

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der L.A., Adresse, vertreten durch O, Rechtsanwalt, Adresse2, vom 21. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 29. Juni 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Am 9. September 2004 schlossen der Verkäufer C.S. und die Ehegatten A als Käufer einen Kaufvertrag mit (auszugsweise) folgendem Inhalt:

#### **„I.“**

Herr C.S., geb. 1972, ist Miteigentümer im Wohnungseigentum der Liegenschaft in EZ X.Y., bestehend aus GST-Nr. 2329/6 und zwar zu 149/320 Miteigentumsanteilen verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2 und zu 6/320 und 3/320 Miteigentumsanteilen verbunden mit Wohnungseigentum an den Kfz- Abstellplätzen Top P 2 und Top P2a..

Die gegenständlichen Liegenschaftsmiteigentumsanteile weisen weder Belastungen noch Berechtigungen auf.

#### **II.**

Mit Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen F.G. vom 03.08.2004, wurden hinsichtlich der EZ X.Y. , bestehend aus GST- Nr 2329/6 die Nutzwerte für eine Wohnanlage mit zwei Reihenhäuser ermittelt.

Grundlage für die Ermittlung der Nutzwerte war der Baubescheid des Bürgermeisters der Gemeinde F vom 27.07.2004, Zl. Z. Demnach soll das geplante Zweifamilien-Wohnhaus, bestehend aus Keller-, Erd- und Obergeschoß durch die Käufer des nunmehrigen Grundanteiles sowie einem weiteren Käufer errichtet werden, wobei beide Hausteile durchgehend vom Keller bis zum Obergeschoß durch eine Feuermauer voneinander getrennt sind und damit defacto zwei zusammengebaute Einfamilienhäuser

darstellen. Sowohl.....

Festgehalten wird, dass mit dem gegenständlichen Kaufvertrag lediglich die Grundanteile erworben werden. Die Erstellung der Reihenhäuser erfolgt durch die jeweiligen Käufer selbst, wobei sie lediglich auf Grundlage der Baubewilligung zu bauen haben.

### III. Kaufabrede

Herr C.S., geb. 1972, verkauft und übergibt nunmehr aus der Liegenschaft in EZI X.Y., bestehend aus GST-NR 2329/6 die 149/320 Miteigentumsanteile verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2 bestehend aus im Erdgeschoss gelegenen Wohnraum/ Essen im Ausmaß von 36,73 m<sup>2</sup>, Küche im Ausmaß von 8,8 m<sup>2</sup>, WC im Ausmaß von 6,69 m<sup>2</sup>, Vorraum im Ausmaß von 2,8 m<sup>2</sup> sowie die im Obergeschoss gelegenen drei Zimmer im Ausmaß von 15,38 m<sup>2</sup>, 14,6 m<sup>2</sup> und 9,52 m<sup>2</sup> sowie dem Bad/WC im Ausmaß von 7,05 m<sup>2</sup> und dem Gang im Ausmaß von 6,83 m<sup>2</sup> und einer Gesamtnutzfläche von 108,3 m<sup>2</sup> sowie der Terrasse im Erdgeschoss im Ausmaß von 15 m<sup>2</sup> und dem Balkon im Obergeschoss im Ausmaß von ca. 8m<sup>2</sup> und dem als Zubehör geltenden Keller der östlichen Gebäudehälfte im Ausmaß von 53,71 m<sup>2</sup> und dem Zugang 2 und Garten 2 inklusive Außentreppe in den Keller im Ausmaß von 125 m<sup>2</sup> sowie den 6/320 und 3/320 Miteigentumsanteilen verbunden mit Wohnungseigentum am Kfz-Abstellplatz Top P2 im Ausmaß von 15 m<sup>2</sup> und dem als Zubehör geltenden Vorplatz mit ca. 11,5 m<sup>2</sup> sowie des Kfz- Abstellplatz Top P2a im Ausmaß von 11,5 m<sup>2</sup> und die Eheleute H.A. , geb. 1968, und L.A., geb. 1968, kaufen und übernehmen je zur Hälfte als verbundener Mindestanteil im Ehegattenwohnungseigentum die vorbezeichneten Miteigentumsanteile.

