

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Herrn Mag. Bf., X1, vertreten durch RA, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 13. Oktober 2015, Erf.Nr. x/x betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Am 11. April 2013 wurde zwischen der H. V. W. GmbH als Verkäuferin und Herrn Mag. Bf., dem Beschwerdeführer, und Frau E.B. als Käufer ein Kaufvertrag abgeschlossen. Mit diesem Kaufvertrag haben die Käufer jeweils 139/1294-Anteile an den Grundstücken Nr. 1/1 und Nr. 1/2 der EZ 1 KG Y. erworben. „§ 1 Präambel“ und die Absätze 2 und 3 des „§ 2 Vertragsgegenstand“ dieses Kaufvertrages lauten:

„Zur vertragsgegenständlichen Liegenschaft (angeführt in § 2) wurden bei der Baubehörde Einreichpläne zur Errichtung von 4 Einfamilienhäusern und einem Superädifikat eingereicht und liegen nunmehr die genehmigten Pläne und Bescheide zur GZ: MA M-1 vom Magistrat der M. vor.

Die Vertragsparteien erklären, die Pläne sowie den entsprechenden Bescheid samt der darin enthaltenen Vorschreibungen vollinhaltlich zu kennen und sich der entsprechenden Konsequenzen bewusst zu sein.

Festgehalten wird, dass der Vertragserrichter weder die Pläne noch den Bescheid einer rechtlichen Beurteilung unterzogen hat und dazu auch nicht beauftragt war.

Außerdem liegt bereits ein Nutzwertgutachten zur Begründung von Wohnungseigentum des staatlich befugten und beeideten Ziviltechnikers DI. D.I. vom 13.12.2012, vor.

Die Vertragsparteien erklären, auch dieses Gutachten vollinhaltlich zu kennen.

.....

(2) Entsprechend des Nutzwertgutachtens des staatlich befugten und beeideten Ziviltechnikers DI. D.I. vom 13.12.2012, welches auf Grund der Einreichpläne zur Errichtung von 4 Einfamilienhäusern und einem Superädifikat und dem Bescheid zur GZ: MA M-1 vom Magistrat der M. errichtet wurde, ist mit dem als Haus Top 3 bezeichneten Wohnungseigentumsobjekt ein Nutzwert von 139 von insgesamt 647 Nutzwerten der gesamten Liegenschaft zugeordnet. Dabei wird dem Haus Top 3 das Haus Nr. 3 mit einer Nutzfläche von 114,20 m², der Keller mit einer Nutzfläche von 49,88 m² und der Garten mit einer Nutzfläche von 153,04 m² zugeordnet.

(3) Es verkauft hiermit die H. V. W. GmbH, FN 2a, entsprechend der im Absatz (2) aufgelisteten Nutzwerte je 139/1294-Anteile an der in Absatz (1) genannten Liegenschaft, so wie sie diese derzeit besitzt oder besitzen könnte, an Herrn Mag. Bf. und Frau E.B. und Letztgenannte kaufen hiemit den Vertragsgegenstand von der verkaufenden Partei.“

Mit dem Bescheid des Magistrates der M. vom 5. Dezember 2012, Zl.: M1 wurde auf der gegenständlichen Liegenschaft die Bewilligung zu nachstehender Bauführung erteilt:

„Direkt an der X. in geschlossener Bauweise wird ein nicht unterkellertes, ebenerdiges Kleinhaus mit ausgebautem Dachgeschoss errichtet. Im Erdgeschossbereich dieses Gebäudes wird die Zufahrt und Zugang zum hinteren Teil der Liegenschaft und der erforderliche Müllstandplatz für die gesamte Liegenschaft geschaffen.

Im rückwärtigen Teil der Liegenschaft an der rechten Grundgrenze werden die weiteren 4 Kleinhäuser der Liegenschaft errichtet. Insgesamt befinden sich auf der Liegenschaft 5 Kleinhäuser mit je einer Wohneinheit, die Beheizung erfolgt mittels Wärmepumpen.

Vor dem Haus 4 wird ein freiwilliger PKW Stellplatz geschaffen.“

Die Fragen des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 17. Juni 2015 wurden von Herrn Mag. Bf. am 6. August 2015 wie folgt beantwortet:

Frage	Antwort
1.) Wie haben Sie als Erwerber von diesem Projekt erfahren? (Prospekt, Bautafel, Zeitungsanzeige, Internet, Blaue Lagune, etc.)	Grundstücksangebote auf Homepage von F.B.
2.) Gibt es Prospekte und sonstige Unterlagen zu diesem Projekt? Wenn ja, bitte um Vorlage.	Nein.
3.) Was wollten Sie erwerben?	Das Grundstück (bzw. den Grundstücksanteil)
4.) Was wurde Ihnen angeboten?	Das Grundstück (bzw. den Grundstücksanteil)
5.) Wer hat das Projekt gestartet?	Meines Wissens war Familie A. der erste Käufer.
6.) Zu wem hatten Sie den ersten Kontakt betreffend Ihres Erwerbsvorganges? Name, Firma, Funktion dieser Person	F.B., Selbständig, Immobilienvermittlung und Fertighausverkauf.

- | | |
|---|--|
| 7.) Wie war der weitere Ablauf Ihres Erwerbsvorganges? | Hr. B. hat uns das Grundstück angeboten. Er hat uns auch mehrere C.-Fertighäuser-Varianten gezeigt und uns ein unverbindliches Angebot gelegt, dass unabhängig vom Erwerb der Immobilie war. Wir haben uns dann zum Kauf des Grundstücks(anteil) entschlossen. Nach Vergleich mit anderen Hausanbietern haben wir uns dann doch für das günstigere C.D. entschieden. Das Grundstück erwarben wir von der H. V. W. GmbH. Das Haus von Fa. C.D.. Für den Keller haben wir die H. I. GmbH beauftragt. Diese hatte auch die Abwicklung der allgemeinen gemeinschaftlichen Arbeiten (Zuleitungen, Zufahrt etc.) übernommen. |
| 8.) Wer hat den Auftrag zur Planung, zur Errichtung des Gebäudes erteilt? | Meine Frau, E.B., und ich. |
| 9.) Welchen Einfluss können Sie als Erwerber auf die Gesamtkonstruktion geltend machen? | Völlige Gestaltungsfreiheit innerhalb bauvorschriftlicher Normen. |
| 10.) Wer hat um Baubewilligung angesucht? Wem wurde die Baugenehmigung erteilt? | H. I. GmbH und die Eigentümer. |
| 11.) War ein Erwerb der Liegenschaft ohne Bauauftrag möglich? | Ja. |

Ein weiteres Ersuchen um Ergänzung erging vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 13. August 2015 an Herrn Mag. Bf.. Dieses enthält folgende Ergänzungspunkte:

„Es wird um Übersendung einer Kopie der Baugenehmigung ersucht.

Hr. B. bietet auf seiner Homepage Komplett-Projekte (Alle in Auftrag gegebenen Bauleistungen liegen in einer Hand), Finanzierungsberatung, Baumeisterarbeiten (Fundamentplatte/Keller, Garage, etc.), Fertighausbau in C.D. Qualität an.

Die Projekte sind der Lage nach und unter Aufschlüsselung der Kosten für Grundstück, Keller, Haus und Nebenkosten angegeben.

Hr. B. verwendet bei seinen Angeboten und Projekten das Logo von C.D.

Zur Lage X2 wurde von Hrn. B. folgende Beschreibung angeführt: „Es sollen insgesamt vier Einzelhäuser mit je einem Autoabstellplatz gebaut werden.“ Aus Aussagen von weiteren Grundstückskäufern geht hervor, dass ein Ankauf ohne Hauserrichtung nicht möglich war.

Bitte um Stellungnahme, warum ihrer Meinung nach, kein vorgegebenes Projekt für einen Grunderwerb inklusive eines zu errichtenden Hauses vorliegen soll.

