



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.K., Adresse, vertreten durch RA.A, vom 4. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 21. August 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Am 14. Juli 2005 schlossen der Verkäufer A.R. und die beiden Käufer G.J/ M.K. einen Kaufvertrag mit auszugsweise folgendem Inhalt:

"I.

Herr A.R., geb. 1948, ist grundbücherlicher Alleineigentümer der Liegenschaft in EZI 477, GB Z, bestehend aus GST- Nr. 1498 (ho. Anmerkung: lt. Grundbuchsatzug Fläche 592 m2).

.....

Mit Vermessungsplan des Vermessungsbüros F vom 06.08.2004, GZ 4615/04, wurde die gegenständliche GST- Nr. 1498 geteilt in die GST- Nr. 1498/1 und GST- Nr. 1498/2.

Die GST-Nr. 1498/1, die kaufgegenständlich ist, weist ein Flächenausmaß von 332 m2 auf.

.....

Die Teilung ist derzeit im Grundbuch noch nicht durchgeführt. Der entsprechende Teilungsplan liegt dem Vertragsverfasser vor.

.....

Ebenso wurde die GST- Nr. 1498/2 bereits mit Kaufvertrag vom 17.5.2005 vom nunmehrigen Verkäufer an Ki veräußert. Die Verbücherung dieses Vertrages wird in den nächsten Tagen erfolgen.

II.

Nunmehr verkauft und übergibt Herr A.R., geb. 1948, und Herr G.J, geb. 1977, und Frau M.K., geb. 1978, kaufen und übernehmen aus der Liegenschaft in EZ 477, GB Z, die GST- Nr. 1498/1 in einem

Flächenausmaß von 332 m<sup>2</sup>.

Die Vertragsteile halten fest, dass mit der gegenständlichen Liegenschaft Miteigentumsrecht zu 1/8 an der Gst- Nr. 1507 für Gst- Nr. 1498 verbunden ist. Durch die nunmehrige Teilung der gegenständlichen Gst- Nr. 1498 in Gst- Nr. 1498/1 und Gst-Nr. 1498/2 soll das Miteigentumsrecht zu 1/8, sohin zu je 1/16 sohin je zur Hälfte auf die beiden neu gegründeten und geteilten Parzellen übertragen werden. Es verkauft und übergibt daher Herr A.R., geb. 1948, und Herr G.J, geb. 1977, und Frau M.K., geb. 1978, kaufen und übernehmen daher auch den ideellen Miteigentumsanteil von 1/16 an der Gst- Nr. 1507 (A2- LNr 2).

### III. Kaufpreis

Der angemessene Kaufpreis für die gegenständliche Grundparzelle beträgt € 75.500,00 (in Worten: Euro fünfsiebzigtausendfünfhundert).  
Der gegenständliche Kaufpreis ist....."

Auf Grund der vom Vertragsverfasser zusammen mit dem Kaufvertrag eingereichten Abgabenerklärung, worin die Gegenleistung für diesen Grundstückserwerb mit 75.500 € angegeben war, setzte das Finanzamt gegenüber M.K. mit Bescheid vom 25. Juli 2005 für deren Hälfterwerb von der (anteiligen) Gegenleistung die Grunderwerbsteuer mit 1.321,25 € (= 3,5 % von 37.750 €) fest.

Unter Übernahme des Ergebnisses einer Außenprüfung wurde mit dem im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Sachbescheid vom 21. August 2007 gegenüber M.K. (Bw) ausgehend von einer Gegenleistung von 89.342,47 € die 3,5 %ige Grunderwerbsteuer mit 3.126,99 € festgesetzt. Zur Begründung des berichtigten Grunderwerbsteuerbescheides dienten eine Ablichtung der Tz. 6 des Prüfungsberichtes und die Prüfungsfeststellungen, dass die Errichtung des Doppelhauses bis zur Rohbaufertigstellung einschließlich Fenster und Außentüren durch Herrn N.Ma organisiert worden sei. Da vom Organisator nur jene Interessenten zum Kauf der Liegenschaftsanteile zugelassen worden seien, die sich für das vorliegende Projekt entschieden hätten, würden neben dem Kaufpreis Grundstück von 37.750 € auch noch die Vertragserrichtungskosten von 566,25 € und die gleichzeitig dargestellten Kosten der Gebäudeerstellung von insgesamt 51.026,22 € zur Gegenleistung zählen.

