

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache AW, Adr, gegen den Bescheid des FA GVG vom 26. September 2003, ErfNr. xy, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer von einer Gegenleistung in Höhe von 248.151,12 Euro beträgt **8.685,28 Euro**.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Am 19. Dezember 2001 hat AW, nunmehriger Beschwerdeführer, =Bf., von den Ehegatten G, = Verkäufer, 189/382 Anteile an dem Grundstück z im Flächenausmaß von 718 m² um den Kaufpreis von 1,312.500 Schilling gekauft und hierfür Grunderwerbsteuer (GrEST) in Höhe von 3.338,37 Euro entrichtet.

Im Zuge einer Prüfung, ABNr. nr, der B, =GmbH, im Jahr 2002 ist hervorgekommen, dass der Bf. nicht nur die Miteigentumsanteile an der Liegenschaft, sondern auch ein noch zu errichtendes Haus erworben hat.

Mit Bescheid vom 10. Oktober 2003 hat daher das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der GrEST gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und die Steuer von einer Gesamtgegenleistung von 251.334,09 Euro (Kaufpreis lt. Kaufvertrag 1,312.500

Schilling, =95.383,09 Euro + Kosten des Hauses 155.951 Euro) in Höhe von nunmehr 8.796,69 Euro festgesetzt.

Dagegen hat der Bf. am 12. November 2003 die gegenständliche Berufung eingelegt, weil den Miteigentümern lt. Wohnungseigentumsvertrag vom 12. Juni 2002 die Bauherrneigenschaft zukomme.

Am 8. Februar 2011 hat das Finanzamt nach zwischenzeitlicher Aussetzung des Verfahrens die Berufung als unbegründet abgewiesen, woraufhin der Bf. rechtzeitig einen Vorlageantrag gestellt hat, weil die Grundstücksgröße nicht der von der GmbH inserierten entspreche, weshalb das Haus in der Lage verändert worden sei, die Außenansicht und Raumaufteilung nicht der Ursprungsplanung seitens der GmbH entspreche, die Schlussrechnung der GmbH auf 152.768,03 Euro laute, lt. Inserat der GmbH bloß eine Vermittlungsprovision von 30.000 Schilling vereinbart worden sei und weil es keinen Zwang gegeben habe, ein Haus mit der GmbH zu errichten.

Das Finanzamt hat die Berufung am 16. März 2011 dem UFS zur Entscheidung vorgelegt. Hingewiesen wird darauf, dass ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des unabhängigen Finanzsenates getreten ist. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Im ergänzenden Ermittlungsverfahren des BFG hat der Bf. die Schlussrechnung der GmbH, den Wohnungseigentumsvertrag samt Nutzwertgutachten vom 19. November 2001 und Pläne vom 30. März 2001 vorgelegt.

Danach kann folgender Sachverhalt festgestellt werden:

Die Verkäufer waren je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft ez, im Ausmaß von 1.367 m². Im Jahr 2000 haben sie die Abänderung des Bebauungsplanes dahingehend bewirkt, dass zwei bebaubare Flächen geschaffen wurden. *„Dies würde bedeuten, dass sich die Baukörper aufgrund der geringen Größe harmonisch in das Siedlungsgebiet einfügen würden und es wäre eine spätere Teilung möglich“.*

Mit **Optionsvertrag vom 19. März 2001** hat die GmbH den Verkäufern den Kauf des gesamten Grundstückes zu einem Preis von 3.500 Schilling pro m² angeboten. Die GmbH war danach berechtigt, die Umwidmung in Bauland zu beantragen und ein Bauansuchen zu stellen (Punkt Drittens).

Nach der Teilung der Liegenschaft (Lageplan vom 11. Oktober 2001, genehmigt von der Gemeinde mittels Bescheid vom 20. November 2001 und Bescheid des Vermessungsamtes vom 28. November 2001) wird das neue Grundstück zz im Ausmaß von 649 m² mit einem Einfamilienhaus bebaut werden; das verbleibende, für den gegenständlichen Fall maßgebliche Grundstück z wird ein restliches Ausmaß von 718 m² haben.

