

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag.Dr. Thomas Leitner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Parteienvertreterin1***, ***Adr1***, über die Beschwerde vom 20. August 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. Juli 2021 betreffend Grunderwerbsteuer für Kaufvertrag vom 27. Februar 2019 mit ***Verkäuferin***, Erfassungsnummer ***1***, zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit am 27. Februar 2019 von Frau ***Verkäuferin*** mit Frau ***AB*** und Herrn ***Bf1*** abgeschlossenem Kaufvertrag erwarben Frau ***AB*** und Herr ***Bf1*** ideelle Miteigentumsanteile an einem im Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung noch unbebauten Grundstück um den von den Käufern je zur Hälfte geschuldeten Gesamtkaufpreis von 62.750,00 Euro und wurde von der Urkundenverfasserin die Grunderwerbsteuer für diesen Erwerbsvorgang selbstberechnet, wobei der Grunderwerbsteuerbemessung der vorgenannte Kaufpreis zugrunde gelegt wurde.

Mit Bescheid vom 19. August 2021 setzte das Finanzamt Österreich (im Folgenden bezeichnet als „belangte Behörde“) gemäß § 201 BAO die Grunderwerbsteuer betreffend den oa Grundstückserwerb gegenüber der beschwerdeführenden Partei mit 4.510,63 Euro fest, wobei zusätzlich zum (anteiligen) Kaufpreis für die Liegenschaft Baukosten im Betrag von 97.500,00 Euro als Gegenleistung iSd § 5 GrEStG angesetzt wurden. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass Gegenstand des Erwerbes kein unbebautes Grundstück, sondern ein

Grundstück mit zu errichtendem Gebäude gewesen sei. Dies ergebe sich bereits aus dem Umstand, dass bereits vor Abschluss des Kaufvertrages über die Liegenschaft ein Werkvertrag über die Errichtung eines Gebäudes unterzeichnet worden sei.

Am 20. August 2021 wurde gegen den vorgenannten Bescheid rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht und wurde die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt.

Begründend wurde dazu zusammengefasst ausgeführt, dass der beschwerdeführenden Partei Bauherreneigenschaft zukomme und der Grundstückskaufvertrag und der Bauwerkvertrag nicht miteinander verbunden und in ihrem Bestand nicht voneinander abhängig seien. Insbesondere sei der beschwerdeführenden Partei wesentlicher Einfluss auf die bauliche Gestaltung des Hauses zugekommen und sei sie selbst bei der Baubehörde als Bauwerber aufgetreten. Der im Bauwerkvertrag vereinbarte Fixpreis sei unabhängig davon, auf welchem Grundstück das Haus errichtet wird. Das Eigentumsrecht der beschwerdeführenden Partei sei bereits nach Abschluss des Grundstückskaufvertrags und nicht erst nach Fertigstellung des Gebäudes im Grundbuch eingetragen worden. Die beschwerdeführende Partei würde das Baurisiko tragen und habe in eigenem Namen den Bauwerkvertrag mit der ***Bau GmbH*** sowie bezüglich sämtlicher nicht vom Leistungsumfang des Bauwerkvertrages umfassten Leistungen Verträge mit anderen Professionisten abgeschlossen, aus denen die beschwerdeführende Partei unmittelbar berechtigt und verpflichtet sei. Weiters würde die beschwerdeführende Partei das finanzielle Risiko tragen, da neben dem im Bauwerkvertrag vereinbarten Fixpreis auch noch die Kosten betreffend sämtliche nicht im Bauwerkvertrag enthaltenen Leistungen von der beschwerdeführenden Partei zu tragen seien. Zudem könnten die vom Bauwerkvertrag umfassten Leistungen auch nachträglich noch reduziert werden und durch Eigenleistungen der beschwerdeführenden Partei ersetzt werden.

Weiters stellte die beschwerdeführende Partei unter anderem die Anträge, die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung dem Bundesfinanzgericht vorzulegen, auf Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde am 25. Oktober 2021 dem Bundesfinanzgericht vor und unterblieb die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung.

Am 7. März 2023 übermittelte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht folgende Beweismittel:

- Exposee der ***Makler1 GmbH*** betreffend ein Neubauhaus an der Adresse ***BauAdr***;
- Rechnung der ***Makler1 GmbH*** vom 19.12.2018 an Frau ***AB*** und Herrn ***Bf1*** betreffend die „Vermittlung des Hälfteanteiles der ostseitigen Parzelle ***2*** der KG ***Ort1***“.

Am 24. April 2023 übermittelte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht folgendes Beweismittel: E-Mail an die belangte Behörde von ***Makler1***, Geschäftsführer der ***Makler1 GmbH***, vom 15. Juli 2022, das insbesondere eine Beschreibung der Zusammenarbeit der ***Makler1 GmbH*** mit der ***Bau GmbH*** beinhaltet.

Mit Beschluss des BFG vom 2. Mai 2023 wurde die beschwerdeführende Partei betreffend das behauptete Vorliegen der Bauherreneigenschaft der beschwerdeführenden Partei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hingewiesen, der zufolge 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 Eigentümergemeinschaft erteilt werden könne, wofür als Voraussetzung die von vornherein erfolgte Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich sei (vgl zB VwGH 28.9.2000, 99/16/0519). Die beschwerdeführende Partei wurde vor diesem Hintergrund um Mitteilung ersucht, ob im vorliegenden Fall ein solcher Beschluss gefasst wurde und wurde bejahendenfalls um Vorlage einer Kopie dieses Beschlusses ersucht.

