



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.S., Adresse, vertreten durch A, Rechtsanwalt, Adr.2, vom 11. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 28. Februar 2008, Festsetzung gemäß § 201 BAO, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Ausgehend von einer Gegenleistung von 73.904,02 € wird die Grunderwerbsteuer in Höhe von 2.586,64 € festgesetzt. Auf die bereits eingetretene Fälligkeit wird hingewiesen. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

H.S. war laut Grundbuchsauszug vom 7. Februar 2007 Alleineigentümer der Liegenschaft EZ X GB Y. Diese Liegenschaft bestand u.a. aus dem Grundstück GSt. Nr. 1434 mit einer Fläche von 848 m². Mit Vermessungsurkunde GZl. Z-A/06 wurde das Grundstück GSt.Nr. 1434 geteilt in das Grundstück GSt.Nr. 1434/1 mit einer Fläche von 355 m², in das Grundstück GSt.Nr. 1434/2 mit einer Fläche von 257 m² und in das Grundstück GSt.Nr. 1434/3 mit einer Fläche von 236 m².

Mit Kaufvertrag vom 23. Februar 2007 verkaufte und übergab H.S. das Grundstück GSt.Nr. 1434/2 an die beiden Käufer A.S./ A.H. und diese kauften und übernahmen dieses Grundstück

je zur Hälfte in ihr Eigentum. Als Kaufpreis haben die Vertragsparteien für das kaufgegenständliche Grundstück einen Betrag von 57.825 € vereinbart. Mittels Selbstberechnung wurde für den Erwerb der A.S. (Bw) vom halben Kaufpreis die Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.011,94 € berechnet und abgeführt.

Als Ergebnis einer Außenprüfung wurden in die Ermittlung der Gegenleistung neben dem (halben) Grundstückskaufpreis auch noch bestimmte mit dem Bau zusammenhängende Kosten im Betrag von 50.597,55 € einbezogen und mit dem gemäß § 201 BAO erlassenen Grunderwerbsteuerbescheid vom 28. Februar 2008 setzte das Finanzamt von einer Gegenleistung in Höhe von 79.510,55 € die Grunderwerbsteuer mit 2.782,87 € fest. In der gesonderten ergangenen Bescheidbegründung wurde neben der Darstellung der Bemessungsgrundlage die Einbeziehung der Baukosten tragend im Wesentlichen damit begründet, im Zuge der Überprüfung der Bauherrengemeinschaft sei festgestellt worden, dass die Errichtung der Wohnanlage bis zur Fassadenfertigstellung durch M organisiert worden sei. Da vom Organisator nur jene Interessenten zum Kauf der Liegenschaft zugelassen worden seien, die sich für das vorliegende Projekt entschieden hätten, seien die angeführten Kosten in die GrEst- Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen.

Die gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid gerichtete Berufung bestreitet die Rechtmäßigkeit der dabei vorgenommenen Einbeziehung von Baukosten in die Gegenleistung dem Grunde, nicht der Höhe nach im Wesentlichen mit der Begründung, es sei dem Bescheid nicht zu entnehmen, wie das Finanzamt zu dieser Prüfungsfeststellung komme. M habe lediglich Angebote eingeholt und Werksverträge auf Rechnung und auf Namen des jeweiligen Grundstückskäufers abgeschlossen, weil es sich bei den gegenständlichen Firmen um die Bestbieter gehandelt habe. Die Durchführung der Angebotseinholung durch M sei lediglich eine Serviceleistung, um zumindest einen maximalen Kostenrahmen zu ermitteln. Von einer wirtschaftlichen Verflechtung zu sprechen sei verfehlt. Der Erwerb des Grundstückes sei in keinem kausalen Zusammenhang mit der Vergabe an die Professionisten gestanden, sondern lediglich aufgrund einer Vollmacht sei M beauftragt worden, gegen Entgelt die Koordination der Vergabe der Gewerke auf Rechnung der Grundeigentümer bis zur Rohbaufertigstellung (Fassadenfertigstellung) durchzuführen. Das wirtschaftliche Risiko (für allfällige Verteuerungen) hätten ausschließlich die Grundeigentümer getragen. Die Vorgabe aus der Planung heraus sei ebenfalls kein Kriterium, da es ohne weiteres möglich gewesen wäre, für jeden Erwerber den bestehenden Baubescheid insofern abzuändern, dass durch eine Nachtragsbauanzeige oder Bauansuchen bauliche Veränderungen durchgeführt würden. Es sei sogar in der Regel so, dass ohnehin im Bereich des Innenausbaues jeder Bauherr seine eigenen Wünsche und Vorstellungen einbringen habe können, sodass es sich bei der Planung

um eine Empfehlung, keinesfalls aber um eine zwingende Vorgabe des M gehandelt habe. Ein Baukonzept in diesem Sinne habe nicht bestanden.

