



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern betreffend Grunderwerbsteuer im Jahr 1996 vom 23. Oktober 1996 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene vorläufige Bescheid wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

### **Entscheidungsgründe**

Am 10. Juli 1992 wurde zwischen der Bw. und ihrem Gatten S.H. als Käufer und Herrn O.O. als Verkäufer ein Kaufvertrag mit folgenden für die gegenständliche Berufung wesentlichen Vertragspunkten abgeschlossen:

"1.

*O.O. verkauft und übergibt und hat hiermit verkauft und übergeben die ihm allein eigentümliche Liegenschaft EZ X.Y. Grundbuch Y.Z.H. .... im unverbürgten Ausmaß von 437 m<sup>2</sup> mit allen Rechten und Besitzvorteilen, wie er diese Grundfläche selbst besessen und benützt hat bzw. zu besitzen und zu benützen berechtigt war, um den beiderseits vereinbarten Kaufpreis von 342.146,00 S je zur Hälfte an S.H. und die Bw. und diese erklären die Vertragsannahme.*

.....

5.

*Die Käufer haben zur Kenntnis genommen, dass mit dem Erwerb des gegenständlichen Baugrundstückes die unabdingbare Verpflichtung für sich und allfällige Rechtsnachfolger verbunden ist, auf diesem Grundstück nach dem ihnen bekannten Plan der Firma O. GmbH ein Haus in verdichteter Flachbauweise zu errichten, wobei bezüglich des Zeitpunktes der Bauausführung und der Finanzierung des Baues zwischen ihnen und dem Architekten bzw. dem Bauunternehmer gesonderte Vereinbarungen zu treffen sind.*

6.

*Die Gültigkeit dieses Kaufvertrages ist durch seine Genehmigung seitens der Bezirksgrundverkehrskommission Eferding aufschiebend bedingt."*

Mit Ergänzungsvorhalt vom 5. September 1994 wurden die Bw. und ihr Gatte durch die Abgabenbehörde erster Instanz ersucht, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen.

Gegenstand: Überprüfung der Bauherreneigenschaften

1. Von wem sei das Gebäude geplant worden?
2. Wer hätte den Auftrag dazu gegeben?
3. Von wem und wie sei das Projekt beworben worden?
4. Gäbe es dazu Prospekte und sonstige Unterlagen? Es werde um Vorlage gebeten.
5. Wie hätten die Erwerber vom Projekt Kenntnis erlangt?
6. Welchen Einfluss hätten die Erwerber auf die Gesamtkonstruktion genommen?
7. Wer hätte um Baubewilligung angesucht?
8. Vorlage von Verhandlungsniederschriften der Bauverhandlung

9. Von wem sei die Baubewilligung erteilt worden?
10. Hätte eine Bauverpflichtung bestanden? Wenn ja, bitte Vorlage aller diesbezüglichen Treuhand- und Werkverträge (Gegen Rückschluss).
11. Seien die Erwerber den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet gewesen? Bitte Vorlage der diesbezüglichen Verträge.
12. Wem werde von den Baufirmen bzw. den Professionisten Rechnung gelegt und in welcher Form? (Bitte diesbezügliche Unterlagen)
13. Welche Verträge seien mit dem Bauführer abgeschlossen worden? (Bitte Vorlage)
14. Sei für die Errichtung ein Fixpreis vereinbart worden?
15. Die Höhe der vorläufigen Baukosten sei einzureichen.
16. Falls bereits Baupläne existierten, Vorlage einer Planausfertigung.
17. Wann werde mit dem Bau begonnen?
18. Falls vom Land Oberösterreich eine Objektförderung (Darlehensnehmer sei gleich Baufirma) gewährt werde, sollten die Restlaufzeit, der Zinssatz und der aushaftende Betrag des Landesdarlehens je Objekt bekannt gegeben werden.

Mit Schreiben vom 9. November 1994 wurde wie folgt geantwortet:

1. Fa. Sch. Erstentwurf (Ausführungspläne Familie Ha.)
2. Familie Ha.
3. Firma O. über Gemeindeanschlagkasten
- 4.
5. Über Gemeindeamt H.
6. Die Ausführung der gesamten Planung sei durch die Familie Ha. erfolgt.
7. Familie Ha.
8. Diese würden beiliegen.
9. Familie Ha.

10. nein
11. ja
12. Firma O. und Familie Ha. (Rohbau - O.)
13. Diese würde belegen.
14. ja (laut Leistungsumfang)
15. circa 3 Millionen ATS
16. Diese würde beiliegen.
17. Mai 1993
18. nein

Im Hinblick auf Punkt 13. der Vorhaltsbeantwortung wurde ein Kaufantrag vom 26. Juni 1992, abgeschlossen zwischen der Bw. und ihrem Gatten sowie der Firma O. eingereicht.

Folgende für die gegenständliche Berufung wesentliche Vertragspunkte wurden vereinbart:

*"1. Vertragsgegenstand*

*1.1. O. übernimmt die Errichtung eines Reihenhauses Haustyp B Nr. 3 in der Ausbaustufe Rohbau/lt. beiliegender Baubeschreibung – inklusive liefern und versetzen von Rollladenkästen bei den Fenstern/Südfassade (ausgenommen Garage und Dachgaube) auf dem Grundstück Nr. 223 und 224/Anteil für B 3, Katastralgemeinde H., das sich im Eigentum der Bauherrenschaft (die Bw. und S.H.) befindet.*

*1.2. Folgende Unterlagen sind integrierte Bestandteile des Kaufantrages:*

*Angebot vom 24. Juni 1992, Bau- und Leistungsbeschreibung, Planskizzen (Grundrisse und Ansichten) vom 24. Juni 1992.*

