



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RK, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 28. Juni 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

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

"I.

*Herr RH ... ist Alleineigentümer der Liegenschaft in EZ1 ... bestehend aus Gst1 mit einem Flächenausmaß von 453 m<sup>2</sup>.*

*Die gegenständliche Liegenschaft weist weder Berechtigungen noch Belastungen auf.*

### II. Kaufabrede

*Herr RH ... verkauft und übergibt nunmehr aus der Liegenschaft in EZ1 ... bestehend aus Gst1 die insgesamt 149/300 ideellen Miteigentumsanteile, und die Eheleute K ... kaufen und übernehmen die vorbezeichneten ideellen Miteigentumsanteile je zur Hälfte in ihr Eigentum.*

### III. Kaufpreis

*Der angemessene Kaufpreis für den gesamten Grundanteil beträgt € 38.000 ....*

*Der gegenständliche Kaufpreis ist binnen einer Frist von 14 Tagen ab Unterfertigung des verbücherungsfähigen Kaufvertrages an den Vertragsverfasser Rechtsanwalt A ... 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 Einzahlungen fristgerecht auf dieses Konto erfolgen können.

Für den Fall des Verzuges vereinbaren die Vertragsteile 8 % Verzugszinsen.

Der Treuhänder ist berechtigt, den gegenständlichen Kaufpreis an den Verkäufer auszubezahlen, sobald der gegenständliche Kaufvertrag durch beide Vertragsteile in beglaubigter Form verbücherungsfähig unterfertigt ist und eine Rangordnung der beabsichtigten Veräußerung im Grundbuch eingetragen ist.

Festgehalten wird, dass sich die Käufer verpflichten, eine zur Vorschreibung gelangende Grunderwerbsteuer unverzüglich einzubezahlen, damit eine Verbücherung unverzüglich erfolgen kann.

#### IV. Besitz und Genussübergang

Die Übergabe der gegenständlichen Liegenschaftsmiteigentumsanteile erfolgt mit Einlangen des Kaufpreises auf dem Treuhandkonto.

Mit 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.

#### V. Gewährleistung

Der Verkäufer leistet keine Gewähr ... .

Die Käufer beabsichtigten, auf den gegenständlichen Miteigentumsanteilen gemeinsam mit dem zweiten Käufer in der Folge mit einem gesonderten Vertrag Wohnungseigentum zu begründen und auf Grundlage des Baubescheides der Gemeinde P vom 16.7.2004, ZIX, ein Gebäude im eigenen Namen zu errichten.

Es wird daher ausdrücklich klargestellt, dass die Rechte aus dem Baubescheid auf die Käufer übergehen.

#### VI. Aufsandung

Sohin erteilen die Vertragsteile ihre ausdrückliche Einwilligung, dass auf Grund dieses Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages, auch nur über Antrag eines der Vertragsteile und ohne ihr weiteres Einvernehmen ... in EZ1 ... im bisherigen Eigentum des Herrn RH ... auf den 149/300 ideellen Miteigentumsanteilen die Einverleibung des Eigentumsrechtes für GK ... und RK ...

je zur Hälfte im ideellen Miteigentum bewilligt wird. ... "

Am selben Tag wurde mit den weiteren Käufern, den Ehegatten M als ideelle Miteigentümer zu 151/300 Miteigentumsanteilen der betreffenden Liegenschaft, der Wohnungseigentumsvertrag abgeschlossen und darin ua. festgehalten:

"II.

Mit Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen FG vom 4.8.2004 wurden hinsichtlich der EZ1 ... die Nutzwerte für eine Wohnanlage bestehend aus 2 Reihenhäusern ermittelt.

Grundlage für die ermittelten Nutzwerte war die Baubewilligung des Bürgermeisters der Gemeinde P vom 16.7.2004, ZIX, mit dem insgesamt eine Baubewilligung für 1 Einfamilien- und 2 Zweifamilienwohnhäuser erteilt wurde. Nach erfolgter Grundstücksteilung der ursprünglichen Gst-Nr ... wurden nunmehr auf der gegenständlichen Gst1 Nutzwerte

*festgesetzt und zwar für das darauf geplante Zweifamilienwohnhaus mit den beiden Tops Top 1 und Top 2.*

*Die Erstellung der Reihenhäuser erfolgt durch die Käufer selbst, wobei sie lediglich **auf Grundlage der Baubewilligung zu bauen haben.***

*Mit dem gegenständlichen Wohnungseigentumsvertrag soll nunmehr Wohnungseigentum an der Liegenschaft in EZ1 begründet werden. ..."*

Unter Punkt V. räumen ua. die Ehegatten M den Ehegatten K das Wohnungseigentum samt ausschließlicher Nutzung an der Wohnung Top 2 sowie den Autoabstellplätzen Top 5 und Top 6, gesamt 149/300 Nutzwert- bzw. Miteigentumsanteile, ein.