Am 3. Mai 2023 erging seitens des BFG eine Aufforderung zu einer schriftlichen Zeugenaussage an Herrn ***Makler1*** als Geschäftsführer der ***Makler1 GmbH***. Dabei wurde Herr ***Makler1*** insbesondere dazu befragt,

- in wessen Auftrag das Exposee der ***Makler1 GmbH*** betreffend ein Neubauhaus an der Adresse ***BauAdr*** erstellt wurde,
- von wem die Initiative für die Veräußerung der gegenständlichen Liegenschaft ausging,
- von wem und zu welchem Zeitpunkt die Planung des gegenständlichen Bauprojekts in Auftrag gegeben wurde und
- wie die Abweichungen des umgesetzten Bauprojekts (Begründung von zwei Wohnungseigentumseinheiten) vom vorliegenden Exposee (zweigeschoßiges Einfamilienwohnhaus) zustande kamen.

Mit per E-Mail vom 24. Mai 2023 übermitteltem Schreiben teilte Herr ***Makler1*** dem BFG daraufhin zusammengefasst mit, dass er von der Verkäuferin mündlich mit der Vermittlung des Grundstücks beauftragt worden sei und der im Exposee ausgewiesene Bebauungsvorschlag von ihm (hinsichtlich der Höhe des Kaufpreises für das Haus) mit der ***Bau GmbH*** abgestimmt worden sei. Die vom Bebauungsvorschlag laut Exposee erfolgten Abweichungen seien darauf zurückzuführen, dass sich kein Käufer für das gesamte Grundstück gefunden hätte; es hätten sich lediglich Kaufinteressenten gefunden, die das Grundstück gemeinsam mit einer anderen Partei erwerben wollten.

Mit Schreiben vom 25. Mai 2023 brachte die beschwerdeführende Partei zusammengefasst vor, dass der Bauwerkvertrag erst zu einem späteren Zeitpunkt derartig rechtswirksam und verbindlich geworden sei, dass man – in wirtschaftlicher Betrachtungsweise – von einer für die

gegenständliche Frage der Bauherreneigenschaft maßgeblichen Gebundenheit der beschwerdeführenden Partei an den Bauwerkvertrag sprechen könne. Dafür spreche ua die im Bauwerkvertrag vorgesehene Möglichkeit, den Vertrag bis zum Zeitpunkt der Einreichplanübergabe – die erst am 2. April 2019 stattgefunden habe – zu kündigen. Die mit einer Kündigung einhergehende Verpflichtung der beschwerdeführenden Partei zur Zahlung eines pauschalierten Schadenersatzes von 10% des Netto-Gesamtpreises sei dabei als unwesentlich anzusehen. Zudem werde im Bauwerkvertrag ausgeführt, dass die Bauadresse innerhalb des angegebenen Bezirks unverbindlich sei und hätte die beschwerdeführende Partei somit die Möglichkeit gehabt, das Gebäude auch auf einem anderen Grundstück errichten zu lassen. Die Übergabe der erworbenen Liegenschaftsanteile an Frau ***AB*** und Herrn ***Bf1*** sei am 17. April 2019 erfolgt. Die Übergabe der erworbenen Liegenschaftsanteile an die übrigen zwei Erwerber sei am 14. März 2019 erfolgt. Nachdem alle vier Erwerber ihren verbindlichen Anspruch gegenüber der Grundstücksverkäuferin auf Übereignung der Liegenschaftsanteile erworben hätten und betreffend zwei der Erwerber sogar bereits die Übergabe der Liegenschaftsanteile erfolgt sei, hätten alle vier Erwerber mündlich beschlossen, den Auftrag zur Errichtung des Gebäudes endgültig der ***Bau GmbH*** zu erteilen und keinen Gebrauch von den in den Bauwerkverträgen vorgesehenen Auflösungsmöglichkeiten zu machen. Zudem hätten alle vier Erwerber gemeinsam der ***Bau GmbH*** den Auftrag, das Gebäude anhand der Einreichplanunterlagen zu errichten, erteilt. Weiters wurde mitgeteilt, dass der Antrag auf Entscheidung durch den Senat nicht aufrechterhalten werde.

In der am 24. August 2023 durchgeführten mündlichen Verhandlung verwiesen die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens jeweils auf die in den bisherigen Schriftsätzen erfolgten Ausführungen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1. Frau ***Verkäuferin*** war Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ ***3***, KG ***4*** ***Ort1***, bestehend aus dem unbebauten Grundstück Nr ***2***, mit der Liegenschaftsadresse ***BauAdr***.

1.2. Im Jahr 2018 beauftragte Frau ***Verkäuferin*** die ***Makler1 GmbH*** mit der Vermittlung von Käufern für dieses Grundstück. Daraufhin erstellte die ***Makler1 GmbH*** ein Exposee, in dem ein Neubauhaus an der Adresse ***BauAdr***, mit dem Zustand „projektiert“ zu einem Kaufpreis von 354.000,00 Euro angeboten wurde. Es handelte sich bei

dem betreffenden Haus um ein Einfamilienhaus mit 114 m² Wohnnutzfläche, gegliedert auf 2 Wohnebenen. Der angebotene Kaufpreis war von der ***Makler1 GmbH*** im Vorfeld mit der ***Bau GmbH***, die als „***Hausmarke1*** Lizenzpartner“ Massivhäuser der Marke ***Hausmarke1*** anbietet und mit der die ***Makler1 GmbH*** regelmäßig zusammenarbeitete, abgestimmt worden. Von der ***Bau GmbH*** war im Vorfeld eruiert worden, wie das Grundstück am besten bebaut werden kann und wurde diesbezüglich im Auftrag der ***Bau GmbH*** von den Architekten ***Architekt1*** und ***Architekt2*** eine Projektstudie erstellt.

