

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache Mag. (FH) Bf., über die Beschwerde vom 30.04.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 02.04.2014, StNr. xxxx GVG 17 betreffend Grunderwerbsteuer nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8.5.2018 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt und Parteienvorbringen

1.1. Kaufvertrag vom 07.06.2010

Mit Kaufvertrag vom 07.06.2010 erwarb der Bf. 475/1218 Anteile des Grundstückes Nr. xxx der EZ xx KG K zum Gesamtkaufpreis iHv € 74.835,00. Im Kaufvertrag wurde festgehalten, dass der Bf. die Wohnhaushälfte TOP 3, des noch zu errichtenden Reihenwohnhauses, erhalten soll. Vorerst wurde nur ideelles Miteigentum vereinbart.

Auszug aus dem Kaufvertrag:

" II. ALLGEMEINES

Die P. GmbH wird aufgrund des mit den Miteigentümern HN, UH, HPN sowie WN abgeschlossenen Vorvertrages die Liegenschaft EZ xx, Grundbuch xy K, Bezirksgericht L., ob welcher Liegenschaft das Grundstück xxx im unverbürgten Gesamtausmaß von 1.218 m² vorgetragen ist, käuflich erwerben.

Gegenständlicher Kaufvertrag steht sohin unter der aufschiebenden Bedingung des Abschlusses des zwischen der nunmehrigen Verkäuferin, der P. GmbH und den

Miteigentümern HN, UH, HPN sowie WN, abzuschließenden Kaufvertrages hinsichtlich der oben genannten Liegenschaft.

Der nunmehrige Käufer, Herr R. Bf., erwirbt zu diesem Zweck vorerst einen ideellen Miteigentumsanteil an der Liegenschaft EZ xx, Grundbuch xy K, Bezirksgericht L., wie folgt:

R. Bf.....475/1218-stel Anteile

um in weiterer Folge gemeinsam mit weiteren Käufern auf dieser Liegenschaft mit einem noch noch gesondert zu bestimmenden Bauunternehmen ein Reihenwohnhaus, bestehend aus drei Wohnungseinheiten, zu errichten.

Festgehalten wird, dass der nunmehrige Käufer die Wohnhaushälfte Top 3 hinsichtlich des noch zu errichtenden Wohnhauses erhalten soll.

Der kaufgegenständliche ideelle Grundstücksanteil, welcher dem nunmehrigen Käufer zur Errichtung des Eigenheimes zugewiesen ist, weist eine Fläche von 374 m² auf und wird hinsichtlich der Lage der zugeschriebenen Grundstücksfläche auf beiliegende, dem Vertrag als integrierenden Bestandteil angeschlossene Planskizze verwiesen.

Zudem umfasst das Miteigentum ein Drittel der für die Garagen zugewiesenen Fläche, sohin 101 m², und wird diesbezüglich auf beiliegende Planskizze verwiesen.

Festgehalten wird, dass eine Zuweisung der Garagenplätze noch nicht erfolgt ist, sondern eine solche gemeinsam mit den Allgemeinflächen/Zufahrtsflächen im Rahmen des noch abzuschließenden Wohnungseigentumsvertrages zu erfolgen hat.

...

III. KAUFPREIS

Als Kaufpreis für den 475/1218-stel Anteil vereinbaren die Vertragsparteien einen Pauschalpreis von € 74.835,00 (in Worten Euro vierundsiebzigtausendachthundertfünfunddreißig)

...

VII. IDEELLE MITEIGENTUMGSBEGRÜNDUNG

Der Käufer ist darüber belehrt worden, dass dieser in weiterer Folge an gegenständlicher Liegenschaft EZ xx, Grundbuch xy K, Bezirksgericht L. - entsprechend seinem Miteigentumsanteil - Wohnungseigentum mit den restlichen Erwerbern dieser Liegenschaft zu begründen hat.

Bis zur Begründung von Wohnungseigentum steht dem Käufer das alleinige Nutzungsrecht an jener Grundstücksfläche zu, welche den jeweiligen Käufern zugeordnet ist.

Dies hat zur Folge, dass dem Käufer das alleinige Nutzungsrecht an jener Grundstückfläche zukommt, welche dem Wohnhaus Top 3, laut beiliegendem Plan, entspricht.

Der Käufer verzichtet bis zur Begründung von Wohnungseigentum im Grundbuch auf die

Teilungsklage.

In weiterer Folge beabsichtigt der Käufer, mit den jeweiligen Käufern des restlichen Liegenschaftsanteiles, über ein noch gesondert zu bestimmendes Bauunternehmen ein Reihenwohnhaus, bestehend aus 3 Häusern, errichten zu lassen. Diesbezüglich werden die Käufer Einvernehmen zu erzielen haben. Sollten zur Begründung von Wohnungseigentum die Miteigentumsanteile geringfügig abgeändert werden müssen, so sind die Vertragsparteien mit ihren Rechtsnachfolgern verpflichtet, die Abänderungen unentgeltlich durchführen zu lassen.

Festgehalten wird ebenso, dass hinsichtlich der Zuordnung der Garagenflächen im Bereich der bestehenden Allgemeinflächen noch eine gesonderte Vereinbarung zwischen den Miteigentümern zu erfolgen hat, dies im Rahmen des zu vereinbarenden Wohnungseigentumsvertrages.

...