Bitte um Vorlage von Kopien von angenommenen Anboten, Generalunternehmerverträgen, Bestellscheinen oder sonstigen schriftlichen Verpflichtungserklärungen zu

- a) Provision Hr. B.*
- b) Baukosten H.B.*
- c) Baukosten C.D*
- d) Ausbaukosten an von C.D empfohlene Firmen*

Wie hoch waren die Kosten für

- a) Provision Hr. B.*
- b) H.B.*
- c) C.D*
- d) Ausbaukosten an von C.D empfohlene Firmen?*

Bitte Rechnungskopien zu a) - d) zu übersenden.“

Die Beantwortung erfolgte am 1. Oktober 2015 durch den Beschwerdeführer und Frau E.B. wie folgt (ohne Hervorhebungen):

„Hier sind unsere Erläuterungen warum es sich bei unserem Grundstückserwerb nicht um ein vorgegebenes Projekt handelt.

Meine Frau, E.B., und ich waren auf der Suche nach einem Grundstück, um darauf ein neues Haus bauen zu lassen, damit wir bei der individuellen Gestaltung unsere Wünsche umsetzen können. Auf der Suche im Internet stießen wir im Herbst 2012 auf die Homepage von Hrn. F.B., auf der es (neben Projekten) auch reine Grundstücksangebote (<http://www.A.D..co.at/Z.1>) gibt. Bei diesen Grundstücksangeboten waren auch 2 Grundstücke in Q., X. 3 dabei (Top 2 + Top 3). Der Seite ist zu entnehmen, dass die Grundstücke ohne Provision angeboten werden. Ebenso ist zu entnehmen, dass Grundstücke ohne Bauzwang angeboten werden. Außerdem das Bauinteressierten bei der Suche nach passenden Grundstücken geholfen werden soll und dass diese sich eventuell ein C.D bauen lassen können => aber nicht müssen. Ebenso steht in dem beigegeführten Infoschreiben von Hrn. B. explizit: „PS: Es handelt sich um ein Grundstück, das uns von einem Bauträger zur Information weiter geleitet wurde. Es muss nicht zwingend ein C.D darauf errichtet werden. Die dargestellten Baumeisterleistungen werden nicht von C.D selbst hergestellt. Es handelt sich dabei um Werte von Bauunternehmen, die schon zahlreich für C,D. im Vorfeld gearbeitet haben und deshalb damit auch betraut werden können.“ Hr. B. verwendet in seinem Schreiben die Formulierung „unser Projekt“. Allerdings wohl nur in der Hoffnung als guter Verkäufer auch ein C.D anbieten und damit zum Zuge zu kommen, da es sich schon aus der Tatsache, dass man kein C. bauen musste nicht um ein Projekt von Ihm handelte.

Da der angegebene Kaufpreis sich im Rahmen unserer Preisvorstellung befand kontaktierten wir Hrn. B., um mehr Informationen über die Grundstücke zu erhalten. Dabei

stellte sich heraus, dass es sich um Grundstücksanteile handelt, die von der H. V. W. GmbH verkauft wurden. Von Fa. H. I. waren dort 4 Ziegelmassiv-Häuser geplant und zur Baubewilligung eingereicht worden, von denen Top 2 + 3 noch verfügbar und Top 1 + 4 bereits verkauft waren. Die bereits verkauften Grundstücke wurden auch über Hrn. B. vermittelt, da Hr. H. seine Ziegelmassiv-Häuser alleine längere Zeit nicht verkauft hatte und deshalb die Grundstücksvermittlung auch Hrn. B. angeboten hatte. Da man bei der Auswahl, was man dort bauen will frei war (natürlich im Rahmen baurechtlicher Vorgaben), hatten sich die Eigentümer von Top 1 (Fam. A.) anstatt für ein Ziegelmassiv-Haus für ein Holzhaus der Fa. C. entschieden und von Top 4 (Fam. E/F) für ein deutlich größeres Ziegelmassiv-Haus aber von einer anderen Baufirma (Bau) als H.B. Hinsichtlich der Hausgröße hätten wir das Haus auch kleiner oder größer wählen können. Die von uns gewählte Hausgröße entspricht der Obergrenze der Wohnflächen-Kriterien für die Wohnbauförderung, die für uns bei der Finanzierung relevant war.

Hrn. B. zeigte uns dann unter anderem das aktuelle Aktions-C.D und legte dafür ein Angebot (Aktionspreis für Modell D3). Da Hr. B. ein guter Verkäufer ist, hat er uns zu dem Angebot ebenfalls einen Finanzierungsvorschlag für die Grundstücke, Haus und Nebengebühren erstellt, da sein Sohn auch Finanzierungen vermittelt. Für dieses Angebot von der Bank haben wir uns dann letztendlich aber nicht entschieden.

Danach nahmen wir mit Hrn. H. Kontakt auf und ließen uns von ihm seine beiden Ziegelmassiv-Häuser anbieten (siehe Beilage). Dann holten wir noch mehrere Angebote für Fertigteilhäuser in der „Blauen Lagune“, als auch für Ziegel- und Holz-Häuser von anderen Baufirmen im Musterhauszentrum XY ein. Da sich im Zuge von Grundstückserwerb und dann Hausbau eine Menge an Unterlagen angesammelt hat, haben wir diese anderen nicht mehr benötigten Angebote nicht aufgehoben.

Da von C.D keine Keller gemacht werden, haben wir aus den Angeboten auch die Keller verglichen. Das Grundstück liegt in der Nähe des Bach und daher ist das Grundwasser sehr hoch. Deshalb war uns eine vertrauenswürdige und professionelle Abwicklung beim Kellerbau besonders wichtig. Schlechte Erfahrungen im Freundeskreis bzw. bei „Pfusch am Bau“ haben gezeigt, dass die Vergabe unterschiedlicher Gewerke beim Kellerbau an unterschiedliche Firmen zu Problemen führen kann, wenn sich im Falle von Mängeln dann eine Firma auf die andere ausredet. Fa. H.B legte uns ein günstiges Kombi-Angebot für Keller plus Zuleitungen, Allgemeinflächen, etc.

Wir entschieden uns von den verfügbaren Grundstücken für Top 3. Hr. B. hat von uns weder für die Vermittlung des Grundstückes noch des C.d eine Provision erhalten. Da der Grundstückskaufpreis (ohne Gebühren) unsere Eigenmittel leicht überstieg war für den Erwerb bereits ein Kredit notwendig. Da der Grundstückskauf aber nur Sinn macht, wenn wir uns das Wunschhaus + Keller darauf dann auch leisten können, war es vorab notwendig die relevanten Kosten der Angebote zu fixieren, und indexbasierte Preiserhöhungen zu vermeiden, und dafür eine Finanzierungszusage einer Bank zu erhalten. Das kostengünstigste Haus-Angebot war im Ende jenes von C.D, was das ausschlaggebende Kriterium für unsere Hauskauf-Entscheidung war. Wir entschieden uns

für die Ausbaustufe mit selbst organisiertem und durchgeführtem Innenausbau (Maler, Fliesen, Bad und WC). Für den Kellerbau entschieden wir uns ebenso aus Kosten- u. Haftungsgründen für Fa. H.B. Deshalb schlossen wir die entsprechenden Vorverträge mit C.D und Fa. H. ab, vorbehaltlich einer Finanzierungszusage. Nach Gewährung des Kredites durch die Bank1 vereinbarten wir beim Notariat Mag. Notar einen Termin für die Unterzeichnung des Grundstückskaufvertrags mit dem damit betrauten Mag. H.W. und dem Verkäufer Dr. V.. Im Kaufvertrag § 4 (10) wird explizit darauf hingewiesen, dass darin keine Vereinbarungen darüber getroffen werden hinsichtlich des Hausbaus:

„(10) Festgehalten wird, dass die tatsächliche Errichtung des geplanten und baubewilligten Einfamilienhauses ausschließlich in der Verantwortung der Käufer liegt und daher diesbezüglich keinerlei Vereinbarungen in diesem Vertrag getroffen werden. Sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Errichtung und aller damit rechtlich und tatsächlich im Zusammenhang stehender Kosten treffen ausschließlich die Käufer.“

Nach dem Erwerb des Grundstücksanteils wären wir theoretisch frei gewesen in der Wahl des Zeitpunktes wann wir dort bauen wollen. Der Fa. GmbH gehört das Grundstück X. 3/1b (Grst. Nr. 1/3) auf dem sie neben der Errichtung von Wohnungen auf ihrem Grundstück im Einfahrtsbereich unseres gemeinsamen Grundstücks auch eine Wohnung über unserer Zufahrt als Superädifikat geplant hatte. Als Baubeginn dafür war uns von ihnen Anfang Herbst 2013 avisiert worden. Nach Überbauung der Zufahrt wäre eine Hauserrichtung für uns somit nur unter erheblichem Mehraufwand möglich gewesen, da dann Baufahrzeuge und Fertighausteile nicht mehr durch die Zufahrt gepasst hätten. Deswegen waren es wir faktisch sehr interessiert daran so schnell als möglich fertig zu bauen. Ebenso wollten wir den Zeitraum der finanziellen Doppelbelastung von Kredit und Miete so kurz als möglich halten, weshalb eine rasche Abwicklung in unserem Interesse war.