Die GmbH hat auf diesem Grundstück z die Errichtung eines Doppelhauses geplant (erster Plan vom 30. März 2001) und das Bauvorhaben als Projekt „P“ beworben. Lt. Preisliste vom 2. April 2001 war das Haus 1 bereits verkauft, das Haus 2 hat die GmbH samt Grund um 3,32 Mio. Schilling (= ca. 241.000 Euro) angeboten.

Am **22. Mai 2001** hat der Bf. ein **verbindliches Kaufanbot** mit folgendem wesentlichen Inhalt abgegeben:

Die GmbH ist Optionsnehmer der Liegenschaft X, Grundstücksnummer z.

Die GmbH beabsichtigt, dieses Grundstück zu bebauen, davon soll dieses Grundstück nochmals durch Parifizierung getrennt werden und darauf eine Wohnhausanlage mit einzelnen Wohneinheiten lt. Plan errichtet werden.

Gegenstand dieses Kaufanbotes ist der Ankauf des Hauses Nr. 2, welches noch durch Parifizierung getrennt wird, mit einer Grundfläche von 300 m² und einer Gesamtwohnfläche im Ausmaß von ca. 130 m², bestehend aus den Räumen lt. Entwurf. Die Kaufbewerber erklären hiemit ein verbindliches Kaufanbot ... entsprechend den bereits vorliegenden Plänen zu einem vereinbarten Gesamtkaufpreis von 3,395.005 Schilling abzugeben und verpflichten sich nach Vorlage des rechtskräftigen Lageplanes den entsprechenden Bauträgervertrag bzw. den nachfolgenden Kaufvertrag ... zu unterfertigen. Der gegenständliche Kaufpreis setzt sich zusammen aus: Grundstückskosten, Bau- und Nebenkosten wie Bauüberwachung, Anschluss Außenanlagen (Kanal, Zufahrt).

Die dem Wohnungseigentumsvertrag angehängten Pläne (Lageplan, Grundrisse, Aufriss) sind mit 8. August 2001 datiert. Der Gemeinde wurde der erste Einreichplan für das Doppelhaus-Projekt am 11. September 2001 vorgelegt. Die Grundstücksteilung ist lt. Lageplan vom 11. Oktober 2001 erfolgt. Am 19. November 2001 hat der Sachverständige das Nutzwertgutachten für den Wohnungseigentumsvertrag erstellt.

Dabei fällt auf, dass nunmehr die Bezeichnung der beiden Wohnungseigentums-Objekte ausgetauscht wurde und der Bf. im Nutzwertgutachten, Wohnungseigentumsvertrag und Grundbuch als Erwerber des Hauses Nord bezeichnet wird. Sämtliche Folgepläne basieren offenkundig auf dem ersten Plan der GmbH vom 30. März 2001 und weisen die gleiche Größe, quadratische Hausform, Dachkonstruktion und Platzierung auf dem Grundstück auf.

Erst mit **Kaufvertrag vom 19. Dezember 2001** hat der Bf die 189/382 Anteile an dem Grundstück z um 1,312.500 Schilling erworben. Die Übergabe des Grundstückes ist mit 1. Jänner 2002 erfolgt.

Am 6. Mai 2002 hat die Baubehörde gemäß § 25a Abs. 2 OÖ BauO mitgeteilt, dass eine Untersagung der Bauausführung eines Wohnhauses mit 2 Wohneinheiten mit Terrasse und Fertiggaragen auf dem Grundstück z lt. Eingabe vom 11. September 2001 (eingelangt am 5. März 2002) und Nachreichung vom 25. April 2002 nicht beabsichtigt ist.

Am 3. Juni 2002 hat der Bf. die folgenden beiden Bauaufträge unterzeichnet und damit die GmbH endgültig mit der Errichtung der Baustufen 1 und 2 von „Haus 2“ beauftragt.

