

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 14.07.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 15.07.2016, xxx; GVG 17 betreffend Grunderwerbsteuer nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8.5.2018 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### 1. Sachverhalt und Parteienvorbringen

#### 1.1. Kaufvertrag vom 15.01.2014

Mit Kaufvertrag vom 15.01.2014 erwarb die P GmbH (FN Nr.) das gemäß Lageplan DI Gerhard W. Rb. vom 19.06.2013, GZ: www neu gebildete Grundstück 307/6 im Ausmaß von 18.894 m<sup>2</sup>.

Auszug aus dem Kaufvertrag:

"... I.

*Die Verkäufer sind aufgrund des Übergabsvertrages vom 11.03.1957 und 23.06.1986 sowie des Ehepaktes vom 23.06.1986 Eigentümer der Grundstücke 304, 305, 306 und 307/1, sämtliche vorgetragen im Gutsbestand der Liegenschaft EZ yyy GB xyz H BG Wels, und zwar*

*G. B., geb. ..., im Umfang von 1/4 und*

*A.G. B., geb. ..., im Umfang von 1/4 und*

*He. B., geb. ..., im Umfang von 1/2*

*Kaufgegenständlich ist das gemäß Lageplan DI SV vom 19.06.2013,*

GZ: www neu gebildete Grundstück 307/6 im Ausmaß von 18.894 m<sup>2</sup>.

Die Veräußerung erfolgt mit allem, was mit dem Kaufobjekt erd-, mauer-, niet- und nagelfest verbunden ist, mit allem tatsächlichen oder rechtlichen Zubehör sowie mit allen Rechten und Befugnissen aber auch in diesem Vertrag überbundenen Pflichten, mit welchen die Verkäufer das Kaufobjekt bisher besessen oder benutzt haben bzw. zu besitzen oder benutzen berechtigt waren, so wie dieses heute liegt und steht.

II.

1. Die im Lageplan DI SV ./1, der einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildet, braun, grau und gelb markierten Flächen des Kaufgegenstandes sind im rechtskräftigen Flächenwidmungsplan der Gemeinde H Nr. 3 Änderung Nr. 2.1. „H Süd“ als Bauland-Wohngebiet gewidmet (Bescheid des Amtes der OÖ Landesregierung vom 22.05.2012, Zl. xy).

Die Vertragsteile erklären, dass der vertragsgegenständliche Rechtserwerb im Umfang dieser Flächen nach den Bestimmungen des OÖ Grundverkehrsgesetzes 1994 keiner Genehmigung durch die Grundverkehrsbehörde bedarf.

...

2. Die im Lageplan DI SV ./1, der einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildet, grün markierte Fläche des Kaufgegenstandes ist im rechtswirksamen Flächenwidmungsplan der Gemeinde H Nr. 3 Änderung Nr. 2.1. „H Süd“ als Grünland gewidmet (Bescheid des Amtes der OÖ Landesregierung vom 22.05.2012, Zl. xy), sodass der Rechtserwerb in diesem Umfang einer grundverkehrsbehördlichen Genehmigung bedarf.

Dieser Kaufvertrag ist sohin aufschiebend bedingt bis zum Vorliegen einer grundverkehrsbehördlichen Genehmigung zum Erwerb dieser Teilflächen; sollte diese Genehmigung nicht bis längstens 30.06.2014 vorliegen, gilt dieser Kaufvertrag als nicht zustande gekommen.

..."

## 1.2. Nachtrag vom 05.06.2014 zur Baulandsicherungsvereinbarung

Auszug aus dem NACHTRAG zur Baulandsicherungsvereinbarung vom 16.02.2012/26.03.2012:

"..."

abgeschlossen zwischen Gemeinde H  
L-Straße 2, zzz H einerseits und P GmbH (Nr.)  
W-Straße 91, PLZ T als Käuferin anderseits unter Beitritt von  
1. He. B., geb. ..., ..., zzz H  
2. G. B., geb. ..., ..., zzz H

3. A.G. B., ..., ..., zzz H  
als Verkäufer und Grundeigentümer anderseits  
wie folgt:

**PRÄAMBEL:**

1. Gemäß Baulandsicherungsvereinbarung vom 16.02.2012/26.03.2012 haben sich die Verkäufer und Grundeigentümer gemäß Punkt B, letzter Satz, Seite 6 wie folgt verpflichtet: „Ebenso ist der für das Retentionsbecken (max. 1.000 m<sup>2</sup>) erforderliche Grund unentgeltlich in das Eigentum der Gemeinde H zu übertragen.“
2. Mit Kaufvertrag vom 09.01.2014 haben die Grundeigentümer und Verkäufer das Grundstück 307/6, GB xyz H im Ausmaß von 18.894 m<sup>2</sup> an die Käuferin verkauft und übergeben; gleichzeitig wurde die Verpflichtung der Verkäufer und Grundeigentümer gemäß Abs. 1 auf die Käuferin übertragen.
3. Im Zuge der Baulandschaffung wurde für das Retentionsbecken auf Grundlage des Plans DI Rb. vom 20.12.2013. GZ xx das Grundstück 307/26 im Ausmaß von 1.000m<sup>2</sup> neu gebildet; im Zuge der Bauplatzschaffung hat die Gemeinde H im Bescheid vom 20.03.2014 Zl. xxxx gemäß Punkt 4. - dies in Entsprechung der bezughabenden Passage des Baulandsicherungsvertrages vom 16.02.2012/26.03.2012 verfügt, dass das so neu geschaffene Grundstück 307/26 im Zuge der grundbücherlichen Teilung an die Gemeinde H zu übertragen ist.

In Entsprechung dieser behördlichen Vorschrift schließen die Vertragsteile nunmehr diese Vereinbarung/Titelurkunde.

I.

Die Käuferin sowie die diesem Vertrag beitretenden Grundeigentümer und Verkäufer übertragen und übergeben hiemit das gemäß Planurkunde DI SV vom 20.12.2013, GZ xx, neu gebildete Grundstück 307/26 unentgeltlich an die Gemeinde H und erklärt die Gemeinde H hiemit ausdrücklich die Vertragsannahme.

...

IV.

Sämtliche Vertragsteile erklären sohin ihre ausdrückliche Einwilligung, dass aufgrund dieses Vertrages und der Planurkunde DI SV vom 20.12.2013, GZ xx ob der Liegenschaft EZ yyy GB xyz H BG Wels das neu gebildete Grundstück 307/26 vom Gutsbestand dieser Liegenschaft ab- und dem Gutsbestand der Liegenschaft EZ www GB xyz H BG Wels zugeschrieben wird.

..."

