



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 4

GZ. RV/0017-I/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.K., Adresse, vertreten durch RA.A, vom 1. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 6. Juli 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 9. bzw. 10. März 2006 schlossen der Verkäufer A.F. und die Käuferin M.K. einen Wohnungseigentumsvertrag mit auszugsweise folgendem Inhalt:

"I.

Herr A.F., geb. 1941, ist Alleineigentümer der Liegenschaft in EZ 3794, GB X, bestehend aus GSt-Nr. 4702/2 im Ausmaß von ca. 299 m².

Die gegenständliche Liegenschaft weist keinerlei Berechtigungen und Belastungen auf.

II.

Auf der gegenständlichen Grundparzelle soll nunmehr ein Zweifamilienhaus errichtet werden, in welchem insgesamt zwei selbständige Wohneinheiten und insgesamt vier PKW- Abstellplätze entstehen. Grundlage hierfür ist der Baubescheid der Gemeinde Y, Zi. 4-B/0000/2005 vom 14.09.2005. Der entsprechende Baubescheid und die beigeschlossenen Pläne sind den Vertragsteilen bekannt. Auf Grundlage dieses Baubescheides wurde durch den Sachverständigen G ein Nutzwertgutachten erstellt und die Nutzwerte wie folgt ermittelt:

Haus 1

Haus 2
2. Wohnung Top 2
bestehend aus

	m2	NW/m2	NW unger.	NW ger.	NW
im EG:					
Wohnbereich	14,32				
Kochen	3,54				
Essen	8,44				
WC	1,61				
im OG:					
Zimmer	11,38				
Zimmer	8,91				
Bad	5,05				
Gang	2,22				
Nutzfläche	55,57	1,00	55,47		
baulich mit der Wohnung verbunden:					
Innentreppe KG/EG/OG ca.	8,00	0,20	1,60		
Terrasse	17,92	0,25	4,48		
Balkon	6,75	0,25	1,68		
Keller Haus 2 (Hobbyraum, Heizkeller, Vorraum, zus.)	27,75	0,35	9,71		
			72,95	73	
Zubehörobjekte:					
Zugang ostseitig ab der Straße ca.	22,00	0,10	2,20	2	
Garten ost- und südseitig ca.	57,00	0,10	5,70	6	
Grünfläche vor der Terrasse (süd- und westseitig) ca.	16,00	0,10	1,60	2	83

Carport Nordwest

5. Abstellplatz für KFZ Top 5 (überdacht)

	m2	NW/m2	NW unger.	NW ger.	NW
Nutzfläche	12,50	0,30	3,75	4	4

6. Abstellplatz für KFZ Top 6 (überdacht)

	m2	NW/m2	NW unger.	NW ger.	NW
Nutzfläche	12,50	0,30	3,75	4	4

Mit dem gegenständlichen Wohnungseigentumsvertrag soll nunmehr Wohnungseigentum an der Liegenschaft in EZ 3794, GB X, bestehend aus GSt-Nr. 4702/2 begründet werden.

III.

Kaufabrede

Nunmehr verkauft Herr A.F., geb. 1941, aus der Liegenschaft in EZ 3794, GB X, bestehend aus GSt-Nr. 4702/2, die insgesamt 83/175 Miteigentumsanteile. 4/175 Miteigentumsanteile und 4/175 Miteigentumsanteile verbunden mit dem Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2, wie zuvor näher beschrieben, sowie den beiden PKW- Autoabstellplätzen Top 5 und 6 und Frau M.K. geb. 1958, kauft und übernimmt die vorbezeichneten Anteile in ihr Eigentum.

IV. Kaufpreis

Der angemessene Kaufpreis für den gegenständlichen Grundanteil der Wohnung Top 2 und den beiden PKW- Abstellplätzen Top 5 und 6 beträgt € 36.000,00 (i.W. Euro sechsunddreißigtausend).

Weiters wird festgehalten, dass es sich beim gegenständlichen Ankauf lediglich um den Grundanteil handelt, wobei die Errichtung des Gebäudes durch den Käufer auf eigenen Namen und eigene Rechnung sowie eigenes Risiko selbst erfolgt."

