

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 27.05.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23.04.2015, ErfNr. 1234 betreffend Grunderwerbsteuer 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

### Verfahrensgang und Parteivorbringen

#### 1.1. Bauakt

Aus dem Schreiben der XY Immobilien GmbH an die Gemeinde A. vom 15.03.2011 geht hervor, dass die XY Immobilien GmbH nach Rücksprache mit Hrn. F. von der Fa. A B Immobilien GmbH bereit sei, *"...sollte bis Ende 2011 ein gänzlicher Verkauf an Interessenten nicht erfolgen können, so wird die restlich verbleibende Fläche um € 180,00 je Nettofläche von Seiten der XY Immobilien GmbH von der Gemeinde A. käuflich erworben. ..."* und *"...Die kaufvertragliche Abwicklung hinsichtlich der unmittelbar durch die Gemeinde A. an die Interessenten zu verkaufenden Grundstücksflächen bis Dezember 2011 hat über den Firmenanwalt der XY Immobilien GmbH, der Kanzlei Dr. L. S., Rechtsanwalt in B., stattzufinden. ...."*

Im Amtsbericht der Gemeinde A. vom 28.06.2011 ist vermerkt: *"Die Fa. A B Immobilien GmbH möchte in H. Reihen- bzw. Doppelhäuser auf Grundflächen errichten, die die Gemeinde verkauft, wobei geplant ist, dass die einzelnen Käufer die Grundstücke direkt von der Gemeinde kaufen, sodass hier eine Ersparnis für die Käufer bei der Grunderwerbsteuer eintritt."*

Mit Bescheid vom 27.07.2011 erfolgte gegenüber der XY Immobilien GmbH die Bauplatzbewilligung betreffend das Grundstück xx/3.

Aufgrund des Antrages vom 17.04.2012 wurde unter Bezugnahme auf den Einreichplan vom 02.12.2011 mit Bescheid der Gemeinde A. vom 6. Juni 2012, Az. Az. die Baubewilligung der A B Immobilien GmbH für die Errichtung der Doppelwohnhaus- und Reihenhausanlage in H. erteilt. Diese Bewilligung der Errichtung einer Doppelwohnhaus- und Reihenhausanlage betraf auch das Bauvorhaben auf dem Grundstück Nr. xx/23, EZ xxx, welches mit Kaufvertrag vom 2.3.2012 an Frau T. M. veräußert wurde worden.

### **1.3. Kaufvertrag vom 02.03.2012**

Mit Kaufvertrag vom 02.03.2012 erwarb T. M. das aus den Grundstücken xx/1(alt) sowie xx/3 (alt) neu gebildeten Grundstücke, nämlich die Grundstücke Nr. xx/24, im unverbürgten Gesamtausmaß von 41 m<sup>2</sup> sowie Nr. xx/23 im verbürgten Gesamtausmaß von 267 m<sup>2</sup>, sohin gesamt 308 m<sup>2</sup> um einen Kaufpreis von gesamt € 61.600,00 (€ 200 pro Quadratmeter).

Im Punkt X „Bauführung“ ist ausgeführt:

*„Die Käuferin erklärt mit dem Schriftenverfasser über ausdrückliche Belehrung desselben, bis dato noch keinen Werkvertrag mit einem bauausführenden Unternehmen geschlossen zu haben. Die Käuferin wird sich erst nach abschlussgegenständlichen Kaufvertrages über ein entsprechendes Bauunternehmen hinsichtlich der Errichtung eines Eigenheimes Anbote einholen und sodann entsprechende Werkverträge zum Zwecke der individuellen Errichtung eines Eigenheimes abschließen.“*

### **1.4. Werkvertrag vom 03.04.2012**

Frau T. M. schloss am 03.04.2012 mit der A B Immobilien GmbH einen Werkvertrag über die Errichtung eines Doppelhauses " DH-Toskana 120 Top 13" zum Fixpreis von € 121.650,00. Als Baubeginn war im Werkvertrag 2012 angegeben. Die Fertigstellung Fensterlieferung erfolge ca. 3-4 Monate nach Baubeginn.

Im Vertrag wurde ausdrücklich festgehalten, dass die Firma A B als Generalunternehmer auftritt und qualifizierte Unternehmen mit der Ausführung der Bauarbeiten beauftragt. Folgende Leistungen würden aufgrund dieser Vereinbarung von der Firma A B für den Käufer zusätzlich erbracht:

- Einreichplan und für alle Grundrisse und Ansichten des Gebäudes
- Einmalige Planänderung des Einreichplanes
- Sämtliche Amtsgespräche mit der Gemeinde, Bauamt, Energieversorger, Landesregierung

- Beaufsichtigung der ausführenden Firmen für die Einhaltung des vertraglich vereinbarten Baufortschritt
- Vereinbarte Fixpreis laut Leistungsbeschreibung

Es wurde vereinbart, dass dieser Auftrag direkt durch die Firma A B Immobilien GmbH abgewickelt wird. Der Auftragnehmer wurde weiters jederzeit berechtigt, Teilaufträgen konzessionierte Subfirmen zurückgeben ohne gesonderte Zustimmung des Auftraggebers dafür einzuholen.

