IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Mag. R. *** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Peter Abmayer, Rechtsanwalt, ***23***, ***24***, über die Beschwerde vom 2. Mai 2023 gegen
1. den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. April 2023 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens Grunderwerbsteuer aufgrund des Kaufvertrages vom 11.4.2019 mit ***2*** als Verkäufer
2. den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. April 2023 betreffend Grunderwerbsteuer aufgrund des Kaufvertrages vom 11.4.2019 mit ***2*** als Verkäufer Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 22. September 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***22*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Am 14. Juni 2019 wurde von Mag. ***1*** als Parteienvertreterin iS des 11 Abs. 1 GrEStG 1987 eine Selbstberechnung der Grunderwerbssteuer für einen Kaufvertrag vom 11.4.2029 über Finanzonline vorgenommen in der für den Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) auf Basis einer Bemessungsgrundlage von € 143.333,33 eine Grunderwerbssteuer von € 5.016,67 ermittelt wurde.

Mit Bescheid des Finanzamtes Österreich (im Folgenden: Finanzamt) vom 27.7.2020 wurde die Grunderwerbssteuer betreffend den Grundstückserwerb aufgrund des Kaufvertrages vom 11.4.2019 mit ***2*** gegenüber dem Bf. mit € 3.762,50 festgesetzt und dieser Bescheid wie

folgt begründet:
Die Festsetzung erfolgt gemäß § 201 Abs. 2 Zi 3 BAO, da bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden. Da die Selbstberechnung irrtümlich von einem Kaufpreis von € 143.333,33 vorgenommen worden wäre, wäre der Bescheid gem. § 201 BAO zu erlassen. Vom Käufer wäre ein 1/4-Anteil erworben worden und würde die Bemessungsgrundlage daher € 107.500,-- (gesamter Kaufpreis € 430.000,--) betragen. Dies würde für das für das (Anmerkung: die doppelte Anführung von „für das" ist wohl irrtümlich erfolgt) Abgabenverfahren neuhervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel darstellen, deren Kenntnis allein oder in Verbindung mit den sonstigen Ergebnissen des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt bzw. zu einer anderen Abgabenerhebung als jener im Zuge der Selbstberechnung geführt hätte. Die Festsetzung gemäß § 201 BAO würde unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der Ermittlungen im Abgabenverfahren bzw. der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung erfolgen. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessens-abwägung wäre dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) einzuräumen gewesen. Auch könnten die steuerlichen Auswirkungen unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht bloß als geringfügig bezeichnet werden. Daher wäre dem Gesetzeszweck, mittels einer Erlassung eines rechtmäßigen Sachbescheides ein den gesetzlichen Vorschriften entsprechendes Steuerergebnis zu erzielen, Rechnung zu tragen.

Am 4. November 2022 richtete das Finanzamt an den Bf. ein Ergänzungsersuchen mit Fristsetzung bis 12.12.2022 mit folgendem Inhalt:
Ergänzungspunkte:
Mit Kaufvertrag vom 11.04.2019 hätten der Bf. und Fr. ***32*** die Liegenschaft KG ***4*** EZ ***5***, im Hälfteeigentum, um einen Kaufpreis von insgesamt 215.000 € gekauft.
„- Was genau wollten Sie erwerben? Wie wurde das Projekt beworben, wie wurden Sie darauf aufmerksam? Wann war der Erstkontakt mit der Fa. ***17***?
- Was genau wurde Ihnen zu welchem Zeitpunkt angeboten? Wer hat das Gebäude geplant und wer hat den Auftrag dazu erteilt? Konnten Sie als Erwerber Einfluss auf die Gestaltung nehmen?
- Wer hat um Baubewilligung angesucht? Wem wurde sie erteilt?
- Wie war der weitere Ablauf des Erwerbsvorganges?
- Wer war der Ansprechpartner in der Firma ***17*** und ***11***?
- Welche Verträge wurden mit den oben genannten Firmen abgeschlossen?
- Wäre es möglich gewesen, das Grundstück zu erwerben, ohne einen Werkvertrag f. das Haus abzuschließen? Gab es vor Unterzeichnung des Kaufvertrages andere Verträge die sie bereits unterzeichnet haben?
- Wurde für die Errichtung des Zweifamilienhauses ein Fixpreis vereinbart?"

Es wurde um die Übermittlung folgender Unterlagen in Kopie ersucht: Prospekt und Projektbeschreibung, Baubewilligung, Einreichplan, alle Verträge mit der ***11*** und ***17***, Werkvertrag und alle weiteren Unterlagen über das Angebot

Am 13. Jänner 2023 wurde ein mit 6. Dezember 2022 datiertes Schreiben u.a. des Bf., das von dessen Vertreter ***25***, Rechtsanwalt, verfasst wurde, das mit I. Vollmachtsbekanntgabe und II. Stellungnahme und Antrag betitelt war, dem Finanzamt mit folgendem Inhalt übermittelt:

I. Der Bf. und ***8*** würden bekanntgeben, dass sie mit der fortgesetzten rechtsfreundlichen Vertretung in dieser steuerlichen Angelegenheit Rechtsanwalt ***25***, ***Stadt X***, ***26***, beauftragt und bevollmächtigt hätten.

Dies (Anmerkung: richtig wohl: Diese) Bevollmächtigung würde sich daher nicht auf sonstige steuerliche Angelegenheiten u.a. des Bf. beziehen.

Um dortamtliche Kenntnisnahme und Zustellung ausschließlich zuhanden der nunmehr ausgewiesenen rechtsfreundlichen Vertretung werde höflich ersucht.

II. Die Käufer, somit auch der Bf., wären mit dem Geschäftsführer der ***17*** bereits bekannt gewesen, als sie gegenständliche Grundstückshälfte gemeinsam erworben hätten. Hintergrund wäre, dass die Käufer (Anmerkung: Das ist u.a. der Bf.) schon länger ein taugliches Grundstück für Ihr Bauprojekt gesucht hätten, das dann dem Geschäftsführer der Drittantragstellerin von anderer Seite, nämlich über den Vertragserrichter und gefertigten Rechtsanwalt, Auftrags dessen Klienten angeboten worden wäre. Die Käufer hätten mit der ***17*** bauen wollen, über den Auftrag tätig geworden wäre. Sie hätten nur eine Zeile noch kein Grundstück, das den Wünschen entsprochen hätte. Das vertragsgegenständlich (Anmerkung: richtig wohl: vertragsgegenständliche) wäre es dann gewesen.

Dem gemeinsamen Antragsteller Vertreter wäre auch erinnerlich, wer den Auftrag zur Vermittlung des Grundstückes vom ehemaligen Eigentümer bekommen hätte, dass er sich als einer der 1. an den Geschäftsführer der ***17*** gewendet hätte und dieser im Begleittat erklärt hätte, er hätte damit vollständig endlich ein Grundstück, das gewisse Kunden von ihm schon längere Zeit suchen würden.

Somit wäre es für die Käufer möglich gewesen, ihr gewünschtes Projekt nach ihren Vorgaben zu realisieren.

Aufgrund der Personal- und Urlaubssituation in der Kanzlei des Antragsstellervertreters werde höflich ersucht, unter Berücksichtigung der Weihnachtsferien eine Frist zur Beischaffung der damaligen Urkunden und Korrespondenzen aus der Zeit vor Abschluss des Geschäftes bis 30.1.2023 zu gewähren, da nach Rücksprache mit den Mandantschaften da wie dort Daten wiederhergestellt werden müssten.

Mit Schreiben vom 9.2.2023 ersuchte u.a. der Bf. die Frist für die Nachreichung der im Schreiben vom 6.12.2022 angekündigten Dokumente – nämlich Werkvertrag, Baugenehmigungsbescheid und dergleichen - bis 15.2.2022 (Anmerkung: richtig wohl: 15.2.2023) zu verlängern, weil dem ausgewiesenen Vertreter die Übermittlung dieser Unterlagen bis 12.2.2023 zugesagt worden wäre.

Mit Schreiben vom 14.2.2023, das beim Finanzamt am 17.2.2023 eingelangt ist, erfolgte folgende Bekanntgabe bzw. Urkundenvorlage u.a. des Bf.:

1.***8*** und der Bf. hätten die vertragsgegenständliche Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 11.4.2019 gekauft. Dem Vertrag wären auch keine Planungen, Einreichpläne oder sonstige Beilagen zu Grunde gelegen, es wäre einfach nur die Grundstückshälfte angekauft worden.

Zu diesem Zeitpunkt hätte es keine vorgefertigte Planung gegeben, keinen aufrechten Vertrag und nichts, was den Käufern von Seiten des Verkäufers vorgegeben gewesen wäre. ***8*** und der Bf. hätten selbst als Bauherren Wünsche und Ideen gehabt, die dann von deren Vertragspartner, der ***11***, umgesetzt worden wären. Bspw wäre der Einreichplan erst im August 2019 zu zeichnen begonnen worden. Erst 6 Monate nach Ankauf des Grundstücks wäre mit Ansuchen vom 18.10.2019 der Antrag auf baubehördliche Bewilligung durch den Bürgermeister der ***Gemeinde X *** gestellt worden. Der Baubescheid wäre mit 4.3.2020 an die Bauwerber ***8*** und den Bf. sowie die weitere Bauwerberin ***17*** erteilt worden.

2. Der Baubeginn wäre mit 6.3.2020 angezeigt worden, die Bodenplatte wäre bspw laut vorliegender Rechnung am 20. Mai 2020 zu bezahlen gewesen.

Verwiesen werde auf beiliegenden Werkvertrag und vor allem auf die beiliegende Bau- und Leistungsbeschreibung, wo insbesondere in letzterer klar geregelt wäre, dass ***8*** und der Bf. Bauherren wären, denen ein Gewerk abzuliefern wäre und die ein klar definiertes Werk dem Vertragspartner aufgetragen hätten. Auch würde die Bau- und Leistungsbeschreibung auf ein zu entwerfendes Doppelhaus abzielen und nicht auf eine fertig vorgegebene, von irgendeinem Verkäufer oder diesem nahe stehenden Dritten vorgegebene Planung. Auch die Aufschließungskosten wären von ***8*** und dem Bf. gesondert als Grundeigentümer zu tragen gewesen und würden nicht einen Teil des Vertragsinhaltes bilden.

Im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses hätte es daher nicht einmal eine Einreichung oder eine Planung, auch keinen Werkvertrag o. ä., gegeben sohin nichts, womit der verfahrensgegenständliche Kaufvertrag (Anmerkung: zu ergänzen wohl: in) einer wirtschaftlichen Einheit stehen würde.

3. Nach ständiger Judikatur würde gerade das die Bauherreneigenschaft auszeichnen, sodass die weit später realisierte Bauleistung nicht in die Bemessungsgrundlage für die

Grunderwerbsteuer hineinzurechnen wäre. Es würde ein Bauherrenmodell vorliegen, nicht ein Bauträgermodell.

All diese Umstände wären der Bemessung der Grunderwerbsteuer zugrunde gelegt worden, zumal der Vertragserrichter in seiner mittlerweile mehr als 2 Jahrzehnte währenden Tätigkeit (Anmerkung: zu ergänzen wohl: über) die Bestimmungen des Grunderwerbsteuerrechtes im Bauträgergeschäft und schwerpunktmäßiger, einschlägiger Tätigkeit sehr genau Bescheid wisse.

Diesem Schreiben waren folgende Urkunden angeschlossen:
Einreichplan vom 19.12.2019 (Deckblatt)
Baubewilligungsbescheid des Bürgermeisters der ***Gemeinde X *** vom 4.3.2020, GZ. ***27***
Baubeginnanzeige vom 6.3.2020
Rechnung der ***11*** vom 20.5.2020 über das Herstellen einer Bodenplatte – KG
undatierter Werkvertrag Projekt-Doppelhaus „Belagsfertig“ mit der ***11***
Bau- und Leistungsbeschreibung der ***11*** betreffend Projekt-Doppelhaus „Belagsfertig“

Mit Mail vom 23. Februar 2023 teilte die Prüferin des Finanzamtes dem steuerlichen Vertreter des Bf. und von ***8*** unter Hinweis darauf, dass mit der Vorbehaltsbeantwortung vom 14.2.2023 der Werkvertrag und die Bau- und Ausstattungsbeschreibung – beides verfasst von der Fa. ***11*** – übermittelt worden ist, mit, dass diese allerdings nicht datiert gewesen wären. Es werde daher um Bekanntgabe gebeten, wann diese erstellt und unterzeichnet worden wäre und wenn möglich um Vorlage eines Nachweises des damaligen Unterzeichnungstermines (z.B. Schriftverkehr zur Terminvereinbarung).

