005, 2004/16/0210; 17.3.2005, 2004/16/0246; 10.4.2008, 2007/16/0223; siehe dazu auch die bei Fellner aao, § 5 Rz 88b Abs. 2 bis 5 referierte hg. Judikatur).

Steht die Leistung des Erwerbers also in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung ist es gleichfalls unerheblich, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihrem Bestand nach voneinander abhängig sein sollen. Entscheidend für die Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstücks in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist und zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. (vgl. zB. VwGH 25.8.2005, 2005/16/0104; 30.4.1999, 98/16/0357; sowie Fellner aao, § 5 Rz 9 und 88b samt der dort zitierten Rechtsprechung des VwGH).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind damit alle Aufwendungen (auch für die Herstellung eines Gebäudes) eines vertraglich an ein bestimmtes Objekt gebundenen Käufers Bestandteil der grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung und

damit der Bemessungsgrundlage zuzurechnen, insbesondere auch Leistungen, die auf Grund eines mit einem Dritten abgeschlossenen Vertrages zu erbringen sind, wenn die Leistung des Dritten dazu führen soll, das Grundstück in den Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (vgl. dazu die bei Fellner, aao § 5 GrEStG 1987 referierte Judikatur).

Wenn der Grundstückseigentümer ein unbebautes Grundstück liefert, der Käufer aber ein bebautes Grundstück erhält und rechtens nicht selbst als "Bauherr" anerkannt werden kann, so ist es denknotwendig zwingend, daß ein Bauherr zwischengeschaltet gewesen sein muss (vgl. VwGH 27.6.1991, 90/16/0169).

Der Käufer ist nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann, das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt oder verpflichtet ist, und 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. (vgl. VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078; 29.7.2004, 2004/16/0053, OGH 25.5.1994, 3 Ob 513/94).

Diese von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen dabei kumulativ vorliegen. (zB VwGH 12.11.1997, 95/16/0176; 29.7.2004, 2004/16/0053).

Liegen diese Voraussetzungen nicht kumulativ von allem Anfang der ersten Planungsphase an auf Seiten der Erwerber vor, ist diesen die Bauherreneigenschaft abzusprechen. (VwGH 29.1.1996, 95/16/0121).

Dem Bauherrn obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bau- und Konsenswerber aufzutreten, die Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche Benützungsbewilligung einzuholen.

Bei richtiger rechtlicher Würdigung der tatsächlichen Geschehensabläufe kann diese Rolle, wenn nicht davon ausgegangen werden kann, dass der "Erwerber im Bauherrenmodell" zusammen mit seinen Miteigentümern das Grundstück bebaute, nur dem jeweiligen Initiator des Bauherrenmodells zugeordnet werden. Dabei muss selbstverständlich berücksichtigt werden, dass diese Bezeichnung rechtlich nicht definiert ist. Das Vertragsbündel des Bauherrenmodells besteht aus zahlreichen Verträgen zwischen dem (gegebenenfalls durch einen sog. Treuhänder vertretenen) "Bauherrn" auf der einen Seite und dem Grundstückseigentümer, Bauunternehmer, Baubetreuer sowie weiteren "Funktionsträgern" auf der anderen Seite. Trotz Verknüpfung im Entstehen und Bestand behält jeder Vertrag die Qualifikation und den Inhalt, der ihm zukommt. Ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes

begründet (§ 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987), wird außer mit dem Grundstückseigentümer mit keinem der anderen Vertragspartner des Bauherrn abgeschlossen. Es ist aber zu prüfen, ob und inwieweit die Abhängigkeit der Einzelverträge eine Aussage verdeckt, welche zu einer anderen Qualifikation der Vertragsbeziehungen und zu einem anderen Grunderwerbsteuertatbestand führt.

