



GZ. RV/0912-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Gerhard Bauer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, Abteilung für Gebühren und Verkehrsteuern, vom 11. Oktober 1999, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und Grunderwerbsteuer im wiederaufgenommenen Verfahren entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Am 6./14. November 1991 schlossen der Berufungswerber sowie dessen Sohn (in der Folge kurz „Berufungswerber“ oder „Erwerber“ genannt) einen Kaufvertrag mit den Verkäufern einer Liegenschaft über den Kauf eines aus dieser Liegenschaft parzellierten Grundstückes.

Im Punkt 4) dieses Kaufvertrages wurde zwischen den Vertragsparteien vereinbart, dass die Rechtswirksamkeit des Vertrages abhängig von der Genehmigung des angeführten

Teilungsplanes mit der Bauplatzerklärung bezüglich des vertragsgegenständlichen Grundstückes ist. In diesem Zusammenhang wurde festgestellt, dass nach dem vorliegenden Bebauungsplan, die im Sinne des angeführten Teilungsplanes neu geschaffenen Baugrundstücke zur Errichtung einer Reihenhausanlage vorgesehen sind.

Vom Finanzamt wurde den Erwerbern für diesen Rechtsvorgang mit Bescheiden vom 18. Dezember 1991 die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben. Die Bemessungsgrundlage wurde je aus der Summe der Hälfte des Kaufpreises für das Grundstück und der Hälfte der geschätzten Vermessungskosten ermittelt.

Auf das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes betr. die Überprüfung der Bauherreneigenschaft teilten die Käufer am 27. Dezember 1995 mit, dass das Bauprojekt durch Freunde beworben und von der Baufirma S. geplant worden sei, die Erwerber um die Baubewilligung angesucht hätten und ihnen die Baubewilligung erteilt worden sei, die Erwerber viel Einfluss auf die Gesamtkonstruktion genommen hätten, den Erwerbern von den Baufirmen und Professionisten Rechnung gelegt und für die Errichtung kein Fixpreis vereinbart worden sei. Daneben wurden von den Erwerbern der Bauvertrag mit der Baufirma S., von der Baubehörde genehmigte Änderungspläne der Grundrisse und Schnitte des Gebäudes, zwei Schreiben der Baufirma S. betr. Polierpläne und Außenverputzarbeiten sowie eine Zahlungserinnerung von der Baufirma S. und eine Aufstellung über geleistete Zahlungen übermittelt.

Aus den Bemessungsakten der Erwerber von Nachbargrundstücken der Reihenhausanlage war dem Finanzamt bekannt, dass das Projekt von der Fa. C. in Zeitungsinsseraten beworben wurde und waren dem Finanzamt die Verträge, die die Reihenhauswerber mit der Fa. C. abgeschlossen haben, bekannt. Aus diesen geht hervor, dass - bereits vor Abschluss des Grundstück-Kaufvertrages - zwischen der Fa. C. und dem zukünftigen Käufer des Grundstückes ein Vertrag über die Errichtung eines bestimmten Reihenhauses mit der Angabe der Wohnnutzfläche auf der erst später erworbenen, bereits genau bezeichneten Parzelle abgeschlossen wurde. In diesem Vertrag wurde festgehalten, dass die Fa. C. Organisator des Gesamtbauvorhabens und der Grundstücksverkäufer ist; dass die Fa. C. die erforderlichen Vorarbeiten in rechtlicher, technischer, wirtschaftlicher und finanzieller Natur in Verbindung mit den damit beauftragten Gewerken in die Wege geleitet hat, um das Bauvorhaben realisieren zu können; dass die Reihenhausentwickler an die Fa. C. ein Anbot auf Erwerb des eingangs angeführten Reihenhausobjektes stellen; ferner erklären die Reihenhauswerber ihr Einverständnis, dass die seitens der Fa. C. namhaft gemachte Baufirma zu den vertraglich bestimmten Preisen und dem Leistungsverzeichnis lt. Informationsmappe, welche dem Reihenhausbewerber bekannt ist, von der Fa. C. namens und auftrags der Reihenhauswerber mit der Errichtung des Reihenhauses beauftragt wird und

dass die Fa. C. berechtigt ist, aus welchem Grund auch immer, eine andere Baufirma zu bestimmen, jedoch lediglich zu den Qualitäts- und Preisvereinbarungen dieses Vertrages. Unter Pkt. 4) „Kosten und Finanzierung“ findet man neben den Baukosten auch den Grundstückspreis. Im Pkt. 7) wurde vereinbart, dass Planänderungen nur dann möglich sind, wenn keine nachbarlichen Rechte beeinträchtigt werden und Änderungen, die zu einer neuerlichen Bauverhandlung führen, nicht möglich sind.