Auftrag datiert mit 9. Mai 2002

I. Errichtung des Rohbaues samt Dach lt. Einreichplan vom 11. September 2001 für einen Pauschalpreis bis Dezember 2002 von 108.645,89 Euro, Baubeginn ca. Ende Mai 2002, und

Auftrag datiert mit 5. Juli 2002

II. Fertigstellung des Neubaus bis Estrich lt. Polierplan vom 10. Mai 2002 für einen Pauschalpreis bis Dezember 2002 von 48.201,76 Euro, Änderungen lt. Polierplan sind im Pauschalpreis enthalten, Baubeginn im Anschluss an den Rohbau.

Am 12. Juni 2012 haben die Erwerber der beiden Doppelhaushälften schließlich wie beabsichtigt den Wohnungseigentumsvertrag geschlossen.

Am 28. Februar 2003 hat die GmbH die Schlussrechnung für die Bauführung Mai 2002 bis Februar 2003 in Höhe von 152.768,03 € gelegt.

Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist aufgrund des Akteninhaltes ErfNr. 300.103/02, wie etwa dem verbindlichen Kaufanbot und dem Grundstückskaufvertrag, und der durch den Bf. ergänzend vorgelegten Urkunden, insbesondere dem Wohnungseigentumsvertrag und der Schlussrechnung, erwiesen. Außerdem unterstützen den Sachverhalt: der Grundbuchsauszug, die vorgenommene Einsicht in DORIS und der Prüfungsbericht des Finanzamtes (Optionsvereinbarung).

Rechtslage

Der Grunderwerbsteuer unterliegen Kaufverträge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 entsteht die Steuerschuld, sobald ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Erwägungen

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Zif. 1 GrEStG der GrESt 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 der Fall, wenn der Veräußerer 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 (VwGH 18.6.2002, 2001/16/0437).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist Gegenleistung 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 Grundstücks neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer -, ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der GrEST erfasst wird. Diese Leistungen können also auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter eines Gebäudes auf dem erworbenen 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 Verträge abgeschlossen wurden. (zB VwGH 30.9.2004, 2004/16/0081).

Auch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) zum sogenannten einheitlichen Vertragsgegenstand sollen anhand objektiver Merkmale die Fälle, in denen die Bebauung eines im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses noch unbebauten Grundstücks auf der alleinigen Initiative des Grundstückserwerbers beruht, von den Fällen abgegrenzt werden, in denen es der Anbieterseite gelungen ist, den Erwerber entweder durch rechtsgeschäftliche Vereinbarungen oder durch Herstellung eines objektiven Zusammenhanges zwischen Grundstückskaufvertrag und Bauerrichtungsvertrag an die geplante Bebauung des Grundstückes zu binden (BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99). Ergibt sich die Verpflichtung zur Übereignung des Grundstückes und zur Errichtung des Gebäudes aus zwei an sich selbständigen Verträgen, kann (einheitlicher) Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebaute Zustand unter anderem auch dann sein, wenn ein objektiver enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht, d.h. wenn der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Diese Voraussetzungen liegen ua. in den Fällen regelmäßig vor, in denen der Erwerber (spätestens) mit dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages in seiner Entscheidung über das "Ob" und "Wie" einer Bebauung gegenüber der Veräußererseite nicht mehr frei war, und - bei einer Personenmehrheit auf der Veräußererseite - die auf der Veräußererseite auftretenden Personen auf Grund von Abreden bei der Veräußerung zusammenarbeiten bzw. durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss aller Verträge (Übereignung des Grundstückes und Errichtung des Gebäudes) hinwirken. Des Abschlusses eines auf die

gemeinsame Verschaffung des (bebauten) Grundstückes gerichteten Vertrages bedarf es nicht, vielmehr reicht ein Zusammenwirken auf der Veräußererseite aus (BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99). Schon die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebotes durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Grundstückserrichtung unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können. Der Annahme eines objektiven engen sachlichen Zusammenhanges steht nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes gar nicht abzuschließen (BFH vom 23. November 1994, II R 53/94).

