

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 6. Juni 1997 gegen den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 5. Mai 1997 betreffend Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

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

Die Bemessungsgrundlage beträgt € 124.394,30. Die Grunderwerbsteuer wird mit € 4.353,80 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 31. Oktober /20. November 1996 erwarb der Berufungswerber 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 y 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 der Berufungswerber dem Finanzamt am 14. Februar 1997 mit, dass der Grundstückserwerb direkt vom Verkäufer erfolgt sei und dass das zu errichtende Gebäude auf Initiative des Architekten y 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 weiteren Ermittlungen ist dem Finanzamt eine Vereinbarung vom 9. November 1995 – abgeschlossen zwischen der Eigentümergemeinschaft und y – vorgelegt worden. Diese weist auszugsweise folgenden Inhalt auf:

"Als bucherliche Eigentümerin der Liegenschaft EZ x im Ausmaß von rund 2.580 m² beabsichtigt die Eigentümergemeinschaft die genannte Liegenschaft zu verkaufen und räumt hiemit y das Optionsrecht zum Abschluss des Kaufvertrages zu den in Punkt II. genannten Bedingungen unwiderruflich ein. y 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 /m², bei Unterschrift des Kaufvertrages ab 1. 5. 1996 beträgt der Preis S 4.200,00/m².

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. y 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 Käuferklärung 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 y aus dieser Vereinbarung erloschen."

Zwischen dem Berufungswerber und seiner Ehefrau einerseits und Architekt y andererseits war im April/Mai 1996 in weiterer Folge folgender Vertrag über den Ankauf eines Grundstückes und den Bau des Wohnprojektes "W", Straßex der EZ xx sowie über die Errichtung von Wohnungseigentum an diesem Objekt abgeschlossen worden:

"A) Präambel

- (1) Wir, die Unterzeichneten, erklären, am Bauprojekt "W", L. der EZ xy 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 m². 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 y gegenüber den derzeitigen Eigentümern der Liegenschaft EZ x das Optionsrecht zum Ankauf des gegenwärtlichen Grundstückes zusteht. Mit Unterfertigung dieser Vertragurkunde durch alle Wohnungseigentumswerber wird y diese Option im Auftrag und im Namen der Wohnungseigentumswerber ausüben, sodass die Wohnungseigentumswerber das genannte Grundstück ankaufen.

2) Sollten bis zum 30. September 1996 nicht alle Wohnungseigentumswerber durch Unterfertigung dieser Urkunde diesem Vertrag beigetreten sein, so steht es y 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 y 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, das Hausrecht auf der Baustelle auszuüben und alles vorzukehren, was für die fachgerechte Erbringung der vereinbarten Leistungen bzw. zur Vertretung der Interessen der Auftraggeber notwendig ist.

- 4) Als Planungsgebühr wurde für die vom Berufungswerber und seiner Ehefrau erworbene Dachgeschoßwohnung ein Betrag von je 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.
- 5) Zur Vermeidung widersprüchlicher Anordnungen werden sich die Auftraggeber jeder direkten Weisung an die auf der Baustelle tätigen Personen enthalten, sofern es sich nicht um bauliche Tätigkeiten handelt, welche der Auftraggeber im Innenbereich seiner Wohnungseigentumseinheit eigenständig an Professionisten vergeben hat.
- 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 y 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 "W" ist es den Wohnungseigentumswerbern verwehrt, diesen Vertrag zur Gänze oder in einzelnen Teilen aufzukündigen."

Mit vorläufigem Bescheid vom 5. Mai 1997 schrieb das Finanzamt dem Berufungswerber Grunderwerbsteuer von einer Bemessungsgrundlage von S 1.997.970,00 in Höhe von S 69.929,00 vor.

Der Wohnungseigentumsvertrag betreffend die vom Berufungswerber erworbene Wohnung Top Nr. 6 wurde am 28. Oktober 1999 unterzeichnet.

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. 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 würden, 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 das Preisrisiko tragen. Die Einvernahme des Architekten wurde beantragt.

Mit Bescheid vom 17. Oktober 1997 wurde dem Berufungswerber 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 vom Berufungswerber der Vorlageantrag eingebracht. Das Finanzamt habe lediglich den Vertrag der Wohnungseigentümer über den Ankauf von Grundstücken im

Grundbuch U. und den beabsichtigten Bau auf diesen Grundstücken sowie den Architektenwerkvertrag als steuerschädlich interpretiert, ohne die in der Berufung beantragten Erhebungen durchzuführen. Zum Beweis dafür, dass die Miteigentümer und Bauherren gegenüber dem Bauführer und den einzelnen Professionisten auf der Basis des Ausschreibungsergebnisses des Architekten direkt als Auftraggeber auftraten, sei in der Berufung die Einvernahme des Architekten beantragt worden.

