



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Peter Roppenser, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 18. März 1999 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 14. März 1994 erwarb die Bw. gemeinsam mit ihrem Ehegatten ein Grundstück im Ausmaß von 477 m² von B. N. um einen Kaufpreis von 499.276,00 S.

Mit vorläufigem Bescheid vom 14. April 1994 wurde der Bw. Grunderwerbsteuer in Höhe von 8.830,00 S , ausgehend vom halben Kaufpreis von 249.638,00 und den halben Vermessungskosten von 2.645,00 S , vorgeschrieben.

In der Folge wurde auf diesem Grundstück ein Doppelhaus errichtet, dessen eine Hälfte von der Bw. gemeinsam mit ihrem Ehegatten erworben wurde.

In Beantwortung eines Vorhaltes vom 2. Oktober 1998 legte die Bw. einen Vermittlungsauftrag vom 8. Februar 1994 vor, wonach die C. I. den Kauf des Grundstückes vermittelt hatte. Die C.I. bezeichnete sich auf dem Kopf des Vermittlungsauftrages als Bauträger.

Strittig ist nun die Frage, ob die Bw. und deren Ehegatte oder die C.I. als Vermittlerin des Grundstückskaufes Bauherren hinsichtlich dieser Doppelhaushälfte waren.

Im Bauverfahren trat die C.I. als Bauwerberin auf.

Die Bauplatzbewilligung an die C.I. erfolgte mit Bescheid vom **24. September 1992**.

Ebenso wurde die Baubewilligung für die Errichtung von vier Doppelhäusern von der Baubehörde mit Bescheid **vom 28. September 1992** an die C.I. auf Grund deren Ansuchen vom 25. Mai 1992 erteilt.

Der Einreichplan über die Errichtung des berufungsgegenständlichen Hauses wurde ebenfalls von der C.I. erstellt.

Als die Bw. und ihr Ehegatte den Grundstückskaufvertrag am 14. März 1994 unterfertigten, war die Planung bereits erfolgt und die Baubewilligung für ein bestimmtes Projekt bereits erteilt.

Die Bw. und ihr Ehegatte beauftragten laut Bauvertrag vom 28. März 1994, also bereits **14 Tage** nach Abschluss des Kaufvertrages, das Bauunternehmen Gl. KG mit der Errichtung der Doppelhaushälfte.

Laut Inhalt diese Bauvertrages war die Errichtung eines Reihenhauses entsprechend einer von der C.I. vorgelegten Leistungsbeschreibung bis **Baustufe I** vorgesehen und wurde dafür ein Pauschalpreis von 1.700.000,00 S als Fixpreis vereinbart.

In der Folge erließ das Finanzamt am 18. März 1999 einen endgültigen Grunderwerbsteuerbescheid über 38.715,00 S, ausgehend von einer Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987, BGBl. 309/1987, von 1,106.136,30 S , darin enthalten ein Kaufpreis von 1.097.136,30 S und Vermessungskosten von 9.000,00 S.

Das Finanzamt hat demnach die auf die Bw. entfallenden halben Baukosten laut

Schlussrechnung der Gl. KG vom 18. Oktober 1995 (Gesamtsumme 1,694.996,60 S) in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen.

Begründet wurde dies damit, dass Gegenstand des Erwerbes ein Grundstück mit einem zu errichtenden Gebäude gewesen sei.

Gegen diese Vorschreibung wurde Berufung eingebracht und ausgeführt, dass die Bw. und ihr Ehegatte das gegenständliche Grundstück über Vermittlung der C.I. von Frau B.N. erworben hätten und in der Folge dem Bauunternehmen Gl. KG den Bauauftrag erteilt hätten. Für das Bauvorhaben habe zwar eine Leistungsbeschreibung der C.I. für die Baustufe I bestanden, die Bw. und ihr Ehegatte seien jedoch wesentlich von diesem Planungsvorschlag abgewichen und hätten die gewünschten Änderungen mit der Gl. KG gesondert verhandelt.

In rechtlicher Hinsicht gelte ein Käufer einer Liegenschaft als Bauherr, wenn er auf die bauliche Gestaltung des auf dieser Liegenschaft geplanten Hauses Einfluss nehmen könne, das Baurisiko zu tragen habe, dem bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet sei und das finanzielle Risiko tragen müsse, was bedeute, dass er nicht bloß einen Fixpreis zu entrichten habe, sondern auch Kostensteigerungen zu tragen habe und berechtigt sei, vom bauausführenden Unternehmen Rechnungslegungen zu verlangen.