Aus grunderwerbsteuerrechtlicher Sicht ist es das Ziel der "Bauherrenmodelle", einen grunderwerbsteuerpflichtigen Zwischenerwerb des unbebauten Grundstücks durch den Bauträger zu vermeiden und dem Käufer den Erwerb eines unbebauten Grundstücks zu der entsprechend niedrigeren Bemessungsgrundlage zu ermöglichen (vgl. Reithmann-Brych-Manhart, Kauf vom Bauträger und Bauherrenmodelle⁵; Stuhmann-Wollny-Quast-Grützner, Besteuerung der Bauherrengemeinschaften; Nicknig, Erfahrungen mit der Abschreibungsbranche: Das Bauherrenmodell; Winter, Die Bauherrnproblematik im Steuerrecht, NZ 1984, S 165 ff). Dieses Ziel erreicht der sog. Initiator/Promotor dadurch, dass er sich das Grundstück rechtlich verbindlich "fest an die Hand" geben lässt. Er entwickelt den Plan und realisiert ihn, indem er als Dritter die Erwerber gewinnt und veranlasst, Eigentum (Miteigentumsanteile) vom Grundstückseigentümer zu erwerben und in eigenem Namen die von ihm praktisch bis zum Baubeginn vorbereiteten und das Modellprojekt genau kalkulierenden Verträge mit den Bauunternehmern usw. zu schließen. Der Initiator erwirbt keinen Übereignungsanspruch, sondern lässt sich zumeist Kaufangebote mit Benennungsrecht machen. Der zum Kaufvertrag zugelassene "Erwerber im Bauherrenmodell" erwirbt das Eigentum daher nur vom Grundstückseigentümer, nicht vom Initiator. Es darf aber in diesem Zusammenhang nicht unberücksichtigt bleiben, dass der Initiator als verwertungsbefugter iSd § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 den "Erwerber im Bauherrenmodell" zum Kaufvertrag zulässt (Verschaffung des Kaufangebots nach § 1 Abs. 1 Z. 4 und 5 GrEStG 1987). Die Anwendung dieser Bestimmungen als Besteuerungstatbestand beruht darauf, dass der verwertungsbefugte Initiator/Promotor nicht das Grundstück (d.h. das Eigentum) verschafft, sondern nur den Zugang zum Kaufangebot des Grundstückseigentümers (vgl. VwGH 27.6.91, 90/16/0169).

Federführend ist - wie aus der Aktenlage ersichtlich – die ***P*** Gruppe, Projektanbieter die ***PI*** GmbH, die auf ihrer Homepage mit eben diesen Projekten und ihrer jahrelangen Erfahrung wirbt. Auch wird sie von allen Käufern (nach Weiterveräußerung und Aufteilung der Anteile auf zunächst 28 dann 30 Investoren) bevollmächtigt nach Außen hin zu vertreten.

Dass zunächst lediglich 7 Käufer (darunter auch die beschwerdeführende Partei) Anteile erworben haben ist – wie aus den Aktennotizen hervorgeht – lediglich einer drohenden Preissteigerung bzw. ev. sogar dem möglichen Verlust der Liegenschaft geschuldet. Bereits aus Notizen und den im Jahr 2009 vom Architekten vorgelegten Plan geht hervor, dass ein Büro- und Wohngebäude auf dem Grundstück errichtet werden soll und der Erwerb zur Investition und Geldanlage erfolgt ist und eine größere Anzahl an Investoren in das Projekt eingebunden werden soll.

Die beschwerdeführende Partei hat sich in ein Projekt einbinden lassen und – nachdem die Anteile auf mehr Investoren verteilt worden sind – diverse mit diesem Projekt zusammenhängende gleichlautende Verträge unterfertigt (Multicurrency Finanzierung, Management und Geschäftsbesorgungsvertrag, Miteigentumsvertrag, etc).

Der Verwaltungsgerichtshof hat diesbezüglich klargestellt (VwGH 6.11.2002, 99/16/0204), dass den Erwerbern von Miteigentumsanteilen die Bauherrenschaft ua dann nicht zukommen, wenn sie von vornherein in ein bereits fertiges Planungs-, Vertrags und Finanzierungskonzept im Wege eines Vertragsgeflechtes eingebunden sind (vgl. dazu VwGH 28.5.1998, 97/16/0494).

Bei einer Miteigentümergeinschaft ist darüber hinaus die Bauherreneigenschaft nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden. (VwGH 29.07.2004, 2003/16/0135).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH kann beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, der zur Errichtung der Bauherreneigenschaft führende Auftrag zur Errichtung des Objektes nur von der Eigentümergeinschaft erteilt werden, wofür als Voraussetzung die von vornherein erfolgte Fassung eines gemeinsam darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist. Diese Grundsätze finden nicht nur auf den Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, sondern auch auf Grundstücke mit (noch zu errichtenden) größeren Bürogebäuden Anwendung. Art und Größe der noch zu errichtenden Gebäude sind nämlich für die Frage nach dem Gegenstand des Erwerbsvorgangs ohne Bedeutung (VwGH 28.9.2000, 99/16/0519).

