



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HW, Adr, vertreten durch Dr. Hans Kaser, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Landstraße 22, vom 23. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 26. September 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert.

Bemessungsgrundlage	374.846,24 €	Grunderwerbsteuer	13.119,61 €
---------------------	--------------	-------------------	-------------

Entscheidungsgründe

Auf der Liegenschaft X, Grundstück x, Baufläche (begrunt) im Ausmaß von 799 m² war der Bau von zwei Einfamilienhäusern mit Garagen, verbunden mit Wohnungseigentum, geplant. Laut Nutzwertgutachten vom 6. April 2001 haben sich gemäß dem Verhältnis der Wohnfläche der geplanten Wohnungen zur Gesamtfläche zwei Einheiten mit 614 bzw. 606/1220 Anteile ergeben. Die 614/1220 Anteile haben am 11. Mai 2001 die Ehegatten E/C erworben und darauf ein Haus lt. Vorplanung errichtet. Die weiteren 606/1220 Anteile haben vorerst am 19. Juni 2001 die Ehegatten E erworben, ohne jedoch das zweite geplante Einfamilienhaus zu verwirklichen.

Kaufvertrag vom 14. Februar 2002

In der Folge hat HW von den Ehegatten E die noch unverbauten 606/1220 Anteile an der obigen Liegenschaft X Grundstück x um einen Kaufpreis von 159.880,00 € gekauft. Die

Grunderwerbsteuer (GrESt) für diesen Kaufvertrag hat das Finanzamt am 15. Februar 2002 in Höhe von 5.595,80 € festgesetzt.

Prüfung bei der WB

Eine Betriebsprüfung (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 22. Juli 2003, AB 02) hat ergeben, dass die WB im Prüfungszeitraum diverse Bauprojekte geplant und auch beworben hatte. Bei den Projekten seien den Kunden Grundstücke angeboten worden, die diese jeweils vom Verkäufer direkt erworben hätten. Mit angeboten worden sei ein Haus der WB, wobei aber kein Kaufzwang bestanden habe. Unter anderem sei auch das gegenständliche Projekt "6164 DH F", inseriert gewesen (siehe Oz 21 des Arbeitsbogens). Diesbezüglich scheine auf dem von der WB am 9. April 2001 gestellten Antrag auf Erteilung der Baubewilligung für den Neubau von zwei Einfamilienhäusern als Bauwerber, Planverfasser und Bauführer die WB auf und sei die Baubewilligung am 26. Juni 2001 der WB erteilt worden.

Erstinstanzliches Ermittlungsverfahren

Das Finanzamt hat daraufhin dem HW mit Schreiben vom 11. März 2003 vorgehalten, dass er im Zusammenhang mit dem Liegenschaftskauf vom 14. Februar 2002 von der WB auch ein Haus im Wert von 229.953,94 € (lt. Schlussrechnung vom 30. Oktober 2002) erworben habe. Es sei daher beabsichtigt, auch von den Hauskosten die GrESt vorzuschreiben.

Dem hat HW entgegengehalten, er habe die 606/1220 Miteigentumsanteile erworben, um daraus lt. Vermessungsurkunde vom 15. Juli 2002 Alleineigentum am neuen Grundstück 761/65 im Ausmaß von 412 m² zu schaffen. Er habe der WB unabhängig von den Ehegatten E als Bauherr einen Bauauftrag erteilt, nach seinen Vorgaben das Wohnhaus lt. Polierplan vom 15. März 2002 zu errichten.