Dem Bauakt des Magistrates z sei zu entnehmen, dass es der Miteigentümergemeinschaft als Bauherren obliege, durch Beratung des Architekten im Rahmen des Architektenwerkvertrages die zu errichtende Baulichkeit zu planen und zu gestalten, gegenüber der Baubehörde als Bau- und Konsenswerber aufzutreten und die baubehördliche Benützungsbewilligung einzuholen. Diese notwendigen Erhebungen habe das Finanzamt unterlassen. In dem zwischen Einbringen der Berufungsschrift und dem Ergehen der Berufungsentscheidung (gemeint wohl: Berufungsvorentscheidung) vergangenen Zeitraum von einem Jahr seien Neuerungen insoweit eingetreten, als die in der Berufungsschrift noch mit künftig bezeichnete Auftragserteilung an den Bauführer zwischenzeitig teilweise bereits durch direkte Auftragserteilung der Miteigentümer als Bauherren erfolgt sei und von den Bauherren bereits direkt vom Bauführer gelegte Teilrechnungen bezahlt worden seien. Die vom Architekten vorgenommene Kostenschätzung stelle nur eine grobe Schätzung dar. Die Vertragsbestimmung, wonach der Architekt entscheidet, welche Person in das Vertragsverhältnis eintreten könne, sei auslegungsbedürftig.

Mit Vorhalt vom 25. November 2005 wurde der Berufungswerber vom unabhängigen Finanzsenat um Bekanntgabe der endgültigen Gesamtbaukosten für die von ihm und seiner Ehegattin erworbenen Wohnung sowie der Höhe der tatsächlichen Architektenkosten ersucht. Nach sieben Fristverlängerungsansuchen wurden schließlich die Gesamtbaukosten mit Schreiben vom 12. Mai 2006 mit S 1.857.504,00 und die Architektenkosten mit S 315.002,80 bekannt gegeben. Fußböden und Verfliesungsarbeiten seien individuell bestellt und in Eigenregie durchgeführt worden.

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 vorbehaltenen 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 herzstellendem 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, ZI. 2004/16/0210, mwN, sowie Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Bd. II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).

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. Es liegt in Wahrheit ein einheitliches Rechtsgeschäft vor, bei dem die an sich getrennten Vereinbarungen in ihrem Bestand derart voneinander abhängig sind, dass sie miteinander "stehen und fallen" sollen (VwGH vom 14.10.1999, Zlen 97/16/0219, 0220).

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, ZI. 81/16/0059). Mit Vereinbarungen von Interessenten, die noch nicht Eigentümer sind, ja nicht einmal einen Übereignungsanspruch am Grundstück erworben haben, werden nicht in

der Stellung eines Bauherren gründende, durchsetzbare Rechte geltend gemacht (VwGH vom 27.1.1999, 96/16/0142). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, der zur Errichtung der Bauherreneigenschaft führende Auftrag zur Errichtung des Objektes nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür als Voraussetzung die von vornherein erfolgte Fassung eines gemeinsam darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist (vgl. die bei Fellner a.a.O., unter Rz 93 zahlreich angeführte Judikatur)

Im gegenständlichen Fall räumte die ursprüngliche Eigentümergemeinschaft als Eigentümer der Liegenschaft EZ x dem planenden Architekten, y mit Vereinbarung vom 9. November 1995 ein Optionsrecht zum Abschluss eines Kaufvertrages zu den in Punkt II dieser Vereinbarung genannten Bedingungen unwiderruflich ein. Gemäß Punkt III wird der Käufer an der gegenständlichen Liegenschaft ein Wohnprojekt erstellen und Wohnungseigentum begründen und die einzelnen Wohnungseigentumseinheiten an verschiedene Interessenten weitergeben. y 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 Wohnungseigentumswerber vom 23. April bzw. 13. Mai 1996 übte y das ihm zustehende Optionsrecht im Auftrag und im Namen der Wohnungseigentumswerber aus, sodass diese das genannte Grundstück ankaufen. Vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages beauftragten die Wohnungseigentumswerber y im Architektenwerkvertrag vom 13. Mai 1996 im Zusammenhang mit dem Bauprojekt "W", K.Straße, auf der gegenständlichen Liegenschaft EZ x mit folgenden Arbeiten:

Büroleistung (Vorentwurf, Entwurf, Einreichung, Kostenberechnungsgrundlage, Ausführungs- und Detailzeichnungen, künstlerische Oberleitung der Bauausführung, technische und geschäftliche Oberleitung der Bauausführung).