IX. KOSTEN STEUERN UND GEBÜHREN

Sämtliche mit der Errichtung dieses Kaufvertrages und dessen grundbürgerlicher Durchführung verbundenen Kosten und Gebühren, sowie die zur Vorschreibung gelangende Grunderwerbsteuer trägt der Käufer im Innenverhältnis alleine.

Der Käufer verpflichtet sich zur ungeteilten Hand auf das Anderkonto bei der Bank Wels Süd, Konto Nr. xxxy, BLZ blz,

*die 3,5 %-ige Grunderwerbsteuer in Höhe von € 2.620,00
sowie die 1 %-ige Eintragungsgebühr in Höhe von € 750,00
sohin gesamt € 3.370,00*

binnen 14 Tagen nach allseitiger Vertragsunterfertigung zu überweisen, dies zur Selbstberechnung der Gebühren durch den Vertragserrichter.

Die Vertragsparteien nehmen zustimmend zur Kenntnis, dass die Gebührenanzeige im Wege der Selbstberechnung zu erfolgen hat.

..."

1.2. Antrag auf Baubewilligung

Am 28.09.2010 wurde vom Bf., G. J., M. J. und Jf. D. als Bauwerber um Baubewilligung für die Errichtung eines Reihenwohnhauses mit Garagen und Hauskanalleitung im Zuge einer Gesamtanlage auf dem Grundstück Nr. xxx angesucht.

1.2.1 Bescheid Baubewilligung 17.02.2011

Die Baubewilligung (GZ: Nr.) wurde den Miteigentümern von der Baubehörde mit Bescheid vom 17.02.2011 erteilt.

Auszug aus dem Bescheid vom 17.02.2011:

"...

Bescheid

vom Magistrat der Landeshauptstadt L. ergeht folgender

Spruch

I.

Dem Antrag des Herrn M. J. und Frau G. J., S-Straße 56, Plz L., Herrn Jf. D. S-Weg 1, PLZ L. und Herrn R. Bf., K-Straße 3/16, plz A., vom 28.09.2010 wird Folge gegeben und die

Baubewilligung

erteilt.

Art des Bauvorhabens: Errichtung einer Reihenhausanlage bestehend aus 3 Wohneinheiten mit 3 Garagen

Verkehrsfläche: L., E-Straße.

Grundstücksnummer: xxx

Einlagezahl: xx

Katastralgemeinde: K

Bebauungsplan: S yx

Flächenwidmungsplan: L. - Teil Mitte und Süd Nr. 2

Bauplatzbewilligung: 22.12.2010, GZ Nr

Datum des Prüfvermerkes der Baupläne vom: 03.02.2011

Augenscheinsverhandlung vom: 20.01.2011

..."

1.3. Werkvertrag vom 02.03.2011

Der Bf. schloss am 02.03.2011 mit der I GmbH einen Werkvertrag über die Errichtung eines "RH 100m² lt. Plan vom 20.07.2010... " zum Fixpreis von € 83.700,00. Als Baubeginn war im Werkvertrag Frühjahr 2011 angegeben. Die Fertigstellung Fensterlieferung erfolgte ca. 12 Wochen nach Baubeginn.

1.4. Wohnungseigentumsvertrag vom 19.09.2011

Der Wohnungseigentumsvertrag wurde von den Miteigentümern am 19.09.2011 unterzeichnet.

Auszug aus dem Wohnungseigentumsvertrag:

"Die in der angeschlossenen Tabelle, Spalte A, unter laufender Nummer 1 bis 8 angeführten und in Spalte C namentlich genannten Vertragsparteien sind zu den in Spalte D ausgewiesenen Anteilen Miteigentümer der Liegenschaft EZ xx, Grundbuch xy K, Bezirksgericht L., bestehend aus dem Grundstück Nr. xxx. Auf dieser Liegenschaft wurde eine Wohnhausanlage samt KFZ-Abstellplätzen und Garagen, laut dem von der Behörde genehmigten Plan, errichtet.

II.

Sämtliche Miteigentümer erteilen ihre ausdrückliche Zustimmung, dass ihre bisherigen Miteigentumsanteile, welche in der angeschlossenen Tabelle unter D angeführt sind, nunmehr in die sich aus dem Gutachten des allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Baumeister Ing. SV, vom 14.07.2011, festgesetzten Nutzwerte, welche in der angeschlossenen Tabelle unter E angeführt sind, abgeändert werden können. Diese beziehen sich auf die tatsächliche Nutzfläche.

Die hierdurch erforderliche Übernahme bzw. Übertragung von Liegenschaftsanteilen erfolgt vollkommen unentgeltlich im Sinne der Vertragspunkte VII. der Kaufverträge vom 07.06.2010 bzw. 09.06.2010.

Sohin übergeben die Ehegatten G. J. und M. J., jeweils einen 46108/3351936-stel Anteil an Herrn Jf. D., ebenso übergibt Herr R. Bf., einen 155288/3351936-stel Anteil an Herrn Jf. D., jeweils hinsichtlich der Liegenschaft EZ xx, Grundbuch xy K, Bezirksgericht L.. Herr Jf. D., erklärt die Übernahme der erhaltenen Anteile von einerseits jeweils 46108/3351936-stel Anteile sowie andererseits 155288/3351936-stel Anteile jeweils an der Liegenschaft EZ xx, Grundbuch xy K, Bezirksgericht L..

III.