Die einen Teil der Begründung bildende Tz 6 des Betriebsprüfungsberichtes lautete wie folgt:

"Mit nachfolgendem Kaufvertrag wurden Anteile aus der EZ 477 KG Z. Liegenschaftsanteil zur Errichtung eines Doppelwohnhauses erworben.

Käufer J.G. und K.M	KV vom 14.7.2005	GST- Nr. 1498/1	Größe 332 m <sup>2</sup>	Kaufpreis € 75.500
---------------------------	---------------------	--------------------	-----------------------------	-----------------------

Aus den, dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen ergibt sich, dass Herr Ma sowohl die Errichtung von Rohbauten einschließlich des Einbaues von Fenster und Außentüren sowie die Zusammenführung mit dem Grundstückseigentümer organisierte.

Von ihm wurden also folgende Arbeiten durchgeführt:

1. Auf obige Liegenschaft wurde Herr Ma durch die Sch aufmerksam. Nachdem er mit der Gemeinde Zg abgeklärt hatte, welche Möglichkeiten der Bebauung gegeben sind, ließ er einen Plan zeichnen, reichte am 27.7.2004 das Bauansuchen bei der Gemeinde ein und erhielt am 4.4.2005 den Baubescheid.

2. Gleichzeitig stellte er das Projekt auf seiner Homepage vor. Er hatte daher bereits Ausschreibungen für einzelne Gewerke gemacht. Dadurch war es ihm möglich auch die Kosten für die fassadenfertige Erstellung des Projektes bekannt zu geben (Die Kosten wurden lt. Ma nicht entsprechend der Anteile aufgeteilt, sondern geteilt).

3. Nachdem sich Kaufinteressenten bei ihm gemeldet hatten, hat er für die Bauherrengemeinschaft Zg, am 4.3.2005 den Werkvertrag mit dem Baumeister und am 24.11.2005 jenen mit dem Zimmerer, am 9.12.2005 jenen mit der Fa. L. und jenen mit der Fa. R, Spenglerei unterschrieben.

4. Um obige Verträge unterschreiben zu können, ließ er sich am 14.7.2005 eine Spezialvollmacht erteilen.

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind, wenn sich ein verkaufsbereiter 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, Zl. 90/16/0154 u.a.). Die Rolle des Bauherrn kann nur dem Initiator des Bauherrenmodells zugeordnet werden.

Lt. Pkt. IX des Kaufvertrages haben die Vertragsteile RA A mit der Errichtung des Vertrages bevollmächtigt. Lt. Pkt. XI werden die dafür anfallenden Kosten von den Käufern übernommen.

Lt. Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Zl. 91/16/0031 v. 25.2.1993 sind in einem solchen Fall die halben Vertragserrichtungskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen.

Die Kosten betragen 2,5 % der Vertragssumme zuzüglich der Umsatzsteuer.

$75.500,00 \times 2,5 \% = 1.887,50 + 20 \% \text{ USt} = 2.665,00 : 2 = 666,25"$

Die gegen den Grunderwerbsteuerbescheid gerichtete Berufung bestreitet ausschließlich die Rechtmäßigkeit der darin vorgenommenen Einbeziehung von Baukosten in die Gegenleistung dem Grunde, nicht der Höhe nach im Wesentlichen mit der Begründung, die jeweiligen Käufer des Grundstückes hätten ein Interesse daran gehabt kostengünstigsten einen fassadenfertigen Rohbau zu erhalten. Im gegenständlichen Fall seien daher die vorliegenden Angebote des Herrn N.Ma geprüft worden und habe sich der Bauherr für den jeweiligen Bestbieter entschieden. Es wäre aber im Wirkungsbereich des Käufers der Grundparzelle gestanden, selbst ein besseres Angebot einzuholen oder eine andere Firma mit der Durchführung zu beauftragen. Die Ausschreibungen des Herrn N.Ma hätten ja nur den Sinn gehabt, einen Kostenrahmen für den jeweiligen Grundkäufer abzustecken, mit dem er rechnen müsse, wenn er einen fassadenfertigen Rohbau erstelle. Von einer wirtschaftlichen Verflechtung zu sprechen sei daher hier verfehlt. Der Erwerb des Grundstückes stehe in keinem Kausalzusammenhang mit der Vergabe an die Professionisten, sondern lediglich auf Grund einer Vollmacht sei Herr N.Ma beauftragt worden, gegen Entgelt die Koordination der Vergabe der Baumeisterarbeiten und Zimmermeisterarbeiten auf Rechnung und Kosten der Grundeigentümer durchzuführen. Überdies hätte für jeden Grundeigentümer die Möglichkeit bestanden, dass durch Nachtragsbauanzeigen oder Bauansuchen bauliche Veränderungen durchgeführt würden. Im Bereich des Innenausbaues konnte ohnehin jeder Bauherr selbst seine Wünsche und Vorstellungen einbringen, so dass es sich bei der Planung nur um eine Empfehlung keinesfalls aber um eine zwingende Vorgabe des Organisators N.Ma gehandelt habe. An Sachverhalt wurde außer Streit gestellt, dass N.Ma am 27. Juli 2004 ein Bauansuchen bei der Gemeinde Zg eingebracht, dieser den Baubescheid vom 4. April 2005

