

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverberberin, vom 6. Juni 1997 gegen den vorläufigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 5. Mai 1997 betreffend Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert.

Der Bescheid ergeht gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig.

Die Grunderwerbsteuer wird mit € 4.078,85 festgesetzt.

### Rechtsbelehrung

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Kaufvertrag vom 29. September 1996, 31. Oktober 1996 und 20. November 1996 erwarb die Berufungswerberin 11.670/200.000 Anteile des Grundstückes EZ x um einen Kaufpreis von S 619.250,00. Gemäß Punkt VII des Vertrages beabsichtigen die Käufer auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft Wohnungseigentumseinheiten zu errichten. Die Käufer haben den Architekten Dipl. Ing. H. mit der Planverfassung beauftragt. Die im Kaufvertrag ermittelten Anteile entsprechen in etwa dem Verhältnis der zu erwartenden Wohnfläche der geplanten Wohnungen zur Gesamtwohnfläche bzw. den zu erwartenden Nutzwerten.

Über Vorhalt teilte die Berufungswerberin dem Finanzamt am 10. Februar 1997 mit, dass das zu errichtende Gebäude auf Initiative des Architekten Dipl. Ing. H. geplant worden sei. Der Antrag auf Baubewilligung werde von den einzelnen Grundeigentümern gestellt werden. Ein Fixpreis für die Gebäudeerrichtung sei nicht vereinbart worden.

Im Zuge von Ermittlungen ist dem Finanzamt eine Vereinbarung vom 9. November 1995 – abgeschlossen zwischen der Eigentümergemeinschaft und Dipl. Ing. H. – vorgelegt worden. Diese weist auszugsweise folgenden Inhalt auf:

"Als bücherliche Eigentümerin der Liegenschaft EZ x im Ausmaß von rund 2.580 m<sup>2</sup> beabsichtigt die Eigentümergemeinschaft die genannte Liegenschaft zu verkaufen und räumt hiemit Dipl. Ing. H. das Optionsrecht zum Abschluss des Kaufvertrages zu den in Punkt II. genannten Bedingungen unwiderruflich ein. Dipl. Ing. H. nimmt dieses Optionsrecht verbindlich an.

II.

1) Als Kaufpreis wird vereinbart:

Bei Unterschrift des Kaufvertrages bis 30. 4. 1996 beträgt der Preis S 4.000,00 /m<sup>2</sup>, bei Unterschrift des Kaufvertrages ab 1. 5. 1996 beträgt der Preis S 4.200,00/m<sup>2</sup>.

3) Der Käufer wird an der kaufgegenständlichen Liegenschaft ein Wohnprojekt erstellen und Wohnungseigentum nach dem WEG 1975 begründen und die einzelnen Wohnungseigentumseinheiten bzw. Grundanteile an verschiedene Interessenten weitergeben.

Dipl. Ing. H. wird bis 28. 2. 1996 die Entwurfsplanung für die Begutachtung durch den Planungsbeirat erstellt haben, ansonsten das Optionsrecht vorzeitig sofort erlöscht.

III.) Diese Option ist bis 30. 9. 1996 befristet. Das Optionsrecht ist wirksam ausgeübt, wenn der Käufer eine entsprechende Kauferklärung innerhalb dieser Frist mittels eingeschriebenem Brief an die Verkäufer richtet, wobei der Kaufvertrag, welcher vollinhaltlich dieser Option zu entsprechen hat, grundbuchsfähig innerhalb der genannten Frist von dem oder den Käufern zu unterfertigen ist. Wird das Optionsrecht nicht fristgerecht ausgeübt, sind alle Rechte des Dipl. Ing. H. aus dieser Vereinbarung erloschen."

Zwischen der Berufungswerberin und ihrem Ehemann einerseits und Architekt Dipl. Ing. H. andererseits war im April/Mai 1996 in weiterer Folge ein Vertrag über den Ankauf eines Grundstückes und den Bau des Wohnprojektes "xy", K.straße der EZ x sowie über die Errichtung von Wohnungseigentum an diesem Objekt abgeschlossen worden:

### **"A) Präambel**

- (1) Wir, die Unterzeichneten, erklären, am Bauprojekt "xy", K.straße der EZ xx mit allen Rechten und Pflichten nach den Bestimmungen dieses Vertrages teilzunehmen.
- (2) Die im Absatz (1) genannten Grundstücke haben eine Gesamtfläche von ca. 2.527 m<sup>2</sup>. Auf diesen Grundstücken wird ein Neubau mit insgesamt neun Wohnungen errichtet.
- a) Zu jeder Wohnung gehören ein PKW-Abstellplatz im Kellergeschoß sowie ein Stellplatz im Freien und zu den Erdgeschoßwohnungen eine der ausschließlichen Nutzung des Wohnungseigentümers vorbehaltene Grünfläche.
- b) Dem Projekt liegt eine detailliert angeführte Bau- und Ausstattungsbeschreibung zugrunde. Den Wohnungseigentümern steht es frei, nach bautechnischer und baurechtlicher Möglichkeit ihre Wohnungen im Innenbereich frei zu gestalten, die Pläne können nach den Vorstellungen der Wohnungseigentumswerber noch angepasst werden. Die Gestaltung des Projektes im Stiegen-, Außen- und Fassadenbereich wird vom planenden Architekten bestimmt und verbindlich festgelegt.
- (3) Diese Vertragsurkunde wird von den einzelnen Wohnungseigentumswerbern in der Abfolge ihrer Erklärung unterschrieben. Die Wohnungseigentumswerber, welche diese Vertragsurkunde bereits unterschrieben haben, erklären sich ausdrücklich damit einverstanden, dass dieser Vertrag gegenüber allen Wohnungseigentumswerbern, welche diese Vertragsurkunde zeitlich nachfolgend unterfertigen, voll rechtswirksam sein soll, auch wenn sie die zeitlich nachfolgend unterfertigenden Wohnungseigentumswerber persönlich nicht kennen. Die Entscheidung, wer als nachfolgender Wohnungseigentumswerber diesem Vertrag beitreten kann, liegt ausschließlich beim Architekten.

### **B) Ausübung der Option**

- 1) Die Wohnungseigentumswerber nehmen zur Kenntnis, dass Dipl. Ing. H. gegenüber den derzeitigen Eigentümern der Liegenschaft EZ x das Optionsrecht zum Ankauf des gegenständlichen Grundstückes zusteht. Mit Unterfertigung dieser Vertragurkunde durch alle Wohnungseigentumswerber wird Dipl. Ing. H. diese Option im Auftrag und im Namen der Wohnungseigentumswerber ausüben, sodass die Wohnungseigentumswerber das genannte Grundstück ankaufen.
- 2) Sollten bis zum 30. 9. 1996 nicht alle Wohnungseigentumswerber durch Unterfertigung dieser Urkunde diesem Vertrag beigetreten sein, so steht es Dipl. Ing. H. frei, den

---

Wohnungseigentumswerbern gegenüber zu erklären, von der genannten Option keinen Gebrauch zu machen. In diesem Fall sind alle Rechte und Pflichten aus diesem Vertrag für alle Wohnungseigentumswerber hinfällig und aufgehoben.

### **C) Architektenwerkvertrag**

- (1) Jeder Wohnungseigentumswerber beauftragt Dipl. Ing. H. mit folgenden Leistungen: Büroleistung (Vorentwurf, Entwurf, Einreichung, Kostenberechnungsgrundlage, Ausführungs- und Detailzeichnungen, künstlerische Oberleitung der Bauausführung, technische und geschäftliche Oberleitung der Bauausführung), örtliche Bauaufsicht und sonstigen Leistungen (Projektierungsarbeit, Grundlagenerstellung, Koordination der Wohnungseigentumswerber im Sinne dieses Vertrages)
- (3) Der Architekt ist berechtigt, die Auftraggeber in allen mit dem Bauvorhaben zusammenhängenden Fragen zu vertreten.
- (4) Als Planungsgebühr wurde für die von der Berufungswerberin und ihrem Ehemann erworbene Dachgeschoßwohnung ein Betrag von S 350.000,00 vereinbart. Die pauschale Planungsgebühr ist in Position I bei Vertragsunterfertigung zur Bezahlung fällig, in Position II a mit Unterfertigung des Kaufvertrages, in Position II b bei Einreichung des Projektes bei der Baubehörde zur Bezahlung fällig.
- (6) Die zur Erstellung des Bauwerkes erforderlichen Arbeiten und Leistungen werden – wenn nicht anders vereinbart – vom Architekten im Namen und für Rechnung der Auftraggeber an Sonderfachleute und Unternehmen vergeben. Die Auswahl und die Entscheidung über die Vergabe treffen die Auftraggeber und der Architekt gemeinsam. Die Auftraggeber sind jedenfalls berechtigt, Arbeiten im Inneren ihrer Wohnungseigentumseinheit selbstständig und eigenverantwortlich nach Rücksprache mit dem Architekten zu vergeben.