Die in der Tabelle Spalte C unter lfd. Nr. 1 bis 8 genannten Miteigentümer räumen sich wechselseitig das Recht auf ausschließliche Nutzung und alleinige Verfügung über die in der Tabelle Spalte B angeführten Einheiten, welche aus den in Spalte G ersichtlichen Räumlichkeiten bestehen, im Sinne des § 2 (WEG 2002) nach Maßgabe der in der Tabelle angeführten Aufstellung ein, sodass hierdurch ein mit dem Miteigentumsanteil untrennbar verbundenes, dingliches Recht - das Wohnungseigentum - begründet wird, dessen Gegenstand die ausschließliche Nutzung und alleinige Verfügung über die bewohnbaren, in der Spalte G bezeichneten Räume der in Spalte B genannten Einheiten, durch den jeweiligen Wohnungseigentümer darstellt.

..."

1.5. Anzeige der selbst berechneten Grunderwerbsteuer

Bei der belangten Behörde wurde die Anzeige der selbst berechneten Grunderwerbsteuer für den Bf. iHv € 2.619,23 mit 06.09.2010 elektronisch vermerkt.

1.6. Grunderwerbsteuerbescheid vom 02.04.2014

Mit 02.04.2014 wurde von der belangten Behörde ein Grunderwerbsteuerbescheid mit folgendem Inhalt erlassen:

„Betrifft: Kaufvertrag vom 07.06.2010 mit P. GmbH

Die Grunderwerbsteuer für den oben angeführten Rechtsvorgang wird festgesetzt mit 5.548,73 €. Selbstberechneter Betrag 2.619,23 €. Auf Grund der festgesetzten Abgabe und des selbstberechneten Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von 2.929,50 €.

*Die Grunderwerbsteuer war bereits fällig. Die Zahlungsfrist gem. § 210 Abs. 4 BAO:
09.05.2014*

*Den zu entrichtenden Betrag entnehmen Sie bitte der gesondert ergehenden
Buchungsmitteilung*

Berechnung der festgesetzten Grunderwerbsteuer:

*Gem. § 7 Z 3 GrEStG 1987 3,5% von der Gegenleistung in der Höhe von 158.535,00 €
(gerundet gem. § 204 BAO) 5.548,73 €*

Die Gegenleistung wurde wie folgt ermittelt:

<i>Kaufpreis (Bar- oder Ratenzahlung)</i>	<i>74.835,00 €</i>
<i>Sonstige Leistungen</i>	<i>83.700,00 €</i>
<i>Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987</i>	<i>158.535,00 €</i>

Begründung:

Die Festsetzung erfolgt gem. § 201 Abs. 2 Z 3 BAO da bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden. Die Feststellungen der Außenprüfung stellen für das Steuerverfahren neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel dar, die bisher nicht geltend gemacht worden sind. Die Kenntnisse dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens, hätten einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt.

Die Wiederaufnahme erfolgte unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Auch können die steuerlichen Auswirkungen unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht bloß als geringfügig bezeichnet werden. Daher war dem Gesetzeszweck, mittels einer Erlassung eines rechtmäßigen Sachbescheides ein den gesetzlichen Vorschriften entsprechendes Steuerergebnis zu erzielen, Rechnung zu tragen.

Bei Überprüfung der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durch den befugten Parteienvertreter Dr. Ra wurde festgestellt, dass die Baukosten für das zu errichtende Gebäude nicht in die Bemessungsgrundlage aufgenommen wurden. Im Zuge der Außenprüfung wurde festgestellt, dass Sie als Grundstückserwerber, an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators (= Fa. I GmbH) vorgegebenes

Gebäude gebunden waren. Es liegt daher ein Kauf eines Grundstückes mit einem herzustellenden Gebäude vor. Zwischen Abschluss des Kaufvertrages mit Fa. P. GmbH und des Werkvertrages mit Fa. I GmbH besteht

ein enger sachlicher Zusammenhang. Nach ständiger Rechtsprechung sind neben den Grundstückskosten auch die Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen, wenn die Errichtung des Gebäudes und die Anschaffung des Grundstücks in finaler Verknüpfung stehen. Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft der Auftrag zur Errichtung des Gebäudes nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist. Da mit den Miteigentümern kein derartiger Beschluss gefasst wurde, ist rechtlich die Bauherrneigenschaft im Sinne des GrEStG nicht möglich. Als sonstige Leistung werden die Baukosten laut Werkvertrag vom 02.03.2011 mit der Fa. I GmbH in die Bemessungsgrundlage aufgenommen.

1.7. Beschwerde vom 30.04.2014

In der Beschwerde vom 30.04.2014 brachte der rechtliche Vertreter des Bf. vor, dass der Grunderwerbsteuerbescheid vom 02.04.2014 vollinhaltlich angefochten werde und mache als Berufungsgründe geltend:

1.) Wesentliche Verfahrensmängel:

Wesentliche Aufgabe des Abgabenverfahrens sei die Ermittlung des tatsächlichen - wahren Sachverhaltes, in weiterer Folge die Ermittlung der Abgabenschuld.

Die wichtigsten Verfahrensgrundsätze des Abgabenverfahrens bestehen in der Amtswegigkeit des Verfahrens, in der freien Beweiswürdigung, der unbeschränkten Beweismittel, Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen an der Ermittlung des Sachverhaltes sowie des Parteiengehöriges des Abgabepflichtigen.