### 1.5. Anzeige der selbst berechneten Grunderwerbsteuer

Die selbst berechnete Grunderwerbsteuer wurde mit € 2.156,00 angezeigt.

### 1.6. Grunderwerbsteuerbescheid vom 23.10.2014

Mit Bescheid vom 23.10.2014, gerichtet an T. M., wurde die Grunderwerbsteuer aufgrund des Kaufvertrages vom 2.3.2012 mit der Gemeinde A. mit € 6.413,75 festgesetzt. Daraus ergab sich eine Nachforderung in Höhe von 4.257,75 Euro. Laut der Begründung des angefochtenen Bescheides wurde die Gegenleistung wie folgt ermittelt:

Kaufpreis (Bar- oder Ratenzahlung)	61.600,00 €
Sonstige Leistungen	121.650,00 €
Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987	183.250,00 €

#### *Begründung:*

*Die Festsetzung erfolgt gem. § 201 Abs. 2 Z 3 BAO da bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen eines Wiederaufnahmegrundes 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. L. S. 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 Organisations (= Fa. A B Immobilien GmbH) vorgegebenes Gebäude gebunden waren. Es liegt daher ein Kauf eines Grundstückes mit einem herzustellenden Gebäude vor. Zwischen Abschluss des Kaufvertrages mit Fa. XY Immobilien GmbH und des Werkvertrages mit Fa. A B Immobilien 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 Grundstückes in finaler Verknüpfung stehen. Als sonstige Leistung werden die Baukosten laut Werkvertrag vom 03.04.2012 mit der Fa. A B Immobilien GmbH in die Bemessungsgrundlage aufgenommen.*

#### **1.7. angefochtener Grunderwerbsteuerbescheid vom 23.4.2015**

Der im Spruch gleichlautende Bescheid vom 23.10.2014, welcher nunmehr vor dem Bundesfinanzgericht angefochten ist, erging an die Beschwerdeführerin mit der im wesentlichen inhaltsgleichen Begründung. Zudem wurde ausgeführt: „Datiere nach zivilrechtlichen Vorschriften zur Entrichtung der Abgabe verpflichtete die Steuer bislang nicht entrichtet hat (Uneinbringlichkeit/Gefährdung der Einbringlichkeit), ergeht der Bescheid an sie. Ein gleichlautende Zahlung Bescheid erging an den Vertragspartner. Sofern einer der Vertragspartner die Forderung des Bundesstaates erfüllt, sind beide Schuld befreit.“

#### **1.8. Beschwerde vom 26.5.2015**

In der Beschwerde führte die beschwerdeführende Partei aus, ihr sei die Bestimmung der solidarischen Haftung gemäß § 9 GrEStG 1987 bekannt, die Beschwerde richte sich jedoch grundsätzlich gegen die nachträgliche Vorschreibung der nunmehrigen Nachforderung.

Die Beschwerdeführerin verwies auf dem Punkt X des Kaufvertrages vom zweiter 1.12.2011/2.3.2012 betreffend das Grundstück Nr. xx/23 an T. M.. Laut Kaufvertrag sei Vertragsgegenstand (Punkt II.) ein unbebautes Grundstück. Daraus folge, dass auf Basis dieses Kaufvertrages kein Erwerb eines Grundstückes samt Gebäude vorliegt. Es sei auch ausdrücklich festgehalten worden, dass im Zeitpunkt des Abschlusses des Vertrages keine Vereinbarungen über die Herstellung eines Bauwerkes vorlagen und dem Erwerber des Grundstückes die Wahl des Bauunternehmens und die Planung eines individuellen

Bauwerkes völlig frei stand. Entgegen den Ausführungen der belangten Behörde hätte die Gemeinde A. ein unbebautes Grundstück veräußert und es bestehe vertraglich kein Zusammenhang mit der Errichtung des darauf befindlichen Gebäudes. Ebenso wenig gebe es vertragliche Vereinbarungen zwischen der Firma A B und der Gemeinde A..

### **1.9. Beschwerdeentscheidung vom 22. Juni 2015**

Die belangte Behörde vertrat den Standpunkt, wonach aufgrund der bereits erfolgten Vorplanung, sei die Planung des Bauvorhabens "Errichtung einer Doppelwohnhaus- und Reihenhausanlage in H." bereits vor Abschluss des Kaufvertrages erfolgt. Es sei davon auszugehen, dass im maßgeblichen Zeitpunkt des Grundstückkaufes Frau T. M. keinen nackten Grund und Boden erwerben wollte, sondern ein bebautes Grundstück. Durch die Annahme des vorbereiteten einheitlichen Angebotes sei die Bauherreneigenschaft nicht gegeben. Die Grundstückserwerberin sei von vornherein in ein bereits fertiges Konzept eingebunden gewesen, die Errichtungskosten für das Haus seien zu Recht in die Bemessungsgrundlage einbezogen worden.