### **1.3. Bescheid Grundverkehrskommission vom 13.03.2014**

Am 13.03.2014 erging folgender Bescheid:

## **" Bescheid**

*Auf Grund eines Antrages von der P GmbH (FN Nr.), W-Straße 91, PLZ T vertreten durch Dr. RA, Rechtsanwälte, Li-Straße 11, PLZ Mk., vom 27. Jänner 2014, ergeht nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens gemäß § 56 AVG von der Bezirksgrundverkehrskommission Wels als Organ der Landesverwaltung in erster Instanz folgender*

### **Spruch:**

*I. Die Übertragung des Eigentums durch folgenden Rechtserwerb wird genehmigt:*

*Kaufvertrag vom 09.01./15.01.2014*

*Rechtsübergeber:*

*Herr G. B., ..., PLZ Mb. ;*

*Frau A. B., ..., PLZ Mb. ;*

*Frau He. B., ..., PLZ Mb. ;*

*Rechtsübernehmer:*

*P GmbH (FN Nr.), W-Straße 91, PLZ T, Nationalität Österreich;*

*Vertragsgegenstand:*

*Übertragung der durch Teilung laut Planurkunden des Dipl. Ing. SV, Eg., vom 19.06.2013, GZ.: www und vom 20.12.2013, GZ.: xx, neu gebildeten Grundstücke Nr. 307/11 im Ausmaß von 202 m<sup>2</sup>, 307/13 im Ausmaß von 141 m<sup>2</sup>, 307/15 im Ausmaß von 114 m<sup>2</sup>, 307/17 im Ausmaß von 118 m<sup>2</sup>, 307/19 im Ausmaß von 125 m<sup>2</sup>, 307/21 im Ausmaß von 146 m<sup>2</sup>, 307/23 im Ausmaß von 160 m<sup>2</sup> und 307/25 im Ausmaß von 209 m<sup>2</sup> (alle LN/Feld/Wiese) im angegebenen Gesamtausmaß von 1.215 m<sup>2</sup>, vorgetragen in der EZ yyy, KG xyz H, BG Wels, um 46.284,00 Euro (anteiliger Kaufpreis) an die Rechtserwerberin.*

*..."*

## **1.4. Bescheid Bauplatzbewilligung vom 20.03.2014**

Mit Bescheid vom 20.03.2014 wurde der P+P Planungs- und Projektierungs GmbH, W-Straße 91, PLZ T nach ihrem Ansuchen vom 03.02.2014 die Bauplatzbewilligung für u.a. Grundstücke erteilt:

Auszug aus dem Bescheid:

**"BESCHEID**

*Auf Grund Ihres obgenannten Ansuchens ergeht vom Bürgermeister der Gemeinde H als Behörde erster Instanz im eigenen Wirkungsbereich folgender*

*Spruch*

*1 . Entsprechend Ihrem Ansuchen vom 03. Februar 2014 und dem Teilungsplan des staatlich geprüften und beeideten Ingenieurkonsulenten für das Vermessungswesen Dipl.-*

Ing. SV, Plz Eg., JM-Platz 2, vom 20. Dezember 2013, GZ. xx, werden gemäß § 5 der OÖ. BauO 1994 idgF. folgende Bauplätze bewilligt:

[...]

[...]

2. Entsprechend Ihrem Ansuchen werden gemäß § 9 OÖ. BauO 1994 idgF. sämtliche Zu- und Abschreibungen entsprechend dem Teilungsplan des staatlich befugten und beeideten Ingenieurkonsulenten für das Vermessungswesen Dipl.-Ing. SV. Plz Eg., JM-Platz 2. vom 20. Dezember 2013, GZ. xx bewilligt....

...

### Begründung

Mit Bescheid des Amtes der OÖ. Landesregierung vom 22. Mai 2012, Zl. xy, wurde die Änderung Nr. 2 "H 80d" des Flächenwidmungsplans Nr. 3 mit der dazugehörigen Änderung Nr. 2.1. "H Süd" des Entwicklungskonzeptes Nr. 2 genehmigt. Mit dieser Flächenwidmungsplanänderung wurden die im Spruch unter Pkt. 1. angeführten Bauplätze als Wohngebiet gewidmet. Diese Flächenwidmung ist ab 18.7.2012 rechtswirksam.

Um eine zweckmäßige und geordnete Bebauung für das neu gewidmete Wohngebiet sicherzustellen, wurde der Bebauungsplan Nr. 9 "H Süd" verordnet. Dieser Bebauungsplan wurde am 26. September 2013 vom Gemeinderat beschlossen und ist seit 09. November 2013 rechtswirksam. Weitere wurden mit dem Bebauungsplan die erforderlichen Flächen für die verkehrstechnische Aufschließung sowie für die Aufschließung durch Ver- und Entsorgungsleitungen und für die Errichtung von Rückhaltemaßnahmen von Regen- und Oberflächenwasser sichergestellt.

Um das Wohngebiet bestimmungsgemäß verwenden zu können, müssen entsprechende Infrastrukturmaßnahmen durchgeführt werden. Die im Plan des staatlich geprüften und beeideten Ingenieurkonsulenten für das Vermessungswesen Dipl.-Ing. SV, Plz Eg., JM-Platz 2, vom 20. Dezember 2013, GZ. xx, angeführten Verkehrsflächen bilden die Grundlage für die unter Pkt. 1 des Spruches angeführten zukünftigen Bauplätze. Weitere müssen für die Ableitung von Oberflächenwässern aus dem Bereich der Verkehrsflächen und aus dem Bereich der Wohngebietsflächen Retentionsmaßnahmen vorgesehen werden. Die Abtretung des im Spruch unter Pkt. 3. angeführten Trennstückes Nr. 7 betrifft die Grundfläche für die Erweiterung und Errichtung der erforderlichen Verkehrsflächen. Die im Pkt. 4 des Spruches angeführte Abtretung (Trennstück Nr. 24) betrifft die Errichtung der erforderlichen Retentionsmaßnahmen. Diese Abtretungen stimmen mit dem Bebauungsplan Nr. 9 "H Süd" überein.

Die im Bebauungsplan definierten Flächen für eine Gruppenbauweise (jeweils 3 Wohneinheiten) sind im Teilungsplan als eigene Bauplätze je Wohneinheit ausgewiesen. Diese Teilung ist lt. Bebauungsplan Nr. 9 "H Süd" zulässig. Es muss jedoch darauf

geachtet werden, dass je Wohneinheit mindestens 3 Parkplätze auf eigenem Grund und Boden vorzusehen sind. Bereits im Zuge des Flächenwidmungsverfahrens wurde vereinbart, dass die über das Feld verlaufende 30 kv-Freileitung der AG abgetragen und erdverlegt wird. Die entsprechenden Vorarbeiten für die Erdverkabelung wurden bereits getroffen. Die 30 kv-Freileitung der AG ist jedoch zum Zeitpunkt der Antragstellung um Bauplatzbewilligung noch in Betrieb, wodurch ein entsprechender Auflagepunkt im Bescheid aufgenommen wurde. Die unmittelbar von der Freileitung betroffenen bzw. im Nahbereich der Freileitung befindlichen Grundstücke dürfen daher erst nach Abtragung der Stromleitung bebaut werden.

Vor Durchführung einer Bebauung ist der Boden zu untersuchen und es sind auf das Bauvorhaben abgestimmte Maßnahmen zur Erreichung der einwandfreien Standfestigkeit vorzusehen. Es handelt sich bei den Bauplätzen um Humus und Lehmboden (übliche Bodenbeschaffenheit in der Gemeinde H), wodurch entsprechende Maßnahmen hinsichtlich der Statik von Gebäuden vorzusehen sind.