Von einer Miteigentümerschaft kann erst dann gesprochen werden, wenn Personen Miteigentümer geworden sind. Erst Miteigentümer können verbindlich mitgestalten und beschließen. Wer noch nicht Miteigentümer ist, kann nicht Bauherr sein. Wirkt jemand schon vor Erwerb des Miteigentumsanteils als Interessent mit, ist das wegen in dieser Phase unmaßgeblichen Stellung unbeachtlich. (VwGH 30.5.1994, 93/16/0096; VwGH 3.10.1996, 95/16/0068 im Zusammenhang mit dem Erwerb ideeller Miteigentumsanteile zwecks Geldanlage u.a).

Die beschwerdeführende Partei wendet in ihrer Stellungnahme vom 29. Juli 2022 diesbezüglich ein, die Abgabenbehörde sei fälschlicherweise vom Nichtvorliegen einer Miteigentümergeinschaft ausgegangen, diese sei zivilrechtlich – wie sich aus der Aktenlage ergebe - bereits 2009 vor dem Kauf vorgelegen. Darüber hinaus vertrete die Abgabenbehörde die Rechtsmeinung, dass ein schriftlicher Beschluss in Bezug auf das Projekt vorliegen müsse.

Zur steuerlichen Behandlung und Vorliegen iZm dem Erwerb eines Grundstückes einer (zukünftigen) Miteigentümergeinschaft wird auf die o.a. Judikatur des Verwaltungsgerichtes verwiesen.

Die Beantwortung der Frage, ob grundsätzlich das Vorliegen eines schriftlichen Beschlusses zwingend erforderlich oder ein mündlicher Beschluss ausreichend ist, kann dahingestellt bleiben, wird doch in der Stellungnahme vom 29. Juli 2022 nicht einmal das Vorliegen eines einheitlichen mündlichen Beschlusses in Bezug auf das Projekt und das zu bauende Gebäude behauptet.

Laut Kaufvertrag wurde von 7 Käufern eine Liegenschaft zu je 200/1400 Anteilen erworben. Bereits vor Abschluss des Kaufvertrages wurden laut den vorliegenden Unterlagen seitens der ***P*** Gruppe (überwiegend federführend von der ***PI*** GmbH) diverse Besprechungen, Vorplanungen und Vorarbeiten durchgeführt, um nach Abriss und anschließendem Neubau auf der gegenständlichen Liegenschaft ein Anlageobjekt zu verwirklichen. Bereits im November 2009 gab es bereits eine fertige Planung des Projekts „***D1***“ im Auftrag der ***C*** GmbH.

Die Initiative für das Bauprojekt ist somit keineswegs von den einzelnen Käufern, sondern einer Firmengruppe ausgegangen, die geplant und organisiert sowie Prospekte zur Interessentengewinnung ausgegeben hat. Abgesehen davon ist eine gemeinsame, organisierte Inangriffnahme des Bauvorhabens durch sämtliche Miteigentümer von Anfang an gar nicht erfolgt, wurden doch erst nach 2009, somit zeitlich nach dem erstmaligen Erwerb des Grundstückes, die übrigen Investoren akquiriert und die Anteile im Jahr 2013 an die (schlussendlich) 30 Miteigentümer aufgeteilt.

Nach Maßgabe des § 8 GrEStG 1987 ist der, für die Grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges, maßgebliche Zeitpunkt der der Unterfertigung des Kaufvertrages (im zu beurteilenden Fall sohin der 19. November 2009).

Die beschwerdeführende Partei hat nach Berücksichtigung aller vorliegenden Unterlagen vor dem Erwerb seiner Miteigentumsanteile in einer, für die Verwirklichung des beabsichtigten Immobilieninvestments, nicht unwesentlichen Planungsphase, lediglich als Interessent mitgewirkt. Im Lichte der obigen Ausführungen war er aus Grunderwerbsteuerlicher Sicht, im verfahrensmaßgeblichen Zeitpunkt (19. November 2009) nicht als Bauherr anzusehen. Nach der Unterfertigung des Grundstückskaufvertrages erfolgten Treffen, Planungen, Aufträge und Beschlüsse, oder die tw anteilige Weiterveräußerung seiner Anteile nachdem dieser Miteigentümer geworden ist, vermögen daran ebenso wie die Erteilung der Baubewilligung im Jahr 2013 und der Umstand, dass die Fertigstellung erst ca 5 Jahre nach dem Grundstückskauf erfolgte, nichts zu ändern (vgl. VwGH 19.08.1997, 95/16/0006-0010).

Aus diesen Erwägungen heraus ist davon auszugehen, dass im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses der Wille der Erwerber auf den Erwerb eines bebauten Grundstückes gerichtet gewesen ist und dass die Errichtung eines Büro- und Wohnhauses mit

Mietwohnungen zur Einkommenserzielung in finaler Verknüpfung mit dem Grundstückserwerb gestanden ist.

