



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. Bw, vertreten durch Artus Consulting Service Unlimited, 2500 Baden, Wassergasse 3, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 11. November 2004, ErfNr. betreffend Wiederaufnahme des Grunderwerbsteuerverfahrens gemäß § 303 BAO von Amts wegen im Beisein der Schriftführerin Ilse Pascher nach der am 22. Oktober 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 12. Dezember 2002 erwarb Herr Dr. DK (der nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.) von Herrn KB einen 1/2-Anteil der Liegenschaft Grundstück Nr. 3 um den Kaufpreis von € 44.850,-.

Dieser Vertrag wurde dem Finanzamt zur Anzeige gebracht.

Mit Bescheid vom 18. Februar 2003 erhob das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien für diesen Erwerbsvorgang vom Kaufpreis die Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.569,75.

Am 2. April 2004 wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien ein Wohnungseigentumsvertrag angezeigt. Dieser war zwischen den Miteigentümern der

Liegenschaft Grundstück Nr. 3 – das sind zum einen der Bw. und zum anderen die Ehegatten TA P - als Wohnungseigentumsbewerbern abgeschlossen worden.

Nunmehr leitete das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien Ermittlungen dahingehend ein, ob der Bw. im Zeitpunkt des Liegenschaftserwerbes bereits an eine Errichtung eines Wohnhauses auch gemeinsam mit den Käufern der anderen Liegenschaftshälfte gebunden war.

Über Vorhalt des Finanzamtes wurde der am 9. Dezember 2002 unterzeichnete Auftrag über die Errichtung eines Wohnhauses durch die Firma BP – diese in der Folge kurz B genannt - vorgelegt.

Das Finanzamt kam letztlich zu dem Schluss, dass die Errichtung des Wohnhauses mit dem Ankauf der Liegenschaft in Verbindung stand.

Es wurde daher mit Bescheid vom 11. November 2004 das Grunderwerbsteuerverfahren wieder aufgenommen und der Bescheid vom 18. Februar 2003 aufgehoben. Die Grunderwerbsteuervorschreibung erfolgte nunmehr unter Einbeziehung der im Bauvertrag mit der Firma B veranschlagten Baukosten und es wurde die Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 161.142,- in Höhe von € 5.639,97 festgesetzt.

Dagegen wurde Berufung erhoben und ausgeführt, dass der Bw. mit Kaufvertrag vom 12. Dezember 2002 den Hälfteanteil des Grundstückes 0 P., 0. erworben und anschließend an die B den Auftrag zur Errichtung eines Einfamilienhauses erteilt habe.

Der Bw. habe nach Anfrage beim Gemeindeamt P. erfahren, dass der Vorbesitzer, Herr KB , beabsichtige das oben genannte Grundstück zu verkaufen und sei mit diesem unmittelbar in Kontakt getreten. Er habe Herrn KB erklärt, nur das halbe Grundstück kaufen zu wollen, da die Grundfläche und der Kaufpreis zu groß bzw. zu hoch wären. Herr KB habe daraufhin den Käufer des zweiten Grundhälfteanteils namhaft gemacht und man einigte sich sodann, das Grundstück gemeinsam zu erwerben. Die beiden Hälfteeigentümer hätten daraufhin jeder für sich selbst die Planung seines jeweiligen Hauses vorgenommen und die unterschiedlichen Pläne der Firma B übergeben. Man habe gemeinsam die Firma B beauftragt, je ein Einfamilienhaus zu errichten.

In der Folge sei von der Firma B lediglich der Rohbau mit Dach errichtet worden. Für Fenster/Türen, Sanitärinstallationen, Elektroinstallationen, Estrich, Fußböden, etc. seien für die beiden Häuser jeweils unterschiedliche Professionisten in Abstimmung der beiden Bauherren beauftragt worden.

Der Erwerb des Grundstückes und die Errichtung der beiden Gebäude seien in diesem Fall zwei voneinander unabhängige Rechtsgeschäfte, insbesondere deshalb, weil die beiden

Hälftemitbesitzer unmittelbar als Bauherren aufgetreten seien und sowohl Planung als auch Errichtung der Gebäude direkt beauftragt, überwiesen und abgerechnet hätten.