Im vorliegenden Fall habe keine Bindung an den bewilligten Bauplan bestanden. Grundsätzlich hätten die Bw. und ihr Ehegatte die Möglichkeit gehabt, das Haus völlig neu zu planen und auf Grund dieser Planung eine neue Baubewilligung zu bewirken.

Das Grundkonzept habe aber im Berufungsfall zugesagt und sei daher mit Änderungen zur Ausführung gelangt.

Da ausschließlich die Bw. und ihr Ehegatte dem Baumeister und den Professionisten gegenüber berechtigt und verpflichtet gewesen seien, hätten sie auch das volle Baurisiko getragen.

Dementsprechend könnten Gewährleistungs- und Erfüllungsansprüche gegenüber den von den Ehegatten beauftragten Bauunternehmern ausschließlich von den Ehegatten geltend gemacht werden.

Ansprüche gegenüber dem Grundstücksverkäufer und dem Grundstücksvermittler bestünden nicht.

Auch im Falle eines Konkurses des beauftragten Unternehmens sei es alleine Sache der Ehegatten gewesen, andere bauausführende Unternehmen auszuwählen und zu beauftragen. Demnach hätten sie das volle finanzielle Risiko getragen.

Die Grunderwerbsteuer sei wie im Bescheid vom 14. April 1994 lediglich in Höhe von 8.830,00 S festzusetzen.

Zusätzlich wurde der Eventualantrag gestellt, das vom Amt der Oberösterreichischen Landesregierung aufgenommenen Darlehen in Höhe von 700.000,00 S abzuzinsen. Die Laufzeit dieses Darlehens betrage 30 Jahre.

Eine niederschriftliche Befragung des verantwortlichen Vertreters der Gl. KG, Ing. P., vom 13. Jänner 2000, ergab, dass die C.I. im Jahr 1992 an die Gl. KG herangetreten sei, für die geplante Wohnanlage ein Angebot gemäß einem von der C.I. vorgelegten Leistungskatalog (wurde als sogenannte Informationsmappe auch den Erwerbern ausgehändigt) Arbeiten als Generalunternehmer zu erstellen. Es sei schließlich ein Pauschalpreis von 1,617.850,00 S je Haus (Baustufe I) als Fixpreis bis zur Baufertigstellung vereinbart worden.

Außerdem sei mit der C.I. ein Bauvertrag verfasst worden, welchen die

Grundstückserwerber als Auftrag zur Bauausführung **zu unterschreiben hatten**.

In einer Vereinbarung vom 22. Februar 1993, abgeschlossen zwischen der C.I. und der Gl. KG, seien Regelungen bezüglich Provisionszahlungen seitens der Gl. KG an die C.I. pro Bauvertragsabschluss festgelegt worden.

Etwaige Sonderwünsche und Zusatzvereinbarungen seien mit den jeweiligen Auftraggebern direkt verhandelt und verrechnet worden.

Alle Bauverträge hätten nur die Baustufe I mit eventuell kleinen Änderungen zum Inhalt gehabt.

Die Rechnungslegung sei an die Auftraggeber je nach Baufortschritt erfolgt, wobei sich der vereinbarte Pauschalpreis unter der Berücksichtigung der diversen Sonderwünsche verändern konnte. Die Fertigstellung bzw. der Innenausbau der Häuser sei in Eigenregie der Grundstückseigentümer erfolgt.

Zum Nachweis für seine Angaben legte Ing. P. entsprechende Unterlagen bei.

Der dieser Niederschrift beigelegte Prospekt (Informationsmappe) der C.I. betreffend die Projektbeschreibung der gegenständlichen Reihenhausanlage bietet folgende Leistungen an:

“Folgende Leistungen erbringen wir für Sie:

- **Wir sind Bauträger**
- Wir haben uns bemüht, ein schönes und doch preisgünstiges Grundstück für Sie zu finden.
- In Zusammenarbeit mit Architekten, Baumeister und anderen Professionisten, haben wir diese Reihenhausanlage konzipiert.