Nochmals festgehalten wird, dass vom gegenständlichen Kaufpreis lediglich der Grundanteil umfasst ist und die Erstellung des Reihenhauses erst durch die Käufer zu erfolgen hat.

### IV. Kaufpreis

Der angemessene Kaufpreis für den gegenständlichen Grundanteil beträgt insgesamt € 46.000,-- (in Worten: Euro Sechsundvierzigtausend). Der gegenständliche Kaufpreis ist binnen einer Frist von 14 Tagen ab Unterfertigung des verbücherungsfähigen Kaufvertrages an den Vertragsverfasser Rechtsanwalt O, Adresse(alt), auf ein zu eröffnendes Treuhandkonto bei der Bank für Tirol und Vorarlberg AG, zur Einzahlung zu bringen.

Das Treuhandkonto wird den Käufern schriftlich bekannt gegeben, damit die Einzahlung fristgerecht auf dieses Konto erfolgen kann.

Für den Fall des Verzuges werden 8 % Verzugszinsen vereinbart.

Festgehalten wird, dass es den Käufern keinesfalls gestattet ist, mit dem Bau zu beginnen, bevor nicht die Auszahlung des Kaufpreises durch den Treuhänder an den Verkäufer erfolgt ist.

Der Treuhänder ist berechtigt, den gegenständlichen Kaufpreis an den Verkäufer auszubezahlen, sobald alle für die Verbücherung des Eigentumsrechtes notwendigen Unterlagen und Urkunden sich in den Händen des Treuhänders befinden, wobei auf Grundlage dieser Unterlagen eine lastenfreie Verbücherung des Eigentumsrechtes der Käufer möglich sein muss.

### V. Besitz und Genussübergang

Die Übergabe der gegenständlichen Liegenschaftsmiteigentumsanteile erfolgt mit Verbücherung des Eigentumsrechtes zu Gunsten der Käufer.

Ab diesem Tage gehen Besitz und Nutzung, aber auch Wag und Gefahr sowie alle Rechte und Pflichten auf die Käufer über. Ab diesem Zeitpunkt haben die Käufer auch alle Steuern und Gebühren, die mit der Liegenschaft verbunden sind, aus eigenen Mitteln zu bezahlen.

### VI. Gewährleistung

Der Verkäufer leistet keine Gewähr .....

Im Übrigen erklären die Käufer nochmals, dass Ihnen der Baubescheid des Bürgermeisters der Gemeinde F vom 27.07.2004, Zi. Z, bekannt sind, ebenso die entsprechenden dazugehörigen Pläne der Einreichung und das Nutzwertgutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen F.G. vom 03.08.2004, mit welchen die Nutzwerte für die gegenständliche Liegenschaft festgesetzt worden sind. Nochmals wird zwischen den Vertragsteilen ausdrücklich klargestellt, dass lediglich der Grundanteil erworben wird und den Verkäufer daher keine wie immer geartete Haftung aus der Bauführung heraus trifft und die Käufer selbst die Errichtung des Gebäudes im Sinne der Nutzwertfeststellung auf ihr Risiko durchführen werden.

### VII. Aufsandung

Sohin erteilen die Vertragsteile ihre ausdrückliche Einwilligung, dass aufgrund dieses Kaufvertrages auch nur über Antrag eines der Vertragsteile und ohne ihr weiteres Einvernehmen in EZ X.Y. , bestehend aus GST-NR 2329/6, Miteigentumsanteilen im bisherigen Eigentum des Herrn C.S., geb. 1972, auf dessen 149/320 Miteigentumsanteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2 samt Zubehör sowie den 6/320- und 3/320- Miteigentumsanteilen, verbunden mit Wohnungseigentum am Kfz- Abstellplatz Top P2 und Kfz- Abstellplatz Top P2a, die Einverleibung des Eigentumsrechtes für

H.A., geb. 1968,  
Adresse  
und  
L.A., geb. 1968  
Adresse

je zur Hälfte als verbundener Mindestanteil gem. §§ 5 Abs. 3,13 Abs. 3 WEG 2002 bewilligt wird.“

Auf Grund der vom Vertragsverfasser zusammen mit dem Kaufvertrag eingereichten Abgabenerklärung, worin die Gegenleistung für diesen Grundstückserwerb mit 46.000 € angegeben war, setzte das Finanzamt mit vorläufigem Bescheid für den Hälfeerwerb der L.A. ausgehend von einer Gegenleistung von 23.000 € die Grunderwerbsteuer mit 805 € fest.