*Die Bauherrenschaft hat diese Unterlagen zustimmend zur Kenntnis genommen.*

*2. Leistungsumfang*

*2.1. Der genaue Leistungsumfang ist detailliert in der beiliegenden Bau- und Leistungsbeschreibung angeführt.*

*2.2. Mehrpreise oder Vergütungen, die sich durch Planungsänderungen, behördliche Auflagen oder bei der Auswahl der Ausstattungsgegenstände und Materialien ergeben, werden bei der Ausstattungsbesprechung vor Baubeginn festgelegt.*

*2.3. Änderungen des Leistungsumfanges und der Ausstattung durch die Bauherrenschaft sind*

*bis spätestens 14 Tage nach der o.a. Besprechung in schriftlicher Form möglich.*

*3.1. Die Bauherrenschaft hat vor Baubeginn eine unwiderrufliche und uneingeschränkte Bankgarantie über den Gesamtkaufpreis gegenüber der O. gemäß dem vereinbarten Zahlungsmodus zu erbringen. Die Inanspruchnahme aus der Garantie kann jeweils nur nach erfolgtem Baufortschritt erfolgen. Der Baufortschritt ist der Bank durch eine von der O. und der Bauherrenschaft unterfertigten Baufortschrittserklärung bekannt zu geben. Falls diese seitens der Bauherrenschaft nicht unterfertigt sein sollte, ist ein gerichtlich beeideter Bausachverständiger beizuziehen, für den die Kosten zwischen der O. und der Bauherrenschaft geteilt werden.*

*3.2. Der einvernehmlich vereinbarte Gesamtpreis wird wie folgt zur Zahlung fällig:  
Ausbaustufe/Rohbau*

<i>10 %</i>	<i>7 Tage nach Erhalt der schriftlichen Auftragsbestätigung für Baugesuch, Planung und Ingenieurleistungen</i>	<i>bezahlt am 17. Juli 1992, 120.000,00 S</i>
<i>35 %</i>	<i>Am 30. Oktober 1992 bzw. bei Fertigstellung der 1. Geschossdecke, beinhaltet: Baustelleneinrichtung ohne Räumung, Erdarbeiten ohne Humusierung, ohne Fundamentaushub Garage, ohne Hinterfüllung und Abtransport des überschüssigen Materials sowie ohne Schotterrollierung unter der Garage. Kanalisation ohne Dachentwässerung, Fundamente ohne Streifenfundamente für Garage und Einzelfundamente.</i>	<i>bezahlt am 30. April 1993, 420.000,00 S</i>
<i>45 %</i>	<i>Am 29. Jänner 1993 bzw. bei Rohbaufertigstellung samt Dacheindeckung beinhaltet alle Leistungen laut Leistungsbeschreibung "Rohbau".</i>	<i>bezahlt am 8. Juni 1993, 540.000,00 S</i>
<i>10 %</i>	<i>Am 26. Mai 1993 bzw. bei Hausübergabe, Fertigstellung der Restarbeiten Räumung des Baustellenbereiches.</i>	<i>120.000,00 S</i>

*....*

*3.4.*

*Die Restsumme von 5 % wird bei Vorlage des von der Bauherrenschaft unterschriebenen Abnahmeprotokolls oder bei Bezug des Hauses fällig.*

*Unerhebliche Mängel laut Abnahmeprotokoll berechtigen die Bauherrenschaft nicht zum Einbehalt der Restsumme.*

.....

#### *4. Gewährleistung*

*4.1. Die O. haftet gemäß Angebot und Baubeschreibung für die Vollständigkeit der Ausstattung und für die Qualität des Bauwerkes im Sinne der jeweils gültigen einschlägigen technischen Ö-Normen.*

.....

*4.3. Die O. haftet nicht für Schadenseintritte durch höhere Gewalt, alle Risiken, die durch eine entsprechende Versicherung abgedeckt werden können, für Eigenleistungen der Bauherrenschaft und in den Fällen der direkten Auftragsvergabe der Bauherrenschaft an Dritte (Subunternehmer) und deren Einwirkung auf die von der O. erbrachten Leistungen.*

.....

*4.5. Allfällige, aus dem vereinbarten Leistungsumfang sich ergebende Gewährleistungsansprüche aus einem bei Übergabe vorhandenen Mangel, sind immer der O. gegenüber als Generalunternehmer geltend zu machen.*

*4.6. Schäden und Mängel, die erst nach der Hausübergabe auftreten, sind unmittelbar nach deren bekannt werden der O. schriftlich mitzuteilen; die O. ist berechtigt diese Mängel innerhalb einer angemessenen Frist zu beheben.*

*Begehrt die Bauherrenschaft gerechtfertigterweise die Gewährung einer Preisminderung - und kann über die Höhe dieser zwischen beiden Vertragsteilen keine Einigung erzielt werden, so hat die Höhe der zustehenden Preisminderung ein gerichtlich beeideter Bausachverständiger mit bindender Wirkung für beide Parteien festzustellen.*

.....

#### *6. Zusätzliche Leistungen*

*6.1. Leistungen, die über den vereinbarten Leistungsumfang hinaus gehen und nachträglich durch behördliche Anordnungen oder im Interesse einer fachgemäßen Ausführung erforderlich werden, werden der Bauherrenschaft zusätzlich in Rechnung gestellt.*

*6.2. Leistungen dieser Art sind von den Vertragsparteien schriftlich zu vereinbaren.*

#### *7. Nichteinhaltung des Vertrages – Rücktritt*

*7.1. Ein Rücktritt von diesem Vertrag ist grundsätzlich nicht möglich. Sollte der Vertrag vom Käufer nicht eingehalten werden, oder wird ein einseitig erklärter Rücktritt vom Käufer von der O. aus welchen Gründen auch immer akzeptiert, so hat die Bauherrenschaft der O. den entstandenen Schaden, mindestens jedoch 10 % des vereinbarten Gesamtkaufpreises vom Haus zu ersetzen.*

.....