### **D) Kosten und Aufwendungen**

- (2) Die Baukosten werden von den Wohnungseigentumswerbern in der tatsächlich anfallenden Höhe nach dem Anteil ihrer voraussichtlichen Nutzflächen zu den genannten Prozentsätzen getragen. Die von Dipl. Ing. H. beauftragten Professionisten werden in ihren Rechnungen die aufgelaufenen Beträge nach den Anteilen der Wohnungseigentumswerber aufschlüsseln. Die Wohnungseigentumswerber werden die Zahlungen direkt an die Professionisten leisten.

Die in Beilage 3 aufgeschlüsselten Baukosten betragen S 20,019.744,00 incl. Umsatzsteuer.

- 4) Die Wohnungseigentumswerber werden bei Unterfertigung dieses Vertrages die Verfügbarkeit der zur Erfüllung der in diesem Vertrag übernommenen finanziellen Verpflichtungen erforderlichen Mittel nachweisen (Finanzierungsplan) und sicherstellen.

### **E) Rechtsnachfolge**

(1) Im Hinblick auf die gemeinschaftliche Durchführung des Bauprojektes ist es den Wohnungseigentumswerbern verwehrt, diesen Vertrag zur Gänze oder in einzelnen Teilen aufzukündigen. "

Mit vorläufigem Bescheid vom 5. Mai 1997 schrieb das Finanzamt Grunderwerbsteuer von einer Bemessungsgrundlage von S 1.995.970,00 vor.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde ausgeführt, dass der auf Grund des Kaufvertrages vom 20. November 1996 errichteten Miteigentümergemeinschaft an der Liegenschaft EZ x Bauherreneigenschaft zukäme und daher die Bauerrichtungskosten nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen seien. Die Gesamtheit der Miteigentümer habe beim zuständigen Magistrat den Antrag um Erteilung der Baubewilligung für die drei unterkellerten, zweigeschossigen Kleinwohnungshäuser gestellt. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sei die Bauherreneigenschaft bei Vorliegen einer Miteigentümerschaft dann gegeben, wenn die Bauherren gegenüber der Baubehörde als Bau- und Konsenswerber auftreten, Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abgeschlossen werden würden und sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und das Baurisiko tragen würden.

Sämtliche Käufer der jeweils ideellen Miteigentumsanteile an der Liegenschaft EZ x stünden in einer materiellrechtlichen Miteigentumsgemeinschaft im Sinn des § 825 ABGB. Diese habe den Architekten mit der Planung und Gestaltung der zu errichteten Bauwerke, der Ausschreibung der Bauleistungen zur Offertlegung der Baufirmen und mit der Bauüberwachung beauftragt. Von allen Miteigentümern als Bauherren werde ein durch gemeinsamen Beschluss der Miteigentümer getragenes einheitliches Bauvorhaben im eigenen Namen und auf eigene Rechnung in Auftrag gegeben werden. Ein Anspruch auf einen Fixpreis bestehe nicht. Die Miteigentümergemeinschaft werde das volle Bau- und Preisrisiko tragen.

Mit Bescheid vom 17. Oktober 1997 wurde der Berufungswerberin die Baubewilligung erteilt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Mai 1998 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde darin ausgeführt, dass die letzten Anteile des gegenständlichen Wohnprojektes erst mit Kaufvertrag vom 11./14. 1. 1997 erworben worden wären. Zur Erreichung der Bauherreneigenschaft könne beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft nur von der Eigentümergemeinschaft der Auftrag zur Errichtung der Wohnanlage erteilt werden. Der nachträgliche Einzelbeitritt von Miteigentümern zum von einzelnen Miteigentümern bereits früher abgeschlossenen Architektenwerkvertrag könne keine Bauherreneigenschaft der einzelnen Erwerber begründen.

Zur Ermittlung der zutreffenden Gegenleistung sei auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Jener Zustand des Grundstückes sei maßgebend, in dem dieses erworben werden soll.

Dagegen wurde von der Berufungswerberin der Vorlageantrag ohne nähere Ausführungen eingebbracht. Nach Ermittlungen des unabhängigen Finanzsenates bezifferte die Berufungswerberin die Höhe der endgültigen Baukosten der gegenständlichen Wohnung mit S 1.742.989,00 sowie die tatsächlichen Architektenkosten mit S 426.852,00.