Unter Übernahme des Ergebnisses einer Außenprüfung wurden zusätzlich bestimmte mit dem Hausbau zusammenhängende Kosten in Höhe von 36.548,86 € in die Gegenleistung miteinbezogen und mit endgültigem Bescheid vom 29. Juni 2005 gegenüber L.A. (Bw) die Grunderwerbsteuer mit 2.084,21 € (= 3,5 % von 59.548,86 €) festgesetzt. Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Da Herr M. sie mit dem Verkäufer der Liegenschaft zusammengeführt, das Bauansuchen samt Einreichplanung gestellt, den Baubescheid erhalten und alle Ausschreibungen gemacht bzw. Verhandlungen mit den Professionisten Rohbaufertigstellung geführt hat, sind die dafür anfallenden Kosten Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Genaue Berechnung, siehe das diesem Formular angeheftete Berechnungsblatt.“

Die Einbeziehung der streitgegenständlichen Baukosten in die Gegenleistung bekämpft die Berufung gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid im Wesentlichen mit dem Vorbringen, mangels festgestellter finaler Verknüpfung zwischen dem Grundstückskauf und der Errichtung des Reihenhauses (Doppelwohnhauses) sei die Vorschreibung von Grunderwerbsteuer von den Baukosten gesetzwidrig erfolgt, das durchgeführte Ermittlungsverfahren sei mangelhaft geblieben und die getroffenen Feststellungen würden nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes den Ansatz der Baukosten nicht rechtfertigen. Hinsichtlich des im Einzelnen jeweils erhobenen Berufungsvorbringens wird auf den Berufungsschriftsatz verwiesen. Als Sukkus wurde darin letztlich Folgendes außer Streit gestellt: "Würde es eine Absprache zivilrechtlicher Natur geben (lt. Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes spielt es hiebei keine Rolle, ob in der Kaufurkunde des Grundstückes oder mit einer gesonderten Vereinbarung), die den Erwerber verpflichtet, ein bereits geplantes Objekt in dieser und keiner anderen Form auszuführen, würde die Grunderwerbsteuerpflicht gegeben sein. Im gegenständlichen Fall hatten allerdings die

jeweiligen Grundstückskäufer die Wahl Nachtragsbaueingaben zu verfassen und Planänderungen nach ihrer Vorstellung durchzuführen.“

Das Finanzamt begründete die abweisende Berufungsvorentscheidung folgendermaßen:

„Unbestritten ist, dass Herr M. das Kaufgeschäft angebahnt hat und Sie die Liegenschaft vom Grundstückseigentümer erworben haben.

Herr M. hat am 11.5.2004, also vor Abschluss des Kaufvertrages, ein Baugesuch samt Einreichplan bei der Gemeinde eingereicht und am 16.7.2004 den Baubescheid von der Gemeinde erhalten. Daraufhin hat Herr M. bei den Firmen Angebote für Baumeister-, Zimmermeisterarbeiten, Schwarzdecker usw. eingeholt. All dies geschah vor Abschluss des Kaufvertrages. Zudem hat Herr M. per Inserat „Mitkäufer für fassadenfertige Doppelwohnhaushälften“ Interessenten für das Bauobjekt gesucht. All diese oben angeführten Umstände belegen, dass Sie nicht das nackte Grundstück, sondern das Grundstück mit Gebäude erworben haben.