Ausgehend von diesen Grundsätzen ist nunmehr strittig, ob im gegebenen Fall zwischen dem Erwerb der Doppelhaushälfte und dem Erwerb der Miteigentumsanteile an der Liegenschaft die besagte finale Verknüpfung gegeben war. Eine solche ist dann anzunehmen, wenn zwischen den Rechtsgeschäften ein derart enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass bei objektiver Betrachtungsweise ein einheitlicher Vorgang gegeben ist.

Bei einem einheitlichen Erwerbsvorgang ist in der Regel ein **Zusammenwirken auf der Veräußerer Seite** erkennbar. Dieses Zusammenwirken zwischen den Grundeigentümern und der GmbH im Sinne der Rechtsprechung ergibt sich eindeutig aus der **Optionsvereinbarung** vom 19. März 2001. Auf Basis dieser Optionsvereinbarung hat die GmbH offenkundig ein Projekt „P“ erstellt und öffentlich angeboten und dabei Haus samt Grund um einen Gesamtpreis ausgeschrieben, was sich aufgrund der aufliegenden Preisliste ergibt. Das Projekt wurde sodann im Groben tatsächlich nach der Vorplanung der GmbH vom 30. März 2001, erster Einreichplan vom 11. September 2001, verwirklicht, was wiederum anhand des digitalen OÖ Raum-Informationen-Systems DORIS zu ersehen ist. Das in der Natur heute bestehende Gebäude entspricht äußerlich insbesondere hinsichtlich seiner Situierung am Grundstück, der Positionierung der Carports, Größe, Grundriss und Dachform im Wesentlichen dem ersten Plan der GmbH.

Demgemäß ist auch der Formulierung im Kaufanbot des Bf. eindeutig zu entnehmen, dass die Initiative für die Parifizierung und den Bau des Doppelhauses von Anfang an von der GmbH ausgegangen ist: *„die GmbH ist Optionsnehmer der Liegenschaft ... die GmbH beabsichtigt, dieses Grundstück zu bebauen, dafür soll dieses Grundstück nochmals durch Parifizierung getrennt werden und darauf eine Wohnhausanlage mit einzelnen Wohneinheiten lt. Plan errichtet werden“*. Mit Abgabe dieses Kaufanbotes gibt der Bf. eindeutig zu verstehen, dass er kein unbebautes Grundstück erwerben will. Vielmehr nimmt der Bf. das einheitliche - sowohl die Errichtung einer Doppelhaushälfte als auch den Verkauf des dafür vorgesehenen Grundstückes umfassende - Angebot der GmbH insgesamt an. Im Zeitpunkt des Grundstückskaufes erhält der Bf. sodann ein bereits vollständig vorgeplantes Eigenheim. Der Erwerb der Doppelhaushälfte steht damit in

einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Miteigentumsanteiles.

Nach der Judikatur des VwGH spricht vor allem das **zeitliche Moment** (Auftragserteilung für das Haus vor Grundstückskauf) regelmäßig für die finale Verknüpfung zwischen Grundstückserwerb und Errichtung des Gebäudes (allen in diesem Erkenntnis wiedergegebenen VwGH-Erkenntnissen liegt ein solcher Sachverhalt zugrunde).

Wesentlich in diesem Zusammenhang ist die Tatsache, dass der Bf. bereits am 22. Mai 2001, somit 7 Monate vor dem maßgeblichen Zeitpunkt des Grundstückskaufes am 19. Dezember 2001 ein **verbindliches Kaufanbot** für Grund und Haus abgegeben hat. Damit hat aber wirtschaftlich gesehen der Bf. in dem Zeitpunkt, in dem er sich hinsichtlich des Grundstückes endgültig gebunden hat, keinen nackten Grund und Boden mehr erwerben wollen, sondern bereits den mit der von ihm bereits in Aussicht genommenen Doppelhaushälfte bebauten Grundstücksanteil. Dementsprechend sind in der Zeit zwischen Hauserwerb und Grunderwerb bereits alle notwendigen Vorbereitungen für die Bebauung und Begründung des Wohnungseigentums (Planung 8. August 2001, Bauansuchen 11. September 2001, Vermessung 11. Oktober 2001, Nutzwertgutachten 19. November 2001) erfolgt. Damit hat aber im Zeitpunkt des Übereignungsanspruches und Erwerbsvorganges durch den Bf. bereits eine derart starke Bindung an das Gebäude bestanden, dass als Gegenstand des Erwerbes in wirtschaftlicher Betrachtungsweise das Grundstück mit dem Gebäude bezeichnet werden muss.