*7.3. Im Falle eines Rücktrittes der Bauherrenschaft, welcher von der O. akzeptiert wird, verpflichtet sich die Bauherrenschaft die von ihr gekaufte Liegenschaft zum selben Kaufpreis und den selben Bedingungen, zu denen sie sie gekauft hat, an die O. zu verkaufen und eine ihm vorgelegte verbücherungsfähige Vertragsurkunde binnen einer Frist von einem Monat beglaubigt zu unterfertigen.*

.....

#### *9. Nebenabreden*

*9.1. Änderungen, Ergänzungen oder Nebenabreden zu diesem Vertrag bedürfen der Schriftform.*

#### *10. Preis*

<i>Preis des Reihenhauses Haustyp B Nr. 3</i>	<i>1.000.000,00 S</i>
<i>+20 % MwSt</i>	<i>200.000,00 S</i>
<i>Kaufsumme</i>	<i>1.200.000,00 S"</i>

Als Anhang zu diesem Kaufantrag befindet sich eine Bau- und Leistungsbeschreibung unter dem Titel Ausbaustufe "Rohbau".

Aus dieser geht unter Anderem hervor:

*"Baugesuch*

*Erstellen des kompletten Baugesuches, bestehend aus Einreichplänen, Baubeschreibung und Bauantragsformularen, sowie der gesamten Bauplanung."*

Am 11. August 1992 erging ein vorläufiger Grunderwerbsteuerbescheid gem. § 200 Abs. 1 BAO.

Gem. § 7 Z 3 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) wäre die Grunderwerbsteuer mit 3,5 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 174.398,00 S mit 6.104,00 S festgesetzt worden.

Begründung:

Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Kaufpreis (bar oder Ratenzahlung)	171.073,00 S
Vermessungskosten	500,00 S
Vertragserrichtungskosten	2.825,00 S
Gegenleistung gem. § 5 GrEStG 1987	174.398,00 S

Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei, erfolge die Vorschreibung vorläufig.

Für die Ermittlung der Gegenleistung seien die Vertragserrichtungskosten mangels (ausreichender) Angaben gemäß § 184 BAO geschätzt worden.

Für die Ermittlung der Gegenleistung seien die Vermessungskosten mangels (ausreichender) Angaben gemäß § 184 BAO geschätzt worden.

Des Weiteren liegt vor, ein Kaufanbot vom 26. Juni 1992, abgeschlossen zwischen der Bw. und S.H. und O.O..

Aus diesem geht im Wesentlichen hervor, dass die Bw. und ihr Gatte von Herrn O.O. die gegenständliche Liegenschaft kaufe. Der Kaufpreis würde bis zum 17. Juli 1992 bezahlt werden. Das Kaufangebot sei für den Zeitraum bis 30. Juni 1992 befristet. Nach dem Erhalt einer schriftlichen Bekanntgabe des Termines für den Baubeginn durch die bauausführende Firma, verpflichte sich der Käufer, binnen 30 Tagen eine verbücherungsfähige Vertragsurkunde beglaubigt zu unterfertigen.

Würde diese Frist bis 30. Juni 1992 verstreichen, ohne dass der Käufer die o.a. Mitteilung über den Baubeginn erhalte, sei diese Vereinbarung gegenstandslos, ohne dass daraus einer der Vertragsteile irgendwelche Rechte oder Schadenersatzansprüche ableiten könne.

Weiters liegt vor ein Schreiben der O. GmbH an die Bw. und ihren Gatten, übertitelt mit *"Auftragsbestätigung zum Kaufantrag vom 26. Juni 1992, Reihenhaus Typ B3"* vom 29. Juni 1992.

Aus diesem geht Folgendes hervor:

*"Wir danken Ihnen für den uns erteilten Auftrag zur Errichtung eines Reihenhauses in H. und bestätigen gleichzeitig, dass wir Ihren Kaufantrag vom 26. Juni 1992 rechtsverbindlich angenommen haben.*

*Sämtliche Lieferungen und Leistungen werden wir zu den mit Ihnen im Kaufantrag vom 26. Juni 1992 vereinbarten Konditionen und unter Zugrundelegung unserer Leistungsbeschreibung sowie Verkaufs- und Zahlungsvereinbarungen, die Sie ausdrücklich anerkannt haben, erbringen.*

*Die Errichtung des Reihenhauses wird unter der Voraussetzung, dass die behördliche Baube-*



*willigung rechtskräftig erteilt worden ist, im Monat September 1992 begonnen. Dem entsprechend bitten wir, unter Verwendung des beigelegten Erlagscheines um Anweisung der vertraglich vereinbarten 10%igen Anzahlung für Planungs- und Ingenieurleistungen. Mündliche Nebenabreden bzw. Zusagen sind für uns nur dann rechtswirksam, wenn sie von uns schriftlich bestätigt werden. Derartige rechtsverbindlich unterfertigte Bestätigungen werden Vertragsbestandteil."*

Zusätzlich liegt eine Baubeschreibung vom 25. Februar 1993 vor, die als Bauvorhaben den Neubau eines Reihenhauses auf dem gegenständlichen Grundstück bezeichnet. Als Bauwerber und Eigentümer werden die Bw. und ihr Gatte ausgewiesen.

Des Weiteren liegt eine Einreichzeichnung im Hinblick auf die gegenständliche Liegenschaft vor, die das Bauvorhaben Neubau eines Reihenhauses mit Garage Haus B3 betrifft. Dated ist diese mit 24. Februar 1993.

