



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.B., Adresse, vom 4. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 28. Februar 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 17. November 2006 schlossen der Verkäufer A.K. und die beiden Käufer M.B. sowie S.B. einen Kaufvertrag mit auszugsweise folgendem Inhalt:

"I.

Herr A.K., geb. 1957, ist Eigentümer der Liegenschaft in EZ X, GB Y, bestehend aus GSt- Nr. 496/7.

Unter anderem ist Herr A.K., geb. 1957, Miteigentümer zu 134/860- Miteigentumsanteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 4 (Reihenhausgruppe West Haus ostseitig), und zu 4/860- Miteigentumsanteilen, verbunden mit Wohnungseigentum am Kfz- Abstellplatz Top 12 und 4/860- Miteigentumsanteilen, verbunden mit Wohnungseigentum am Kfz- Abstellplatz Top 16. Die gegenständlichen Liegenschaftsanteile sind zur Gänze unbelastet und weisen auch keinerlei Berechtigungen auf.

Die gegenständliche Wohnung Top 4 besteht aus:

WE- und Zubehörobjekte/ Lage/Verwendungszweck	m2	NW/m2	NW unger.	NW ger.	Nutz- wert
--	----	-------	--------------	------------	---------------

Reihenhausgruppe West
Haus 4 (ostseitig)

4. Wohnung Top 4,
bestehend aus
im EG:

Wohnbereich	24,05
Kochen	5,78
Essdiele	19,43
WC	2,08

im OG:

Zimmer	11,79
Zimmer	11,79
Zimmer	16,53
Bad	5,56
Diele	4,69

Nutzfläche	101,70	1	101,70	102
------------	--------	---	--------	-----

baulich m. d. Wohnung verbunden:

Innentreppe KG/EG/OG ca.	7,00	0,20	1,40	1
Terrasse	15,50	0,25	3,88	4
Balkon	12,40	0,25	3,10	3
Keller 4 (Hobbyraum, 2 Lagerkeller, Diele und Stiegen- Vorplatz) ges.	50,43	0,35	17,65	18

Zubehörobjekte:

Garten ca.	62,00	0,10	6,20	6	134
------------	-------	------	------	---	-----

Der Kfz- Abstellplatz Top 12 ist überdacht und weist ein Flächenausmaß von 12,5 m² auf. Der Kfz- Abstellplatz Top 16 ist ebenfalls überdacht und weist dasselbe Flächenausmaß auf.

Die Vertragsteile erklären, dass Ihnen das Gutachten des Sachverständigen F vom 10.10.2006 bekannt ist, mit dem die Nutzwerte für die gegenständliche Liegenschaft festgesetzt wurden. Die Festsetzung der Nutzwerte erfolgte auf Grund des Baubescheides des Bürgermeisters der Gemeinde Z vom 4.10.2006, Zl. Z1.

Der Baubescheid und die diesem zu Grunde liegenden Pläne sind den Vertragsteilen bekannt.

III. Kaufabrede

Nunmehr verkauft und übergibt Herr A.K., geb. 1957, aus der Liegenschaft in EZ X, GB Y, bestehend aus GST-NR 496/7, die insgesamt 134/860- Miteigentumsanteile, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 4 - wie zuvor näher beschrieben- und 4/860- Miteigentumsanteile und 4/860- Miteigentumsanteile, verbunden mit Wohnungseigentum am Kfz- Abstellplatz Top 12 und 16 - wie zuvor näher beschrieben- und M.B., geb. 1984, und S.B., geb. 1978, kaufen und übernehmen die vorbezeichneten Liegenschaftsanteile in ihr Eigentum je zur Hälfte als verbundener Mindestanteil gem. § 5 Abs. 3 und § 13 Abs. 3 WEG 2002.

IV. Kaufpreis

Der angemessene Kaufpreis für den gegenständlichen Grundanteil der Wohnung Top 4 sowie für die Kfz- Abstellplätze Top 12 und 16 beträgt € 28.000,-- (in Worten: Euro achtundzwanzigtausend).

.....

Weiters wird festgehalten, dass es sich beim gegenständlichen Ankauf lediglich um den Grundanteil

handelt, wobei die Errichtung des Gebäudes durch die Käufer auf eigenen Namen und eigene Rechnung sowie auf eigenes Risiko selbst erfolgen wird.