Nach Erlassung der abweisenden Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien beehrte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Im Berufungsverfahren ist somit zu klären, ob und inwieweit die Errichtung des Wohnhauses mit dem Ankauf der Liegenschaft in Verbindung stand.

Der unabhängigen Finanzsenat hat Beweis erhoben durch:

schriftliche Befragung des Veräußerers Herrn KB

Einsichtnahme in die Bauakten der Gemeinde P.

Einsichtnahme in den Bemessungsakt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien betreffend den Erwerb der zweiten Liegenschaftshälfte durch die Ehegatten AuT P sowie deren Befragung

In Beantwortung des an ihn gerichteten Vorhaltes beantwortete Herr KB die an ihn gerichteten Fragen folgendermaßen:

Wie sind die Käufer damals - aus Ihrer Sicht - auf den von Ihnen beabsichtigten Grundstücksverkauf aufmerksam geworden?

- *durch die GEMEINDE*

Wurde das Grundstück Nr. 3 auch durch Inserate, Flugblätter oder ähnliches zum Verkauf angeboten?

- *NEIN.*

Haben Sie jemand anderem(n) – Bauträger, Makler, oder andere ...- gestattet (beauftragt) das Grundstück anzubieten, zu vermarkten, eventuell ein mögliches Hauskonzept vorzuschlagen o.ä.

- *NEIN*

Wurden bereits Vorplanungen über die Bebauung des Grundstückes (Errichtung von Einfamilienhäusern oder eines Doppelhauses) vor dem Erwerb des Grundstückes durch die Berufungswerber von Ihrer Seite oder von jemandem der Ihren Auftrag oder Erlaubnis hatte getätigt?

- *NEIN*

Waren die Kaufvertragsabschlüsse über das Grundstück mit dem Abschluss eines Werkvertrages bezüglich eines Hauses verbunden?

- *NEIN*

Inwieweit bestand aus ihrer Sicht eine Bindung der Käufer an ein bestimmtes Projekt oder an Vorplanungen?

- KEINE

In der am 22. Oktober 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung führte der Bw. ergänzend aus:

Er habe mit seiner Gattin schon relativ lange nach einem adäquaten Grundstück gesucht. In P. habe es ein Siedlungsgebiet gegeben, das sich Riedäcker nennt, doch Grundstücke in dieser Gegend kamen für die Familie aufgrund des nahe gelegenen Wr. Neustädterkanals nicht in Frage. Seine Gattin habe sich daher bei der Gemeinde P. nach möglichen Baugrundstücken erkundigt. Dort erteilte man ihr die Auskunft, dass Weingärten aufgeschlossen würden und man nannte ihr Namen diverser Weinbauern wie z.BÖ, KB u.a. In der Folge erfolgte die Kontaktaufnahme mit Herrn KB. Da der Kaufpreis für ein ganzes Grundstück jedoch zu hoch war, erkundigten sich der Bw. und seine Gattin, ob auch der Kauf eines halben Grundstückes möglich sei. Seitens des Herrn KB gab es keine Einwendungen. Daraufhin wurden bei der Gemeinde Auskünfte dahingehend eingeholt, ob die Teilung des Grundstückes möglich wäre. Die Gemeinde erteilte die Auskunft, dass Parzellierungen erst ab einer Grundstücksgröße von 500 m² möglich sei. In der Folge wendeten sich die Ehegatten K wieder an Herrn KB, der ihnen letztlich mitteilte – nachdem er offenbar ursprünglich einen möglichen Kaufinteressenten für das gesamte Grundstück gehabt hatte, dass er nunmehr auch Käufer für einen Hälfteanteil der Liegenschaft hätte. Das waren die Ehegatten P. Herr KB gab die Telefonnummer der Ehegatten P bekannt und es wurde ein Treffen vereinbart, man lernte sich kennen, traf Absprachen über die Aufteilung des Grundstückes (wer sich für den südlichen Anteil und wer sich für den nördlichen Anteil interessieren würde) und letztendlich kam es zur Einigung.

