



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0264-F/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Peter Schmözl, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 9.8.1999 betreffend Grunderwerbsteuer und Wiederaufnahme des Verfahrens, StrNr 195/2033 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung 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 oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Dr. SG war Alleineigentümer des in EZ 49 GB T eingetragenen GST-NR 481/9. In der EZ 49 GB T war das Miteigentumsrecht an GST-NR 481/10 in EZ 1274 für GST-NR 481/9 ersichtlich gemacht.

Mit Optionsvereinbarung vom 17./29.2.1997 räumte Dr. SG der Firma K eine Option auf den Kauf der Liegenschaft, begrenzt auf 6 Monate ab Unterzeichnung, ein.

Mit Planurkunde des Dipl. Ing. Dr. M vom 30.5.1997 wurde im Grundbuch T das GST-NR 481/9 in das GST-NR 481/9 mit 444 m², GST-NR 481/11 mit 287 m² und GST-NR 481/12 mit 287 m² unterteilt.

Mit Baueingabe vom 19.6.1997 beantragte die Firma K die Errichtung eines Doppelwohnhauses auf den GST-NR 481/11 und 481/12 zu bewilligen.

Die Firma K unterbreitete AH und CH ein Angebot vom 23.7.1997 über eine Doppelwohnhaushälfte.

In der Punktation vom 2.9.1997 verpflichtete sich CH die GST-NR 481/11, 481/12 sowie 6/16 Anteile von GST-NR 481/10 zum Kaufpreis von 2.250,00 pro m² von Dr. SG zu erwerben.

Am 16.9.1997 unterzeichnete CH den Werkvertrag mit der Firma K über den Kauf einer Doppelwohnhaushälfte eines von der Firma K zu errichtenden Fertighauses. Käufer waren nach diesem Vertrag der Berufsführer und AH. Das von der Firma K dem Berufsführer unterbreitete Angebot vom 23.7.1997 ist Teil dieses Vertrages. Gegenüber dem Anbot vom 23.7.1997 wurde der Vertrag in folgenden Punkten abgeändert:

Der Kaufpreis wurde um 15.155,00 S vermindert,

bei Punkt 10 03 3.3 Heizkörper wurden die Worte "*Laut Installationsplan*" hinzugefügt,

bei Punkt 10 16A MEA-Abstreifgitter Größe 75/50 wurden die Worte "*incl. Vorsetzstufe*" hinzugefügt,

In den Allgemeinen Vertragsbedingungen wurde der Punkt 3.2 "*Werden von der Baubehörde zusätzliche Auflagen erteilt, dürfen die daraus entstehenden Mehrkosten separat verrechnet werden*" durchgestrichen.

Weiters wurde der Termin für die Übergabe gemäß Punkt 9.1. der Allgemeinen Vertragsbedingungen mit KW 19/1998 konkretisiert.

Den Allgemeinen Vertragsbedingungen wurde ein Punkt "*9.6. Pönale bei Verzug der Übergabe pro KW 5.000 öS/Wo*" angefügt.

Schließlich wurde in den Allgemeinen Vertragsbedingungen der Punkt 10.4. "*Werden von der Baubehörde sonstige – von der Firma K erfüllbare – Auflagen erteilt, bleibt der Vertrag aufrecht. Die dadurch entstehenden Mehrkosten hat der Bauherr zu tragen*" durchgestrichen.

Mit Kaufvertrag vom 15.10.1997 verkaufte Dr. SG das GST-NR 481/11 GB T und 3/16-Anteile der GST-NR 481/10 GB T jeweils gleicheilig an CH und AH zu einem Kaufpreis in Höhe von 738.587,50.

Mit Bescheid vom 24.10.1997 hat das Finanzamt Feldkirch dem Berufungsführer Grunderwerbsteuer in Höhe von 12.925,00 S vorgeschrieben.