XV.

Die Käufer halten fest, dass lediglich der Grundanteil vom Verkäufer erworben wird, die Käufer aber selbst aus eigenen Mitteln das Reihenhauses errichten. Es handelt sich hierbei um ein Bauherrenmodell im eigentlichen Sinn, wobei Bauherren die jeweiligen Käufer sind.

Diese beauftragen und bevollmächtigen die ausführenden Firmen auf ihre Rechnung und ihren Namen auf Grundlage von im Vorfeld eingeholter Kostenvoranschläge. Der Verkäufer verkauft lediglich den Grundanteil, die Sache der Bauführung ist ausschließlich Angelegenheit der Käufer."

Auf Grund der vom Vertragsverfasser zusammen mit dem Kaufvertrag eingereichten Abgabenerklärung, worin die Gegenleistung für diesen Grundstückserwerb mit 28.000 € angegeben war, setzte das Finanzamt für den Erwerb der M.B. (im Folgenden: Bw) mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigem Bescheid ausgehend von der (halben) erklärten Gegenleistung unter Einbeziehung von Vertragserrichtungskosten die Grunderwerbsteuer mit 494,41 € fest.

Unter Übernahme des Ergebnisses einer beim Organisator M hinsichtlich der Bauherrengemeinschaft Z durchgeführten Außenprüfung wurden zusätzlich zum bislang angesetzten Grundstückskaufpreis und den Vertragserrichtungskosten bestimmte mit dem Hausbau zusammenhängende Kosten in die Gegenleistung einbezogen und mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigem Bescheid vom 28. Februar 2008 die Grunderwerbsteuer in Höhe von 2.587,83 € (= 3,5 % von 73.938,01 €) festgesetzt. In der Bescheidbegründung wurde darauf hingewiesen, dass der Bemessung das Ergebnis der durchgeführten Prüfung zugrunde liege. Begründung und genaue Berechnung seien der Niederschrift über die Schlussbesprechung oder dem Prüfbericht zu entnehmen, welcher insoweit einen integrierenden Bestandteil dieses Grunderwerbsteuerbescheides bilde. Die zusätzlich ergangene gesonderte Bescheidbegründung enthielt zum einen folgende Prüfungsfeststellung: *"Die Errichtung der Reihenhausanlage wurde bis zur Fassadenfertigstellung durch Herrn M organisiert. Da vom Organisator nur jene Interessenten zum Kauf der Liegenschaftsanteile zugelassen wurden, die sich für das vorliegende Projekt entschieden hatten, sind untenstehende Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen."* Zum anderen wurden die zusätzlich angesetzten Errichtungskosten detailliert ausgewiesen und die Ermittlung der Bemessungsgrundlage samt Steuerberechnung dargestellt.

Die gegen den endgültigen Grunderwerbsteuerbescheid gerichtete Berufung bestreitet die Rechtmäßigkeit der dabei vorgenommenen Einbeziehung von Baukosten in die Gegenleistung dem Grunde, nicht der Höhe nach im Wesentlichen mit der Begründung, es entspreche nicht den Tatsachen, dass von Herr M die Organisation bis zur Fassadenfertigstellung durchgeführt worden sei. Dieser habe lediglich Vorschläge für die verschiedenen Gewerke unterbreitet, es hätten aber von der Bw. andere Professionisten beauftragt werden können und die

Werkverträge sei von ihr direkt unterfertigt und somit die verschiedene Firmen von ihr beauftragt worden.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung stützte das Finanzamt unter Darstellung der Rechtslage auf folgende Sachverhaltsfeststellungen:

"Laut einer niederschriftlich festgehaltenen Aussage mit dem Verkäufer der gegenständlichen Liegenschaft, A.K., wurden ihm die Berufungswerber durch M als Kaufinteressenten genannt. Nach niederschriftlicher Aussage von Herrn M wurde die Wohnanlage in Z, nachdem die Bebauungsmöglichkeiten mit der Gemeinde abgesprochen waren, auf seiner Homepage abc vorgestellt. Somit hatten Kaufinteressenten, als sie erstmals bei ihm vorsprachen bereits eine Vorstellung von dem Objekt.