Top 2 wurde von Familie K. gekauft und diese hatten sich aus Kostengründen ebenso für ein C.D (allerdings in anderer Bauform mit Erker) entschieden. Dann wurde ein Austauschplan nachgereicht, auf dem nun statt 4 Ziegelhäusern nur mehr 1 Ziegelhaus und 3 Holzhäuser zur Baubewilligung eingereicht. Dieser abgeänderte Einreichplan wurde dann auch bewilligt (siehe beigefügte Baubewilligung).

Aus den erwähnten Punkten ergibt sich, dass es sich bei unserem Grundstückskauf nicht um ein abgeschlossenes Projekt gehandelt hat:

- 1) Der Erwerb von Grundstück, Haus und Keller erfolgte unabhängig voneinander durch 3 verschiedene Parteien (H. V. W. GmbH, C.D, H. I.).*
- 2) Im Grundstückskaufvertrag und im Infoschreiben von Hrn. B. wurde explizit festgehalten, dass mit dem Kauf keine Verpflichtungen verbunden waren.*
- 3) Wir waren in der Wahl des Hauses völlig frei, da wir sowohl das zuvor geplante Ziegelmassivhaus von Fa. H., als auch das von uns gewählte kostengünstigste C.D oder ein Haus von irgendeiner anderen Firma hätten bauen lassen können. Dies ist insbesondere daran ersichtlich, dass sich 3 Eigentümer für ein anderes Holzriegelhaus als*

das zuvor eingereichte Ziegelmassivhaus von Fa. H. entschieden haben und die anderen Eigentümer (E/F) zwar ein Ziegelmassivhaus, aber mit einer anderen Baufirma gebaut haben, obwohl sie das Grundstück auch über Hrn. B. gefunden hatten.

4) Wir waren in der Wahl des Kellers völlig frei. Um mögliche Schwierigkeiten zu vermeiden haben wir uns für eben für Fa. H. entschieden.

Zur Beantwortung Ihrer Fragen:

a) An Hrn. B. wurden keine Provisionen gezahlt.

b) Anbei der Vertrag mit H.B inkl. Kostenplan. Es wurden noch nicht alle Leistungen erbracht, weshalb hier noch ein Teil der Rechnungen offen ist und es daher noch keine Schlussrechnung gibt.

c) Anbei die Schlussrechnung von C.D.

d) Es wurde keine von C. empfohlene Firma für weitere Ausbauarbeiten verwendet.

Ich hoffe mit diesen Erläuterungen alle Fragen ausführlich beantwortet zu haben. Sollten Sie noch Fragen haben stehe ich gerne zur Verfügung.“

Beigelegt wurden diesem Schriftsatz:

Infoschreiben B.

Angebot Ziegelhäuser Fa. H.B

Vertrag Keller + Zuleitungen, Außenanlagen Fa. H.B

Geänderte Baubewilligung mit den Käufern als Bauwerber

Schlussrechnung C.D

Das Infoschreiben des Herrn B. hat folgenden Inhalt:

„Bezug nehmend auf ihr Interesse an unserem Projekt in X.Y, in der X., freue ich mich ihnen Informationen darüber zusenden zu dürfen.

X.Y ist ein traditionsreicher Heurigenort, am Rande von Wien, inmitten des Naherholungsgebietes Bach und nahe beim P.A. und direkt neben der ‚P.B.‘. Die Häuser liegen sehr ruhig, im ‚Nobelviertel‘ X.Y, mit der zukünftigen P.C. in knapp 20 Minuten vom Stadtzentrum entfernt.

Kindergärten und eine Volksschule sind in unmittelbarer Nähe. Es befinden sich ein D1, ein D2 und zahlreiche andere Nahversorger in Gehweite.

In der Beilage finden Sie die Grundstücksinformationen, die möglichen Hauspläne und den Finanzierungsvorschlag über eines unserer Aktionshäuser. Es werden insgesamt fünf Häuser errichtet, die Sie aus unserem Vorschlag oder auch aus unserer breiten Palette unter www.CD.at wählen können. Einschränkungen kann es bezüglich der Bauklasse und der Hausgröße geben.

Baubeginn kann in Abstimmung mit der zuständigen Behörde prompt erfolgen. Mit der Lieferung der Häuser kann ca. vier Monate nach der Baubewilligung gerechnet werden. Acht bis zehn Wochen danach können sie die Vorteile des eigenen Hauses und die eines eigenen Gartens im Grünen genießen.

Ich freue mich auf unsere weitere Zusammenarbeit und sehe dieser mit Engagement entgegen.“

Dieses Schreiben enthält folgenden Zusatz:

„PS: Es handelt sich um ein Grundstück, das uns von einem Bauträger zur Information weiter geleitet wurde. Es muss nicht zwingend ein C.D darauf errichtet werden. Die dargestellten Baumeisterleistungen werden nicht von C.D selbst hergestellt. Es handelt sich dabei um Werte von Bauunternehmen, die schon zahlreich für C,D. im Vorfeld gearbeitet haben und deshalb auch damit betraut werden können.

Ich selbst bin kein Grundstücksmakler, versuche aber, meinen Bauinteressierten, die noch kein Grundstück haben und ein C.D bauen lassen wollen, bei der Suche nach passenden Grundstücken behilflich zu sein.“

Das Angebot der Firma H. über ein Ziegelhaus stammt vom 1. November 2012. Der Vertrag über die Errichtung des Stahlbetonkellers wurde mit der Firma H. am 18. Jänner 2013 abgeschlossen. Der mit den Erläuterungen vorgelegte Bescheid über die Bewilligung der Errichtung von 5 Kleinhäusern und eines freiwilligen überdachten Stellplatzes stammt vom 14. August 2013. Nach der Schlussrechnung der Firma C.D vom 23. April 2014 beträgt die Gesamtsumme € 185.443,00.

Mit dem Bescheid vom 13. Oktober 2015 wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel dem Beschwerdeführer gegenüber die Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO mit € 6.676,48 festgesetzt. Auf Grund der festgesetzten Abgabe und des selbstberechneten Betrages in der Höhe von € 2.448,25 ergab sich eine Nachforderung in der Höhe von € 4.228,23. Zu diesem Bescheid erging folgende gesonderte Begründung:

„Die Festsetzung erfolgte gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO von Amts wegen.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Auch können die steuerlichen Auswirkungen unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht bloß als geringfügig bezeichnet werden.

Daher war dem Gesetzeszweck, mittels einer Erlassung eines rechtmäßigen Sachbescheides ein den gesetzlichen Vorschriften entsprechendes Steuerergebnis zu erzielen, Rechnung zu tragen.

Die Festsetzung gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO kann vom Finanzamt dann vorgenommen werden, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung im Sinne des § 201 Abs. 1 BAO als nicht richtig erweist und wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden.

Die für die Bescheiderlassung wesentlichen neuen Tatsachen sind dem Finanzamt anlässlich der Vorhaltsbeantwortungen vom 11.08.2015 und vom 05.10.2015 von Hrn. Mag. E. bekannt geworden.

Die Bauherreneigenschaft des Erwerbers wird aus folgenden Gründen verneint:

Am 18.1.2013 wurde mit H. I. und J. GmbH ein Bauträgervertrag zu einem Fixpreis zur Errichtung eines Stahlbetonkellers für ein C.D. abgeschlossen.