In weitere Folge unterhielten sich die Ehegatten K und Ehegatten P über die Bebauung der Liegenschaft. Die Ehegatten P hatten schon sehr konkrete Vorstellungen von ihrem Haus und hatten bereits selbstgezeichnete Pläne. Der Bw. und seine Gattin hatten sich auch bereits Gedanken über ihr Haus gemacht und suchten in weiterer Folge einen Architekten (Name: S im 7. Bezirk in Wien, x) auf. Von diesem wurden die Handskizzen des Ehepaars Ks überarbeitet und der Plan für das spätere Einfamilienhaus der Ehegatten K erstellt. (Skizzen des Architekten wurden dem unabhängigen Finanzsenat anlässlich der mündlichen Verhandlung überreicht).

Von seiten der Familie P war die Firma B ins Gespräch gebracht und dem Bw. und seiner Gattin als eine den Ehegatten P bekannte Firma empfohlen worden. Der Bw. und seine Gattin trafen sich dann mit einem Vertreter der B. Unter Zugrundelegung des Architektenplanes wurde eine Kostenkalkulation erstellt. Seitens der B wurden noch Veränderungen am Ausmaß des Hauses vorgenommen, damit es der Bauordnung in P. entspräche. Dann wurde ein Kostenvoranschlag erstellt.

Der Bw. erkundigte sich beim Kreditschutzverband über die Kreditwürdigkeit des Unternehmens und hielt es für wirtschaftlich stabil.

In weiterer Folge musste Herr Dr. K die Finanzierung dieses Bauvorhabens für sich klären, Gespräche mit Banken führen und als die Finanzierung zugesichert war erfolgte die konkrete Anbotstellung an Herrn KB über den Ankauf des Grundstücks (eine Kopie des Anbots wurde dem unabhängigen Finanzsenat anlässlich der mündlichen Verhandlung überreicht).

Die Vorplanungen hatten sich etwa von September bis zum letztendlichen Vertragsabschluss mit Herrn KB im Dezember hingezogen. Der Termin mit dem Rechtsanwalt zur Unterzeichnung des Kaufvertrages (über den Ankauf des Liegenschaftsanteiles) konnte erst für den 12. Dezember 2002 vereinbart werden. Der Auftrag an die B über die Errichtung des Gebäudes war aber zu diesem Zeitpunkt nämlich 9. Dezember 2002 schon unterschrieben worden.

Auf die Frage des Finanzamtes nach welchem Plan das Projekt genehmigt worden sei, da die Einreichpläne von der B verfasst worden waren, antwortete der Bw., dass die Pläne vom Architekten erstellt worden waren, jedoch nicht in der Form eines Einreichplanes. Der Einreichplan selbst wurde von der B allerdings unter Vorgabe des Architektenplanes gefertigt. Zur Frage des Finanzamtes inwieweit der Architektenplan durch die B verändert worden sei, gab der Bw. an, dass seitens der B von dem ursprünglich geplanten Holzaufbau abgeraten wurde, da es aufgrund der ursprünglichen Projektierung durch das Material Holz zu einem Hitzestau kommen könnte. Demzufolge wurde der Aufbau auch aus Ziegeln errichtet. Hinsichtlich des gestellten Kaufanbotes erklärte der Bw. dass dieses noch an FB, der Vorbesitzerin, die noch grundbücherliche Eigentümerin zu dem Zeitpunkt war, erging. (Herr Dr. K überreichte das Anbot vom 1.12. 2002 zur Einsichtnahme.)

Das Finanzamte stellte dazu fest, dass die Gültigkeit des Anbots nur unter bestimmten Bedingungen gegeben sein sollte. So war u.a. unter Pkt 5. der Zusatzbestimmungen (- die die Bedingungen für die Gültigkeit des Anbots festlegen) die Errichtung eines Eigenheimes laut Plan Wohnfläche 110 m² usw. unter Erfüllung der baubehördlichen Auflagen zur Bedingung erhoben. - Dazu brachte der Bw. vor, dass es zu diesem Zeitpunkt zwar eine Vorstellung seitens der B gab, aber noch nicht sicher war, dass das Projekt von der Bebauungsdichte den Baufluchten etc. eingehalten werden könne. Durch den Zusatz im Anbot sollte sichergestellt werden, dass sich auf diesem Grundstück auch ein entsprechendes Bauvorhaben realisieren ließe.

