

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf1, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 07.04.2014, ErfNr, StNr, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Projekt STR

Für die lt. der Vermessungsurkunde des Dipl.-Ing. ZT vom 3.10.2008 neu gebildeten Grundstücke 1 bis 8 der Verkäuferin (=VK) hat die Bauführer (=GmbH) den Neubau von fünf Einfamilienhäusern (Top 5,6 und 9-11) und drei Doppelwohnhäusern (Top 1-4 und 7,8) samt Garagen und Carportanbauten im Zuge einer Gesamtanlage geplant.

Die **Einreichpläne vom 18.11.2008** für dieses Bauvorhaben weisen die VK als Bauwerberin und die GmbH als Bauführerin aus. Bei der Bauverhandlung am 16.4.2009 waren sowohl die GmbH - als Planverfasser und Bauführer - als auch die VK - als Antragsteller und Bauwerber - durch Gf vertreten. In der Verhandlungsschrift, GZ, findet sich der Befund des bautechnischen Amtssachverständigen wie folgt: Auf den Grundstücken 1 bis 8, welche jeweils eigene Bauplätze bilden, ist der Neubau von fünf Einfamilienwohnhäusern und drei Doppelwohnhäusern geplant. Hierüber liegen Projekte seitens der GmbH bestehend aus den Einreichplänen mit Datum 18.11.2008, Baubeschreibungen mit Datum 26.1.2009 und Energieausweise mit Datum 13.1.2009 vor. Die Baugrundstücke werden vom rechtswirksamen Flächenwidmungsplan als Wohngebiet ausgewiesen und lt. Auskunft der Baubehörde von keinem Bebauungsplan erfasst. Die erforderlichen Bauplatzbewilligungen liegen vor. ...

Die zuständige Baubehörde hat der VK aufgrund ihres Antrages betreffend der Errichtung von 5 Einfamilienhäusern und drei Doppelwohnhäusern die **Baubewilligung am 5.5.2009** unter der Bedingung, dass das Bauvorhaben projektgemäß auszuführen ist, erteilt.

Kaufvertrag vom 19.10.2009

Mit dem gegenständlichen Kaufvertrag vom 19.10.2009 haben die Ehegatten Bf2 und Bf1 (=KF) von der VK das in der Liegenschaft EZ XY, vorgetragene Grundstück xy, im Ausmaß von 526 m² jeweils zur Hälfte um den Kaufpreis von 51.862 € gekauft. Es handelt sich dabei um das Grundstück, auf welchem gemäß obigem Projekt Top 11 geplant war.

Im Kaufvertrag wurde festgehalten:

I. ... dass die Käufer beabsichtigen, mit einem noch zu bestimmenden Bauunternehmen ihr Einfamilienhaus auf diesem Grundstück zu errichten.

V. Die Verkäuferin haftet dafür, dass für das Grundstück zur Errichtung eines Eigenheimes eine Bauplatzeigenschaft vorliegt.

VII. Die Käufer erklären dem Schriftenverfasser über ausdrückliche Belehrung, bis dato noch keinen Werkvertrag mit einem bauausführenden Unternehmen geschlossen zu haben. Die Käufer werden nach Abschluss gegenständlichen Kaufvertrages sich über ein entsprechendes Bauunternehmen hinsichtlich der Errichtung eines Eigenheimes Angebote einholen und sodann entsprechende Werkverträge abschließen.

Der Schriftenverfasser RA hat die Grunderwerbsteuer (=GrEST) für diesen Erwerbsvorgang vom Kaufpreis in Höhe von 907,59 € für jeden Ehegatten selbst berechnet.

Mit **Werkvertrag vom 23.11.2009** haben die KF der GmbH den Auftrag erteilt, auf dem Grundstück xy ein Einfamilienhaus T 120, Top 11, um einen Fixpreis von 81.040 € zu errichten. Festgehalten wird, dass die GmbH als Generalunternehmer auftritt. Die Einreichplanung ist im Fixpreis enthalten. Baubeginn Frühjahr 2010

Die GmbH hat der Gemeinde die Fertigstellung des Rohbaues einschließlich der Dachdeckung am 16.4.2010 gemeldet.

Nachträglich haben die KF einen **Austauschplan vom 29.1.2011** zur baubehördlichen Bewilligung "Errichtung eines Einfamilienhauses mit Doppelgarage auf dem Grundstück xy" eingereicht, bei dem als Bauwerber und Grundeigentümer die KF, als Bauführer und Planverfasser die GmbH aufscheinen. Der Austauschplan unterscheidet sich vom bewilligten Bauvorhaben durch Entfall des Kellers, Hinzufügen einer Garage sowie geringfügige Abänderungen der Raumaufteilung.