Von der Berufungswerberin selbst gekauftes Material – wie Fliesen und Böden – und in Eigenregie durchgeführte Arbeiten seien in dieser Aufstellung nicht enthalten. Hinsichtlich der Innenausstattung habe für die Miteigentümer keine Verpflichtung zu einer gemeinsamen Ausschreibung und Auftragsvergabe bestanden, weshalb die Kosten für die Innentüren (S 55.023,00), Heizung und Sanitärinstallation (S 158.507,00) nach Ansicht der Berufungswerberin nicht bei der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen seien. Eine Endabrechnung sei nicht erfolgt.

In einem ergänzendem Schreiben vom 9. Dezember 2005 wies die Berufungswerberin darauf hin, dass bei einem Objekt in Wels Grunderwerbsteuer lediglich vom Kaufpreis für das Grundstück vorgeschrieben worden sei. Ausschlaggebend dafür sei gewesen, dass die Eigentümergemeinschaft bei den Bauarbeiten ein Entscheidungsrecht gehabt hätte, von welchen Unternehmen Anbote eingeholt werden sollten. Ebenso habe die Miteigentümergemeinschaft beschlossen, welche Unternehmen der Architekt am Anbotsverfahren beteiligen solle bzw. welches Unternehmen mit der Durchführung der Bauarbeiten beauftragt werden solle. Bei der Außengestaltung der errichteten Objekte hätten die Miteigentümer weitestgehend Einfluss nehmen können. Der Architekt habe nur auf ein im Wesentlichen einheitliches äußeres Erscheinungsbild der Objekte geachtet. Die Gestaltung der Fenster sei, völlig anders als vom Architekten ursprünglich geplant, erfolgt. Wesentliche Abänderungen gegenüber der ursprünglichen Planung seien vorgenommen worden, sodass die Wohnungen auch sehr unterschiedlich gestaltet worden seien. Aus all dem werde deutlich, dass vom Architekten zunächst eine Grobplanung des Projektes erfolgt sei, die endgültige Gestaltung jedoch durch die Miteigentümer beeinflusst worden sei. Die Berücksichtigung der Baukosten sei daher zu Unrecht erfolgt.

### **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 GrEStG 1987 bestimmt, dass

---

Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehalteten Nutzungen ist.

Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 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 eines mit diesem 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 (vgl. etwa zuletzt das Erkenntnis des VwGH vom 24. Februar 2005, Zl. 2004/16/0210, mwN, sowie Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Bd. II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).

Diese Grundsätze finden auch auf den Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, Anwendung (VwGH vom 28. 9. 2000, 99/16/0519). Von einer Miteigentümergemeinschaft kann erst dann gesprochen werden, wenn Personen Miteigentümer geworden sind. Solange diesen Personen Miteigentum nicht eingeräumt ist und eine solche Miteigentumsgemeinschaft nicht besteht, können diese auch nicht als Bauherren handeln (vgl. Erkenntnis vom 3. Juni 1982, Zl. 81/16/0059).

Mit den Ausführungen der Berufungswerberin in der Berufung, für die Bauherreneigenschaft sei jener Umstand wesentlich, dass die Miteigentümer zur Errichtung der beabsichtigten Bauwerke durch einen einheitlichen Auftrag an einen gemeinsamen Bauführer tätig werden, wird übersehen, dass im vorliegenden Fall die Erstplanung des Projektes sowie die verbindliche Teilnahme am Bauprojekt "xy " mit allen Rechten und Pflichten nach den Bestimmungen des Vertrages vom 13. Mai 1996 noch vor dem Erwerb der Miteigentumsanteile und somit auch noch vor der Bildung einer Miteigentumsgemeinschaft

erfolgte, die einen einheitlichen Beschluss überhaupt hätte fassen können. Wenn auch die späteren Miteigentümer an der Erarbeitung des Gesamtkonzepts bereits eingebunden waren, beim Erwerbsvorgang ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, das erworben werden soll.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind dann, wenn Grundstückskäufer 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 mehreren Urkunden und auf mehrere Vertragspartner aufgespaltet wird, vermag daran nichts zu ändern (vgl. etwa das zitierte Erkenntnis vom 24. Februar 2005 mwN).