Neben der Bezeichnung der Lage des Grundstückes enthielt die Webseite die Grundrisspläne KG, EG, OG und Ansichtspläne sowie eine Kostenkalkulation auf Grund der vorliegenden Angebote der Professionisten.

Für die Bebauung der GStNr. 496/7 wurde von Herrn M bereits am 05.07.2006 das Bauansuchen gestellt und wurde ihm am 04.10.2006 der Baubescheid zugestellt.

Weiters wurden die Werkverträge mit den Professionisten von den Käufern und M unterfertigt.

Der Kaufvertrag über die gegenständliche Liegenschaft zwischen A.K. und der Berufungswerberin wurde am 17.11.2006 abgeschlossen.

Dieser zeitliche Ablauf mit den unbedenklichen Urkunden zeigt eindeutig, dass es Absicht der Berufungswerberin war, Grund und Boden samt dem projektierten Gebäude zu erwerben. Bei einer derartigen Vertragsgestaltung sind daher auch die Herstellungskosten für das in der Folge errichtete Gebäude in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Die Grunderwerbsteuerfestsetzung des Finanzamtes war folglich rechtens.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."

Ohne auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung zu replizieren und darin eine Unrichtigkeit der angeführten Sachverhaltsfeststellungen zu behaupten bzw. darzulegen, beantragte die Bw. die Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 bestimmt, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 88a, 88b zu § 5 GrEStG 1987) ist unter einer Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 auch alles zu verstehen, was der Erwerber über den Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Bei objektiv sachlichem Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren, die zukünftige Bebauung des Grundstückes betreffenden Verträgen mit Dritten ist (einheitlicher)

für die Grunderwerbsteuerliche Beurteilung maßgeblicher Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand. Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen- an wen auch immer- ist demnach zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Diese Leistungen können somit auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter des Gebäudes auf dem Grundstück. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Leistungen, die auf Grund eines mit einem Dritten abgeschlossenen Vertrages zu erbringen sind, sind in die Gegenleistung einzubeziehen, wenn die Leistung des Dritten dazu führen soll, das Grundstück in den Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. Es ist zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Ist der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder einem mit diesem zusammenarbeitenden Organisators/ Initiators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit – herzustellendem – Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung gesonderte Verträge abgeschlossen werden. Für die Bauherreneigenschaft kommt es also darauf an, ob der Erwerber auf die bauliche Gestaltung des Bauprojektes noch Einfluss nehmen konnte oder bei seinem Erwerb an ein bereits vorgegebenes Gebäude gebunden war. War der Grundstückskäufer bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses an ein bereits fertig vorgegebenes Baukonzept gebunden und hatte er sich durch den getätigten Erwerb iVm den vom Organisator (Initiator im Bauherrenmodell) für ihn abgeschlossenen diversen Verträgen in ein derartiges Vertragsgeflecht einbinden lassen, so lag über den Erwerb der bloßen Liegenschaftsanteile hinaus der Erwerb des gesamten, erst zu schaffenden Projektes auf Basis des vorgegebenen Gesamtkonzeptes vor. Die Bauherreneigenschaft des Erwerbers von Miteigentumsanteilen ist also dann zu verneinen, wenn der Erwerber in ein bereits fertiges Planungs- Vertrags- und Finanzierungskonzept im Wege eines Vertragsgeflechtes eingebunden wird. Ohne Bedeutung ist es außerdem, wenn der Erwerber zunächst den Grundstückskaufvertrag abschließt und erst danach- wenn auch in engem zeitlichen Zusammenhang- den zur Errichtung des Gebäudes notwendigen Vertrag. Denn bereits die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebotes durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Gebäudeerrichtung unabhängig von

der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können. Der Annahme eines objektiven engen sachlichen Zusammenhanges steht nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes nicht abzuschließen.

