



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.B., Adresse, vertreten durch Stb.R, vom 4. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3. Juli 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird von einer Gegenleistung in Höhe von 148.885,26 € mit 5.210,98 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen und die Steuerberechnung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Am 25. November 2005 schlossen die Verkäuferinnen M und E und der Käufer A.B einen Kaufvertrag mit auszugsweise folgendem Inhalt ab:

"I. Präambel

Frau M (....) und Frau E (....) sind je zur Hälfte ideelle Miteigentümer der Liegenschaft in EZI Z1, GB X, bestehend unter anderem aus GST- Nr. 962/6 und andere.

Zum gegenständlichen Gutsbestand gehört unter anderem auch die GST- Nr. 962/6 mit einem Flächenausmaß von 267 m<sup>2</sup>.

## II. Kaufabrede

Nunmehr verkaufen und übergeben Frau M (....) und Frau E (....) jeweils ihren Hälfteanteil der GST- Nr. 962/6 aus der Liegenschaft in EZ Z1, GB X. Herr A.B, geb. am (....) kauft und übernimmt die GST- Nr. 962/6 in sein Eigentum.

## III. Kaufpreis

Der angemessene Kaufpreis für die gegenständliche Grundparzelle beträgt € 61.750,-- (in Worten: Euro einundsechzigtausendsiebenhundertfünfzig).

(....)

Festgehalten wird, dass es den Käufern nicht gestattet ist, mit dem Bau zu beginnen, bevor nicht die Zahlung an den Treuhänder geleistet wurde.

(....)

Weiters wird eine Rangordnung der beabsichtigten Veräußerung durch die Verkäufer unterschrieben. Der gegenständliche Rangordnungsbeschluss verbleibt bis zum gänzlichen Abverkauf der letzten Parzellen in Händen des Vertragsverfassers.

## V. Gewährleistung

(....)

Weiters wird festgehalten, dass für die gegenständliche Liegenschaft bereits ein Baubescheid besteht, welcher zur Zahl Z.2 am 15.11.2004 ergangen ist.

Der gegenständliche Baubescheid ist den Käufern bekannt.

## XI. Kosten, Steuern und Gebühren

Sämtliche Kosten, Steuern und Gebühren im Zusammenhang mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieser Urkunde werden durch die Käufer getragen."

Auf Grund der vom vertragsverfassenden Rechtsanwalt zusammen mit dem Kaufvertrag eingereichten Abgabenerklärung, worin die Gegenleistung für diesen Grundstückserwerb mit 61.750 € angegeben war, setzte das Finanzamt für diesen Erwerb gegenüber A.B. mit Bescheid vom 9. Dezember 2005 ausgehend von der erklärten Gegenleistung die Grunderwerbsteuer mit 2.161,25 € fest.

Als Ergebnis einer Außenprüfung nahm das Finanzamt das mit vorgenanntem Grunderwerbsteuerbescheid abgeschlossene Steuerverfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und setzte gegenüber A.B. (im Folgenden: Bw) mit dem berechtigten

Grunderwerbsteuerbescheid von einer Gegenleistung von 168.801,86 € die Grunderwerbsteuer mit 5.908,07 € fest. Begründend wurde auf ein beigelegtes Berechnungsblatt verwiesen, woraus sich das Vorliegen der Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Begründung für den berechtigten Bescheid ergeben würden.

Dieses Berechnungsblatt traf hinsichtlich des Projektes "Reihenhausanlage C" die Feststellung, dass die Errichtung der Reihenhausanlage bis zur Fassadenfertigstellung durch Herrn N organisiert worden sei. Da vom Organisator nur jene Interessenten zum Kauf der Liegenschaftsanteile zugelassen worden seien, die sich für das vorliegende Projekt entschieden hätten, seien die darin angeführten Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen. Auf Grund der im Zuge der Prüfung getroffenen Feststellungen würden sich insbesondere unter Bedachtnahme auf das Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Begründung für den berechtigten Bescheid ergeben.