Des Weiteren liegt die Kopie einer Verhandlungsschrift vom 18. März 1993 über eine Bauverhandlung über die Errichtung von zwei Reihenhäusern mit Garage am Gemeindeamt H. vor. Als Bauwerber scheinen sowohl die Bw. und ihr Gatte, als auch die Firma O. GmbH, vertreten durch Ing. L., auf.

Weiters liegt ein Baubewilligungsbescheid vom 6. April 1993 des Gemeindeamtes H. bezüglich des gegenständlichen Bauvorhabens vor. Die Bewilligung würde sich auf das Ansuchen vom 25. Februar 1993 beziehen. Als Antragsteller, Bauwerber, somit Adressat der Bewilligung scheinen die Bw. und ihr Gatte auf.

In einem Ergänzungsvorhalt der Abgabenbehörde I. Instanz vom 11. Juli 1996 wurde die O. GmbH aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

Wer sei Initiator des Gesamtprojektes gewesen?

Wer sei im Hinblick auf die Verträge über die Errichtung von Reihenhäusern mit der Bw. und ihrem Gatten Bauführer (ausführende Baufirma) gewesen?

Als Planverfasser sei das Bauunternehmen Sch. GmbH eingeführt worden. Sei diese Firma mit der Planerstellung von der O. beauftragt worden, in welcher sonstigen Weise wäre dieses Unternehmen in das Projekt einbezogen gewesen?

Mit Schreiben vom 9. September 1996 wurde wie folgt geantwortet:

Die Projektierung der Reihenhausanlage in H. sei von der Firma O. GmbH als Bauträger durchgeführt worden.

Es seien Verträge abgeschlossen worden. Die jeweiligen Bauvorhaben seien unterschiedlicher Ausbaustufen – teilweise Leistungsvergabe in Eigenregie durch den Bauherrn – ausgeführt

worden. Die Rohbauarbeiten seien von der Firma Sch. durchgeführt worden.

Die Firma Sch. hätte als Bauführer fungiert und hätte die Rohbauarbeiten durchgeführt.

Mit Ergänzungsvorhalt der Abgabenbehörde I. Instanz vom 13. September 1996 an die Bw. und ihren Gatten wurde die Frage aufgeworfen, wie hoch die Baukosten laut Schlussrechnung der Firma O. GmbH gewesen wären.

Ein Aktenvermerk vom 2. Oktober 1996 der Abgabenbehörde I. Instanz ergibt, dass laut persönlicher Vorsprache des Gatten der Bw. die Schlussrechnung auf 1.189.804,80 S lauten würde. Diese sei jedoch nicht anerkannt worden (wegen diverser Baumängel), derzeit laufe eine Klage am Landesgericht. Ihm zufolge dürften die Baukosten maximal 900.000,00 S plus Umsatzsteuer betragen.

Am 23. Oktober 1996 erließ die Abgabenbehörde I. Instanz einen gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Grunderwerbsteuerbescheid.

Für den gegenständlichen Rechtsvorgang werde gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 die Grunderwerbsteuer mit 3,5 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 714.398,00 S mit 25.004,00 S festgesetzt.

Begründung:

Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Kaufpreis (bar oder Ratenzahlung)	171.073,00 S
Vermessungskosten	500,00 S
Vertragserrichtungskosten	2.825,00 S
Sonstige Leistungen	540.000,00 S
Gegenleistung gem. § 5 GrEStG 1987	714.398,00 S

Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei, erfolge die Vorschreibung vorläufig.

Sonstige Leistungen: voraussichtliche Baukosten. Man wäre in ein Vertragsgeflecht eingebunden gewesen, durch welches sichergestellt gewesen wäre, dass nur ein vorgegebenes Baukonzept durch ein vom Verkäufer bestimmtes Unternehmen zu verwirklichen gewesen wäre.

Binnen offener Frist wurde Berufung gegen obigen Bescheid eingereicht. Dies mit Folgender Begründung:

Die Begründung des Finanzamtes erweise sich als nicht zutreffend, aufgrund der nachstehend angeführten Punkte:

- Kaufvertrag (Grundstück) mit Herrn O.O.
- da der Firma O. nur die Errichtung des Rohbaues in Auftrag gegeben wurde (pauschal)
- durch die Umplanung des Hauses von Seiten der Bw. und ihres Gatten o.a. Firma nicht wie beworben zwei Doppelhäuser, sondern nur ein Doppelhaus errichten hätte können
- das in Auftrag gegebene Gewerk, bei o.a. Baufirma für spätere BVH nicht beworben worden sei und auch nicht als Ausbaustufe gewertet hätte werden können (vergebenes Gewerk ca. 1/3 vom gesamten BVH)
- das angeführte Vertragsgeflecht nicht vorhanden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 1996 wurde obige Berufung durch die Abgabenbehörde I. Instanz als unbegründet abgewiesen.

Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Mit Kaufvertrag vom 10. Juli 1992 hätten die Bw. und ihr Gatte von O.O. aus der Einlagezahl X.Y. Grundbuch Y.Z.H. das neu gebildete Grundstück 223/8 im Ausmaß von 437 m<sup>2</sup> um den Kaufpreis von 342.146,00 S erworben.