Dieses Ersuchen wurde vom steuerlichen Vertreter des Bf. und ***8*** mit Mail vom 27.2.2023 wie folgt beantwortet:
Seine Mandantschaft hätte ihm mitgeteilt, dass der oben angeführte Polierplan, datiert mit 27.4.2020, am 29.4.2020 von der Familie ***28*** gleichzeitig mit der Bau- und Leistungsbeschreibung sowie dem Werkvertrag unterfertigt worden wäre. Gemäß weiterem E-Mail wäre diese Bau- und Leistungsbeschreibung am 10. April noch adaptierungsbedürftig gewesen; aus dem 2. E-Mail würde hervorgehen, für wann der Termin zur Unterschrift des Polierplans, der Bau- und Leistungsbeschreibung samt Werkvertrag im Büro der ***11*** vereinbart worden wäre. Dies wäre der (das „der“ vor „eben“ ist wohl irrtümlich eingefügt worden) eben der 29.4.2020 gewesen.

Diesem Antwortmail waren zwei Mails der ***11*** – jeweils gerichtet an den Bf. und ***8*** – vom 10.4.2020 und 28.4.2020 sowie ein undatierter Polierplan angeschlossen.

Mit Mail vom 13. März 2023 ersuchte die Prüferin des Finanzamtes den steuerlichen Vertreter u.a. des Bf. um Bekanntgabe, ob es zuzüglich zum Werkvertrag noch nachträgliche

Sonderleistungen, welche von der ***11*** ausgeführt wurden, gegeben hätte. Bejahendenfalls werde um Vorlage der Rechnungen ersucht. Die Frist für die Beantwortung wurde mit 21.3.2023 gesetzt.

Mit Mail vom 20.3.2023 teilte der steuerliche Vertreter u.a. des Bf. der Prüferin mit, dass es den beiliegenden Vertrag noch geben würde, den er zur Kenntnis bringen dürfe. Auf das Vorliegen der Bauherreneigenschaft bei Familie ***28*** dürfe hingewiesen werden. Diesem Mail war eine Rechnung der ***11*** vom 23.9.2020 betreffend Änderung der Fensterausführung lt. Auftrag über € 5.519,14 brutto abgeschlossen.

Mit weiteren Mail vom 20.3.2023 teilte der steuerliche Vertreter u.a. des Bf. der Prüferin mit, dass nach nochmaliger Rücksprache mit der Mandantschaft es noch einige Gewerke geben würde, die nichts mit der ***11*** zu tun haben würden. Die diesbezüglichen Rechnungen würden gerade ausgehoben und ehestmöglich vorgelegt werden. Es werde ersucht eine Frist dafür bis 27.3.2023 zu gewähren.

Mit Mail vom 22. März 2023 legte der steuerliche Vertreter u.a. des Bf. diverse Rechnungen von Unternehmen betreffend das Bauvorhaben ***18*** wie zB betreffend eine Klimaanlage, ein Gerätehaus im Garten, die Gartengestaltung, die Innenbeleuchtung der Räume etc. vor.

Am 6. April 2023 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Grunderwerbssteuer auf Grund des Kaufvertrages vom 11.4.2019 mit ***2*** (Bescheid vom 27.7.2020, St.Nr. ***BF1StNr1***) gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und begründete diese Wiederaufnahme wie folgt:

Nach Ergehen des angeführten Bescheides wären nachstehende Tatsachen oder Beweismittel im Sinn des § 303 Abs. 1 lit b BAO neu hervorgekommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden wären:

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 14.2.2023 wären der Werkvertrag und die Bau- und Ausstattungsbeschreibung über ein noch zu errichtendes Doppelhaus, erstellt von der Fa. ***11***, vorgelegt worden.
Aufgrund dieser Vorhaltsbeantwortung und der anschließenden Internetrecherche wäre bekannt worden, dass das Projekt „***18***“ sowohl von der Firma ***17*** als auch der Firma ***11*** beworben worden wäre. Laut Homepage der Fa. ***17*** würden die Wohneinheiten von der Fa. ***11*** als Bauträger errichtet und könnten provisionsfrei von dieser gekauft werden.

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges wäre der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll.
Da der Erwerbsvorgang eindeutig auf ein Haus mit Liegenschaftsanteilen gerichtet gewesen wäre, würde ein einheitlicher Erwerbsvorgang vorliegen.

Es wäre nicht möglich gewesen, das Grundstück ohne der noch von der Fa. ***11*** zu errichtenden Doppelhaushälfte zu erwerben. Aufgrund dieser Unterlagen hätte das Finanzamt festgestellt, dass zusätzlich zum Kaufpreis des Grundstückes auch die anteiligen Baukosten des Hauses lt. Werkvertrag der ***11*** in Höhe von 200.000,00 € und der anteiligen Sonderwünsche in Höhe von 2.759,57 € zur Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen wären. Dieser Umstand wäre eine im Steuerverfahren neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 BAO und wäre bei der rechtl. Würdigung bisher nicht berücksichtigt worden.

Die Kenntnis dieser Umstände hätte einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt. Gem. § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.
Das Finanzamt würde bei der Ermessensübung vom Gesetzessinn des § 303 Abs. 4 BAO ausgehen, der darin zu erblicken wäre, dass im Rahmen des § 303 Abs. 4 BAO dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommen würde.
Hierbei wäre abgewogen worden, dass im gegenständlichen Fall das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgabe (Zweckmäßigkeitsgründe - Interesse an der Richtigkeit der Besteuerung) gegenüber dem Interesse des Abgabepflichtigen (Interesse an der Rechtskraft) überwiegen würde, wobei auch davon auszugehen wäre, dass gem. § 114 BAO die Abgabenbehörden darauf zu achten haben, dass alle Abgabepflichtigen gleichmäßig erfasst werden.

Ebenfalls am 6. April 2023 erließ das Finanzamt einen neuen Sachbescheid Grunderwerbsteuer betreffend den Erwerbsvorgang: Kaufvertrag vom 11.4.2019 mit ***2***, mit dem die Grunderwerbsteuer mit 10.859,08 Euro festgesetzt wurde, wobei diese wie folgt berechnet wurde:

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG)GrEStG 1987 mit 3,5% von der Gegenleistung in der Höhe von 310.259,57 Euro	10.859,08 Euro
Grunderwerbsteuer (gerundet gemäß § 204 BAO) in der Höhe von	**10.859,08 Euro**
Bisher war vorgeschrieben	-3.762,50 Euro
Ergibt **Nachforderung**	**7.096,58 Euro**

Ermittlung der Gegenleistung:
Kaufpreis Grundstück ..... 107.500,00 Euro
Sonstige Leistung –Baukosten Haus..... 200.000,00 Euro
Sonstige Leistung – Sonderwünsche ..... 2.759,57 Euro

Dieser neue Sachbescheid enthielt die nachstehend wiedergegebene Begründung:

Mit Kaufvertrag vom 11.4.2019 hätte der Bf. gemeinsam mit Frau ***8*** einen ideellen Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ ***5*** KG ***4*** gekauft. Der zweite ideelle

Hälfteanteil wäre mit diesem Kaufvertrag an die Firma ***17***, Geschäftsführer Herr ***14***, verkauft worden. Verkäufer wäre Herr ***2*** gewesen.

In Punkt 1.6. des Vertrages werde angeführt, dass eine Vereinbarung über gemeinschaftliche Nutzung erstellt wird.
Bereits am 9.5.2019 wäre die Pfandurkunde mit der ***29*** über 550.000,00 € unterzeichnet worden.

Im Vorhalteverfahren wäre festgestellt worden, dass der Erwerb des Grundstückes und die Errichtung des Doppelhauses in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen würden.

Der Einreichplan für das Bauvorhaben am vertragsgegenständlichen Grundstück wäre datiert mit 14.8.2019, nur 4 Monate nach Kaufvertragsunterfertigung.
Am 4.3.2020 wäre die baubehördliche Bewilligung zur Errichtung eines Zweifamilienhauses erteilt worden. Eingereicht wäre das Bauvorhaben bereits am 18.10.2019 von der Fa. ***17*** als Bauwerber der Top 1 und dem Bf. und Frau ***8*** als Bauwerber der Top 2 worden.

Der Werkvertrag für das Projekt - Doppelhaus in ***30***, ***18***, erstellt von der Fa. ***11***, sowie die Bau- und Ausstattungsbeschreibung wären am 29.4.2020 unterzeichnet worden.

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges wäre der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll.

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 14.2.2023, eingelangt im Finanzamt Österreich am 17.2.2023, hätte der Bf. als Käufer ein Grundstück bzw. eine Immobilie erwerben wollen.
Laut Internetrecherche wäre das Projekt, seitens der Firma ***17*** und der Firma ***11***, geplant und verkauft worden. Die Homepage der Fa. ***17*** würde angeben, dass die Objekte direkt vom Bauträger, provisionsfrei, erworben werden können.

Da Herr ***14*** sowohl bei der Firma ***17*** als auch bei der ***11*** Geschäftsführer wäre, würde eine freie Bauträgerwahl als nicht glaubhaft erscheinen.

Da der Erwerbsvorgang eindeutig auf ein Haus mit Liegenschaftsanteilen gerichtet gewesen wäre, würde ein einheitlicher Erwerbsvorgang vorliegen.
Es wäre nicht möglich gewesen, das Grundstück ohne der noch von der Fa. ***11*** zu errichtenden Doppelhaushälfte zu erwerben.

Als Bemessungsgrundlage wären daher als Gegenleistung der Kaufpreis des Grundstücks und die Baukosten des Hauses heranzuziehen.

Gemäß § 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, sofern sie sich auf inländische Grundstücke beziehen. Die Steuer ist gem. § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gem. § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Nach der langjährigen VwGH-Judikatur wäre unter der Gegenleistung auch alles zu verstehen, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute Grundstück aufwenden muss.

Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer - wäre zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Es wäre zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstücks der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird.

Ein Grundstück wird im Allgemeinen in dem Zustand veräußert, in dem es sich im Zeitpunkt der Veräußerung befindet. Der VwGH hätte jedoch in ständiger und umfangreicher Rechtsprechung dargetan, dass für die abgabenrechtliche Beurteilung der Zustand des Grundstückes maßgebend ist, in dem dieses erworben werden soll, das heißt in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist; das muss nicht notwendigerweise der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Ergibt sich aus weiteren Vereinbarungen, die mit dem Verpflichtungsgeschäft in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stehen, dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrages unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält, würde sich der grunderwerbsteuerrechtliche Erwerbsvorgang auf diesen einheitlichen Rechtsvorgang beziehen.
Gegenstand eines Kaufvertrages könne ohne weiteres auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen. Leistungen, die aufgrund eines mit einem Dritten abgeschlossenen Vertrages zu erbringen sind, wären in die Gegenleistung dann einzubeziehen, wenn die Leitung des Dritten dazu führen soll, das Grundstück in dem Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist.
Der für den Umfang der Gegenleistung maßgebliche Gegenstand des Erwerbsvorganges werde nicht nur bestimmt durch das den Übereignungsanspruch begründende Rechtsgeschäft selbst, sondern auch durch die mit diesem Rechtsgeschäft in rechtlichem oder zumindest objektiv sachlichem Zusammenhang stehenden Vereinbarungen, die insgesamt zu dem Erfolg führen, dass der Erwerber das Grundstück in bebautem Zustand erhält.

Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten wäre, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Ein einheitlicher Erwerbsvorgang wäre auch dann gegeben, wenn auf der Veräußererseite mehrere Personen auf Grund eines

abgestimmten Verhaltens auf den Abschluss sowohl des Grundstückskaufvertrags als auch der Verträge, die der Bebauung des Grundstücks dienen, hinwirken und diese zur Veränderung des körperlichen Zustands des Grundstücks verpflichtet sind.

Ist der Grundstückserwerber - bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses - aufgrund einer konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem arbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, so wäre ein Kauf mit - zusammen herzustellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung gesonderte Verträge abgeschlossen werden.
Dass das Vertragswerk in mehrere Urkunden und auf mehrere Vertragspartner des Erwerbers aufgespalten wurde, wäre für die Beurteilung der Gegenleistung ohne Belang, weil nicht die äußere Form der Verträge maßgebend wäre, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt.

Die rechtliche Trennung von Kaufvertrag (Grundstück) und Werkvertrag (Gebäude) wäre somit kein geeignetes Mittel, die Grunderwerbsteuerpflicht zu vermeiden.
Wesentlich wäre, ob der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält.

Dies wäre dann der Fall, wenn dem Grundstückserwerber auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis angeboten wird und er dieses Angebot als einheitliches annimmt. Die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebotes durch den Erwerber würde einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Gebäudeerrichtung indizieren, unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse und ohne dass es darauf ankommen würde, ob tatsächlich oder rechtlich auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können. Der Erwerber hätte sich in ein bestimmtes Bebauungskonzept einbinden lassen.
Der Erwerber wäre im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages in seiner Entscheidung über das „ob" und „wie" der Baumaßnahme gegenüber der Verkäuferseite nicht mehr frei gewesen, weshalb Gegenstand des Erwerbsvorganges hier bereits das Grundstück im bebauten Zustand gewesen wäre und die Kosten für das Haus entsprechend dem unterzeichneten Vertragsbündel in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen wären.

Mit Schreiben vom 2. Mai 2023 erhob der Bf. sowohl Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid als auch den Sachbescheid Grunderwerbsteuer vom 6.4.2023, die laut Beschwerde an den Bf. am 11.4.2023 zugestellt worden wären. Geltend gemacht werde materielle Rechtswidrigkeit der bekämpften Bescheide sowie Rechtswidrigkeit infolge entscheidungserheblicher Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Zum Sachverhalt wurde in der Beschwerde folgendes Vorbringen erstattet:
Einerseits wäre die Wiederaufnahme des mit Bescheid vom 20.7.2020 zu StNr ***BF1StNr1*** abgeschlossenen Verfahrens zur Festsetzung der Grunderwerbsteuer verfügt worden, weil nach Bescheiderlassung Tatsachen hervorgekommen seien, die letztlich zu einer anderen Entscheidung geführt hätten. Des Weiteren wäre im wiederaufgenommenen Verfahren ein Grunderwerbsteuerbescheid erlassen worden, aufgrund dessen die Grundsteuer neu mit EUR 10 859,08 statt bisher EUR 3.762,50 vorgeschrieben worden wäre. Zur Begründung würde die belangte Behörde ausführen, dass der Kauf der Liegenschaft EZ ***5***, KG ***4***, durch den Bf. und seine Ehefrau gemeinsam mit der ***17*** erfolgt sei und im Endeffekt eine wirtschaftliche Einheit mit dem Werkvertrag für die Errichtung eines Doppelhauses auf der angeführten Liegenschaft vorliege. Dies sei einerseits durch die von den Abgabepflichtigen und damit dem Bf. vorgelegten Urkunden, andererseits aber auch aufgrund einer Internetrecherche durch die belangte Behörde festgestellt worden.

Die aus Sicht des Bf. vorliegende Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide wurde wie folgt begründet:
1. Auf das Vorbringen im ursprünglichen Abgabenverfahren wie auch im Vorhalteverfahren werde inhaltlich zur Gänze verwiesen, dies ist auch Beschwerdevorbringen samt der dort vorgelegten Beweismittel und der schon dort gestellten Beweisanträge.

2. Insbesondere wäre darauf zu verweisen, dass die belangte Behörde bei ihrer Internetrecherche nicht ganz genau gearbeitet hätte: Die Bewerbung des Objektes, nämlich in Wahrheit der zweiten Hälfte des Doppelhauses, wäre erst nach dem Kauf durch den Bf. und dessen Ehefrau erfolgt, weil der Vertragspartner für die zweite Hälfte jemanden gesucht hätte. Dies wäre aber auch im Interesse des Bf. und dessen Ehegattin gelegen gewesen, weil man auch den Nachbarn, mit dem man letztlich viele Jahre zusammenleben würde, kennen hätte wollen. Es hätte auch Kontakte und gemeinsame Besprechungen mit potenziellen Interessenten zur Bildung einer Bauherrengemeinschaft gegeben, wo einfach dann die Chemie letztlich nicht gepasst hätte, die dann auch nicht gekauft hätten.

Hätte die belangte Behörde daher festgestellt, dass die Bewerbung des Objektes in Wahrheit nach Vertragsschluss erfolgt ist und nicht das vertragsgegenständliche Objekt und damit abgabenrelevante Objekt betrifft, dann wäre sie zu dem Schluss gekommen, dass eine diesbezügliche Einheit nicht vorgelegen hat. Damit wären die Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer nicht hinein zu rechnen gewesen.

3. Der Bf. hätte im Vorhalteverfahren im Rahmen seiner Mitwirkungsverpflichtung sehr klar darstellen können, dass er und seine Frau aktiv eine Liegenschaft gesucht hätten, ebenso einen Vertragspartner, der dort baut. Diesen hätte man schon vor der Liegenschaft in der Person des Geschäftsführers der zweiten Käuferin, ***14***, gefunden. Dass die Liegenschaft sinnvollerweise auch aufgrund der Preisgestaltung mit einem Doppelhaus zu bebauen wäre,

hätte sich dann eben gezeigt, wie die Liegenschaft gefunden worden wäre. Es wäre eben nicht so gewesen, dass die ***11***-Gruppe mit einem fertigen Projekt an die abgabepflichtige Bf. herangetreten wäre, sondern umgekehrt. Man hätte ein Haus bauen wollen und sodann gemeinsam ein Grundstück gesucht, hätte es gefunden und hätte dann als Bauherr in der Planung mitgewirkt. Dies wäre aber der große Unterschied zu einem Bauträgermodell, das hier nicht vorliegen würde: Der abgabepflichtige Bf. und seine Frau hätten eine klare Vorstellung dessen gehabt, was sie haben wollen und hätten einen Vertragspartner gesucht, der ihnen das baut. Wäre dieses alleine auf eine Liegenschaft zu errichten gewesen ohne eine zweite Haushälfte, dann wäre das auch so gebaut worden. Die Tatsache, dass eine Doppelhaushälfte errichtet worden wäre, wäre schlicht und ergreifend der Preissituation in dieser doch gehobenen Wohngegend von ***19*** geschuldet gewesen. Eine alleinstehende Lösung wäre dem Bf. durchaus lieber gewesen, wäre aber nicht finanzierbar gewesen.

Im Zeitpunkt des Kaufes wäre es, hätte es keine Übereinstimmung mit der Gruppe von ***11*** gegeben, sehr wohl noch möglich gewesen, ein anderes Bauunternehmen mit der Durchführung der Bautätigkeiten zu beauftragen. Man hätte aber aufgrund des Vertrauensverhältnisses mit ***11*** arbeiten wollen und nicht mit einem anderen Vertragspartner. Es wäre eben im konkreten Fall nicht so gewesen im Unterschied zu den Feststellungen im Verfahren erster Instanz, dass der Bauträger ein fertiges Projekt beworben hätte. Das würde sich auch darin zeigen, dass die Einreichung bei der Baubehörde eben erst Monate später als der Vertragsabschluss stattgefunden hätte. Man hätte eben erst ein Projekt aufgrund der Vorgaben des Bf. und seiner Frau gefunden und entwickelt, das dann vom Vertragspartner baulich umgesetzt worden wäre.

Gerade das würde gegenständlichen Fall vom klassischen Fall eines Bauträgerprojektes unterscheiden, wo ohne Zweifel die Baukosten in die Bemessungsgrundlage einzurechnen wären: Beim Bauträger könne der Kunde nicht viel vorgeben außer vielleicht ein paar Steckdosen, andere Mauerdurchbrüche und vielleicht umgesetzte Zwischenwände.

Hier wäre es der abgabenpflichtige Bf. gemeinsam mit seiner Ehefrau gewesen, der vorgegeben hätte, wo das Gebäude auf der Liegenschaft zu stehen hätte, wie es auszusehen hätte, wie sich die ganze Geschichte gestalten solle. Das wäre eine klassische Bauherreneigenschaft - da wäre seit Jahrzehnten die herrschende Judikaturlinie klar, wonach die Baukosten nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzurechnen wären.

Daran würde auch nichts die Finanzierungssituation des Abgabepflichtigen ändern: Man hätte gewusst, dass man Geld ausgeben wird und daher nicht bei einer Bank auf zweimal kleinere Beträge eingereicht, sondern einmalig den Betrag, den man insgesamt braucht mit Ausnahme der Eigenmittel. Nachfinanzierungen wären bekanntlich immer teurer und würden nicht unbedingt den gewünschten Erfolg bringen im Unterschied zu einer einmal eingereichten,

sinnvollen Finanzierung wie verfahrensgegenständlich. Die Richtigkeit dieser Ausführungen würde auch dadurch unterstrichen werden, dass sogar gemäß der Feststellungen der belangte (Anmerkung: richtig wohl: belangten) Behörde Bauwerber für das eigene Objekt eben nicht eine Baufirma oder ein sonstiger Dritter gewesen wäre, sondern der abgabenpflichtige Bf. selber! Gäbe es keine Bauherreneigenschaft bei ihm, dann wäre nicht er Bauwerber gewesen, sondern das Bauunternehmen, das als Bauträger agiert hätte. Genau das wäre hier nicht der Fall gewesen.

Aus all diesen Argumenten würde sich ergeben, dass der Wert der Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes nur und ausschließlich der schon der ursprünglichen Steuerbemessung zugrundegelegen habende Grundstückswert gewesen und keinesfalls die Bauleistung hinzuzurechnen wäre. Selbst wenn die Wiederaufnahme des Verfahrens rechtens gewesen wäre, so wäre jedenfalls der bekämpfte Bescheid über die Festsetzung der Grunderwerbsteuer in der nunmehr bekämpften Höhe eklatant rechtswidrig erlassen worden. Er wäre daher ersatzlos aufzuheben.

Es wurde in der Beschwerde die Anberaumung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung beantragt sowie dass die beiden bekämpften Bescheide ersatzlos aufgehoben werden, das Abgabenverfahren wieder eingestellt wird und die Rückzahlung der zu viel berechneten und von der abgabepflichtigen Bf. bezahlten Grunderwerbssteuer an diese angeordnet wird.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20. Juni 2023 hat das Finanzamt sowohl die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid über die Festsetzung der Grunderwerbsteuer als auch gegen den Grunderwerbsteuerbescheid jeweils vom 6.4.2023 als unbegründet abgewiesen und in der Begründung zunächst auf die Begründung der angefochtenen Bescheide verwiesen. Ergänzend wurde die Beschwerdevorentscheidung wie folgt begründet:

Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass der Käufer nur dann als Bauherr anzusehen wäre, 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. (vgl. VwGH30.01.2014, 2013/16/0078; 29.07.2004, 2004/16/0053, OGH v. 25. Mai 1994,3 Ob 513/94).

Diese von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherrneigenschaft müssten dabei kumulativ vorliegen (z.B VwGH 12.11.1997, 95/16/0176; 29.07.2004, 2004/16/0053). Liegen diese Voraussetzungen nicht kumulativ von allem Anfang der ersten Planungsphase an auf Seiten der Erwerber vor, wäre diesen die Bauherrneigenschaft abzusprechen (VwGH 29.01.1996, 95/16/0121).