### **1.10. Vorlageantrag vom 2.7.2015**

Im rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wurde kein weiteres Vorbringen erstattet.

### **1.11. Vorlagebericht der belangten Behörde vom 07.08.2015**

Die belangte Behörde vertritt folgenden Standpunkt:

*"Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge betreffend inländische Grundstücke der Grunderwerbsteuer. Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu bemessen. 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 ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Wenn also 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 (vgl. die bei Fellner, aaO, § 5 Rz 88a dargestellte Rechtsprechung, siehe u.a. VwGH vom 14.10.1999, 97/16/0219, vom 17.10.2001, 2001/16/0230 und vom 21.03.2002, 2001/16/0429). Das Ansuchen um Bauplatzbewilligung der Fa. XY Immobilien GmbH wurde mit Bescheid vom 27.07.2011 bewilligt. Der Antrag der Fa. A B Immobilien GmbH auf Baubewilligung*

*unter Vorlage des Bauplanes vom 02.12.2011 für das Bauvorhaben der Errichtung einer Doppelwohnhaus- und Reihenhausanlage in H. vom 17.04.2012 wurde mit Bescheid vom 06.06.2012 bewilligt. Mit Kaufvertrag vom 02.03.2012 wurden von Frau T. M. die Gst. xx/23 und xx/24 von der Gemeinde A. erworben. Der Werkvertrag hinsichtlich der Errichtung des Doppelhauses um einen Kaufpreis von 121.650,00 € wurde am 03.04.2012 mit der Fa. A B Immobilien GmbH abgeschlossen. Laut Darstellung des Sachverhaltes des Gemeindeamtes A. vom 28.06.2011 beabsichtigte die Fa. A B Immobilien GmbH auf den gegenständlichen Grundstücken (H. Baufelder 4 d und e) Reihen- bzw. Doppelhäuser zu errichten. Die Grundstücke sind von den einzelnen Käufern direkt von der Gemeinde zu kaufen. Sollten bis Ende 2011 nicht alle Grundparzellen direkt verkauft worden sein, werden die restlichen Grundstücke von der Fa. XY Immobilien GmbH erworben. Die kaufvertragliche Abwicklung hinsichtlich der von der Gemeinde A. an die Interessenten zu verkaufenden Grundstücksflächen hat über den Firmenanwalt der Fa. XY Immobilien GmbH zu erfolgen. Die Bauplatzbewilligung wurde mit Bescheid vom 27.07.2011 der Fa. XY Immobilien GmbH erteilt. Die Erteilung der Baubewilligung entsprechend dem Bauplan vom 02.12.2011 erfolgte mit Bescheid vom 06.06.2012 an die Fa. A B Immobilien GmbH. Auf Grund der Vorplanung, wonach die Planung des Bauvorhabens - Errichtung einer Doppelwohnhaus- und Reihenhausanlage - bereits vor Abschluss des Kaufvertrages erfolgte, war davon auszugehen, dass Frau T. M. zum Zeitpunkt des Grundstückskaufes nicht ein unbebautes sondern ein bebautes Grundstück erwerben wollte. Da die Grundstückserwerberin von vornherein in ein bereits fertiges Konzept eingebunden war, waren die Baukosten in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage einzubeziehen."*

### **1.9. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht**

Das Rechtsmittel wurde an die Gerichtsabteilung 6022 des Bundesfinanzgerichtes zugeteilt. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.09.2017 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung 6022 gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung 6008 neHöhe u zugeteilt.

Den Parteien des Beschwerdeverfahrens den Parteien wurde mit Beschluss vom 15. Juni 2018 die Aktenlage und das bisherige Parteilenvorbringen zur Kenntnis gebracht. Es erfolgte keine weitere Stellungnahme.

## **2. Rechtslage**

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBl. 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, BGBl. 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, BGBl. 309/1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 5 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. 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 BGBl. I Nr. 85/2008 entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Nach § 9 Z 4 GrEStG 1987 idF. BGBl. I Nr. 85/2008 sind Steuerschuldner die am Erwerbsvorgang beteiligten Personen.

§ 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 3 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."*

### 3. Erwägungen

Unstrittig ist, dass die Nachforderung der Grunderwerbsteuer bei der Erwerberin des Grundstückes nur schwer einbringlich ist, sodass die belangte Behörde berechtigt war die Grunderwerbsteuernachforderung der beschwerdeführenden Partei als weitere Gesamtschuldnerin vorzuschreiben.