In einem (an das Finanzamt gerichteten) ergänzenden Berufungsschriftsatz wird im Wesentlichen eingewendet, die von der Betriebsprüfung angeführte Werksvertragsforderung der Firma GW3 über 9.933,33 € (angesetzt im Streitfall mit der Hälfte) entspreche nicht der Gegenleistung, weil der Werkvertrag mit der Firma GW3 einvernehmlich mündlich aufgelöst und die Bauwerber selbst eine Drittfirma mit der Durchführung der Fassadenerrichtung beauftragt hätten. Diese Baufirma habe somit die im Werkvertrag angeführten Arbeiten tatsächlich nie ausgeführt. Dieser Sachverhalt wurde von M in einem beige-schlossenen Schreiben vollinhaltlich bestätigt.

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 Verkehrssteuern, 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. Bei objektiv sachlichem Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren, die zukünftige Bebauung des Grundstückes betreffenden Verträgen mit Dritten ist (einheitlicher) für die Grunderwerbsteuerliche Beurteilung maßgeblicher Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebaute Zustand. 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 bezüglich einer zum Kaufzeitpunkt unbestritten bereits geplanten und baubehördlich bewilligten Hausanlage (2 Wohnhäuser mit 3 Wohnungen) anzusehen war. Während im Berufungsschriftsatz die betragsmäßige Höhe der in die Gegenleistung einbezogenen Herstellungskosten noch unbestritten blieb, wendet sich die Bw. in einer an das Finanzamt gerichteten Eingabe gegen die Einbeziehung der aus dem Werkvertrag mit der Firma GW3 resultierenden Kosten in die angesetzte Gegenleistung mit dem Argument, diese

in dem Werkvertrag angebotene Leistung sei bezüglich ihres Hauses nicht von dieser Firma zur Ausführung gelangt, vielmehr habe sie nach einvernehmlicher Auflösung des Werkvertrages diese Arbeit selbst an einen Professionisten in Auftrag gegeben. Eine Überprüfung durch das Finanzamt ergab das sachliche Zutreffen dieser Ausführungen und das Finanzamt führte in seiner Stellungnahme selbst aus, die für diesen Werkvertrag (Vollwärmeschutz) bislang angesetzten anteiligen Kosten von 9.933,33 € seien in halber Höhe von der in Frage stehenden Gegenleistung auszuscheiden. Demzufolge besteht allein Streit darüber und entscheidet den Berufungsfall, ob das Finanzamt zu Recht davon ausgegangen ist, dass der Bw. die behauptete Bauherreneigenschaft nicht zukam, denn dann zählen die anderen unbestritten gebliebenen Herstellungskosten bis zur Fassadenfertigstellung 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, Zl. 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:

"Lt. den, dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen wurde der Erwerb der Liegenschaftsanteile, die Baureifmachung des Grundstückes und die fassadenfertige Errichtung von Herrn M organisiert. Die dafür angefallenen Kosten wurden von den Käufern nicht entsprechend ihren Anteilen, sondern je zur Hälfte (richtig: 1/3) beglichen.

D.h. es wurden von ihm folgende Arbeiten durchgeführt:

1. Auf obige Liegenschaft wurde Herr M. durch die I.S. aufmerksam. Nachdem er mit der Gemeinde H abgeklärt hatte, welche Möglichkeiten der Bebauung gegeben sind, ließ er einen Plan zeichnen, reichte am 9.6.2005 (richtig: 21.3.2006) das Bauansuchen bei der Gemeinde ein und erhielt am 12.3.2006 (richtig: 29.9.2006) 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
3. Nachdem sich Kaufinteressenten bei ihm gemeldet hatten, hat er für die "Bauherrngemeinschaft H.K." nachfolgende Werkverträge unterschrieben:

10.1.2007 mit der Fa. GW1- Baumeisterarbeiten
10.4.2007 mit der Fa. GW1 - Zimmererarbeiten
12.4.2007 mit der Fa. GW2- Kunststofffenster
18.4.2007 mit der Fa. GW3 - Vollwärmeschutz
18.4.2007 mit der Fa. GW4- Spengler und Schwarzdeckerarbeiten"