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind, wenn sich ein verkaufbereiter Grundstückseigentümer in ein Vertragskonzept einbinden lässt, das sicherstellt, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein im wesentlichen vorgegebenes Baukonzept binden, auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen (VwGH vom 23.6.1992, ZI. 90/26/0154 u.a.).

Die in der Berufung angeführten möglichen Änderungswünsche betreffen lediglich den Innenausbau.“

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihrer Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wird darin noch Folgendes ausgeführt:

„Unstrittig ist, dass Herr N.M. das Kaufgeschäft angebahnt hat und vermittelte.

Weiters ist unstrittig, dass Herr N.M. vor Abschluss des Kaufvertrages ein Bauansuchen samt Einreichplan bei der Gemeinde einreichte und einen Baubescheid erhalten hat.

Ebenso ist unstrittig, dass im Vorfeld vor Unterfertigung des Kaufvertrages bereits Angebote für Baumeisterarbeiten, Zimmermeisterarbeiten, Schwarzdecker usw. eingeholt worden sind.

Die entscheidende Unterbehörde kommt allerdings zum Schluss, dass diese Umstände belegen sollten, dass nicht das nackte Grundstück, sondern vielmehr ein Grundstück mit Gebäude erworben wurde.

Hiebei stützt sich die Unterinstanz auf eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach dann, wenn ein verkaufbereiter Grundstückseigentümer den Käufer in ein Vertragskonzept einbindet ein grunderwerbsteuerlicher Vorgang auch für die Nebenkosten des Gebäudes gegeben sind.

Hier wird die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes irrig und falsch interpretiert. Die ausschließliche und alleinige Autonomie beim gegenständlichen Bauvorhaben lag bei den Käufern. Die eingeholten Angebote haben lediglich ohne Bindungswirkung für den jeweiligen Käufer der Preisorientierung gedient. Den Käufern kam es beim Erwerb des Grundstückes darauf an im Vorfeld bereits eine Richtlinie zu haben, mit welchen Kosten sie bei der Erstellung eines fassadenfertigen Hauses zu rechnen haben. Um diese Sicherheit zu haben, wurden im Vorfeld bereits Angebote eingeholt, obliegt allerdings die Vergabe dann ausschließlich den Käufern. Sie selbst hatten es in der Hand zu entscheiden wer und in welchem Ausmaß das Gebäude ausgeführt wird.

Es kann daher von keinem festen Vertragskonzept gesprochen werden, das für die Verkäufer verpflichtend war. Es liegen daher die Voraussetzungen eines Bauherrenmodells vor und sind die getroffenen Feststellungen der ersten Instanz nicht geeignet einen grunderwerbsteuerpflichtigen Tatbestand zu verwirklichen, sofern dies die Ausführungen des Gebäudes betrifft.

Sämtliche Bescheide sind wieder in Form von Schimmelerledigungen ergangen, sodass z. B. unrichtigerweise das Datum des Abschlusses des Kaufvertrages und das Datum des Baubescheides in alle Bescheide übernommen wurden. Dies wird ausdrücklich noch bei dieser Gelegenheit erwähnt.“

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer

vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 bestimmt, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 88a, 88b zu § 5 GrEStG 1987) ist unter einer Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 auch alles zu verstehen, was der Erwerber über den Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen- an wen auch immer- ist demnach zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Diese Leistungen können somit auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter des Gebäudes auf dem Grundstück. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Leistungen, die auf Grund eines mit einem Dritten abgeschlossenen Vertrages zu erbringen sind, sind in die Gegenleistung einzubeziehen, wenn die Leistung des Dritten dazu führen soll, das Grundstück in den Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. Es ist zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Ist der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder einem mit diesem zusammenarbeitenden Organisators/ Initiators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit – herzstellendem – Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung gesonderte Verträge abgeschlossen werden. Für die Bauherreneigenschaft kommt es also darauf an, ob der Erwerber auf die bauliche Gestaltung des Bauprojektes noch Einfluss nehmen konnte oder bei seinem Erwerb an ein bereits vorgegebenes Gebäude gebunden war. War der Grundstückskäufer bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses an ein bereits fertig vorgegebenes Bebauungskonzept gebunden und hatte er sich durch den getätigten Erwerb iVm den vom Organisator (Initiator im Bauherrenmodell) für ihn abgeschlossenen diversen Verträgen in ein derartiges Vertragsgeflecht einbinden lassen, so lag über den Erwerb der bloßen Liegenschaftsanteile hinaus der Erwerb des gesamten, erst zu schaffenden Projektes auf Basis des vorgegebenen Gesamtkonzeptes vor. Die Bauherreneigenschaft des Erwerbers von Miteigentumsanteilen ist also dann zu verneinen, wenn der Erwerber in ein bereits fertiges Planungs- Vertrags- und Finanzierungskonzept im