Im gegenständlichen Fall ist darauf hinzuweisen, dass die ursprüngliche Eigentümergemeinschaft als Eigentümer der Liegenschaft EZ x dem planenden Architekten, Dipl. Ing. H. mit Vereinbarung vom 9. November 1995 ein Optionsrecht zum Abschluss eines Kaufvertrages zu den in Punkt II dieser Vereinbarung genannten Bedingungen unwiderruflich einräumte. Gemäß Punkt III wird der Käufer an der gegenständlichen Liegenschaft ein Wohnprojekt erstellen und Wohnungseigentum begründen und die einzelnen Wohnungseigentumseinheiten an verschiedene Interessenten weitergeben. Dipl. Ing. H. ist zudem berechtigt, Rechte aus dieser Option an dritte Personen insofern weiterzugeben, als diese nach den Bestimmungen dieser Vereinbarung Teile der vertragsgegenständlichen Liegenschaft erwerben.

Mit Unterfertigung einer Vertragsurkunde durch die Berufungswerberin und anderen Wohnungseigentumswerbern am 23. April bzw. 13. Mai 1996 übte Dipl. Ing. H. das ihm zustehende Optionsrecht im Auftrag und im Namen der Wohnungseigentumswerber aus, sodass diese das genannte Grundstück ankaufen. Sollten nach Punkt 2 der Urkunde nicht alle Wohnungseigentumswerber bis zum 30. September 1996 durch Unterfertigung dieser Urkunde diesem Vertrag beigetreten sein, steht es Dipl. Ing. H. frei, den Wohnungseigentumswerbern gegenüber zu erklären, von der genannten Option keinen Gebrauch zu machen.

Vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages beauftragten die Wohnungseigentumswerber Dipl. Ing. H. mit Architektenwerkvertrag vom 13. Mai 1996 mit folgenden Arbeiten im Zusammenhang mit dem Bauprojekt "xy ", L. Straße, auf der gegenständlichen Liegenschaft EZ x: Büroleistung (Vorentwurf, Entwurf, Einreichung, Kostenberechnungsgrundlage , Ausführungs- und Detailzeichnungen, künstlerische Oberleitung der Bauausführung, technische und geschäftliche Oberleitung der Bauausführung).

Aus den wiedergegebenen Vertragsbestimmungen geht eine derart starke Bindung des Grundstückes an das bzw. die zu errichtenden Gebäude hervor, dass ein Erwerb des Grundstückes ohne die Errichtung der Gebäude als ausgeschlossen zu betrachten ist. Diese Bindung erhellt sich auch in dem von der Berufungswerberin unterzeichneten Vertrag (Punkt 3) vom 13. Mai 1996, wonach die Entscheidung, wer als nachfolgender Wohnungseigentumswerber diesem Vertrag beitreten kann, ausschließlich beim Architekten liegt. Dazu kommt, dass sich die "Bauherren" laut Punkt 5 und 6 des Architektenwerkvertrages ausdrücklich verpflichteten, direkte Weisungen an die auf der Baustelle tätigen Personen zu unterlassen und die Auftraggeber lediglich berechtigt sind, Arbeiten im Inneren ihrer Wohnungseigentumseinheit selbstständig und eigenverantwortlich nach Rücksprache mit dem Architekten zu vergeben. In Punkt (3) dieses Vertrages bevollmächtigte die "Bauherrin" den Architekten, sie in allen mit dem Bauvorhaben zusammenhängenden Fragen zu vertreten und das "Hausrecht auf der Baustelle" auszuüben (VwGH vom 26. Jänner 1995, 93/16/0089).

Aus diesen Umständen ist im vorliegenden Fall der Schluss zu ziehen, dass die Berufungswerberin auf die bauliche Gestaltung der in Rede stehenden Gebäude keinen Einfluss nehmen konnte und das Baurisiko nicht bei der Berufungswerberin, sondern beim organisierenden Architekten Dipl. Ing. H. gelegen war. Mit Ausnahme der Innengestaltung konnte die Berufungswerberin wegen der dem Architekten eingeräumten technischen und geschäftlichen Oberleitung des Bauvorhabens auf die bauliche Gestaltung des Hauses keinen wesentlichen Einfluss ausüben. Gegen ein von der Berufungswerberin übernommenes Baurisiko spricht auch jene Vertragsbestimmung (Präambel Punkt. 2), wonach die Pläne nach den Vorstellungen der Wohnungseigentumswerber noch angepasst werden können und die Gestaltung des Projektes im Stiegen-, Außen- und Fassadenbereich vom planenden Architekten bestimmt und verbindlich festgelegt wird. Dass die drei errichteten Gebäude nach Wünschen der Miteigentümer nicht völlig ident gestaltet worden seien, wie im ergänzendem Schreiben von der Berufungswerberin vorgebracht wurde, steht der Annahme eines Zusammenhangs zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen.