Ihrem Ansuchen um Genehmigung von Bauplätzen stehen gesetzliche Hindernisse nicht entgegen und es war daher Ihrem Ansuchen gemäß die Bewilligung zu erteilen.

..."

## 1.5. Kaufvertrag vom 09.04.2014

Mit Kaufvertrag vom 09.04.2014 erwarb die Bf. gemeinsam mit ihrem Lebensgefährten R.H. das Grundstück Nr. x der KG H zum Gesamtkaufpreis iHv € 53.760,00.

Auszug aus dem Kaufvertrag:

### " I. ALLGEMEINES

*Die P GmbH ist aufgrund des mit Frau He. B., Herrn G. B. und Frau A.G. B., am 09.01.2014 / 15.01.2014 abgeschlossenen Kaufvertrages außerbücherliche Eigentümerin des Grundstückes Nr. 307/6, aktuell vorgetragen ob der EZ yyy bzw. der für dieses Grundstück Nr. 307/6 neu eröffneten Einlagezahl, jeweils Grundbuch xyz H, Bezirksgericht Wels.*

*Aufgrund der Vermessungsurkunde des Dipl. Ing. SV, behördlich befugter und beeideter Ingenieurkonsulent für Vermessungswesen, JM-Platz 2, Plz Eg., vom 20.12.2013, GZ xx, wird das im außerbücherlichen Eigentum der P GmbH stehende Grundstück Nr. 307/6, aktuell vorgetragen ob der EZ yyy bzw. der für dieses Grundstück neu eröffneten Einlagezahl, jeweils Grundbuch xyz H, Bezirksgericht Wels, unterteilt wie folgt:*

*307/6 (Rest) (Straßengrundstück) sowie die Grundstücke Nr. 307/10 bis 307/25, 307/28 bis x, 307/55 bis 307/58*

*Das aus der Grundstückfläche Nr. 307/6 neu gebildete Grundstück, nämlich Grundstück Nr. x im unverbürgten Gesamtausmaß von 441 m<sup>2</sup> bildet den Kaufgegenstand.*

Der Geometerplan ist grundbürgerlich noch nicht durchgeführt.

Gegenständlicher Vertrag steht unter der aufschiebenden Bedingung der grundverkehrsbehördlichen Bewilligung des zwischen der P GmbH und Frau He. B., Herr G. B. und Frau A.G. B., abgeschlossenen Kaufvertrages vom 09.01.2014 / 15.01.2014.

...

### III. KAUFPREIS

Als Kaufpreis vereinbaren die Vertragsparteien einen Pauschalpreis von € 52.920,00 (in Worten: Euro zweiundfünfzigtausendneunhundertzwanzig)

Die Käufer verpflichten sich zudem, zum vereinbarten Kaufpreis die bereits von der Verkäuferin bevorschussten Geometerkosten in Höhe von € 840,00 zu bezahlen.

Hinsichtlich der Kaufpreisberichtigung vereinbaren die Vertragsparteien folgendes:

Die Käufer verpflichten sich den vereinbarten Kaufpreis von € 52.920,00 zzgl. Geometerkosten € 840,00

sohin gesamt **€ 53.760,00**

binnen 14 Tagen ab beidseitiger Unterfertigung gegenständlichen Kaufvertrages auf das bei der Bank1 Mk. eingerichtete Treuhandkonto des Schriftenverfassers Dr. Ra, Rechtsanwalt in T, IBAN IBAN1, BIC BIC1, zur Einzahlung zu bringen.

Der Schriftenverfasser und Treuhänder, Dr. Ra, erhält von sämtlichen Vertragsparteien den unwiderruflichen Auftrag, nach grundbürgerlicher Einverleibung des geldlastenfreien Eigentumes der Käufer den Treuhanderlag direkt auf das noch bekannt zu gebende Konto der Verkäuferin samt zwischenzeitig angereifter Zinsen zur Anweisung zu bringen.

...

Für den Fall, dass dieser Kaufvertrag nicht rechtswirksam wird oder die Einverleibung des Eigentumsrechtes der Käufer im vereinbarten Lastenstand nicht möglich sein sollte, so wird der bestellte Treuhänder einseitig unwiderruflich beauftragt, ermächtigt und angewiesen, den Treuhanderlag zuzüglich angereifter Zinsen, jedoch abzüglich der Bankspesen, an die Käufer wieder auszufolgen bzw. rückzuüberweisen.

...

### VIII. KOSTEN STEUERN UND GEBÜHREN

Sämtliche mit der Errichtung dieses Kaufvertrages und dessen grundbürgerlicher Durchführung verbundenen Kosten und Gebühren, sowie die zur Vorschreibung gelangende Grunderwerbsteuer tragen die Käufer im Innenverhältnis alleine.

Die Käufer verpflichten sich ebenso, die auf Basis des Kaufpreises ( € 53.760,00) errechnete Grunderwerbsteuer von 3,5% direkt auf das Anderkonto bei der Bank1 Wels Süd, IBAN IBAN2, BIC BIC2, in Höhe von € 1.883,00 binnen 14 Tagen nach allseitiger Vertragsunterfertigung zu überweisen, dies zur Selbstberechnung und Weiterleitung der Gebühren durch den Vertragserrichter an das Gebührenfinanzamt.

*Der Vertragsverfasser übernimmt keine Haftung für die Richtigkeit der von ihm durchgeführten Grunderwerbsteuer- bzw. Eintragungsgebührenberechnung, wohl aber für die Weiterleitung der überwiesenen Grunderwerbsteuer von € 1.883,00.*

*Falls seitens des Finanzamtes oder des Gerichtes bei Überprüfung der Steuer/ Gebührenbemessung eine höhere, als die vom Vertragsverfasser berechnete Steuer/ Gebühr festgestellt werden sollte (z.B. infolge Annahme eines Bauherrenmodelles), verpflichten sich die Käufer, den Differenzbetrag binnen 8 Tagen zur Einzahlung zur bringen und halten die Verkäuferin diesbezüglich schad- und klaglos, unabhängig von der bestehenden gesetzlichen Solidarhaftung.*

*Weiters verpflichten sich die Käufer, die anfallende 1,1%ige Eintragungsgebühr im Wege der Gebührenvorschreibung an das Bezirksgericht Wels zur Einzahlung zu bringen.*

*Die Vertragsparteien nehmen zustimmend zur Kenntnis, dass die Gebührenanzeige im Wege der Selbstberechnung gemäß § 11 GrEStG zu erfolgen hat und der Schriftenverfasser verpflichtet ist, die erhaltene Grunderwerbsteuer gemäß § 13 GrEStG fristgerecht an das Gebührenfinanzamt weiterzuleiten.*

...