Am 19.11.1997 wurde eine Vereinbarung zwischen den Eigentümern der GST-NR 481/4, Dr. SG, AH und CH sowie der Firma K über die Errichtung eines Weges auf GST-NR 481/10 dem Finanzamt Feldkirch angezeigt. Aus Punkt VI. geht hervor, dass sich die Firma K verpflichtet im Zuge der Errichtung eines Doppelwohnhauses auf GST-NR 481/11 und 481/12 eine Baustraße auf ihre Kosten zu errichten.

Mit Bescheid vom 29.12.1997 erteilte die Stadt Feldkirch der Firma K sowie AH und CH die Baubewilligung auf Grund der Baueingabe vom 19.6.1997.

Mit Bescheid vom 5.2.1998 bewilligte die Stadt Feldkirch die Verschiebung der beiden Häuser an die nordöstliche Grundgrenze bis auf 4,50 m sowie die Heranbauung des Flugdaches des Hauses von AH und CH bis auf 0,16 m an die Grundstücksgrenze des GST-NR 481/9.

Am 26.7.1999 wurde dem Finanzamt Feldkirch der Kauf- und Werkvertrag von AH und CH einerseits und der Firma K andererseits angezeigt.

Mit Bescheid vom 9.8.1999 hat das Finanzamt Feldkirch das Verfahren wiederaufgenommen und dem Berufungsführer Grunderwerbsteuer in Höhe von 57.095,00 S vorgeschrieben.

Aus einem Aktenvermerk des Finanzamtes Feldkirch vom 12.8.1999 geht hervor, dass CH am 11.8.1999 in einer persönlichen Vorsprache vorgebracht habe, dass zwar eine Option der Firma K bestanden habe, er daran aber nicht gebunden gewesen wäre, da diese bereits abgelaufen war. Er habe daher das Grundstück von Dr. SG erworben. Eine Bindung an eine Projektierung der Firma K habe nicht bestanden. Er sei mit dem ihm von der Firma K angebotenen Projekt nicht einverstanden gewesen. Die Firma K sei ihm nachgelaufen und habe das Angebot nachgebessert, worauf er sich im Nachhinein wieder für das Projekt entschieden habe. Jedenfalls habe er bereits vorher von Dr. SG das Grundstück erworben und wäre nicht an das Projekt der Firma K gebunden gewesen.

Weiters geht aus diesem Aktenvermerk hervor, dass Dr. SG am 12.8.1999 folgende Unterlagen vorgelegt hat:

- Optionsangebot der Firma K vom 21.1.(1996) Gesamtgrundstück begrenzt auf 6 Monate
- Punktation mit CH vom 2.9.1997 über geteilte GST-NR 481/11 + 12 samt Weganteilen
- nicht zur Anfertigung einer Kopie wurde die Optionsvereinbarung selbst, laut Besprechung vom 17./29.2.1997 übergeben

- nicht zur Anfertigung von Kopien wurden übergeben: diverser Schriftverkehr, da Dr. SG erst überprüfen müsse, wann bzw ob dieser überhaupt ausgeführt dh übermittelt worden sei. Auf die Maßgeblichkeit von allfälligen Ergänzungen zur Berechtigung sei er hingewiesen worden.
- Dr. SG habe ausgeführt, dass er zwar die Optionsvereinbarung mit der Firma K abgeschlossen habe, diese sei aber zeitlich begrenzt gewesen. Durch die Firma K habe es verschiedene Verzögerungen gegeben und diese habe auch versucht, ihn hinzuhalten und die Vereinbarung zu verlängern. Die Verlängerung der Bindung sei von ihm jedoch abgelehnt worden. Dies insbesondere, weil er auch schon andere Kaufinteressenten an der Hand gehabt habe. Er habe das Grundstück inzwischen geteilt, was noch seine Aufgabe gewesen sei. Durch Ablauf der Optionsfrist sei er frei gewesen, an wen er das Grundstück verkaufe und er habe es endlich verkaufen wollen. Deshalb habe er auch mit CH die Punktation verfasst und ihm das Grundstück verkauft. In der Zwischenzeit seien offenbar Verhandlungen zwischen CH und der Firma K gelaufen. Glaublich am 15.9.1997 sei es zu einer Zusammenkunft beim Vertragserrichter gekommen, wobei Dr. SG, CH und die Firma K teilgenommen hätten. Es sei dabei vereinbart worden, dass CH ein Grundstück kaufe und die Firma K das zweite. Dies sei vom Vertragserrichter zur Erstellung der Kaufverträge entsprechend protokolliert worden.