Auf Grund der vom Vertragsverfasser zusammen mit dem Kaufvertrag eingereichten Abgabenerklärung, worin die Gegenleistung für den Grundstückserwerb mit € 38.000 angegeben war, setzte das Finanzamt mit vorläufigem Bescheid für den Hälftenwerb der RK (= Berufungswerberin, Bw) ausgehend von der Gegenleistung € 19.000 die Grunderwerbsteuer mit € 665 fest.

Unter Übernahme des Ergebnisses einer Außenprüfung wurden zusätzlich bestimmte mit dem Hausbau zusammenhängende Kosten in Höhe von (hälftig) € 50.992,56 in die Gegenleistung miteinbezogen und mit nunmehr endgültigem Bescheid vom 28. Juni 2005, StrNr, der Bw die Grunderwerbsteuer im Betrag von € 2.449,74 (= 3,5 % von € 69.992,56) bzw. die Nachforderung von € 1.784,74 vorgeschrieben. In der gesonderten Begründung wurde ausgeführt:

*"Da Herr MA sie mit dem Verkäufer der Liegenschaft zusammengeführt, das Bauansuchen samt Einreichplanung gestellt, den Baubescheid erhalten und alle Ausschreibungen gemacht bzw. Verhandlungen mit den Professionisten (Werkverträge wurden von Herrn MA unterzeichnet) bis zur fassadenfertigen Errichtung des Hauses 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 (Doppelwohnhaus) 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 MA das Kaufgeschäft angebahnt hat und Sie die Liegenschaft vom Grundstückseigentümer erworben haben.*

*Herr MA 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 MA bei den Firmen Angebote für Baumeister-, Zimmermeisterarbeiten, Schwarzdecker usw. eingeholt. All dies geschah vor Abschluss des Kaufvertrages. Zudem hat Herr MA per Inserat "Mitkäufer für fassadenfertige Doppelwohnhälfften" 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 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 v. 23.6.1992, ZI. 90/16/0154 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 der Umstand, dass Herr MA am 11.5.2004, also vor Abschluss des Kaufvertrages, ein Bauansuchen samt Einreichplan bei der Gemeinde eingereicht hat und am 16.7.2004 den Baubescheid von der Gemeinde erhalten hat. Auch ist unstrittig, dass Herr MA im Vorfeld vor Unterfertigung des Kaufvertrages bereits Angebote für Baumeisterarbeiten, Zimmermeisterarbeiten, Schwarzdecker usw. eingeholt hat.*

*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. Hierbei stützt sich die Unterinstanz auf eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach dann, wenn ein verkaufsbereiter 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."*

Der UFS hat mit Vorhalt vom 23. Feber 2009 der Bw die von der Betriebsprüfung mit Herrn MA und dem Grundstückseigentümer RH am 31. Mai 2005 aufgenommenen Niederschriften sowie die Prüfungsfeststellungen zur Kenntnis übermittelt. Eine hiezu erbetene Stellungnahme ist bis dato nicht erfolgt.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idGf, 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 vorbehalteten Nutzungen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 88a, 88b zu § 5) ist unter einer Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 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 eines 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 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 objektiv engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Gebäudeerrichtung unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse.

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 Doppelwohnhausanlage (Reihenhaus) waren. Es entscheidet den vorliegenden Berufungsfall, ob das Finanzamt zu Recht davon ausgehen durfte, dass die Bw (und ihr Gatte) die behauptete Bauherreneigenschaft nicht zukam, denn diesfalls zählen die angefallenen anteiligen Herstellungskosten zur Gegenleistung und damit zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (siehe insbes. das Erkenntnis des verstärkten Senates 24.5.1971, 1251/69) ist der Käufer nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

- auf die bauliche Gestaltung (dh. nicht bloß auf den Innenausbau) des Hauses Einfluss nehmen kann,
- das Baurisiko zu tragen hat, dh. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- 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.