erhalten und in weiterer Folge auf seiner Homepage das Projekt vorgestellt und auch für die fassadenfertige Erstellung des Projektes Kosten ermittelt habe. Auch die Richtigkeit hinsichtlich der zeitlichen Abfolge der Unterzeichnung der Werkverträge mit den Professionisten blieb unwidersprochen.

Das Finanzamt begründete die abweisende Berufungsvorentscheidung wie folgt:

"Unter einer Gegenleistung iSd § 5 Abs.1 Z 1 GrEStG ist auch alles zu verstehen, was der Erwerber über den Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Wenn Grundstückskäufer auf Grund eines ihnen vorgegebenen Vertragsgeflechts in ein bereits fertig geplantes Bauprojekt eingebunden werden, sind auch die Baukosten zur Gegenleistung zu zählen. Dass in einem solchen Zusammenhang das Vertragswerk in mehrere Urkunden auf mehrere Vertragspartner aufgespalten wird, vermag daran nichts zu ändern (vgl. VwGH vom 09.11.2000, 2000/16/0039,0040).

Laut Feststellungen des Finanzamtes wurde Herr Ma vom Grundstücksmakler der Bank.X darauf aufmerksam gemacht, dass das Grundstück 1498 aus der EZ 477 GB Zg zum Verkauf angeboten wird. Sodann hat er sich mit Herrn A.R. und der Gemeinde Zg bezüglich der Bebauungsmöglichkeiten in Verbindung gesetzt. Er ließ einen Plan zeichnen, reichte diesen bei der Gemeinde Zg am 27.7.2004 mit einem Bauansuchen ein und erhielt den Baubescheid vom 4.4.2005. Gleichzeitig ließ er sich Angebote von Gewerken machen. In weiterer Folge stellte er das Projekt auf seiner Homepage "XY" vor. Nachdem die Berufungswerberin sich bei Herrn Ma gemeldet und sich für das Projekt entschieden hatte, wurde eine Vollmacht ausgestellt, die den Organisator zum Abschluss der Werkverträge mit den Professionisten berechnigte. Die Errichtung des Doppelhauses wurde bis zur Rohbaufertigstellung einschließlich Fenster und Außentüren durch Herrn Ma organisiert. Aus dem Gesamtbild des dargestellten Ablaufes konnte die Berufungswerberin die Liegenschaft von Herrn AR nur erwerben, da sie sich für das von Herrn Ma geplante Objekt entschieden hatte. Die Baukosten waren deshalb zur Gegenleistung zu zählen. Die Grunderwerbsteuerfestsetzung des Finanzamtes war folglich rechters. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."

Die Bw. stellte daraufhin ohne auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung zu replizieren den Antrag auf Vorlage ihrer Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***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 – herzustellendem – 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 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 Zusammenhanges 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. als Bauherrin eines zum Kaufzeitpunkt unbestritten bereits geplanten und baubehördlich bewilligten Doppelhauses anzusehen war. Da unstrittig 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. die behauptete Bauherreneigenschaft nicht zukam, denn diesfalls zählen die angefallenen anteiligen Herstellungskosten bis zur fassadenfertigen Fertigstellung 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).

Dem Berufungsfall liegen folgende Sachverhaltsfeststellungen der Außenprüfung zugrunde:

"Aus den, dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen ergibt sich, dass Herr Ma sowohl die Errichtung von Rohbauten einschließlich des Einbaues von Fenster und Außentüren sowie die Zusammenführung der Kaufinteressenten mit dem Grundstückseigentümer organisierte. Von ihm wurden also folgende Arbeiten durchgeführt.