Gemäß Pkt 8) bedürfen Änderungen des Vertrages zur Rechtswirksamkeit der Schriftlichkeit, ebenso wie das Abgehen von der Schriftlichkeit.

Bereits am 2. August 1991 wurde von der Fa. C. um Erteilung der Baubewilligung für die Errichtung einer Reihenhausanlage, bestehend aus 24 eineinhalbgeschossigen Reihenwohnhäusern, angesucht.

Am 25. Mai 1992 wurde der Fa. C. die Baubewilligung erteilt.

Der Bauvertrag über die Lieferung eines Reihenhauses - Basishaus Baustufe I lt. Projektmappe der Fa. C. und Einreichplan vom 16. Juli 1991 - wurde sodann am 1. Juli 1992 zwischen den Berufungswerbern und der Baufirma S. abgeschlossen. Für den vereinbarten Pauschalpreis wurde für ein Jahr ein Fixpreis vereinbart.

Auf ein weiteres Ergänzungsersuchen übermittelte die Baufirma S. dem Finanzamt am 30. September 1999 die Schlussrechnung und eine Rechnung über zusätzliche Lieferungen und Leistungen an die Berufungswerber.

Auf Grund dieser Feststellungen und Unterlagen wurde vom Finanzamt mit Bescheiden vom 11. Oktober 1999 gegenüber den Berufungswerbern die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO verfügt und die Grunderwerbsteuer neu festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage errechnete sich aus der Summe des Grundstück-Kaufpreises, der geschätzten Vermessungskosten, der Baukosten lt. Bauvertrag (zuzügl. Aufpreis für das Randhaus, abzüglich Fertigteilgarage samt Fundierung), der zusätzlichen Lieferungen und Leistungen, je zur Hälfte.

Gegen diese Bescheide wurden von den Erwerbern Berufungen eingebracht, die zusammenfassend wie folgt begründet wurden:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei unter dem Aspekt der „großen Zahl“ von Kaufverträgen, die dem Finanzamt - insbesondere dem Organwalter des zuständigen Referates - vorgelegt wurden, nicht zu Recht erfolgt, da davon auszugehen sei, dass dadurch Kenntnis über die Tatsache des Nichtvorliegens der Bauherreneigenschaft vorgelegen sein müsste. In materieller Hinsicht werden die Bescheide mit der Begründung bekämpft, dass es

sich weder um Wohnungseigentum, noch um echte Reihenhäuser handelt, sondern um „Siedlungshäuser“ ohne jegliche bauliche Verknüpfung, welche im Gegensatz zu den ersten beiden angeführten Formen der Bebauung nur durch die entsprechenden Bauordnungen und Baubewilligungen beschränkt seien. In dem Zeitpunkt, in dem der Käufer als Liegenschaftseigentümer eingetragen ist, habe ein „Organisator“ keinerlei tatsächlichen Einfluss mehr, wie das einzelne Siedlungshaus realisiert werde. In zwei namentlich genannten Fällen von Erwerbern eines Reihenhauses seien auch nicht nur unwesentliche Änderungen, die zu einer Änderung der Baubewilligung geführt hätten, vorgenommen worden. Im Übrigen hätten sich die Berufungswerber mit den Professionisten „herumschlagen“ müssen, da durch die Fa. C. keine Bauaufsicht erfolgt sei, und im Konkurs des Bauunternehmens hätten sie Probleme mit einem halbfertigen Rohbau gehabt, ohne die Fa. C. in Haftung nehmen zu können und weiters hätten sie das Preisänderungsrisiko getragen.