Beim Erwerb von Liegenschaftsanteilen, mit denen Wohnungseigentum verbunden werden soll, wäre der Auftrag zur Errichtung eines Doppelhauses nicht anders als der zur Errichtung

eines Wohnhauses, einer Reihenhausanlage oder von Zweifamilienhäusern zu erteilende von der Eigentümergemeinschaft zu erteilen, wofür die Fassung eines gemeinsam darauf abzielenden Beschlusses erforderlich wäre (VwGH vom 26.03.1992, 90/16/0211, 0212, und vom 21.02.1996, 93/16/0052, 0053).
Inhaltsgleiche Einzelerklärungen von Miteigentümern könnten den erforderlichen gemeinsamen, auf Errichtung des gesamten Bauwerkes gehenden Beschluss der Eigentümergemeinschaft nicht ersetzen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 94 zu § 5 GrEStG, und die dort zitierte Rechtsprechung).
Nach Ansicht des Finanzamtes wäre dem Bf. und seiner Gattin die Bauherreneigenschaft schon aus diesem Grund nicht zugekommen, denn im Zeitpunkt des Grundstückerwerbes und des Abschlusses des Werkvertrages durch die Käufer wäre die Planung soweit gediehen und faktisch abgeschlossen gewesen, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Erwerbswille nicht mehr bloß auf das unbebaute Grundstück, sondern vielmehr auf die Hälfte des fertig geplanten Doppelhauses gerichtet gewesen wäre.
Die Käufer wären - abgesehen von der Vorausplanung und dem Gesamtkonzept der zu errichtenden Doppelhausanlage - gar nicht in der Lage gewesen alleine auf die Hälfte der Gesamtkonstruktion des Doppelhauses Einfluss zu nehmen.
Das preisliche Risiko der Bauherstellung werde nicht vom Erwerber eines mit einem ideellen Grundstücksanteil verbundenen Gebäudeanteiles zu einem „Fixpreis" getragen.
Das Risiko, dass die Miteigentümer infolge einer Insolvenz während der Bauführung den Bau durch Aufbringung eigener Mittel fortsetzen müssen, wäre kein typisches Baurisiko, welches über die Frage, wer als Bauherr anzusehen ist, Aufschluss geben könnte. Entscheidend wäre für die Bauherrenfrage vielmehr, mit wem eine solche Fixpreisvereinbarung getroffen werde: Wäre der Vertragspartner der Verkäufer oder ein Organisator und werde an diese Personen das Risiko der planmäßigen Ausführung überwälzt, dann würde das gegen die Bauherreneigenschaft des Erwerbers sprechen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 91 zu § 5 GrEStG, und die dort zitierte Rechtsprechung).
Im konkreten Fall wäre mit dem Organisator, der ***11***, im Werkvertrag für die Doppelhaushälfte ausdrücklich ein Fixpreis vereinbart worden, welcher laut VwGH-Judikatur gegen die Tragung des finanziellen Risikos und damit gegen das Vorliegen der Bauherreneigenschaft sprechen würde (vgl. etwa für viele VwGH vom 13.05.2003, 99/15/0238, und vom 29.07.2004, 2004/16/0053).

Unter Zugrundelegung der Tatsachenfeststellungen wäre ein unabdingbarer Zusammenhang zwischen den Verträgen anzunehmen. Die Käufer hätten daher keinen nackten Grund und Boden, sondern ein bebautes Grundstück mit einer geplanten Doppelhaushälfte, auch wenn es noch nicht gebaut war, erwerben wollen.
Da Herr ***14*** sowohl bei der Firma ***17*** als auch bei der ***11*** Geschäftsführer wäre, würde eine freie Bauträgerwahl als nicht glaubhaft erscheinen.

Die anteiligen Baukosten inkl. Sonderwünsche in Höhe von € 202.759,57 wären daher Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Mit Schreiben vom 10. Juli 2023 stellte der Bf. einen Vorlageantrag und beantragte die Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung und die Aufhebung des erstinstanzlichen Bescheides.

Mit Vorlagebericht vom 11. September 2023 legte das Finanzamt die Beschwerde vom 2. Mai 2023 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In der Stellungnahme zur Beschwerde verwies das Finanzamt auf die Begründung im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdevorentscheidung. Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Beschwerde als unbegründet.

Mit Beschluss vom 12. Mai 2026 wurde die ***Gemeinde X *** als Baubehörde gemäß § 158 Abs. 1 BAO ersucht eine Kopie der Niederschrift vom 23.1.2020 über die Vorprüfung eines Bauansuchens vom 18.10.2019 von ***8***, ***Bf1*** und der Fa. ***17*** dem Bundesfinanzgericht vorzulegen (Baubewilligung vom 4.3.2020, Zahl ***27***). Weiters wurde die ***Gemeinde X *** als Baubehörde gemäß § 158 Abs. 1 BAO mit diesem Beschluss gebeten, eine Kopie der Seite 1 des ursprünglichen Einreichplanes (der dem Ersuchen vom 18.10.2019 zugrunde liegt) vorzulegen. Sollte es im Zuge des in Punkt 1.) dieses Beschlusses angeführten Bauverfahrens einen E-Mail-Verkehr zwischen der ***11*** bzw. der ***17*** bzw. dessen Geschäftsführer ***14*** gegeben haben, wird auch um dessen Vorlage ersucht.

Mit Beschlüssen vom 13. Mai 2026 und 24. Juni 2026 ergingen an ***2*** schriftliche Auskunftsersuchen gemäß § 143 Abs. 1 BAO, die nicht beantwortet wurden.

Mit Schreiben vom 14. Jui 2026 legte die ***Gemeinde X *** als Baubehörde eine Niederschrift vom 23.1.2020 über die gemäß § 20 NÖ Bauordnung 2014 durchgeführte Vorprüfung sowie das Deckblatt des Einreichplanes für den Neubau eines Doppelwohnhauses auf dem Grundstück mit der Anschrift ***18*** vom 19.12.2019 vor.

Mit Beschluss vom 22. Juli 2026 wurde der Bf. und ***8*** ersucht die Unterlagen, die den Gegenstand der Kreditgewährung durch die ***29*** gebildet haben, und für die auf den Anteilen der Beschwerdeführer an der Liegenschaft EZ ***5*** KG ***4*** ein Pfandrecht zugunsten der ***29*** im Höchstbetrag von € 550.000,00 zu TZ ***31*** einverleibt wurde, vorzulegen bzw. die ***29*** insoweit vom Bankgeheimnis gem. § 38 BWG zu entbinden. Die Frist für die Vorlage dieser Unterlagen bzw. zur Entbindung vom Bankgeheimnis wurde mit vier Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses bestimmt.

Am 22. September 2026 fand die vom Bf. beantragte mündliche Verhandlung statt und wird zu deren Verlauf auf die darüber aufgenommene Niederschrift verwiesen, die dem Bf. und auch den Vertretern der belangten Behörde bereits ausgefolgt wurde. In dieser Verhandlung wurde

unter anderem auf Befragen des Richters, ob der Bf. bzw. seine Gattin die Unterlagen laut Beschluss vom 22. Juli 2026 vorlegen, vom steuerlichen Vertreter des Bf. angegeben, dass – sollten noch Unterlagen vorhanden sein – diese innerhalb von 14 Tagen dem Gericht vorgelegt werden. In der Folge ist keine Vorlage der im Beschluss vom 22.7.2026 angeführten Unterlagen durch den Bf. bzw. seine Gattin erfolgt.
Am 19.10.2026 erfolgte die Einvernahme von ***14*** als Zeuge.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. und seine Gattin ***32*** haben bis Sommer 2021 in einer Genossenschaftswohnung in ***Stadt X*** an der Anschrift ***9*** gewohnt. Diese Wohnung war circa 70 m^2 groß.

Sowohl der Bf. als auch seine Gattin haben bereits einige Jahre vor Abschluss des Kaufvertrages vom 11.4.2019 über den Erwerb eines Hälfteanteiles der Liegenschaft EZ ***5*** KG ***4*** (je zu einem Viertel) Überlegungen angestellt ihre Wohnsituation dergestalt zu ändern, dass sie nicht mehr eine Mietwohnung nutzen, sondern in einem neu zu bauenden Haus wohnen. Der Bf. und seine Gattin haben sodann die Entscheidung getroffen, dass dieses Haus im Bezirk ***10*** sein sollte. Diesbezüglich haben sich der Bf. und seine Gattin in Betracht kommende Immobilien im Internet angesehen. Einen Makler mit der Suche nach einer für sie geeigneten Immobilie haben der Bf. und seine Gattin nicht beauftragt.

Über Bekannte hatte der Bf. Kenntnis von der ***11***, die ihre Geschäftsanschrift im Bezirk ***10*** hatte und zwar in der ***12*** in ***13***. Der Bf. hat sich sodann im Bezirk ***10*** ein Haus angesehen, das von der ***11*** errichtet wurde. Dieses Haus hatte vom Erscheinungsbild und der Bauweise den Wünschen des Bf. entsprochen. In der Folge hat der Bf. mit dem Geschäftsführer der ***11***, ***14***, telefonisch Kontakt aufgenommen und diesem mitgeteilt, dass er und seine Gattin gerne ein Haus von der ***11*** gebaut haben wollen. ***14*** hat dem Bf. und seiner Gattin eine Immobilie am ***15*** in ***16*** gezeigt für die ***14*** (für seine Firma) ein Wohnprojekt geplant hat, die dem Bf. und seiner Gattin aber nicht zugesagt hat, weil sie zu nahe an der Autobahn gelegen ist.

14 wurde von RA ***7*** im Jahr 2018 telefonisch kontaktiert, ob er, dh. seine Firma, dh. die ***17***, ein Interesse am Erwerb eines Grundstückes hätte. Bei diesem Grundstück hat es sich um die Liegenschaft ***18*** in ***19*** (EZ ***5*** der KG ***4***) mit der Grundstücksnummer ***20*** mit einer Fläche von ***21*** m^2 gehandelt. Diese Liegenschaft stand im Alleineigentum von ***2***. In der Folge hat ***14*** dieses Grundstück besichtigt und festgestellt, dass es sich in einer ruhigen Einfamilienhausgegend befunden hat.

Im Jahr 2018 und zwar nach der Besichtigung der Liegenschaft ***18*** hat ***14*** den Bf. telefonisch kontaktiert und ihm mitgeteilt, dass es an der Anschrift ***18*** in ***19*** ein nicht bebautes Grundstück geben würde, das den Vorstellungen des Bf. und seiner Gattin entsprechen könnte. Daraufhin hat der Bf. und seine Gattin dieses Grundstück besichtigt. Diese Immobilie hat dem Bf. und seiner Gattin sehr gut gefallen, weil es in einer ruhigen Lage war und auch der Schnitt des Grundstückes den Vorstellungen des Bf. und seiner Gattin entsprochen hat. Der Bf. bzw. auch seine Gattin hatte zu diesem Zeitpunkt keinen Kontakt mit dem Grundeigentümer. Auch nachher bestand kein Kontakt zwischen dem Grundeigentümer ***2*** und dem Bf. sowie seiner Gattin.

Gegen Ende des Jahres 2018 hat der Bf. ***14*** kontaktiert und mit ihm einen Termin vereinbart, um mit ihm über einen Hausbau auf der Immobilie ***18*** zu sprechen, wobei die Errichtung durch die ***11*** erfolgen sollte. Ergebnis dieses mit ***14*** vereinbarten Termines war, dass ein Einzelhaus samt Liegenschaft vom Bf. und seiner Gattin nicht finanziert werden kann. Deshalb wurde von ***14*** zusammen mit dem Bf. und seiner Gattin beschlossen, dass auf dieser Liegenschaft ein Doppelhaus (zwei Häuser in gekoppelter Bauweise) geplant werden. Auch wurde vereinbart, dass die Bf. und seine Gattin von der Straße her gesehen, die linke Seite des Grundstückes für den Hausbau nehmen würden. In der Folge und zwar vor Abschluss des Kaufvertrages vom 11.4.2019 über die Liegenschaft EZ ***5*** KG ***4*** hat ***14*** als Geschäftsführer der ***17*** den Architekten ***33*** beauftragt, einen Plan für das auf dem Grundstück ***18*** zu errichtende Doppelhaus zu erstellen, wobei diese Planung einheitlich für das ganze Doppelhaus erfolgt ist. Ende des Jahres 2018 bzw. Anfang 2019 hat ***14*** dem Bf. und seiner Gattin den von ***33*** erstellten Plan des zu errichtenden Doppelhaues gezeigt. Der Bf. und seine Gattin hatten keinen Kontakt mit dem Architekten ***33***, der die Planung des Doppelhauses nach den Vorgaben von ***14*** – namens der ***17*** vorgenommen hat.