1.3. Die Bewerbung durch die ***Makler1 GmbH*** erfolgte ab Ende August 2018 auf diversen Internet-Portalen. Bei Anfragen erhielten die Interessenten im Regelfall das von der ***Makler1 GmbH*** erstellte Exposee. Der erste Besprechungstermin mit Kaufinteressenten fand idR am Grundstück statt. Folgetermine fanden in einem Musterhaus der Marke ***Hausmarke1*** in ***Ort3*** statt, wobei seitens der ***Bau GmbH*** im Regelfall der damalige Vertriebsleiter, Herr ***CD***, teilnahm.

1.4. Am 19. Oktober 2018 unterfertigten Frau ***AB*** und Herr ***Bf1*** als Auftraggeber einen „Bauwerkvertrag für ein ausgebautes Haus gemäß Bau- und Leistungsbeschreibung“ mit der ***Bau GmbH*** als Auftragnehmerin. Die Unterfertigung durch Herrn ***CD*** als „Vermittler“ erfolgte ebenfalls am 19. Oktober 2018. Laut der Beschreibung des Bauvorhabens auf den ersten beiden Seiten des Bauwerkvertrages iVm § 1 des Bauwerkvertrages ist Vertragsgegenstand die Errichtung des Obergeschoßes eines Massivhauses vom Typ „***Haustyp1*** 150“ der Marke ***Hausmarke1***, vergrößert laut Plan im Anhang des Bauwerkvertrages am Bauort „***Straße***, OG, ***Ort***“ sowie die örtliche Bauleitung hierfür, wobei betreffend den Bauort angemerkt ist, dass die Bauadresse innerhalb des angegebenen Bezirks (***X***) unverbindlich sei, soweit die Auftraggeber das Baugrundstück noch nicht erworben haben. Für die nach diesem Vertrag von der ***Bau GmbH*** zu erbringenden Leistungen wurde ein pauschaler Fixpreis bzw „Pauschalfixpreis“ von 195.000,00 Euro inklusive 20% MwSt vereinbart. Laut § 11 des Bauwerkvertrages hat jede Partei das Recht zur Kündigung dieses Vertrages, wobei dieses Recht bis zum Zeitpunkt der Einreichplanübergabe durch schriftliche Erklärung gegenüber dem Vertragspartner ausgeübt werden kann und der kündigende Vertragspartner zur Zahlung eines pauschalen Schadenersatzes in Höhe von 10% des zur Zeit der Kündigung vereinbarten Netto-Gesamtpreises (ohne Mehrwertsteuer) verpflichtet ist. Laut § 12 Abs 1 des Bauwerkvertrages bedürfen „Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages (...) zu Ihrer Gültigkeit der Schriftform. Dies gilt auch für ein Abgehen vom Schriftformerfordernis. Mündliche Nebenabreden wurden nicht getroffen.“

1.5. Am 17. November 2018 unterfertigten Frau ***DF*** und Herr ***EF*** ein mit „Vertragsanbot Kauf“ betitelttes Schreiben betreffend ein wie folgt beschriebenes Objekt: „Baugrund bestehend aus dem Hälfteanteil des neu zu bildenden ostseitigen (sic!) Teilstück

(sic!) der Parzelle ***2*** sowie Vierteileanteil der Zufahrt auf dem nördlichen Teil der Parzelle ***2***, derzeit EZ ***3***, KG ***4*** ***Ort1***, gemäß Projektskizze mit einem Gesamtausmaß von ca. 481 m², davon erwirbt der Käufer ca. einen Hälfteanteil von ca. 240,5 m². mit der Objektadresse ***Straße***, ***Ort1***. Als Kaufpreis für das beschriebene Objekt wird in dem Schreiben ein Betrag von 62.750,00 Euro angeführt. Nach dem Inhalt des Schreibens wurde das Angebot unter folgenden „Bedingungen“ gestellt: „Möglichkeit der Bebauung mit einem Wohnhaus mit 2 Wohnungen, wobei die Käufer die Erdgeschosswohnung mit gesondertem Bauwerkvertrag von ***Hausmarke1*** zu einem Kaufpreis von 195.000 € sowie sonstiger Kosten gemäß beiliegender Kostenaufstellung kaufen. Auf dem kaufgegenständlichen Grundstück werden 2 Eigentumswohnungen errichtet. Der Käufer und der Käufer der 2. Eigentumswohnung auf dem kaufgegenständlichen Grundstück treffen eine verbücherungsfähige Vereinbarung dahingehend, dass sich die Mehrheit der Stimmen gemäß § 24 Abs. 4 WEG nicht nach dem Verhältnis der Miteigentumsanteile richtet sondern dass dem Käufer und dem Käufer der 2. Eigentumswohnung gleich viele Stimmen zukommen. Die Käufer verpflichten sich, einer Unterschreitung der Mindestabstände gemäß dem Bebauungsgrundlagengesetz zuzustimmen, damit auf der derzeitigen Parzelle ***2*** 2 Häuser errichtet werden können. Kostenlose Rücktrittsmöglichkeit ohne Angabe von Gründen bis 23.11.2018.“