Vor allem aber kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft beim - wie im Streitfall vorliegenden - Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum an einem Doppelhaus verbunden werden soll, der Auftrag zur Errichtung des Bauwerkes nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist. Von einer Miteigentümergemeinschaft kann aber erst dann gesprochen werden, wenn Personen Miteigentümer geworden sind. Solange diesen Personen Miteigentum nicht eingeräumt ist und eine solche Miteigentümergemeinschaft nicht besteht, können diese auch nicht als Bauherren handeln. Planungswünsche von Interessenten, die noch nicht Eigentümer sind, ja nicht einmal einen Übereignungsanspruch am Grundstück erworben haben, sind bloß unverbindliche Anregungen; mit ihnen werden nicht in der Stellung eines Bauherren gründende, durchsetzbare Rechte geltend gemacht. Unter dieser Voraussetzung kann auch dahingestellt bleiben, wer das finanzielle Risiko getragen hat. Selbst wenn das finanzielle Risiko bei den einzelnen Erwerbern der Grundstücksanteile gelegen wäre - so der VwGH - würden diese allein dadurch nicht zu Bauherren; der Prüfung und Feststellung weiterer Kriterien für die Bauherreneigenschaft kann keine entscheidende Bedeutung mehr zukommen.

Von einer Miteigentümergemeinschaft kann erst gesprochen werden, wenn Personen Miteigentümer geworden sind. Solange diesen Personen Miteigentum nicht eingeräumt ist, können diese auch nicht als Bauherren handeln. Im Falle eines Beschlusses von

Nichteigentümern (bloßen Interessenten) ist eine Bauherreneigenschaft zu versagen (VwGH 27.1.1999, 96/16/0142).

Dem Beschwerdevorbringen des Bf. ist überdies entgegenzuhalten:

Dass die Bauaufträge und der Wohnungseigentumsvertrag letztlich erst im Jahr 2002 unterzeichnet wurden, ist nicht entscheidungsrelevant und nur dadurch bedingt, dass die Begründung von Wohnungseigentum eben eine nicht unerhebliche Vorlaufzeit in Anspruch nimmt und etliche rechtliche und tatsächliche Vorarbeiten notwendig sind. Lt. Bescheid der Baubehörde vom 6. Mai 2002 hat aber jedenfalls schon spätestens seit 11. September 2001 das konkrete Bauvorhaben existiert, die Einreichung wurde aber offenbar noch bis kurz vor den vorgesehenen eigentlichen Baubeginn im Mai 2002 hinausgezögert (Eingabe vom 11. September 2001, eingelangt am 5. März 2002).

Hinsichtlich der Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung des Hauses kann auf diverse Judikate des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) verwiesen werden, in denen er weder Änderungen in der Raumaufteilung, noch eine Eigengestaltung der Innenräume für wesentlich erachtet hat (VwGH vom 26. März 1992, 90/16/0211, 0212; VwGH vom 24. März 1994, 93/16/0168). Änderungen der Baustoffe, an Loggien oder Balkonen sind nach Ansicht des VwGH ebenso in Bezug auf die Bauherreneigenschaft unwesentliche Details (VwGH vom 26. Jänner 1989, 88/16/0132-0137) Auch das Versetzen von Zwischenwänden, der Ersatz eines Fensters durch eine Tür auf die Terrasse oder Änderungen der Fensteranzahl sind nicht als wesentlich zu betrachten (VwGH vom 17. Oktober 2001, 2001/16/0230, 0231). In einer Vergrößerung des Kellers oder einem Hinzufügen eines Wintergartens hat der VwGH ebenso wenig eine wesentliche Einflussnahme auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion erblickt (VwGH vom 16. November 1995, 93/16/0017). Nicht zuletzt ist der VwGH davon ausgegangen, dass eine Einflussnahme des Erwerbers auf die Größe, den Grundriss und die Auswahl des Baustoffes der Annahme eines Zusammenhanges zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen steht (VwGH vom 30. September 2004, 2004/16/0081).