Auf Grund der vom Vertragsverfasser zusammen mit dem Kaufvertrag eingereichten Abgabenerklärung, worin die Gegenleistung für diesen Grundstückserwerb mit 36.000 € angegeben war, setzte das Finanzamt gegenüber M.K. mit Bescheid vom 16. März 2006 ausgehend von der erklärten Gegenleistung von 36.000 € die Grunderwerbsteuer mit 1.260 € fest.

Unter Übernahme des Ergebnisses einer Außenprüfung wurden mit dem im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Sachbescheid vom 6. Juli 2007 (ho. Anmerkung) gegenüber M.K. (Bw) ausgehend von einer Gegenleistung von 129.458,28 € die 3,5 %ige Grunderwerbsteuer mit 4.531,04 € festgesetzt. Zur Begründung des berichtigten Grunderwerbsteuerbescheides diente eine Ablichtung der Tz. 5 des Prüfungsberichtes und die Prüfungsfeststellungen, dass die Errichtung des Zweifamilienhauses bis zur Fassadenfertigstellung durch Herrn N.M. organisiert worden sei. Da vom Organisator nur jene Interessenten zum Kauf der Liegenschaftsanteile zugelassen worden seien, die sich für das vorliegende Projekt entschieden hätten, würden neben dem Kaufpreis Grundstück von 36.000 € und den Vertragserrichtungskosten von 324 € die gleichzeitig dargestellten Kosten der Gebäudeerstellung von insgesamt 93.134,28 € zur Gegenleistung zählen.

Die einen Teil der Begründung bildende Tz 5 des Betriebsprüfungsberichtes lautete wie folgt:

"Mit nachfolgendem Kaufvertrag wurden Anteile an der GP 4702/2 in der EZ 3794 KG X erworben, um ein Doppelwohnhaus zu errichten.

Käufer	KV vom	Anteil	Kaufpreis
M.K.	9.3.2006	91/175	36.000,00

Lt. den, dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen wurde der Erwerb der Liegenschaftsanteile, die Baureifmachung des Grundstückes und die Errichtung des Rohbaus von Herrn N.M. organisiert. D.h. es wurden von ihm folgende Arbeiten durchgeführt:

1. Auf obige Liegenschaft wurde Herr M. durch die Sch. aufmerksam. Nachdem er mit der Gemeinde Y abgeklärt hatte, welche Möglichkeiten der Bebauung gegeben sind, ließ er einen Plan zeichnen, reichte am 6.7.2005 ein Bauansuchen bei der Gemeinde ein und erhielt am 14.9.2005 den Baubescheid.
2. Gleichzeitig stellte er das Projekt auf seiner Homepage vor. Er hatte daher bereits Ausschreibungen für einzelne Gewerke gemacht. Dadurch war es ihm möglich auch die Kosten für die fassadenfertige Erstellung des Projektes bekannt zu geben (Die Kosten wurden lt. M. nicht entsprechend der Anteile aufgeteilt, sondern geteilt).
3. Nachdem sich Kaufinteressenten bei ihm gemeldet hatten, hat er für die Bauherrengemeinschaft P. am 13.3.2006 den Werkvertrag mit dem Baumeister und am 9.6.2006 jenen mit dem Zimmerer, amjenen mit der Fa. F. und jenen mit der Fa. L. unterschrieben.

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind, wenn sich ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer in ein Vertragskonzept einbinden lässt, das sicherstellt, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein im wesentlichen vorgegebenes Baukonzept binden, auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen (VwGH vom 23.6.1992, ZI. 90/16/0154 u.a.). Die Rolle des Bauherrn kann nur dem Initiator des Bauherrenmodells zugeordnet werden.

Lt. Pkt. XI des Kaufvertrages haben die Vertragsteile RA A mit der Errichtung des Vertrages bevollmächtigt. Lt. Pkt. XIII werden die dafür anfallenden Kosten von der Käuferin übernommen. Lt. Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, ZI. 91/1670031 v. 25.2.1993 sind in einem solchen Fall die halben Vertragserrichtungskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen.

Die Vertragserrichtungskosten wurden in Höhe von 1,8 % des Kaufpreises geschätzt.
 $36.000,00 \times 1,8 \% = 648,00$ davon 1/2 = 324,00."