Der Bf. und seine Gattin hatten betreffend den von ***33*** erstellten Plan einen Änderungswunsch von einer Unterkellerung zur Hälfte auf eine Vollunterkellerung. Auch wurden Änderungswünsche betreffend Säulen und die Situierung der Fenster vom Bf. und seiner Gattin geäußert. Andere Änderungswünsche können nicht festgestellt werden

Nachdem ein Plan von ***33*** für das zu errichtende Doppelhaus auf der Liegenschaft ***18*** erstellt wurde, wurde dieses Immobilienprojekt auf der Homepage der ***17*** beworben und zwar wie folgt:

„

[...]

Provisionsfreier Verkauf
Die beiden Wohneinheiten mit Gärten werden von ***11*** errichtet und können

provisionsfrei direkt vom Bauträger erworben werden.
18
18
30
Das Projekt ***18*** besteht aus 2 modernen Wohneinheiten mit einem traumhaften Blick auf die ***34***.
Lage und Umgebung
Am Rande des ***35*** mit einem traumhaften Blick auf die ***34*** und den ***36*** werden zwei moderne Wohneinheiten errichten. Der weite Ausblick über die Wälder und den ***36*** zeichnet diese Lage aus als eine der besten des Bezirkes visa vis der ***34***. Die Adresse „***18***“ liegt in einer ruhigen Sackgasse umgeben mit alten Villen und modernen Einfamilienhäusern.
Eckdaten
ziegelmassive Wände von ***37***
Fußbodenheizung
schlanke Designfensterelemente der Firma ***38***
elektrische Raffstore für eine ideale Beschattung
hohes Qualitätsniveau bei Planung und Ausführung
individuelle Mitgestaltung möglich
toller Eigengarten für Naturfreunde
Dichtbetonkeller
Luft-/Wasser-Wärmepumpe von ***39***
edle Parkettböden von ***40***
großformatige Keramik für moderne Bäder
frei stehende Designerbadewanne mit minimalistischem Armaturen“

Aus der von der ***17*** erfolgten Bewerbung des Projektes „***18*** mit 2 Wohneinheiten (Doppelhaus)“ geht hervor, dass die vom Bf. und ***32*** erworbene Doppelhaushälfte Teil eines Projektes zur künftigen Errichtung eines Doppelhauses auf dieser Liegenschaft war. Dieser Bewerbung lagen Pläne zugrunde, die im Auftrag der ***17*** erstellt worden waren. Der Zeitpunkt der Bewerbung dieses Projektes auf der Homepage der ***17*** kann nicht festgestellt werden.

Es stand bereits vor dem Abschluss des Kaufvertrages vom 11.4.2019 über die Liegenschaft EZ ***5*** KG ***4*** fest, dass die Errichtung des Doppelhauses, dh. auch der für den Bf. und seine Gattin vorgesehenen Haushälfte, durch die ***11*** erfolgen wird. Es ist dem Bf. sowie seiner Gattin nicht möglich gewesen, den insgesamt auf sie entfallenden ideellen Hälfteanteil am Grundstück (EZ ***5*** KG ***4***) ohne die noch von der Fa. ***11*** zu errichtenden Doppelhaushälfte zu erwerben.

Mit Kaufvertag vom 11. April 2019 hat der Bf. und seine Gattin von ***2*** als Verkäufer jeweils einen Viertelanteil an der EZ ***5*** KG ***4*** erworben. Als Kaufpreis für den Viertelanteil des Bf. wurde ein Betrag von € 107.500,00 vereinbart. Der andere Hälfteanteil wurde von der ***17*** erworben.

Dieser Kaufvertrag enthält unter anderem folgende Bestimmungen:
„Punkt I.2:
Vertragsgegenständlich ist die oben angeführte, unbebaute, nicht aufgeschlossene sowie nicht gerodete und nicht vermessene Liegenschaft, Die Grenzen in der Natur sind der Käuferseite bekannt gemacht worden, sie kauft den Kaufgegenstand in den in der Natur ersichtlichen Grenzen.
3. Der Käuferseite sind die Bebauungsbestimmungen der ***Gemeinde X *** Bekannt, sie hat diesbezüglich vor Kaufvertragsunterfertigung eigene Erhebungen gepflogen und den Kaufgegenstand als für eigene Zwecke tauglich befunden.
4. Alle diese Umstände waren kaufpreisbestimmend.
5. Die kaufenden Parteien ***Bf1*** und ***8*** erwerben je 1/4 Miteigentumsanteile an der Liegenschaft, die ***17*** 1/2 Miteigentumsanteile an der Liegenschaft.
6. Die Parteien der Käuferseite haben untereinander abgesondert von gegenständlichem Kaufvertrag eine Vereinbarung über die gemeinschaftliche Nutzung der Liegenschaft dergestalt abgeschlossen, dass die Käufer ***Bf1*** und ***8*** die von der Straßenseite „***18***" aus gesehen linke, damit östliche Hälfte des Kaufgegenstandes nutzen werden, die ***17*** die rechte und damit westliche Hälfte.

II. Vereinbarung

Die Verkäuferseite verkauft und übergibt und die Käuferseite kauft und übernimmt den im Punkt I. dieses Vertrages angeführten Kaufgegenstand so wie ihn die Verkäuferseite bisher besessen und benützt hat bzw. zu besitzen und zu benützen berechtigt gewesen ist, dies gemäß der weiteren Bestimmungen dieses Vertrages und wie im Vertragspunkt 1.5. zu den dort ausgewiesenen Anteilen vorgesehen.
Ausdrücklich festgehalten und von Verkäuferseite versichert und garantiert wird, dass der Kaufgegenstand bestandfrei ist und keine Rechte Dritter welcher Art auch immer am Kaufgegenstand bestehen. Die Käuferseite übernimmt den Kaufgegenstand somit frei von jeglichen bücherlichen sowie außerbücherlichen Lasten und insbesondere geldlastenfrei.

IV. Kaufpreis

1. Der Kaufpreis für den geldlasten- und bestandfreien Kaufgegenstand gemäß Punkt I. dieses Vertrages beträgt insgesamt € 430.000,00 (in Worten: vierhundertdreißigtausend); festgehalten wird, dass von der ***17*** die eine Hälfte des Kaufpreises von € 215.000,00 aufgebracht und getragen werden wird, von ***Bf1*** und ***8*** je € 107.500,00 und damit gemeinsam die andere Hälfte des Kaufpreises. Vereinbart wird, dass nicht auf die Bezahlung von Umsatzsteuer optiert wird.

2. Der Kaufpreis ist von Käuferseite jeweils binnen vier Wochen ab allseitiger Unterfertigung dieses Vertrages auf das allgemeine Fremdgeld-Anderkonto des Treuhänders und bestellten Vertragsverfasser, Rechtsanwalt ***25***, ***Stadt X***, ***26***, bei der ***41*** (FN ***42***), IBAN ***43*** BIC ***44***, zu erlegen.

3. Die voraussichtliche Grunderwerbsteuer in Höhe von 3,5 % des Kaufpreises, somit insgesamt € 15.050,00, ist von Käuferseite, damit zur Hälfte von der ***17*** und zur Hälfte von ***Bf1*** und ***8*** gleichzeitig mit dem Kaufpreis auf das allgemeine Fremdgeld-Anderkonto des Treuhänders bei der ***45***, FN ***46***, IBAN ***47***, BIC ***48***, zu erlegen. Die voraussichtliche grundbücherliche Eintragungsgebühr von 1,1 % des Kaufpreises, somit € 4.730,00, ist von Käuferseite jeweils in gleicher Weise zu bezahlen.

4. Gleichzeitig mit Unterfertigung dieses Kaufvertrages unterfertigt die Verkäuferseite zwei Gesuche auf Anmerkung der Rangordnung der beabsichtigten Veräußerung. Die einzige Beschlussausfertigung jedes dieser diese Gesuche ist nach grundbücherlicher Durchführung dem Vertragserrichter und Treuhänder zuzustellen. Die Parteien vereinbaren, dass gegebenenfalls, nach Wunsch der ***17*** und nur deren Anteil betreffend, die Einverleibung des Eigentumsrechtes zugunsten der ***17*** oder von dieser verschiedenen Rechtsnachfolger derselben im Rang der ersten, jedenfalls aber im Rang der zweiten Veräußerungsrangordnung zu erfolgen hat. Die Käufer ***Bf1*** und ***8*** sind im Rang der ersten Rangordnung zu verbüchern.

…

V. Übergabe und Stichtag

1. Die Übergabe des Kaufgegenstandes, so wie er zum Zeitpunkt der Besichtigung beschaffen war, in den Besitz und Genuss der Käuferseite erfolgt ungeräumt sowie nicht gerodet und mit tatsächlichem Kaufpreiserlag. Mit diesem Tag gehen alle Lasten und Gefahren auf die Käuferseite über, es kommen ihr aber auch alle Besitzvorteile zu. Dieser Tag ist auch der Verrechnungsstichtag für die mit dem Kaufgegenstand im Zusammenhang stehenden Steuern, öffentlichen Abgaben und Gebühren.

2. Falls nach diesem Stichtag Steuern, Abgaben und Gebühren hervorkommen, die sich auf einen vor dem Stichtag liegenden Zeitraum beziehen, sind diese von Verkäuferseite der Käuferseite gegen Nachweis der Zahlung zu ersetzen und umgekehrt.

…“

Der Bf. und ***8*** wurden jeweils als Vierteleigentümer an der EZ ***5*** KG ***4*** am ***49*** April 2019 im Grundbuch eingetragen.

Bei ihren Anteilen wurde zu TZ ***31*** ein Pfandrecht im Höchstbetrag von € 550.000,00 für die ***29*** im Grundbuch eingetragen.

Die Absicht des Bf. und ***32*** war von vornherein auf den Erwerb einer im Rahmen eines Doppelhauses zu errichtenden Doppelhaushälfte in der Ausführungsvariante „belagsfertig“ laut der Bau- und Ausstattungsbeschreibung der ***11***, die dem abgeschlossenen Werkvertrag zwischen der ***11*** und dem Bf. sowie seiner Gattin zugrunde gelegen ist, gerichtet. Zur Verwirklichung dieser Absicht unterfertigten der Bf. sowie seine Gattin im zeitlichen Nahbereich des Abschlusses des Kaufvertrages über das für diese Bebauung geeigneten Grundstückes (EZ ***5*** KG ***4***) – und zwar entweder kurz vor Abschluss dieses Kaufvertrages oder kurz danach - einen entsprechenden Bauwerkvertrag mit der ***11*** und bestand zwischen dem Erwerb der Doppelhaushälfte und des für die Aufstellung des Doppelwohnhauses, dh. der für den Bf. und seine Gattin vorgesehenen Haushälfte, geeigneten Grundstücks ein unmittelbarer sachlicher Zusammenhang. Mit dem Kauf der Liegenschaft EZ ***5*** KG ***4*** hat sich die Bf. sowie auch ***32*** in das vorliegende Gesamtkonzept der ***11*** bzw. der ***50*** einbinden lassen.

Die Auftragserteilung betreffend den mit der ***11*** vom Bf. und seiner Gattin abgeschlossenen Bauwerkvertrag hatte folgenden Inhalt:
„Gemäß der beiliegenden Bau- und Leistungsbeschreibung „belagsfertig“, erlauben wir uns Ihnen, laut dem dort beschriebenen Leistungsumfang für Ihr Einfamilienhaus lt. den als Grundlage vorliegenden Plänen (Entwurf durch ***33***) wie folgt anzubieten:
Baukosten für ein Einfamilienhaus – belagsfertig
€ 400.000,00 inkl. MwSt.
(vierhundertausend Euro)

Dieser Preis gilt als Fixpreis, wenn der Baubeginn spätestens am 31.10.2019 erfolgen kann.
Danach erfolgt eine Anpassung nach dem Baukostenindex.
Die vereinbarten Zahlungsmodalitäten auf Seite 2 sind Vertragsbestandteil.
Die beiliegende Bau- und Leistungsbeschreibungen „belagsfertig" wurde gelesen und als Vertragsbestandteil zu Kenntnis genommen.
Mündliche Nebenabreden wurden nicht getroffen. Änderungen bedürfen der Schriftform.
Zahlungsmodalitäten

[...]