Im gegenständlichen Fall hat der Berufungswerber – ebenso wie die übrigen Wohnungseigentumswerber - am 13. Mai 1996, also vor Errichtung der Urkunde über den zu beurteilenden Erwerbsvorgang, einen Architektenwerkvertrag abgeschlossen. Während es nach Punkt E) des Vertrages den Wohnungseigentumswerbern verwehrt war, diesen Vertrag zur Gänze oder in einzelnen Teilen aufzukündigen, war der Architekt nach Punkt B) berechtigt, den Wohnungseigentumswerbern gegenüber zu erklären, von der Option keinen Gebrauch zu machen, sollten nicht alle Wohnungseigentumswerber bis zum 30. September 1996 diesem Vertrag beigetreten sein. Diese Bestimmungen sind ausschließlich aus der Einheit zwischen dem Kaufvertrag und den mit dem Organisator, dem Architekten y, abgeschlossenen

Verträgen verständlich, welche garantieren sollten, dass letztlich ein nach einem vorgegebenen Gesamtkonzept hinsichtlich des gesamten Wohnprojektes verbautes Grundstück erworben werden sollte.

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 aus Punkt 3 der Präambel vom 13. Mai 1996, wonach die Entscheidung, wer als nachfolgender Wohnungseigentumswerber diesem Vertrag beitreten konnte, ausschließlich beim Architekten lag.

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. Nach Punkt 3 dieses Vertrages sollte eine schriftliche Bevollmächtigung des Architekten seitens der Auftraggeber als "Bauherren" zu deren Vertretung in allen mit dem Bauvorhaben zusammenhängenden Fragen und zur Ausübung des "Hausrechtes auf der Baustelle" erfolgen.

Aus diesen Umständen ist der Schluss zu ziehen, dass der Berufungswerber auf die bauliche Gestaltung des in Rede stehenden Gebäudes keinen Einfluss nehmen konnte und das Baurisiko nicht beim Berufungswerber sondern beim Architekten gelegen war (VwGH vom 26. Jänner 1995, 93/16/0089).

Gegen ein vom Berufungswerber übernommenes Baurisiko spricht auch jene Vertragsbestimmung (Präambel Punkt. 2), wonach die Pläne nach den Vorstellungen der Wohnungseigentumswerber *angepasst* werden konnten und die Gestaltung des Projektes im Stiegen-, Außen- und Fassadenbereich vom planenden Architekten bestimmt und verbindlich festgelegt wurden. Darüber hinaus wurde dem Architekten die technische und geschäftliche Oberleitung des Bauvorhabens eingeräumt.

Die Wohnungseigentumswerber verpflichteten sich zudem bei Unterfertigung des Architektenwerkvertrages, die Verfügbarkeit der zur Erfüllung der in diesem Vertrag übernommenen finanziellen Verpflichtungen erforderlichen Mittel auf geeignete Art und Weise nachzuweisen. All diese Bestimmungen machen deutlich, dass der Berufungswerber, jedenfalls im Zeitpunkt der Kaufvertragurkunde vom 31.10./20.11.1996, in ein Vertragsgeflecht eingebunden war, durch welches sichergestellt war, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein im Wesentlichen vorgegebenes Baukonzept hielten. Im Hinblick darauf, dass die Beurteilung der Bauherreneigenschaft regelmäßig auf Grund einer Vielzahl von Merkmalen zu erfolgen hat,

kommt dem Umstand, das im gegenständlichen Fall ein Fixpreis nicht vereinbart worden ist, keine wesentliche Bedeutung zu.