- Wir haben auf die Planung und den damit verbundenen günstigen Kaufpreis wesentlichen Einfluss.
- Auf Wunsch erstellen wir Ihnen Ihren persönlichen Finanzierungsplan, im Zusammenhang mit sämtlichen Förderungsmöglichkeiten.
- Wir übernehmen für Sie die Abwicklung bei Banken, Bausparkassen, Land OÖ., Gemeindeämtern etc."

Die C.I. bezeichnet sich darin selbst als Bauträger und liegt dieser Informationsmappe eine Leistungsbeschreibung der Baustufe I mit Angabe des Pauschalpreises von 1,617.850,00 S bei.

Jeder Bauwerber musste außerdem eine Bestätigung unterfertigen, wonach Änderungen auf dessen ausdrücklichen Wunsch erfolgen und wurde darauf hingewiesen wurden, dass sämtliche Änderungen bewilligungspflichtig seien. Sollten Einreichunterlagen auf Grund von Änderungen erforderlich sein, so seien diese gesondert zu beauftragen und zu bezahlen, ebenso die Kosten für ein eventuelles Strafverfahren aus diesem Grunde.

Die C.I. ist mit der Gl. KG als bauausführendes Unternehmen in der Vereinbarung vom 22. Februar 1992 bezüglich der zu errichtenden Reihenhausanlage mit insgesamt 8 Häusern übereingekommen, dass sich die Gl. KG verpflichtete, im Falle der Beauftragung durch die einzelnen Bauwerber ein Entgelt an die C.I. *als Bauorganisator* zu leisten.

Für diese Bauverträge wurde ein Pauschalpreis von 1,617.850,00 S laut Informationsmappe vereinbart. Dieser Pauschalpreis sollte bis Ende März 1993 Gültigkeit haben. Danach abgeschlossene Verträge sollten sich um die von der paritätischen Kommission bekannt gegebenen Prozentsätze erhöhen.

Sollte die C.I. wegen Baumängeln, Bauverzögerungen oder sonstiger Fakten betreffend den Baumeistervertrag in Anspruch genommen werden, verpflichtete sich die bauausführende Gl. KG zur Refundierung allenfalls entstandener Kosten.

Die Informationsmappe, welche die Bauherren von der C.I. erhalten haben, sei der Gl. KG bekannt und dürften im Baumeistervertrag keine Minderleistungen und Preisunterschiede erfolgen.

Insbesondere werde festgehalten, dass die Informationsmappe das Garagentor in Stahlblechausführung sowie die Außenanlagen beinhalte, insbesondere Liefern und Einbringen von Waschbetonplatten als Traufenpflaster, Terrassenpflasterung und Hauseingang sowie das Betonieren der Garageneinfahrt.

Für den Fall des Verzuges sollten Verzugszinsen von 4% per anno anfallen.

In einen Optionsvertrag vom 16. Juni 1991, abgeschlossen zwischen der Grundstücksverkäuferin B.N. und der C.I., betreffend das gegenständliche Reihenhausprojekt wurde festgehalten, dass die C.I. beabsichtige, auf dem Kaufobjekt insgesamt vier Doppelwohnhäuser zu errichten.

Ausdrücklich wurde festgehalten, dass für den Verkauf der Grundstücke von Frau B.N. als Optionsgeberin und spätere Verkäuferin, *keine Vermittlungsgebühr* an die C.I. zu entrichten sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsbegehren vom 14. Juli 2000 als unbegründet ab und führte aus, dass für die Grunderwerbsteuerliche Beurteilung der Zustand eines Grundstückes maßgebend sei, in dem dieses erworben werden soll. Kaufgegenstand könne auch eine künftige Sache sein, hinsichtlich derer zur Erfüllung des Vertrages gewisse Eigenschaften erst geschaffen werden müssen.

Demnach seien alle Aufwendungen eines an ein bestimmtes Objekt gebundenen Käufers -also auch die Herstellung eines Gebäudes- Teil der Grunderwerbsteuerpflichtigen Bemessungsgrundlage.

Wenn der Erwerber an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators, vorgegebenes Gebäude gebunden sei, dann sei ein Kauf eines Grundstückes mit einem herzustellenden Gebäude anzunehmen, selbst wenn für die Herstellung ein gesonderter Bauauftrag abgeschlossen werde.

Im gegenständlichen Fall seien die Bauplatzbewilligung, und die Bauwilligung für die Errichtung von vier Doppelhäusern an die C.I. erteilt worden.