Daraus folgt, dass die beschwerdeführende Partei bereits im zeitlichen Umfeld der Unterfertigung des Grundstückskaufvertrages, die Bezahlung sämtlicher zukünftiger, der Höhe naturgemäß noch nicht festgestanden habenden, Leistungen, die zur Verwirklichung des geplanten Immobilieninvestments (Errichtung eines Wohn- und Bürohauses zur Einkommenserzielung durch Vermietung) erforderlich sein werden, auf sich genommen hat und nicht als Bauherr iSd verwaltungsgerichtlichen Judikatur anzusehen ist.

3.3. Bemessungsgrundlage

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. § 5 Abs. 1 GrEStG 1987 bestimmt, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

Dem Grundsatz des § 4 Abs 1 GrEStG 1987 entsprechend, dass die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen ist, müssen in die Bemessungsgrundlage auch jene Leistungen einbezogen werden, die zwar nicht nach bürgerlichem Recht als Gegenleistung gelten, im wirtschaftlichen Sinne aber als solche angesehen werden müssen. Hierunter sind alle Leistungen zu verstehen, die entweder mit dem Grundstückserwerb zeitlich nicht in Zusammenhang stehen oder die nicht zwischen den am Vertrag Beteiligten selbst, sondern zwischen einem Vertragsteil und einem Dritten ausgetauscht werden. Zu den Baukosten zählen somit alle mit dem Projekt in Zusammenhang stehende Kosten.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage stets darauf an, zu welcher Leistung sich der Erwerber im zeitlichen Umfeld des Kaufvertrages verpflichtet hat (VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind dann, wenn Grundstückskäufer auf Grund eines ihnen vorgegebenen Vertragsgeflechtes in ein bereits fertig geplantes Bauprojekt eingebunden sind, auch die Baukosten zur Gegenleistung im Sinn des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 zu zählen. Dass in einem solchen Zusammenhang das Vertragswerk in mehreren Urkunden und auf mehrere Vertragspartner aufgespaltet wird, vermag daran nichts zu ändern (vgl. etwa die zitierten Erkenntnisse vom 24. Februar sowie vom 17. März 2005 jeweils mwN).

Steht die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 anzusehen. Für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung ist es unerheblich,

ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihren Bestand nach von einander abhängig sein sollen. Entscheidend für die Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 ist, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstücks in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist (vgl. VwGH 25.8.2005, 2005/16/0104, sowie Fellner, Grunderwerbsteuer-Kommentar¹⁵ zu § 5 GrEStG RZ 9 und 88b, samt der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Die beschwerdeführende Partei hat mit Unterfertigung der Urkunde vom 19. November 2009 von ***VH*** und Ing. ***WH*** 200/1400 Anteile erworben.

Anhand der vorliegenden Unterlagen ist ersichtlich, dass die beschwerdeführende Partei aufgrund der Unterfertigung der vorgefertigten Verträge die Verpflichtung sowohl zur Finanzierung als auch zur Umsetzung des Projektes „***D1***“ übernahm.

Da die beschwerdeführende Partei kein Bauherr im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist, setzt sich die Bemessungsgrundlage einerseits aus den im Kaufvertrag genannten Grundstückskosten und andererseits aus den gesamten Kosten des Projekts „***D1***“ zusammen.

Maßstab für die zutreffende Zuordnung der Leistungen des Erwerbers ist der Erwerbsgegenstand. Alle Leistungen, die aus der Sicht des Verkäufers einer entsprechenden Sache – kalkulatorisch – in den einem Erwerber in Rechnung zu stellenden Kaufpreis einzubeziehen wären, gehören demnach zur Bemessungsgrundlage. Das sind nicht nur die Bauleistungen und ähnliche Leistungen, sondern auch „Hilfsleistungen“ wie zB die Finanzierung.

Mit Beschluss vom 15. April 2021 ersuchte das Bundesfinanzgericht die beschwerdeführende Partei um Bekanntgabe des vereinbarten Kaufpreises der ihr zugewiesenen Anteile am Projekt „***D1***“.

Mit Schreiben vom 7. Juni 2021 übermittelte die rechtsfreundliche Vertretung eine Aufstellung in Bezug auf die Kaufverträge im Zusammenhang mit den Grundstücken und darüber hinaus Unterlagen im Zusammenhang mit der Herleitung der Baukosten (Übermittlung von Auszügen des Anlagenverzeichnisses). Im Wesentlichen wurde auf Begriffe der Einkommensteuer verwiesen. Konkrete Zahlungen oder Vereinbarungen im Hinblick auf den Anteilserwerb am Projekt wurden nicht vorgelegt.