Demgegenüber hat das Finanzamt aus dem Arbeitsbogen 02 ersehen, dass HW der WB bereits am 26. November 2001 den Auftrag zur Errichtung des Rohbaus lt. Plan vom 3. April 2001 um einen Pauschalfestpreis bis 30. Juli 2002 in Höhe von 214.966,24 € erteilt hat. Dabei wurde festgehalten: *Sollten die Polierpläne seitens des Bauherrn beigestellt werden, so sind diese 3 Wochen vor Arbeitsbeginn zur Verfügung zu stellen.*

Bescheid vom 26. September 2003

Das Finanzamt hat daher

- 1) das Verfahren hinsichtlich der GrESt für den Kaufvertrag vom 14. Februar 2002 wieder aufgenommen und
- 2) hierfür die GrESt in der Höhe von 13.644,19 € (Bemessungsgrundlage Grundpreis und Kosten des Hauses in Höhe von insgesamt 389.833,94 €) festgesetzt.

Die Bauherreneigenschaft sei nicht gegeben, weil zu deren Erreichung beim Erwerb von Mit-eigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, der Auftrag zur Errichtung des Wohnhauses nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden könne.

Berufung vom 20. Mai 2002

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung mit der Begründung, dass dem HW, nunmehriger Berufungswerber, = Bw, am 20. Juni 2002 die folgende Planänderungsbewilligung erteilt worden sei.

Dem Antrag des HW vom 16. April 2002 um die Erteilung der Bewilligung zur Abweichung von dem mit Bescheid vom 26. Juni 2001 bewilligten Bauvorhaben wird Folge gegeben und die Planänderungsbewilligung für folgende Planänderung erteilt:

KG: Änderung von Raumaufteilung, Fenster und Terrassentüren im UG, Abstellräume zusätzlich, Außentreppe gerade

EG: Änderung der Fester und Terrassentüren, Doppelgarage statt Einzelgarage, Raumaufteilung geändert.

DG: Änderung der Fenster, Raumaufteilung, Rundgaupe Südseite entfällt.

Nach einer Aussetzung der Berufungsentscheidung wegen eines zusammenhängenden, schwebenden Verfahrens hat das Finanzamt schließlich am 29. November 2010 eine abweisliche **Berufungsvorentscheidung** erlassen, weil bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages bereits eine Bindung an das von der WB fertig geplante Bauprojekt vorgelegen sei.

Der Bw hat rechtzeitig einen **Vorlageantrag** gestellt und darin ausgeführt:

Er erhielt das Grundstück, welches in seinem Alleineigentum (EZ 3413) steht, seinerzeit von der WB vermittelt, musste sich allerdings verpflichten, den Rohbau von ihr erstellen zu lassen, verfügte aber über das Recht und die Möglichkeit der Einflussnahme auf die Gestaltung gemäß seinen eigenen Vorstellungen. Der damals von der WB vorgezeigte Plan entsprach nicht seinen Vorstellungen, weshalb er entsprechende Änderungen vornahm. Die WB war mit allen Planänderungen einverstanden, weil es ihr ja nur darum ging, den Bauauftrag zu bekommen. Dementsprechend ist er in den Polierplänen vom 15. März 2002 deutlich als Bauherr ausgewiesen. Auch der genehmigte Austauschplan vom 4. April 2002 weist ihn als Bauwerber bzw. Bauherrn aus. Vom Bw wurden folgende wesentliche Änderungen zur ursprünglichen Planung vorgenommen und baulich durchgeführt:

1) Errichtung einer zusätzlichen Wohnung im Keller mit Wohnzimmer Schlafzimmer, Küche, WC, Dusche;