Am 13.02.2013 gab es die Auftragsbestätigung zu einem Fixpreis für ein C.D. Typ D3 S. Dies alles, nachdem bereits von der H. I. und J. GmbH ein Bebauungsprojekt ausgearbeitet worden war und von einem für C.D. tätigen Vertreter Werbung für die Errichtung von Einfamilienhäusern gemacht worden war.

Erst am 11.04.2013 wurde mit dem Grundeigentümer H. V. W. GmbH ein Kaufvertrag über den Grundanteil abgeschlossen.

Außerdem spricht noch für ein ausgearbeitetes Projekt, dass der Vermittler für das Grundstück keine Provision beanspruchte.

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.

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 - sind diese Zahlungen Teil der Bemessungsgrundlage. 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. die Erkenntnisse des VwGH vom 31. März 1999, Zl. 99/16/0066, und vom 15. März 2001, Zl. 2000/16/0082, mwN, sowie Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Bd. II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung ergibt sich aus dem oben dargestellten Sachverhalt, dass der Käufer schon längere Zeit vor dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages an ein bestimmtes Projekt gebunden war (VwGH vom 22.2.1997, Zl. 95/16/0116).

Dem Einwand, dass auch ein anderer Anbieter mit der Bauausführung beauftragt hätte werden können, steht der Umstand entgegen, dass die Käufer im gegenständlichen Fall den Auftrag zur Errichtung eines Hauses zu einem Fixpreis vor dem Erwerb des

Grundstückes erteilt haben und damit im Zeitpunkt des Liegenschaftskaufes die Absicht hatten, ein bebautes Grundstück zu erwerben.

Im Hinblick auf die vorhandene Verknüpfung von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses liegt keine Bauherreneigenschaft der Käufer vor, weshalb die Kosten der Gebäudeerrichtung neben den Grundstückskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind.

Ermittlung der Bemessungsgrundlage:

<i>Grundkaufpreis</i>	<i>€</i>	<i>139.900</i>
<i>Kaufpreis Keller</i>	<i>€</i>	<i>56.170</i>
<i>Kaufpreis Fertigteilhaus</i>	<i>€</i>	<i>185.443</i>
<i>Gesamtkosten</i>	<i>€</i>	<i>381.513</i>
<i>Davon 1/2 =</i>	<i>€</i>	<i>190.756,50“</i>

In der gegen die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer eingebrachten Beschwerde wurde vorgebracht (ohne Hervorhebungen):

„Mit Bescheid vom 13. Oktober 2015 wurde die Grunderwerbsteuer mit EUR 6.676,48 festgesetzt. Die Festsetzung erfolgte gem. § 201 (2) Z 3 BAO von Amts wegen, da sich nach Auffassung der Behörde die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erwies, da die Bauherreneigenschaft des Erwerbers verneint wurde. Die Differenz zum selbstberechneten Betrag ergab somit eine Nachforderung von EUR 4.228,23. Gegen diese Festsetzung erhebe ich innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde und begründe wie folgt.

Wie dem Finanzamt bereits mitgeteilt, war der Kauf des Grundstückes keine Bedingung für den Erwerb des Hauses bzw. gab es keinerlei Bindung an ein ausgearbeitetes Projekt. Das Finanzamt geht jedoch in der Bescheidebegründung davon aus, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung stand und dass ich schon längere Zeit vor dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages an ein bestimmtes Projekt gebunden war.

Dem ist entgegenzuhalten, dass eine Kaufvereinbarung für das Grundstück mit Dr. V. von der H. V. W. GmbH bereits vorab im Dezember 2012 getroffen wurde. Klarerweise vorbehaltlich einer Finanzierungszusage durch eine Bank, da der Kaufpreis bereits mehr als die verfügbaren Eigenmittel ausmachte. Da zeitgleich die Familie K. bereits mit dem Kaufvorgang beschäftigt war, wurde der Termin für die Unterfertigung des Kaufvertrages über das Grundstück vom Notar des Dr. V. aus terminlichen Gründen so angesetzt, dass der inhaltlich fertige Wohnungseigentumsvertrag zwischen den Eigentümern gemeinsam mit dem Kaufvertrag in einem Termin von uns unterfertigt werden konnte. Dadurch sollten für uns auch Kosten durch spätere Änderungen vermieden werden.

Da uns mitgeteilt wurde, dass im vorderen Grundstücksbereich von Fa. G bereits mit Oktober 2013 die Errichtung von Wohnungen (inkl. einer Wohnung über der Zufahrt zum

Grundstück) begonnen werden sollte, war uns klar, dass die Zeit drängte. Aus diesem zeitlichen Grund verglichen wir in kurzer Zeit mehrere Angebote und entschieden uns schließlich für die günstigsten Angebote. Das waren jene der Firmen H. I. und C.D..

Die Unterfertigung der jeweiligen Verträge wurde vorbehaltlich Finanzierungszusage und Grundstückserwerb abgeschlossen. Auch um uns die aktuellen (Aktions-)Preise zu sichern. Vom Notar wurde uns zugesichert, dass es kein Problem darstellt, wenn wir die Verträge vor dem für ihn möglichen späteren Termin für den Kaufvertrag vorbehaltlich unterschreiben.

Bei Firma C. machte der ursprüngliche Preis von EUR 168.462,00 vereinbart. Aufgrund von Änderungswünschen von uns erhöhte sich die der Gesamtbetrag auf EUR 185.443,00. Somit war auch hier kein Fixpreis gegeben.

Sowohl beim Keller, als auch beim Haus hatten wir vollkommene Gestaltungsfreiheit (im Rahmen der baurechtlichen Bestimmungen), was auch im Rahmen von mehreren Planänderungen geschehen ist. Die gewählte Hausgröße ergab sich aufgrund der max. Größe für die Wohnbauförderung.

Wie aus den beigelegten Bestätigungen der Firmen H.B. und C.D. ersichtlich, waren wir nicht verpflichtet eine der beiden Firmen mit der Errichtung eines Einfamilienhauses zu beauftragen, um das Grundstück zu erwerben. Somit war auch keine Bindung an ein ausgearbeitetes Projekt gegeben

Aus den dargelegten Gründen fand somit keine finale Verknüpfung, wie vom Finanzamt behauptet, statt. Meine Gattin und ich waren als selbständiger Bauherr tätig. Dies entspricht den Tatsachen und die Festsetzung des Finanzamtes erfolgte daher zu Unrecht.

Im Sinne des Prinzips der Rechtsrichtigkeit beantrage ich daher die Festsetzung der Grunderwerbsteuer mit dem ursprünglich selbstberechneten Betrag von EUR 2.448,25 und beantrage für den aufgrund der Festsetzung durch das Finanzamt sich ergebenden Differenzbetrag von EUR 4.228,25 Antrag auf Aussetzung der Einhebung bis zur antragsgemäßen Erledigung meiner Beschwerde.“

Der Beschwerde beigelegt waren ein Schreiben der Firma H. und ein Schreiben des Herrn B. als Verkäufer für die Firma C.D. Diese beiden Schreiben haben folgenden Inhalt:

H.: „Zur Abwicklung des für Sie errichteten Kellers darf ich aufforderungsgemäß festhalten, dass Herr und Frau E. nicht verpflichtet waren, die Fa. H. I. GmbH mit der Errichtung eines Einfamilienhauses zu beauftragen, um das Grundstück zu erwerben, somit keinerlei Bindung an ein ausgearbeitetes Projekt gegeben war und Herr und Frau E. als Bauherren tätig waren.

Es ist nachvollziehbar, dass auf gegenständlichem Grundstück ein Fertighaus errichtet wurde und H. I. GmbH lediglich den Keller hergestellt hat.“

B.: „Bezug nehmend auf Ihren Hausbau mit C.D im Jahre 2013 möchte ich festhalten, dass Sie damals durchaus die Auswahl hatten, ein Ziegelhaus oder ein anderes Fertighaus zu errichten.

Sie waren nicht verpflichtet, die Firma C.D mit der Errichtung eines Einfamilienhauses zu beauftragen, um das Grundstück zu erwerben und hatten somit keinerlei Bindung an ein ausgearbeitetes Projekt.

Sie waren selbständiger Bauherr und hätten genauso wie in Ihrer Siedlung das Haus 1 ein völlig anderes Bauwerk mit einem anderen Hausbaupartner errichten können.“

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Beschwerdeverentscheidung vom 25. November 2015 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 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 Verkauf vorbehaltenen Nutzungen.