Zur Frage ob schriftliche Vereinbarungen hinsichtlich des Bauvorhabens mit den Ehegatten P existieren antwortete der Bw., dass es rege E-Mailkorrespondenz gegeben habe. Schriftliche Beschlüsse über die Bebauung waren keine gefasst worden, aber selbstverständlich sei alles in Absprache mit den Ehegatten P erfolgt, wie z.B. die Einteilung des Grundstückes, die

Errichtung eines Zaunes, Absprachen über die Zusicherung der Zufahrtstraße und deren Erhaltung und Pflege, usw.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen angenommen:

Der Bw. und seine Gattin hatten sich bereits einige Zeit nach einem ihren Interessen entsprechenden Grundstück umgesehen und bei der Gemeinde P. erfahren, dass einige Weingärten im Gemeindegebiet zu Baugrundstücken aufgeschlossen würden. Es wurden ihnen einige Personen genannt, die diese Grundstücke anschließend verkaufen würden, u.a. auch Herr KB.

An ihn hatten sich der Bw. und seine Gattin dann auch gewendet. Herr KB machte den Bw. und seine Gattin mit den Ehegatten AuT P, als möglichen Erwerbern der zweiten Liegenschaftshälfte bekannt.

Das gegenständliche Grundstück war zu keiner Zeit über Zeitungsinserate zum Verkauf angeboten oder sonst aktiv beworben worden.

Eine Entscheidung über die Bebauung der Liegenschaft war im damaligen Zeitpunkt noch offen.

Vor Abschluss der Kaufverträge über die Liegenschaftsanteile hatten die späteren Miteigentümer, zum einen der Bw. und zum anderen die Ehegatten P, die Aufteilung des Grundstückes, sowie die Bebauung geplant. Sie waren übereingekommen zwei getrennte Einfamilienhäuser zu errichten. Jede Familie hatte eigene Pläne erstellt. Den Ehegatten P war die Firma B – was auch deren Befragung ergeben hatte - aus früheren Zeiten bereits bekannt und sie beabsichtigten ihr Haus von dieser Firma errichten zu lassen. Nachdem der Bw. und seine Gattin sich selbst ein Bild von dieser Firma gemacht hatten, deren wirtschaftliche Lage überprüft hatte, entschlossen sich auch der Bw. und seine Gattin die Firma B mit der Errichtung ihres Hauses zu beauftragen. – Dies geschah etwa im Zeitraum September – Dezember 2002.

Am 9. 12. 2002 unterzeichnete der Bw. den Bauauftrag und am 12. Dezember 2002 den Kaufvertrag über den Hälfteanteil der Liegenschaft.

Mit Bescheid vom 25. Juni 2003 wurde dem Bw., als Bauwerber auf Grund seines Ansuches vom 31. März 2003 die Bewilligung zur Errichtung eines Einfamilienhauses mit Garage auf der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft erteilt.

Zu diesen Sachverhaltsfeststellungen gelangte die Referentin auf Grund folgender Beweiswürdigung:

Der Veräußerer hatte in seiner Anfragebeantwortung bekanntgegeben, dass er den Verkauf des Grundstückes in keiner Weise weder selbst noch durch andere beworben hatte. Es war auch keinem anderen gestattet das Grundstück in irgendeiner Weise zu vermarkten und es war auch der Abschluss des Kaufvertrages nicht mit dem Abschluss eines Werkvertrages bezüglich eines Hauses verbunden.

Dadurch schon wird das Vorbringen des Bw. der Erwerb des Grundstückes sei von der Errichtung der beiden Gebäude unabhängig – deutlich gestärkt.

Es besteht für die Referentin kein Anlass zu zweifeln, dass die späteren Miteigentümer, die sich zwar über den Veräußerer des Grundstückes kennengelernt hatten, doch völlig frei von vorgegebenen Konzepten und selbstbestimmt alle Entscheidungen über Aufteilung, Planung, Bebauung, Auftragserteilungen etc. hinsichtlich des Grundstückes gemeinsam getroffen haben.

Dies haben die Miteigentümer der Liegenschaft unabhängig voneinander überzeugend darzulegen vermocht.