Nach der VwGH-Judikatur müssen diese drei Elemente kumulativ als unabdingbare

Voraussetzung für die Bauherreneigenschaft vorliegen. Bereits das Fehlen eines dieser Elemente hindert die Bauherreneigenschaft des Käufers, auch wenn alle weiteren Indizien für die Bauherreneigenschaft sprechen würden (VwGH 17.12.1981, 16/3798/80; VwGH 29.1.1996, 95/16/0121; VwGH 12.11.1997, 95/16/0176 und 29.7.2004, 2004/16/0053).

Bei einem - wie im Streitfall vorliegenden - Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum an einem hier bestimmten Reihenhaus (Doppelwohnhaushälfte) 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; VwGH 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 erst 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:

*"Norbert MA organisierte bis zur Fassadenfertigstellung den Bau von zwei Zweifamilienhäusern für die Eheleute K, den Eheleuten M sowie den Eheleuten V und Herrn FS und Frau E.*

*Dies ergibt sich auf Grund folgender Feststellungen:*

- a) Das Grundstück auf dem die Häuser errichtet wurden, wurde von RH in der Zeitung angeboten.*
- b) Nachdem Herr MA dieses Inserat gelesen hatte traf er mit Herrn RH die Vereinbarung, dass er ihm nach Planung und Erwirkung eines Baubescheides von der Gemeinde P Interessenten zuführen werde. Bis dahin soll er das Grundstück nicht mehr in der Zeitung anbieten.*
- c) Daraufhin suchte Norbert MA per Inserat "Mitkäufer für fassadenfertige Doppelhaushälfte" Interessenten.*
- d) Weiters ließ sich Herr MA von der Fa. W (Leipzig), hier von Herrn DI O, einen Plan für zwei Doppelhäuser und ein Einzelhaus zeichnen und Ausschreibungen für Baumeisterarbeiten, Zimmerarbeiten, Dachdeckerarbeiten, Fenster und Türen und Fassadenerstellung errichten.*

*Von den Professionisten wurden von Herrn MA Angebote eingeholt und Werkverträge abgeschlossen. Die Werkverträge wurden von Herrn MA als Vertreter der Bauherrengemeinschaft P unterzeichnet.*

*Baumeisterarbeiten: Werkvertrag mit Fa. B vom 17.9.2004 auf Grund des Angebotes vom 3.5.*

und 3.8.2004.

*Zimmermeisterarbeiten: Werkvertrag mit Fa. D vom 14.10.2004 auf Grund des Angebotes vom (ohne Datum).*

*Schwarzdecker: Werkvertrag mit Fa. R vom 7.10.2004 auf Grund des Angebotes vom 26.5.2004.*

*Kunststofffenster: Werkvertrag mit Fa. FL vom 7.10.2004 auf Grund des Angebotes vom 4.5.2004.*

*Vollwärmeschutz: Werkvertrag mit Fa. LB vom 7.10.2004 auf Grund des Angebotes vom 4.10.2004.*

e) Am 11.5.2004 reichte Norbert MA das Baugesuch samt Einreichplan bei der Gemeinde P ein.

f) Am 16.7.2004 erhielt Norbert MA als Bauwerber den Baubescheid der Gemeinde P zur Errichtung von 2 Zweifamilienhäusern und 1 Einfamilienhaus auf GP 1.

g) Die Verträge für den Erwerb des Liegenschaftsanteiles zwischen Herrn RH und den Kaufinteressenten wurden am 9.9.2004 abgeschlossen."