Unter Beachtung des Berufungsvorbringens besteht im Wesentlichen Streit darüber, ob die Bw. als Bauherrin bezüglich einer zum Kaufzeitpunkt unbestritten bereits geplanten und baubehördlich bewilligten Hausanlage (2 Wohnhäuser für je 3 Familien) anzusehen war. Da im Berufungsschriftsatz die betragsmäßige Höhe der in die Gegenleistung einbezogenen Herstellungskosten unbestritten blieb und sich die nachträglich erhobenen Einwendungen gegen die Höhe des Honorars letztlich (wie im Folgenden noch auszuführen sein wird) als nicht zutreffend herausstellten, entscheidet letztlich den vorliegenden Berufungsfall, ob das Finanzamt zu Recht davon ausgehen durfte, dass der Bw. die behauptete Bauherreneigenschaft nicht zukam, denn dann zählen die angefallenen anteiligen Herstellungskosten bis zur Fassadenfertigstellung zur Gegenleistung und damit zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (insbesondere nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 24.5.1971, 1251/69) 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 gegenüber 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 Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat diese drei Elemente als unabdingbare Voraussetzung für die Bauherreneigenschaft in allen Erkenntnissen betont. Bereits das Fehlen eines dieser Elemente hindert die Bauherreneigenschaft des Käufers, auch wenn alle weiteren Indizien für die Bauherreneigenschaft sprechen (VwGH 17.12.1981, Zl. 16/3798/80, 29.1.1996, 95/16/0121, 12.11.1997, 95/16/0176 und 29.7.2004, 2004/16/0053). Beim – wie im Streitfall vorliegenden – Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum an einem hier bestimmten Reihenhauses verbunden werden soll, kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft der Auftrag zur Errichtung des Bauwerkes nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist (vgl. VwGH 14.12.1994,

94/16/0084 und 3.10.1996, 95/16/0003). Denn nur die Gesamtheit aller Miteigentümer kann rechtlich über das ihnen gemeinsam gehörende Grundstück kraft Willensentschlusses verfügen. Bei einer Mehrheit von Miteigentümern kann somit nur eine Willenseinigung zwischen den Miteigentümern zur gemeinsamen Errichtung der gesamten Anlage unter gemeinsamer Tragung des gesamten Risikos, gemeinsamer Erteilung der hiezu erforderlichen Aufträge etc. die Bauherreneigenschaft begründen. Die Bauherreneigenschaft einer Miteigentümergeinschaft (eine solche besteht laut Rechtsprechung des VwGH vom 19.4.1995, 93/16/0031 bis 0038 mit dem Abschluss der Kaufverträge) ist also nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und die entsprechenden Aufträge erteilen.

Dem Berufungsfall liegen folgende Sachverhaltsfeststellungen der Außenprüfung zugrunde:

"Lt. den, dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen wurde der Erwerb der Liegenschaftsanteile, die Baureifmachung des Grundstückes und die fassadenfertige Errichtung von Herrn M organisiert. Die dafür angefallenen Kosten wurden von den Käufern nicht entsprechend ihren Anteilen, sondern je zu einem sechstel beglichen.

D.h. es wurden von ihm folgende Arbeiten durchgeführt:

1. Auf obige Liegenschaft wurde Herr M. durch die I.S. aufmerksam. Nachdem er mit der Gemeinde Z abgeklärt hatte, welche Möglichkeiten der Bebauung gegeben sind, ließ er einen Plan zeichnen, reichte am 5.7.2006 ein Bauansuchen bei der Gemeinde ein und erhielt am 4.10.2006 den Baubescheid.
2. Gleichzeitig stellte er das Projekt auf seiner Homepage vor. Er hatte daher bereits Ausschreibungen für einzelne Gewerke gemacht. Dadurch war es ihm möglich auch die Kosten für die fassadenfertige Erstellung des Projektes bekannt zu geben
3. Nachdem sich Kaufinteressenten bei ihm gemeldet hatten, hat er für die "Bauherrengemeinschaft Z" nachfolgende Werkverträge unterschrieben:
 - 10.1.2007 mit der Fa. GW1 - Baumeisterarbeiten
 - 10.4.2007 mit der Fa. GW1 - Zimmererarbeiten
 - 12.4.2007 mit der Fa. GW2 - Kunststofffenster
 - 18.4.2007 mit der Fa. GW3 - Vollwärmeschutz
 - 18.4.2007 mit der Fa. GW4 - Spengler und Schwarzdeckerarbeiten"