Zur wortidenten Vorgängerbestimmung des § 11 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass unter einer Gegenleistung auch alles zu verstehen ist, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Bringt 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 (Erkenntnis des VwGH vom 26. Jänner 1995, ZI. 93/16/0089, sowie Erkenntnis des VwGH vom 30. Mai 1994, ZI. 92/16/0144 m.w.N.).

Im vorliegenden Fall liegt ein Bauträgervertrag vom 18.01.2013 mit der Firma H. I. und J. GmbH zu einem Fixpreis über einen Stahlbetonkeller für ein C.D. und vom 13.02.2013 eine Auftragsbestätigung zu einem Fixpreis für das ausgesuchte Fertigteilhaus vor und der Grundkaufvertrag wurde am 11.04.2013 abgeschlossen.

Im Bauträgervertrag mit der H. I. GmbH scheint kein Vorbehalt hinsichtlich der Abwicklung des Grunderwerbes auf.

Die Verpflichtung zur Abnahme eines C.d wurde vor dem Grundkauf eingegangen. Laut Präambel zum Kaufvertrag vom 11.04.2013 liegen Einreichpläne zur Errichtung von 4

Einfamilienhäusern und einem Superädifikat bereits vor (GZ MA M-1). Außerdem liegt ein Nutzwertgutachten zur Begründung von Wohnungseigentum vom 13.12.2012 vor. Weiters wird danach im Kaufvertrag angeführt, dass auf Grund obiger Tatsachen der Kaufvertrag abgeschlossen wurde.

Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft der Auftrag zur Errichtung des Wohnhauses bzw der Reihenhausanlage nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist (VwGH 28.9.2000, 99/16/0519, 0520; 17.12.1998, 98/ 16/0187-0190; 29.4.1998, 96/ 16/00234-0236 u. a.). Die Bauherreneigenschaft einer Miteigentümergemeinschaft ist nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und das Risiko tragen (VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135; 28.6.1995, 2004/16/0159, 0160 u. a.).

Damit stand im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben, bereits fest.

Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es ja nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (siehe das Erkenntnis des VwGH vom 26. März 1992, Zl. 93/16/0072). Auch im vorliegenden Fall ist der Umstand ohne Belang, dass in den Vertragsurkunden jeweils aufeinander kein Bezug genommen wurde, weil schon durch den unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang der Vertragsabschlüsse gewährleistet war, dass der Erwerber das Grundstück jedenfalls nur im bebauten Zustand erhalten wird.“

Gegen diese Entscheidung wurde am 23. Dezember 2015 ein Vorlageantrag eingebracht, welcher wie folgt begründet wurde (ohne Hervorhebungen):

„Mit Bescheid vom 13. Oktober 2015 wurde die Grunderwerbsteuer mit EUR 6.676,48 festgesetzt. Die Festsetzung erfolgte gem. § 201 (2) Z 3 BAO von Amts wegen, da sich nach Auffassung der Behörde die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erwies, da die Bauherreneigenschaft des Erwerbers verneint wurde. Die Differenz zum selbstberechneten Betrag ergab somit eine Nachforderung von EUR 4.228,23. Gegen diese Festsetzung erhebe ich innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde und begründe wie folgt.

Wie dem Finanzamt bereits mitgeteilt, war der Kauf des Grundstückes keine Bedingung für den Erwerb des Hauses bzw. gab es keinerlei Bindung an ein ausgearbeitetes Projekt. Das Finanzamt geht jedoch in der Bescheidbegründung davon aus, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung stand und dass ich schon längere Zeit vor dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages an ein bestimmtes Projekt gebunden war.

Dem ist entgegenzuhalten, dass eine Kaufvereinbarung für das Grundstück mit Dr. V. von der H. V. W. GmbH bereits vorab am 14.12.2012 getroffen wurde. Klarerweise vorbehaltlich einer Finanzierungszusage durch eine Bank, da der Kaufpreis bereits mehr

als die verfügbaren Eigenmittel ausmachte. Da zeitgleich der Verkauf für das letzte freie Grundstück im Gange war, wurde der Termin für die Unterfertigung des Kaufvertrages über das Grundstück vom Notar (Mag. H.W. von der Notariatskanzlei Mag. Notar) aus terminlichen Gründen so angesetzt, dass der inhaltlich fertige Wohnungseigentumsvertrag zwischen den finalen Eigentümern gemeinsam mit dem Kaufvertrag in einem Termin von uns unterfertigt werden konnte. Dadurch sollten für uns auch Kosten durch spätere Änderungen vermieden werden. Das Nutzwertgutachten auf das im Kaufvertrag bezuggenommen wird ist nicht die finale Version. Die finale Version wird erst nach endgültiger Fertigstellungsmeldung von der Miteigentümergeinschaft beauftragt werden, um noch umgesetzte Änderungen zu berücksichtigen. Bisher gibt es nur eine Teilfertigstellungsmeldung.

Da uns mitgeteilt wurde, dass im vorderen Grundstücksbereich von Fa. G bereits mit Oktober 2013 die Errichtung von Wohnungen (inkl. einer Wohnung über der Zufahrt zum Grundstück) begonnen werden sollte, war uns klar, dass die Zeit drängte. Aus diesem zeitlichen Grund verglichen wir in kurzer Zeit mehrere Angebote, wobei wir bereits ca. 2 Jahre auf Grundstücks- u. Haussuche waren und daher entsprechende Vergleiche ziehen konnten, und entschieden uns schließlich für die günstigsten Angebote. Das waren jene der Firmen C.D. und H. I..

Die Unterfertigung der jeweiligen Verträge wurde jeweils vorbehaltlich Finanzierungszusage und Grundstückserwerb abgeschlossen. Auch um uns die aktuellen (Aktions-)Preise zu sichern. Die Auftragsbestätigung von C.D. am 11.01.2013 und für den Keller von H.B. am 18.01.2013. Vom Notar wurde uns zugesichert, dass es keine Auswirkung hat, wenn wir die Verträge vor dem für ihn möglichen späteren Termin für den Kaufvertrag unterschreiben. Daher war der effektive Termin zur Vertragsunterzeichnung aus unserer Sicht irrelevant.

Bei Firma C. wurde bei Auftragsbestätigung der ursprüngliche Preis von EUR 163.732,00 vereinbart. Aufgrund von Änderungswünschen von uns erhöhte sich die der Gesamtbetrag im Laufe der Zeit über mehrere Änderungen auf EUR 185.443,00. Somit war auch hier kein Fixpreis gegeben.

Sowohl beim Keller, als auch beim Haus hatten wir vollkommene Gestaltungsfreiheit (im Rahmen der baurechtlichen Bestimmungen), was auch im Rahmen von mehreren Planänderungen geschehen ist. Die von uns gewählte Hausgröße ergab sich aufgrund der max. Größe für die Wohnbauförderung in Wien.

Wie aus den beigefügten Bestätigungen der Firmen H.B. und C.D. ersichtlich, waren wir nicht verpflichtet eine der beiden Firmen mit der Errichtung eines Einfamilienhauses zu beauftragen, um das Grundstück zu erwerben. Somit war auch keine Bindung an ein ausgearbeitetes Projekt gegeben.

Aus den dargelegten Gründen fand somit keine finale Verknüpfung, wie vom Finanzamt behauptet, statt. Meine Gattin und ich waren als selbständige Bauherren tätig. Dies ist auch dem Umstand zu entnehmen, dass wir gemeinschaftlich mit den anderen

Miteigentümern die finalen Baupläne vom 07.05.2013 zur Bewilligung eingereicht haben. Die Festsetzung des Finanzamtes erfolgte daher zu Unrecht.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 25.11.2015 wurde obige Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung vom 26.11.2015 stützt sich das Finanzamt auf die Annahme, dass ich an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden war. Dies Annahme ist falsch. Wir waren frei in der Wahl welches Haus bzw. welchen Keller wir mit welcher Baufirma bauen und wann wir bauen wollen. Das Finanzamt behauptet, dass die Verpflichtung zur Abnahme eines c.D. vor dem Grundkauf eingegangen wurde. Hier verweise ich jedoch ausdrücklich auf - wie überdies auch vom Finanzamt in der Bescheidbegründung angeführt - die Notwendigkeit der Ermittlung des wahren wirtschaftlichen Sachverhaltes und nicht auf das Abstellen auf die äußere Form der Verträge bzw. Annahmen und somit der Anerkennung meiner Ausführungen.