Der Einreichplan für das berufsgegenständliche Doppelhaus sei ebenfalls von der C.I. erstellt worden. Bezüglich des Erwerbes des kaufgegenständlichen Grundstückes sei mit der C.I. ein Vermittlungsvertrag vorgelegen.

Der Bauvertrag habe Bezug auf eine von der C.I. erstellte Leistungsbeschreibung genommen. Die einzelnen Grundstückserwerber hätten den Bauauftrag unterschreiben müssen und sei ein Fixpreis vereinbart gewesen.

Die unlösbare Verbindung zwischen Bauvertrag und Kaufvertrag sei offensichtlich und hätten nur solche Interessenten Grundeigentum erwerben können, die gleichzeitig auch einer bestimmten Firma den Bauauftrag gaben und sich im Wesentlichen in ein bereits vorgelegtes Baukonzept einbinden ließen.

Die vorgetragene Einflussmöglichkeit auf die bauliche Gestaltung sei unbeachtlich, weil sie

nicht auf die Gesamtkonstruktion der Anlage Wirkung gehabt hätte und von untergeordneter Bedeutung gewesen sei.

Außerdem komme die Abzinsung des Darlehens nicht in Betracht, da es nicht als Gegenleistung für den Liegenschaftserwerb vom Grundstücksveräußerer übernommen worden sei.

In der Folge stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Er führte darin ergänzend aus, dass es ihm frei gestanden sei, das Bauunternehmen auszuwählen. Weiters hätten die Ehegatten wesentliche Änderungen wie zum Teil von anderen Baumaterialien, Änderung der Raumaufteilung und Neukonzeption der Dachkonstruktion vorgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, BGBl. 309/1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet.

Die Steuer wird gemäß § 4 Abs. 1 dieses Gesetzes vom Wert der Gegenleistung berechnet.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1

Grunderwerbsteuergesetz 1987 unterliegenden Kaufvertrages kann auch eine künftige Sache sein. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Entscheidend ist dabei der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 1 Rz 117b und § 5 Rz 92, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung). Ist der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Konzept eingebunden, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung gesonderte Verträge abgeschlossen werden. Bei einem solchen Käufer zählen auch die Herstellungskosten für das projektierte Gebäude zur Gegenleistung (vgl die bei Fellner, aaO, §

5 Rz 88a dargestellte Rechtsprechung, siehe diesbezüglich ausführlich VwGH 21. 3. 2002, 2001/16/0429).

Nicht von Bedeutung ist es weiters, wenn sich der Grundstücksübereignungsanspruch und der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes gegen verschiedene Personen richten.

Entscheidend ist vielmehr, dass der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht einbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände, darauf gerichtet ist, dem Erwerber als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in dem zukünftigen (bebauten) Zustand zu verschaffen.

Die Bauherrenrolle ist in einem solchen Vertragsgeflecht dem jeweiligen Initiator des Projektes zuzuordnen.

Im Berufungsfall wurde von den Abgabenbehörden festgestellt, dass das in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit dem Erwerbsvorgang hergestellte Gebäude der Bw. (der Bauvertrag wurde bereits zwei Wochen nach Abschluss des Kaufvertrages unterfertigt) Teil einer Wohnhausanlage war, für die die C.I. als Bauorganisator lange vor dem Erwerbsvorgang gegenüber der Baubehörde als Bauwerber aufgetreten war. Dieser Umstand stellt ein gewichtiges Indiz gegen die Annahme der Bauherreneigenschaft der Erwerber dar. Der Abschluss des Bauvertrages nach Erteilung der Baubewilligung und die Errichtung eines bereits fertig geplanten Bauwerkes sprechen gegen die Bauherreneigenschaft der Erwerber (vgl. Fellner, aaO, § 5 Rz 92).