In der Berufung vom 30.8.1999 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor, dass Dr. SG Eigentümer des GST-NR 481/9 im ursprünglichen Ausmaß von 1018 m² gewesen sei und für diese Liegenschaft längere Zeit einen Käufer gesucht habe. In der Folge sei es am 24.1.1996 zu einem Optionsangebot der Firma K gekommen, welches am 17.2.1997 zu einer Vereinbarung geführt habe, mit der Dr. SG der Firma K für die Dauer von 6 Monaten ab Unterschriftdatum eine Option zum Zwecke der Verwertung dieser Liegenschaft eingeräumt habe. Diese Option sei demnach am 17.8.1997 abgelaufen. Bis dahin sei es zu keinem Verkauf gekommen. Zwischenzeitig habe jedoch Dr. SG das Grundstück vermessen und in die GST-NR 481/9, 481/11 und 481/12 unterteilen lassen. Am 2.9.1997 sei zwischen CH – der auch im Namen von AH gehandelt habe – und Dr. SG eine Punktation betreffend den Kauf der neugebildeten GST-NR 481/11, 481/12 und von 6/16 Anteilen an GST-NR 481/10 zustande gekommen. Diese Punktation enthalte nicht den geringsten Hinweis darauf, dass CH verpflichtet gewesen wäre, mit der Firma K auf diesen Liegenschaften ein Haus zu errichten. Am 16.9.1997 sei der Vertragserrichter von AH und CH sowie Dr. SG der Auftrag erteilt worden, einen Kaufvertrag zu errichten, mit dem AH und CH lediglich das neugebildete GST-NR 481/11 und 3/16 Anteile an GST-NR 481/10 kaufen sollten. Auf Grund dieser Information sei der oben erwähnte Kauf- und Dienstbarkeitsvertrag verfasst worden.

Festzuhalten sei demnach, dass spätestens am 16.9.1997 die endgültige Abrede über Kaufobjekt und Kaufpreis zwischen Dr. SG sowie AH und CH zustande gekommen sei; da Kaufverträge Konsensualverträge seien, sei der Zeitpunkt der Willensübereinstimmung für das Zustandekommen maßgeblich, nicht jedoch der Zeitpunkt der Verfassung oder Unterfertigung der Urkunde. Erst nach Zustandekommen dieser Kaufabrede – wenn auch unmittelbar danach – sei vom Vertreter der Firma K einerseits und AH und CH andererseits der Kauf- und Werkvertrag ausgehandelt worden und zwar ohne Beisein von Dr. SG und ohne Beisein des Vertragserichters, jedoch in einem damals leer stehenden Zimmer des Notariats; dabei sei der von der Firma K vorbereitete Entwurf dieses Kauf- und Werkvertrages in mehreren Punkten noch handschriftlich geändert, anschließend jedoch ebenfalls am 16.9.1997 noch unterfertigt worden. Aus der Tatsache, dass dieser Kauf- und Werkvertrag erst nach Zustandekommen der Kaufabrede betreffend das Grundstück ausverhandelt, abgeändert und unterfertigt worden sei, ergebe sich eindeutig, dass zum Zeitpunkt des Zustandekommens der Kaufvereinbarung zwischen Dr. SG sowie AH und CH letztere noch keine Pflicht eingegangen seien, von der Firma K ein Fertigteilhaus zu erwerben. Dass die Firma K mit Zustimmung des Grundeigentümers Dr. SG bereits vorher ein Bauansuchen gestellt habe, sei in diesem Zusammenhang unerheblich, weil bereits bis zur tatsächlichen Unterfertigung des Kauf- und Werkvertrages AH und CH nicht verpflichtet gewesen seien ein Fertigteilhaus zu errichten, wie sich aus den Änderungen des am 16.9.1997 unterfertigten Kauf- und Werkvertrag nachweisen lasse (wären AH und CH bereits verpflichtet gewesen, dieses Fertigteilhaus zu erwerben, wäre die Firma K sicherlich nicht mehr auf die von AH und CH gewünschten Änderungen eingegangen). Daraus ergebe sich, dass AH und CH mit dem Kauf- und Dienstbarkeitsvertrag vom 15.10.1997 – der als mündliche Kaufabrede bereits am 16.9.1997 zustande gekommen sei – nicht verpflichtet gewesen seien, von der Firma K ein Fertigteilhaus zu erwerben, so dass der Grund für die Wiederaufnahme nicht gegeben sei. Er stelle daher den Antrag die Bescheide vom 9.8.1999 aufzuheben.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 23.7.2002 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass die Gestaltung, den Erwerb des unbebauten Grundstückes oder eines Anteiles daran und die anschließende Schaffung von Eigenheimen in zwei verschiedene Verträge aufzuteilen und damit die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer auf den Aufwand für das unbebaute Grundstück aufzuteilen, nicht unbekannt sei. Als Bauherr sei ein Käufer dann anzusehen, wenn er

- auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen könne (darunter sei eine Einflussnahme auf die Gesamtkonstruktion zu verstehen, die Möglichkeit zu geringfügigen Planänderungen bzw Änderungen in der Ausstattung sei hiebei nicht von Bedeutung),
- das Baurisiko zu tragen habe, dh den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet sei (dazu gehörten auch das Erteilen von Aufträgen im eigenen Namen, das Auftreten gegenüber der Baubehörde als Bauwerber, die Einholung der baubehördlichen Benützungsbewilligung),
- das finanzielle Risiko tragen müsse, dh, dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen habe, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen müsse, aber auch berechtigt sei, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Diese Voraussetzungen müßten kumulativ gegeben sein; bereits das Fehlen eines dieser Merkmale führe zur Nichtanerkennung der Bauherreneigenschaft.

Mit Kaufvertrag vom 15.10.1997 hätten AH und CH die GST-NR 481/11 sowie 3/16 Anteile an GST-NR 481/10 von Dr. SG erworben. Ob diesen Grundstücken habe die Firma K dem Eigentümer Dr. SG mit Schreiben vom 24.1.1997 das Angebot auf Abschluss eines Optionsvertrages begrenzt auf 6 Monate ab Unterzeichnung des Optionsvertrages gestellt. Die Firma K habe beabsichtigt, innerhalb dieser Frist die Planung und den Verkauf von voraussichtlich 3 Objekten durchzuführen, wobei unter Punkt 2 des Optionsangebotes angeführt gewesen sei, dass die Kaufverträge für die Grundstücksanteile auf direktem Weg zwischen dem Grundstücksverkäufer und den Käufern der geplanten Objekte abgeschlossen werden. Die Optionsvereinbarung sei von den Vertragsparteien am 17. bzw 29.2.1997 unterfertigt worden. Mit Bauansuchen vom 19.6.1997 habe die Firma K um die Bewilligung zur Errichtung eines Doppelwohnhauses angesucht. Am 16.9.1997 hätten AH und CH mit der Firma K einen Werkvertrag abgeschlossen, in dem Bezug auf das Angebot vom 23.7.1997 und das Leistungsverzeichnis vom 25.7.1997 genommen worden sei, was bedeute, dass der Berufungsführer schon vor Ablauf des obengenannten Optionsvertrages mit der Firma K in Kontakt getreten sei. Nach geschilderter Sachlage scheine es eindeutig, dass die strengen Kriterien, die als Voraussetzung für die Zuerkennung der Bauherreneigenschaft vorliegen müssten, nicht erfüllt seien.

Durch den Vorlageantrag vom 6.8.2002 gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

Mit Fax vom 12.11.2003 hat der UFS den steuerlichen Vertreter des Berufungsführers ersucht Werkvertrag vom 16.9.1997 (AH und CH – Firma K) sowie

den von AH und CH mit der Firma K geführten Schriftverkehr, insbesondere das Angebot vom 23.7.1997 und das Leistungsverzeichnis vom 25.7.1997

vorzulegen, sowie folgende Fragen zu beantworten:

Wer hat AH und CH das Grundstück des Dr. SG vermittelt?