## **X. Bauführung**

*Die Käufer erklären dem Schriftenverfasser über ausdrückliche Belehrung derselben zum Thema Bauherrenmodell, bis dato noch keinen Werkvertrag mit einem bauausführenden Unternehmen geschlossen zu haben.*

*Die Käufer werden sich erst nach Abschluss gegenständlichen Kaufvertrages über ein entsprechendes Bauunternehmen hinsichtlich der Errichtung eines Eigenheimes Angebote einholen und sodann entsprechende Werkverträge zum Zwecke der individuellen Errichtung eines Eigenheimes abschließen.*

*Festgehalten wird, dass hinsichtlich des kaufgegenständlichen Grundstückes kein vorgegebenes Baukonzept vorliegt, welches von den Käufern zu übernehmen ist.*

*Zwischen den Vertragsparteien wird jedoch festgehalten, dass aufgrund einer zwischen den Voreigentümern und der Gemeinde H abgeschlossenen Baulandsicherungsvereinbarung, datiert vom 16.02.2012, eine Bebauungspflicht innerhalb von 5 Jahren für gegenständliches Grundstück vorliegt. Die Käufer sind über diesen Umstand in Kenntnis gesetzt.*

..."

## **1.6. Werkvertrag vom 04.05.2014**

Die Bf. und ihr Lebensgefährte schlossen am 04.05.2014 mit der I GmbH einen Werkvertrag über die Errichtung eines "DH Modern 130" zum Fixpreis von € 137.620,00.

Als Baubeginn war im Werkvertrag Mai 2014 angegeben. Die Fertigstellung Fensterlieferung erfolgte ca. 12-14 Wochen nach Baubeginn.

### **1.7. Bescheid Baubewilligung 15.05.2014**

Mit Bauansuchen vom 11.04.2014 (eingelangt am 16.04.2014) wurde von der B GmbH, bei der Gemeinde H (zukünftig: Baubehörde) um Baubewilligung zur Errichtung eines Doppelwohnhauses mit Garage, Grundstück. Nr.: x u. y, KG H angesucht. Der B GmbH wurde die Baubewilligung von der Baubehörde mit Bescheid vom 15.05.2014 erteilt.

Auszug aus dem Bescheid vom 15.05.2014:

#### **" Bescheid**

I.:

*Aufgrund des Ergebnisses des Ermittlungsverfahrens, insbesondere der am 13.5.2014 durchgeführten Vorprüfung durch das Bezirksbauamt Wels und das Gemeindeamt H, wird Ihnen gemäß § 35 (1) der O.ö. Bauordnung 1994 idgF die Baubewilligung*

*für die Errichtung eines Doppelwohnhauses mit Garagen auf den Grundstücken Nr. x u. y, EZ neu, der Katastralgemeinde H entsprechend dem bei der Vorprüfung aufgelegenen und als solchen gekennzeichneten Bauplan des Planverfassers B GmbH, WB-Straße 6, PLZ Lg. vom 07.04.2014, Zi. TOP-1+2-01, erteilt.*

..."

Am Einreichplan datiert mit 07.04.2014 ist als Bauwerber und Planverfasser die B GmbH angeführt. Als Bauführer ist die I GmbH eingetragen. Als Grundeigentümer sind G. B., A.G. B. und He. B., L. 4, 4613 Mb. angeführt.

### **1.8. Anzeige der selbst berechneten Grunderwerbsteuer**

Zum Kaufvertrag vom 09.04.2014 wurde bei der belangten Behörde die Anzeige der selbst berechneten Grunderwerbsteuer für die Bf. iHv € 940,80 ((€ 53.760,00/2) x 3,5%) am 01.07.2014 elektronisch vermerkt.

### **1.9. Grunderwerbsteuerbescheid vom 08.07.2016**

Mit 08.07.2016 wurde von der belangten Behörde ein Grunderwerbsteuerbescheid gemäß § 201 BAO mit folgendem Inhalt erlassen:

*„Betrifft: Kaufvertrag vom 09.04.2014 mit P GmbH*

Die Grunderwerbsteuer für den oben angeführten Rechtsvorgang wird festgesetzt mit 3.349,15 €. Selbstberechneter Betrag 940,80 €. Auf Grund der festgesetzten Abgabe und des selbstberechneten Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von 2.408,35 €.

Die Grunderwerbsteuer war bereits fällig. Die Zahlungsfrist gem. § 210 Abs. 4 BAO: 16.08.2016

Den zu entrichtenden Betrag entnehmen Sie bitte der gesondert ergehenden Buchungsmitsellung

Berechnung der festgesetzten Grunderwerbsteuer:

Gem. § 7 Z 3 GrEStG 1987 3,5% von der Gegenleistung in der Höhe von 95.690,00 € (gerundet gem. § 204 BAO) 3.349,15 €

Die Gegenleistung wurde wie folgt ermittelt:

Kaufpreis (Bar- oder Ratenzahlung)	26.460,00 €
Sonstige Leistungen	68.810,00 €
Vermessungskosten	420,00 €
Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987	95.690,00 €

Begründung:

Die Festsetzung erfolgt gem. § 201 Abs. 2 Z 3 BAO da bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen Wiederaufnahmegrundes vorliegen würden. Die Feststellungen der Außenprüfung stellen für das Steuerverfahren neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel dar, die bisher nicht geltend gemacht worden sind. Die Kenntnisse dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens, hätten einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt.

Die Wiederaufnahme erfolgte unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung.

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.

Bei Überprüfung der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durch den befugten Parteienvertreter RA Dr. Ra wurde festgestellt, dass die Baukosten für das zu errichtende Gebäude nicht in die Bemessungsgrundlage aufgenommen wurden. Im Zuge der Außenprüfung wurde festgestellt, dass Sie als Grundstückserwerberin, an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators (= Fa. I GmbH) vorgegebenes Gebäude gebunden waren. Es liegt daher

ein Kauf eines Grundstückes mit einem herzustellenden Gebäude vor. Zwischen Abschluss des Kaufvertrages mit Fa. P GmbH und des Werkvertrages mit Fa. I GmbH besteht ein enger sachlicher Zusammenhang. Nach ständiger Rechtsprechung sind neben den Grundstückskosten auch die Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen, wenn die Errichtung des Gebäudes und die Anschaffung des Grundstücks in finaler Verknüpfung stehen. Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft der Auftrag zur Errichtung des Gebäudes nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist. Da mit den Miteigentümern kein derartiger Beschluss gefasst wurde, ist rechtlich die Bauherreneigenschaft im Sinne des GrEStG nicht möglich. Als sonstige Leistung werden die Baukosten laut Werkvertrag vom 04.05.2014 mit der Fa. I GmbH in die Bemessungsgrundlage aufgenommen.

## 1.10. Beschwerde vom 14.07.2016

Mit Beschwerde vom 14.07.2016 brachte der rechtliche Vertreter der Bf. vor, dass der Grunderwerbsteuerbescheid vom 08.07.2016 vollinhaltlich angefochten werde und folgende Berufungsgründe geltend gemacht werden:

### 1.) Wesentliche Verfahrensmängel:

Wesentliche Aufgabe des Abgabenverfahrens sei die Ermittlung des tatsächlichen - wahren - Sachverhaltes, in weiterer Folge die Ermittlung der Abgabenschuld.