Die gegen den Grunderwerbsteuerbescheid gerichtete Berufung bestreitet ausschließlich die Rechtmäßigkeit der darin vorgenommenen Einbeziehung von Baukosten in die Gegenleistung dem Grunde, nicht der Höhe nach im Wesentlichen mit der Begründung, die jeweiligen Käufer des Grundstückes hätten ein Interesse daran gehabt kostengünstig einen fassadenfertigen Rohbau zu erhalten. Im gegenständlichen Fall seien daher die vorliegenden Angebote des Herrn N.M. geprüft worden und habe sich der Bauherr für den jeweiligen Bestbieter entschieden. Es wäre aber im Wirkungsbereich des Käufers der Grundparzelle gestanden, selbst ein besseres Angebot einzuholen oder eine andere Firma mit der Durchführung zu beauftragen. Die Ausschreibungen des Herrn N.M. hätten ja nur den Sinn gehabt, einen Kostenrahmen für den jeweiligen Grundkäufer abzustecken, mit dem er rechnen müsse, wenn er einen fassadenfertigen Rohbau erstelle. Von einer wirtschaftlichen Verflechtung zu sprechen sei daher hier verfehlt. Der Erwerb des Grundstückes stehe in keinem Kausalzusammenhang mit der Vergabe an die Professionisten, sondern lediglich auf Grund einer Vollmacht sei Herr N.M. beauftragt worden, gegen Entgelt die Koordination der Vergabe der Gewerke bis zur Rohbaufertigstellung (fassadenfertig) durchzuführen. Überdies hätte für jeden Grundeigentümer die Möglichkeit bestanden, dass durch Nachtragsbauanzeigen oder Bauansuchen bauliche Veränderungen durchgeführt würden. Im Bereich des Innenausbau konnte ohnehin jeder Bauherr selbst seine Wünsche und Vorstellungen einbringen, so dass es sich bei der Planung nur um eine Empfehlung keinesfalls aber um eine zwingende Vorgabe

des Organisators N.M. gehandelt habe. Bezugnehmend auf die im Bescheid angeführten Prüfungsfeststellungen wurde an Sachverhalt außer Streit gestellt, dass N.M. ein Bauansuchen bei der Gemeinde Y eingebracht, dieser den Baubescheid erhalten und in weiterer Folge auf seiner Homepage das Projekt vorgestellt und auch für die fassadenfertige Erstellung des Projektes Kosten ermittelt habe. Nach dem sich Käufer bei ihm gemeldet hätten, seien Werkverträge mit dem Baumeister, dem Zimmerer, der Fensterfirma und der Fassadenverputzfirma abgeschlossen worden. Der Abschluss der Werkverträge sei allerdings im Namen und auf Rechnung der jeweiligen Bauherren selbst erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. § 5 Abs. 1 Z 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 88a, 88b zu § 5 GrEStG 1987) ist unter einer Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 auch alles zu verstehen, was der Erwerber über den 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. Diese Leistungen können somit auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter des Gebäudes auf dem Grundstück. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht. Leistungen, die auf Grund eines mit einem Dritten abgeschlossenen Vertrages zu erbringen sind, sind in die Gegenleistung einzubeziehen, wenn die Leistung des Dritten dazu führen soll, das Grundstück in den Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. Es ist zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges 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 Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder einem mit diesem zusammenarbeitenden Organisators/ Initiators

vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit – herzustellendem – Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung gesonderte Verträge abgeschlossen werden. Für die Bauherreneigenschaft kommt es also darauf an, ob der Erwerber auf die bauliche Gestaltung des Bauprojektes noch Einfluss nehmen konnte oder bei seinem Erwerb an ein bereits vorgegebenes Gebäude gebunden war. War der Grundstückskäufer bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses an ein bereits fertig vorgegebenes Bebauungskonzept gebunden und hatte er sich durch den getätigten Erwerb iVm den vom Organisator (Initiator im Bauherrenmodell) für ihn abgeschlossenen diversen Verträgen in ein derartiges Vertragsgeflecht einbinden lassen, so lag über den Erwerb der bloßen Liegenschaftsanteile hinaus der Erwerb des gesamten, erst zu schaffenden Projektes auf Basis des vorgegebenen Gesamtkonzeptes vor. Die Bauherreneigenschaft des Erwerbers von Miteigentumsanteilen ist also dann zu verneinen, wenn der Erwerber in ein bereits fertiges Planungs- Vertrags- und Finanzierungskonzept im Wege eines Vertragsgeflechtes eingebunden wird. Ohne Bedeutung ist es außerdem, 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 Angebotes durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Gebäudeerrichtung unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können. Der Annahme eines objektiven engen sachlichen Zusammenhangs steht nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes nicht abzuschließen.