Amtswegigkeit des Verfahrens bedeute grundsätzlich die Einleitung des Verfahrens und die Feststellung des wahren Sachverhaltes von Amtswegen. Zu erforschen seien die tatsächlichen Verhältnisse, wobei ebenso das Parteiengehör dem Abgabepflichtigen einzuräumen sei.

Indem die bescheiderlassende Behörde im Rahmen ihrer Begründung festhalte, dass im Zuge der Außenprüfung festgestellt worden sei, dass der Bf. an ein bestimmtes durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenhängenden Organisators vorgegebenen Gebäudes gebunden gewesen wäre, handle es sich bei dieser Begründung lediglich um eine Scheinbegründung, die auf Mutmaßungen der Behörde basiere.

Im Rahmen der Begründung werde zwar auf durchgeführte Recherchen der Finanzbehörde verwiesen, jedoch erfolgte vor Erlassung des Bescheides keinerlei Durchführung eines Ermittlungsverfahrens unter Einbindung des Abgabepflichtigen. Dem Abgabepflichtigen sei weder das Parteiengehör eingeräumt worden, noch wurde dieser vor Erlassung des Bescheides durch die Abgabenbehörde mit gegenständlichem Sachverhalt konfrontiert.

Bei korrekter Ermittlung des Sachverhaltes, insbesondere Einräumung des Parteiengehöriges gegenüber dem Abgabepflichtigen, wäre die bescheiderlassende Behörde jedenfalls zum Ergebnis gelangt, dass der dem Bescheid als „Vermutung“ zugrunde gelegte Sachverhalt nicht den tatsächlichen Tatsachen entspreche.

Insbesondere wäre die bescheiderlassende Behörde zum Ergebnis gelangt, dass der Berufungswerber als Erwerber des Grundstückes an kein bestimmtes durch ein Drittunternehmen vorgegebenes Baukonzept gebunden war.

Tatsache sei vielmehr, und wäre bei korrekter Einvernahme des Bf. die Abgabenbehörde jedenfalls zum Ergebnis gelangt, dass der Abgabepflichtige als Grundstückserwerber weder an die Planung eines Organisators, in welchem die Gebäudeplanung weitgehend vorgegeben war, gebunden war, noch ein Kauf von Grundstück und herzustellendem Gebäude bzw. ein vorgegebenes Baukonzept vorgelegen habe.

In diesem Sinne hafte dem angefochtenen Bescheid jedenfalls ein wesentlicher Verfahrensmangel an, als der Grundsatz des Parteiengehörigen sowie Ermittlung des wahren Sachverhaltes verletzt wurden.

2.) Unrichtige Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung:

Indem die bescheiderlassende Behörde dem angefochtenen Bescheid einen lediglich auf Vermutungen basierenden Sachverhalt zugrunde legte, gleichzeitig auch festhalte, dass es sich bei diesem zugrunde gelegten Sachverhalt um Annahmen der Finanzbehörde handle, die wiederum nur auf Vermutungen basieren, wäre es

unabdingbare Aufgabe der Finanzbehörde gewesen, im Rahmen einer korrekten amtswegigen Sachverhaltsfeststellung diesen Sachverhalt zu begründen.

Tatsache sei, dass es die Finanzbehörde unterlassen habe, mit dem Bf. vor Erlassung des Bescheides Kontakt aufzunehmen, ebenso mit der Verkäuferseite.

Im Rahmen eines korrekt durchzuführenden Ermittlungsverfahrens wäre die bescheiderlassende Behörde jedenfalls zum Ergebnis gelangt, dies unter Einbindung des Bf. im Rahmen des Parteiengehörs, dass der Bf. in keiner Weise als Grundstückserwerber an die Planung irgendeines Organisators, von welchem die Gebäudeplanung vorgegeben wurde, gebunden war.

Ebenso wenig habe der Bf. beim Kauf gegenständlichen Grundstückes ein herzustellendes Gebäude erworben.

Richtigerweise hätte bei korrekter Würdigung des festzustellenden Sachverhaltes nach korrekter amtswegiger Ermittlung des Sachverhaltes die Abgabenbehörde zur Feststellung gelangen müssen, dass der Bf. lediglich ein Grundstück in unbebautem Zustand erworben habe.

Der Bf. habe sein Wohnhaus in allen Einzelheiten nach Erwerb des Grundstückes selbst geplant und die entsprechenden Pläne als Bauherr gezeichnet. Auf die bauliche Gestaltung des Hauses habe ausschließlich der Bf. selbst Einfluss genommen. Der Bf. als Grundstückserwerber war weder an ein bestimmtes, noch an ein durch einen Dritten vorgegebenes Baukonzept gebunden.

3.) Unrichtige rechtliche Beurteilung:

Die rechtliche Beurteilung im angefochtenen Bescheid erfolgte unzutreffend.

Tatsache sei, dass der Bf. mit Kaufvertrag vom 07.06.2010 das gegenständliche Grundstück erworben habe und erst nach Kauf des gegenständlichen Grundstückes habe der Bf. über ein frei zu bestimmendes Bauunternehmen zunächst den Rohbau errichten lassen, in weiterer Folge habe er durch einzelne beigezogene Fachfirmen die weitere Bauführung selbst im eigenen Namen vorgenommen.

Der Bf. war selbst Bauherr und trat gegenüber der Baubehörde ebenso als Bauherr auf. Sein Objekt habe er in allen Einzelheiten nach seinen individuellen Vorstellungen einer entsprechenden Planung unterzogen. Die entsprechenden Einreichpläne seien vom Bf. als Bauherr unterfertigt worden.