Im Zuge von weiteren Ermittlungen wurde dem Finanzamt in der Folge von Käufern von Nachbargrundstücken der Reihenhausanlage auch das Prospekt vom Organisator Fa. C. über das Projekt Reihenhausanlage „WOHPARK P. II“ übermittelt. In diesem Prospekt findet man zwei Lagepläne, in denen die geplante Reihenhausanlage eingezeichnet wurde, Grundrisse vom Keller, Erdgeschoss und Dachgeschoss und Ansichten der Gebäude, von jeweils zwei verschiedenen Haustypen, eine Leistungsbeschreibung der drei Baustufen mit den dazugehörigen Pauschalpreisen, einem Verzeichnis sämtlicher Grundparzellen mit Angabe der Größe und des Grundstückspreises und ein Verzeichnis, welche Leistungen die Fa. C. erbringt, das wie folgt lautet:

- *Wir sind ihr Bauträger.*
- *Wir haben uns bemüht, ein schönes und doch preisgünstiges Grundstück für Sie zu finden.*
- *In Zusammenarbeit mit Architekten, Baumeister und den anderen Professionisten, haben wir diese Reihenhausanlage konzipiert.*
- *Wir haben auf die Planung und den damit verbundenen Baupreis wesentlichen Einfluss.*
- *Auf Wunsch erstellen wir Ihren persönlichen Finanzierungsplan, im Zusammenhang mit sämtlichen Förderungsmöglichkeiten.*
- *Wir übernehmen für Sie die Abwicklung bei Banken, Bausparkassen, Land, Gemeindeämter, etc.*

Die von den Berufungswerbern, im Zuge des Ermittlungsverfahrens des Finanzamtes, übermittelten Baupläne entsprechen in der Gesamtkonstruktion jenen, die im Prospekt der Fa. C. als Typ A bezeichnet sind.

In den Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes wurden die Berufungen gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und gegen den Grunderwerbsteuerbescheid als unbegründet abgewiesen.

Daraufhin stellten die Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der ergänzenden Begründung, dass die Ermessensübung der Wiederaufnahme rechtswidrig sei, da iSd Lehrmeinungen und Judikatur Ermessen in Richtung „Rechtssicherheit“ zu üben sei, insbesondere bei nicht regelmäßig veranlagten Steuern. Bei der Sachentscheidung sei davon auszugehen, dass auf Grund der rechtlichen und technischen Gestaltung durch den einzelnen Liegenschaftseigentümer Änderungen vorgenommen hätten werden können und auch vorgenommen worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Wiederaufnahme des Verfahrens

Gem. § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen. Sie soll ein bereits abgeschlossenes Verfahren wieder eröffnen, einen Prozess, der durch einen rechtskräftigen Bescheid bereits einen Schlusspunkt erreicht hat, erneut in Gang bringen (vgl. VwGH 20.6.1990, 90/16/0003 und VwGH 6.12.1990, 90/16/0155, 0165).

Bestand im abgeschlossenen Verfahren hinsichtlich Tatsachen lediglich ein Verdacht, wird also bloß vermutet, dass der Sachverhalt in Wirklichkeit ein anderer ist als der, der der Behörde bekannt gegeben wurde und der Behörde bekannt geworden ist, ohne dass mit dem für möglich gehaltenen Sachverhalt die ihm entsprechenden Rechtsfolgen verbunden werden, so bedeutet der spätere Nachweis des bis dahin lediglich vermuteten, des bis dahin von einem Verdacht, aber nicht von der Kenntnis, der Gewissheit oder dem Erwiesensein erfassten Sachverhaltes eine Neuerung im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO (vgl. Stoll, BAO-Kommentar Band 3, 2932).

Es kann nun sein, dass die Abgabenbehörde abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen nicht oder nicht vollständig ermittelt, weil sie den erhobenen Sachverhalt für ausreichend und

weitere Tatsachenfeststellungen für unmaßgebend oder bedeutungslos hält. Diesfalls kann das spätere Hervorkommen neuer entscheidungsbedeutsamer Tatsachen oder Beweismittel in Bezug auf diesen Sachverhalt einen Wiederaufnahmsgrund bilden, und zwar dann, wenn bisher unbekannt gebliebene Sachverhalte überhaupt oder in ihrem vollen Ausmaß erst später bewusst und bekannt werden (zB VwGH 14.3.1990, 88/13/0011). Selbst wenn der Behörde ein Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen im Erstverfahren vorzuwerfen ist, bildet die spätere Feststellung einen Wiederaufnahmsgrund (*Stoll*, BAO-Kommentar Band 3, 2932 und 2934 mwN).