Sämtliche Zahlungen sind ausnahmslos an das Konto der Firma ***11*** zu leisten.

Zahlungsziel: Der AG hat (nach der Rechnungslegung durch die Firma ***11***) 5 Werktage Zeit den anfallenden Betrag ohne Abzug zu überweisen."

Diesem Bauwerkvertrag war eine Bau- und Leistungsbeschreibung für das Projekt Doppelhaus „belagsfertig" angeschlossen, in der einleitend ausgeführt wurde, dass diese Bau- und Leistungsbeschreibung den Leistungsumfang für das zu entwerfende Doppelhaus ***18***, ***30*** mit der Gstk. Nr. ***20*** definiert welches durch Herr ***33*** entworfen wird und durch diesen auch in weiterer Folge die Einreichplanung vorgenommen wird.
Unter Punkt 1. Allgemeine technische Daten wird angegeben, dass das Doppelhaus mit einem Keller-, Erd- und Obergeschoß errichtet wird.
Folgende Leistungen sind in der Bau- und Ausstattungsbeschreibung enthalten:
Erdarbeiten, Rodung
Außenanlage (Terrasse-EG)
Aufschließung
Rohbau und Dach inkl. Keller
Rohinstallation
Fassade, Fener und Eingangstür
Innenputz (Decken und Wände)
Fußbodenaufbauten

Insgesamt wurde dem Bf. für den Rohbau von der ***11*** € 200.000,00 in Rechnung gestellt. Dazu kommt noch ein Betrag von € 2.759,57 für eine durchgeführte Änderung der Fensterausführung.

Am 18. Oktober 2019 wurde bei der ***Gemeinde X *** ein Bauansuchen für den Neubau eines Doppelwohnhauses auf der EZ ***5*** KG ***4*** eingereicht, wobei für den Grundeigentümer, der mit ***2*** angeführt war, die ***11*** und die ***17*** gefertigt haben. Als Bauwerber der TOP 1 scheint die ***17*** und als Bauwerber der TOP 2 der Bf. und seine Gattin auf, wobei für den Bf. und seine Gattin ebenfalls die ***11*** und die ***17*** gefertigt haben.
In das Baubewilligungsverfahren waren der Bf. und seine Gattin nicht involviert.
Die Baubewilligung für den Neubau eines Doppelwohnhauses auf der EZ ***5*** KG ***4*** wurde durch den Bürgermeister der ***Gemeinde X *** mit Bescheid vom 4.3.2020, ***27***, erteilt.

Die Baubeginnsanzeige hat ein Mitarbeiter der ***11*** am 6.3.2020 erstattet, wobei als Baubeginn der 11.3.2020 angegeben war.

Mit Wohnungseigentumsvertrag vom 15.11.2021 wurde Wohnungseigentum an der EZ ***5*** KG ***4*** begründet und der Bf. und seine Gattin als gemeinsame Wohnungseigentümer am Haus 2 im Grundbuch eingetragen (TZ ***51***).

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen basieren auf den mit Vorlagebericht des Finanzamtes vom 11.9.2023 vorgelegten Unterlagen sowie der Aussage des Bf. als Auskunftsperson in der mündlichen Verhandlung vom 22.9.2026 und der Zeugenaussage von ***14*** am 19.10.2026 soweit im Folgenden nicht zu einzelnen Feststellungen gesonderte Ausführungen erfolgen.

Die Feststellungen betreffend Eintragungen im Grundbuch die EZ ***5*** KG ***4*** betreffend basieren auf vom erkennenden Richter durchgeführten Grundbuchsabfragen.

Die getroffenen Feststellungen betreffend die ***11*** und die ***17*** (Gesellschafter; Geschäftsführer; Geschäftsgegenstand) basieren auf der Zeugenaussage von ***14*** (S. 2 f der Niederschrift vom 19.10.2026), die sich mit den Firmenbuch decken (***11***: FN ***52*** des Landesgerichts ***53***;
17: FN ***54*** des Landesgerichts ***53***).

Die Feststellung, dass sowohl der Bf. als auch seine Gattin bereits einige Jahre vor Abschluss des Kaufvertrages vom 11.4.2019 über den Erwerb eines Hälfteanteiles der Liegenschaft EZ ***5*** KG ***4*** (je zu einem Viertel) Überlegungen angestellt haben ihre Wohnsituation dergestalt zu ändern, dass sie nicht mehr eine Mietwohnung nutzen, sondern in einem neu zu bauenden Haus wohnen sowie dass sie sodann die Entscheidung getroffen haben, dass dieses Haus im Bezirk ***10*** sein sollte, basieren auf der Aussage des Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 22.9.2026 (S. 3 der Niederschrift).

Die Feststellungen betreffend die erstmalige Kontaktnahme des Bf. mit ***14*** sowie betreffend die Besichtigung der Immobilie am ***15*** gründen sich ebenfalls auf die Aussage des Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 22.9.2026 (S. 4 der Niederschrift) und deckt sich die Aussage des Bf. in diesem Punkt auch mit der Aussage des Zeugen ***14*** (vgl. S. 5 oben der Niederschrift vom 19.10.2026). Auch die übrigen Feststellungen betreffend die Besichtigung der Liegenschaft ***18*** durch den Bf. und seine Gattin sowie dem Umstand, dass die Finanzierung des Grundes samt Einfamilienhaus durch den Bf. und seine Gattin aufgrund ihrer Einkommens- und Vermögensverhältnisse nicht möglich war, gründet sich auf die Aussage des Bf. in der Verhandlung vom 22.9.2026.

Die Feststellungen, dass in der Folge und zwar vor Abschluss des Kaufvertrages vom 11.4.2019 über die Liegenschaft EZ ***5*** KG ***4*** ***14*** als Geschäftsführer der ***17*** den Architekten ***33*** beauftragt hat, einen Plan für das auf dem Grundstück ***18*** zu errichtende Doppelhaus zu erstellen und dass Ende des Jahres 2018 bzw. Anfang 2019 ***14*** dem Bf. und seiner Gattin den von ***33*** erstellten Plan des zu errichtenden Doppelhaues gezeigt hat, gründen sich zum einen auf die Aussage des Bf. in der Verhandlung

vom 22.9.2026 (vgl. S 4 f der Niederschrift: „Ich habe dann ***14*** dann kontaktiert, wir haben einen Termin ausgemacht, um unsere Vorstellungen betreffend das zu errichtende Haus zu kommunizieren. Das war glaube ich Ende 2018."). Demgegenüber steht die Aussage des Zeugen ***14***, dass es zum Zeitpunkt des Kaufvertrages keine „Hauspläne" gegeben hätte (vgl. S. 6 der Niederschrift vom 19.10.2026). Der Zeuge hat in der Folge die Frage Richters, ob es dazu Unterlagen wie z.B. Terminvereinbarungen, Besprechungsnotizen geben würde, die er vorlegen könnte, verneint. Nach Dafürhalten des Gerichts bleibt der Zeitpunkt zu dem Pläne eines zu errichtenden Hauses vorgelegen sind, demjenigen besser in Erinnerung, der zum ersten Mal als Privatperson in die Errichtung seines ersten eigenen, dh. ihm gehörenden, Hauses, involviert ist als einer Person, deren Geschäftsgegenstand die Errichtung von Häusern bzw. die Entwicklung von Projekten von Immobilien ist zumal er zum Zeitpunkt des Vorliegens von Plänen keine Unterlagen über Terminvereinbarungen bzw. Besprechungsnotizen vorlegen kann. Überdies haben am 9. Mai 2019, also nicht einmal einen Monat nach Abschluss des Kaufvertrages vom 11.4.2019, der Bf. und seine Gattin der ***29*** ein Pfandrecht (Hypothek) an ihren 1/4-Anteilen an der EZ ***5*** KG ***4*** mit einem Höchstbetrag von € 550.000 eingeräumt. Der Bf. hat trotz entsprechendem Ersuchen des Gerichts (vgl. den Beschluss vom 22. Juli 2026) die Unterlagen, die den Gegenstand der Kreditgewährung durch die ***29*** gebildet haben, und für die auf den Anteilen des Bf. und seiner Gattin an der Liegenschaft EZ ***5*** KG ***4*** ein Pfandrecht im Höchstbetrag zu TZ ***31*** einverleibt wurde, vorzulegen, diese nicht vorgelegt und ist auch keine diesbezügliche Entbindung vom Bankgeheimnis durch den Bf. bzw. seine Gattin erfolgt. In der Einvernahme des Bf. hat dieser ausgesagt, dass er und seine Gattin im Zuge der Kreditvergabe Pläne über das zu errichtende Doppelhaus der Bank vorgelegt haben (vgl. S. 7 Mitte der Niederschrift vom 22.9.2026). Außerdem hat der Bf. ausgesagt, dass er und seine Gattin den Kredit bei der ***29*** aufgenommen haben, als sie bereits gewusst haben, welche Kosten, dh. sowohl die Kosten für den Grund als auch für die von der ***11*** zu errichtende Doppelhaushälfte, auf sie zukommen (aaO, S. 7). Die auf sie zukommenden Kosten sind für den Bf. und seine Gattin aber erst mit der Erteilung des Auftrages über die Errichtung der Doppelhaushälfte „belagsfertig" festgestanden, woraus sich auch ergibt, dass der Bauwerkvertrag nicht erst am 29.4.2020 vom Bf. und seiner Gattin unterfertigt wurde, sondern zeitlich im Nahebereich mit dem Grundkaufvertrag vom 11.4.2019. Auch geht das erkennende Gericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass im Zuge der Kreditgewährung durch die ***29*** der Bf. und seine Gattin auch das von ihnen gefertigte Anbot zum Bauwerkvertrag über ein von der ***11*** zu errichtendes Doppelwohnhaus – die Haushälfte des Bf. und seiner Gattin betreffend – vorgelegt haben, weil die Höhe der Baukosten für die Beurteilung der ausreichenden Besicherung des zu vergebenden Kredites von entscheidender Relevanz ist. Dass der im Mail des steuerlichen Vertreters vom 27.2.2023 an die Prüferin genannte Zeitpunkt der Unterfertigung nicht zutreffend sein kann, ergibt sich auch daraus, dass im Bauwerkvertrag von einem Baubeginn bis spätestens 31.10.2019 die Rede ist.
Da eine Kreditgewährung eine Prüfung der Unterlagen durch die zuständigen Mitarbeiter des

Kreditinstitutes voraussetzt, wird in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass die Unterfertigung des Bauwerkvertrages über ein Doppelhaus „belagsfertig“ mit der ***11*** zeitlich im Nahebereich mit dem Kaufvertrag vom 11.4.2019 stattgefunden hat und der Bf. und seine Gattin als Erwerber jeweils eines Viertelanteiles an der EZ ***5*** KG ***4*** an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators – nämlich der ***11*** sowie der ***17*** vorgegebenes Gebäude gebunden waren.