Bei der Bauverhandlung am 17.3.2011 stellt der Amtssachverständige fest, dass es im Zuge der Bauausführung des mit Bescheid vom 5.5.2009 bewilligten Bauvorhabens zu Projektänderungen gekommen sei, für welche nachträglich um Bewilligung angesucht werde.

Am 24.3.2011 hat die Gemeinde die diesbezügliche Baubewilligung erteilt.

erstinstanzliches Verfahren

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung, AB nr, beim Schriftenverfasser hat das GVG festgestellt, die GmbH habe für die EZ XY, ein Bauprojekt für die Errichtung von 5 Einfamilienhäusern und 3 Doppelwohnhäusern geplant. Die Baubewilligung hierfür sei aufgrund der Einreichpläne der GmbH vom 18.11.2008 am 5.5.2009 an die VK ergangen. Alle 11 Tops seien von der GmbH gebaut worden. Bei allen Erwerben sei zumindest der Edelrohbau mit Werkvertrag von der GmbH erworben worden. Somit sei der Erwerb lt. Werkvertrag in finaler Verknüpfung mit dem Grundstückserwerb zu sehen.

Daraufhin hat das GVG mit Bescheid vom 7.4.2014 die GrEst gemäß § 201 BAO neu vom Kaufpreis einschließlich Fixpreis für das Haus und Vermessungskosten in Höhe von jeweils 2.325,79 € festgesetzt.

Dagegen hat Bf1, nunmehriger Beschwerdeführer, =Bf., am 30.4.2014 Beschwerde erhoben, weil er an kein vorgegebenes Baukonzept gebunden gewesen wäre und auch kein herzustellendes Gebäude erworben habe. Indessen habe der Bf. das Wohnhaus, nach Erwerb des Grundstückes, in allen Einzelheiten selbst geplant und die entsprechenden Pläne als Bauherr gezeichnet. Der Bf. beantragt die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 24.7.2014 hat das GVG die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, weil eindeutig ein Projekt bestanden habe, sodass der Bf. in ein fertiges Konzept eingebunden gewesen sei und die Errichtungskosten für das Haus in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen gewesen seien.

Am 8.8.2014 hat der Bf. den gegenständlichen Vorlageantrag gestellt, den das GVG am 8.9.2014 dem BFG zur Entscheidung vorgelegt hat.

zweitinstanzliches Verfahren

Zunächst hat das BFG mit Beschluss vom 12.6.2018 dem Bf. Gelegenheit gegeben, zum bisherigen Ermittlungsergebnis Stellung zu nehmen und das Beschwerdevorbringen, selbst Bauherr gewesen zu sein, zu untermauern. Daraufhin hat die Gattin des Bf. am 18.6.2018 telefonisch mitgeteilt, dass die KF zwischenzeitig ausgewandert seien und keine Unterlagen betreffend ihr Haus mehr hätten. Damals habe RA gemeint, "sie wären auf der sicheren Seite", weil sie einen eigenen Einreichplan bei der Gemeinde eingereicht hätten.

Sodann hat das BFG mit Beschluss vom 19.6.2018 den Einreichplan des Bf. angefordert und die Gemeinde um Sachverhaltsergänzungen ersucht und gefragt - Frage 5 - wieviel Einfluss die KF auf die Gestaltung a) des Gesamtprojektes bzw. b) ihres Einfamilienhauses genommen hätten. Die Antwort der Gemeinde lautet wie folgt: *Allgemein ist festzuhalten, dass spätere Käufer der Grundstücke bzw. der Häuser auf die Gestaltung des Gesamtprojekts keinerlei Einfluss zu haben scheinen: In den meisten Fällen scheint zum Zeitpunkt der Projektierung und Einreichung von Gesamtanlagen die GmbH als Eigentümerin der Grundstücke sowie als Antragstellerin des Baubewilligungsansuchens auf. Auch werden spätere Käufer der Behörde erst zum Zeitpunkt der Fertigstellungsmeldungen bekannt. Auf die genauere Gestaltung des*

Einfamilienhauses dürften die KF insoweit eingewirkt haben, als die Raumaufteilung geändert wurde und eine Garage erst im späteren Austauschplan vorgesehen wurde.

Am 12.10.2018 hat der Bf. auf die Abhaltung der mündlichen Verhandlung verzichtet.

Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ist im Wesentlichen aufgrund des Akteninhaltes, insbesondere des Ergebnisses der finanzbehördlichen Erhebungen, AB nr, der vorliegenden Verwaltungsbescheide (Baubewilligung vom 5.5.2009) und Verträge, sowie des ergänzenden Ermittlungsverfahrens bei der Gemeinde erwiesen.

Gegen die vom Bf. behauptete Eigenplanung spricht die erwiesene Vorplanung der GmbH, auf welche der Bf. laut Auskunft der Gemeinde keinerlei Einfluss hatte und welche mit dem erst ein Jahr später eingereichten Austauschplan vom Bf. als Bauherr lediglich geringfügig abgeändert wurde. Auch wenn im Kaufvertrag festgehalten wurde, dass der Bf. sein Eigenheim mit einem *noch zu bestimmenden Bauunternehmen* ausführen werde, nimmt es das BFG aufgrund der durch Vergleichsfälle erwiesenen ständigen Geschäftspraxis der GmbH, der zeitlichen Nähe zwischen Kaufvertrag und Werkvertrag sowie der Tatsache, dass alle 11 Tops auch tatsächlich von der GmbH verwirklicht wurden, als erwiesen an, dass der Bf. in das Baukonzept der GmbH eingebunden gewesen ist und im Zeitpunkt des Grundkaufes hinsichtlich des "Ob und Wie" der Bebauung nicht mehr frei gewesen ist.

Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der GrESt.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 wird die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung berechnet.

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

Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 ist für das Entstehen der Steuerschuld auf den Zeitpunkt des steuerpflichtigen Erwerbsvorganges (Kauf des Grundstückes) abzustellen.

Erwägungen

Die vom GVG in seinem Bescheid vom 7.4.2014 vorgenommene GrESt Berechnung wird der Höhe nach nicht angefochten. Strittig ist ausschließlich der Leistungsgegenstand bzw. die Frage, ob das GVG zu Recht neben dem Kaufpreis für das Grundstück auch die Herstellungskosten für das Einfamilienhaus in die Bemessungsgrundlage der GrESt einbezogen hat.

A)

Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof (=VwGH) in seiner ständigen Rechtsprechung zu einer Vielzahl von ähnlich gelagerten Sachverhalten klargestellt:

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Zif. 1 GrEStG der GrESt unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebautem Zustand auch dann, wenn die Verträge über den Erwerb des unbebauten Grundstücks einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits zwar nicht durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft sind, zwischen den Verträgen jedoch ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Dies ist dann der Fall, wenn der Veräußerer auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis anbietet und der Erwerber dieses Angebot als einheitliches annimmt oder nur insgesamt annehmen kann (VwGH vom 18. Juni 2002, 2001/16/0437).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist Gegenleistung auch alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute Grundstück aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Erbringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstücks neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer -, ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der GrESt erfasst wird. Diese Leistungen können also auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter eines Gebäudes auf dem erworbenen Grundstück. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Wenn also etwa der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisations vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Verträge abgeschlossen wurden (zB VwGH vom 30. September 2004, 2004/16/0081).

Auch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) zum sogenannten einheitlichen Vertragsgegenstand sollen anhand objektiver Merkmale die Fälle, in denen die Bebauung eines im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses noch unbebauten Grundstücks auf der alleinigen Initiative des Grundstückserwerbers beruht, von den Fällen abgegrenzt werden, in denen es der Anbieterseite gelungen ist, den Erwerber entweder durch rechtsgeschäftliche Vereinbarungen oder durch Herstellung eines objektiven Zusammenhanges zwischen Grundstückskaufvertrag und Bauerrichtungsvertrag an die geplante Bebauung des Grundstückes zu binden (BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99). Ergibt sich die Verpflichtung zur Übereignung des Grundstückes und zur Errichtung des Gebäudes aus zwei an sich selbständigen Verträgen, kann (einheitlicher) Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand unter anderem auch dann

sein, wenn ein objektiver enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht, d.h. wenn der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Diese Voraussetzungen liegen ua. in den Fällen regelmäßig vor, in denen der Erwerber (spätestens) mit dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages in seiner Entscheidung über das "Ob" und "Wie" einer Bebauung gegenüber der Veräußererseite nicht mehr frei war, und - bei einer Personenmehrheit auf der Veräußererseite - die auf der Veräußererseite auftretenden Personen auf Grund von Abreden bei der Veräußerung zusammenarbeiten bzw. durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss aller Verträge (Übereignung des Grundstückes und Errichtung des Gebäudes) hinwirken. Des Abschlusses eines auf die gemeinsame Verschaffung des (bebauten) Grundstückes gerichteten Vertrages bedarf es nicht, vielmehr reicht ein Zusammenwirken auf der Veräußererseite aus (BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99). Schon 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 Grundstückserrichtung 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 Grundstücks Kaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes gar nicht abzuschließen (BFH vom 23. November 1994, II R 53/94).