Es ist also bei der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens - im Gegensatz zur Antragswiederaufnahme - nicht erforderlich, dass die Tatsachen oder Beweismittel, die neu hervorkommen, ohne Verschulden von der die Wiederaufnahme verfolgenden Behörde bisher nicht geltend gemacht werden konnten. Der Tatbestand des § 303 Abs. 4 BAO wurde insoweit bewusst im Gegensatz zu Abs. 1 verschuldensneutral formuliert. Selbst wenn also die Abgabenbehörde wegen des Unterlassens von entsprechenden Ermittlungen der Vorwurf der Nachlässigkeit, Oberflächlichkeit oder Sorgfaltsverletzung trifft, ist die Wiederaufnahme nicht ausgeschlossen. Wird daher ein Erstverfahren (nur) unter Zugrundelegung eines vom Abgabepflichtigen bekannt gegebenen Sachverhaltes durchgeführt und stellt sich erst später heraus, dass die Erklärungen des Abgabepflichtigen nicht vollständig waren, so ist eine spätere Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund der erst später festgestellten Tatsachen zulässig. Dies gilt selbst dann, wenn für die Abgabenbehörde die Möglichkeit bestanden hätte, sich schon früher die entsprechenden Kenntnisse zu verschaffen und die Behörde diese Möglichkeit verschuldetmaßen nicht genutzt hat (*Stoll*, BAO-Kommentar Band 3, 2934 mwN). Das von den Berufungswerbern in der Berufung zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ist zur Antragswiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO ergangen.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten und durch die Aktenlage gedeckt, dass die Berufungswerber in ihrer dem Finanzamt vorgelegten Abgabenerklärung nicht angegeben haben, dass sie neben dem Abschluss des Grundstück-Kaufvertrages den Vertrag mit der Fa. C. als Reihenhauswerber abgeschlossen haben. Im Grundstücks-Kaufvertrag findet man zwar einen Hinweis, dass nach dem vorliegenden Bebauungsplan die im Sinne des Teilungsplanes neu geschaffenen Baugrundstücke zur Errichtung einer Reihenhausanlage vorgesehen sind, aber das Finanzamt gelangte erstmals nach Erlassung des ersten Bescheides vom 18. Dezember 1991 auf Grund eines Vorhalteverfahrens Kenntnis von der Errichtung des Reihenhauses, des damit in Zusammenhang bestehenden Vertragsgeflechtes und der fehlenden Bauherreneigenschaft der Berufungswerber. Dabei handelt es sich zweifelsohne

um das neue Hervorkommen von Tatsachen oder Beweismittel, wie es die o.a. gesetzliche Bestimmung erfordert, da erst dadurch die Möglichkeit geschaffen wurde, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen.

Damit ist die Frage des Vorliegens eines Wiederaufnahmegrundes bejaht. In Ausübung des Ermessens hat von Amts wegen die Wiederaufnahme angeordnet werden können.

Die Entscheidung, das Verfahren wieder aufzunehmen, ist den Umständen nach angemessen, weil den Berufungswerbern hätte bekannt sein müssen, dass in Fällen wie diesen auch der Kaufpreis für das Reihenhaus der Grunderwerbsteuer unterzogen wird. Die nicht erfolgte Anzeige des Vertrages mit der Fa. C. und des Bauvertrages durch die Berufungswerber verhindert allfällige Billigkeitserwägungen. Die nunmehrige Einbeziehung des zusätzlichen Kaufpreises für das Reihenhaus folgt dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit. Die Zweckmäßigkeitserwägungen berücksichtigen die gesellschaftlichen Vorstellungen vom Interesse der Allgemeinheit an der Durchsetzung der jeweiligen Vorschrift, dh. der Einhaltung der Gesetze (vgl. VwGH 6.12.1990, 90/16/0155, 0165).