Unter Beachtung des Berufungsvorbringens besteht im Wesentlichen Streit darüber, ob die Bw. als Bauherrin eines zum Kaufzeitpunkt unbestritten bereits geplanten und baubehördlich bewilligten Doppelwohnhauses anzusehen war. Da unstrittig blieb, dass die im bekämpften Bescheid angesetzten Baukosten als solche betragsmäßig richtig ermittelt waren, entscheidet somit den vorliegenden Berufungsfall, ob das Finanzamt zu Recht davon ausgehen durfte, dass der Bw. die behauptete Bauherreneigenschaft nicht zukam, denn diesfalls zählen die angefallenen anteiligen Herstellungskosten bis zur fassadenfertigen Fertigstellung dieses Wohnhauses zur Gegenleistung und damit zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (insbesondere nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 24.5.1971, 1251/69) ist der Käufer nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

-
- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
 - b) das Baurisiko zu tragen hat, dh. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
 - c) das finanzielle Risiko tragen muss, dh. dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat diese drei Elemente als unabdingbare Voraussetzung für die Bauherreneigenschaft in allen Erkenntnissen betont. Bereits das Fehlen eines dieser Elemente hindert die Bauherreneigenschaft des Käufers, auch wenn alle weiteren Indizien für die Bauherreneigenschaft sprechen (VwGH 17.12.1981, Zl. 16/3798/80, 29.1.1996, 95/16/0121, 12.11.1997, 95/16/0176 und 29.7.2004, 2004/16/0053). Beim – wie im Streitfall vorliegenden- Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum an einem bestimmten Hausanteil (Top) verbunden werden soll, kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft der Auftrag zur Errichtung des Bauwerkes nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist (vgl. VwGH 14.12.1994, 94/16/0084 und 3.10.1996, 95/16/0003). Denn nur die Gesamtheit aller Miteigentümer kann rechtlich über das ihnen gemeinsam gehörende Grundstück kraft Willensentschlusses verfügen. Bei einer Mehrheit von Miteigentümern kann somit nur eine Willenseinigung zwischen den Miteigentümern zur gemeinsamen Errichtung der gesamten Anlage unter gemeinsamer Tragung des gesamten Risikos, gemeinsamer Erteilung der hiezu erforderlichen Aufträge etc. die Bauherreneigenschaft begründen. Die Bauherreneigenschaft einer Miteigentümergemeinschaft (eine solche besteht laut Rechtsprechung des VwGH vom 19.4.1995, 93/16/0031 bis 0038 mit dem Abschluss der Kaufverträge) ist also nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und die entsprechenden Aufträge erteilen.

Dem Berufungsfall liegen folgende Sachverhaltsfeststellungen der Außenprüfung zugrunde:

"Lt. den, dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen wurde der Erwerb der Liegenschaftsanteile, die Baureifmachung des Grundstückes und die Errichtung des Rohbaues von Herrn N.M. organisiert. D.h. es wurden von ihm folgende Arbeiten durchgeführt:

1. Auf obige Liegenschaft wurde Herr M. durch die Sch. aufmerksam. Nachdem er mit der Gemeinde Y abgeklärt hatte, welche Möglichkeiten der Bebauung gegeben sind, ließ er einen Plan zeichnen, reichte am 6.7.2005 ein Bauansuchen bei der Gemeinde ein und erhielt am 14.9.2005 den Baubescheid.
2. Gleichzeitig stellte er das Projekt auf seiner Homepage vor. Er hatte daher bereits Ausschreibungen für einzelne Gewerke gemacht. Dadurch war es ihm möglich auch die Kosten für die fassadenfertige Erstellung des Projektes bekannt zu geben (Die Kosten wurden lt. M. nicht entsprechend der Anteile aufgeteilt, sondern geteilt).
3. Nachdem sich Kaufinteressenten bei ihm gemeldet hatten, hat er für die Bauherengemeinschaft P.

am 13.3.2006 den Werkvertrag mit dem Baumeister und am 9.6.2006 jenen mit dem Zimmerer, am jenen mit der Fa. F. und jenen mit der Fa. L. unterschrieben."