Die rechtlichen Ausführungen in dem angefochtenen Bescheid seien daher für den Bf. letztendlich nicht nachvollziehbar.

1.8. Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 17.07.2014

Die abweisende BVE wurde von der belagten Behörde damit begründet, dass nach § 303 Abs. 4 BAO eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den

Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig sei, 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.

Maßgebend sei, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen war, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (vgl. VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135). Allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließe die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (vgl. *Ritz*, BAO Kommentar, § 303 BAO, RZ 7, 10, 13, 14 und die dort referierte VwGH-Rechtsprechung).

Die Begründung des Bescheides vom 02.04.2014 lasse bereits erkennen, dass bei Überprüfung der Selbstberechnung der GrESt durch den befugten Parteienvertreter festgestellt worden sei, dass die Baukosten für das zu errichtende Gebäude nicht in die Bemessungsgrundlage aufgenommen worden seien. Im Zuge einer Außenprüfung sei die Feststellung getroffen worden, dass der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden gewesen sei, weshalb die angeführten Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen seien.

Dem Bf. seien daher schon im Bescheid die relevanten Prüfungsfeststellungen bekannt gegeben worden. Für den Bf. habe damit ausreichend Gelegenheit bestanden, seine Rechte und rechtlichen Interessen wahrzunehmen. Das Parteiengehör sei somit vom Finanzamt, als belangerter Behörde, nicht verletzt worden.

Im gegenständlichen Fall habe das Finanzamt erst im Zusammenhang mit der beim Selbstberechner stattgefundenen Prüfung und der anschließenden Außenprüfung genaue Kenntnis davon erlangt, dass der Erwerb des Grundstückes und die Errichtung des Gebäudes als eine Einheit anzusehen waren. Im abgeschlossenen Verfahren (Selbstberechnung) wäre somit ohne weitere Sachverhaltsergänzungen eine richtige Beurteilung der Besteuerungsgrundlagen auf Grund des offen gelegten Sachverhaltes nicht möglich gewesen. Damit seien aber für die Grunderwerbsteuerbemessung Ausschlag gebende Umstände neu hervorgekommen, weshalb die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gerechtfertigt war.

Gem. § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge betreffend inländische Grundstücke der Grunderwerbsteuer. Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu bemessen. Gegenleistung ist alles, was der Erwerber aufwenden muss, um das Grundstück zu erhalten.

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem es erworben werden soll (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 1 Rz 117b und § 5 Rz 92, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

Erbringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag - an wen auch immer - weitere Leistungen, ist zwecks Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten sei, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung stehe. Wenn also der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann sei ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen (vgl. die bei *Fellner*, aaO, § 5 Rz 88a dargestellte Rechtsprechung, siehe diesbezüglich auch VwGH vom 14.10.1999, 97/16/0219, 17.10.2001, 2001/16/0230 und vom 21.3.2002, 2001/16/0429).

Dabei komme es nicht darauf an, dass für den Grundstückskauf und die Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (VwGH vom 9.11.2000, 2000/16/0039, u.a.) oder verschiedene Haustypen zur Auswahl standen (UFSG, GZ RV/0166-G/06 vom 18.10.2007).

Mit Kaufvertrag vom 7.6.2010 wurden vom Bf. Miteigentumsanteile von der P. GmbH erworben. Laut Kaufvertrag war beabsichtigt mit noch weiteren Käufern ein Reihenwohnhaus bestehend aus drei Wohnungseinheiten zu errichten. Im Vertrag festgehalten wurde, dass Herr Bf. das Haus Top 3 (lt. Lageplan S. 9 des Kaufvertrages) erhalten solle.

Der Einreichplan mit der Fa. I GmbH als Bauführer sei datiert mit Datum 8.7.2010. Der Antrag auf Baubewilligung vom 28.9.2010 wurde mit Bescheid vom 17.2.2011 bewilligt.

Der Werkvertrag hinsichtlich Errichtung eines Reihenhauses wurde am 2.3.2011 mit der I GmbH abgeschlossen.

Da mit den Miteigentümern kein Beschluss gefasst worden sei, der auf den Liegenschaftserwerb und die Errichtung eines Gebäudes abgezielt hätte, ist rechtlich die Bauherreneigenschaft iSd GrEStG auf Seiten der Erwerber nicht möglich. Nur die Gesamtheit aller Miteigentümer könne rechtlich über das ihnen gemeinsame Grundstück kraft ihres Willensentschlusses verfügen (VwGH v. 28.06.1995, 94/16/0159, 0160). Gleichlautende Anträge an die Baubehörde bzw. gleichlautende Kaufverträge (Werkverträge) können den einheitlichen Willensentschluss nicht ersetzen.

Aufgrund der Vorplanung, wonach eindeutig ein Projekt - Errichtung von einer Reihenhausanlage bestehend aus Top 1, Top 2 u. Top 3 - bestanden habe, sei davon auszugehen, dass im maßgeblichen Zeitpunkt des Grundstückskaufes der Bf. keinen nackten Grund und Boden erwerben wollte, sondern ein bebautes Grundstück. Da der Grundstückserwerber von vornherein in ein bereits fertiges Konzept eingebunden war, und kein Beschluss mit den Miteigentümern abgeschlossen wurde, sind die Errichtungskosten für das Haus in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

1.9. Vorlageantrag des Bf. vom 06.08.2014

Mit Vorlageantrag vom 06.08.2014 beantragte der Bf. die mündliche Verhandlung, verwies auf die bisherigen Ausführungen und brachte ergänzend vor, dass sehr wohl zwischen den Miteigentümern ein Beschluss gefasst worden war, die Liegenschaft zu bebauen. Zum Zeitpunkt des Ankaufes des Grundstückes sei lediglich nackter Grund erworben worden und kein bebautes Grundstück. Der Bf. war nicht an eine Planung gebunden, sondern konnte nach eigenen Vorstellungen sein Gebäude errichten.