Neben dem Bescheid betr. Wiederaufnahme des Verfahrens wendet sich die gegenständliche Berufung auch gegen den berechtigten Grunderwerbsteuerbescheid mit der Begründung, eine Verletzung des Parteiengehörs liege darin, dass der Bw. von der Durchführung der Außenprüfung und von dessen Ergebnis bislang keine Kenntnis erlangt habe. Darüber hinaus wäre die im Berechnungsblatt getroffene Feststellung "da vom Organisator nur jene Interessenten zum Kauf der Liegenschaftsanteile zugelassen wurden, die sich für das vorliegende Projekt entschieden hatten..." in geeigneter Form zu beweisen. Aus dem Kaufvertrag gehe keine rechtliche Handhabe des N betreffend Ankauf der Liegenschaft durch den Bw. hervor. Außerdem sei N erst nach Erwerb der Liegenschaft durch den Bw. mit Baukoordinationsaufgaben betraut worden.

Daraufhin wurde mit Schreiben vom 6. Oktober 2008 dem Bw. zu Handen seines steuerlichen Vertreters betreffend Bauprojekt C. (Haus 3) mitgeteilt, dass die Betriebsprüfung bei N, dem Organisator dieses Bauprojektes (Reihenhausanlage), stattgefunden habe. Dabei sei festgestellt worden, dass A.B das Haus 3 im fassadenfertigen Zustand erworben habe. Herr N habe neben der Verschaffung der Möglichkeit zum Erwerb des Liegenschaftsanteiles sämtliche Arbeiten durch Professionisten ausführen lassen, die sich bei ihm auf Grund seiner Ausschreibung gemeldet hätten. Da also die Absicht des A.B auf den Erwerb eines fassadenfertigen Hauses gerichtet gewesen sei, seien laut VwGH- Rechtsprechung alle bis zur Fassadenfertigstellung anfallenden Kosten in die GrEST- Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Am 14. Jänner 2009 verfasste der Bw. eine ausführliche Replik auf dieses Schreiben.

Am 6. April 2010, zugestellt am 1. Juli 2010, richtete das Finanzamt an den Bw. zu Handen seines steuerlichen Vertreters, einen Bedenkenvorhalt. Darin wurde einleitend angeführt, unter welchen Voraussetzungen ein Käufer als Bauherr anzusehen sei. Weiters wurden die bei der Außenprüfung getroffenen Feststellungen detailliert dargelegt und ihm zur Stellungnahme vorgehalten. Beigeschlossen waren die Spezialvollmacht vom 25.11.2005 und 4 Werkverträge vom 10.08.2005, 21.10.2005, 5.11.2005 und 7.11.2005. Außerdem wurde der Bw. zur Beibringung jener Unterlagen (beispielsweise ausdrücklich angeführt Auftrag zur Planerstellung, Bauaufträge an Professionisten) aufgefordert, die nach seiner Ansicht die Tatbestandsvoraussetzungen für seine Bauherreneigenschaft aufzeigen würden und zu dokumentieren vermögen. Dieser Bedenkenvorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Juni 2010 trug das Finanzamt der Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid zum Teil Rechnung und setzte von einer Bemessungsgrundlage von 154.030,10 € die Grunderwerbsteuer mit 5.391,05 € fest. Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"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 Vertragsgeflechtes in ein bereits fertig geplantes Bauprojekt eingebunden werden, sind auch die Baukosten zur Gegenleistung zu zählen. Dass in einem solchen Zusammenhang das Vertragswerk in mehreren Urkunden auf mehrere Vertragspartner aufgespalten wird, vermag daran nichts zu ändern (vgl. VwGH vom 09.11.2000, 2000/16/0039, 0040).

Im vorliegenden Fall wurden folgende Feststellungen getroffen:

Laut einer niederschriftlich festgehaltenen Aussage von Frau M wurden sämtliche Käufer der Wohnanlage "c" von N gesucht. Sie musste nur noch die Kaufverträge unterschreiben.

Nach niederschriftlicher Aussage von Herrn N. wurde die Wohnanlage c, nachdem die Bebauungsmöglichkeiten mit der Gemeinde T abgesprochen waren, auf seiner Homepage [www. at](http://www.at) vorgestellt. Somit hatten Kaufinteressenten, als sie erstmals bei ihm vorsprachen, bereits eine Vorstellung von dem Objekt.

Neben der Bezeichnung der Lage des Grundstückes enthielt die Webseite die Grundrisspläne KG, EG, OG und Ansichtspläne sowie eine Kostenkalkulation auf Grund der vorliegenden Angebote der Professionisten.