Punkt 5. dieses Kaufvertrages lautet:

*"Die Käufer haben zur Kenntnis genommen, dass mit dem Erwerb des gegenständlichen Baugrundstückes die unabdingbare Verpflichtung für sich und ihre Rechtsnachfolger verbunden ist, auf diesem Grundstück nach dem ihnen bekannten Plan der Firma O. GmbH ein Haus in verdichteter Flachbauweise zu errichten, wobei bezüglich des Zeitpunktes der Bauausführung und der Finanzierung des Baues zwischen Ihnen und dem Architekten bzw. dem Bauunternehmer gesonderte Vereinbarungen zu treffen sind."*

Mit Datum 26. Juni 1992 – also vor Errichtung des Kaufvertrages – hätten die späteren Käufer an den Grundeigentümer O.O. ein Kaufanbot gerichtet, dessen vorletzter und letzter Absatz wie folgt lauten:

*"Dieses Kaufanbot ist für den Zeitraum 30. Juni 1992 befristet, nach dem Erhalt einer schriftlichen Bekanntgabe des Termines für den Baubeginn durch die bauausführende Firma verpflichtet sich der Käufer, binnen 30 Tagen eine verbücherungsfähige Vertragsurkunde beglaubigt zu unterfertigen."*

*Sollte diese Frist bis 30. Juni 1992 verstreichen, ohne dass der Käufer die o.a. Mitteilung über*

*den Baubeginn erhält, ist diese Vereinbarung gegenstandslos, ohne dass daraus einer der Vertragsteile irgendwelche Rechte oder Schadenersatzansprüche ableiten kann."*

Ebenfalls mit Datum 26. Juni 1996 hätten die Bw. und ihr Gatte an die O. GmbH einen Kaufantrag über die Errichtung eines Reihenhauses auf dem späteren Kaufgrundstück gerichtet.

Mit Datum 29. Juni 1992 hätte die O. GmbH an die Bw. und ihren Gatten eine Auftragsbestätigung zum Kaufantrag vom 26. Juni 1992 betreffend ein Reihenhaus Type B3 gerichtet.

Der für den Umfang der Gegenleistung maßgebliche Gegenstand des Erwerbsvorganges werde nicht nur bestimmt durch das den Übereignungsanspruch begründende Rechtsgeschäft selbst, sondern auch durch mit diesem Rechtsgeschäft in rechtlichem oder objektiv sachlichem Zusammenhang stehende Vereinbarungen, die insgesamt zu dem Erfolg führen würden, dass der Erwerber das Grundstück in bebautem Zustand erhalte.

Lasse sich ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewusst und gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, dass sicherstelle, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben könnten, die sich an ein im Wesentlichen vorgegebenes Baukonzept binden würden, so seien auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen (VwGH vom 23.1.1992, 90/16/0154; vom 20.2.1992, 90/16/0160, 0161; vom 25.2.1993, 91/16/0031 und vom 30.5.1994, 93/16/0095, 93/16/0006).

Sei das Bauprojekt in allen Einzelheiten geplant, so könne der Käufer auf die Gestaltung des Gebäudes keinen wesentlichen Einfluss ausüben. Entscheidend sei auch, ob dem Erwerber ein Recht und eine Möglichkeit der Einflussnahme auf die Gestaltung des Gesamtbauvorhabens oder das Recht wesentlicher Änderungen des Projektes zugestanden sei (VwGH vom 11.6.1981, 16/1287/80; vom 17.6.1982, 16/1283/79; vom 17.2.1983, 82/16/0143 – 0150 u.a.). Die Käufer seien nur dann als Bauherren anzusehen, wenn sie auf die bauliche Gestaltung des Hauses und zwar auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion Einfluss nehmen könnten (VwGH vom 20.2.1992, 90/16/0160, 0161; vom 26.3.1992, 90/16/0211, 0212; vom 27.6.1994, 92/16/0196, 0202; 92/16/0195 u.a.).

Sei der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann sei ein Kauf mit - herzustellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung ein gesonderter Werkvertrag geschlossen werde (vgl. VwGH vom 27.6.1991, 90/16/0169; vom 27.6.1994, 92/16/0196, 92/16/0195, 0201 und vom 26.1.1995, 93/16/0089).

Zusammenfassend sei Folgendes festzustellen:

Das Gesamtprojekt wäre bereits vor dem Erwerb durch die Bw. und ihren Gatten geplant gewesen. Die Bauausführung sei durch eine vom Veräußerer bestimmte Baufirma erfolgt. Eine wesentliche Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung des Hauses bzw. des Gesamtprojektes hätte dem Käufer nicht zugestanden. Die Bw. könne somit im grunderwerbsteuerlichen Sinn nicht als Errichterin (Bauherrin) des Objektes angesehen werden.

Am 16. Jänner 1997 wurde durch die Bw. der Antrag gestellt, die obige Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Gesondert begründet wurde dieser Antrag nicht.

Am 24. Jänner 1997 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 24. März 2004 wurde die Bw. durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

1.) Im Rahmen des Parteiengehörs würden Teile des Aktes der Abgabenbehörde zweiter Instanz übermittelt werden.

Beigelegt wurden die Verhandlungsschrift zur Bauverhandlung am 18. März 1993, die Auftragsbestätigung der Firma O. vom 29. Juni 1992, das Kaufanbot vom 26. Juni 1992 sowie im Folgenden angeführte Teile des Aktes das Landesgericht Wels betreffend Baumängel an gegenständlicher Liegenschaft:

- Klageschrift an das Landesgericht Wels wegen 109.804,80 S. Als Kläger scheint die O. GmbH auf, als beklagte Parteien die Bw. und ihr Gatte. Darin wird unter Anderem ausgeführt:

*" Die Klägerin hat in H. eine Reihenhausanlage errichtet und es haben die beklagten Parteien mit Kaufvertrag vom 26. Juni 1992 das gegenständliche Haus erworben.*