Wege eines Vertragsgeflechtes eingebunden wird. Ohne Bedeutung ist es außerdem, wenn der Erwerber zunächst den Grundstückskaufvertrag abschließt und erst danach- wenn auch in engem zeitlichen Zusammenhang- den zur Errichtung des Gebäudes notwendigen Vertrag. Denn bereits 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 Gebäudeerrichtung 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 Zusammenhangs steht nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes nicht abzuschließen.

Unter Beachtung des Berufungsvorbringens besteht im Wesentlichen Streit darüber, ob die Bw. (und ihr Ehegatte) die Bauherren einer zum Kaufzeitpunkt unbestritten bereits geplanten und baubehördlich bewilligten Doppelhausanlage (2 Reihenhäuser) waren. Da außer Streit blieb, dass die im bekämpften Bescheid angesetzten Baukosten als solche betragsmäßig richtig ermittelt waren, entscheidet somit den vorliegenden Berufungsfall, ob das Finanzamt zu Recht davon ausgehen durfte, dass der Bw. (und ihrem Ehemann) die behauptete Bauherreneigenschaft nicht zukam, denn diesfalls zählen die angefallenen anteiligen Herstellungskosten bis zur Rohbaufertigstellung zur Gegenleistung und damit zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (insbesondere nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 24.5.1971, 1251/69) ist der Käufer nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- b) das Baurisiko zu tragen hat, dh. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- c) das finanzielle Risiko tragen muss, dh. dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat diese drei Elemente als unabdingbare Voraussetzung für die Bauherreneigenschaft in allen Erkenntnissen betont. Bereits das Fehlen eines dieser Elemente hindert die Bauherreneigenschaft des Käufers, auch wenn alle weiteren Indizien für die Bauherreneigenschaft sprechen (VwGH 17.12.1981, ZI. 16/3798/80, 29.1.1996, 95/16/0121, 12.11.1997, 95/16/0176 und 29.7.2004, 2004/16/0053). Beim – wie im Streitfall vorliegenden- Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum an einem hier bestimmten Reihenhaus verbunden werden soll, kann

zur Erreichung der Bauherreneigenschaft der Auftrag zur Errichtung des Bauwerkes nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist (vgl. VwGH 14.12.1994, 94/16/0084 und 3.10.1996, 95/16/0003). Denn nur die Gesamtheit aller Miteigentümer kann rechtlich über das ihnen gemeinsam gehörende Grundstück kraft Willensentschlusses verfügen. Bei einer Mehrheit von Miteigentümern kann somit nur eine Willenseinigung zwischen den Miteigentümern zur gemeinsamen Errichtung der gesamten Anlage unter gemeinsamer Tragung des gesamten Risikos, gemeinsame Erteilung der hiezu erforderlichen Aufträge etc. die Bauherreneigenschaft begründen. Die Bauherreneigenschaft einer Miteigentümergemeinschaft (eine solche besteht laut Rechtsprechung des VwGH vom 19.4.1995, 93/16/0031 bis 0038 mit dem Abschluss der Kaufverträge) ist also nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und die entsprechenden Aufträge erteilen.

Dem Berufungsfall liegen folgende Sachverhaltsfeststellungen der Außenprüfung zugrunde:

"N.M. organisierte bis zur Rohbaufertigstellung den Bau einer Doppelwohnhausanlage für die Eheleute A und G.L. und B.R..