Auch wenn somit vom Bf. allenfalls Außenansicht und Raumaufteilung später individuell gestaltet wurden (lt. Nachreichung bei der Gemeinde am 25. April 2002), war in Anbetracht der dargestellten Judikatur die Einflussnahme des Bf. auf die bauliche Gestaltung seiner Doppelhaushälfte im Verhältnis zu dem bereits seit März 2001 existierenden Projekt insgesamt nicht ausreichend, um seine Bauherreneigenschaft zu begründen.

Der pauschalierte Aufwandsatz von 30.000 Schilling sollte lt. Kaufanbot nur anfallen, wenn der Vertrag durch ein Verschulden des Bf. nicht zustande kommt.

Soweit der Bf. vorbringt, es hätte keinen Zwang zur Errichtung eines Hauses der GmbH auf seinem Grundstück gegeben, erscheint es bedeutsam, dass nach der auch für die österreichische Rechtslage als Auslegungshilfe heranziehbaren Judikatur des BFH selbst dann ein enger sachlicher Zusammenhang zwischen Haus- und Grundkauf gegeben sein kann, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss

des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes gar nicht abzuschließen, er davon aber nicht Gebrauch gemacht hat.

Zusammenfassend soll somit noch einmal darauf hingewiesen werden, dass der Bf. im maßgeblichen Zeitpunkt des Grundstückskaufes subjektiv keinen nackten Grund und Boden, sondern ein bebautes Grundstück erwerben wollte. Im Zeitpunkt des Grundkaufes war der Bf. aufgrund seines vorausgegangenen Kaufanbotes und des bereits erstellten Nutzwertgutachtens wirtschaftlich gesehen nicht mehr völlig frei, kein Haus oder ein anderes Haus zu errichten, da er ein solches bereits rechtsverbindlich erworben hatte und damit fix in das konkrete Doppelhausprojekt eingebunden war. Vielmehr war er zu diesem Zeitpunkt bereits hinsichtlich Bauausführung, Optik und Preis in einem gewissen Rahmen (entsprechend Nutzwertgutachten) festgelegt. Die Auswahl des ausführenden Unternehmens war ebenfalls bereits getroffen. Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG ist aber für das Entstehen der Steuerschuld auf den steuerpflichtigen Erwerbsvorgang (Kauf des Grundstückes) abzustellen!

Damit ist ein so enger sachlicher Zusammenhang zwischen Grund- und Hauskauf erwiesen, dass der Bf. bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhalten hat.

Der Beschwerde kommt daher dem Grunde nach keine Berechtigung zu, das BFG hat allerdings die Pflicht, den angefochtenen Bescheid in jede Richtung zu überprüfen und allenfalls entsprechend abzuändern.

Deshalb ist der bekämpfte Bescheid insofern zu berichtigen, als die Schlussrechnung für die Bauführung letztlich nur 152.768,03 Euro betragen hat. Die vom Finanzamt in Höhe von 251.334,09 € ermittelte Bemessungsgrundlage vermindert sich daher auf einen Betrag von 248.151,12 € wovon die 3,5 %-ige GrESt 8.685,28 Euro ausmacht.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen umfangreichen, ständigen Judikatur des VwGH zu einer Vielzahl von ähnlich gelagerten Sachverhalten erfolgt, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Linz, am 21. August 2014