Unter Beachtung dieses rechtlichen Hintergrundes gilt es zur entscheidungswesentlichen Frage des Leistungsgegenstandes zu bedenken:

Ein Zusammenwirken auf der Veräußererseite zwischen der VK und der GmbH ist zweifelsfrei anzunehmen. Es war das Geschäftsmodell der GmbH, fertige Planungen für ein konkretes Grundstück der VK anzubieten, welches bei einer Vielzahl von Projekten verwirklicht worden ist. Es ist weiters einleuchtend, dass es vorrangiges wirtschaftliches Interesse der beteiligten Firmen gewesen ist, die Grundstücke, über welche man verfügen konnte, nur an solche Interessenten zu verkaufen, welche sich auch zum Bau eines Hauses durch die GmbH lt. deren Vorplanung verpflichtet haben.

Im gegenständlichen Fall hat die Veräußererseite das Projekt STR, geplant, indem sie die Entscheidung getroffen hat, in welcher Form die Teilung in einzelne Baugrundstücke erfolgen sollte und sie hat die Bebauung in groben Zügen hinsichtlich Größe, Lage und Art vorgeplant. Die Kaufinteressenten haben erst später lediglich in die Bauplanung für das allein ihnen zugedachte Grundstück eingegriffen. In diesem Rahmen haben die Käufer Änderungen nach eigenen Vorstellungen vorgenommen und sind sodann die individuell angepassten Bauvorhaben letztlich zur Ausführung gelangt.

Das Bauvorhaben wurde von der Veräußererseite aber nicht nur geplant und vorangetrieben, sondern letztlich auch erfolgreich umgesetzt, indem alle 11 Rohbauten von der GmbH im Wesentlichen entsprechend ihrer Vorplanung, wenn

auch angepasst an individuelle Wünsche, hergestellt wurden. Demgemäß ist es der Veräußererseite offenkundig tatsächlich gelungen, alle Grundstücke nur an solche Kaufinteressenten zu verkaufen, die auch zur Errichtung des Gebäudes im Sinne ihrer Vorplanung und unter den finanziellen Vorgaben der GmbH bereit waren. Schon die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten Angebotes (bestimmtes Haus der GmbH auf dem dafür vorgesehenen Grundstück der VK) durch den Erwerber indiziert aber einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Gebäudeerrichtung.

Dass der GmbH die Bindung der Käufer und die erfolgreiche Realisierung des Gesamtkonzepts lt. Vorplanung offensichtlich gelungen ist, ist auch am Äußeren der betreffenden Gebäude erkennbar (anhand des digitalen OÖ Raum-Informationssystemes DORIS). Es besteht eine große Übereinstimmung der 5 Bauten mit der Bebauungsstudie, insbesondere hinsichtlich Größe, Grundriss, Dachform, Fluchtlinie und Situierung am Grundstück.

B)

Nach der Judikatur des VwGH kommt in diesem Zusammenhang vor allem dem **zeitlichen Moment** eine wesentliche Bedeutung zu. Liegt zwischen Grundkauf und Bauauftrag nur eine geringe Zeitspanne (hier ein Monat), so spricht dies regelmäßig für die finale Verknüpfung zwischen Grundstückserwerb und Errichtung des Gebäudes. Des weiteren gilt es zu beachten, dass der Rohbau bereits 4 Monate später fertiggestellt war. Eine Gesamtbetrachtung des Geschehensablaufes lässt daher nach der allgemeinen Lebenserfahrung nur den Schluss zu, dass der Bf. im Zeitpunkt des Grundkaufes das "Ob und Wie" der Bebauung im Sinne der Vorplanung der GmbH bereits entschieden hatte und daher kein unbebautes Grundstück erworben hat. Die nachträglich - ein Jahr nach Fertigstellung des Rohbaus - erfolgte Einreichung eines Austauschplanes, welcher die Vorplanung überdies nicht essenziell verändert hat, ist offenbar nur der Form halber erfolgt (lt. RA sei der Bf. dadurch "*auf der sicheren Seite*") und macht den Bf. nicht zum Bauherrn.

C)

Demgegenüber ist ein Grundstückserwerber nach der ständigen Judikatur des VwGH nur dann als Bauherr eines darauf zu errichtenden Gebäudes anzusehen, wenn er

- 1) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- 2) das Baurisiko zu tragen hat, und
- 3) das finanzielle Risiko tragen muss.