Dazu ist auszuführen, dass der steuerliche Begriff der zu aktivierenden Baukosten in der Einkommensteuer nicht gleichzusetzen ist mit dem Begriff der Gegenleistung der Grunderwerbsteuer (vgl. § 5 GrEStG 1987). Diesbezüglich verläuft auch das Argument „es werde auf die Systematik eines Bauherrenmodells verwiesen, dass die gegenständliche

„Beteiligung mehrerer Personen“ zu einer einheitlichen Feststellung nach § 188 BAO führte“ ins Leere.

Da die beschwerdeführende Partei weder die vereinbarte noch ihre konkrete Leistung (mit Ausnahme der anteiligen Kosten am Grundstück) bekannt gegeben hat, konnten die tatsächlichen Kosten des Projekts nur anhand der vorliegenden Unterlagen berechnet werden.

Für die Berechnung sind die tatsächlichen Investitionskosten zugrunde zu legen, zu deren Tragung sich die beschwerdeführende Partei als Gegenleistung verpflichtet hat. Aufgrund der zwischenzeitlichen Abwicklung und Abrechnung des Bauprojekts ist ein Rückgriff auf die Prognose der Investitionskosten nicht mehr notwendig und es kann auf die tatsächlichen Kosten zurückgegriffen werden.

Alle mit diesem Projekt in Zusammenhang angefallenen Kosten sind daher in die Bemessungsgrundlage aufzunehmen.

Die Umsatzsteuer ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Teil der GrESt-Bemessungsgrundlage (vgl. zB VwGH 13.5.2004, 2001/16/0434).

Anhand der von den Parteien vorgebrachten Dokumente und im Akt vorliegenden Unterlagen, Niederschriften und Stellungnahmen wurden die Kosten des Projekts vom Bundesfinanzgericht mit EUR 5.475.734,06 beziffert.

Mit Beschluss vom 15. Juni 2022 wurde den Parteien die so vom Bundesfinanzgericht ermittelte Berechnung zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt (vgl. VwGH 20.4.1995, 91/13/0088).

Mit Schreiben vom 29. Juli 2022 führte die beschwerdeführende Partei dazu im Wesentlichen aus, dass die durch das Bundesfinanzgericht berechneten Baukosten der Höhe nach nicht unrichtig seien, allerdings Kosten die nach dem Entstehen der Steuerschuld nicht Teil der Bemessungsgrundlage zur Grunderwerbsteuer sein könne, da dies eine rechtlich unrichtige rückwirkende Einbeziehung später festgestellter und angefallener Kosten darstellen würde.

Die Berechnung des Bundesfinanzgerichts wurde somit außer Streit gestellt. Wie bereits oben ausgeführt sind auch zukünftig anfallende Kosten in Zusammenhang mit einem Bauprojekt in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen und stellen diese Kosten für das Projekt eine Gegenleistung iSd § 5 GrEStG 1987 dar.

Die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer setzt sich sohin aus den Kosten für das Projekt „***D1***“ iHv EUR 5.475.734,06 und den Grundstückskosten iHv EUR 450.000,-- zusammen und beträgt in Summe EUR 5.925.734,06.

Anmerkung: Anhand der vorliegenden Niederschriften der als Miteigentümerversammlung bezeichneten Protokolle ist ersichtlich, dass die Projektleitung schlussendlich ebenfalls von einem Gesamtbudget von fast EUR 6 Millionen ausgegangen ist.

Die Grunderwerbsteuer beträgt jeweils 3,5% der anteiligen Bemessungsgrundlage.

Aufgrund der von der beschwerdeführende Partei von den Verkäufern jeweils erworbenen Anteile wird die Grunderwerbsteuer wie folgt festgesetzt:

Verkäufer	Anteile	Antl. Bmgl	Steuer 3,5%
VH	100/1400	€ 423.266,72	€ 14.814,34
WH	100/1400	€ 423.266,72	€ 14.814,34

3.4. Zulässigkeit der 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.

Zur Frage, unter welchen Voraussetzungen von einer "Bauherreneigenschaft" auszugehen ist, liegt eine umfangreiche VwGH-Rechtsprechung vor. Ob und welche Kriterien im Einzelnen im Beschwerdefall als erfüllt anzusehen sind oder nicht, ergibt sich anhand der Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes, sohin allein aus der Lösung von Tatfragen, nicht jedoch einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Salzburg, am 18. November 2022