1.6. Am 22. November 2018 unterfertigten Frau ***DF*** und Herr ***EF*** als Auftraggeber einen „Bauwerkvertrag für ein ausgebautes Haus gemäß Bau- und Leistungsbeschreibung“ mit der ***Bau GmbH*** als Auftragnehmerin. Die Unterfertigung durch Herrn ***CD*** als „Vermittler“ erfolgte ebenfalls am 22. November 2018. Laut der Beschreibung des Bauvorhabens auf den ersten beiden Seiten des Bauwerkvertrages iVm § 1 des Bauwerkvertrages ist Vertragsgegenstand die Errichtung des Erdgeschoßes eines Massivhauses vom Typ „***Haustyp1*** 150“ der Marke ***Hausmarke1***, vergrößert laut Plan im Anhang des Bauwerkvertrages am Bauort „***Straße***, EG, ***Ort***“ sowie die örtliche Bauleitung hierfür, wobei betreffend den Bauort angemerkt ist, dass die Bauadresse innerhalb des angegebenen Bezirks (***X***) unverbindlich sei, soweit die Auftraggeber das Baugrundstück noch nicht erworben haben. Für die nach diesem Vertrag von der ***Bau GmbH*** zu erbringenden Leistungen wurde ein pauschaler Fixpreis bzw „Pauschalfixpreis“ von 195.000,00 Euro inklusive 20% MwSt vereinbart. Laut § 11 des Bauwerkvertrages hat jede Partei das Recht zur Kündigung dieses Vertrages, wobei dieses Recht bis zum Zeitpunkt der Einreichplanübergabe durch schriftliche Erklärung gegenüber dem Vertragspartner ausgeübt werden kann und der kündigende Vertragspartner zur Zahlung eines pauschalen Schadenersatzes in Höhe von 10% des zur Zeit der Kündigung vereinbarten Netto-Gesamtpreises (ohne Mehrwertsteuer) verpflichtet ist. Laut § 12 Abs 1 des Bauwerkvertrages bedürfen „Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages (...) zu Ihrer Gültigkeit der Schriftform. Dies gilt auch für ein Abgehen vom Schriftformerfordernis. Mündliche Nebenabreden wurden nicht getroffen.“

1.7. Am 23. November 2018 unterfertigten Frau ***AB*** und Herr ***Bf1*** ein mit „Vertragsanbot Kauf“ betitelttes Schreiben betreffend ein wie folgt beschriebenes Objekt: „*Baugrund bestehend aus dem Hälfteanteil des neu zu bildenden ostseitigen (sic!) Teilstück (sic!) der Parzelle ***2*** sowie Vierteleanteil der Zufahrt auf dem nördlichen Teil der Parzelle ***2***, derzeit EZ ***3***, KG ***4*** ***Ort1***, gemäß Projektskizze mit einem Gesamtausmaß von ca. 481 m², davon erwirbt der Käufer ca. einen Hälfteanteil von ca. 240,5 m². mit der Objektadresse ***Straße***, ***Ort1***“.* Als Kaufpreis für das beschriebene Objekt wird in dem Schreiben ein Betrag von 62.750,00 Euro angeführt. Nach dem Inhalt des Schreibens wurde das Angebot unter folgenden „Bedingungen“ gestellt: „*Möglichkeit der Bebauung mit einem Wohnhaus mit 2 Wohnungen, wobei die Käufer die Obergeschosswohnung mit gesondertem Bauwerkvertrag von ***Hausmarke1*** zu einem Kaufpreis von 195.000 € sowie sonstiger Kosten gemäß beiliegender Kostenaufstellung kaufen. Auf dem kaufgegenständlichen Grundstück werden 2 Eigentumswohnungen errichtet. (...) Der Käufer und der Käufer der 2. Eigentumswohnung auf dem kaufgegenständlichen Grundstück treffen eine verbücherungsfähige Vereinbarung dahingehend, dass sich die Mehrheit der Stimmen gemäß § 24 Abs. 4 WEG nicht nach dem Verhältnis der Miteigentumsanteile richtet sondern dass dem Käufer und dem Käufer der 2. Eigentumswohnung gleich viele Stimmen zukommen. Die Käufer verpflichten sich, einer Unterschreitung der Mindestabstände gemäß dem Bebauungsgrundlagengesetz zuzustimmen, damit auf der derzeitigen Parzelle ***2*** 2 Häuser errichtet werden können. Kostenlose Rücktrittsmöglichkeit bei Nichtzustandekommen einer Finanzierungszusage (sic!) bis 1.12.2018.*“

1.8. Am 27. Februar 2019 unterfertigten Frau ***Verkäuferin*** als Verkäuferin und Frau ***AB*** und Herr ***Bf1*** als Käufer eine Kaufvertragsurkunde. Kaufgegenstand ist dem Inhalt des Kaufvertrags zufolge „*ein ideeller Anteil von 240/484-Anteilen am unbebauten Grundstück GST-NR ***2***/3, derzeit inneliegend in der EZ ***3***, KG ***4*** ***Ort1***, BG ***Ort2***, im Ausmaß von 411 m² und ein ideeller Viertelanteil am unbebauten Grundstück GST-NR ***2***/1, derzeit inneliegend in der EZ ***3***, KG ***4*** ***Ort1***, BG ***Ort2***, im Ausmaß von 140 m².*“ Gemäß Punkt II des Kaufvertrages verkauft und übergibt die Verkäuferin an die Käufer den Kaufgegenstand je zur Hälfte und schulden die Käufer dafür den Gesamtkaufpreis von 62.750,00 Euro je zur Hälfte. Unter dem mit „Zustimmung zur geplanten Bebauung der Nachbargrundstücke und zur geplanten Nutzung des Kaufgegenstandes“ betitelten Punkt IX. des Kaufvertrages wird wie folgt ausgeführt: „*Den Käufern ist bekannt, dass die Verkäuferin auch das benachbarte GST-NR ***5*** verkauft, dass dieses Grundstück bebaut wird und dass die Abstände der geplanten Bauten teilweise die Mindestabstände gemäß dem Bebauungsgrundlagengesetz unterschreiten. Den Käufern ist die geplante Bebauung des GST-NR ***5*** gemäß dem beiliegenden Plan der Architekten ***Architekt1***/***Architekt2*** vom 4.2.2019, welcher als Beilage ./A einen integrierten Vertragsbestandteil bildet, bekannt und erklären sich die Käufer ausdrücklich mit dieser Bebauung einverstanden. Weiters erklären die Käufer ihr Einverständnis zur allfälligen*