Dass der Bauauftrag bereits vor Abschluss des Kaufvertrages unterfertigt wurde, war überzeugend damit begründet worden, dass am 9. 12. 2002 bereits klar war, dass der Kaufvertrag am 12.12. 2002 unterzeichnet wird (es war nicht möglich gewesen einen früheren Termin beim Rechtsanwalt zu vereinbaren), zumal ja schon das verbindliche Kaufanbot an den Veräußerer am 1. 12. 2002 ergangen war.

Daraus, dass die verbindliche Auftragserteilung über das Haus unmittelbar vor Abschluss des Kaufvertrages über das Grundstück erfolgte, folgt im vorliegenden Fall nicht, dass bereits die finale Verknüpfung zwischen dem Erwerb des Grundstückes und der Errichtung des Gebäudes bestand. Vielmehr haben die Miteigentümer (unabhängig voneinander) angegeben, sich schon im Vorfeld längere Zeit mit der Suche nach für sie jeweils geeigneten Grundstücken beschäftigt zu haben, sodass jeder für sich bereits Vorstellungen zur Realisierung eines Bauvorhabens mitbrachte. Damit ist es nachvollziehbar, dass sich rasch ein gemeinsamer Kompromiss gefunden hatte.

Die Kalkulation seitens der B konnte auf Grund der bestehenden Vorplanung somit rasch erfolgen, ebenso wie kleine planliche Veränderungen für einen Einreichplan. Gegenüber der Baubehörde sind die jeweils die Miteigentümer als Bauwerber aufgetreten.

Auch die Tatsache, dass die B auf ihrer Homepage in P. Grundstücke anbietet, lässt im vorliegenden Fall nicht den Rückschluss zu, dass hier ein "Projekt" vorgelegen ist, in das sich

die Erwerber einbinden ließen. Die Tatsache, dass die B "Projekte" auch in räumlicher Nähe zum gegenständlichen Grundstück anbietet, mag zwar grundsätzlich ein Indizien dafür darstellen, dass auch im vorliegenden Fall eine finale Verknüpfung zwischen dem Erwerb des Grundstückes und der Errichtung des Gebäudes bestand. Trotzdem zeigt der hier vorliegende Sachverhalt einen völlig anderen Geschehensablauf auf.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass auf Grund der vorliegenden Beweismittel nicht festgestellt werden kann, dass der Bw. im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages über das Grundstück über das "ob" und "wie" der Gebäudeerrichtung bereits gebunden gewesen wären oder dass der Liegenschaftsanteil und die Errichtung eines Hauses durch die B Gegenstand eines einheitlichen Angebotes gewesen wären. Es liegen im gegenständlichen Fall wenige Indizien vor, die für einen inneren Konnex zwischen Grundstückserwerb und Gebäudeerrichtung sprechen (wie insbesondere die knappe zeitliche Abfolge und dass die B Projekte in P. realisiert). Dem stehen aber zum einen die glaubwürdigen Darstellungen des Bw. gegenüber, wie die Miteigentümer - nach dem das Grundstück gefunden war - gemeinsam die Bebauung des Grundstückes planten und zum anderen auch die nicht widerlegbare Aussage des Verkäufers, dass der Grundstücksverkauf völlig unabhängig von einer vorgegeben Planung erfolgt war.

Nach Würdigung aller vorliegenden Beweismittel wird daher davon ausgegangen, dass der Bw. durch den Grundstückskauf weder rechtlich noch faktisch an eine Bebauung gebunden war, sondern völlig frei in der Entscheidung, von wem er ein Haus errichten lässt.

Aus diesem Sachverhalt folgt für die rechtliche Beurteilung Folgendes:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Der Grunderwerbsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG weiters auch Rechtsgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

§ 1 Abs. 2 GrEStG hat einen selbständigen und - gegenüber den Tatbeständen im § 1 Abs. 1 GrEStG - subsidiären (Ersatz-)Tatbestand zum Inhalt. Diese Norm unterwirft Rechtsgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten, der Grunderwerbsteuer; sie lässt daher die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Gegensatz zur formalrechtlichen des § 1 Abs. 1 GrEStG zu (Fellner, Grunderwerbsteuer, Kommentar, Rz 246 zu § 1, samt angeführter Rechtsprechung).