Im vorliegenden Berufungsfall hat somit am 6. Juli 2005 der Bauwerber N.M. ein Baugesuch inkl. Baubeschreibung samt Einreichpläne und Lagepläne bei der zuständigen Gemeinde eingebbracht. Mit Baubescheid vom 14. September 2005 wurde diesem Bauwerber die baubehördliche Bewilligung für die Errichtung eines Doppelwohnhauses mit Carports erteilt. Im Gegenstandsfall hat laut "Kaufabrede" mit Wohnungseigentumsvertrag vom 9. März 2006 die Bw. insgesamt 83/175 Miteigentumsanteile, 4/175 Miteigentumsanteile und 4/175 Miteigentumsanteile verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2 sowie den beiden PKW-Abstellplätzen Top 5 und Top 6 gekauft. Der Kaufvertrag bezüglich des anderen Grundstücksanteiles, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 1 und den PKW- Autoabstellplätzen Top 3 und Top 4 wurde am 29. Mai 2007 abgeschlossen. Der Kaufgegenstand entsprach jeweils dem für das Doppelwohnhaus notwendigen Mindestanteil laut Wohnungseigentumsgesetz, wobei der Doppelwohnhausanteil in der Kaufabrede (Punkt III des Vertrages) detailliert vertraglich umschrieben war. Der Grundstücksanteil wurde folglich unbestritten zu einem Zeitpunkt gekauft, als nicht nur die Planung für das Doppelwohnhaus schon vollständig abgeschlossen war, sondern überdies die Baubewilligung dafür gegenüber dem Bauwerber N.M. (=Initiator/Organisator der Reihenhausanlage) bereits erteilt war und die Nutzwertfeststellung vorlag. Waren aber die jeweiligen Nutzwerte für die einzelnen Doppelwohnhausanteile festgestellt und kauften mit den Kaufverträgen die jeweiligen Erwerber die entsprechenden Mindestanteile laut Nutzwertgutachten, dann spricht dies als gewichtiges Indiz deutlich dafür, dass die Erwerber bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses an dieses von einem Organisator erstellte, vollständig geplante und baubehördlich bereits bewilligte Konzept eines Doppelwohnhauses gebunden waren. Dass aber die Eigentümergemeinschaft in die Projekterstellung, Planung und Einreichung bei der Baubehörde in irgendeiner Form eingebunden bzw. dies nach Vorliegen eines darauf gerichteten gemeinsamen Beschlusses der Eigentümergemeinschaft über deren Auftrag erfolgt wäre, wurde in der Berufung weder behauptet geschweige denn nachgewiesen und dagegen spricht außerdem die aus der niederschriftlichen Aussage des N.M. hervorgehende Chronologie der Abwicklung des Gesamtprojektes. Diesbezüglich erlangt auch der Umstand Bedeutung, dass der Erwerber der zweiten Doppelwohnhaushälfte, Herr O., die 76/175 Miteigentumsanteile, 4/175 Miteigentumsanteile und 4/ 175 Miteigentumsanteile verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 1 und den Autoabstellplätzen Top 3 und Top 4 wie bereits erwähnt erst mit Kaufvertrag vom 29. Mai 2007 vom Grundstücksverkäufer A.F. gekauft hatte. Zu diesem Zeitpunkt war der Rohbau samt Dachstuhl bereits erstellt und hinsichtlich dieses Anteiles waren die Baukosten von 60.000 € durch den Projektentwickler N.M. vorfinanziert worden, die ihm der Käufer anlässlich des

Ankaufes der Miteigentumsanteile samt Wohnungseigentum an der Wohnung und an den Autoabstellplätzen erstattete. An Sachverhalt war demzufolge unbestritten davon auszugehen, dass N.M. von sich aus und damit eigenständig das Projekt eines fassadenfertigen Doppelwohnhauses entwickelt, bereits Monate vor Abschluss der Kaufverträge das Bauansuchen samt Einreichplan bei der Gemeinde gestellt, den Baubescheid erhalten und alle Ausschreibungen gemacht bzw. die Verhandlungen mit den Professionisten betreffend fassadenfertiger Erstellung des Hauses geführt hat. Zudem hat N.M. mittels Zeitungsinserat bzw. auf seiner Homepage Interessenten für das von ihm entwickelte Doppelwohnhaus gesucht und damit das Kaufgeschäft „angebahnt“. Aus den vorgehaltenen niederschriftlichen Aussagen des N.M. ergeben sich die näheren Umstände dieser "Anbahnung".

Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, können – wie bereits erwähnt- zur Erreichung der Bauherreneigenschaft die Aufträge zur Errichtung der Reihenhausanlage nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wobei von einer Miteigentümergemeinschaft aber erst dann gesprochen werden kann, wenn die Personen Miteigentümer geworden sind bzw. zumindest einen Übereignungsanspruch am Grundstück erworben haben. Dass der Projektentwickler N.M. (Initiator/Organisator) bei der Projektkonzeption und Projektausführung auf Grund eines ihm (nach diesbezüglicher Beschlussfassung) von der Eigentümergemeinschaft erteilten gemeinsamen Auftrages tätig geworden ist, wurde in der Berufung selbst nicht behauptet und ist als Folge der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen schlichtweg auszuschließen. Vielmehr kann in freier Beweiswürdigung aus den getroffenen Tatumständen schlüssig gefolgert werden, dass zum Zeitpunkt des gegenständlichen Erwerbes des Miteigentumsanteiles an der Liegenschaft, verbunden mit dem Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2 über eigenständiges Tätigwerden des Initiators N.M. das Doppelwohnhaus bereits vollständig geplant und baubehördlich diesem Bauwerber gegenüber schon bewilligt war und dieser Initiator sich bereits auf Grund von Ausschreibungen verbindliche Angebote von Professionisten erstellen hat lassen. Durch den Ankauf der entsprechenden Miteigentumsanteile (= Mindestanteile nach dem vorliegenden Nutzwertgutachten) verbunden mit dem Wohnungseigentum an dem bezeichneten Doppelwohnhaus hat sich die Bw. unter Beachtung der in der Kaufabrede vorgenommenen detaillierten Beschreibung des geplanten und baubehördlich schon bewilligten Doppelwohnhauses ohne jeden Zweifel in das von N.M. für die Verbauung dieses Grundstückes entwickelte Gesamtkonzept einbinden lassen, ohne dass die Eigentümergemeinschaft auf die Gestaltung des geplanten und genehmigten Hauses Einfluss nehmen konnte. Der Wille der Vertragspartner (Veräußerer des Grundstücksanteils und des mit diesem in irgendeiner Form zusammenarbeitenden Initiators einerseits und der

Grundstückskäufer andererseits) war in objektiver Betrachtung darauf gerichtet, einen bestimmten Miteigentumsanteil am Grundstück samt dem darauf nach den vorliegenden und baubehördlich bewilligten Plänen errichteten Hausanteil zu einem zum Kaufzeitpunkt bereits durch die Ausschreibungen feststehenden Preis zu erhalten. Der Erwerb des Miteigentumsanteiles (Mindestanteiles) stand mit der Errichtung des vom Initiator für die Bebauung dieser Liegenschaft vorgegebenen Doppelwohnhauses zweifelsfrei in einer finalen Verknüpfung, denn hätte sich ein potentieller Käufer nicht in das geplante Bebauungskonzept einbinden lassen, dann wäre er letztlich nicht als Käufer des Grundstücksanteiles in Frage gekommen. Dies deshalb, weil N.M. es ohne Zweifel sachlich in der Hand hatte, nur jene Kaufinteressenten dem Grundstücksverkäufer anlässlich der Vertragsunterzeichnung "zuzuführen" und damit zum Grundkauf zuzulassen, die zur Errichtung der Doppelwohnhausanlage nach den vorgegebenen Plänen und unter Übernahme der ihnen von N.M. unterbreiteten finanziellen Vorgaben betreffend der fassadenfertigen Hausserrichtung bereit waren und sich mit ihm auf die Ausführung/Übernahme des Bebauungskonzeptes verständigt haben. Die bestehende finale Verknüpfung lässt sich im Übrigen daran festmachen und zeigt sich in dem Umstand, dass am 8. März 2006 und damit einen Tag vor Abschluss des Wohnungseigentumsvertrages die präsumtive Grundstückskäuferin mit dem N.M. eine Spezialvollmacht abschloss, worin auszugsweise Folgendes steht:

"Mit Kaufvertrag vom habe ich von Herrn A.F. den Grundanteil zur Errichtung einer Doppelhaushälfte auf der Gst- Nr. 4702/ aus der Liegenschaft in EZI. 3794 in Y, GB. Y erworben. Nunmehr erteile ich Herrn N.M. den unwiderruflichen Auftrag, auf Grundlage dieser Vollmacht entsprechende Werkverträge mit den notwendigen Professionisten nach erfolgter Ausschreibung abzuschließen und zwar bis zum folgenden vereinbarten maximalen Gesamtpreis der Professionistengruppe a-j (Beilage: vorliegende Anbote)."