*Unterschreitung von Mindestabständen im Zusammenhang mit der Errichtung einer Wärmepumpe und sämtlichen damit zusammenhängenden technischen Einrichtungen. Sollte im Zuge der Bebauung des GST-NR ***5*** die Zustimmung der Käufer zur Unterschreitung der Mindestabstände erforderlich sein, so verpflichten sich die Käufer, sämtliche dafür erforderlichen Erklärungen in der jeweils erforderlichen Form abzugeben. Die Käufer verpflichten sich auch, diese Verpflichtungen auf ihre Rechtsnachfolger zu überbinden. Die Käufer verpflichten sich, zum Zwecke der Bebauung des GST-NR ***5*** in einem Zeitraum von längstens zwei Jahren ab Abschluss dieses Vertrages den Eigentümern der genannten Grundstücke sowie deren bauausführenden Personen das Lagern von Baumaschinen und Baumaterialien auf dem Kaufgegenstand, die Positionierung von Baukränen auf dem Kaufgegenstand und das Betreten und Befahren des Kaufgegenstandes durch die Eigentümer der genannten Grundstücke sowie deren bauausführenden Personen zu gestatten. Weiters verpflichten sich die Käufer, den Hausanschluss an das öffentliche Leitungsnetz nach Vorgabe der Behörden gemeinsam mit den Eigentümern der genannten Grundstücke auszuschreiben und zu beauftragen.“*

1.9. Am selben Tag (somit am 27. Februar 2019) unterfertigten Frau ***AB*** und Herr ***Bf1*** sowie Frau ***DF*** und Herr ***EF***, die ebenfalls mit Kaufvertrag vom 27. Februar 2019 von Frau ***Verkäuferin*** ideelle Anteile am unbebauten Grundstück NR ***2***/3, EZ ***3***, KG ***4*** ***Ort1***, erworben haben, eine Vereinbarung mit nachstehendem – auszugsweise wiedergegebenem – Inhalt: „Die Vertragsparteien haben von ***Verkäuferin*** ideelle Anteile am unbebauten Grundstück GST-NR ***2***/3, derzeit inne liegend in der EZ ***3***, KG ***4*** ***Ort1***, BG ***Ort2***, im Ausmaß von 411m² erworben und werden auf dieser Liegenschaft entsprechend der beiliegenden Projektstudie der Architekten ***Architekt1*** und ***Architekt2*** vom 30.1.2019 ein Gebäude mit zwei Wohnungen, zwei Kfz-Stellplätzen im Freien und zwei Garagen errichten. In weiterer Folge werden die Vertragsparteien an dieser Liegenschaft Wohnungseigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes begründen, wobei folgende Vertragsparteien folgende Wohnungseigentumsobjekte zugewiesen werden:

- ***Bf1*** und ***AB***: Wohnung Top 2, Garage Top 4 und PKW-Abstellplatz Top 5

- ***EF*** und ***DF***: Wohnung Top 1, Garage Top 3 und PKW-Abstellplatz Top 6

Die Vertragsparteien verpflichten sich jeweils, den übrigen Vertragsparteien unentgeltlich das Wohnungseigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes einzuräumen und alle zur Begründung des Wohnungseigentums notwendigen Urkunden fristgerecht und in erforderlicher Form zu unterfertigen sowie sämtliche gegebenenfalls erforderlichen Leitungsrechts-Dienstbarkeiten einzuräumen. (...)“

1.10. Aus der Beilage ./A zum Kaufvertrag (ein als „Projektstudie ***Ort1*** ***Straße***“ bezeichneter Lageplan vom 4. Februar 2019) sowie aus der der oa Vereinbarung vom 27. Februar 2019 beiliegenden Projektstudie vom 30. Jänner 2019 geht hervor, dass im Vergleich zum Bauplan im Anhang des Bauwerkvertrages vom 19. Oktober 2018 im Vorfeld der

Kaufvertragsunterzeichnung Änderungen am geplanten Bauvorhaben vorgenommen worden waren. Insbesondere wurde die Form des Baukörpers von rechteckig auf trapezförmig geändert.

1.11. Am 2. April 2019 wurden von Frau ***AB*** und Herrn ***Bf1*** laut der von diesen unterfertigten aktenkundigen Übernahmebestätigung die Einreichpläne der Architekten ***Architekt1***/**Architekt2*** vom 1. April 2019 übernommen.

1.12. Im gegenständlichen Fall hat die beschwerdeführende Partei bereits mehrere Monate vor dem schriftlichen Vertragsabschluss über den Erwerb von ideellen Miteigentumsanteilen an der betreffenden Liegenschaft das von ihr gewünschte Objekt – ein Massivhaus vom Typ „***Haustyp1*** 150“ der Marke ***Hausmarke1*** bzw einen räumlich abgegrenzten Anteil an diesem Gebäude (Obergeschoß) – ausgewählt und den Auftrag zur Errichtung des Objektes um einen Fixpreis erteilt. Die Absicht der beschwerdeführenden Partei war somit darauf gerichtet, einen Gebäudeanteil samt dem damit verbundenen Wohnungseigentum, auch wenn das betreffende Gebäude noch nicht gebaut war, zu erwerben. Zur Verwirklichung dieser Absicht unterfertigte die beschwerdeführende Partei an ein und demselben Tag (27. Februar 2019) den Kaufvertrag über die Liegenschaftsanteile und eine Vereinbarung mit den übrigen Erwerbern von ideellen Miteigentumsanteilen an der betreffenden Liegenschaft, in der sich alle Vertragsparteien unter Bezugnahme auf die der Vereinbarung beigelegten Pläne zur Begründung und wechselseitigen Einräumung von Wohnungseigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes an dieser Liegenschaft verpflichteten, während die Werkverträge über die Errichtung des Gebäudes von den Erwerbern bereits mehrere Monate zuvor abgeschlossen worden waren (am 19. Oktober 2018 von Frau ***AB*** und Herrn ***Bf1*** und am 27. November 2018 von Frau ***DF*** und Herrn ***EF***). Damit stand die Absicht der Erwerber, ein der detaillierten Planung entsprechend bebautes Grundstück zu erwerben, bereits vor Abschluss des Kaufvertrages über die Liegenschaftsanteile fest und konnten die Erwerber auf Grund der Vertragslage kein unbebautes Grundstück erwerben. Gegenstand des Kaufes war nach dem Willen der beschwerdeführenden Partei neben dem Grundstücksanteil somit auch der Gebäudeanteil samt dem damit verbundenen Wohnungseigentum.