Strittig ist, ob die belangte Behörde zu Recht davon ausgehen durfte, dass der Erwerberin des Grundstückes 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.

Der Erwerber eines Grundstückes ist 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 30.01.2014, 2013/16/0078; siehe auch *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Auflage, Rz 90 zu § 5 GrEStG).

Insbesondere dann, wenn ein Erwerber an ein vom Verkäufer (oder von einem mit diesem zusammenarbeitenden Dritten) vorgegebenes Objekt gebunden ist, ist ein Kauf mit Gebäude (oder Wohnung) anzunehmen, auch wenn über die Herstellung des Gebäudes (bzw. der Wohnung) ein gesonderter Vertrag geschlossen wird (vgl. VwGH 8.9.2010, 2008/16/0014). Somit ist es entgegen der Ausführungen der beschwerdeführenden Partei nicht entscheidend, wenn über den Erwerb eines (unbebauten) Grundstückes und über den Kauf des darauf zu errichtenden Gebäudes mehrere Verträge mit unterschiedlichen Vertragspartnern abgeschlossen werden. Zu beurteilen ist die Bauherreneigenschaft aus der Sicht des Erwerbers der Liegenschaft und nicht aus der Sicht des Veräußerers des (unbebauten) Grundstückes.

#### 3.1. Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung

Ist der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des



Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, 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).

Die Initiative für die Bebauung des Grundstückes ist also schon vor Abschluss der Verträge mit der Grundstückserwerberin (Kaufvertrag Grundstück, Werkvertrag Gebäude) von der A B Immobilien GmbH und der XY Immobilien GmbH ausgegangen. Insbesondere war bereits im Zeitpunkt des Erwerbes des Grundstückes die Einreichplanung (Version vom 02.12.2011) im Wesentlichen abgeschlossen. Laut vorliegendem Werkvertrag wurde der Erwerberin des Grundstückes lediglich das Recht zur einmaligen Planänderung des Einreichplanes eingeräumt.

Nach Ansicht des Gerichtes ist die Bauherreneigenschaft der Grundstückserwerberin schon aus diesem Grund nicht gegeben. Im Zeitpunkt des Grundstückserwerbes durch die Grundstückserwerberin war die Planung soweit gediehen, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Erwerbswille nicht mehr bloß auf das unbebaute Grundstück, sondern vielmehr auf das fertig geplante Doppelhaus gerichtet war. Die von der beschwerdeführenden Partei angesprochene Vertragsklausel ändert nichts daran, dass sich die Grundstückserwerberin in ein bereits vorgegebenes Konzept einbinden ließ. Da die Voraussetzungen zur Erlangung der Bauherreneigenschaft kumulativ vorliegen müssen und der Grundstückserwerberin in Anbetracht der oben dargestellten Ausführungen zumindest die bauliche Einflussnahme abzusprechen ist, kann sie schon deshalb nicht als Bauherrin angesehen werden.

### **3.2. Baurisiko**

Nach dem vorliegenden Werkvertrag oblag die Beaufsichtigung der ausführenden Firmen für die Einhaltung des vertraglich vereinbarten Baufortschrittes der A B Immobilien. Im Werkvertrag ausdrücklich festgehalten ist, dass die A B Immobilien GmbH als Generalunternehmerin anzusehen ist. Zudem würde die Auftragnehmerin (A B) berechtigt, Teilaufträge konzessionierte Subfirmen zu vergeben, ohne die gesonderte Zustimmung des Auftraggebers (Grundstückserwerberin) einzuholen.

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).

Die im Werkvertrag der A B eingeräumten Befugnisse als Generalunternehmer sprechen eindeutig dafür, dass die Grundstückserwerberin kein Baurisiko übernommen hat. Gegenteiliges wurde nicht vorgebracht.

### **3.3. finanzielles Risiko**

Abgesehen davon, wurde im Werkvertrag für das Doppelhaus ausdrücklich ein Fixpreis vereinbart. Dies stellt ein wesentliches Indiz dar, 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 die Grundstückserwerberin in ein vorgegebenes Bauprojekt eingebunden und damit nicht Bauherrin des in Rede stehenden Doppelwohnhauses war, ist erst im Zuge der Ermittlungen durch die belangte Behörde hervorgekommen, sodass sich die vom Urkundenverfasser für die Grundstückserwerberin 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. Da die Grunderwerbsteuer bei der Erwerberin des Grundstückes nur schwer einbringlich ist, durfte die Veräußerin des Grundstückes als Gesamtschuldnerin (§ 9 Z 4 GrEStG 1987) in Anspruch genommen werden.

Der angefochtene Bescheid erweist sich somit als rechtmäßig.

### **3.4. Zulässigkeit der 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 klärenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 23. August 2018