Die wichtigsten Verfahrensgrundsätze des Abgabenverfahrens bestehen in der Amtswegigkeit des Verfahrens, in der freien Beweiswürdigung, der unbeschränkten Beweismittel, Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen an der Ermittlung des Sachverhaltes sowie des Parteiengehöres des Abgabepflichtigen.

Amtswegigkeit des Verfahrens bedeute grundsätzlich die Einleitung des Verfahrens und die Feststellung des wahren Sachverhaltes von Amtswegen. Zu erforschen seien die tatsächlichen Verhältnisse, wobei ebenso das Parteiengehör dem Abgabepflichtigen einzuräumen sei.

Indem die bescheiderlassende Behörde im Rahmen ihrer Begründung festhalte, dass im Zuge der Außenprüfung festgestellt worden sei, dass die Bf. an ein bestimmtes durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenhängenden Organisators vorgegebenen Gebäudes gebunden gewesen wäre, handle es sich bei dieser Begründung lediglich um eine Scheinbegründung, die auf Mutmaßungen der Behörde basiere.

Im Rahmen der Begründung werde zwar auf durchgeführte Recherchen der Finanzbehörde verwiesen, jedoch sei vor Erlassung des Bescheides keinerlei Durchführung eines Ermittlungsverfahrens unter Einbindung der Abgabepflichtigen erfolgt. Der Abgabepflichtigen sei weder das Parteiengehör eingeräumt worden, noch wurde

dieser vor Erlassung des Bescheides durch die Abgabenbehörde mit gegenständlichem Sachverhalt konfrontiert.

Bei korrekter Ermittlung des Sachverhaltes, insbesondere Einräumung des Parteiengehörs gegenüber der Abgabepflichtigen, wäre die bescheiderlassende Behörde jedenfalls zum Ergebnis gelangt, dass der dem Bescheid als „Vermutung“ zugrunde gelegte Sachverhalt nicht den tatsächlichen Tatsachen entspreche. Insbesondere wäre die bescheiderlassende Behörde zum Ergebnis gelangt, dass die Bf. als Erwerberin des Grundstückes an kein bestimmtes durch ein Drittunternehmen vorgegebenes Baukonzept gebunden war.

Tatsache sei vielmehr, und wäre bei korrekter Einvernahme der Bf. die Abgabenbehörde jedenfalls zum Ergebnis gelangt, dass die Abgabepflichtige als Grundstückserwerberin weder an die Planung eines Organisators, in welchem die Gebäudeplanung weitgehend vorgegeben war, gebunden war, noch ein Kauf von Grundstück und herzustellendem Gebäude bzw. ein vorgegebenes Baukonzept vorgelegen habe.

In diesem Sinne hafte dem angefochtenen Bescheid jedenfalls ein wesentlicher Verfahrensmangel an, als der Grundsatz des Parteiengehörs sowie Ermittlung des wahren Sachverhaltes verletzt wurden.

## 2.) Unrichtige Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung:

Indem die bescheiderlassende Behörde dem angefochtenen Bescheid einen lediglich auf Vermutungen basierenden Sachverhalt zugrunde gelegt habe, gleichzeitig auch festhalten habe, dass es sich bei diesem zugrunde gelegten Sachverhalt um Annahmen der Finanzbehörde handle, die wiederum nur auf Vermutungen basieren, wäre es unabdingbare Aufgabe der Finanzbehörde gewesen, im Rahmen einer korrekten amtswegigen Sachverhaltsfeststellung diesen Sachverhalt zu begründen.

Tatsache sei, dass es die Finanzbehörde unterlassen habe, mit der Bf. vor Erlassung des Bescheides Kontakt aufzunehmen, ebenso mit der Verkäuferseite.

Im Rahmen eines korrekt durchzuführenden Ermittlungsverfahrens wäre die bescheiderlassende Behörde jedenfalls zum Ergebnis gelangt, dies unter Einbindung der Bf. im Rahmen des Parteiengehörs, dass die Bf. in keiner Weise als Grundstückserwerberin an die Planung irgendeines Organisators, von welchem die Gebäudeplanung vorgegeben wurde, gebunden war.

Ebenso wenig habe die Bf. beim Kauf gegenständlichen Grundstückes ein herzustellendes Gebäude erworben.

Richtigerweise hätte bei korrekter Würdigung des festzustellenden Sachverhaltes nach korrekter amtswegiger Ermittlung des Sachverhaltes die Abgabenbehörde zur Feststellung gelangen müssen, dass die Bf. lediglich ein Grundstück in unbebautem Zustand erworben habe.

Die Bf. habe ihr Wohnhaus in allen Einzelheiten nach Erwerb des Grundstückes selbst geplant und die entsprechenden Pläne als Bauherrin gezeichnet. Auf die bauliche

Gestaltung des Hauses habe ausschließlich die Bf. selbst Einfluss genommen. Die Bf. als Grundstückserwerberin sei weder an ein bestimmtes, noch an ein durch einen Dritten vorgegebenes Baukonzept gebunden gewesen.

### 3.) Unrichtige rechtliche Beurteilung:

Die rechtliche Beurteilung im angefochtenen Bescheid sei unzutreffend erfolgt.

Tatsache sei, dass die Bf. mit Kaufvertrag vom 09.04.2014 das gegenständliche Grundstück erworben habe und erst nach Kauf des gegenständlichen Grundstückes habe die Bf. über ein frei zu bestimmendes Bauunternehmen zunächst den Rohbau errichten lassen, in weiterer Folge habe sie durch einzelne beigezogene Fachfirmen die weitere Bauführung selbst im eigenen Namen vorgenommen.

Die Bf. war selbst Bauherrin und trat gegenüber der Baubehörde ebenso als Bauherrin auf. Ihr Objekt habe sie in allen Einzelheiten nach ihren individuellen Vorstellungen einer entsprechenden Planung unterzogen. Die entsprechenden Einreichpläne seien von der Bf. als Bauherrin unterfertigt worden.

Die rechtlichen Ausführungen in dem angefochtenen Bescheid seien daher für die Bf. letztendlich nicht nachvollziehbar.

## 1.11. Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 26.07.2016

Die abweisende BVE wurde von der belangten Behörde damit begründet, dass die Begründung des Bescheides vom 08.07.2016 bereits erkennen lasse, dass bei Überprüfung der Selbstberechnung der GrESt durch den befugten Parteienvertreter festgestellt worden sei, dass die Baukosten für das zu errichtende Gebäude nicht in die Bemessungsgrundlage aufgenommen worden seien. Im Zuge einer Außenprüfung sei die Feststellung getroffen worden, dass der Grundstückserwerberin an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden gewesen sei, weshalb die angeführten Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen seien.

Der Bf. seien daher schon im Bescheid die relevanten Prüfungsfeststellungen bekannt gegeben worden. Für die Bf. habe damit ausreichend Gelegenheit bestanden, ihre Rechte und rechtlichen Interessen wahrzunehmen. Das Parteiengehör sei somit vom Finanzamt, als belangter Behörde, nicht verletzt worden.