Für die Bebauung der GStNr. 962/6 wurde von Herrn N. bereits am 8.9.2004 das Bauansuchen gestellt und wurde ihm am 15.11.2004 der Baubescheid zugestellt.

Weiters wurde von Herrn N. die Werkverträge mit den Professionisten auf Grund der von ihm durchgeführten Ausschreibungen abgeschlossen.

Auch aus der vom Berufungswerber am 25.11.2005 unterschriebenen Spezialvollmacht ist erkennbar, dass N bis zur Fassadenfertigstellung die Organisation inne hatte.

Der Kaufvertrag wurde am 25.11.2005 abgeschlossen.

Dieser Sachverhalt wurde dem Berufungswerber mit Vorhaltschreiben vom 06.04.2010 mitgeteilt und ersucht, dazu Stellung zu nehmen und Unterlagen (Baurechnungen etc.) vorzulegen. Da der Berufungswerber seiner Offenlegungspflicht nicht nachgekommen ist, geht das Finanzamt in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es Absicht des Berufungswerbers war, Grund und Boden samt dem projektierten Gebäude zu erwerben. Dies ergibt sich auch eindeutig aus dem Umstand, dass die Spezialvollmacht und der Kaufvertrag am gleichen Tag abgeschlossen worden sind. Bei einer derartigen Vertragsgestaltung sind daher auch die Herstellungskosten für das in der Folge errichtete Gebäude in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage waren die von den Baufirmen vorgelegten Abrechnungen heranzuziehen, wobei von der Fa. F. bestätigt wurde, dass für das Haus Nr. 3 keine Fenster geliefert worden sind: Fa. B 50.358,42 €, Fa. Ei 6.370,59 €, Fa. DF 2.544,34 € und Fa. R 4.676,56 €.

Die Grunderwerbsteuer war deshalb mit 3,5 % von 154.030,10 € (Kaufpreis 61.750,00 + Vertragserrichtungskosten 1.111,50 + sonstige Kosten 6.769,14 + Bau- und Honorarkosten 84.399,46) mit 5.391,05 € festzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."

Ohne auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung zu replizieren und darin eine Unrichtigkeit der angeführten Sachverhaltsfeststellungen zu behaupten bzw. darzulegen, beantragte der Bw. die Vorlage seines Rechtsmittels 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 Lehre (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, RZ 118 zu § 1 GrEStG, und RZ 9, 88a und 88b zu § 5; NZ 1984/ Seite 165 ff: Die Bauherrnproblematik im Steuerrecht; ÖStZ 1996/Seite 499: Grundstückserwerb im "Bauherrenmodell"; RdW 2000/Seite 120 ff: Das Wesen des Bauherrnbegriffes) und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (etwa VwGH 24.2.2005, 2004/16/0210, VwGH 17.3.2005, 2004/16/0246 und VwGH 10.04.2008, 2007/16/0223) ist unter einer Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 auch alles zu verstehen, 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 es erworben werden soll. Erbringt der Käufer im Hinblick auf die

Bebauung eines Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag- an wen auch immer- weitere Leistungen, ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Diese Leistungen können also auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter eines Gebäudes auf dem 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 einen mit diesem in irgendeiner Form zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden. Ohne Bedeutung ist 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind somit dann, wenn Grundstücks Käufer auf Grund eines ihnen vorgegebenen Vertragsgeflechtes in ein bereits fertig geplantes Bauprojekt eingebunden sind, auch die Baukosten zur Gegenleistung im Sinn des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 zu zählen. Dass in einem solchen Zusammenhang das Vertragswerk in mehrere Urkunden und auf mehrere Vertragspartner aufgespalten wird, vermag daran nichts zu ändern.

Steht die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG 1987 anzusehen. Für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsvorgang und Gegenleistung ist es unerheblich, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragsschließenden Parteien zivilrechtlich ihren Bestand nach von einander abhängig sein sollen. Entscheidend für die

Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist somit, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstückes in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist.