Im Sinne des Prinzips der Rechtsrichtigkeit beantrage ich daher die Festsetzung der Grunderwerbsteuer mit dem ursprünglich selbstberechneten Betrag von EUR 2.448,25 und beantrage für den aufgrund der Festsetzung durch das Finanzamt sich ergebenden Differenzbetrag von EUR 4.228,25 Antrag auf Aussetzung der Einhebung bis zur antragsgemäßen Erledigung meiner Beschwerde.

Für eine persönliche Auskunft stehe ich jederzeit gerne zur Verfügung, falls weiterer Klärungsbedarf besteht bzw. noch weitere Unterlagen beigebracht werden sollen.“

Dem Vorlageantrag beigelegt wurden die Auftragsbestätigung mit der Firma C.D vom 11. Jänner 2013 über ein Hausmodell D3 S, das Kaufanbot mit der Firma H. V. W. GmbH vom 14. Dezember 2012 und die Erste Seite des Einreichplanes vom 7. Mai 2013 jeweils in Kopie.

Auf Grund dieser vorgelegten Unterlagen und der Ausführungen in den einzelnen Schriftsätzen ergibt sich folgender Sachverhalt:

Bereits am 12. Juli 2012 wurde ein Bauansuchen über die Errichtung von vier Einfamilienhäusern auf den gegenständlichen Grundstücken bei der MA eingebracht. Mit Bescheid des Magistrates der M. vom 5. Dezember 2012 wurde die Bewilligung für die Errichtung von fünf Kleinhäusern und eines freiwilligen Stellplatzes auf den gegenständlichen Liegenschaften erteilt.

Der Beschwerdeführer und seine Ehegattin waren auf der Suche nach einem Grundstück, um darauf ein neues Haus bauen zu lassen. Auf der Suche im Internet stießen sie dabei auf die Homepage von Herrn B.. Das Grundstück wurde von Herrn B. angeboten. Das wird auch in dem vorgelegten Schriftsatz, in welchem Bezug auf das Interesse an dem Projekt in X.Y verwiesen wurde, bestätigt. Dieser Schriftsatz enthält eine Beschreibung des Standortes in der X.. Beigelegt wurden diesem Schriftsatz die Grundstücksinformationen, die möglichen Hauspläne und ein Finanzierungsvorschlag über eines der Aktionshäuser. Insgesamt werden auf den gegenständlichen Grundstücken fünf Häuser errichtet, welche aus dem Vorschlag oder der breiten Palette der Firma C.D. gewählt werden

können. Am Ende der ersten Seite befinden sich unter dem Namen B.F. die Worte „Dipl. Fertighausverkäufer C.D.“.

Laut den eigenen Angaben ist Herr B. kein Grundstücksmakler, versucht aber, seinen Bauinteressenten, die noch kein Grundstück haben und ein C.D bauen lassen wollen, bei der Suche nach passenden Grundstücken behilflich zu sein.

Weiter wird ausgeführt, dass es sich bei dem Grundstück um ein Grundstück handelt, das von einem Bauträger zur Information weiter geleitet wurde. Es muss nicht zwingend ein C.D darauf errichtet werden. Die dargestellten Baumeisterleistungen werden nicht von C.D selbst hergestellt. Es handelt sich dabei um Werte von Bauunternehmen, die schon zahlreich für C,D. im Vorfeld gearbeitet haben und deshalb auch damit betraut werden können.

Nach Vergleich mit anderen Hausanbietern haben sich die Erwerber für das günstigere C.D. entschieden. Das Kaufanbot über das Grundstück wurde mit der Firma H. V. W. GmbH am 14. Dezember 2012 unterfertigt, die Auftragsbestätigung über das ausgewählte C.D. am 11. Jänner 2013 und der Vertrag über die Errichtung eines Stahlbetonkellers mit der Firma H. I. und J. GmbH am 18. Jänner 2013. Der Kaufvertrag, mit dem die Grundstücksanteile erworben wurden, wurde am 11. April 2014 unterschrieben.

Fest steht, dass von den Erwerbern die Liegenschaftsanteile und ein Haus der Firma C. erworben wurden. Damit wurde das Angebot des Herrn B., das Grundstück und ein C.D zu erwerben, angenommen. Der Hinweis, dass nicht zwingend ein C.D auf dem Grundstück errichtet werden muss und die spätere Bekanntgabe des Herrn B., dass die Erwerber nicht verpflichtet waren, mit der Errichtung des Einfamilienhauses die Firma C.D. zu beauftragen, ändert nichts an der Tatsache, dass das Anbot des Herrn B. als Fertigteilhausverkäufer der Firma C.D. auf den Erwerb eines c.D. mitsamt den dazugehörigen Liegenschaftsanteilen angenommen wurde.

Dieser Sachverhalt wurde dem Beschwerdeführer vom Bundesfinanzgericht mit Vorhalt vom 17. Jänner 2019 vorgehalten und gleichzeitig dem Beschwerdeführer die Möglichkeit eingeräumt, innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Vorhaltes eine Stellungnahme abzugeben. Mit dem Schriftsatz vom 18. Februar 2019 wurde folgende Stellungnahme abgegeben (ohne Hervorhebungen):

„Entgegen der Ansicht des Finanzamts für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel lag im gegenständlichen Fall kein ausgearbeitetes Bebauungsprojekt vor, an welches die Beschwerdeführer gebunden waren, und ist die Grunderwerbssteuer allein auf Basis des Kaufpreises für die gegenständliche Liegenschaft zu berechnen.

Dies aus folgenden Gründen:

1.1. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist nämlich, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Dies ist dann der Fall, wenn der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des

Verkäufers oder eines mit diesem zusammen arbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist.

Die Beschwerdeführer waren im gegenständlichen Fall jedoch an keine Planung des Verkäufers oder eines mit diesem Zusammen arbeitenden Organisators gebunden. Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel hält in diesem Zusammenhang fest, dass durch die H. I. und J. GmbH bereits ein Bebauungsprojekt ausgearbeitet worden war. Diese Feststellung ist jedoch unrichtig und entbehrt jeder Grundlage.

Richtig ist, dass die H. I. und J. GmbH für die gegenständliche Liegenschaft bereits einen Bebauungsplan für die Errichtung von Ziegelhäusern erstellt hatte und dazu auch bereits eine Baubewilligung vom 05.12.2012 vorlag. Dieses Bauvorhaben wurde jedoch niemals realisiert und wurde in weiterer Folge das Grundstück allein zur Veräußerungen angeboten.

Diese ursprünglichen Bebauungspläne waren den Beschwerdeführern zwar bekannt, jedoch entsprachen diese nicht ihren Vorstellungen und waren diese für die Beschwerdeführer aus finanziellen Gründen nicht realisierbar.

Jedenfalls waren diese ursprünglichen Pläne für die Beschwerdeführer zu keinem Zeitpunkt bindend und bestand auch kein Bauzwang im Zuge des Erwerbs der gegenständlichen Liegenschaft.

1.2. Das durch die Beschwerdeführer schlussendlich errichtete Gebäude steht in keinem Zusammenhang mit diesem ursprünglichen Bebauungsplan und wurde für dieses Gebäude durch die Beschwerdeführer gemeinsam mit den anderen Eigentümern eine eigene Baubewilligung vom 14.08.2013 eingeholt. Die ursprüngliche Baubewilligung vom 05.12.2012 war für die Beschwerdeführer zur Gänze nutzlos und wurde von dieser kein Gebrauch gemacht.

Ein für die Beschwerdeführer bereits ausgearbeitetes Bebauungsprojekt der H. I. und J. GmbH oder der C.D N. GmbH lag somit zu keinem Zeitpunkt vor und steht die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in keiner finalen Verknüpfung. Die Beschwerdeführer waren niemals an eine Planung der H. I. und J. GmbH oder der C.D N. GmbH gebunden.