- 2) Abstellraum Nr. 1 als Wohnraum mit Heizung eingerichtet;
- 3) Abstellraum Nr. 2 unter der Terrasse neu;
- 4) Pumpwerk für Fäkalien zum Ortskanal wurde gestrichen – statt dessen der Kellerboden um ca. 1/2 m angehoben, um das Gefälle zum Ortskanal zu erreichen;
- 5) ein zweiter Kamin für einen Kachelofen wurde errichtet;
- 6) statt einer Einzelgarage wurde eine zweite Garage im Haus errichtet – dafür ein Zimmer weniger im Haus;
- 7) die Terrasse über der Garage wurde aufgelassen und auch die dazugehörige Türe;
- 8) im Keller wurden Wände versetzt sowie Türen und Fenster der Kellerwohnung verändert;
- 9) im Erdgeschoß wurden die Wände im Eingangsbereich von Wohnzimmer und Küche abgeändert;
- 10) die Stufenhöhe sämtlicher Stiegenaufgänge wurden verringert;
- 11) zwischen Erdgeschoß und 1. Stock wurde in der Stiegenmitte eine Mauer eingezogen;
- 12) im 1. Stock wurde ein Umkleideraum sowie ein Fenster neu geschaffen;
- 13) als Isolierung vom 1. Stock zum Dachboden wurde anstelle einer Dampfsperre eine Massivdecke eingezogen;
- 14) am Dach wurde die Gaupe gestrichen und das darunter befindliche Fenster gleichfalls;
- 15) auf der Terrasse wurde eine Säule aufgelassen und durch eine Klinkermauer an der Grenze zum Nachbarn ersetzt;
- 16) Außenmauern wurden um 18 cm stärker errichtet sodass das Mauerwerk im Vergleich zum Nachbarn deutlich weiter vorsteht.

Der Bw habe daher auf die Gestaltung seines Wohnhauses Einfluss genommen. Er sei daher gegenüber den bauausführenden Unternehmen unmittelbar verpflichtet und habe er das finanzielle Risiko getragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Rechtliche Grundlagen

Gemäß § 1 Abs. 1 Zif. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der GrESt.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

§ 5 Abs. 1 Zif. 1 GrEStG bestimmt, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

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

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 (annahrend) 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 Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann ist ein Kauf mit herzstellendem 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 Zusammenhangs 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 Zusammenhangs steht nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes gar nicht abzuschließen (BFH vom 23. November 1994, II R 53/94).

Würdigung

Ausgehend von diesen Grundsätzen ist nunmehr strittig, ob im gegebenen Fall zwischen dem gegenständlichen Erwerb der Miteigentumsanteile an der Liegenschaft am 14. Februar 2002 und der folgenden Errichtung des Einfamilienhauses die besagte finale Verknüpfung gegeben war. Eine solche ist dann anzunehmen, wenn zwischen den Rechtsgeschäften ein derart enger

sachlicher Zusammenhang besteht, dass bei objektiver Betrachtungsweise ein einheitlicher Vorgang gegeben ist.

Vom Bw wird nicht bestritten, dass im Jahr 2001 hinsichtlich des Grundstückes x die Begründung von Wohnungseigentum entsprechend dem Nutzwertgutachten vom 6. April 2001 beabsichtigt war und die WB dementsprechend die Baubewilligung für ein Doppelhaus lt. Einreichplan vom 3. April 2001 erwirkt hat. Eines der beiden Häuser wurde sofort realisiert. Hinsichtlich des zweiten Grundanteiles gibt der Bw zu, dass ihm die WB den Grundstücksanteil vermittelt hat und er sich dabei verpflichtet hat den Rohbau von ihr erstellen zu lassen. Der WB sei es darum gegangen, den Bauauftrag zu bekommen. Die Anbieterseite hat somit zweifelsfrei auf den Abschluss aller Verträge (Übereignung des Grundstückes und Errichtung des Gebäudes) hingewirkt.