1.10. Vorlagebericht der belangten Behörde vom 08.09.2014

Die belangte Behörde legte am 08.09.2014 den Vorlagebericht dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor und berief sich in der Stellungnahme im Wesentlichen auf die Vorbringen der BVE vom 17.07.2014.

Mit wurde das Rechtsmittel an die Gerichtsabteilung X des Bundesfinanzgerichtes zugeteilt. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.09.2017 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung X gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung Y neu zugeteilt.

1.11. mündliche Verhandlung am 8.5.2018

Der Bf. legte im Zuge der mündlichen Verhandlung einen Planentwurf aus dem Jahre 2010 vor, woraus hervorgehe, dass die Innenausstattung entsprechend den Wünschen des Beschwerdeführers geplant wurde. Weiters legte er Pläne betreffend den Außenbereich vor, wonach es entgegen der tatsächlichen Ausführung zu erheblichen Änderungen gekommen sei. Basierend auf die Erstversion wurde eine weitere Planung des Innenbereiches vorgenommen, die vom Beschwerdeführer erfolgt sei. Diesbezüglich wurde ein weiterer Plan vorgelegt. Des weiteren wurde ein Ausführungsplan von Herrn Bg., Geschäftsführer der Firma I vorgelegt. Der Ausführungsplan Top 3 sei ihm am 09.06.2011, 12:39 Uhr mittels E-Mail übermittelt worden. Dieser Ausführungsplan stelle eine weitere Zwischenversion der tatsächlichen Bauausführung dar, zumal in weiterer Folge in der Küche - Wohnzimmer eine rot markierte Wand eingezogen worden wäre und ein Vordach zum Hauseingang errichtet worden. Zudem sei zwischen den Grundstücken Top 2 und Top 3 eine Sichtschutzmauer errichtet worden, welche in den ursprünglichen Einreichplänen der Firma I nicht enthalten war. Weiters legte der Bf. einen weiteren Plan betreffend den Ausbau des Dachgeschosses vor. Dieser Plan sei in Eigenregie umgesetzt worden. Schließlich legte der Bf. ein E-Mail vom 21.06.2010, 09:49 Uhr vor, in dem der Beschwerdeführer bei Herrn Bg. nachfragt, wann sie sich bezüglich der Adaptierung der

Pläne zusammensetzen könnten, da es einige Änderungswünsche gäbe, v.a. hinsichtlich der Positionierung des Hauses, der Innenräume, etc. und anderer Dinge. Des weiteren legte der Bf. ein E-Mail vom 07.07.2011, 08:16 Uhr vor. Aus diesem E-Mail geht hervor, dass sich der Beschwerdeführer an Herrn Mo. Su. betreffend Abstimmung für das Haus in der E-Straße gewendet hat. In einem weiteren E-Mail vom 07.07.2011, 08:40 Uhr wendete sich der Bf. an einen Herrn Wp. betreffend Abstimmung für das Haus in der E-Straße. Weiters brachte der Bf. vor, dass das Haus eine eigene Fassade hätte, eine andere Farbe der Satellitenschüssel, des weiteren sei die Ausführung des Garagentores nicht mittig sondern rechts.

Über Befragen des Richters gibt der Beschwerdeführer an, dass er mit den anderen Eigentümern der im Miteigentum befindlichen Liegenschaft vor Errichtung des Gebäudes Kontakt gehabt hätte. Auf Nachfrage des Richters, ob es bezüglich der Errichtung der Wohnanlage einen Beschluss der Miteigentümer gäbe, gab der Beschwerdeführer an, dass sich diese vorher mündlich abgesprochen hätten. Ein schriftlicher Beschluss liege nicht vor. Nach Ansicht des Beschwerdeführers sei diese mündliche Vereinbarung dennoch rechtswirksam. Beispielsweise sei nachträglich auch mündlich eine andere Zuweisung der Garagenplätze erfolgt.

Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBI. 309/1987 unterliegt unter anderem ein Kaufvertrag der Grunderwerbsteuer, soweit er sich auf ein inländisches Grundstück bezieht.

Nach § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBI. 309/1987 sind unter Grundstücken iSd GrEStG Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Gemäß Abs. 2 Z 2 leg. cit. sind Gebäude auf fremdem Boden diesen Grundstücken gleichgestellt.

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBI. 309/1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehalteten Nutzungen.

Gemäß § 5 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987, BGBI. 309/1987 gehören zur Gegenleistung Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt.

Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBI. I Nr. 85/2008 entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

§ 201 der Bundesabgabenordnung (BAO) lautet "*Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des*

Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist. "

Nach § 201 Abs. 2 Z BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 115 BAO idF BGBl 194/1961 lautet: "*(1) Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.*

(2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

(3) Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

(4) Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen."