Im vorliegenden Berufungsfall hat somit am 5. Juli 2006 der Bauwerber M ein Baugesuch inkl. Baubeschreibung samt Einreichpläne und Lagepläne bei der zuständigen Gemeinde eingebracht. Mit Baubescheid vom 4. Oktober 2006 wurde diesem Bauwerber die baubehördliche Bewilligung für die Errichtung der "2 Wohnhäuser für je 3 Familien" erteilt. Im Gegenstandsfall hat laut "Kaufabrede" mit Kaufvertrag vom 19. März 2007 die Bw. (zusammen mit ihrem Ehemann je zur Hälfte als verbundener Mindestanteil) insgesamt 134/860- Miteigentumsanteile an einer Liegenschaft, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 4 (Reihenhausgruppe West Haus ostseitig) sowie 4/860 und 4/860 Miteigentumsanteile verbunden mit den KFZ- Abstellplätzen Top 12 und Top 16 gekauft. Der Wohnungseigentumsvertrag bzw. die restlichen Kaufverträge bezüglich der anderen Grundstücksanteile, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 1 (Haus 1 ostseitig) bzw. den KFZ- Abstellplätzen Top 7 und Top 8, verbunden mit Wohnungseigentum

an der Wohnung Top 2 (Haus 2 Mitte) bzw. den KFZ- Abstellplätzen Top 9 und Top 10, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 3 (Haus 3 westseitig) bzw. den KFZ- Abstellplätzen Top 11 und Top 15, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 5 (Haus 5 Mitte) bzw. den KFZ- Abstellplätzen Top 13 und Top 14 und verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 6 (Haus 6 westseitig) bzw. den KFZ- Abstellplätzen Top 17 und Top 18 wurden am 17. November 2006 bzw. am 19. März 2007 abgeschlossen. Der Kaufgegenstand entsprach jeweils dem für das jeweilige Haus notwendigen Mindestanteil laut Wohnungseigentumsgesetz, wobei die exakten Ausmaße der einzelnen Räume des Hauses im Punkt II des Vertrages vertraglich festgehalten waren. Der Grundstücksanteil wurde folglich unbestritten zu einem Zeitpunkt gekauft, als nicht nur die Planung für die Reihenhausanlage (jeweils 3 Reihenhäuser aufgeteilt auf zwei Einheiten) schon vollständig abgeschlossen war, sondern überdies die Baubewilligung für diese Hausanlage gegenüber dem Bauwerber M (=Initiator/Organisator der Hausanlage) bereits erteilt war und die Nutzwertfeststellung vorlag. Waren aber die jeweiligen Nutzwerte für die einzelnen Reihenhäuser festgestellt und kauften mit den Kaufverträgen die jeweiligen Erwerber die entsprechenden Mindestanteile laut Nutzwertgutachten, dann spricht dies als gewichtiges Indiz deutlich dafür, dass die Erwerber bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses an dieses von einem Organisator erstellte, vollständig geplante und baubehördlich bereits bewilligte Konzept einer Reihenhausanlage bestehend aus insgesamt 6 Reihenhäuser gebunden waren. Dass aber die Eigentümergemeinschaft in die Projekterstellung, Planung und Einreichung bei der Baubehörde in irgendeiner Form eingebunden bzw. dies nach Vorliegen eines darauf gerichteten gemeinsamen Beschlusses der Eigentümergemeinschaft über deren Auftrag erfolgt wäre, wurde in der Berufung weder behauptet geschweige denn nachgewiesen und dagegen spricht außerdem die aus der niederschriftlichen Aussage des M hervorgehende Chronologie der Abwicklung des Gesamtprojektes. An Sachverhalt war demzufolge unbestritten davon auszugehen, dass M von sich aus und damit eigenständig das Projekt einer fassadenfertigen Reihenhausanlage entwickelt, bereits Monate vor Abschluss der Kaufverträge das Bauansuchen samt Einreichplan bei der Gemeinde gestellt, den Baubescheid erhalten und alle Ausschreibungen gemacht bzw. die Verhandlungen mit den Professionisten betreffend Rohbaufertigstellung des Hauses geführt hat. Zudem hat M mittels Zeitungsinserat bzw. auf seiner Homepage Interessenten für die von ihm entwickelte Reihenhausanlage gesucht und damit das Kaufgeschäft „angebahnt“. Aus den vorgehaltenen niederschriftlichen Aussagen des M und des Grundstücksverkäufers A.K. ergeben sich die näheren Umstände dieser "Anbahnung".

Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, können – wie bereits erwähnt- zur Erreichung der

Bauherreneigenschaft die Aufträge zur Errichtung der Reihenhausanlage nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wobei von einer Miteigentümergemeinschaft aber erst dann gesprochen werden kann, wenn die Personen Miteigentümer geworden sind bzw. zumindest einen Übereignungsanspruch am Grundstück erworben haben. Dass der Projektentwickler M (Initiator/Organisator) bei der Projektkonzeption und Projektausführung auf Grund eines ihm (nach diesbezüglicher Beschlussfassung) von der Eigentümergemeinschaft erteilten gemeinsamen Auftrages tätig geworden ist, wurde in der Berufung selbst nicht behauptet und ist als Folge der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen schlichtweg auszuschließen. Vielmehr kann in freier Beweiswürdigung aus den getroffenen Tatumständen schlüssig gefolgert werden, dass zum Zeitpunkt des gegenständlichen Erwerbes des Miteigentumsanteiles an der Liegenschaft, verbunden mit dem Wohnungseigentum am Haus Top 4 (Reihenhausgruppe West Haus ostseitig) über eigenständiges Tätigwerden des Initiators M die Reihenhausanlage (6 Reihenhäuser aufgeteilt auf zwei Einheiten) vollständig geplant und baubehördlich diesem Bauwerber gegenüber schon bewilligt war und dieser Initiator sich bereits auf Grund von Ausschreibungen verbindliche Angebote von Professionisten erstellen hat lassen. Durch den Ankauf der entsprechenden Miteigentumsanteile (= Mindestanteile nach dem vorliegenden Nutzwertgutachten) verbunden mit dem Wohnungseigentum an dem bezeichneten Reihenhause hat sich die Bw. unter Beachtung der in Punkt II des Kaufvertrages vorgenommenen detaillierten Beschreibung des geplanten und baubehördlich schon bewilligten Reihenhauses ohne jeden Zweifel in das von M für die Verbauung dieses Grundstückes entwickelte Gesamtkonzept einbinden lassen, ohne dass die Eigentümergemeinschaft auf die Gestaltung der geplanten und genehmigten Reihenhausanlage Einfluss nehmen konnte. Der Wille der Vertragspartner (Veräußerer des Grundstücksanteils und des mit diesem in irgendeiner Form zusammenarbeitenden Initiators einerseits und der Grundstückskäufer andererseits) war in objektiver Betrachtung darauf gerichtet, einen bestimmten Miteigentumsanteil am Grundstück samt dem darauf nach den vorliegenden und baubehördlich bewilligten Plänen errichteten Reihenhause zu einem zum Kaufzeitpunkt bereits durch die Ausschreibungen feststehenden Preis zu erhalten. Der Erwerb des Miteigentumsanteiles (Mindestanteiles) stand mit der Errichtung des vom Initiator für die Bebauung dieser Liegenschaft vorgegebenen Reihenhauses zweifelsfrei in einer finalen Verknüpfung, denn hätte sich ein potentieller Käufer nicht in das geplante Bebauungskonzept einbinden lassen, dann wäre er letztlich nicht als Käufer des Grundstücksanteiles in Frage gekommen. Dies deshalb, weil M es ohne Zweifel sachlich in der Hand hatte, nur jene Kaufinteressenten dem Grundstücksverkäufer anlässlich der Vertragsunterzeichnung "zuzuführen" und damit zum Grundkauf zuzulassen, die zur Errichtung der Reihenhausanlage