2.1. Die Veräußerung des gegenständlichen Grundstücks erfolgte durch die H. V. W. GmbH.

Diese steht in keinem Zusammenhang mit der H. I. und J. GmbH oder der C.D N. GmbH und arbeitet die H. V. W. GmbH niemals mit diesen zusammen.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel erkennt in diesem Zusammenhang in seiner Beurteilung des Sachverhalts, dass für das Zustandekommen eines verbindlichen Vertrags betreffend den Erwerb eines Grundstücks nicht die tatsächliche Unterfertigung des Kaufvertrags notwendig ist und bereits durch Annahme des Angebots durch den Verkäufer ein verbindliches Rechtsgeschäft entsteht. Somit

können die schlussendliche Unterfertigung des Kaufvertrags und das bereits verbindliche Zustandekommen des Vertrags zeitlich auseinanderfallen.

Aus dieser Tatsache lässt sich aber keinesfalls ableiten, dass die Beschwerdeführer an ein bereits durch die Verkäuferin der Liegenschaft oder durch eine sonstige Person geplantes Gebäude gebunden waren, ebenso wenig, dass überhaupt ein Gebäude geplant ist.

Entscheidend ist nämlich der gemeinsame Wille von Veräußerer- und Erwerberseite, dass dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut zukommt. Die Einbeziehung der Baukosten ist nur dann nicht rechtswidrig, wenn der einheitliche Vertragswille auf die Beschaffung des Grundstückes samt Haus gerichtet ist - ein solcher lag jedoch nicht vor. Da hier unzweifelhaft keine Einbindung in ein von der Veräußererseite vorgegebenes und von den Beschwerdeführern als Erwerber voll akzeptiertes Gesamtkonzept vorliegt, ist den Beschwerdeführern die Qualifikation als selbständig "Schaffenden" zuzubilligen.

2.2. Genau dies war hier der Fall, da die Beschwerdeführer bereits am 14.12.2012 ein Kaufanbot direkt an die H. V. W. GmbH vorbehaltlich der Finanzierung legten. Nach sichergestellter Finanzierung wurde der Geschäftsführer der H. V. W. GmbH davon in Kenntnis gesetzt und bestätigte dieser mündlich per Telefon die Annahme des Kaufanbots.

Gegenstand des Liegenschafts Kaufvertrags war somit allein der Erwerb der Liegenschaft, ohne dass die Beschwerdeführer an ein von der Verkäuferin oder von einer sonstigen Person vorgegebenes Gebäude gebunden waren.

3.1. Die schlussendlich im schriftlichen Kaufvertrag vom 11.04.2013 unter §1 Präambel genannten Einreichpläne zu Errichtung von vier Einfamilienhäusern stellen keinen Auftrag an ein bestimmtes Bauunternehmen dar, ging damit auch keinerlei Verpflichtung für die Beschwerdeführer einher und machten die Beschwerdeführer von den Baubewilligungsbescheiden GZ M1 keinen Gebrauch.

3.1. Vielmehr holten die Beschwerdeführer selbstständig Angebote von mehreren Anbietern für die Errichtung eines Einfamilienhauses ein und wurde aus finanziellen Erwägungen schlussendlich die C.D N. GmbH mit der Errichtung des Einfamilienhauses beauftragt.

Ebenso holten die Beschwerdeführer selbstständig Angebote über die Errichtung des Kellers ein und wurde in weiterer Folge die H. I. und J. GmbH mit der Errichtung eines Stahlbetonkellers samt Außenanlagen beauftragt.

Die rechtswirksamen Verträge mit der C.D N. GmbH sowie der H. I. und J. GmbH wurden schlussendlich am 18.01.2013 unterfertigt, nachdem die Finanzierung sichergestellt war und nachdem der Geschäftsführer der H. V. W. GmbH Annahme des Kaufanbots betreffend die Liegenschaft bestätigt hatte.

4.1. Unrichtig ist die Feststellung des Finanzamts für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel, wonach mit der H. I. und J. GmbH ein Bauträgervertrag abgeschlossen wurde. Ein solcher liegt nicht vor und wurde ein herkömmlicher Werkvertrag abgeschlossen.

Die Beschwerdeführer waren dabei an kein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers vorgegebenes Gebäude gebunden. Auch waren die Beschwerdeführer an keinen vorgegebenen Keller gebunden. Eine Bindung gegenüber der H. I. und J. GmbH oder der C.D N. GmbH betreffend die Errichtung von Keller und Gebäude bestand ebenso wenig.

Dies ergibt sich auch im Vergleich mit den ursprünglichen - schlussendlich nicht realisierten und verworfenen - Einreichplänen.

4.2. Entgegen der Ansicht des Finanzamts für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel kann aus einem Vertrag über die Errichtung eines Stahlbetonkellers sowie eines Einfamilienhauses zu einem fixierten Preis nicht auf einen Bauträgervertrag geschlossen werden. Es liegt vielmehr ein Werkvertrag vor und erfolgte die Durchführung der Bauarbeiten auf Risiko der Beschwerdeführer.

Aus der Vereinbarung eines fixen Preises für die Errichtung eines Kellers sowie eines Einfamilienhauses lässt sich zudem in keiner Weise eine Verknüpfung mit dem Grundstückskauf herstellen. Ein fixierter Gesamtpreis dient lediglich der Absicherung der Beschwerdeführer um die finanziellen Möglichkeiten nicht zu überschreiten und die Baukosten in einem vorgegebenen Rahmen zu halten.

Die Kriterien "Fixpreisvereinbarung" und "Risikotragung" dürfen auch nicht isoliert betrachtet werden. Ein Bauwerber wird die Bauherreneigenschaft nicht schon dadurch verlieren, dass er mit dem Bauunternehmer eine Fixpreisvereinbarung eingeht. Auch wäre es in einem solchen Fall unerheblich, ob mit den einzelnen Professionisten gesonderte Verträge abgeschlossen werden, oder ob sich der Bauherr eines Generalunternehmers bedient. Entscheidend ist für die Bauherrenfrage vielmehr, mit wem eine solche Fixpreisvereinbarung getroffen wird. Nur wenn der Verkäufer oder ein Organisator Vertragspartner sind und wird an diese Personen das Risiko der planmäßigen Ausführung überwältzt, dann spricht das gegen die Bauherreneigenschaft der Beschwerdeführer.

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Auftragsvergabe aber nicht an die Verkäuferin der Liegenschaft und war die C.D N. GmbH nicht Organisator des Bauvorhabens.

Die bloße Weitergabe der Kontaktdaten des Veräußerers durch einen Fertigteilhausverkäufer an die Beschwerdeführer, lässt diesen keinesfalls zum Organisator des Bauvorhabens werden.

Die Beschwerdeführer organisierten selbstständig die Errichtung des Einfamilienhauses und waren somit selbst Bauherren.

5. Die Ansicht des Finanzamts für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel, wonach eine Verpflichtung der Beschwerdeführer zur Abnahme eines C.d vorliegt, ergibt sich in keiner Weise aus dem gegenständlichen Sachverhalt und liegen diesbezüglich auch keinerlei Beweisergebnisse vor, aus welchen dieser Schluss abzuleiten ist.

6. Abermals ausdrücklich festzuhalten ist, dass die in der Präambel zum Kaufvertrag vom 11.04.2013 erwähnten Einreichpläne zur Errichtung von vier Einfamilienhäusern keine

Verwendung fanden. In diesen Plänen waren vielmehr Ziegelhäuser vorgesehen und wurden durch die Beschwerdeführer Holzhäuser errichtet.

Diese völlig unterschiedlichen Holzhäuser stehen welche in keinem Zusammenhang mit den ursprünglich geplanten Ziegelhäusern. Darüber hinaus hätten diese Ziegelhäuser auch nicht von der C.D N. GmbH errichtet werden sollen. Diese war im ursprünglichen und niemals realisierten Bauvorhaben nicht eingebunden.

Die Beschwerdeführer erwarben somit aufgrund des Kaufvertrags ein unbebautes Grundstück; dies ohne an ein Bauprojekt gebunden zu sein, ohne eines Bauzwangs bezüglich der Liegenschaft und ohne Abnahmeverpflichtung gegenüber der C.D N. GmbH oder einen sonstigen Unternehmer.