2) Grunderwerbsteuer im wiederaufgenommenen Verfahren

Gemäß § 1 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuer wird nach § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß § 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 vorbehalteten Nutzungen.

Unter einer Gegenleistung ist auch alles zu verstehen, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Bringt 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. Für die Beurteilung 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 Erwerber an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit - herzustellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über diese Herstellung ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen wird (vgl. VwGH 26.1.1995, 93/16/0089, VwGH 22.2.1997, 95/16/0116 - 0120, VwGH 14.10.1999, 97/16/0219, 0220, VwGH 9.11.2000, 97/16/0281, 0282, VwGH 9.8.2001, 98/16/0392, 99/16/0158 und

VwGH 21.3.2002, 2001/16/0429). Im hier zu beurteilenden Fall ist das Gesamtkonzept, wie sich nicht zuletzt aus einem Prospekt ergibt, vorgegeben gewesen.

Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebautem Zustand auch dann, wenn die Verträge über den Erwerb des unbebauten Grundstückes einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits 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. Dies ist dann gegeben, wenn wie im hier vorliegenden Fall der Organisator auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis anbietet und der Erwerber dieses Angebot als einheitliches annimmt oder nur insgesamt annehmen kann (vgl. VwGH 9.8.2001, 2000/16/0772 und VwGH 19.3.2003, 2002/16/0047).

Wie in den Fällen der Erwerber von Nachbargrundstücken der Reihenhausanlage geht die Behörde davon aus, dass auch von den Berufungswerbern der Vertrag mit dem Organisator Fa. C. über das ausgesuchte Reihenhaus neben dem gegenständlichen Grundstücks-Kaufvertrag abgeschlossen wurde. Dieser Vertrag enthielt üblicherweise bereits die genaue Bezeichnung des Grundstückes und des Reihenhauses sowie die Nutzfläche des Reihenhauses, den Grundstückspreis und die vorläufigen Baukosten. Somit standen der Erwerb des Hauses und der Erwerb des Grundstückes in einem derart engen sachlichen Zusammenhang, dass ein einheitlicher Vorgang gegeben war (vgl. VwGH 18.6.2002, 2001/16/0437).

Es stand also im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haus bebautes Grundstück zu erwerben, fest.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes spielt es keine Rolle, dass das Gesamtvertragswerk in mehreren Urkunden auf mehrere Vertragspartner des Erwerbers aufgespalten wird. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es ja nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (siehe VwGH 18.12.1995, 93/16/0072 und VwGH 9.11.2000, 2000/16/0039, 0040).

Im vorliegenden Fall ist auch der Umstand ohne Belang, dass in den Vertragsurkunden jeweils aufeinander kein Bezug genommen wurde, weil schon durch den unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang der Vertragsabschlüsse gewährleistet war, dass der Erwerber das

Grundstück jedenfalls nur in bebautem Zustand erhalten werde. Darüberhinaus wurde der Kontakt zwischen den Berufungswerbern und den Grundstücksverkäufern vom Organisator Fa. C. hergestellt, im Vertrag mit dem Organisator wurde bereits vereinbart, dass noch zusätzlich ein Bauvertrag mit einer vom Organisator namhaft gemachten Baufirma abzuschließen ist.

Entscheidend ist der gemeinsame Wille von Organisator- und Erwerberseite, dass dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut zukommt. Die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist dann nicht rechtswidrig, wenn der einheitliche Vertragswille auf die Beschaffung des Grundstückes samt Haus gerichtet ist. Die hier unzweifelhaft gegebene Einbindung in ein von der Organisatorseite vorgegebenes und vom Erwerber voll akzeptiertes Gesamtkonzept schließt es aus, dem Erwerber die Qualifikation eines selbständig "Schaffenden" zuzubilligen.

Der Käufer ist 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 (VwGH 30.9.1999, 96/16/0213, 0214).

Die von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen dabei **kumulativ** vorliegen (VwGH 12.11.1997, 95/16/0176).

Auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen können, bedeutet, wenn man auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion Einfluss nehmen kann (VwGH 30.4.1999, 97/16/0203). Dabei sind „Veränderungen in Innenräumen“ belanglos (VwGH 24.3.1994, 93/16/0168). Eine wesentliche Einflussnahme auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion eines Reihenhauses in planerischer Hinsicht erscheint hier als eher eingeschränkt und ist im vorliegenden Fall auch nicht erfolgt.