Dies ergibt sich auf Grund folgender Feststellungen:

- a) Laut einer mit N.M. aufgenommenen Niederschrift wurde ihm das Grundstück von einem Raiffeisen-Immobilienmakler angeboten.
- b) Nach Kontaktaufnahme mit Herrn S (Grundstücksbesitzer) durch Herrn M., wurde dieser von Herrn M. gebeten bis zur Erwirkung eines Baubescheides von der Gemeinde F keine weiteren Inserate zu schalten.
- c) In weiterer Folge wurde von Herrn M. per Inserat Mitkäufer für rohbau- oder fassadenfertige Haushälfte gesucht.
- d) N.M. ließ sich von der Fa. W (Leipzig), hier von Herrn DI Ob, einen Plan für ein Doppelhaus zeichnen und Ausschreibungen für Baumeister- und Zimmerarbeiten machen.

Von den Professionisten wurden von Herrn M. Angebote eingeholt und Werkverträge abgeschlossen.

Baumeisterarbeiten: Werkvertrag vom 21.9.2004 mit Fa. K.GmbH. Wann das Angebot gestellt wurde, ist aus dem Werkvertrag nicht ersichtlich.

Dieser Vertrag wurde von M. als Vertreter der BHG F unterzeichnet.

Zimmermeisterarbeiten: Werkvertrag vom 14.10.2004 mit Fa. D.GmbH. Wann das Angebot gestellt wurde, ist aus dem Vertrag nicht ersichtlich.

Dieser Vertrag von G.L. und H.A. unterzeichnet.

Die Bezahlung, für die lt. obigen Verträgen zu erbringenden Leistungen, erfolgte über das Treuhandkonto bei RA Dr.O.

e) Am 1.4.2004 hat N.M. als Bauwerber um die Errichtung eines Doppelwohnhauses auf dem Gst.Nr 2329/6, KG F angesucht.

f) Am 27.7.2004 erhielt N.M. als Bauwerber den Bescheid zur Errichtung eines Doppelwohnhauses auf obiger Parzelle.

g) Die Kaufverträge mit denen die Interessenten, A einerseits und G.L. und B.R. andererseits, von C.S. die Grundanteile erwarben wurden jeweils am 9.9.2004 abgeschlossen."

Im vorliegenden Berufungsfall hat somit am 1. April 2004 der Bauwerber N.M. ein Baugesuch inkl. Baubeschreibung samt Einreichpläne und Lagepläne bei der zuständigen Gemeinde eingebracht. Mit Baubescheid vom 21. Juli 2004 wurde diesem Bauwerber die baubehördliche Bewilligung für die Errichtung der Doppelhausanlage erteilt. Im vorliegenden Berufungsfall haben laut „Kaufabrede“ mit Kaufvertrag vom 9. September 2004 die Bw. zusammen mit ihrem Ehemann insgesamt 149/320- Miteigentumsanteile an einer Liegenschaft, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2 sowie 6/320 und 3/320 Miteigentumsanteile verbunden mit Wohnungseigentum am KFZ Abstellplatz Top P 2 und Top P2a gekauft. Auch der Kaufvertrag bezüglich der anderen Grundstücksanteile, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 1 und Autoabstellplätze Top P1 und Top P 1a wurde am gleichen Tag abgeschlossen. Der Kaufgegenstand entsprach jeweils dem für das Reihenhaus notwendigen Mindestanteil laut Wohnungseigentumsgesetz, wobei das Reihenhaus in der Kaufabrede (Punkt III des Kaufvertrages) detailliert vertraglich umschrieben war. Der Grundstücksanteil wurde folglich unbestritten zu einem Zeitpunkt gekauft, als nicht nur die Planung für die Doppelhausanlage (2 Reihenhäuser) schon vollständig abgeschlossen war, sondern die Baubewilligung für diese Reihenhausanlage gegenüber dem Bauwerber N.M. (=Initiator/Organisator der Reihenhausanlage) bereits erteilt war und die Nutzwertfeststellung vorlag. Waren aber die jeweiligen Nutzwerte für die einzelnen Reihenhäuser festgestellt und kauften mit den Kaufverträgen die jeweiligen Erwerber die entsprechenden Mindestanteile laut Nutzwertgutachten, dann spricht dies als Indiz deutlich dafür, dass die Erwerber bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses an dieses von einem Organisator fertig vorgegebenes, vollständig geplantes und baubehördlich bereits bewilligtes Konzept einer Reihenhausanlage bestehend aus zwei Reihenhäuser gebunden waren. Dass aber die Eigentümergemeinschaft in die Projekterstellung, Planung und Einreichung bei der Baubehörde in irgendeiner Form eingebunden bzw. dies nach Vorliegen eines darauf gerichteten gemeinsamen Beschlusses der Eigentümergemeinschaft über deren Auftrag erfolgt wäre, wurde in der Berufung weder behauptet geschweige denn nachgewiesen und dagegen spricht außerdem die aus der niederschriftlichen Aussage des N.M. hervorgehende Chronologie der Abwicklung des Gesamtprojektes. Unter Punkt VI. Gewährleistung des Kaufvertrages erklärten die Käufer lediglich, dass ihnen sowohl der Baubescheid der Gemeinde F vom 27. Juli 2004 und ebenso die entsprechenden dazugehörigen Pläne der Einreichung und das Nutzwertgutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen, mit welchem die Nutzwerte für die gegenständliche Liegenschaft festgesetzt wurden, bekannt sind. Dies schließt ebenfalls auf, dass die Käufer in die Projekterstellung und Planung bereits eingebunden waren, denn diesfalls wäre eine solche ausdrückliche Vertragsbestimmung wohl unterblieben. Der bestehende Konnex zwischen