Erwägungen

Strittig ist, ob die belangte Behörde zu Recht davon ausgehen durfte, dass dem Bf. im vorliegenden Fall die behauptete Bauherreneigenschaft nicht zukommt und in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer der Kaufpreis für das Grundstück und die Herstellungskosten des Reihenhauses einfließen.

Dem Bauherrn obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bauwerber und Konsenswerber aufzutreten, die Verträge mit den bauausführenden Unternehmen im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche Benützungsbewilligung einzuholen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (VwGH 30.05.1994, 93/16/0095) ist der Erwerber eines Grundstückes nur dann als Schaffender und somit als Bauherr anzusehen, wenn er

a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann

- b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- c) das finanzielle Risiko tragen muss, d.h., 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 (VwGH vom 30.01.2014, 2013/16/0078; siehe auch *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Auflage, Rz 90 zu § 5 GrEStG).

ad a) Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung

Der Kaufvertrag über den Miteigentumsanteil am Grundstück wurde vom Bf. am 07.06.2010 unterzeichnet. Der Abschluss des Werkvertrages über das Bauprojekt "RH 100 m² lt. Plan vom 20.07.2010" erfolgte am 02.03.2011.

Der Wohnungseigentumsvertrag zwischen dem Bf. und den anderen Miteigentümern wurde am 19.09.2011 abgeschlossen.

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 bzw. der Reihenhausanlage nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist. Denn nur die Gesamtheit aller Miteigentümer kann rechtlich über das ihnen gemeinsame Grundstück kraft ihres Willensentschlusses verfügen. Die Bauherreneigenschaft einer Miteigentümergemeinschaft ist also nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und das Risiko tragen (VwGH 29.07.2004, 2003/16/0135; VwGH 27.01.1999, 96/16/0003 VwGH 30.05.1994, 93/16/0096; u.a.).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.05.1994, 93/16/0095) ist für die Zuerkennung der Bauherreneigenschaft entscheidend, dass die Miteigentümer als gemeinsame Bauherren entscheiden können, ob, wann und wie ein im Miteigentum stehendes Grundstück bebaut wird. **Im gegenständlichen Fall liegt kein gemeinsamer Beschluss der Miteigentümer vor.** Wenn der Bf. einwendet, dass sich die Miteigentümer abgesprochen hätten, ist darin kein gemeinsamer Beschluss zu sehen. Weder inhaltsgleiche Einzelerklärungen von Miteigentümern noch Einzelabreden zwischen einzelnen Miteigentümern können den erforderlichen gemeinsamen, auf Errichtung des gesamten Bauwerkes gehenden Beschluss der Eigentümergemeinschaft nicht ersetzen (siehe *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II3, Rz 93ff zu § 5 GrEStG samt angeführter Rechtsprechung).

Aus der Aktenlage ist nicht zu erkennen, dass die I GmbH bei der Bauplanerstellung bzw. -ausführung auf Grund eines von der Miteigentümerschaft gemeinsamen, darauf abzielenden gefassten Beschlusses tätig geworden ist. In freier Beweiswürdigung ist aus den getroffenen Feststellungen zu schließen, dass zum Zeitpunkt

des gegenständlichen Erwerbes des Miteigentumsanteiles an der Liegenschaft über eigenständiges Tätigwerden der I GmbH das Reihenhaus, dessen TOP 3 der Bf. erwarb, bereits vollständig geplant war.

Auch wenn der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, ist von einem Kauf eines Grundstückes mit herzustellendem Gebäude auszugehen, selbst wenn über dessen Herstellung ein gesonderter Werkvertrag geschlossen wird (VwGH 27.6.1991, 90/16/0169). Lässt sich ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewusst oder gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, das sicherstellt, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein vorgegebenes Baukonzept binden, so sind auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen (VwGH 25.2.1993, 91/16/0031, VwGH 19.08.1997, 95/16/0006-0010).

Entgegen dem Vorbringen des Bf. war auch der Verkäufer des zu bebauenden Grundstücks als Grundeigentümer in dieses Bauprojekt von Beginn an eingebunden und ist die I GmbH als Organisator des Grundstückverkäufers anzusehen. Dies ergibt sich aus dem zeitlichen Geschehensablauf von der Projektierung bis zur Fertigstellung der Reihenwohnhausanlage am beschwerdegegenständlichen Grundstück, welcher ja nur mit Zusammenwirken des Verkäufers erfolgen konnten. Die Initiative für die Bebauung des Grundstückes ist also schon vor Abschluss der Verträge (Kaufvertrag Grundstück, Werkvertrag Gebäude, Miteigentumsvertrag) von der IGmbH und dem Grundstückverkäufer ausgegangen.

Nach Ansicht des Gerichtes ist dem Bf. die Bauherreneigenschaft schon aus diesem Grund nicht zugekommen, denn erstens war im Zeitpunkt des Grundstückserwerbes durch den Bf. die Planung soweit gediehen und faktisch abgeschlossen, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Erwerbswille nicht mehr bloß auf das unbebaute Grundstück, sondern vielmehr auf das fertig geplante TOP 3 einer Reihenwohnhausanlage gerichtet war und zweitens wurde der Wohnungseigentumsvertrag erst nach Fertigstellung des Rohbaus abgeschlossen. Da die Voraussetzungen zur Erlangung der Bauherrenschaft kumulativ vorliegen müssen und dem Bf. in Anbetracht der oben dargestellten Ausführungen zumindest die bauliche Einflussnahme als Miteigentümer abzusprechen ist, kann er schon deshalb nicht als Bauherr angesehen werden.