1.13. Der Auftrag zur Errichtung des Objektes erfolgte bereits vor Entstehung der Miteigentümergeinschaft im Wege inhaltsgleicher Einzelerklärungen der zukünftigen Miteigentümer und lag der Auftragserteilung somit kein dahingehender Beschluss der Miteigentümergeinschaft zugrunde.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Soweit eine Bezugnahme auf konkrete Unterlagen erfolgt, beruhen die obigen Sachverhaltsfeststellungen auf den jeweils zitierten aktenkundigen Unterlagen, insbesondere auf den aktenkundigen Vertragsdokumenten.

Die Feststellungen bei Punkt 1.2., dass von der ***Bau GmbH*** Vorfeld eruiert worden war, wie das Grundstück am besten bebaut werden kann und dass diesbezüglich im Auftrag der ***Bau GmbH*** von den Architekten ***Architekt1*** und ***Architekt2*** eine Projektstudie erstellt worden war, beruhen auf dem dahingehenden glaubhaften Vorbringen in der Beschwerde, dem auch die belangte Behörde nicht entgegengetreten ist.

Im Übrigen beruhen die Feststellungen bei Punkt 1.2. und bei Punkt 1.3. auf dem aktenkundigen Exposee der ***Makler1 GmbH*** und den im aktenkundigen E-Mail vom 15. Juli 2022 sowie in der schriftlichen Zeugenaussage vom 24. Mai 2023 erfolgten Ausführungen des Geschäftsführers der ***Makler1 GmbH***. Diese Feststellungen wurden den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens vom Bundesfinanzgericht im Rahmen einer – den Parteien gemeinsam mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung übermittelten – schriftlichen Darstellung des auf der Grundlage der bis dahin erfolgten Beweisaufnahmen und der aktenkundigen Unterlagen vorläufig festgestellten Sachverhalts vorgehalten und wurde diesen von den Parteien nicht entgegengetreten.

Die Feststellungen bei Punkt 1.12 beruhen auf den jeweiligen aktenkundigen Vertragsdokumenten und dem von der beschwerdeführenden Partei unterfertigten Vertragsanbot sowie den jeweils diesen Dokumenten beiliegenden Plänen. Die Feststellungen betreffend den Willen bzw die Absicht der beschwerdeführenden Partei – insbesondere die Absicht, nicht nur einen Anteil an einem unbebauten Grundstück, sondern einen Gebäudeanteil samt dem damit verbundenen Wohnungseigentum zu erwerben – beruht dabei insbesondere auf folgenden nach außen in Erscheinung getretenen Umständen:

- Die Bewerbung des betreffenden Grundstücks durch die ***Makler1 GmbH*** erfolgte als Bauprojekt und ist die Geschäftsanbahnung mit der beschwerdeführenden Partei auf der Grundlage dieser Bewerbung erfolgt;
- Die beschwerdeführende Partei hatte der ***Bau GmbH*** bereits vor dem Zustandekommen des Kaufvertrages über die Liegenschaftsanteile den Auftrag zur Errichtung des Gebäudes erteilt;

- Bereits in dem von der beschwerdeführenden Partei unterfertigten Angebotsformular betreffend den Kauf der Liegenschaftsanteile erklärte die beschwerdeführende Partei, die von ihr gewünschte Wohnung „mit gesondertem Bauwerkvertrag von ***Hausmarke1*** zu einem Kaufpreis von 195.000 € sowie sonstiger Kosten gemäß beiliegender Kostenaufstellung [zu] kaufen“;
- Die beschwerdeführende Partei und die übrigen Miteigentümer unterfertigten am selben Tag, an dem von diesen auch die Kaufverträge über die Liegenschaftsanteile abgeschlossen wurden, auch eine Vereinbarung betreffend die Begründung von Wohnungseigentum, der detaillierte Baupläne beilagen und waren diese Pläne vom Architekten bereits am 30. Jänner 2019 – somit im Vorfeld des Vertragsabschlusses – fertiggestellt worden.