Im gegenständlichen Berufungsverfahren war auf Grund der Feststellungen der Außenprüfung von folgenden chronologisch dargestellten Tatumständen auszugehen:

- Laut niederschriftlichen Aussage von M haben die beiden Grundstücksverkäuferinnen die Z.Maklerin mit dem Grundstücksverkauf von mehreren Parzellen beauftragt. Bei einer Besprechung bei der Z.Maklerin lernten sie N kennen und dabei erfuhren sie, dass er Käufer für die einzelnen Parzellen suchen werde. Jedesmal wenn N einen Käufer für eine Parzelle hatte, rief er an, damit sie zur Vertragsunterzeichnung zum Notar kamen.
- Laut niederschriftlichen Aussage des N wurde er von der Z.Maklerin auf diese verwertbaren Liegenschaften aufmerksam gemacht. Bei einem Gespräch mit den Grundstückseigentümern wurde die weitere Vorgangsweise betr. Verwertung der Liegenschaften besprochen.
- Am 8. September 2004 reichte N als Bauwerber bei der Gemeinde für den Bauplatz Gst.- Nr. 962/6 (Größe 267 m<sup>2</sup>) ein Bauansuchen zur Errichtung eines Doppelhauses in Massivbauweise (Haus 3) ein. Als Grundstückseigentümer wurden M und E angegeben.
- Mit Bescheid vom 15. November 2004, Z.2 wurde dem Antragsteller N der Neubau eines Einfamilienhauses mit Carport – Haus 3- baubehördlich bewilligt. In diesem Bescheid wurde festgehalten, dass die Eigentümerinnen M und E die ausdrückliche Zustimmung zum gegenständlichen Bauvorhaben erteilen.
- Parallel zur Einreichung des Baugesuches machte N die Ausschreibungen an die Professionisten.
- Nachdem die anfallenden Kosten für die fassadenfertige Errichtung (5 Gewerken) feststanden stellte N das Projekt (hier den Bau von insgesamt 4 Doppelhäusern) auf seiner Homepage unter Angabe von Lage, Größe, Baubeschreibung und Kosten vor. Weiters wurde in einer Zeitung unter Hinweis auf seine Homepage inseriert. Auf Grund dessen traten Kaufinteressenten mit ihm in Verbindung. Den Kaufinteressenten wurde grundsätzlich ein fassadenfertiges Haus angeboten.
- Abschluss von 4 Werkverträgen mit den Professionisten am 10. August 2005, 21. Oktober 2005, am 5. November 2005 und am 7. November 2005.
- Am 25. November 2005 Abschluss des Kaufvertrages mit den beiden Grundstückseigentümerinnen.
- Ebenfalls am 25. November 2005 Abschluss einer Spezialvollmacht, mit der der Grundstückserwerber dem N den unwiderruflichen Auftrag erteilte, auf Grund der vorliegenden Angebote mit den Professionisten bis zum vereinbarten maximalen Gesamtkaufpreis Werkverträge abzuschließen.