Der Umstand, dass wesentliche Änderungen gegenüber der ursprünglichen Planung vorgenommen worden seien, ist zur Beurteilung des vorliegenden Falles ebenso wenig maßgeblich wie jenes Vorbringen, dass in Wels bei einem gleich gelagerten Fall die Grunderwerbsteuer lediglich von den Grundstückskosten vorgeschrieben worden wäre.

Im vorliegenden Fall ist **allein** der Gegenstand des von der Berufungswerberin getätigten Erwerbsvorganges zu beurteilen, weshalb der Hinweis auf eine Steuervorschreibung in einem anderen Verfahren ins Leere geht.

Im Hinblick darauf, dass die Beurteilung der Bauherreneigenschaft regelmäßig auf Grund einer Vielzahl von Merkmalen zu erfolgen hat, kommt dem Umstand, dass im gegenständlichen Fall ein Fixpreis nicht vereinbart wurde, keine wesentliche Bedeutung zu.

Die Wohnungseigentumswerber verpflichteten sich bei Unterfertigung des Architektenwerkvertrages, die Verfügbarkeit der zur Erfüllung der in diesem Vertrag übernommenen finanziellen Verpflichtungen erforderlichen Mittel auf geeignete Art und Weise nachzuweisen.

Dem Vorbringen in der Berufung, dass die künftige Auftragerteilung an die einzelnen Professionisten von der Miteigentümergemeinschaft erfolgen werde, steht ein Auftragsschreiben vom 12. August 1997 bezüglich der zu vergebenden Baumeisterarbeiten entgegen, welches die Unterschrift von Dipl. Ing. H. als Auftraggeber aufweist.

Die Verknüpfung der Errichtung der Gebäude mit dem Grundstückserwerb gelangte schließlich auch durch die im Punkt 1 über die Rechtsnachfolge getroffene Vereinbarung vom 13. Mai 1996 zu Tage, wonach es den Wohnungseigentumswerbern verwehrt ist, diesen Vertrag zur Gänze oder in einzelnen Teilen aufzukündigen.

Auch wenn im gegenständlichen Fall das Baugesuch von den Berufungswerbern am 3. März 1997 gestellt wurde und diesen die Baubewilligung mit Bescheid vom 17. Oktober 1997 erteilt wurde, ist bei den vorliegenden Vertragsgestaltungen zweifellos davon auszugehen, dass der den Anspruch auf Übereignung des Grundstückes begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht eingebunden war, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet war, den Erwerbern als einheitlichen Leistungsgegenstand den Anteil am Grundstück in dem zukünftigen (bebauten) Zustand zu verschaffen. Auf Grund des objektiv engen sachlichen Zusammenhangs der angesprochenen Verträge konnte die Berufungswerberin nur mehr ein Grundstück in bebautem Zustand erwerben.

Im vorliegenden Fall ist der Umstand ohne Belang, dass in den Vertragsurkunden jeweils aufeinander kein Bezug genommen wurde, weil die Auftragerteilung im Zusammenhang mit dem Bauprojekt "xy" bereits vor der Errichtung der Urkunde über den Erwerb des Grundstückes erfolgte und damit gewährleistet war, dass der jeweilige Erwerber die Grundstücksanteile jedenfalls nur im bebauten Zustand erhalten werde (VwGH vom 18. 6. 2002, 2001/16/0437). Entscheidend ist der gemeinsame Wille von Veräußerer- und Erwerberseite, dass dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut zukommt.

Unter Zugrundelegung der Tatsache, dass im vorliegenden Fall der Gesamtwille auf den Erwerb eines bebauten Grundstückes gerichtet war, zählen die Bauerrichtungskosten zur Gegenleistung und damit zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Die Grunderwerbsteuer wird wie folgt ermittelt:

anteilige Vertragserrichtungskosten	S 6.200,00
Anteilige Grundstückskosten	S 619.250,00
Hälfte der Bauerrichtungskosten abzgl. Innentüren und Heizung	S 764.729,00
Hälfte der Architektenkosten	S 213.426,00
Bemessungsgrundlage	S 1.603.605,00 das sind € 116.538,52
davon Grunderwerbsteuer 3,5%	<u>€ 4.078,85</u>

Da der gegenständliche Bescheid voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 29. Dezember 2005