Für die Beurteilung ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll, das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Gegenstand eines Kaufvertrages kann ohne weiteres auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen. Ist der Erwerber an ein bestimmtes, durch Planung des *Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisations* vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit - herzustellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über diese Herstellung ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen wird (vgl. beispielsweise VwGH vom 14.10.1999, 97/16/0219 und vom 17.10.2001, 2001/16/0230). Die C.I. nahm aber eindeutig die Rolle eines Bauorganisators ein und bezeichnet sich selbst als solchen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zudem in ständiger Rechtsprechung als wesentliches Merkmal der Bauherreneigenschaft nicht nur den Umstand angesehen, dass der Bauherr das Vorhaben plant, bei der Baubehörde als Bauwerber auftritt und die Baubewilligung erwirkt. Entscheidend ist auch, ob dem Abgabepflichtigen ein Recht und eine Möglichkeit der Einflussnahme auf die

Gestaltung des Gesamtbauvorhabens oder das Recht zu wesentlichen Änderungen des Projektes zugestanden wird. Ein Käufer ist nämlich nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er auf die bauliche Gestaltung des Hauses, und zwar auf die Gestaltung der

Gesamtkonstruktion Einfluss nehmen kann (vgl. VwGH vom 27. 6. 1994, 92/16/0196, 17. 10. 2001, 2001/16/0230 und Fellner, aaO, § 5 Rz. 92 unter Anführung der dazu ergangenen umfangreichen VwGH-Judikatur).

Die Bw. hat nicht einmal behauptet, dass ein von den vorgelegten Einreichplänen *abweichender Haustyp* zur Ausführung gelangt sei. Die Bw. führt zwar aus, sie hätten grundsätzlich die Möglichkeit gehabt, völlig neu zu planen. Doch spricht die Aktenlage gegen diese Behauptung. In einem ähnlich gelagerten Fall, in dem ebenfalls die C.I. als Bauorganisator aufgetreten ist, hat der Verwaltungsgerichtshof (14. 12. 1994, 94/16/0084) zum Ausdruck gebracht, dass schon wegen der für die äußere Gestaltung des Objektes maßgeblichen tatsächlichen Einbindung des Hauses des Beschwerdeführers in das bereits zur Zeit des Erwerbsvorganges vorliegende Gesamtkonzept (vgl. dazu auch das Erkenntnis vom 24. 3. 1994, Zl. 93/16/0168), keine Bauherreneigenschaft der Erwerber gegeben war.

Es darf im Berufungsfall nicht übersehen werden, dass das erworbene Grundstück insgesamt nur eine Fläche von 477m² aufweist und dass die Bw. eine Hälfte eines Doppelhauses innerhalb einer Anlage mit insgesamt **vier**, in ihrem Grundkonzept gleichgestalteten Doppelhäusern erworben hat.

Eine freie Wahl des Haustyps in seiner Grundkonstruktion ist schon deshalb auszuschließen, da ein frei geplantes Haus nicht in das Gesamtkonzept gepasst hätte.

Die von der Bw. im Vorlageantrag vorgetragenen, nicht näher konkretisierten, vorgenommenen Änderungen zum Grundkonzept, wie Verwendung von zum Teil anderer Baumaterialien, Änderung der Raumaufteilung und der Dachkonstruktion, stellen keine Gestaltungsmöglichkeit hinsichtlich der **Gesamtkonstruktion** dar.

Mit diesem Vorbringen konnte die Bw. nicht glaubwürdig dartun, sie habe auf die Gestaltung der **Gesamtkonstruktion** des Hauses Einfluss nehmen können.

Im Übrigen weist auch der von der Bw. vorgelegte, zur Ausführung gelangte Lageplan, keine Abweichungen bzw. keine wesentlichen Änderungen gegenüber den von der C.I. im Bauverfahren eingereichten und bewilligten Pläne auf.

Dem Bauherrn obliegt es nämlich, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten und der Baubehörde gegenüber als Bau- und Konsenswerber aufzutreten (siehe bspw. VwGH 3. 10. 1996, 95/16/0068).

Ein gewichtiges Indiz gegen die Annahme der Bauherreneigenschaft stellt es dar, wenn nicht dieser, sondern der Veräußerer bzw. der Organisator gegenüber der Baubehörde als Bauwerber auftritt (siehe auch Fellner, a.a.O., Rz. 92 und die dort wiedergegebene Judikatur).

Im Berufungsfall wurden die Baubewilligungsansuchen und die für das Bauverfahren erforderlichen Eingaben bereits 1992 vom Organisator eingereicht und noch 1992 die entsprechenden Bewilligungen erteilt. Die Vereinbarung über die abzuschließenden Bauverträge mit der Gl. KG wurde am 22. Februar 1993 geschlossen.

Der gegenständliche Kaufvertrag zwischen der Bw. und ihrem Ehegatten als Erwerber und B.N. als Verkäuferin wurde aber erst am 14. März 1994 abgeschlossen, also zu einem Zeitpunkt als sämtliche Projektierungsarbeiten bereits abgeschlossen waren und keine wesentliche Einflussmöglichkeit der Erwerber mehr vorlag.