Dem Argument, es wäre für jeden Erwerber ohne weiteres möglich gewesen, durch Nachtragsbauanzeigen oder Bauansuchen noch bauliche Veränderungen vorzunehmen, wird entgegengehalten, dass eine solche Möglichkeit der nachträglichen Änderung für die Beurteilung des tatsächlich vollzogenen Erwerbsvorganges keine Bedeutung hat, ist doch entscheidend für die Beurteilung der Frage des Erwerbsgegenstandes auf den Vertragsabschlusszeitpunkt abzustellen (VwGH 21.03.2002, ZI. 2001/16/0429). Überdies wurde von der Bw. selbst nicht behauptet, dass es nach dem Erwerb der Liegenschaftsanteile durch einen gemeinsamen Beschluss der Miteigentumsgemeinschaft überhaupt zu einer Änderung des Gesamtprojektes gekommen ist (vgl. auch VwGH 19.4.1995, 93/16/0031 bis 0038 und VwGH 28.3.1996, 95/16/0019,0022 bis 0025,0040). Das weitere Vorbringen, im Bereich des Innenausbaues hätte jeder Erwerber ohnehin seine eigenen Wünsche und Vorstellungen einbringen können, übersieht zum einen, dass nach den Ausführungen des Projektentwicklers und der diesbezüglich zu keinem Zweifel Anlass gebenden Aktenlage N.M. ohne ein gemeinsames Tätigwerden der Miteigentumsgemeinschaft das Doppelwohnhaus

geplant und ihm gegenüber baubehördlich genehmigt wurde. Erst in der Folge haben dann mit Kauf- bzw. Wohnungseigentumsvertrag die Erwerber die den Nutzwerten der jeweils angebotenen und von ihnen ausgesuchten Wohnungen entsprechenden Mindestanteile gekauft. Der behauptete nach den Vorstellungen und Wünschen der jeweiligen Käufer umgesetzte Innenausbau führte, Gegenteiliges wurde von der Bw. selbst nicht aufgezeigt geschweige denn nachgewiesen, nicht zu einer auf gemeinsamen Beschluss der Miteigentümergemeinschaft zurückgehenden Änderung des gesamten Doppelwohnhauses und der darin enthaltenen Wohneinheiten und ändert nichts daran, dass sie mit dem Grundstückskauf auch an den Erwerb eines bestimmten vorgegebenen Gebäudes gebunden waren. Zum anderen bleibt noch festzuhalten, dass vom Finanzamt in die Gegenleistung lediglich die geteilten Gestehungskosten für das angebotene fassadenfertige Doppelwohnhaus, nicht aber die weiteren Ausbaukosten z.B. für den Innenausbau, einbezogen wurden. Bei der Ermittlung der angesetzten Baukosten wurde folglich der vereinbarten Fertigungsstufe Rechnung getragen.

Zusammenfassend ergibt sich daher, dass auf Grund von mit dem Wohnungseigentumsvertrag in einem objektiv sachlichen Zusammenhang stehenden Vereinbarungen sich die Bw. bei Vertragsabschluss in das vom Organisator im Bauherrenmodell erstellte und baubehördlich bewilligte Planungs- und Finanzierungskonzept einbinden ließ, das insgesamt zu dem Erfolg führen sollte, dass die Erwerberin das Grundstück in bebautem Zustand (Fertigungsstufe: fassadenfertiges Haus) erhält. Bezug sich somit der gegenständliche Erwerbsvorgang auf letztlich mit der Wohnung Top 2 verbaute (ideelle) Grundstücksanteile, dann hat das Finanzamt zu Recht neben den Grundkosten auch die betragsmäßig unstrittig gebliebenen Errichtungskosten für das fassadenfertige Doppelwohnhaus in die Gegenleistung des angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheides miteinbezogen. Es war somit wie im Spruch ausgeführt die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 8. Jänner 2009