Im gegenständlichen Fall habe das Finanzamt erst im Zusammenhang mit der beim Selbstberechner stattgefundenen Prüfung und der anschließenden Außenprüfung genaue Kenntnis davon erlangt, dass der Erwerb des Grundstückes und die Errichtung des Gebäudes als eine Einheit anzusehen waren. Im abgeschlossenen Verfahren (Selbstberechnung) wäre somit ohne weitere Sachverhaltsergänzungen eine richtige Beurteilung der Besteuerungsgrundlagen auf Grund des offen gelegten Sachverhaltes

nicht möglich gewesen. Damit seien aber für die Grunderwerbsteuerbemessung Ausschlag gebende Umstände neu hervorgekommen.

Gem. § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge betreffend inländische Grundstücke der Grunderwerbsteuer. Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu bemessen. Gegenleistung ist alles, was der Erwerber aufwenden muss, um das Grundstück zu erhalten.

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges sei der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem es erworben werden soll (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 1 Rz 117b und § 5 Rz 92, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

Erbringe der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag - an wen auch immer - weitere Leistungen, sei zwecks Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten sei, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung stehe. Wenn also der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann sei ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen (vgl. die bei *Fellner*, aaO, § 5 Rz 88a dargestellte Rechtsprechung, siehe diesbezüglich auch VwGH vom 14.10.1999, 97/16/0219, 17.10.2001, 2001/16/0230 und vom 21.3.2002, 2001/16/0429).

Dabei komme es nicht darauf an, dass für den Grundstückskauf und die Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (VwGH vom 9.11.2000, 2000/16/0039, u.a.) oder verschiedene Haustypen zur Auswahl standen (UFSG, GZ RV/0166-G/06 vom 18.10.2007). Ergebe sich die Verpflichtung zur Übereignung des Grundstückes und zur Errichtung des Gebäudes aus zwei an sich selbständigen Verträgen, könne (einheitlicher) Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand unter anderem auch dann sein, wenn ein objektiver enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen bestehe, d.h. wenn der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhalte.

Diese Voraussetzungen liegen u.a. in den Fällen regelmäßig vor, in denen der Erwerber (spätestens) mit dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages in seiner Entscheidung über das "Ob" und "Wie" einer Bebauung gegenüber der Veräußerer Seite nicht mehr frei war, und - bei einer Personen Mehrheit auf der Veräußerer Seite - die auf der Veräußerer Seite auftretenden Personen auf Grund von Abreden bei der Veräußerung zusammenarbeiten bzw. durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss aller Verträge (Übereignung des Grundstückes und Errichtung des Gebäudes) hinwirken.

Des Abschlusses eines auf die gemeinsame Verschaffung des (bebauten) Grundstückes gerichteten Vertrages bedürfe es nicht, vielmehr reiche ein Zusammenwirken auf der Veräußerer Seite aus (BFH vom 27. Oktober 1999, II R 17/99).

Schon die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebotes durch den Erwerber indiziere 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 stehe nicht entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstücks Kaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes gar nicht abzuschließen bzw. auch eine andere Gestaltung hätte vorgenommen werden können (BFH vom 23. November 1994, II R 53/94).

Mit Kaufvertrag vom 8.4./9.4.2014 sei von der Bf. das Grundstück x EZ yyy GB H zur Hälfte im Ausmaß von 441 m<sup>2</sup> von der P GmbH erworben worden. Mit Werkvertrag vom 04.05.2014 sei von der Käuferin an die I GmbH der Auftrag zur Errichtung eines Doppelhauses um einen Kaufpreis von gesamt € 137.620,00 erteilt worden.

Der Einreichplan hinsichtlich Errichtung eines Doppelwohnhauses auf dem Grundstück y, x mit Bauwerber B GmbH und Bauführer I GmbH sei vom 07.04.2014. Das Ansuchen um Baubewilligung für das Bauvorhaben Errichtung eines Doppelhauses vom 11.04.2014 entsprechend dem Bauplan vom 07.04.2014 sei beim Gemeindeamt H von der B GmbH am 16.04.2014 eingereicht und die Baubewilligung mit Bescheid vom 15.05.2014 erteilt worden.

In der Beschwerde werde eingewendet, die Bf. habe erst nach Kauf des Grundstückes über ein frei zu bestimmendes Bauunternehmen den Rohbau errichten lassen. Die Planung sei nach den individuellen Vorstellungen der Bf. erfolgt - sie sei selbst Bauherrin und nicht an ein Baukonzept gebunden gewesen.

Aufgrund der bereits erfolgten Vorplanung, wonach eindeutig ein Projekt - Errichtung eines Doppelhauses, Top 1 + 2 - bestanden habe, sei davon auszugehen, dass im maßgeblichen Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Bf. keinen nackten Grund und Boden erwerben wollte, sondern ein bebautes Grundstück. Durch die Annahme des vorbereiteten Angebotes sei unabhängig von einer Änderung der planmäßigen Gestaltung, die Bauherreneigenschaft nicht gegeben. Da die Grundstückserwerberin von vornherein in ein bereits fertiges Konzept eingebunden war, waren die Errichtungskosten für das Haus in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

## **1.12. Vorlageantrag der Bf. vom 12.08.2016**

Mit Vorlageantrag vom 12.08.2016 beantragte die Bf. eine mündliche Verhandlung, verwies auf die bisherigen Ausführungen und brachte ergänzend vor, dass sehr wohl zwischen den Miteigentümern ein Beschluss gefasst worden war, die Liegenschaft zu bebauen. Zum Zeitpunkt des Ankaufes des Grundstückes sei lediglich nackter Grund

erworben worden und kein bebautes Grundstück. Die Bf. war nicht an eine Planung gebunden, sondern konnte nach eigenen Vorstellungen das Haus errichten.

### **1.13. Vorlagebericht der belangten Behörde vom 29.09.2016**

Die belangte Behörde legte am 29.09.2016 den Vorlagebericht dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor und berief sich in der Stellungnahme im Wesentlichen auf die Vorbringen der BVE vom 26.07.2016. Nach der VwGH-Judikatur müssen die drei Elemente

a) auf die bauliche Gestaltung (d.h. nicht bloß auf den Innenausbau) des Hauses Einfluss nehmen kann,  
b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und  
c) das finanzielle Risiko tragen muss, d.h. dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen kumulativ als unabdingbare Voraussetzungen für die Bauherrneigenschaft vorliegen. Bereits das Fehlen eines dieser Elemente hindert die Bauherrneigenschaft des Käufers, auch wenn alle weiteren Indizien für die Bauherrneigenschaft sprechen würden.

ad a) Die Käufer (Bf. und ihr Lebensgefährte) hätte offenbar ein standardisiertes, vorgeplantes Doppelhaus in Auftrag gegeben. Soweit die Bf. eigene Planung ins Treffen führe, sei sie auf diverse Judikatur des VwGH hinzuweisen, in denen er einen Zusammenhang zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung auch im Falle einer Einflussnahme des Erwerbers auf die Größe, den Grundriss und die Auswahl der Baustoffe bejaht. Weder Änderungen in der Raumaufteilung oder der Fensteranzahl, die Vergrößerung des Kellers, das Hinzufügen eines Wintergartens noch der Ersatz eines Fensters durch eine Tür auf die Terrasse hat der VwGH für wesentlich erachtet.

ad b) Den Behauptungen der Käufer, sie hätten ihr Objekt in allen Einzelheiten nach ihren individuellen Vorstellungen einer entsprechenden Planung unterzogen und wären daher nicht an ein Baukonzept gebunden gewesen, müsse entgegengehalten werden, dass lt. Werkvertrag die I GmbH als Generalunternehmer die Ausführenden beauftragt habe und überdies in die GrESt Bemessung nur die Kosten für den Rohbau einbezogen wurden (Aushub, Fundamentplatte, Kellerdecke, Erdgeschossdecke, Obergeschosswände, Dach und Fenster).

ad c) Laut Werkvertrag vom 4.5.2014 hätten die Käufer einen Fixpreis (inklusive des Entgeltes für die Einreichplanung) ausgehandelt.