1. Auf obige Liegenschaft wurde Herr Ma durch die Sch aufmerksam. Nachdem er mit der Gemeinde Zg abgeklärt hatte, welche Möglichkeiten der Bebauung gegeben sind, ließ er einen Plan zeichnen, reichte am 27.7.2004 das Bauansuchen bei der Gemeinde ein und erhielt am 4.4.2005 den Baubescheid.
2. Gleichzeitig stellte er das Projekt auf seiner Homepage vor. Er hatte daher bereits Ausschreibungen für einzelne Gewerke gemacht. Dadurch war es ihm möglich auch die Kosten für die fassadenfertige Erstellung des Projektes bekannt zu geben (Die Kosten wurden lt. Ma nicht entsprechend der Anteile aufgeteilt, sondern geteilt).
3. Nachdem sich Kaufinteressenten bei ihm gemeldet hatten, hat er für die Bauherrngemeinschaft Zg, am 4.3.2005 den Werkvertrag mit dem Baumeister und am 24.11.2005 jenen mit dem Zimmerer, am 9.12.2005 jenen mit der Fa. L. und jenen mit der Fa. R, Spenglerei unterschrieben.

4. Um obige Verträge unterschreiben zu können, ließ er sich am 14.7.2005 eine Spezialvollmacht erteilen. "

Im vorliegenden Berufungsfall blieb die Richtigkeit des im bekämpften Bescheid dargestellten und in der Begründung der Berufungsvorentscheidung kursorisch wiederholten chronologischen Ablaufes der "Projektentwicklung" unbestritten. An Sachverhalt ist daher unbedenklich davon auszugehen, dass N.Ma, nachdem er von diesem zum Verkauf stehenden GSt. Nr. 1498 (Flächenausmaß: 592 m<sup>2</sup>) erfahren hatte, sich mit dem Grundstücksverkäufer und der Gemeinde bezüglich einer Bebauungsmöglichkeit in Verbindung gesetzt hat. N.Ma ließ für dieses Grundstück einen Plan zeichnen und hat am 27. Juli 2004 als Bauwerber für das Bauvorhaben "Doppelhaus" ein Baugesuch inkl. Baubeschreibung samt Einreichpläne und Lagepläne bei der zuständigen Gemeinde eingebracht. Gleichzeitig ließ er sich Angebote von Gewerken machen und bewarb dieses "Einfamilienhaus" (in der Berufung wurde hinsichtlich des geplanten und baubehördlich bewilligten Doppelhauses von einem "zusammengebauten Einfamilienhaus" gesprochen) auf seiner Homepage. Mit Baubescheid vom 4. April 2005 wurde diesem Bauwerber gegenüber die baubehördliche Bewilligung für die Errichtung eines Doppelhauses mit Garage und Carport für das GSt. Nr.1498 erteilt. Nachdem mit Vermessungsplan vom 6. August 2004 dieses Grundstück in die GSt. Nr. 1498/1 (332 m<sup>2</sup>) und GSt- Nr. 1498/2 (260 m<sup>2</sup>) (zum Kaufzeitpunkt war die Teilung bücherlich noch nicht durchgeführt) geteilt worden war, kauften M.K./ G.J mit Kaufvertrag vom 14. Juli 2005 vom Grundeigentümer das Teilgrundstück Nr. 1498/1. Der Kaufvertrag bezüglich des zweiten Teilgrundstückes Nr.1498/2 war am 17. Mai 2005 von Ki abgeschlossen worden. Der Kaufgegenstand entsprach augenscheinlich der jeweils dafür vorgesehenen Grundstücksfläche der lt. Berufung zu einem Doppelhaus "zusammengebauten Einfamilienhäuser". Das Teilgrundstück wurde unbestritten zu einem Zeitpunkt gekauft, als nicht nur die Planung für das Doppelhaus schon vollständig abgeschlossen war, sondern überdies die Baubewilligung dafür gegenüber dem Bauwerber N.Ma (=Initiator/Organisator des Doppelhauses) bereits erteilt war und von diesem durch Ausschreibungen verbindliche Angebote von den Professionisten für die Errichtung des Doppelhauses eingeholt worden waren. Am 14. Juli 2005 (und damit gleichzeitig zum Kaufzeitpunkt) schlossen nämlich die beiden Grundstückserwerber M.K./ G.J mit N.Ma eine Spezialvollmacht ab, worin auszugsweise Folgendes steht:

"Mit Kaufvertrag vom 14. Juli 05 haben wir von Herrn A.R., Adresse2, die Grundparzelle zur Errichtung einer Doppelhaushälfte auf der GSt- Nr. 1498/1 aus der Liegenschaft in EZI. .... erworben. Nunmehr erteile ich Herrn N.Ma den unwiderruflichen Auftrag, auf Grundlage dieser Vollmacht entsprechende Werkverträge mit den notwendigen Professionisten nach erfolgter Ausschreibung abzuschließen und zwar bis zum folgenden vereinbarten maximalen Gesamtpreis der Professionistengruppe a-j (Beilage: vorliegende verbindliche Angebote): "

Diese Sachverhaltsfeststellungen sprechen als gewichtiges Indiz dafür, dass die Erwerber bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses an dieses von einem

Organisator erstellte, vollständig geplante und baubehördlich bereits bewilligte Konzept eines Doppelhauses gebunden waren. Dass aber die Grundstückskäufer der jeweiligen Teilgrundstücke in die Projekterstellung und Planung des Doppelhauses bzw. Einreichung bei der Baubehörde in irgendeiner Form eingebunden bzw. dies nach Vorliegen eines darauf gerichteten gemeinsamen Beschlusses über deren Auftrag erfolgt wäre, wurde in der Berufung weder behauptet geschweige denn nachgewiesen und dagegen spricht außerdem die im bekämpften Bescheid angeführte Chronologie der Abwicklung des Bebauungsprojektes "Doppelhaus". An Sachverhalt war vielmehr in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass N.Ma von sich aus und damit eigenständig des Projekt eines fassadenfertigen Doppelhauses entwickelt, bereits Monate vor Abschluss der Kaufverträge das Bauansuchen samt Einreichplan bei der Gemeinde gestellt, ihm gegenüber mit Baubescheid dieses Bauvorhaben genehmigt und er zeitgleich alle Ausschreibungen gemacht bzw. die Verhandlungen mit den Professionisten betreffend verbindlicher Angebote zur fassadenfertigen Erstellung des Hauses geführt hat. Danach hat N.Ma auf seiner Homepage Interessenten für das von ihm entwickelte Doppelhaus gesucht und damit das Kaufgeschäft „angebahnt“.

Durch den Ankauf des entsprechenden Teilgrundstückes hat sich die Bw. unter Beachtung des für den Bauplatz GSt-Nr. 1498 (Grundstückfläche: 592 m<sup>2</sup>) geplanten und baubehördlich schon bewilligten Doppelhauses ohne jeden Zweifel in das von N.Ma für die Verbauung dieses Grundstückes entwickelte Bebauungskonzept einbinden lassen, ohne dass die Grundstückserwerber auf die Gestaltung des geplanten und genehmigten Doppelhauses Einfluss nehmen konnten. 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, ein bestimmtes Teilgrundstück samt eines von ihnen ausgesuchten Teiles des darauf nach den baubehördlich bereits bewilligten Plänen errichteten Doppelhauses (lt. der Diktion in der Berufung: eines der beiden projektierte "zusammengebauten Einfamilienhäuser") zu den als Folge der vom Projektentwickler eingeholten Ausschreibungen zum Kaufzeitpunkt schon vorliegenden verbindlichen Angebotspreisen der Professionisten zu erhalten. Der Erwerb des Teilgrundstückes stand mit der Errichtung des vom Initiator für die Bebauung dieser Liegenschaft vorgegebenen Doppelhauses 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.Ma es ohne Zweifel sachlich in der Hand hatte, nur jene Kaufinteressenten dem Grundstücksverkäufer anlässlich der Vertragsunterzeichnung "zuzuführen" und damit zum Grundkauf zuzulassen, die zur Errichtung der Doppelhausanlage nach den vorgegebenen



Plänen und unter Übernahme der ihnen von N.Ma unterbreiteten finanziellen Vorgaben betreffend der fassadenfertigen Hauserrichtung bereit waren und sich mit ihm auf die Ausführung/Übernahme des Bebauungskonzeptes verständigt haben. Diese finale Verknüpfung dokumentiert sich im Gegenstandsfall schon darin, dass gleichzeitig mit dem Grundstückskauf die unwiderrufliche Spezialvollmacht unterfertigt worden war. Außerdem wurde von N.Ma der Werkvertrag mit dem Baumeister schon zu einem Zeitpunkt unterzeichnet, als er von den Grundstückskäufern noch gar nicht mittels Spezialvollmacht beauftragt gewesen ist. Dies zeigt aber wohl unbedenklich, dass zum Kaufzeitpunkt die Realisierung der Errichtung des Doppelhauses von diesem Organisator bereits eingeleitet und damit insoweit schon "auf den Weg gebracht" war.