Im maßgeblichen Zeitpunkt des Grundstückskaufes durch den Bw am 2. Februar 2002 war lt. Aktenlage überdies die Planung für ein Doppelhaus vollständig abgeschlossen und die Baubewilligung erteilt und hat der Bw diese **Vorplanung dadurch angenommen, dass er der WB bereits am 26. November 2001 (=rund 3 Monate vor dem Kauf der Liegenschaftsanteile) rechtsverbindlich den Bauauftrag für die Errichtung des Rohbaus lt. deren Plan vom 3. April 2001 erteilt hat** (siehe FA-Akt OZ 13). Nach der Judikatur des VwGH spricht aber vor allem das zeitliche Moment (Auftragserteilung für das Haus vor Grundstückskauf) regelmäßig für die finale Verknüpfung zwischen Grundstückserwerb und Errichtung des Gebäudes (allen in dieser Berufungsentscheidung wiedergegebenen VwGH-Erkenntnissen liegt ein solcher Sachverhalt zugrunde). Auch wenn sich der Bw dabei offenbar Planänderungen vorbehalten hat, ist die Initiative für das Bauvorhaben nicht vom Bw alleine ausgegangen. Vielmehr hat letzterer im Wesentlichen auf die Vorplanung der WB aufgebaut, indem er im maßgeblichen Zeitpunkt des Grundkaufes - entsprechend der aufrechten Baubewilligung - von der WB ein Haus lt. deren Vorplanung bereits rechtsverbindlich zu einem Fixpreis erworben hatte. Dem Bw ist es somit aufgrund des erteilten Bauauftrages nicht mehr völlig freigestanden, kein Haus oder ein gänzlich anderes Haus zu errichten. Der Bw war über das "Ob" und "Wie" einer Bebauung nicht mehr völlig frei. Diesen Sachverhalt, welcher insbesondere hinsichtlich der zeitlichen Abfolge eindeutig belegt ist, vermag auch das Vorbringen des Bw nicht zu entkräften, wonach tatsächlich kein Wohnungseigentum begründet, sondern - später - eine Realteilung entsprechend der Vermessungsurkunde vom 15. Juli 2002 vorgenommen wurde.

Wenn der Bw vorbringt er selbst habe die Baubewilligung vom 20. Juni 2002 erwirkt, so ist ihm entgegenzuhalten, dass ihm lediglich die Bewilligung zur Abweichung von dem mit

Bescheid vom 26. Juni 2001 bewilligten Bauvorhaben erteilt wurde. Die Auflagen des zugrundeliegenden Bescheides blieben weiterhin vollinhaltlich aufrecht.

Außerdem ist der Begriff Bauherr im Baurecht nicht ident mit jenem im Grunderwerbsteuerrecht ist. Daher ist die Abgabenbehörde nicht daran gebunden, wenn die Baubehörde den Steuerpflichtigen im Änderungsbescheid als Bauwerber zur Kenntnis nimmt. Nach der ständigen Judikatur des VwGH ist der Erwerber einer Liegenschaft in Bezug auf die GrESt 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.)

Hinsichtlich der Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung des Hauses kann auf diverse Judikate des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) verwiesen werden, in denen er 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). Änderungen der Baustoffe, an Loggien oder Balkonen sind nach Ansicht des VwGH ebenso in Bezug auf die Bauherreneigenschaft unwesentliche Details (VwGH vom 26. Jänner 1989, 88/16/0132-0137). Auch das Versetzen von Zwischenwänden, der Ersatz eines Fensters durch eine Tür auf die Terrasse oder Änderungen der Fensteranzahl sind nicht als wesentlich zu betrachten (VwGH vom 17. Oktober 2001, 2001/16/0230, 0231). In einer Vergrößerung des Kellers oder einem Hinzufügen eines Wintergartens hat der VwGH ebenso wenig eine wesentliche Einflussnahme auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion erblickt (VwGH vom 16. November 1995, 93/16/0017). Nicht zuletzt ist der VwGH davon ausgegangen, dass eine Einflussnahme des Erwerbers auf die Größe, den Grundriss und die Auswahl des Baustoffes der Annahme eines Zusammenhangs zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen steht (VwGH vom 30. September 2004, 2004/16/0081).