Auf wessen Betreiben hin wurde das Grundstück des Dr. SG in drei Einheiten unterteilt?

Wann und von wem wurde der Termin mit AH und CH und der Firma K zur Kaufvertrags- und Werkvertragserrichtung bei Ihnen vereinbart?

In der Vorhaltsbeantwortung vom 9.12.2003 führte der Berufungsführer aus, dass der Kaufvertrag mit Dr. SG ohne Vermittlung Dritter zu Stande gekommen sei. Dr. SG sei auch Ansprechpartner gewesen.

Die Unterteilung des Grundstückes des Dr. SG sei durch ihn selbst, möglicherweise auf Grund der in der Berufungsschrift angeführten Option erfolgt, die bereits am 17.8.1997 abgelaufen sei.

Der Termin für die Unterfertigung des Kaufvertrages sei von Dr. SG mit dem Notar vereinbart worden.

Weiters wurde der Kauf-/Werkvertrag mit der Firma K vom 16.9.1997 dem UFS vorgelegt. Das von der Firma K dem Berufungsführer übermittelte Angebot vom 23.7.1997 ist Teil dieses Vertrages.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuer wird gemäß § 4 Abs 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehalteten Nutzungen.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist unter einer Gegenleistung auch alles zu verstehen, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. 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. Für die Beurteilung 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 Erwerber an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit - herzustellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über diese Herstellung ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen wird.

Abgesehen von dem Fall der rechtlichen Bestandsverknüpfung durch den Willen der Parteien ist Gegenstand des Erwerbsvorgangs das Grundstück in bebautem Zustand aber auch dann, wenn zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Dies ist der Fall, wenn dem Erwerber aufgrund einer konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im wesentlichen feststehenden Preis angeboten wird und er dieses Angebot als einheitliches annimmt oder nur annehmen kann. Dabei können auf der Veräußererseite auch mehrere Personen als Vertragspartner auftreten. Nicht ausschlaggebend ist, dass der Grundstücksübereignungsanspruch und der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes sich zivilrechtlich gegen verschiedene Personen richten. Entscheidend ist vielmehr, dass (auch) der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht miteinbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet ist, dem Erwerber als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in bebautem Zustand zu verschaffen. Der Gegenstand des Erwerbsvorgangs ist nach den dargelegten Grundsätzen im Einzelfall unter Heranziehung aller relevanten Umstände zu bestimmen. Ohne Bedeutung ist es, 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 Angebots durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag (oder den Verträgen) über die Gebäudeerrichtung, unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, und ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können.

Aus der Tatsache dass im Kaufvertrag vom 15.10.1997 entgegen der Punktaufstellung vom 2.9.1997 nicht die GST-NR 481/11 und 481/12 sowie 6/16 Anteile von GST-NR 481/10 sondern nur GST-NR 481/11 sowie 3/16 Anteile an GST-NR 481/10 entgegen der Punktaufstellung nicht zu einem Kaufpreis von 2.250,00 S pro m² sondern zu einem Kaufpreis in Höhe von

2.300,00 S pro m² von AH gemeinsam mit CH und nicht wie in der Punktation vorgesehen nur von CH erworben wurde, geht der UFS davon aus, dass CH und Dr. SG die Punktation nicht als verbindlich angesehen haben bzw die Punktation gemäß § 17 GrEStG einvernehmlich aufgehoben haben. Der UFS geht daher davon aus, dass der Anspruch auf Übereignung des Grundstückes erst mit der Beauftragung des Notars mit der Vertragserrichtung am 16.9.1997 zu Stande gekommen ist. Dies deckt sich im Übrigen mit dem Vorbringen des Berufsführers in der Berufung.