*Im Zuge der Errichtung dieses Reihenhauses sind insbesondere bei den Dachdecker- und Spenglerarbeiten verschiedene Mängel durch den Subunternehmer der klagenden Partei aufgetreten, dergleichen bei den Zimmererarbeiten, wobei all diese Mängel bereits ordnungsgemäß behoben wurden.*

*Die beklagten Parteien haben einen restlichen Kaufpreis von 109.804,80 S trotz ordnungsgemäßer Mängelbehebung einbehalten, sodass zumindest seit 13.Jänner 1995 Fälligkeit des restlichen Kaufpreises gegeben ist.*

... "

- Diesbezügliche Klagebeantwortung vom 14. Februar 1996:

" 1.) Außerstreitstellungen:

*Richtig ist, dass die beklagten Parteien die Klägerin mit Vertrag vom 26. Juni 1992 beauftragten, auf dem gegenständlichen Grundstück ein Reihenhaus zu errichten.*

*Richtig ist weiters, dass im Zuge der Errichtung dieses Reihenhauses zahlreiche Mängel, insbesondere bei den Dachdecker-, Spengler- und Zimmererarbeiten auftraten; diese Mängel sind allerdings nach wie vor zum größten Teil vorhanden.*

2.)

*Die Klägerin wurde mit der Erstellung des Rohbaues laut vorliegender Baubeschreibung beauftragt. Diesem Werkvertrag lagen das Angebot vom 24. Juni 1992, die Bau- und Leistungsbeschreibung, sowie Planskizzen vom 24. bzw. 26. Juni 1992 zu Grunde.*

*Die Fertigstellung des Bauvorhabens war bis Juni 1993 seitens der Klägerin zugesichert worden. Durch, seitens der Klägerin zu vertretende, Versäumnisse wurde die Fertigstellung wesentlich hinausgezögert und ist das gesamte Objekt bis zum heutigen Datum de facto noch nicht fertiggestellt, zumal erhebliche Mängel noch immer vorliegen. Insbesondere wurde das Haus nicht entsprechend den vertraglich vereinbarten Plänen gefertigt.*

.....

4.)

*Zusammenfassend ergibt sich, dass wesentliche Teile der vereinbarten Leistungen gemäß dem Vertrag vom 26. Juni 1992 seitens der Klägerin nicht bzw. nicht mangelfrei erbracht wurden und dies insgesamt zu wesentlichen Beeinträchtigungen der Nutzbarkeit und Schäden im von der klagenden Partei errichteten Bauobjekt geführt hat.*

*Mangels Vollendung des Werkes ist die Fälligkeit des Restbetrages zu verneinen. Einer allenfalls zu Recht bestehenden Klageforderung wird aufrechnungsweise gegenüber die durch die mangelhafte und vertragswidrige Herstellung des Reihenhauses verbundene Wertminderung, sowie der aktuell noch notwendige Sanierungs- bzw.*

*Fertigstellungsaufwand eingewendet; dieser Betrag erreicht zumindest die Höhe des Klagebegehrens und wird in eben diesem Umfang die Aufrechnungseinrede erhoben.*

... "

- Der das Verfahren abschließende Vergleich vom 2. Juni 1997. Die klagende Partei wird darin verpflichtet, den beklagten Parteien die Prozesskosten zu bezahlen.

Mit der Erfüllung des Vergleiches würden alle wechselseitigen Ansprüche zwischen den Parteien im Zusammenhang mit dem gegenständlichen Bauvorhaben bereinigt und verglichen sein.

2.) Welcher Betrag an Errichtungskosten sei endgültig an die Firma O. bezahlt worden?

3.) Der Erwerber eines Grundstückes sei nach ständiger Rechtsprechung des VwGH nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

- auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen könne,
- das Baurisiko zu tragen habe, das heißt den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet sei, und
- das finanzielle Risiko tragen müsse, das heißt, dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen habe, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen müsse, aber auch berechtigt sei, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Diese Kriterien müssten kumulativ vorliegen.

Zur Überprüfung dieser Kriterien müssten noch folgende Sachverhaltsfragen geklärt werden:

4.) Laut Kaufantrag vom 26. Juni 1992 sei die Errichtung eines Hauses Typ B Nr.3 vereinbart worden, auch der von der Bw. eingereichte Plan des Ing. L. vom 17. August 1994 gehe von diesem Haustyp aus. Bei diesem Plan handle es sich um den Einreichplan, der im Zuge des Baubewilligungsverfahrens eingebracht worden sei.

Der Senat gehe davon aus, dass das ursprünglich vertraglich festgelegte Gebäude auch verwirklicht worden sei.

Es sei dazu Stellung zu nehmen.

In Punkt 6 des Kaufantrages vom 26. Juni 1992 werde für Vereinbarungen über zusätzliche Leistungen Schriftlichkeit gefordert. Die Bw. werde aufgefordert, eventuell vorliegende Zusatzvereinbarungen, Nebenabreden oder Änderungen im Vergleich zum vorliegenden Kaufantrag zu erläutern und einzureichen.

5.) Die von der Firma O. ausgestellte Endrechnung sei einzureichen.

6.) Laut eingereichtem Kaufantrag vom 26. Juni 1992 seien am 17. Juli 1992 120.000,00 S an die Firma O. bezahlt worden für das Baugesuch, Planungen und Ingenieursleistungen. Dies widerspreche den Angaben der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 9. November 1994 Punkt 1 und 6, wonach die Planung von ihr selbst durchgeführt worden sei.

Es sei dazu Stellung zu nehmen.

Es sei chronologisch der Planungsvorgang samt sämtlichen Änderungen und anhand schriftlicher Aufzeichnungen zu dokumentieren. Es seien die Angaben der Bw. laut Berufungsschrift zu erläutern, dass anstatt 2 Doppelhäusern lediglich eines verwirklicht worden sei.