Die Feststellung, dass die Absicht des Bf. und ***32*** von vornherein auf den Erwerb einer im Rahmen eines Doppelhauses zu errichtenden Doppelhaushälfte in der Ausführungsvariante „Belagsfertig“ laut der Bau- und Ausstattungsbeschreibung der ***11***, die dem abgeschlossenen Werkvertrag zwischen der ***11*** und dem Bf. sowie seiner Gattin zugrunde gelegen ist, gerichtet gewesen ist, ergibt sich aus der zum Grundkaufvertrag zeitlich unmittelbar anschließenden Einverleibung eines Pfandrechtes für die ***29*** über € 550.000 sowie auch aus der Aussage des Bf. bei seiner Einvernahme als Auskunftsperson am 22.9.2026. So hat der Bf. ausgesagt, dass er und seine Gattin den Entschluss gefasst hätten, ein Haus im Bezirk ***10*** errichten zu lassen, um darin zu wohnen. Nach Besichtigung eines von der ***11*** errichteten Hauses hat der Bf. mit ***14***, dem Geschäftsführer der ***11***, Kontakt aufgenommen, weil er und seine Gattin gerne ein Haus gebaut bekommen wollten und ihnen das von der ***11*** errichtete Haus zugesagt hat (vgl. 4 oben der Niederschrift vom 22.9.2026). Daraus folgt aber, dass seitens des Bf. und seiner Gattin von Anfang an die Absicht bestanden hat, dass das für sie errichtende Haus – basierend auf einer Konstruktion und Bauweise, die von ***11*** ausgewählt und geplant wurde - von der ***11*** errichtet werden soll. Das Gericht folgt daher nicht der in Folge vom Bf. getätigten Aussage, dass zum Zeitpunkt der Unterfertigung des Kaufvertrages vom 11.4.2019 über die Liegenschaft nicht festgestanden wäre, dass das Doppelhaus von der ***11*** errichtet wird, weil diese Aussage zu der davor getätigten Aussage in Widerspruch steht. Außerdem hat der Bf. auf die Frage des Richters, ob er bzw. seine Gattin selber nach einer Baufirma gesucht haben, die das Doppelhaus errichtet, angegeben, dass sie die ***11*** ausgesucht haben (S. 7 unten der Niederschrift vom 22.7.2026) und ist dieses Aussuchen – durch die Kontaktnahme mit ***14*** - bereits 2018 erfolgt. Überdies bestand laut der Aussage des Bf. kein Kontakt mit anderen Baufirmen und hatte der Bf. auch keinen Kontakt mit dem Grundeigentümer selbst, sodass aus Sicht des Bf. und seiner Gattin von Anfang an festgestanden ist, dass sowohl die Suche nach dem richtigen Grund als auch die Errichtung des darauf zu errichtenden Hauses durch die ***11*** organisiert bzw. durchgeführt werden wird. Daher hatten der Bf. und seine Gattin nur entweder die Wahl die Doppelhaushälfte von der ***11*** errichten zu lassen oder von einer Hauserrichtung am Grundstück ***18*** überhaupt Abstand zu nehmen.
In diesem Zusammenhang ist auch die Aussage des Zeugen ***14*** zu sehen, dass das Doppelhaus ein einheitliches Aussehen haben soll (vgl. S. 6 der Niederschrift vom 19.10.2026). Dieses Aussehen, dass sich in einer entsprechenden Bauweise und Gesamtkonstruktion

widerspiegelt, ist dem Bf. und seiner Gattin durch die durch ***14*** an ***33*** für das gesamte Doppelwohnhaus beauftragte und durchgeführte Planung aber vorgegeben worden, was sich auch darin zeigt, dass erst nach der im Auftrag von ***14*** namens der ***17*** durchgeführten Planung Änderungswünsche durch den Bf. und seine Gattin geäußert wurden.

Die Feststellung, dass es ist dem Bf. sowie seiner Gattin nicht möglich gewesen ist, insgesamt den ideellen Hälfteanteil am Grundstück (EZ ***5*** KG ***4***) ohne die noch von der Fa. ***11*** zu errichtenden Doppelhaushälfte zu erwerben, gründet sich auf folgende Überlegungen:
Einerseits ergibt sich aus der Aussage des Zeugen ***14***, dass der Vertreter des Grundeigentümers, an ihn als Geschäftsführer der ***17*** herangetreten ist und gefragt hat, ob er Interesse an der Liegenschaft ***18*** hätte (vgl. S. 3 der Niederschrift vom 19.10.2026). Bei der ***17*** handelt es sich um eine Gesellschaft, deren Geschäftsgegenstand die Entwicklung von Projekten auf Immobilien, also Bauprojekten, ist. Auch haben der Bf. und seine Gattin den Grundeigentümer des Grundstückes ***18*** nicht gekannt, sondern sind zumindest am Beginn der Gespräche bezüglich dieser Immobilie wohl davon ausgegangen, dass diese Immobilie der ***11*** gehört. Da sohin nur ***14*** als Geschäftsführer der ***17*** mit dem Vertreter des Grundeigentümers Kontakt hatte, ist davon auszugehen, dass ein Kauf des Grundanteiles (jeweils Vierteleigentum des Bf. und seiner Gattin) ohne Erwerb der zu errichtenden Doppelhaushälfte gar nicht möglich war. Überdies hat auch ***14*** ausgesagt, dass nachdem sich herausgestellt hat, dass der Bf. und seine Gattin die gesamten Grundkosten und den Hausbau alleine nicht finanzieren können, dass er mit ***7*** als Vertreter des Grundeigentümers Kontakt aufgenommen hat, dass ein Grunderwerb durch Interessenten nur zur Hälfte möglich gewesen ist. Ihm ist sodann mitgeteilt worden, dass der Grundeigentümer nur an einem gänzlichen Verkauf interessiert ist, also ein Verkauf nur eines Hälfteanteils nicht in Betracht kommt. Von ***14*** – für die ***55*** - ist sodann beschlossen worden – dass das Projekt auf dem Grund ***18*** in Form eines Doppelhaues zu realisieren, damit eine Finanzierung des Erwerbes von (anteiligem) Grund und Boden und Gebäude durch die Bf. möglich wird (vgl. S. 5 der Niederschrift vom 19.10.2026). Offenbar wurden auch die Kaufpreisverhandlungen von ***14*** mit dem Vertreter des Grundeigentümers geführt und nicht vom Bf. und der Gattin, weil aus Sicht des Bf. und seiner Gattin nur der **Gesamtbetrag** für den Grundanteil und die Doppelhaushälfte von Interesse war (vgl. die Aussage des Bf.: „Wir haben einen Kredit aufgenommen, nachdem wir gewusst haben, welche Kosten auf uns zukommen. Wir haben eine Kreditsumme beantragt, einen die sowohl die Doppelhaushälfte als auch den Grund umfasst hat. S. 7 der Niederschrift vom 22.9.2026).
Auch die auf der Homepage der ***55*** erfolgte Bewerbung des Bauprojektes ***18***, das aus dem gesamten Doppelwohnhaus besteht, zeigt, dass ein Grunderwerb nur bei Errichtung des Doppelwohnhauses durch die ***11*** möglich war, zumal von einem provisionsfreien Erwerb vom Bauträger, das ist die ***17***, die Rede ist. Zwar konnte nicht

festgestellt werden, wann diese Bewerbung dieses Bauprojektes „***18***“ auf der Homepage der ***17*** erfolgt ist, weil vom Zeugen ***14*** zwar eine Bewerbung vor dem Grundkaufvertrag verneint wurde (vgl. S. 8 unten der Niederschrift vom 19.10.2026). Andererseits konnte dieser Zeuge aber auch keinen Zeitpunkt der erfolgten Bewerbung nennen. Dies war auch dem Finanzamt nicht möglich. Im Vorlagebericht vom 11.9.2023 wurde die Beilage „17. Projektwerbung Internet 23.8.2023“ mit 23.8.2023 datiert. Dies kann aber auch nicht der Zeitpunkt der Bewerbung gewesen sein, weil der angefochtene Bescheid, der auf diese Bewerbung verweist, am 6.4.2023 erlassen wurde. Trotzdem ist die Bewerbung auf der Homepage der ***17***, die zudem zahlreiche Immobilienbauprojekte auf ihrer Homepage beworben hat – auch aufgrund ihres Geschäftsgegenstandes – ein Indiz dafür, dass der Bf. und seine Gattin an ein bestimmtes, durch die Planung eines mit dem Verkäufer zusammenarbeitenden Organisators, das ist die ***17***, vorgegebenes Gebäude gebunden waren.
Auch konnte das Doppelhaus nur einheitlich errichtet werden, was sich auch darin zeigt, dass der Baubewilligung vom 4.3.2020 nur ein Einreichplan zugrunde liegt, der mit Neubau eines (Einzahl) Doppelwohnhauses bezeichnet ist und kann dem Vorbringen in der Beschwerde, dass es im Zeitpunkt des Grundkaufes – hätte es keine Übereinstimmung mit der Gruppe von ***11*** gegeben – sehr wohl noch möglich gewesen wäre, ein anderes Bauunternehmen mit der Durchführung der Bautätigkeiten zu beauftragen, nicht gefolgt werden, weil bei der Nichtbeauftragung der ***11*** der Bf. und seine Gattin nicht die Möglichkeit erhalten hätten, den Grundanteil alleine zu erwerben.

Dass der Bf. und seine Gattin betreffend den von ***33*** erstellten Plan einen Änderungswunsch von einer Unterkellerung zur Hälfte auf eine Vollunterkellerung, sowie der Situierung der Fenster und betreffend Säulen gehabt haben und andere Änderungswünsche nicht festgestellt werden können, ergibt sich aus der Aussage des Bf. (vgl. S. 5 unten und S. 9 der Niederschrift vom 22.9.2026). Der Aussage des Zeugen ***14***, dass der Bf. auch die Anzahl der Stockwerke bzw. die Größe des Hauses festgelegt hätte (vgl. S. 9 der Niederschrift vom 19.10.2026) kann hingegen nicht gefolgt werden, weil zum einen der Bf. die Bebauungsvorschriften nicht kennt. Zum anderen hat er sich bei einer Vorbesichtigung eines anderen von der ***11*** errichteten Hauses bereits mit dessen Erscheinungsbild einverstanden erklärt. Überdies wurde nach der Schilderung des Bf. zunächst von ***33*** – nach den Vorgaben der ***11*** bzw. der ***17*** – ein Plan erstellt und wurde erst in der Folge vom Bf. ein Änderungswunsch betreffend die Art der Unterkellerung bzw. hinsichtlich der Fenster und Säulen geäußert.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1 Zur Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens Grunderwerbsteuer aufgrund des Kaufvertrages vom 11.4.2019 mit ***2***

Gemäß § 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.

Tatsachen iS des § 303 Abs. 1 lit. b BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 28.5.2025, Ra 2025/13/0050); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (zB VwGH 24.5.2023, Ra 2021/15/0066).

Tatsachen sind nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind (Ansichten, Absichten oder Gesinnungen wie zB die Zahlungswilligkeit, VwGH 14.6.1982, 82/12/0056).

Im angefochtenen Wiederaufnahmebescheid werden als neue Tatsachen der mit Vorhaltsbeantwortung vom 14.2.2023 vom Bf. vorgelegte Werkvertrag mit der ***11*** und die Bau- und Ausstattungsbeschreibung über ein Projekt – Doppelhaus „belagsfertig“ ebenfalls von der ***11*** als auch die vom Finanzamt – nach Abschluss des Verfahrens mit Bescheid vom 27.7.2020 – durchgeführte Internetrecherche auf der historischen Homepage der ***17*** angeführt. Die sich aus diesen Unterlagen ergebenden Tatsachen – nämlich, dass dem Bf. (und auch ***8***) die Errichtung einer belagsfertigen Doppelhaushälfte auf der Liegenschaft ***18*** in ***19*** durch die ***11*** und deren Verkauf über die ***17*** zugesagt wurde – sind dem Finanzamt vor Erlassung des Bescheides vom 27.7.2020 nicht bekannt gewesen und daher aus Sicht des Finanzamtes neu hervorgekommen. Soweit in der Beschwerde die Richtigkeit der vom Finanzamt aus diesen neu hervorgekommenen Tatsachen gezogenen Schlussfolgerungen bekämpft werden, erfolgt diesbezüglich ein Eingehen unter Punkt 3.1.2 dieser Entscheidung. Auch sind diese Tatsachen – entgegen der offenbaren Ansicht des Bf. – sehr wohl geeignet einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen, weil Gegenstand der Grunderwerbsteuer das Grundstück in bebautem Zustand auch dann ist, 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 einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Durch die von der ***17*** auf deren Homepage ersichtlichen Bewerbung – die dem

Finanzamt erst durch die nach der Bescheiderlassung vom 27.7.2020 erfolgten Internetrecherche bekannt geworden ist – des Projektes „***18***“, wonach das Projekt aus 2 modernen Wohneinheiten mit einem traumhaften Blick auf die ***34*** besteht, die beiden Wohneinheiten mit Gärten von ***11*** errichtet und provisionsfrei direkt beim Bauträger (das ist die ***17***) erworben werden können, ergibt sich eine Einbindung des Bf. als Grundstückskäufer in ein bereits geplantes Bauprojekt - aufgrund eines ihm vorgegebenen „Vertragsgeflechtes“, wobei es ohne Bedeutung ist, dass eine Aufspaltung auf mehrere Urkunden sowie auf mehrere Vertragspartner erfolgt ist. Es ist daher die Wiederaufnahme des Grunderwerbsteuerverfahrens betreffend Kaufvertrag vom 11.4.2019 mit ***2*** zu Recht erfolgt.