Im gegenständlichen Fall hat der Berufsführer den Kauf-/Werkvertrag über die zu errichtende Doppelwohnhaushälfte knapp einen Monat vor dem Kaufvertrag über das Grundstück unterfertigt. Aus dem Vorbringen des Berufsführers, dass er bereits zwar am selben Tag aber noch vor der Unterfertigung des Kauf-/Werkvertrages den Notar mit der Errichtung des Kaufvertrages über das Grundstück beauftragt hat und somit der Kaufvertrag über das Grundstück bereits vor dem Kauf-/Werkvertrag über das Gebäude zustande gekommen ist, ist für den Berufsführer nichts zu gewinnen, weil es – wie oben bereits ausgeführt – nicht darauf ankommt ob der Käufer zuerst den Kaufvertrag über das Grundstück und erst in der Folge den Vertrag über die Gebäudeerrichtung abschließt wenn ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen der Errichtung des Grundstückskaufvertrages und dem Kauf-/Werkvertrag über das zu errichtende Gebäude gegeben ist. Ein solcher enger zeitlicher Zusammenhang ist zweifellos gegeben, da nach den Ausführungen des Berufsführers beide Verträge am selben Tag zu Stande gekommen sind. Zudem sprechen die Tatsache dass eine sinnvolle Bebauung eines lediglich 287 m² großen Grundstückes ohne Gewährung einer Bauabstandsnachsicht nicht möglich ist und die Tatsache der Unterfertigung des Kauf-/Werkvertrages über die zu errichtende Doppelhaushälfte am Tag des mündlichen Vertragsabschlusses über den Erwerb der Liegenschaft dafür, dass der Berufsführer, dem das baureife Anbot über die Erstellung einer Doppelwohnhaushälfte ca sieben Wochen vor Vertragsunterfertigung zugegangen ist, bereits vor Unterfertigung des Kauf-/Werkvertrages sich für den Erwerb der gegenständlichen Doppelhaushälfte entschieden hat. Dies deckt sich auch mit den Ausführungen des Dr. SG wonach am 16.9.1997 vereinbart worden sei dass AH und CH ein Grundstück und die Firma K das andere Grundstück erwerben. Die gegenüber dem Anbot erfolgten Änderungen sind derart geringfügig, dass sie keine Bauherreneigenschaft des Berufsführers begründen. In Punkt 3. der allgemeinen Vertragsbedingungen wurde eine Preisgarantie vereinbart. Dadurch dass der Punkt 3.2 „Werden von der Baubehörde zusätzliche Auflagen erteilt, dürfen die daraus entstehenden Mehrkosten separat verrechnet werden“ und Punkt 10.4 „Werden von der Baubehörde sonstige – von der Firma K erfüllbare – Auflagen erteilt, bleibt der Vertrag aufrecht. Die

dadurch entstehenden Mehrkosten hat der Bauherr zu tragen" durchgestrichen wurden, ergibt sich klar dass der Berufungsführer auch kein Kostenrisiko zu tragen hatte.

Gemäß § 303 Abs 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im vorliegenden Fall hat der Berufungsführer nur den Kaufvertrag vom 15.10.1997 dem Finanzamt Feldkirch angezeigt, nicht aber den Kauf-/Werkvertrag vom 16.9.1997. Bis zur Anzeige der Vereinbarung über die Wegerrichtung und des Kauf-/Werkvertrages vom 15.10.1997 war dem Finanzamt nicht bekannt, dass die Berufungsführerin ein bebautes Grundstück erwirbt. Erst durch die vom Finanzamt auf Grund der Anzeige der Vereinbarung über die Wegerrichtung am 19.11.1997 und der Anzeige des Kauf-/Werkvertrages vom 15.10.1997 am 26.7.1999 getätigten Ermittlungen ist dem Finanzamt bekannt geworden, dass der Berufungsführer nicht ein unbebautes Grundstück, sondern eine Doppelwohnhaushälfte erworben hat. Es handelt sich dabei um eine neu hervorgekommene Tatsache, die dem Finanzamt Feldkirch im Zeitpunkt der Bescheiderlassung nicht bekannt war und die wie oben ausgeführt zu einem wesentlich anders lautenden Bescheid geführt hat. Das Finanzamt Feldkirch war daher zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs 4 BAO berechtigt.

Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, 9. Jänner 2004