Die Feststellungen bei Punkt 1.13 zum zeitlichen Ablauf (insbesondere betreffend die Erteilung des Auftrages zur Gebäudeerrichtung) beruhen auf den jeweiligen aktenkundigen Vertragsurkunden und den in diesen ausgewiesenen Datumsangaben. Wenn die beschwerdeführende Partei in diesem Zusammenhang sinngemäß vorbringt, dass eine Auftragserteilung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zeitlich erst nach Erlangung des Miteigentums am Grundstück durch die Miteigentümergeinschaft erfolgt sei, da die Bauwerksverträge erst mit Übernahme der Einreichpläne verbindlich geworden seien, ist dem wie folgt zu entgegen: Zwar wurde in den von den späteren Miteigentümern mit der ***Bau GmbH*** abgeschlossenen Bauwerkverträgen jeweils ein (beiderseitiges) Kündigungsrecht vereinbart (siehe ebendort § 11); allerdings ist der kündigende Vertragspartner zur Zahlung eines pauschalen Schadenersatzes in Höhe von 10% des zur Zeit der Kündigung vereinbarten Netto-Gesamtpreises (ohne Mehrwertsteuer) verpflichtet. Weiters bleibe es dieser Regelung zufolge vorbehalten, einen über den pauschalen Schadenersatz hinausgehenden gesetzlichen Anspruch, insbesondere Vergütungsansprüche für bereits erbrachte Leistungen, geltend zu machen. Hätten die Erwerber die mit der ***Bau GmbH*** abgeschlossenen Bauwerkverträge kündigen wollen, wären sie in Summe somit jedenfalls zur Zahlung eines pauschalen Schadenersatzes iHv 32.500,00 Euro (16.250,00 Euro pro Vertrag) verpflichtet gewesen. Dieser Betrag kann entgegen dem Beschwerdevorbringen weder absolut gesehen, noch in Relation zum Gesamtkaufpreis als derart wirtschaftlich unbedeutend abgetan werden, dass eine Bindung der Vertragsparteien faktisch nicht gegeben wäre. Hinzukommt, dass die Nichtausübung des Kündigungsrechts auch dann nicht unter Rückgriff auf die in § 21 BAO normierte wirtschaftliche Betrachtungsweise in eine erstmalige Auftragserteilung (durch die Miteigentümergeinschaft) umgedeutet werden könnte, wenn – wie von der beschwerdeführenden Partei behauptet – dem Auftragnehmer von der Miteigentümergeinschaft mündlich bekannt gegeben worden wäre, dass die Miteigentümer übereingekommen seien, das Kündigungsrecht nicht auszuüben. Darf doch eine nach der Maßgabe des § 21 BAO vorzunehmende Beurteilung des Sachverhaltes nicht dazu führen, dass ein fiktiver Sachverhalt der Besteuerung unterworfen wird, denn die wirtschaftliche

Betrachtungsweise hat zum Ziel, die tatsächlich verwirklichten Sachverhalte zu besteuern (vgl zB VwGH 17.10.2001, 2001/13/0009; 29.04.2010, 2005/15/0057). Der steuerrechtlichen Beurteilung kann somit nicht unter Rückgriff auf § 21 BAO anstelle des tatsächlich verwirklichten Sachverhaltes (Auftragserteilung im Wege inhaltsgleicher Einzelerklärungen der zukünftigen Miteigentümer) ein davon abweichender fiktiver Vorgang (erstmalige Auftragserteilung durch die Miteigentümergeinschaft) zugrunde gelegt werden.

Zu den von der beschwerdeführenden Partei gestellten BEWEISANTRÄGEN ist wie folgt auszuführen:

Im Beschwerdeschriftsatz wurde die Einvernahme der beschwerdeführenden Partei sowie des Geschäftsführers der ***Bau GmbH*** als Zeuge beantragt. Dies jeweils „(z)um Beweis für den oben dargestellten Sachverhalt“, der im Beschwerdeschriftsatz auf mehreren Seiten dargestellt wird. Die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs 3 BAO setzt unter anderem die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraus. Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkrete Tatsachenbehauptung im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden soll, braucht die Abgabenbehörde bzw das Verwaltungsgericht nicht zu entsprechen (vgl zB VwGH 31.3.2003, 98/14/0164). Mit den gegenständlichen Beweisanträgen wurde ein Beweisthema, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch die angebotenen Beweise erwiesen werden sollen, allerdings nicht genannt, weshalb das Verwaltungsgericht zu einer solcherart als Erkundungsbeweis anzusehenden Beweisaufnahme nicht verpflichtet ist (vgl etwa VwGH 23.1.2020, Ra 2019/15/0099; 22.4.2009, 2004/15/0144, mwN).

Weiters wurde die „Verlesung der bereits im Akt des Finanzamtes vorliegenden Bauwerkverträge und Planunterlagen“ beantragt. Dazu ist wie folgt auszuführen: Gemäß § 166 BAO kommt im Abgabenverfahren als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Das Beweisverfahren wird beherrscht vom Grundsatz der Unbeschränktheit und Gleichwertigkeit der Beweismittel (VwGH 31.3.2011, 2009/15/0199). Der Grundsatz der Unmittelbarkeit der Beweisaufnahme gilt hingegen – anders als beispielsweise im Streitverfahren vor den Zivilgerichten – im Abgabenverfahren und somit auch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht nicht (vgl VwGH 25.4.2023, Ra 2021/13/0102; 15.5.2019, Ra 2018/13/0006, mwN). Die betreffenden Aktenteile sind vom Bundesfinanzgericht folglich unabhängig davon, ob deren Inhalt verlesen wird, zu berücksichtigen, auch wenn es sich dabei um Teile des von der belangten Behörde vorgelegten Aktes handelt.

Die oa Beweisanträge werden somit abgelehnt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 201 Abs 1 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 3 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.

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegt unter anderem ein Kaufvertrag der Grunderwerbsteuer, soweit er sich auf ein inländisches Grundstück bezieht.

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

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

Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das Grundstück aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll, wobei dies nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein muss. Erbringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen – an wen auch immer –, ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Diese Leistungen können also auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter eines Gebäudes auf dem Grundstück. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb

in einer finalen Verknüpfung steht. Wenn also etwa der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (VwGH 24.02.2005, 2004/16/0210, mwN).