Dem Vorbringen, es wäre für jeden Erwerber ohne weiteres möglich gewesen, durch Nachtragsbauanzeigen oder Bauansuchen noch bauliche Veränderungen vorzunehmen, wird entgegengehalten, dass eine solche Möglichkeit der nachträglichen Änderung für die Beurteilung des tatsächlich vollzogenen Erwerbsvorganges keine Bedeutung hat, ist doch entscheidend für die Beurteilung der Frage des Erwerbsgegenstandes auf den Vertragsabschlusszeitpunkt abzustellen (VwGH 21.03.2002, Zl. 2001/16/0429). Überdies wurde von der Bw. selbst gar nicht behauptet, dass es nach dem Grundstückserwerb zu einer Änderung des geplanten Doppelhauses gekommen ist (vgl. auch VwGH 19.4.1995, 93/16/0031 bis 0038 und VwGH 28.3.1996, 95/16/0019,0022 bis 0025,0040). Das weitere Vorbringen, im Bereich des Innenausbaues hätte jeder Erwerber ohnehin seine eigenen Wünsche und Vorstellungen einbringen können, übersieht zum einen, dass auf Grund der Prüfungsfeststellungen in freier Beweiswürdigung davon auszugehen war, dass von N.Ma ohne ein gemeinsames Tätigwerden der Grundstückskäufer das Doppelhaus geplant und ihm gegenüber baubehördlich genehmigt wurde. Außerdem hat am 4. März 2005 der Projektentwickler bereits den Werkvertrag mit der Baufirma "i.V. Bauherrngemeinschaft" unterzeichnet, zu einem Zeitpunkt also, zu dem die Bauherrngemeinschaft rechtlich noch gar nicht bestanden hat. Erst in der Folge haben nämlich mit den Kaufverträgen vom 17. Mai bzw. 14. Juli 2005 die Erwerber die auf die von ihnen ausgesuchten "zusammengebauten Einfamilienhäuser" jeweils entfallende Grundstücksfläche gekauft. Der behauptete nach den Vorstellungen und Wünschen der jeweiligen Käufer umgesetzte Innenausbau führte, Gegenteiliges wurde von der Bw. selbst nicht aufgezeigt geschweige denn nachgewiesen, nicht zu einer auf (gemeinsamen) Beschluss der Grundstückseigentümer zurückgehenden Änderung des gesamten Doppelhauses bzw. der "zusammengebauten Einfamilienhäuser" und ändert nichts daran, dass sie mit dem Grundstückskauf auch an den Erwerb eines bestimmten vorgegebenen Gebäudes gebunden waren. Zum anderen bleibt noch festzuhalten, dass vom Finanzamt in die Gegenleistung lediglich die anteiligen (geteilten) Gestehungskosten für das

angebotene fassadenfertige Doppelhaus, nicht aber die weiteren Ausbaukosten z.B. für den Innenausbau, einbezogen wurden. Bei der Ermittlung der angesetzten Baukosten wurde folglich der vereinbarten Fertigungsstufe Rechnung getragen.

Zusammenfassend war bei der Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, 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 bereits erstellte, baubehördlich ihm gegenüber schon bewilligte Planungs- aber auch Finanzierungskonzept des "Doppelhauses" einbinden ließ, das insgesamt zu dem Erfolg führen sollte, dass die Erwerberin das kaufgegenständliche Grundstück mit dem von ihr ausgesuchten "zusammengebauten Einfamilienhaus" (Fertigungsstufe: fassadenfertiges Haus) zu den von den Professionisten verbindlich angebotenen Fertigungspreisen erhält. In diesem Zustand wurde der Grundstücksteil zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht. Dass in diesem Zusammenhang das Vertragswerk auf mehrere Vertragspartner aufgespalten wird, vermag daran nichts zu ändern. Das Finanzamt hat demzufolge (vgl. insbesondere VwGH vom 9. 11.2000, 2000/16/0039) zu Recht neben den Grundkosten auch die betragsmäßig unstrittig gebliebenen (geteilten) Errichtungskosten für das fassadenfertige Doppelhaus in die Gegenleistung des angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheides miteinbezogen. Es war somit wie im Spruch ausgeführt die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 16. Dezember 2008