An relevantem Sachverhalt ist im vorliegenden Berufungsfall unstrittig davon auszugehen, dass der Initiator/Organisator N als Bauwerber am 8. September 2004 ein Baugesuch inkl. Baubeschreibung samt Einreichplan bei der zuständigen Gemeinde für die Bebauung des GST- Nr. 962/6 mit dem Haus 3 eines Doppelhauses eingebracht hat. Mit Baubescheid vom 15. November 2004 wurde diesem Antragsteller der Neubau eines Einfamilienhauses (Haus 3 eines Doppelhauses) auf dem Bauplatz GST- Nr. 962/6 baubehördlich bewilligt. Parallel zum Bauansuchen holte N von den notwendigen Professionisten Angebote zur Errichtung des Bauprojektes ein und bewarb das bereits geplante und baubehördlich bewilligte Bebauungskonzept (4 Doppelhäuser) mittels Zeitungsinserat und auf seiner Homepage unter Angabe der Lage, der Größe, der Baubeschreibung und der pro Haus anfallenden Kosten. Beworben wurde daher im Gegenstandsfall der Verkauf des Grundstückes Gst. Nr. 962/6 mit dem darauf geplanten und baubehördlich bewilligten Haus 3 unter Angabe der für die Errichtung des fassadenfertigen Hauses anfallenden Kosten. Am 25. November 2005 kaufte dann der Bw. von den beiden Grundstückseigentümerinnen das für das Reihenhause 3 vorgesehene Grundstück und beauftragte mit Spezialvollmacht N als Baukoordinator. Wenn aber laut Aussage der Grundstückseigentümerin M den beiden Verkäuferinnen N die Grundstückskäufer namhaft machte und sie in den Verkauf lediglich dadurch eingebunden waren, dass sie beim Notar den Kaufvertrag unterfertigten, dann spricht dies deutlich dafür, dass allein N die Auswahl der potentiellen Grundstückskäufer oblag und er letztendlich durch entsprechende Benennung nur solche zum Grundstückskauf "zuließ", die auch zur Realisierung des von ihm bereits "auf den Weg gebrachten" Bebauungskonzeptes bereit waren. Die vom Initiator N mit dem Grundstücksverkauf verfolgte wirtschaftliche Zielsetzung, die Verkaufsliegenschaft mit dem dafür geplanten Doppelhaus zu verbauen, zeigt sich darin, dass im Kaufvertrag ausdrücklich auf den bereits für die Verkaufsliegenschaft vorliegenden Baubescheid hingewiesen wurde und laut Baubescheid die Grundstückseigentümerinnen die ausdrückliche Zustimmung zu diesem Bauvorhaben erteilt haben. Zwischen den beiden Grundstücksverkäuferinnen und dem Initiator des gesamten Bauprojektes bestand augenscheinlich Einvernehmen darüber, dass nur solche als Grundstückskäufer in Frage kommen bzw. von ihm benannt werden, die ihm verbindlich zugesichert haben das für die jeweilige Kaufliegenschaft bereits erstellte und baubehördlich genehmigte Bebauungskonzept mit ihm als beauftragten Baukoordinator zu verwirklichen. Diese bestehende finale Verknüpfung zwischen Grundstückskauf und vorgegebenem Bebauungskonzept zeigt die am gleichen Tag wie der Kaufvertrag vom Grundstückskäufer mit N abgeschlossene Spezialvollmacht. Aus dieser ergibt sich, dass N für Grundstück- und Projektentwicklung, Vermessung, Vorausplanung, Raumordnungsgutachten, Architektenhonorar, Baugenehmigung, Ausschreibungen, Teilungsplan, Parifizierung, div. Barauslagen, Erstellung



und Abschluss der Werkverträge mit den Professionisten eine Pauschale von 4,5 % zuzüglich USt vom fassadenfertigen Herstellungspreis incl. Grundanteil erhält. Der Inhalt dieser Spezialvollmacht lässt somit erkennen, dass zum einen A.B mit Kaufvertrag die Grundparzelle "zur Errichtung einer Doppelhaushälfte auf der GSt-Nr. 962/6" aus der Liegenschaft in EZL. Z1 X erworben hat und zum anderen der Honoraranspruch des N (und damit sein wirtschaftlicher Erfolg) von der Errichtung der projektierten Doppelhaushälfte durch ihn als mit Spezialvollmacht unwiderruflich vom Grundstückserwerber beauftragten Baukoordinator abhing. Dies ist ein gewichtiges Indiz für die Stichhaltigkeit obiger Schlussfolgerung, dass N faktisch nur jene Kaufinteressenten den beiden Grundstücksverkäuferinnen namhaft machte und damit als Grundstücks Käufer zuließ, die sich in das vorgegebene Bebauungskonzept der Kaufliegenschaft einbinden haben lassen.

Gesamthaft betrachtet war bei gegebener Sachlage in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass sich der Bw. (Grundstückskäufer) in ein mit Billigung der Verkäuferinnen von einem Organisator erstelltes, zum Kaufzeitpunkt bereits geplantes und baubehördlich bewilligtes Bebauungskonzept einbinden ließ, das insgesamt zu dem Erfolg führen sollte, dass der Erwerber die Verkaufsliegenschaft in mit dem herzustellenden Doppelhaus Nr.3 verbautem Zustand erhält. Dieser körperliche Zustand bildete den Gegenstand des Erwerbsvorganges. Die mit der Errichtung des geplanten Hauses zusammenhängenden Leistungen des Bw. zählen auf Grund deren finalen Verknüpfung mit dem Erwerbsgegenstand zur Gegenleistung iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG. Dem Grunde nach zu Recht wurden daher die mit der Bebauung zusammenhängenden Kosten in die GrESt- Bemessungsgrundlage einbezogen.