Unter Zugrundelegung der unter Punkt II.1. dieses Erkenntnisses wiedergegebenen Tatsachenfeststellungen war im beschwerdegegenständlichen Fall Gegenstand des Kaufes neben dem Grundstücksanteil auch der Gebäudeanteil samt dem damit verbundenen Wohnungseigentum und ist somit von der besagten finalen Verknüpfung der Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb auszugehen. Dass das vorliegende Vertragswerk in mehreren Urkunden auf mehrere Vertragspartner des Erwerbers aufgespaltet wurde, ist für die Beurteilung der Gegenleistung ohne Belang, weil nicht die äußere Form der Verträge maßgebend ist, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO) zu ermitteln ist (VwGH 18.12.1995, 93/16/0072; 26.3.1992, 90/16/0211). Nicht von entscheidender Bedeutung ist dabei unter anderem auch der Umstand, dass in den Vertragsurkunden Kaufvertrag/Bauwerkvertrag aufeinander kein Bezug genommen wurde und die Verträge laut Beschwerdevorbringen „in ihrem Bestand nicht voneinander abhängig“ seien, weil der Erwerb des Gebäudeanteils und der Erwerb des Grundstücksanteiles in einem derart engen sachlichen Zusammenhang standen, dass ein einheitlicher Vorgang gegeben ist. Besonders verdeutlicht wird dies im Beschwerdefall durch den Umstand, dass die beschwerdeführende Partei – ebenso wie die übrigen Erwerber – den Auftrag zur Errichtung des Gebäudes bereits vor der Errichtung der Urkunde über den Erwerb der Grundstücksanteile erteilt hat (vgl dazu zB auch VwGH 18.6.2002, 2001/16/0437).

Umfasst der Kauf aber sowohl den Grundstücks- als auch den Gebäudeanteil, dann sind die vereinbarten Fixkosten in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen und ist der Beschwerde schon aus diesem Grund ein Erfolg versagt (vgl zB auch VwGH 28.4.1994, 93/16/0122).

Soweit die beschwerdeführende Partei die Ansicht vertritt, sie sei als Bauherr anzusehen, ist weiters folgendes festzuhalten:

Der Erwerber einer Liegenschaft ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann, das Baurisiko zu tragen hat und das finanzielle Risiko tragen muss, dh 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 die bei *Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern Band II: Grunderwerbsteuer zu § 5 GrEStG 1987 Rz 90 zitierte Judikatur).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, der zur Erreichung der Bauherreneigenschaft führende Auftrag zur Errichtung des Objektes nur von der Miteigentümergeinschaft erteilt werden, wofür als Voraussetzung die von vornherein erfolgte Fassung eines gemeinsam darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist (VwGH 26.3.1992, 90/16/0211; 27.1.1999, 96/16/0142; 28.9.2000, 99/16/0519). Es kann nämlich nur die Gesamtheit aller Miteigentümer rechtlich über das ihnen gemeinsame Grundstück kraft ihres Willensentschlusses verfügen. Von einer solchen Miteigentümergeinschaft kann dabei erst gesprochen werden, wenn Personen Miteigentümer geworden sind. Solange diesen Personen Miteigentum nicht eingeräumt ist, können diese auch nicht als Bauherren handeln (VwGH 27.1.1999, 96/16/0142; 28.9.2000, 99/16/0519). Inhaltsgleiche Einzelerklärungen der späteren Miteigentümer können den erforderlichen gemeinsamen, auf die Errichtung des Bauwerkes gehenden Beschluss der Miteigentümergeinschaft nicht ersetzen (VwGH 26.3.1992, 90/16/0211; 14.12.1994, 94/16/0084, mwN). Dies gilt unabhängig davon, ob der Auftrag zur Errichtung ein Wohnhaus, ein Doppelhaus, eine Reihenhausanlage oder Zweifamilienhäuser betrifft (vgl VwGH 21.2.1996, 93/16/0052).

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag ein solcher Beschluss der Miteigentümergeinschaft nicht vor. Die Planung und die Vereinbarung der Übergabe des Gebäudes zu einem Fixpreis erfolgten noch vor dem Erwerb der Miteigentumsanteile und somit auch noch vor der Bildung einer Miteigentümergeinschaft, die einen solchen Beschluss überhaupt fassen hätte können. Wenn auch die späteren Miteigentümer an der Erarbeitung des Gesamtkonzepts bereits eingebunden waren – beim Erwerbsvorgang ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, das erworben werden soll und die Erwerber konnten auf Grund der Vertragslage kein unbebautes Grundstück erwerben, sondern die Miteigentumsanteile nur mehr unter Erfüllung der getroffenen Vereinbarung über die Gebäudeerrichtung erlangen. Schon allein auf Grund dieser Sachlage sind die Baukosten in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen (vgl zB VwGH 28.9.2000, 99/16/0519).

Die Tatsache, dass die beschwerdeführende Partei den Auftrag zur Errichtung des Gebäudes bereits vor der Errichtung der Urkunde über den Erwerb des Grundstücksanteils erteilt hat, ist erst im Zuge der nach der erfolgten Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durchgeführten Ermittlungen durch die belangte Behörde hervorgekommen. Dabei handelt es sich nach der Rsp des VwGH um ein wesentliches Indiz dafür, dass Gegenstand des Erwerbsvorganges iSd § 1 GrEStG 1987 ein bebautes Grundstück war (vgl VwGH 18.6.2002, 2001/16/0437), das in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens dazu geeignet war, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen und erwies sich die erfolgte Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer – wie aus obigen Ausführungen hervorgeht – als unrichtig. Da die Auswirkungen nicht geringfügig waren, war es daher geboten, die Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO festzusetzen.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

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.

Soweit im gegenständlichen Beschwerdefall Rechtsfragen zu lösen waren, folgt das Bundesfinanzgericht der im Rahmen der rechtlichen Beurteilung angeführten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Soweit im gegenständlichen Beschwerdefall für die rechtliche Beurteilung maßgebende Tatfragen zu klären waren, ist darauf hinzuweisen, dass eine in einem Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG aufwirft (vgl zB VwGH 19.5.2022, Ra 2022/16/0007, mwN). Es ist daher gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 5. September 2023