Für die Einbeziehung der Baukosten sei wesentlich, dass der Grundstückserwerber durch ein Vertragsgeflecht an ein durch die Vorplanung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, d.h. dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung stehe.

Der Einreichplan vom 7.4.2014 zur Errichtung eines Doppelwohnhauses von der I GmbH sei zum maßgeblichen Zeitpunkt 9.4.2014 bereits bei der Baubehörde gestellt gewesen, weshalb die Käufer jedenfalls über das „Ob“ und „Wie“ einer Bebauung gegenüber der Veräußerer Seite nicht mehr frei gewesen waren. Zusammenfassend ergebe sich daher, dass sich die Käufer mit Abschluss des Kaufvertrages in das von der I GmbH als Organisator erstellte Planungs- und Finanzierungskonzept haben einbinden lassen, weshalb die Käufer das Grundstück in bebautem Zustand erhalten haben und somit die Errichtungskosten des Rohbaus in die Gegenleistung mit einzubeziehen waren.

Mit wurde das Rechtsmittel an die Gerichtsabteilung 6022 des Bundesfinanzgerichtes zugeteilt. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.09.2017 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung 6022 gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung 6008 neu zugeteilt.

#### **1.14. mündliche Verhandlung am 8.5.2018**

Die Beschwerdeführerin gab an, dass sie ihrer Ansicht nach als Bauherrin anzusehen sei, insbesondere weil sie die Innenwände, den Eingangsbereich, die Fenster, die Türen individuell gestaltet hätte.

Über Befragen des Richters, gab die Beschwerdeführerin an, dass sie vor Errichtung der Doppelhaushälfte mit den Eigentümern der anderen Doppelhaushälfte keinen Kontakt gehabt hätte. Es wurden auch im Vorfeld keinerlei Absprachen über Errichtung des Doppelhauses getroffen.

#### **Rechtslage**

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBl. 309/1987 unterliegt unter anderem ein Kaufvertrag der Grunderwerbsteuer, soweit er sich auf ein inländisches Grundstück bezieht.

Nach § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. 309/1987 sind unter Grundstücken iSd GrEStG Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Gemäß Abs. 2 Z 2 leg. cit. sind Gebäude auf fremdem Boden diesen Grundstücken gleichgestellt.

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. 309/1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 5 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. 309/1987 gehören zur Gegenleistung Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt.

Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBI. I Nr. 85/2008 entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

§ 201 der Bundesabgabenordnung (BAO) lautet "*Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.*"

Nach § 201 Abs. 2 Z BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 115 BAO idF BGBI 194/1961 lautet: "*(1) Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.*

*(2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.*

*(3) Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.*

*(4) Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen."*

## **Erwägungen**

Strittig ist, ob die belangte Behörde zu Recht davon ausgehen durfte, dass der Bf. im vorliegenden Fall die behauptete Bauherreneigenschaft nicht zukommt und in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer der Kaufpreis für das Grundstück und die Herstellungskosten des Doppelhauses einfließen.

Dem Bauherrn obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten, der Baubehörde gegenüber als Bauwerber und Konsenswerber aufzutreten, die Verträge

mit den bauausführenden Unternehmen im eigenen Namen abzuschließen und die baubehördliche Benützungsbewilligung einzuholen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (VwGH 30.05.1994, 93/16/0095) ist der Erwerber eines Grundstückes nur dann als Schaffender und somit als Bauherr anzusehen, wenn er

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann
- b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- c) das finanzielle Risiko tragen muss, d.h., 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 von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen **kumulativ** vorliegen (VwGH vom 30.01.2014, 2013/16/0078; siehe auch *Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern*, Band II, 3. Auflage, Rz 90 zu § 5 GrEStG).

#### **ad a) Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung**

Der Kaufvertrag über das Grundstück wurde von der Bf. und ihrem Lebensgefährten am 09.04.2014 unterzeichnet. Der Abschluss des Werkvertrages über das Bauprojekt "DH modern" erfolgte am 04.05.2014.

Beim Erwerb vom Hälftenanteil an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, kann zur Erreichung der Bauherreneigenschaft der Auftrag zur Errichtung des Doppelwohnhauses nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist. Denn nur die Gesamtheit aller Miteigentümer kann rechtlich über das ihnen gemeinsame Grundstück kraft ihres Willensentschlusses verfügen. Die Bauherreneigenschaft einer Miteigentümergemeinschaft ist also nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und das Risiko tragen (VwGH 29.07.2004, 2003/16/0135; VwGH 27.01.1999, 96/16/0003 VwGH 30.05.1994, 93/16/0096; u.a.).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (VwGH 30.05.1994, 93/16/0095) ist für die Zuerkennung der Bauherreneigenschaft entscheidend, dass die Miteigentümer als gemeinsame Bauherren entscheiden können, ob, wann und wie ein im Miteigentum stehendes Grundstück bebaut wird.

Aus der Aktenlage ist nicht zu erkennen, dass die I GmbH bei der Bauplanerstellung bzw. -ausführung auf Grund eines von der Miteigentümerschaft gemeinsamen, darauf abzielenden gefassten Beschlusses tätig geworden ist. Dies wurde von der Bf. auch nicht behauptet. In freier Beweiswürdigung kann aus den getroffenen Feststellung gefolgert werden, dass zum Zeitpunkt des gegenständlichen Erwerbes der Liegenschaft über eigenständiges Tätigwerden der I GmbH das Doppelhaus bereits vollständig geplant war.

Auch wenn die Grundstückserwerberin an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, ist von einem Kauf eines Grundstückes mit herzustellendem Gebäude auszugehen, selbst wenn über dessen Herstellung ein gesonderter Werkvertrag geschlossen wird (VwGH 27.6.1991, 90/16/0169). Lässt sich ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewusst oder gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, das sicherstellt, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein vorgegebenes Baukonzept binden, so sind auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen (VwGH 25.2.1993, 91/16/0031, VwGH 19.08.1997, 95/16/0006-0010).