7.) Die Angaben der Bw. in Punkt 10 der Vorhaltsbeantwortung vom 9. November 1994, wonach keine Bauverpflichtung bestanden haben würde, widerspreche Punkt 5 des Kaufvertrages vom 10. Juli 1992.

Es sei dazu Stellung zu nehmen.

8.) In Punkt 11 der Vorhaltsbeantwortung vom 9. November 1994 sei von der Bw. angegeben worden, dass sie den bausausführenden Unternehmen unmittelbar berechtigt und verpflichtet gewesen wäre.

Zum Einen seien die diesbezüglichen Verträge nicht vorgelegt worden, weshalb ersucht werde, diese nachzureichen.

Zum Anderen widerspreche dies dem oben zitierten Landesgerichtsverfahren samt Aktenteilen. Die Preisminderung sei lediglich gegenüber der Firma O. geltend gemacht worden, was auch den im Kaufantrag vom 26. Juni 1992 vereinbarten Haftungs- und Gewährleistungsverpflichtungen entspreche.

Folglich wäre jedoch das Baurisiko bei der Firma O. und nicht bei der Bw. und ihrem Ehegatten gelegen.

Es sei dazu Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 15. April 2004 wurde wie folgt geantwortet:

Zu Punkt 1: Im Verfahren vor dem Landesgericht Wels seien von der Bw. und ihrem Gatten die auf sie zukommenden Reparaturkosten der nicht in Ordnung ausgeführten Bauteile der bausausführenden Firmen geltend gemacht und auch bestätigt worden.



Zu Punkt 2 und 5: Die Schlussrechnungssumme laut beiliegender Schlussrechnung abzüglich 109.804,80 S aus dem vorher angeführten Verfahren würde einen Gesamtbetrag von 1,080.000,00 S inkl. MWSt ausmachen.

Zu Punkt 4: Das vertraglich mit der Firma O. festgehaltene Gewerk (Rohbau) für die Errichtung ihres Hauses sei auch verwirklicht worden. Die bei der Abnahme der Rohbauarbeiten festgestellten Mängel zu vorher angeführten Arbeiten seien bei der Schlussrechnung in Abzug gebracht worden.

Zu Punkt 6: Die Planung ihres Hauses sei bereits vor Erwerb des Grundstückes durchgeführt worden. Da die Umplanung ein größeres Grundstück erfordert hätte, sei der Einreichplan für die Umwidmung des gesamten Grundstückes von Herrn O.O. geändert worden. Nach erfolgter Umplanung des Hauses Nr. 3 und Grundstücksänderung auf die erforderliche Größe sei das Grundstück von Herrn O.O. angekauft worden.

Die Umplanungsarbeiten hätten beinhaltet:

- Verdrehen der Garage um 45° und vergrößern auf eine Doppelgarage
- Neugestaltung des Eingangsbereiches mit Überdachung der Garage
- Zurückversetzen des Hauses für die Erweiterung im Terrassenbereich
- Änderung der Dachflächen bzw. zusätzlicher Aufbau von Dachgauben mit Dreieckfenstern
- Vergrößerung des Einfahrtsbereiches für Garagen

Durch vorher angeführte Änderungen für deren Haus hätte an der Südseite des Grundstückes von O.O. nur ein Doppelhaus anstatt zwei verwirklicht werden können. Die ursprüngliche Bewerbung der Firma O. hätte in 4 Doppelhäusern Typ B bestanden.

Zu Punkt 7: Die Verpflichtung über die Gesamterrichtung des Hauses auf ihrem Grundstück mit der Firma O. sei auf Grund der Vereinbarung auf nur ein Gewerk reduziert worden (Rohbau).

Zu Punkt 8: Das Gewerk sei durch die Firma O. als Pauschalauftrag laut LV übernommen worden. Das Baurisiko für die Errichtung eines Hauses in verdichteten Flachbau sei jedoch bei

der Bw. und Ihrem Gatten gelegen.

Beigelegt wurde die Schlussrechnung der Firma O. GmbH vom 12. August 1994, die wie folgt lautet:

BVH: Reihenhausanlage H.

Rohbau laut Kaufvertrag und  
Baubeschreibung vom 26. Juni 1992

Preis laut Angebot / Haus Typ B 3	1,000.000,00 S
Abzüglich der Rechnung der Elektrofirma	-8.496,00 S
	991.504,00 S
+20% MwSt	198.300,80 S
	<b>1,189.804,80 S</b>

Des Weiteren wurde ein Werbefolder der Firma O. GmbH beigelegt, der den Grundriss des ursprünglichen Haustyp B zeigt.

Dazu eine Auflistung der jeweiligen m<sup>2</sup>-Anzahl und der verschiedenen Baukosten je Haustyp und Ausbaustufe.

Aus dieser geht hervor, dass der verwirklichte Haustyp einen Grundanteil von 436,65 m<sup>2</sup> aufweist, der angebotene jedoch nur 337,11 m<sup>2</sup>.

Zusätzlich wurde ein geänderter Plan des gegenständlichen Hauses eingereicht.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs.1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der GrESt.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

§ 5 Abs. 1 GrEStG 1987 bestimmt, dass als Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

Gegenleistung ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (siehe etwa das Erkenntnis vom 31.3.1999, 96/16/0213) auch alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute Grundstück aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines

Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Erbringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen, an wen auch immer, ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 18.12.1995, 93/16/0072).

Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten des Gebäudes ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht, wenn der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist (siehe das Erkenntnis des VwGH vom 31.3.1999, 99/16/0066).