Wenn wie im vorliegenden Fall die C.I. als Organisator eines Projektes auftritt, die Planung beauftragte, gegenüber der Baubehörde als Bauwerber auftritt und in der Folge mit einem Bauunternehmen einen Fixpreis laut eigener Leistungsbeschreibung für die Errichtung der Häuser (Baustufe I) vereinbarte, die C.I. gemeinsam mit der Gl. KG das Muster der Bauverträge verfasste, laut Ausführungen des Verantwortlichen des Bauunternehmens die Grundstückserwerber diese zu unterschreiben hatten, so ist klar erkennbar, dass es Vertragswille war, dass die Grundstückserwerber ein bis zur Baustufe I errichtetes Haus erwerben sollten.

Bereits im Optionsvertrag vom 16. Juni 1991, abgeschlossen zwischen der Grundstücksverkäuferin B.N. und der C.I., wurde unter Punkt II festgehalten, dass dieser Optionsvertrag zwischen den Vertragsparteien auf die Dauer von sechs Monaten ab Rechtskraft der Baugenehmigung nach den Plänen der C.I. Gültigkeit hat.

Unter Punkt IV wurde festgehalten, dass die C.I. als Optionsnehmerin beabsichtige, auf dem Kaufobjekt vier Doppelwohnhäuser zu errichten.

Laut Punkt V der Vereinbarung oblag die Auswahl der Käufer der C.I.

Gemäß Punkt VII hatte die Verkäuferin B.N., keine Vermittlungsgebühr an die C.I. zu zahlen. Auch in dem von der Bw. vorgelegten Vermittlungsauftrag vom 8. Februar 1994 wurden keine Provisionsleistungen der Käufer vereinbart. Am Briefkopf dieser Vermittlungsvereinbarung ist die C.I. zudem ausdrücklich als Bauträger bezeichnet.

Dagegen hat sich die C.I. in der Vereinbarung vom 22. Februar 1993, abgeschlossen zwischen der C.I. und der Gl. KG, ein Entgelt pro Bauauftrag ausbedungen. Der Unternehmerlohn für

die C.I. lag daher in der Bauabwicklung.

In dieser Vereinbarung ist die C.I. ausdrücklich als Bauorganisator, welcher mit der Errichtung der Reihenhausanlage beauftragt wurde, bezeichnet.

Für den Fall der Inanspruchnahme der C.I. für Baumängel oder Verzögerungen aus dem Baumeisterwerkvertrag, verpflichtete sich die bauausführende Gl. KG zur Refundierung der allenfalls entstandenen Kosten an die C.I. .

Die Gl. KG verpflichtete sich weiters zu keinen Minderleistungen und Preisunterschieden im Bezug auf die Informationsmappe (diese beinhaltete die zu erbringenden Bauleistungen), welche die C.I. den "Bauherrn"(Erwerbern) gegeben hatte.

Für den Fall des Verzuges durch die Gl. KG wurde eine Verzinsung vereinbart.

Des Weiteren wurde ein Pauschalpreis pro Bauauftrag festgelegt.

Aus dem Geschehensablauf ist eindeutig erkennbar, dass die Errichtung eines Gebäudes (Baustufe I) durch die C.I. als Organisator in einem Gesamtkonzept angeboten wurde und die Bw. weder gravierenden Einfluss auf die bauliche Gestaltung, noch auf die Bauvergabe hatte. Dass die C.I. im Falle des Verzuges von der Gl. KG Verzugszinsen verlangen durfte und dass die Erwerber offenbar Ansprüche wegen Baumängeln gegenüber der C.I. geltend machen konnten, hinsichtlich derer die C.I. sich wiederum bei der bauausführenden Gl. KG schadlos halten konnte, spricht gegen die Tragung des Baurisikos durch die Erwerber.

Durch die Vereinbarung eines Fixpreises für die Erwerber zwischen Organisator und Baumeister lag auch kein finanzielles Risiko der Erwerber vor.