Entgegen dem Vorbringen der Bf. waren auch die Verkäufer des zu bebauenden Grundstücks als Grundeigentümer in dieses Bauprojekt von Beginn an eingebunden und ist die I GmbH als Organisator der Grundstückverkäufer anzusehen. Dies ergibt sich aus dem zeitlichen Geschehensablauf von der Projektierung bis zur Fertigstellung des Doppelhauses am beschwerdegegenständlichen Grundstück, welcher ja nur mit Zusammenwirken den Verkäufern erfolgen konnten. Die Initiative für die Bebauung des Grundstückes ist also schon vor Abschluss der Verträge (Kaufvertrag Grundstück, Werkvertrag Gebäude) von der I GmbH und den Grundstückverkäufern im Zusammenwirken mit der P GmbH ausgegangen.

Nach Ansicht des Gerichtes ist der Bf. die Bauherreneigenschaft schon aus diesem Grund nicht zugekommen, denn im Zeitpunkt des Grundstückserwerbes durch die Bf. war die Planung soweit gediehen und faktisch abgeschlossen, dass in wirtschaftlicher

Betrachtungsweise der Erwerbswille nicht mehr bloß auf das unbebaute Grundstück, sondern vielmehr auf das fertig geplante Doppelhaus gerichtet war.

Da die Voraussetzungen zur Erlangung der Bauherrenschaft kumulativ vorliegen müssen und die Bf. in Anbetracht der oben dargestellten Ausführungen zumindest die bauliche Einflussnahme als Miteigentümerin abzusprechen ist, kann sie schon deshalb nicht als Bauherrin angesehen werden.

Die Bf. bringt in ihrer Beschwerde auch vor, dass sie tatsächliche Änderungen an der Planung des Hauses vorgenommen habe und sehr wohl auf die bauliche Gestaltung Einfluss nehmen konnte, weil sie die Innenwände, den Eingangsbereich, die Fenster, die Türen individuell gestaltet hätte.

Für die Bauherreneigenschaft kommt es vor allem darauf an, ob der Erwerber auf die bauliche Gestaltung des Objektes - nämlich auf das Gesamtkonzept und nicht nur hinsichtlich unwesentlicher Änderungen wie z.B. im Innenausbau - noch Einfluss nehmen konnte oder ob er bei seinem Erwerb an ein bereits vorgegebenes Objekt gebunden war (VwGH, 26.03.1992, 90/16/0211, 0212; VwGH 16.11.1995, 93/16/0017; VwGH 29.1.1996, 95/16/0121; VwGH 17.10.2001, 2001/16/0230, 00231; auch *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, GrESt, 11. Auflage, § 5 Rz 92ff und die dort angeführte umfangreiche Judikatur).

Mit ihrem Vorbringen konnte der Bf. daher nicht darlegen, dass sie auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion des Hauses Einfluss hatte, zumal sie mit den Erwerbern der anderen Hälfte des Doppelhauses vor Errichtung des Gebäudes keinen Kontakt hatte.

#### **ad b) Baurisiko**

Das Baurisiko trägt, wer den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist. Werden Mängel am Bauwerk ausschließlich gegenüber dem Generalunternehmer, nicht aber gegenüber den ausführenden Unternehmen gerügt, und hat der Erwerber keinen Anspruch auf Aufgliederung und Rechnungslegung, so kann daraus der Schluss gezogen werden, dass der Erwerber das Baurisiko nicht getragen hat (vgl. VwGH vom 12.11.1997, 95/16/0176, VwGH 13.05.2003, 99/15/0238; VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053).

Gemäß dem Werkvertrag vom 04.05.2014 obliegt die Beaufsichtigung der ausführenden Firmen für die Einhaltung des vertraglich vereinbarten Baufortschrittes der I GmbH. Nach dem Werkvertrag vom 04.05.2014 ist die I GmbH somit als Generalunternehmerin anzusehen (siehe auch unter Punkt Bauausführung). Demnach war sie berechtigt, Aufträge an Subunternehmer weiter zu geben und lag das Baurisiko nicht bei der Bf. sondern weitgehend bei der I GmbH. Vertragspartner der Bf. hinsichtlich des Leistungsumfanges gemäß dem Werkvertrag vom 04.05.2014 war somit die I GmbH als Generalunternehmerin, was als gewichtiges Argument gegen die Bauherreneigenschaft der Bf. spricht.

#### **ad c) finanzielles Risiko**

Abgesehen davon wurde im Werkvertrag für das Doppelhaus ausdrücklich ein Fixpreis vereinbart, welcher laut VwGH-Judikatur ein wesentliches Indiz darstellt, das gegen die Tragung des finanziellen Risikos und damit gegen das Vorliegen der Bauherreneigenschaft spricht (vgl. VwGH 13.05.2003, 99/15/0238; VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053 uva.).

Der Umstand, dass die Bf. in ein vorgegebenes Bauprojekt eingebunden und damit nicht Bauherrin des in Rede stehenden Doppelwohnhauses war, ist erst im Zuge der Ermittlungen durch die belangte Behörde hervorgekommen, sodass sich die von der Bf. erfolgte Selbstberechnung als unrichtig erwiesen hat. Im Hinblick auf die Rechtsprechung der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zu § 299 und § 303 BAO ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit der Vorrang einzuräumen (vgl. VwGH 9.7.1997, 95/13/0124; VwGH 18.9.2002, 99/17/0261). Da die Auswirkungen nicht geringfügig waren, war es geboten, die Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO festzusetzen.

Hinsichtlich der Beschwerdevorbringen der Bf. hinsichtlich 1.) wesentliche Verfahrensmängel, 2.) unrichtige Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung und 3.) unrichtige rechtliche Beurteilung ist festzuhalten, dass die Abgabenbehörde zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um einen

Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. VwGH 23.02.2010, 2007/15/0292).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH kommt sowohl einem Abgabenbescheid als auch einer Beschwerdevorentscheidung Vorhaltcharakter zu, sodass die Bf. im Rechtsbehelfsverfahren sehr wohl die Möglichkeit hatte, ihren Standpunkt darzulegen und keine Verletzung des Parteiangehörs vorliegt (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125).

Weiters besteht keine Verpflichtung, das Ergebnis der Beweiswürdigung vor Bescheiderlassung der Partei zur Kenntnis zu bringen (vgl. VwGH 20.5.2010, 2006/15/0005; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; VwGH 29.3.2012, 2009/15/0084).

Das Parteiangehör er streckt sich nach ständiger Rechtsprechung *nur* auf *sachverhaltsbezogene Umstände*, nicht jedoch auf Rechtsansichten (vgl. VwGH 28.6.1995, 90/16/0085; VwGH 26.4.2001, 98/16/0265; VwGH 26.6.2002, 2002/13/0003). Es ergibt sich aus § 115 Abs. 2 daher keine Verpflichtung, die Partei zu der Rechtsansicht und zu den rechtlichen Schlussfolgerungen zu hören, die die Behörde ihrem Bescheid zugrunde zu legen gedenkt (VwGH 26.5.1999, 94/13/0058; VwGH 31.1.2001, 99/13/0249).

Mit der gegenständlichen Beschwerde konnte keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt werden, daher war die Beschwerde abzuweisen.

Da sich die vom Finanzamt vorgenommene Einbeziehung der in Frage stehenden Baukosten in die Bemessungsgrundlage als rechtens erweist, 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 klarenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 15. Mai 2018