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der zwischen Herrn KB als Verkäufer und dem Bw. als Käufer abgeschlossene Kaufvertrag besteuert. Dieses Rechtsgeschäft ist auf den Erwerb des Eigentums an einer Hälfte des Grundstücks gerichtet und stellt daher einen Tatbestand iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 dar.

Ein allenfalls verwirklichter gesonderter Erwerbsvorgang (iSd § 1 Abs. 2 GrEStG) schließt aber nicht aus, dass bei Ermittlung der Gegenleistung für den durch den Kaufvertrag vom 12. Dezember 2002 erfolgten Eigentumserwerbes des Bw. von Herrn KB auch jene Leistungen einzubeziehen sind, die nicht dem Verkäufer, sondern dritten Personen zugekommen sind.

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. Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute Grundstück aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Erbringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer - ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Diese Leistungen können also auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter eines Gebäudes auf dem Grundstück. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Wenn also etwa der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (vgl. ua. VwGH 17.3.2005, 2004/16/0246).

Ein rechtlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht auch dann, wenn die Vereinbarungen - ohne eine ausdrückliche Verknüpfung - nach dem Willen der Parteien derart von einander abhängig sind, dass sie miteinander "stehen und fallen" (vgl. BFH 6.3.1991, II R 133/87).

Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft

der Auftrag zur Errichtung des Wohnhauses 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).

Die Beteiligung an einem Bauverfahren als Partei spricht für die Bauherreneigenschaft. Daraus allein kann jedoch noch keine zwingende Schlussfolgerung abgeleitet werden, da sich der Bauherr grundsätzlich einer Hilfsperson bedienen kann, die für ihn alle Behördenschritte unternimmt (vgl. VwGH 31.3.1999, 96/16/0213).

Ein Bauwerber wird die Bauherreneigenschaft nicht schon 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 und wird an diese Personen das Risiko der planmäßigen Ausführung überwältzt, dann spricht das gegen die Bauherreneigenschaft des Erwerbers (vgl. VwGH 31.3.1999, 96/16/0213).

Gemäß § 115 BAO ist die Abgabenbehörde zur amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit verpflichtet und es ist der der Abgabepflichtige in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO dazu verhalten ist, die Richtigkeit der in seinen Anbringen dargetanen Umstände zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen (§ 138 BAO).

Im vorliegenden Fall ist dem Bw. kein einheitliches Anbot unterbreitet worden. Er war in der Lage, das Grundstück zu erwerben, ohne sich zuvor hinsichtlich der Gebäudeerrichtung faktisch oder rechtlich zu binden. Die Gültigkeit des Kaufvertrages über das Grundstück wurde nicht davon abhängig gemacht, dass der Käufer einen Werkvertrag mit der B abschließt. Der Bw. war im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages nicht an ein bestimmtes Bebauungskonzept gebunden. Er konnte den Geschehensablauf - welche Firma wann und zu welchem Preis mit der Errichtung eines Wohnhaus beauftragt wird selbst bestimmen. Der Bw. und Familie P haben alle Aufträge in Übereinstimmung erteilt, eine schriftliche Ausfertigung eines gemeinsamen Baubeschlusses gibt es im gegenständlichen Fall zwar nicht, was aber bei nur 2 (Familien) Miteigentümern nicht weiter verwunderlich ist, da jederzeit über jedes Detail ein Konsens gefunden werden kann. Auch haben die Miteigentümer selber nach Erwerb der Liegenschaft um Baubewilligung angesucht. Die Erwerber hatten im vorliegenden Fall ihre Entscheidung über das "Ob" und "Wie" der Baumaßnahme völlig frei getroffen, weshalb Gegenstand des Erwerbsvorganges hier nur das Grundstück im unbebauten Zustand war und die Kosten für das Haus nicht in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Es war daher der Berufung Folge zu geben.

Der die Wiederaufnahme verfügende Bescheid vom 11. November 2004 war somit ersatzlos aufzuheben. Damit scheidet der gleichzeitig erlassene neue Sachbescheid ex lege aus dem Rechtsbestand aus und der alte Sachbescheid lebt wieder auf, denn das Verfahren tritt gemäß § 307 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Der Bescheid betreffend Grunderwerbsteuer vom 18. Februar 2003, ist damit wieder in Geltung.

Wien, am 9. November 2010