Bei der in der Berufung aufgestellten Behauptung, für die Bauherreneigenschaft sei jener Umstand wesentlich, dass die Miteigentümer zur Errichtung der beabsichtigten Bauwerke durch einen einheitlichen Auftrag an einen gemeinsamen Bauführer tätig geworden seien, darf nicht übersehen werden, dass im vorliegenden Fall die Erstplanung des Projektes sowie die verbindliche Teilnahme am Bauprojekt "W" mit allen Rechten und Pflichten nach den Bestimmungen des Vertrages vom 13. Mai 1996 noch vor dem Erwerb der Miteigentumsanteile mit Kaufvertrag vom 20. November 1996 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 eingebunden gewesen sein mögen, ist bei einem Erwerbsvorgang jener Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll.

Der Berufungswerber war ohne Zweifel im Zeitpunkt der Teilnahme am Wohnprojekt "W" noch nicht Miteigentümer, weshalb er in diesem Zeitpunkt auch noch nicht als Bauherr handeln konnte. Der Erwerber konnte auf Grund der Vertragslage kein unbebautes Grundstück erwerben, sondern nur mehr unter Erfüllung der getroffenen Vereinbarung über die Errichtung der genannten Gebäude. Schon allein auf Grund dieser Sachlage sind die Baukosten in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen.

Dem Einwand, dass der vom Finanzamt betreffend die Vertragsbestimmung drei des Architektenwerkvertrages gezogene Schluss, wonach die Entscheidung, wer als nachfolgender Wohnungseigentumswerber diesem Vertrag beitritt, beim Architekten liegt, unrichtig sei, wird Folgendes entgegengehalten.

Nach § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen nicht an dem buchstäblichen Sinne des Ausdruckes zu haften, sondern die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. (OGH vom 1.2.1977, 3 Ob 526/76). Unter Absicht der Parteien im Sinne des § 914 ABGB ist nichts anderes als der Geschäftszweck zu verstehen, den jeder der vertragsschließenden Teile redlicherweise der Vereinbarung unterstellen muss.

Tatbestände des GrEStG knüpfen in der Hauptsache an die äußere zivil- bzw. formalrechtliche Gestaltung an (VwGH vom 28.11.199, 88/16/0166). Die zitierte Vertragsbestimmung ist ausschließlich aus der Einheit zwischen dem Kaufvertrag und dem mit dem Architekten abgeschlossenen Architektenwerkvertrag verständlich. Damit wurde, wie der Berufungswerber selbst ausführt, die Bindung der Erwerber an die vom Architekten im Vorfeld erbrachten Arbeiten sichergestellt und die finale Verknüpfung dieser Verträge bestätigt.

An der Beurteilung, dass im Zeitpunkt der Teilnahme am Wohnprojekt keine Miteigentümergemeinschaft bestanden hat und der Berufungswerber daher nicht als Bauherr handeln konnte, vermag die vom Berufungswerber beantragte zeugenschaftliche Einvernahme des Architekten nichts ändern. Die Einvernahme dieses Zeugen wurde zum Beweisthema der Tragung des vollen Bau- und Preisrisikos beantragt. Dies ist im konkreten Fall nicht entscheidungsrelevant. Der Berufung ist im Übrigen kein Vorbringen zu entnehmen, welches durch die Vernehmung von y erwiesen der Berufung zum Erfolg helfen könnte.

Auch wenn im gegenständlichen Fall das Baugesuch vom Berufungswerber am 3. März 1997 gestellt wurde und diesem 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, dem Erwerber 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 der Berufungswerber nur mehr ein Grundstück in bebautem Zustand erwerben.

Im vorliegenden Fall ist auch jener Umstand ohne Belang, dass in den Vertragsurkunden jeweils aufeinander kein Bezug genommen wurde, weil die Auftragerteilung im Zusammenhang mit dem Bauprojekt "W" 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. Dem Vorbringen, dass die vom Architekten vorgenommene Kostenschätzung nur eine grobe Schätzung darstelle, wird entgegengehalten, dass nicht die geschätzten, sondern die vom Berufungswerber bekannt gegebenen Baukosten in die Besteuerung einfließen. Die Vertragserrichtungskosten wurden antragsgemäß mit S 6.200,00 angesetzt.

Die Grunderwerbsteuer wird wie folgt (in Schillingbeträgen) ermittelt:

anteilige Vertragserrichtungskosten	S 6.200,00
Anteilige Grundstückskosten	S 619.250,00

Hälfte der bekannt gegebenen Bauerrichtungskosten	S 928.752,00
Hälfte der Architektenkosten	S 157.501,40
Bemessungsgrundlage	S 1.711.703,40 das sind € 124.394,30
davon Grunderwerbsteuer 3,5%	<u>€ 4.353,80</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 23. Mai 2006