Die Wiederaufnahme steht im Ermessen der Abgabenbehörde. Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen, wie die vorliegende, innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Begriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (vgl etwa VwGH 22.4.2009, 2006/15/0257, mwN; VwGH 30.6.2021, Ra 2019/15/0125). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist in der Regel dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen (vgl. zB VwGH 11.2.2016, 2012/13/0061; VwGH 30.1.2001, 99/14/0067). Die Interessensabwägung verbietet bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit. Im gegenständlichen Fall ist die Differenz zwischen der bis dato festgesetzten Grunderwerbsteuer iHv € 3.762,50 und der im wiederaufgenommenen Verfahren anhand der in den obigen Feststellungen angeführten neu hervorgekommenen Tatsachen festgesetzten Grunderwerbsteuer iHv € 10.859,08 mehr als € 7.000,00 und können daher die steuerlichen Auswirkungen der Wiederaufnahme somit keinesfalls als geringfügig angesehen werden. Die gebotene Abwägung der Zweckmäßigkeit und Billigkeit führt im konkreten Fall zu einem Übergewicht der Gründe der Zweckmäßigkeit der Festsetzung und damit der Richtigstellung der Besteuerung aus Gründen der Rechtsrichtigkeit und sohin auch aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Zudem erweist sich die gegenständlich erfolgte Festsetzung auch nicht als unbillig. Weder widerspricht sie dem Grundsatz der Einzelfallgerechtigkeit noch dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit oder dem Grundsatz von Treu und Glauben.

Die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens Grunderwerbsteuer aufgrund des Kaufvertrages vom 11.4.2019 mit ***2*** war daher als unbegründet abzuweisen.

3.1.2. Zur Beschwerde gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 6.4.2023 (vom Finanzamt als „Bescheid im wiederaufgenommenen Verfahren bezeichnet“)

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

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

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

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, das heißt in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist; das muss nicht notwendigerweise der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Ergibt sich aus weiteren Vereinbarungen, die mit dem Verpflichtungsgeschäft betreffend den Grundkauf in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stehen, dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrages unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält, bezieht sich der grunderwerbsteuerrechtliche Erwerbsvorgang auf diesen einheitlichen Rechtsvorgang. Ein solcher sachlicher Zusammenhang ist auch dann zu bejahen, wenn der Gesamtwille auf den Erwerb eines bebauten Grundstückes gerichtet ist (VwGH 17.3.2005, 2004/16/0246).

Gegenstand eines Kaufvertrages kann ohne weiteres auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen (vgl. zB VwGH 6.11.2002, 99/16/0204; Ressler/Arnold in Arnold/Bodis, GrEStG 1987, Tz 76 zu § 5).

Erbringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstücks 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 (vgl. VwGH 24.2.2005, 2004/16/0210, mwN; VwGH 14.5.2024, Ra 2022/16/0087, Rdnr. 30 mwN).

Eine solche finale Verknüpfung zwischen dem Grundkaufvertrag vom 11.4.2019 und dem in zeitlicher Nähe zu diesem abgeschlossenen Bauwerkvertrag des Bf. und seiner Gattin mit der ***11*** ist aufgrund des festgestellten Sachverhaltes zu bejahen, zumal es dem Bf. und seiner Gattin von Anfang an darum gegangen ist, dass auf dem von ihnen zu erwerbenden Grund ein Wohngebäude für sie errichtet wird und die Bf. von Anfang von einer Errichtung dieses Wohngebäudes durch die ***11***, wobei die Planung dieses Wohngebäudes durch die ***17*** erfolgt, ausgegangen sind, sodass der Grundkaufvertrag vom 11.4.2019 und der Bauwerkvertrag mit der ***11*** als ein Vertragsgeflecht anzusehen sind. In diesem Zusammenhang ist auch zu berücksichtigen, dass ***14*** einerseits gegenüber dem Bf. als auch seiner Gattin als Vermittler des Grundeigentümers – als Geschäftsführer der ***17*** – als auch für die ***11*** als deren Geschäftsführer im Zusammenhang mit der auf Planungen der ***17*** – die in deren Auftrag durch ***33*** vorgenommen wurden – basierenden Errichtung des Doppelwohnhauses aufgetreten ist und daher eine personelle und gesellschaftsrechtliche Verflechtung zwischen dem Vermittler des Grundstückes und dem Errichter des Doppelhaues bestanden hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl zB VwGH 14.5.2024, Ra 2022/16/0087; VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078; VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053; VwGH 12.11.1997, 95/16/0176) ist der Käufer nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er
a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
b) das Baurisiko zu tragen hat, dh den bauausführenden Unternehmungen unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
c) 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.

Die von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen kumulativ vorliegen (vgl VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078; VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053; VwGH 17.10.2001, 2001/16/0230; VwGH 12.11.1997, 95/16/0176).

Unter Zugrundelegung der unter Punkt II.1. dieses Erkenntnisses wiedergegebenen Tatsachenfeststellungen, wonach die Absicht des Bf. und seiner Gattin von vornherein auf den Erwerb einer im Rahmen eines Doppelhauses zu errichtenden Doppelhaushälfte gerichtet war, dass sich der Bf. und seine Gattin mit dem Kauf des Grundstücks in das vorliegende Gesamtkonzept einbinden haben lassen und dass zwischen dem Erwerb der Doppelhaushälfte und des für die Aufstellung des Hauses geeigneten Grundstücks ein unmittelbarer sachlicher Zusammenhang besteht, ist davon auszugehen, dass auch der Werkvertrag über die Errichtung des Hauses in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen ist (vgl zB auch VwGH 18.6.2002, 2001/16/0437; VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053). Gegenstand des vorliegenden Erwerbsvorgangs war somit das mit einem bestimmten Doppelhaus bebaute Grundstück. Der Erwerb der linken Doppelhaushälfte und der Erwerb des Grundstückes

standen in einem derart engen sachlichen Zusammenhang, dass ein einheitlicher Vorgang gegeben ist. 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; VwGH 26.3.1992, 90/16/0211).

Soweit die Bf. die Ansicht vertritt, sie sei nach der Maßgabe der oa Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft als Bauherr anzusehen, ist weiters folgendes festzuhalten:

Betreffend das Kriterium der Möglichkeit zur Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung des Hauses ist entscheidend, dass dem Abgabepflichtigen ein Recht und eine Möglichkeit der Einflussnahme auf die Gestaltung des Gesamtbauvorhabens oder das Recht zu wesentlichen Änderungen des Projektes zugestanden ist; ein Käufer ist nämlich nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er auf die bauliche Gestaltung des Hauses, und zwar auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion Einfluss nehmen kann (VwGH 17.10.2001, 2001/16/0230).

Im Zeitpunkt der Verwirklichung des Erwerbsvorganges, das ist der Zeitpunkt des Abschlusses des Geflechts von Vereinbarungen (vgl. zB VwGH 19.8.1997, 95/16/0006) kam dem Bf. und seiner Gattin im beschwerdegegenständlichen Fall ein Recht der Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung des Hauses im Sinne einer Einflussnahme auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion nach der Maßgabe des von ihr abgeschlossenen Bauwerkvertrages allerdings nicht zu.

Aufgrund des sich aus dem festgestellten Sachverhalt gegebenen vertraglichen Bindung des Bf. und seine Gattin an die von der ***17*** veranlasste und vorgegebene Planung des Doppelhauses ist eine Möglichkeit der Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung des Hauses - bezogen auf den für die grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung maßgeblichen Zeitpunkt der Verwirklichung des Erwerbsvorganges – entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht nicht gegeben. So ist im Punkt 13. Anmerkungen – Allgemein der Bau- und Leistungsbeschreibung festgehalten, dass auf Leistungen, die in unserer Bau- und Ausstattungsbeschreibung nicht angeführt sind, kein Rechtsanspruch besteht. Überdies sind Änderungen der Ausstattungsbeschreibung von Seiten der Baufirma jederzeit zulässig, sofern sie dem Erwerber zumutbar sind, besonders wenn sie geringfügig und sachlich bzw. technisch gerechtfertigt sind, woraus folgt, dass der Auftragnehmer selbst kein Recht hat Änderungen der Ausstattungsbeschreibung zu begehren. An diesem Umstand ändert sich auch nichts, dass die Einreichung bei der Baubehörde erst am 18.10.2019 erfolgt ist.

Hinzukommt, dass die festgestellte Planänderungen ohnehin nicht ausreichend waren, dass damit auf die bauliche Gestaltung des Doppelwohnhauses ein Einfluss genommen wurde. In diesem Zusammenhang ist auf die Rechtsprechung des VwGH zu verweisen, der zufolge in der Vergrößerung des Kellers keine wesentliche oder tiefgreifende Einflussnahme auf die

Gestaltung der Gesamtkonstruktion eines in gekoppelter Bauweise errichteten Wohnhauses erblickt werden kann (VwGH 16.11.1995, 93/16/0017). Dies gilt auch für eine zusätzliche Unterkellerung (VwGH 9.8.2001, 98/16/0392). Auch das Verschieben von Fenstern bzw. die Änderung der Fensteranzahl führt zu keiner Änderung der Gesamtkonstruktion (vgl. VwGH 26.1.1989, 88/16/0132; VwGH 17.10.2001, 2001/16/0230). Das Weglassen von Säulen führt ebenfalls nicht zu einer Änderung der Gesamtkonstruktion, weil Änderungen im an Loggien und Balkonen generell vom VwGH als geringfügige Planänderungen angesehen werden (VwGH 20.4.1989, 88/16/0218).

Überdies tragen der Bf. und seiner Gattin angesichts des vereinbarten Fixpreises im Bauwerkvertrag kein finanzielles Risiko, da der Bf. und seine Gattin keine Kostensteigerung zu übernehmen haben und auch nicht berechtigt sind, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen (vgl. zB VwGH 19.5.1988, 87/16/0102). In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass durch die bloße Vereinbarung einer Wertsicherung auf Basis des Baukostenindex dem Merkmal des Kostenrisikos nicht Rechnung getragen wird (vgl. zB VwGH 8.10.1990, 89/15/0112; VwGH 17.2.1983, 82/16/0143-0150).

Zum Vorbringen im Mail der steuerlichen Vertretung des Bf. vom 22.3.2023 an die Prüferin des Finanzamtes wonach der Bf. und seine Gattin diverse Leistungen an Professionisten vergeben habe, die bei einem Bauträgermodell Teil der Leistungsverpflichtung des Bauträgers gewesen wären, ist festzuhalten, dass die Kosten laut den diesem Mail angeschlossenen Rechnungen nicht in die Bemessungsgrundlage der GrESt einbezogen wurden (vgl. VwGH 30.9.2004, 2004/16/0081; VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053), sondern eben nur des belagsfertigten Rohbaues der Doppelhaushälfte.

Da sich somit der gegenständliche Erwerbsvorgang auf ein letztlich bebautes Grundstück bezogen hat, hat die belangte Behörde zu Recht die Errichtungskosten (Baukosten laut Bauwerkvertrag) bei der Bemessung der Gegenleistung miteinbezogen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

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).

Linz, am 30. Oktober 2026