In Anlehnung an die dargestellte Judikatur war die Einflussnahme des Bw auf die bauliche Gestaltung, welche der Bw in seinem Vorlageantrag darstellt, nicht ausreichend, um seine Bauherreneigenschaft zu begründen. Überdies sind nach einer groben Beurteilung des Außenansichts des Gebäudes anhand des digitalen OÖ Raum-Informations-Systems DORIS und Google Maps keine gravierenden Abweichungen von dem lt. dem ursprünglichen Plan verwirklichten Doppelhaus der Nachbarn E erkennbar. Sowohl der Grundriss als auch die Dachform, die Fluchtlinien und die Situierung am Grundstück entsprechen im Großen dem Nachbarhaus. Nicht zuletzt ist der Begründung zu dem Baubewilligungsbescheid vom 20. Mai 2002 sinngemäß

mäß zu entnehmen, dass zufolge § 34 OÖ Bauordnung keine neuerliche Bauverhandlung notwendig war, „weil die Änderung im Vergleich zum verhandelten Bauvorhaben unwesentlich war“ und das Parteiengehör auf eine andere Weise gewahrt wurde. Es handelt sich somit nur um eine Planänderungsbewilligung und keine neue Baubewilligung für ein gänzlich anderes Bauvorhaben. Der Bw ist daher schon mangels Einfluss auf die bauliche Gestaltung nicht als Bauherr anzusehen.

Ad 3.)

Hinsichtlich des finanziellen Risikos wird eine Fixpreisvereinbarung als wesentliches Indiz für das Nichtvorliegen der Bauherrenstellung angesehen. Somit spricht auch die vorliegende Pauschal- und Festpreisvereinbarung bis 30. Juli 2002 gegen die Bauherrneigenschaft des Bw. Dass sich bei Abweichungen von der vertraglich vorgesehenen Ausführung gemäß Leistungsbeschreibung vom 26. November 2001 Preisänderungen ergeben, liegt in der Natur der Sache.

Da die für die Bauherrneigenschaft sprechenden Kriterien kumulativ vorliegen müssen, ist es nicht mehr von Belang, inwieweit der Bw das Baurisiko getragen hat. In einer Gesamtbetrachtung ist jedenfalls davon auszugehen, dass der Bw nicht Bauherr hinsichtlich des auf dem erworbenen Miteigentumsanteil am Grundstück errichteten Einfamilienhauses war.

Dem Berufungsbegehren kommt daher dem Grunde nach keine Berechtigung zu, die Berufungsbehörde hat allerdings die Pflicht, den angefochtenen Bescheid in jede Richtung zu überprüfen und allenfalls entsprechend abzuändern.

Deshalb ist der bekämpfte Bescheid insofern zu berichtigen, als bei der Berechnung der GrEST die Kosten für Zusatzaufträge, die im Pauschalpreis lt. Bauvertrag nicht enthalten waren, in die Bemessungsgrundlage mit einbezogen worden sind. Gerade weil der Fixpreis und damit der Ausschluss des Risikos der Preiserhöhung gegenüber der anlässlich des Grundstückserwerbes vereinbarten Basis als wesentliches Indiz für den Ausschluss der Bauherrenstellung angesehen wird, kann nur der Fixpreis für die Ermittlung der Gegenleistung herangezogen werden.

Nur dieser vereinbarte Fixpreis ist vom gegenständlichen Vertragsgeflecht erfasst. Aufwendungen, die der Bw in der Folge für Veränderungen oder Verbesserungen an dem Haus getätigt hat und die erst nach der Auftragserteilung gesondert in Auftrag gegeben wurden, können daher nicht in die GrEST-Bemessungsgrundlage mit einbezogen werden (vgl. VwGH vom 30. Mai 1994, 92/16/0144).

In die GrESt-Bemessungsgrundlage sind daher lediglich die Grundstückskosten (159.880,00 €) und der vereinbarte Fixpreis (214.966,24 €) einzurechnen; nachträglich entstandene Mehr- oder Minderkosten für Auftragsänderungen und Regiekosten sind außer Ansatz zu lassen.

Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der GrESt beträgt daher insgesamt 374.846,24 €. Davon ausgehend macht die GrESt in Höhe von 3,5 % somit 13.119,61 € aus.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 12. September 2013