nach den vorgegebenen Plänen und unter Übernahme der ihnen von M unterbreiteten finanziellen Vorgaben betreffend der Errichtung eines fassadenfertigen Reihenhauses bereit waren und sich mit ihm auf die Ausführung/Übernahme des Bebauungskonzeptes verständigt haben. Diese kausale Verknüpfung zwischen Grundstückskauf und Errichtung des projektierten Reihenhauses zeigt sich im Übrigen auch daran, dass die Erwerberin in Höhe der vom Projektentwickler auf Grund von eingeholten Angeboten ermittelten Kosten der fassadenfertigen Errichtung des Reihenhauses diese entweder treuhändig sicherzustellen oder eine Finanzierungszusage eines inländischen Geldinstitutes zu erbringen und dem Treuhänder und Vertragserrichter vorzulegen hatte. Damit sollte wohl im Vorfeld bereits sichergestellt werden, dass der (potentielle) Kaufinteressent nicht bloß zum Erwerb des Grundanteiles, sondern auch zur Finanzierung des angebotenen und projektierten Reihenhauses in der Lage ist. Eine solche Vorgehensweise spricht aber deutlich dafür, dass der Grundstückskauf und die Errichtung des Reihenhauses in einem kausalen Zusammenhang gestanden und den vereinbarten Gegenstand des Erwerbsvorganges gebildet haben. Die bestehende finale Verknüpfung lässt sich des weiteren daran festmachen und zeigt sich in dem Umstand, dass am 3. Oktober 2006 und damit vor Abschluss des Kaufvertrages die präsumtive Grundstückskäuferin (und ihr Ehemann) als Auftraggeber (AG) mit dem M (Auftragnehmer, AN) einen Vertrag abschloss, worin auszugsweise Folgendes steht:

"Mit Kaufvertrag vom hat der AG von Herrn A.K. einen Miteigentumsanteil an der Liegenschaft zur Errichtung eines Reihenhauses samt Freifläche gemäß beiliegendem Plan auf der Gst- Nr. 496/7 und 496/2 aus der Liegenschaft in EZL. 239, KG Z, GB G erworben.

Nunmehr erteile der AG dem AN den unwiderruflichen Auftrag, auf Grundlage dieses Vertrages entsprechende Werkverträge mit den notwendigen Professionisten nach erfolgter Ausschreibung abzuschließen und zwar bis zum folgenden vereinbarten maximalen Gesamtpreis der Professionistengruppe a-j (Vorliegende Anbote)."

Das Berufungsvorbringen, M habe lediglich Vorschläge für die verschiedenen Gewerke unterbreitet und es hätten von der Bw. andere Professionisten beauftragt werden können und die Werkverträge seien von ihr direkt unterfertigt und somit die verschiedenen Firmen von ihr beauftragt worden, ändert im Streitfall letztlich nichts an der aus den Prüfungsfeststellungen schlüssig ableitbaren finalen Verknüpfung zwischen Grundstückskauf (Erwerb der Miteigentumsanteile/ Mindestanteile) und der Errichtung des Reihenhauses, ließ sich doch im vorliegenden Fall die Bw. beim Ankauf der Miteigentumsanteile als Folge der vorherigen Unterfertigung des Vertrages vom 3. Oktober 2006 rechtlich aber auch im tatsächlichen Geschehensablauf in das von M für die Verbauung dieses Grundstückes vorgesehene von ihm eigenständig initiierte und entwickelte Gesamtkonzept der fassadenfertigen Errichtung von 6 Reihenhäuser zu den bereits vorliegenden Angebotspreisen einbinden, ohne dass eine Beauftragung eines anderen Professionisten durch die Bw. tatsächlich erfolgt ist. Dies erklärt auch, warum über dieser Bauleistungen abgesehen von der in den Prüfungsfeststellungen

angeführten Ausnahme einheitlich (mittels 1/6) abgerechnet wurde. Soweit eingewendet wird, die Werkverträge habe die Bw. direkt unterfertigt, lässt sich daraus für ihren Standpunkt ebenfalls nichts gewinnen, wurden doch sämtliche Werkverträge gleichzeitig auch von M als "Auftraggeber" entsprechend seinem unwiderruflichen Auftrag unterfertigt.