Im vorliegenden Berufungsfall hat somit am 21. März 2006 der Bauwerber M ein Baugesuch inkl. Baubeschreibung samt Einreichpläne und Lagepläne bei der zuständigen Gemeinde eingebracht. Mit Baubescheid vom 29. September 2006 wurde diesem Bauwerber die baubehördliche Bewilligung für die Errichtung der "2 Wohnhäuser mit insgesamt 3 Wohnungen" erteilt. Im Gegenstandsfall hat mit Kaufvertrag vom 23. Februar 2007 die Bw. (zusammen mit A.H.) die aus der Teilung (die Vermessungsurkunde wurde von M in Auftrag gegeben) der Gp. 1434 (848 m²) entstandene Gp. 1434/2 im Ausmaß von 257 m² gekauft. Die Kaufverträge für die beiden anderen Grundstücksteile 1434/1 (355 m²) und 1434/3 (236 m²) wurden am 7. März 2007 abgeschlossen. Der Kaufgegenstand entsprach augenscheinlich dem dem jeweiligen Haus zugedachten Grundaussatz. Der Grundstücksanteil wurde folglich unbestritten zu einem Zeitpunkt gekauft, als nicht nur die Planung für die Hausanlage (2 Häuser mit 3 Wohnungen) schon vollständig abgeschlossen war, sondern überdies die Baubewilligung für die projektierte Hausanlage gegenüber dem Bauwerber M (=Initiator/Organisator der Hausanlage) bereits erteilt war. Kauften mit den Kaufverträgen die jeweiligen Erwerber die entsprechenden Grundanteile, dann spricht dies als gewichtiges Indiz deutlich dafür, dass die Erwerber bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses an dieses von einem Organisator erstellte, vollständig geplante und baubehördlich bereits bewilligte Konzept einer Hausanlage bestehend aus insgesamt zwei Häusern mit 3 Wohnungen gebunden waren. Dass aber die jeweiligen Grundstückskäufer in die Projekterstellung, Planung und Einreichung bei der Baubehörde in irgendeiner Form eingebunden und dies über deren Auftrag erfolgt wäre, wurde in der Berufung weder behauptet geschweige denn nachgewiesen. An Sachverhalt war demzufolge unbestritten davon auszugehen, dass M von sich aus und damit eigenständig das Projekt einer fassadenfertigen Hausanlage entwickelt, bereits 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 M mittels Zeitungsinserat bzw. auf seiner Homepage Interessenten für die von ihm entwickelte Hausanlage gesucht, damit das Kaufgeschäft letztlich „angebahnt“ bzw. war durch die von ihm in Auftrag gegebene Vermessungsurkunde mit der Teilung des Gst. 1434 das diesbezügliche Bebauungsprojekt bereits entsprechend "auf Schiene gelegt".

In freier Beweiswürdigung lässt sich aus den getroffenen und unbestritten gebliebenen Sachverhaltsfeststellungen folgern, dass der Projektentwickler M (Initiator/Organisator) von sich aus die Planung, Projektkonzeption und Projektausführung in die Wege geleitet hat. Zum Zeitpunkt des gegenständlichen Erwerbes der Liegenschaft war über eigenständiges Tätigwerden des Initiators M die Hausanlage bereits vollständig geplant und baubehördlich diesem Bauwerber gegenüber schon bewilligt und dieser Initiator hat sich bereits auf Grund von Ausschreibungen verbindliche Angebote von Professionisten erstellen lassen. Durch den Ankauf des Grundstückes hat sich die Bw. in das von M für die Verbauung dieses Grundstückes entwickelte und baubehördlich schon bewilligte Gesamtkonzept einbinden lassen, ohne dass die Grundstückskäuferin auf die Gestaltung der geplanten und genehmigten Hausanlage 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, das Grundstück samt dem darauf nach den vorliegenden und baubehördlich bewilligten Plänen errichteten Haus zu einem zum Kaufzeitpunkt bereits durch die Ausschreibungen feststehenden Preis zu erhalten. Der Erwerb des Grundes stand mit der Errichtung der vom Initiator für die Bebauung dieser Liegenschaft vorgegebenen Hausanlage 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. Diese kausale Verknüpfung zwischen Grundstückskauf und Errichtung des projektierten Hauses zeigt sich im Übrigen auch daran, dass der Erwerber in Höhe der vom Projektentwickler auf Grund von eingeholten Angeboten ermittelten Kosten der fassadenfertigen Errichtung des Hauses diese entweder treuhändig sicherzustellen oder eine Finanzierungszusage eines inländischen Geldinstitutes zu erbringen und dem Treuhänder vorzulegen hatte. Damit sollte wohl im Vorfeld bereits sichergestellt werden, dass der (potentielle) Kaufinteressent nicht bloß zum Erwerb des Grundanteiles, sondern auch zur Finanzierung des angebotenen und projektierten Hauses in der Lage ist. Eine solche Vorgehensweise spricht aber deutlich dafür, dass der Grundstückskauf und die Errichtung des Hauses in einem kausalen Zusammenhang gestanden und den vereinbarten Gegenstand des Erwerbsvorganges gebildet haben. Die bestehende finale Verknüpfung lässt sich des weiteren daran festmachen und zeigt sich in dem Umstand, dass am 12. Jänner 2007 und damit vor Abschluss des Kaufvertrages die beiden präsumtiven Grundstückskäufer mit dem M eine Spezialvollmacht abschlossen, worin auszugsweise Folgendes steht:

"Mit Kaufvertrag vom habe ich von Herrn H.S. einen Miteigentumsanteil an der Liegenschaft zur Errichtung eines Doppelhauses und Einzelhauses samt Freifläche gemäß beiliegendem Plan auf der Gst-Nr. 1434 aus der Liegenschaft in EZI. 90021, KG H, GB G erworben.

Nunmehr erteile ich Herrn M 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 (Aufstellung Angebote)."

Dem Argument, 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 nicht behauptet, dass es nach dem Erwerb der Liegenschaftsanteile überhaupt zu einer Änderung des Gesamtprojektes 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, dass nach der diesbezüglich zu keinem Zweifel Anlass gebenden Aktenlage M die Hausanlage geplant und ihm gegenüber baubehördlich genehmigt wurde. Erst in der Folge haben dann mit Kaufvertrag die Erwerber die den jeweils angebotenen und von ihnen ausgesuchten Häuser zugewiesenen Grund 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 Änderung der gesamten Hausanlage und der darin enthaltenen Wohneinheiten (3 Wohnungen) 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 nur die anteiligen Gestehungskosten für das angebotene fassadenfertige Haus, 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 folgt aus obigen Ausführungen für die Entscheidung des Berufungsfalles, 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 Erwerberin das Grundstück in bebautem Zustand (fassadenfertiger Bau eines Hauses) erhält. An dieser aus der Gesamtsicht ableitbaren finalen Verknüpfung ändert im Ergebnis auch der Umstand nichts, dass in der Folge mittels einer einvernehmlichen Auflösung der Bw. die Möglichkeit zugestanden wurde, aus einem bereits rechtsverbindlich abgeschlossenen Werkvertrag noch "auszusteigen". Bezog sich der gegenständliche Erwerbsvorgang letztlich auf ein mit einem dafür projektiertes Haus verbautes Grundstück, dann hat das Finanzamt dem Grunde nach zu

Recht neben dem Grundstückskaufpreis auch die im Zusammenhang mit der Gebäudeerrichtung stehenden Kosten in die Ermittlung der Gegenleistung miteinbezogen. Allerdings kam der Berufung hinsichtlich der Höhe der im bekämpften Bescheid angesetzten Gegenleistung Berechtigung zu, war doch dem ergänzenden Berufungsvorbringen und der diesbezüglich ergangenen Stellungnahme des Finanzamtes darin zu folgen, dass die bislang in die Gegenleistung einbezogenen anteiligen (halben) Baukosten lt. Angebot von 9.933,33 € (Werkvertrag GW3) für Arbeiten, die als Folge der einvernehmlichen Auflösung des Werkvertrages letztlich nicht entsprechend dem Angebot zur Ausführung gelangten, sondern diese Bauarbeiten nach erfolgter Auflösung des Werkvertrages von der Bw. selbst an einen anderen Professionisten vergeben und mit diesem abgerechnet wurden, aus der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage auszuscheiden sind. Des weiteren war dem anlässlich der Vorhaltebeantwortung erstmals monierten Umstand Rechnung zu tragen, dass im Gegenstandsfall die Ab- und Weiterverrechnung der Baumeisterarbeiten, der Zimmereiarbeiten und der Spenglerarbeiten durch den Treuhänder unter Vornahme eines 3 % Skontos erfolgte, sodass nach Abzug des Skontos von den beiden Grundstückserwerbern gemeinsam für die Baumeisterarbeiten 59.616,80 €, für die Zimmererarbeiten 6.710,13 € und für die Spenglereiarbeiten 5.658,33 € bezahlt wurden. Demzufolge war der Berufung wie im Spruch ausgeführt teilweise stattzugeben und von einer nunmehr sich ergebenden Gegenleistung in Höhe von 73.904,02 € (Berechnung für den Hälfterwerb: Gegenleistung lt. Bescheid 79.510,55 € minus (halbe) Werkverträge lt. Bescheid 41.600,16 € plus Werkverträge nach Abzug der Skonti aber ohne den Werkvertrag GW3 35.993,63 € = 73.904,02 €) die 3,5%ige Grunderwerbsteuer mit 2.586,64 € festzusetzen.

Innsbruck, am 21. April 2009