Grundstückskauf und bereits bewilligtem Bauprojekt zeigt auch Punkt II letzter Absatz, wird doch darin ausgeführt, dass die Erstellung der Reihenhäuser durch die jeweiligen Käufer selbst erfolge, „*wobei sie lediglich auf Grundlage der Baubewilligung zu bauen haben*“. Unter Beachtung der Sachverhaltsfeststellungen der Berufungsvorentscheidung, denen Vorhaltcharakter zukam, blieb somit zusammenfassend an Sachverhalt unbestritten, dass der Projektentwickler N.M. das Kaufgeschäft angebahnt, Monate vor Abschluss der Kaufverträge das Bauansuchen samt Einreichplan bei der Gemeinde gestellt, den Baubescheid erhalten und alle Ausschreibungen gemacht bzw. die Verhandlungen mit den Professionisten betreffend Rohbaufertigstellung des Hauses geführt hat. Zudem hat N.M. mit dem Inserat „Mitkäufer für rohbau- oder fassadenfertige Haushälften“ Interessenten für das Bauobjekt gesucht. Diesbezüglich wurde im Vorlageantrag außer Streit gestellt, dass N.M. das Kaufgeschäft „angebahnt“ hatte. Aus der niederschriftlichen Aussage des N.M. ergeben sich die näheren Umstände dieser „Anbahnung“. Der Grundstücksverkäufer hat diesbezüglich versprochen, keine weiteren Inserate zu schalten, bis N.M. für das Grundstück einen Baubescheid erwirkt und 2 Interessenten gefunden hat. Auch die Ausschreibungen für den Rohbau (Baumeister und Zimmerer) hat DI Ob gemacht. Mittels Zeitungsinserate suchte N.M. Käufer für das Grundstück zur Errichtung der Reihenhausanlage.

Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, können – wie bereits erwähnt- zur Erreichung der Bauherreneigenschaft die Aufträge zur Errichtung der Reihenhausanlage nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wobei von einer Miteigentümergemeinschaft aber erst dann gesprochen werden kann, wenn die Personen Miteigentümer geworden sind bzw. zumindest einen Übereignungsanspruch am Grundstück erworben haben. Dass der Projektentwickler N.M. (Initiator/Organisator) bei der Projektkonzeption und Projektausführung auf Grund eines ihm (nach diesbezüglicher Beschlussfassung) von der Eigentümergemeinschaft erteilten gemeinsamen Auftrages tätig geworden ist, wurde in der Berufung selbst nicht behauptet und ist als Folge der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen schlichtweg auszuschließen. Vielmehr kann in freier Beweiswürdigung aus den getroffenen Tatumständen schlüssig gefolgert werden, dass zum Zeitpunkt des gegenständlichen Erwerbes des Miteigentumsanteiles an der Liegenschaft, verbunden mit dem Wohnungseigentum am Reihenhaus Top 2 über eigenständiges Tätigwerden des Initiators N.M. die Doppelhausanlage (2 Reihenhäuser) bereits vollständig geplant und baubehördlich diesem Bauwerber gegenüber schon bewilligt war und dieser Initiator sich bereits auf Grund von Ausschreibungen verbindliche Angebote von Professionisten erstellen hat lassen. Durch den Ankauf der entsprechenden Miteigentumsanteile (= Mindestanteile nach dem vorliegenden Nutzwertgutachten) verbunden mit dem Wohnungseigentum an dem

bezeichneten Reihenhaus hat sich die Bw. unter Beachtung der in der Kaufabrede vorgenommenen detaillierten Beschreibung des geplanten und baubehördlich schon bewilligten Reihenhauses ohne jeden Zweifel in das von N.M. für die Verbauung dieses Grundstückes entwickelte Gesamtkonzept einbinden lassen, ohne dass die Eigentümergemeinschaft auf die Gestaltung der geplanten und genehmigten Reihenhausanlage Einfluss nehmen konnte. Der Wille der Vertragspartner (Veräußerer des Grundstücksanteils und des mit diesem in irgendeiner Form zusammenarbeitenden Initiators einerseits und der Grundstückskäufer andererseits) war in objektiver Betrachtung darauf gerichtet, einen bestimmten Miteigentumsanteil am Grundstück samt dem darauf nach den vorliegenden und baubehördlich bewilligten Plänen errichteten Reihenhaus zu einem zum Kaufzeitpunkt bereits durch die Ausschreibungen feststehenden Preis zu erhalten. Der Erwerb des Miteigentumsanteiles (Mindestanteiles) stand mit der Errichtung des vom Initiator für die Bebauung dieser Liegenschaft vorgegebenen Reihenhauses zweifelsfrei in einer finalen Verknüpfung, denn hätte sich ein potentieller Käufer nicht in das geplante Bebauungskonzept einbinden lassen, dann wäre er letztlich nicht als Käufer des Grundstücksanteiles in Frage gekommen. Dies deshalb, weil N.M. es ohne Zweifel sachlich in der Hand hatte, nur jene Kaufinteressenten dem Grundstücksverkäufer durch Namhaftmachen "zuzuführen" und damit zum Grundkauf zuzulassen, die zur Errichtung der Reihenhausanlage nach den vorgegebenen Plänen und unter Übernahme der ihnen von N.M. unterbreiteten finanziellen Vorgaben bereit waren und sich mit ihm auf die Ausführung/Übernahme des Bebauungskonzeptes verständigt haben.

Zusammenfassend ergibt sich daher, dass auf Grund von mit dem Kaufvertrag in einem objektiv sachlichen Zusammenhang stehenden Vereinbarungen sich die Bw. bei Vertragsabschluss in das vom Organisator im Bauherrenmodell erstellte und baubehördlich bewilligte Planungs- und Finanzierungskonzept einbinden ließ, das insgesamt zu dem Erfolg führen sollte, dass die Erwerber das Grundstück in bebautem Zustand erhalten. Bezog sich somit der gegenständliche Erwerbsvorgang auf letztlich mit dem Reihenhaus Top 2 verbaute (ideelle) Grundstücksanteile, dann hat das Finanzamt zu Recht neben den Grundkosten auch die betragsmäßig unstrittig gebliebenen Errichtungskosten in die Gegenleistung des angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheides miteinbezogen. Es war somit wie im Spruch ausgeführt die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 3. September 2008