Die Grunderwerbssteuer ist somit allein auf Basis des Kaufpreises für die gegenständliche Liegenschaft zu bemessen.“

Erwägungen

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist nicht erst das Erfüllungsgeschäft, sondern schon das Verpflichtungsgeschäft. Der Grunderwerbsteuer unterliegt nicht die Beurkundung des Kaufvertrages über eine Liegenschaft, sondern das mit der Einigung über Kaufpreis und Kaufgegenstand zustande gekommene Rechtsgeschäft selbst (vgl. VwGH 21.3.2002, 2001/16/0429).

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebaute Zustand auch dann, wenn die Verträge über den Erwerb des unbebauten Grundstückes 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.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen

– an wen auch immer – ist zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird (vgl. VwGH 17.3.2005, 2004/16/0246 und vom 10.4.2008, 2007/16/0223).

Von Herrn B. wurden den Erwerbern die Liegenschaftsanteile und ein Haus der Firma C. angeboten. Erworben wurden die Liegenschaftsanteile und ein Haus der Firma C.. Auch wenn die Erwerber nicht verpflichtet waren, die Liegenschaftsanteile mit einem Haus der Firma C. zu erwerben, wurde das Angebot des Herrn B. über den Erwerb des Grundstückes und des Hauses damit angenommen. Gegenstand des Erwerbsvorganges war das Haus mit den dazu gehörigen Liegenschaftsanteilen.

Für den Erwerb eines Gebäudes samt den Grundstücksanteilen spricht, dass auf die Frage, zu wem Sie den ersten Kontakt betreffend Ihres Erwerbsvorganges hatten, am 6. August 2015 mit „F.B., Selbständig, Immobilienvermittlung und Fertighausverkauf“ geantwortet wurde. Auch das dem Schriftsatz vom 1. Oktober 2015 beigelegte Schreiben des Herrn B., welches auszugsweise lautet:

„Bezug nehmend auf ihr Interesse an unserem Projekt in X.Y, in der X., freue ich mich Ihnen Informationen darüber zusenden zu dürfen.

.....

In der Beilage finden Sie die Grundstücksinformationen, die möglichen Hauspläne und den Finanzierungsvorschlag über eines unserer Aktionshäuser. Es werden insgesamt fünf Häuser errichtet, die Sie aus unserem Vorschlag oder auch aus unserer breiten Palette unter www.CD.at wählen können. Einschränkungen kann es bezüglich der Bauklasse und der Hausgröße geben.

.....“

Weiter sprechen Ausführungen im Schriftsatz vom 1. Oktober 2015 betreffend „Erläuterungen zum Grundstückserwerb betreffend Kaufvertrag zu EZ 1 KG Y.“ für einen Erwerb der Grundstücksanteile samt Gebäude (ohne Hervorhebungen):

„..... Auf der Suche im Internet stießen wir im Herbst 2012 auf die Homepage von Hrn. F.B., auf der es (neben Projekten) auch reine Grundstücksangebote (<http://www.A.D..co.at/> Z.1) gibt. Bei diesen Grundstücksangeboten waren auch 2 Grundstücke in Q., X. 3 dabei (Top 2 + Top 3). Der Seite ist zu entnehmen, dass die Grundstücke ohne Provision angeboten werden. Ebenso ist zu entnehmen, dass Grundstücke ohne Bauzwang angeboten werden. Außerdem das Bauinteressierten bei der Suche nach passenden Grundstücken geholfen werden soll und dass diese sich eventuell ein C.D bauen lassen können => aber nicht müssen. Ebenso steht in dem beigefügten Infoschreiben von Hrn. B. explizit: „PS: Es handelt sich um ein Grundstück, das uns von einem Bauträger zur Information weiter geleitet wurde. Es muss nicht zwingend ein C.D darauf errichtet werden. Die dargestellten Baumeisterleistungen werden nicht von C.D selbst hergestellt. Es

handelt sich dabei um Werte von Bauunternehmen, die schon zahlreich für C.D. im Vorfeld gearbeitet haben und deshalb damit auch betraut werden können.“

Da der angegebene Kaufpreis sich im Rahmen unserer Preisvorstellung befand kontaktierten wir Hrn. B., um mehr Informationen über die Grundstücke zu erhalten. Dabei stellte sich heraus, dass es sich um Grundstücksanteile handelt, die von der H. V. W. GmbH verkauft wurden. Von Fa. H. I. waren dort 4 Ziegelmassiv-Häuser geplant und zur Baubewilligung eingereicht worden, von denen Top 2 + 3 noch verfügbar und Top 1 + 4 bereits verkauft waren. Die bereits verkauften Grundstücke wurden auch über Hrn. B. vermittelt, da Hr. H. seine Ziegelmassiv-Häuser alleine längere Zeit nicht verkauft hatte und deshalb die Grundstücksvermittlung auch Hrn. B. angeboten hatte.

.....

Wir entschieden uns von den verfügbaren Grundstücken für Top 3. Hr. B. hat von uns weder für die Vermittlung des Grundstückes noch des C.d eine Provision erhalten.“

Betreffend Erwerb des Grundstückes hatte man den ersten Kontakt mit Herrn B.. Von Herrn H. wurde die Grundstücksvermittlung, da er seine Ziegelmassiv-Häuser längere Zeit nicht verkauft hatte, Herrn B. angeboten. Daher war es möglich, dass von Herrn B. sowohl das Grundstück als auch das Gebäude vermittelt werden konnten. Obwohl der Erwerb des Grundstückes mit einem C.D. nicht verpflichtend war, zeigte Herr B. den Erwerbern auch das aktuelle Aktions-C.D und legte dafür ein Angebot.

Auch wenn sich die Verpflichtung zur Übereignung der Liegenschaftsanteile und zur Errichtung des Gebäudes aus hier drei an sich selbständigen Verträgen ergibt, kann Gegenstand des Erwerbsvorganges ein Grundstück im bebauten Zustand sein, wenn ein objektiv enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht. In diesem Fall wurde das Grundstück von Herrn B. vermittelt. Gleichzeitig wurde von ihm auch angeboten, ein Haus von der Firma C.D. nach seinem Vorschlag oder aus der breiten Palette der von der Firma C.D. zur Auswahl stehenden Häuser zu erwerben. Herr B. ist Fertighausverkäufer der Firma C.D. und kein Grundstücksmakler. Dabei handelt es sich um Umstände, die sehr auf einen Erwerb eines Hauses samt den dazu erforderlichen Liegenschaftsanteilen hinweisen. Dabei darf nicht übersehen werden, dass von Herrn H. die Grundstücksvermittlung Herrn B. angeboten wurde.

Dafür, dass bereits zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages der Erwerb eines bebauten Grundstückes im Blick war, spricht auch der erste Ansprechpartner. Herr B. ist kein Grundstücksmakler, er versucht aber, seinen Bauinteressenten, die noch kein Grundstück haben und ein C.D. bauen lassen wollen, bei der Suche nach passenden Grundstücken behilflich zu sein. Dass er hier Bauinteressenten bei der Suche nach geeigneten Grundstücken behilflich war, spricht, dass er für die Vermittlung der Liegenschaftsanteile keine Leistungen erhalten hat.

Besonders spricht auch dafür, dass der Erwerb eines bereits bebauten Grundstückes im Blick war, die Präambel des Kaufvertrages. Nach dieser wurden zur vertragsgegenständlichen Liegenschaft bei der Baubehörde Einreichpläne zur Errichtung

von vier Einfamilienhäusern und einem Superädifikat eingereicht. Die Vertragsparteien erklären, die genehmigten Pläne und den entsprechenden Bescheid der M zu kennen und sich der entsprechenden Konsequenzen bewusst zu sein. Außerdem erklären die Vertragsparteien in der Präambel des Kaufvertrages, ein bereits vorliegendes Nutzwertgutachten zur Begründung von Wohnungseigentum vom 13. Dezember 2012 vollinhaltlich zu kennen.

Da im gegenständlichen Fall die Erwerber beabsichtigten, Liegenschaftsanteile im bebauten Zustand zu erwerben, wurden vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu Recht die Grunderwerbsteuer sowohl vom Kaufpreis als auch von den Baukosten vorgeschrieben.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 6. März 2019