Auch wenn die Berufungswerber geringfügige Planänderungen vorgenommen und der Baubehörde Änderungspläne vorgelegt haben, ändert dies nichts daran, dass die Erwerber sich in ein vorgegebenes Konzept haben einbinden lassen. Bei Vergleich der Einreichpläne der Fa. C. mit den oben erwähnten Änderungsplänen der Berufungswerber stellt man fest, dass die Gestaltung der Gesamtkonstruktion des Gebäudes nicht verändert wurde, es wurden

nicht einmal Innenwände verändert, es wurde lediglich die Nutzungsart einiger Räume geändert.

Der Begriff „Bauherr“ im Baurecht ist nicht ident mit jenem im Grunderwerbsteuerrecht.

Die Kriterien „Fixpreisvereinbarung“ und „Risikotragung“ dürfen nicht isoliert betrachtet werden. Ein Bauwerber, dem ein Grundstück seit Jahren gehört, wird die Bauherreneigenschaft nicht dadurch verlieren, dass er mit dem Bauunternehmer eine Fixpreisvereinbarung eingeht. Auch wäre es in einem solchen Fall unerheblich, ob mit den einzelnen Professionisten gesonderte Verträge abgeschlossen werden, oder ob sich der Bauherr eines Generalunternehmers bedient. Entscheidend ist für die Bauherrenfrage vielmehr, mit wem eine solche Fixpreisvereinbarung getroffen wird: Ist der Vertragspartner der Verkäufer oder ein Organisator oder wie hier die vom Organisator namhaft gemachte Baufirma und wird an diese Personen das Risiko der planmäßigen Ausführung überwälzt, dann spricht das gegen die Bauherreneigenschaft des Erwerbers (vgl. VwGH 31.3.1999, 96/16/0213, 0214). Auch wenn die Berufungswerber den Bauvertrag direkt mit der Baufirma abgeschlossen haben, wurde bereits im Vertrag mit dem Organisator Fa. C. vereinbart, dass die seitens der Fa. C. namhaft gemachte Baufirma von der Fa. C. namens und auftrags der Reihenhauswerber mit der Errichtung der Reihenhausanlage beauftragt wird und dass der Organisator berechtigt ist, aus welchem Grund auch immer, eine andere Baufirma zu bestimmen. Durch die Zwischenschaltung des Organisators waren die Berufungswerber gegenüber dem bauausführenden Unternehmen somit nicht direkt berechtigt und verpflichtet.

Das Vorbringen der Berufungswerber, dass noch andere Reihenhauserwerber abgeänderte Baubewilligungen erlangen konnten, vermag an der hier allein zu beurteilenden Einbindung der Berufungswerber in ein vorgegebenes Konzept nichts zu ändern (vgl. VwGH 9.11.2000, 2000/16/0039, 0040).

Für die Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Grunderwerbsteuer wurden der Grundstücks-Kaufpreis und der Werklohn für die Errichtung eines Basishauses - Baustufe I herangezogen, nicht aber die weiteren Kosten für die Fertigstellung des Reihenhauses, da die Aufwendungen, die die Erwerber in der Folge tätigten, von dem im gegenständlichen Fall zu beurteilenden Vertragsgeflecht nicht erfasst sind und daher nicht miteinbezogen werden können.

Im Übrigen entsprechen einige Antworten der Berufungswerber auf Fragen des Finanzamtes zur Überprüfung der Bauherreneigenschaft nicht der Aktenlage. Zum Beispiel wurde entgegen den Angaben der Berufungswerber lt. Bauvertrag mit der Baufirma S. sehr wohl ein Fixpreis vereinbart, die Berufungswerber gaben an, es sei kein Fixpreis vereinbart worden.

Der Antrag auf Aussetzung des Verfahrens gemäß § 281 BAO wird abgewiesen, da das im Vorlageantrag bezeichnete Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof, 2000/16/0043, bereits mit Erkenntnis vom 15. März 2001 abgeschlossen wurde.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, 12. Oktober 2004