Wenn in dem an den Prüfer des Finanzamtes gerichteten Schreiben vom 12. März 2009 im Wesentlichen eingewendet wird, die Bw. und ihr Ehemann zusammen hätten an Honorar nicht wie vom Finanzamt festgestellt 26.567 €, sondern lediglich 8.976 € an M überwiesen, dann wird mit diesem Argument erstmals auch die Höhe der Gegenleistung bekämpft. Diesem Vorbringen steht allerdings Folgendes entgegen. Das Finanzamt hat zu dieser Eingabe schriftlich Stellung bezogen und darin die Richtigkeit seines Honoraransatzes durch Vorlage von zwei Rechnungen belegt. Aus diesen geht hervor, dass M mit den gegenüber S.B. bzw. S.M.B. ausgestellten Rechnungen vom 29. Jänner 2007 (Re- Nr. 004/07, Rechnungsbetrag 14.610 €) und vom 24. April 2007 (Re-Nr. 011/07, Rechnungsbetrag 11.957 €) über die von ihm erbrachten Leistungen ("Organisation und Vermittlung der Werkverträge") abgerechnet hat. Laut jeweils auf den Rechnungen befindlichen handschriftlichen Vermerken hat der Rechnungsaussteller die Beträge "bar erhalten". In der Folge wurde der Bw. der diesbezügliche Finanzamtsbericht zusammen mit den zwei Rechnungen zur Stellungnahme vorgehalten. Die Bw. hat anlässlich der Vorhaltbeantwortung selbst nicht in Abrede gestellt, dass M mit diesen zwei Rechnungen über die darin angeführten Leistungen der Projektentwicklung/Projektbetreuung vereinbarungsgemäß abgerechnet hat und durch die Begleichung dieser Rechnungen die Bw. (zusammen mit ihrem Ehemann) Honorarzahlen in Höhe von 26.567 € tatsächlich tätigte. In freier Beweiswürdigung erweist sich folglich der vom Finanzamt im bekämpften Bescheid für das Honorar angesetzte und in der Berufung bislang unbestritten gebliebene Betrag von 13.283,50 € (= 1/2 von 26.567 €) unter Beachtung dieser zwei Rechnungen als sachlich unbedenklich. Bezugnehmend auf die eingangs dargestellte Begriffsbestimmung der Gegenleistung im grunderwerbsteuerlichen Sinn zählen diese vom Projektorganisator in Rechnung gestellten Leistungen zur Bemessungsgrundlage, führten doch diese im Ergebnis dazu, das Grundstück in jenen bebauten Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. Vermag somit das Vorbringen in der Eingabe vom 12. März 2009 nicht die monierte betragsmäßige Unrichtigkeit des vom Finanzamt mit insgesamt 26.567 € festgestellten Honorars aufzuzeigen, bildete doch dieser Gesamtbetrag von 26.567 € die Summe jener zwei Rechnungsbeträge, mit denen M unbestrittenermaßen gegenüber S.M.B. über die im Zusammenhang mit der Gebäudeerrichtung von ihm erbrachten Leistungen tatsächlich abgerechnet hat, dann begründet die Einbeziehung des Honorars im Betrag von 13.283,50 € in die Gegenleistung keine Rechtswidrigkeit des Grunderwerbsteuerbescheides.

Zusammenfassend folgt aus obigen Ausführungen für die Entscheidung des Berufungsfalles, dass auf Grund von mit dem Kaufvertrag in einem objektiv sachlichen Zusammenhang stehenden Vereinbarungen sich die Bw. bei Vertragsabschluss in das vom Organisator im Bauherrenmodell erstellte und baubehördlich bewilligte Planungs- und Finanzierungskonzept einbinden ließ, das insgesamt zu dem Erfolg führen sollte, dass die Erwerberin das Grundstück in bebautem Zustand (fassadenfertiger Rohbau eines Reihenhauses) erhält. Bezog sich der gegenständliche Erwerbsvorgang auf letztlich mit dem Reihnhaus Top 4 verbaute (ideelle) Grundstücksanteile, dann hat das Finanzamt zu Recht neben dem halben Grundstückskaufpreis (14.000 €) und den Vertragserrichtungskosten (126 €) auch die im Zusammenhang mit der Gebäudeerrichtung stehenden Kosten in der festgestellten Höhe von 59.812,01 € (Baukosten 46.528,51 € + Honorar 13.283,50 €) in die Ermittlung der Gegenleistung miteinbezogen und von einer Bemessungsgrundlage von 73.938,01 € die 3,5%ige Grunderwerbsteuer mit 2.587,83 € festgesetzt. Die Berufung gegen den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid war demzufolge wie im Spruch ausgeführt als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 29. April 2009