Was allerdings deren vom Finanzamt angesetzte Höhe anlangt sind gemäß § 289 Abs. 2 BAO nachstehende Abänderungen vorzunehmen:

Im dem Grunderwerbsteuerbescheid beigeschlossenen Berechnungsblatt wurden die neben dem Kaufpreis für das Grundstück in die Bemessungsgrundlage einbezogenen Kosten detailliert dargelegt. Mit Schreiben vom 14. Jänner 2009 wurde u.a. eingewendet, dass die Fenster nicht von der Firma F. stammen, sondern über eigenständiger Beauftragung durch den Bw. von einer anderen Firma geliefert wurden. Überdies sei das Honorar mit 20.449,55 ausgewiesen, tatsächlich habe der Bw. aber nur einen Betrag von 8.952,71 € entrichtet. Mit Berufungsvorentscheidung wurde dem Einwand hinsichtlich der Lieferung der Fenster entsprochen und ausgehend von den vorliegenden Rechnungen nur noch die Werkverträge betr. Fa. B mit 50.358,42 €, betr. Fa. Ei mit 6.370,59 €, betr. Fa. DF mit 2.544,34 € und betr. Fa. R mit 4.676,56 € angesetzt. Das Honorar wurde hingegen weiterhin mit 20.449,56 € berücksichtigt, wodurch sich an Bau- und Honorarkosten der Betrag von 84.399,46 € ergab. Die betragsmäßige Richtigkeit dieser Ansätze blieb im Vorlageantrag unwidersprochen.

Allerdings hat das Finanzamt zum einen übersehen, dass es sich laut Rechnung der Fa. DF vom 24.8.2007 beim Betrag von 2.544,34 € um den letzten (nach Berücksichtigung der Abschlagszahlungen) zu leistenden Zahlungsbetrag handelte, während die insgesamt erbrachte Leistungssumme 8.896,34 € ausmachte. Zum anderen wendete hinsichtlich der Höhe des Honorars der Bw. bereits im Schreiben vom 14. Jänner 2009 ein, dass dieses nicht 20. 449,55 € sondern 8.952,71 € betrug. Diesem Vorbringen ist das Finanzamt in weiterer Folge nicht entgegengetreten und hat es insbesondere unterlassen, die Richtigkeit des Ansatzes von 20.449,55 € durch geeignete Unterlagen zu belegen und damit zu untermauern. Für den Unabhängigen Finanzsenat besteht keine Veranlassung, den vom Bw. konkret bezifferten Betrag des geleisteten Honorars in Zweifel zu ziehen, beruhte doch letztendlich das Honorar auf einer Vereinbarung zwischen Bw. und dem Baukoordinator und war jederzeit disponibel. Die unstrittig gebliebenen Ansätze der Berufungsvorentscheidung übernehmend führten die dargestellten beiden betragsmäßigen Richtigstellungen zu folgender Ermittlung der Bemessungsgrundlage und Steuerberechnung:

Kaufpreis Grundstück	61.750,00 €
Vertragserrichtungskosten	1.111,50 €
sonstige Kosten	6.769,14 €
Bau und Honorarkosten lt. BVE 84.399,46 – 2.544,34 € (DF) – 20.449,55 € (Honorar) + 8.896,34 € (DF) + 8.952,71 € (Honorar)	79.254,62 €
Bemessungsgrundlage	148.885,26 €

Berechnung der festgesetzten Grunderwerbsteuer:

Gemäß § 7 Abs. 3 GrEStG 3,5 % von der Gegenleistung in Höhe von 148.885,26 € ergibt eine Grunderwerbsteuer von 5.210,98 €.

Der Berufung gegen den (nach erfolgter Wiederaufnahme des Verfahrens berichtigten) Grunderwerbsteuerbescheid war somit wie im Spruch ausgeführt teilweise stattzugeben. Was die Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens anlangt, wird auf die ho. Berufungsentscheidung vom 28. März 2011, GZ. RV 0099-I/11 verwiesen. Daraus ergibt sich die Rechtmäßigkeit der verfügten Wiederaufnahme des Verfahrens.

Innsbruck, am 28. März 2011