Der Bf. bringt zwar vor, dass er tatsächliche Änderungen an der Planung des Hauses vorgenommen habe und er sehr wohl auf die bauliche Gestaltung Einfluss nehmen konnte. Für die Bauherreneigenschaft kommt es vor allem darauf an, ob der Erwerber auf die bauliche Gestaltung des Objektes - nämlich auf das Gesamtkonzept und nicht nur hinsichtlich unwesentlicher Änderungen wie z.B. im Innenausbau oder Fassadengestaltung - noch Einfluss nehmen konnte oder ob er bei seinem Erwerb an ein bereits vorgegebenes Objekt gebunden war (VwGH, 26.03.1992, 90/16/0211, 0212; VwGH 16.11.1995, 93/16/0017; VwGH 29.1.1996, 95/16/0121; VwGH 17.10.2001,

2001/16/0230,00231; auch *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, GrESt, 11. Auflage, § 5 Rz 92ff und die dort angeführte umfangreiche Judikatur).

Mit seinem Vorbringen konnte der Bf. daher nicht darlegen, dass er auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion des Hauses Einfluss nehmen konnte.

ad b) Baurisiko

Das Baurisiko trägt, wer den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist. Werden Mängel am Bauwerk ausschließlich gegenüber dem Generalunternehmer, nicht aber gegenüber den ausführenden Unternehmen gerügt, und hat der Erwerber keinen Anspruch auf Aufgliederung und Rechnungslegung, so kann daraus der Schluss gezogen werden, dass der Erwerber das Baurisiko nicht getragen hat (vgl. VwGH vom 12.11.1997, 95/16/0176, VwGH 13.05.2003, 99/15/0238; VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053).

Gemäß dem Werkvertrag vom 02.03.2011 obliegt die Beaufsichtigung der ausführenden Firmen für die Einhaltung des vertraglich vereinbarten Baufortschrittes der I GmbH. Nach dem Werkvertrag vom 02.03.2011 ist die I GmbH somit als Generalunternehmerin anzusehen (siehe auch unter Punkt Bauausführung). Demnach war sie berechtigt, Aufträge an Subunternehmer weiter zu geben und lag das Baurisiko nicht beim Bf. sondern weitgehend bei der I GmbH. Vertragspartner des Bf. hinsichtlich des Leistungsumfanges gemäß dem Werkvertrag vom 02.03.2011 war somit die I GmbH als Generalunternehmerin, was als gewichtiges Argument gegen die Bauherreneigenschaft des Bf. spricht.

ad c) finanzielles Risiko

Abgesehen davon wurde im Werkvertrag für das Doppelhaus ausdrücklich ein Fixpreis vereinbart, welcher laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ein wesentliches Indiz darstellt, das gegen die Tragung des finanziellen Risikos und damit gegen das Vorliegen der Bauherreneigenschaft spricht (vgl. VwGH 13.05.2003, 99/15/0238; VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053 uva.).

Der Umstand, dass der Bf. in ein vorgegebenes Bauprojekt eingebunden und damit nicht Bauherr des in Rede stehenden Reihenwohnhauses war, ist erst im Zuge der Ermittlungen durch die belangte Behörde hervorgekommen, sodass sich die vom Bf. erfolgte Selbstberechnung als unrichtig erwiesen hat. Im Hinblick auf die Rechtsprechung der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zu § 299 und § 303 BAO ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit der Vorrang einzuräumen (vgl. VwGH 9.7.1997, 95/13/0124; VwGH 18.9.2002, 99/17/0261). Da die Auswirkungen nicht geringfügig waren, war es geboten, die Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO festzusetzen.

Hinsichtlich der Beschwerdevorbringen des Bf. hinsichtlich 1.) wesentliche Verfahrensmängel, 2.) unrichtige Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung und 3.) unrichtige rechtliche Beurteilung ist festzuhalten, dass die Abgabenbehörde zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um einen

Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. VwGH 23.02.2010, 2007/15/0292).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH kommt sowohl einem Abgabenbescheid als auch einer Beschwerdevorentscheidung Vorhaltcharakter zu, sodass der Bf. im Rechtsbehelfsverfahren sehr wohl die Möglichkeit hatte, seinen Standpunkt darzulegen und keine Verletzung des Parteiangehörs vorliegt (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125).

Weiters besteht keine Verpflichtung, das Ergebnis der Beweiswürdigung vor Bescheiderlassung der Partei zur Kenntnis zu bringen (vgl. VwGH 20.5.2010, 2006/15/0005; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; VwGH 29.3.2012, 2009/15/0084).

Das Parteiangehör er streckt sich nach ständiger Rechtsprechung *nur* auf *sachverhaltsbezogene Umstände*, nicht jedoch auf Rechtsansichten (vgl. VwGH 28.6.1995, 90/16/0085; VwGH 26.4.2001, 98/16/0265; VwGH 26.6.2002, 2002/13/0003). Es ergibt sich aus § 115 Abs. 2 daher keine Verpflichtung, die Partei zu der Rechtsansicht und zu den rechtlichen Schlussfolgerungen zu hören, die die Behörde ihrem Bescheid zugrunde zu legen gedenkt (VwGH 26.5.1999, 94/13/0058; VwGH 31.1.2001, 99/13/0249).

Mit der gegenständlichen Beschwerde konnte keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt werden, daher war die Beschwerde abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klarenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 15. Mai 2018