Im vorliegenden Berufungsfall hat somit am 11. Mai 2004 der Bauwerber MA ein Baugesuch inkl. Baubeschreibung samt Einreichplänen und Lageplänen bei der zuständigen Gemeinde eingebracht. Mit Baubescheid vom 16. Juli 2004 wurde diesem Bauwerber die baubehördliche Bewilligung für die Errichtung der gesamten Anlage, bestehend aus zwei Zweifamilienhäusern und einem Einfamilienwohnhaus, erteilt. Im vorliegenden Berufungsfall haben laut Kaufvertrag vom 9. September 2004 in Konnex mit dem am selben Tag abgeschlossenen Wohnungseigentumsvertrag die Bw zusammen mit ihrem Ehegatten insgesamt 149/300 Miteigentumsanteile an der Liegenschaft erworben, diese verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2 sowie den Autoabstellplätzen Top 5 und Top 6. Der Kaufgegenstand entspricht dem für die Doppelwohnhaushälfte notwendigen Mindestanteil laut Wohnungseigentumsgesetz, wobei dieser im Wohnungseigentumsvertrag vom 9. September 2004 in Punkt IV. detailliert beschrieben ist. Der Grundstücksanteil wurde folglich unbestritten zu einem Zeitpunkt gekauft, als nicht nur die Planung für die Doppelhausanlage schon vollständig abgeschlossen war, sondern auch die Baubewilligung für diese Anlage gegenüber dem Bauwerber MA (= Initiator/Organisator des gesamten Projektes) bereits erteilt war und die Nutzwertfeststellung vorlag. Waren aber die jeweiligen Nutzwerte für die einzelnen Wohnhäuser 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 Wohnanlage bestehend aus zwei Zweifamilienhäusern und einem Einfamilienhaus 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 Norbert MA hervorgehende Chronologie der Abwicklung des Gesamtprojektes. Unter Punkt V. des Kaufvertrages erklären die Käufer, mit den zweiten Käufern Wohnungseigentum zu begründen und auf Grundlage des vorliegenden Baubescheides ein Gebäude errichten zu wollen; aus Punkt II. des gleichzeitig abgeschlossenen Wohnungseigentumsvertrages geht hervor, dass die Nutzwerte mit Gutachten bereits vom 4. August 2004 festgestellt sind, dies auf Grundlage der vorliegenden Baubewilligung, auf welcher Grundlage die Käufer *zu bauen haben*. Dies schließt ebenfalls aus, dass die Käufer etwa in die Projekterstellung und Planung eingebunden gewesen wären, und zeigt deutlich den bestehenden Konnex zwischen Grundstückskauf und bereits bewilligtem Bauprojekt auf. Unter Beachtung der Sachverhaltsfeststellungen der Berufungsvorentscheidung, denen Vorhaltcharakter zukam, blieb somit zusammenfassend an Sachverhalt unbestritten, dass der Projektentwickler MA 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 Fassadenfertigstellung des Hauses geführt hat. Zudem hat Norbert MA mit dem Inserat "Mitkäufer für fassadenfertige Doppelhaushälften" Interessenten für das Bauobjekt gesucht. Diesbezüglich wurde in der Berufung außer Streit gestellt, dass Norbert MA "Käufer und Verkäufer zusammengebracht hat", dh. das Kaufgeschäft sohin angebahnt hatte. Aus der niederschriftlichen Aussage des Norbert MA ergeben sich die näheren Umstände dieser "Anbahnung". Der Grundstücksverkäufer hat diesbezüglich aufgrund der Vereinbarung, dass Norbert MA nach Planung und Einreichung für 2 Doppelhäuser und ein Einzelhaus die Käufer suchen und dem Grundeigentümer vermitteln wird, keine weiteren Zeitungsinserate mehr geschaltet. Vielmehr wurden nach Planung durch DI O und Ausschreibungen mittels mehrmaligen Zeitungsinseraten von MA "Mitkäufer für fassadenfertige Doppelhaushälften in P" gesucht.

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 MA (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 schllichtweg 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 an Top 2 sowie Top 5 und 6, über eigenständiges Tätigwerden des Initiators die Doppelhausanlage 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 der bezeichneten Wohnhaushälfte hat sich die Bw ohne jeden Zweifel in das von MA für die Verbauung des Grundstückes entwickelte Gesamtkonzept einbinden lassen, ohne dass die Eigentümergemeinschaft auf die Gestaltung der geplanten und genehmigten Wohnanlage 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 Wohnhauses 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 Norbert MA 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 MA 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 (Doppelwohnhälfte) Top 2 verbaute (ideelle) Grundstücksanteile, dann hat das Finanzamt zu Recht neben den Grundkosten auch die anteiligen Errichtungskosten des Gebäudes in die Gegenleistung des

angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheides miteinbezogen.

Es war somit wie im Spruch ausgeführt die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 20. April 2009