Auch der Einwurf der Bw., dass sie im Falle der Insolvenz der Gl. KG nicht abgesichert gewesen sei, ändert nichts an dieser Beurteilung, da laut Verwaltungsgerichtshof das Risiko, dass der Eigentümer infolge einer Insolvenz während der Bauführung den Bau durch Aufbringung eigener Mittel fortsetzen muss, kein typisches Baurisiko ist, welches über die Frage, wer als Bauherr anzusehen ist, Aufschluss geben könnte (vgl. z.B.: VwGH vom 27. 1. 1978, 2078/76 und vom 16.11.1995, 93/16/0017).

Damit gehen aber die von der Bw. in der Berufung vorgetragenen Einwendungen hinsichtlich Tragung des Baurisikos, des finanziellen Risikos sowie der Gestaltungsmöglichkeit ins Leere. Im Übrigen müssen diese von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft kumulativ vorhanden sein (vgl. VwGH 12. 111997, 95/16/0176), was auf den Berufungsfall jedenfalls nicht zutrifft.

Wie bereits dargelegt, konnte aus dem gesamten Geschehensablauf nicht entnommen

werden, dass die Bw. wesentlichen Einfluss auf den Ablauf der Projektierung und auf die Gestaltung hatte. Es ist vielmehr offensichtlich, dass ein Erwerber eines Grundstückes, auf dem ein fertig projektiertes und bewilligtes Doppelreihenhaus zu den dargestellten Bedingungen errichtet werden sollte- mit dem Bau eines Teiles der Häuser wurde außerdem bereits 1993 begonnen- nicht als Bauherr angesehen werden kann und der Erwerbswille auf ein Grundstück im Zustand der Bebauung gerichtet war.

Auch der Umstand, dass die C.I. zwar mit den Erwerbern einen Vermittlungsauftrag abgeschlossen hat, aber offenbar weder von der Verkäuferin noch von den Erwerbern Provisionen verlangte, wohl aber einen Entgeltsanspruch gegenüber dem bauausführenden Unternehmen hatte, lässt Erkennen, dass für das Tätigwerden der C.I. nicht das Vermitteln von Grundstücken, sondern die Bauabwicklung und Organisation im Vordergrund stand. Dass in Wahrheit die C.I. Errichter der Häuser ist, geht auch aus dem Optionsvertrag mit der Verkäuferin des Grundstückes hervor, in dessen Punkt V ausgeführt wird, dass die C.I. die *Errichtung* von vier Doppelwohnhäusern beabsichtige.

Der Erwerber eines Grundstückes erhält bei objektiver Betrachtung als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück, wenn ihm auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht ganz konkreten und bis zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis angeboten wird und er dieses Angebot als einheitliches annimmt und nur einheitlich annehmen kann. Eine individuelle Verbauung wäre im Berufungsfall schon technisch (Doppelreihenhaus) und auf Grund der optischen Einfügung nicht möglich gewesen. Auch seitens der Gl. KG wurde bestätigt, dass die Grundstückserwerber, den gemeinsam mit der C.I. erarbeiteten Bauauftrag abschließen mussten.

Auch die, in dem von der C.I. erstellten Informationsblatt angebotenen Leistungen betreffend die Gesamtprojektierung, in der sich die C.I. deutlich als **Bauträger** bezeichnet, und in der die Reihenhausanlage beworben wird, lassen erkennen, dass der Vertragswille auf den Erwerb eines Grundstückes samt Gebäude gerichtet war und dem Erwerber keine Bauherrenfunktion zukommt.

Gemäß § 4 Abs. 1 in Verbindung mit § 5 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 waren daher die strittigen auf den Hälfteanteil der Bw. entfallenden Errichtungskosten laut Schlussrechnung vom 18. Oktober 1995 in Höhe von 847.498,00 S als einheitliche Erwerbskosten zu Recht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen.

Die Berufung war daher in diesem Punkte abzuweisen.

Die von der Bw. beantragte, nicht näher begründete Abzinsung des Wohnbaudarlehens der Oberösterreichischen Landesregierung konnte nicht gewährt werden, da dieses Darlehen offensichtlich zur Finanzierung des Erwerbspreises und somit der Gegenleistung gewährt wurde. Die Abzinsung eines Darlehens entsprechend den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes wäre aber nur möglich, wenn eine **Darlehensübernahme** vom Veräußerer **selbst** erfolgt und dadurch der Wert der Gegenleistung beeinflusst wird.

Es war daher der Berufung auch in diesem Punkt der Erfolg zu versagen.

Graz, 12. Juni 2003