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Ad 1) Bei der Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung des Hauses ist entscheidend, ob dem Abgabepflichtigen das Recht und die Möglichkeit der Einflussnahme auf die Gestaltung des Gesamtbauvorhabens oder das Recht zu wesentlichen Änderungen des Projektes zugestanden werden. Dies war nach Auskunft der Gemeinde nicht der Fall, im Zeitpunkt der Projektierung sei allein die GmbH als Antragstellerin in Erscheinung getreten, der Gemeinde seien die späteren Käufer erst zum Zeitpunkt der

Fertigstellungsmeldungen bekannt geworden. Der Bf. konnte somit auf die Planung der zum Zeitpunkt des Grundstückserwerbes baubehördlich bereits bewilligten Gesamtanlage jedenfalls keinen Einfluss nehmen (lt. Baubewilligung vom 5.5.2009, welche im Zeitpunkt des Grundkaufes aufrecht war, durfte vom bewilligten Bauvorhaben der GmbH auch nicht abgewichen werden).

Wenn im Zuge der tatsächlichen Bauausführung Anpassungen des bewilligten Bauvorhabens vorgenommen wurden, ist damit keine gänzliche Neuplanung erfolgt. Es ist zwar nachvollziehbar, dass der Bf. subjektiv das Gefühl hatte, das Haus selbst nach seinen individuellen Vorstellungen geplant zu haben, tatsächlich ist jedoch projektgemäß ein standardisiertes Haus der Type "T" erbaut worden. Auch die nachträgliche Einreichung eines Austauschplanes hat keine wesentlichen Änderungen des ursprünglichen Bauvorhabens aufgezeigt. Der Wegfall des Kellers stellt nach der VwGH Judikatur jedenfalls keine wesentliche Einflussnahme auf die Gestaltung des Gesamtbauvorhabens dar (in diesem Sinne VwGH vom 16. November 1995, 93/16/0017) Die Bewilligung einer Doppelgarage hat keinen Bezug zum Leistungsgegenstand lt. GrEST-Bescheid und nicht zuletzt hat der VwGH weder Änderungen in der Raumaufteilung, noch eine Eigengestaltung der Innenräume für wesentlich erachtet hat (VwGH vom 26. März 1992, 90/16/0211, 0212; VwGH vom 24. März 1994, 93/16/0168). Angemerkt werden kann an dieser Stelle auch, dass weder ein Keller noch die Doppelgarage im Fixpreis enthalten waren, sodass die Bemessungsgrundlage für die GrEST-Berechnung richtig ist.

Nicht zuletzt ist darauf hinzuweisen, dass der Begriff Bauherr im Baurecht nicht ident mit jenem im GrEST Recht ist. Daher ist die Abgabenbehörde nicht daran gebunden, wenn die Baubehörde den Steuerpflichtigen als Bauwerber zur Kenntnis nimmt.

Ad 2) Das Baurisiko trägt, wer den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist (vgl. VwGH vom 12. November 1997, 95/16/0176).

Der Vertragspartner des Bf. hinsichtlich des Leistungsumfanges gemäß dem Werkvertrag vom 23.11.2009 war ausschließlich die GmbH als Generalunternehmer, welche auch die ausführenden Firmen beizustellen und zu beaufsichtigen hatte. Dies spricht ebenfalls gegen die Bauherreneigenschaft des Bf.

Ad 3) Vor allem aber die im gegenständlichen Fall gegebene Fixpreisvereinbarung ist als ein wesentliches Indiz für das Nichtvorliegen der Bauherrenstellung anzusehen. Da die für die Bauherreneigenschaft sprechenden Kriterien überdies KUMULATIV vorliegen müssen, ist es nicht von Belang, wenn einzelne Indizien weniger stark ausgeprägt sind. In einer Gesamtbetrachtung ist jedenfalls davon auszugehen, dass der Bf. nicht Bauherr hinsichtlich des auf dem erworbenen Grundstück errichteten Eigenheimes war.

In ihrer Gesamtheit sprechen daher die Vorplanung und die koordinierte Ausführung der 11 Bauprojekte letztendlich für die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebotes durch den Bf. Damit ist aber von einer finalen Verknüpfung zwischen Grundkauf und Errichtung des Eigenheimes auszugehen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen umfangreichen, ständigen Judikatur des VwGH zu einer Vielzahl von ähnlich gelagerten Sachverhalten erfolgt, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde. In Anbetracht der überdies klaren Sachlage kommt dieser Entscheidung somit keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu.

Linz, am 16. Oktober 2018