Es kommt dabei nicht darauf an, dass über den Grundstückskauf und die Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden. Dass das Vertragswerk in mehreren Urkunden auf mehrere Vertragspartner des Erwerbers aufgespaltet wird, ist für die Beurteilung der Gegenleistung ohne Belang, weil nicht die äußere Form der Verträge maßgebend ist, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise iSd § 21 BAO zu ermitteln ist (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 26.3.1992, 90/16/0211).

Im gegenständlichen Fall wurde im Grundstückskaufvertrag selbst die Verpflichtung zur Errichtung eines Hauses in verdichteter Flachbauweise nach einem bereits bekannten Plan der O. GmbH vereinbart.

Der Grundstückskaufvertrag wurde am 10. Juli 1992, der Werkvertrag mit der Firma O. GmbH bereits am 26. Juni 1992 abgeschlossen.

Alleine auf Grund dieser Vertragskonstellation steht fest, dass die Bw. und ihr Gatte nicht frei in der Entscheidung waren, ein bebautes oder ein unbebautes Grundstück zu erwerben (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 16.11.1995, 93/16/0017).

Vielmehr liegt ein Gesamtkonzept der Firma O. GmbH vor, in das die Bw. und ihr Gatte eingebunden waren.

Ob es sich dabei um ein rein von der Firma O. GmbH geplantes Haus handelt, oder die Erwerber Einfluss auf die Planung nehmen konnten, ändert nichts daran, dass ein bebautes Grundstück erworben worden ist (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 15.3.2001,

2000/16/0082).

Konkret wurde ein mit einem Rohbau bebautes Grundstück gekauft.

Die von der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 9. November 1994 getätigte Angabe, dass keine Bauverpflichtung bestanden hätte, ist daher als unrichtig anzusehen und widerspricht den eingereichten Verträgen.

Die Herstellungskosten des projektierten Gebäudes sind nur dann nicht als Gegenleistung iSd § 5 GrEStG 1987 zu sehen und zur Bemessungsgrundlage zu zählen, wenn der Erwerber selbst als Bauherr anzusehen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (siehe etwa das Erkenntnis vom 12.11.1997, 95/16/0176) ist aber ein Erwerber nur dann als Bauherr anzusehen, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

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

In Punkt 11 des Ergänzungsvorhaltes der Abgabenbehörde erster Instanz wurde die Bw. darüber befragt, ob sie und ihr Gatte den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet gewesen wären. Weiters wurden sie aufgefordert, die mit diesen abgeschlossenen Verträge einzureichen.

Im Antwortschreiben vom 9. November 1994 wurde die Frage bejaht, die Behauptung unterstützende Verträge wurden jedoch nicht eingereicht.

Im Gegensatz dazu wird in Punkt 4.1. des Kaufantrages vom 26. Juni 1992 über die Ausbaustufe Rohbau die Haftung der Firma O. GmbH für die Qualität und die Vollständigkeit des Bauwerkes festgelegt.

In Punkt 4.5. wurde vereinbart, dass Gewährleistungsansprüche immer gegenüber der Firma O. GmbH als Generalunternehmen geltend zu machen seien, Punkt 4.6. regelt die Möglichkeit der O. GmbH, Mängel, die nach Hausübergabe auftreten, innerhalb angemessener Frist zu beheben.

Aus den zitierten Teilen des Aktes des Landesgerichtes Wels geht hervor, dass von der Bw. und ihrem Gatten gegenüber der O. GmbH Entgelt einbehalten worden ist.

In Punkt 2 der Klagebeantwortung wird bestätigt, dass die Firma O. GmbH mit der Erstellung des Rohbaues beauftragt worden sei.

Laut Punkt 4 sei die Erfüllung seitens der O. GmbH nicht mangelfrei gewesen.

Die Bw. und ihr Gatte haben folglich sämtliche Ansprüche aus dem Kaufantrag vom 26. Juni 1992 gegenüber der O. GmbH geltend gemacht.

Auch der neuerlichen Aufforderung im Ergänzungsvorhalt vom 24. März 2004, die Verträge einzureichen, die die direkte Berechtigung und Verpflichtung den bauausführenden Unternehmen gegenüber bestätigen würde, wurde nicht nachgekommen.

Die Bw. stellt im Antwortschreiben vom 15. April 2004 lediglich die Behauptung auf, dass sie selbst und ihr Gatte das Baurisiko getragen hätten.

Zusammengefasst muss daher festgehalten werden, dass die Angaben der Bw. als bloße Schutzbehauptungen zu werten sind.

Aus den oben angeführten Schriftstücken geht eindeutig hervor, dass die Bw. und ihr Gatte den bauausführenden Unternehmen eben nicht direkt berechtigt und verpflichtet gewesen sind. Vielmehr wurde die Firma O. GmbH als Generalunternehmer zwischengeschaltet. Nur dieser gegenüber wurden Ansprüche geltend gemacht, nur dieser gegenüber war man von Seiten der Bw. und ihres Gatten direkt verpflichtet und berechtigt.

Eindeutig lag daher das Baurisiko bei der Firma O. GmbH, nicht bei der Bw. und ihrem Gatten (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 15.12.1988, 88/16/0056-0059).

Im Kaufantrag vom 26. Juni 1992 wurde in den Punkten 3.2. und 10. ein Gesamtpreis von 1,200.000,00 S für die vereinbarte Leistung festgelegt.

Im Schreiben der Bw. vom 9. November 1994 wurde bestätigt, dass es sich beim vertraglich festgelegten Preis um einen Fixpreis laut Leistungsumfang handeln würde.

Unstrittig ist daher, dass die Bw. und ihr Gatte einen im vorhinein fixierten Preis zu zahlen hatten.

Sowohl das Baurisiko, als auch das finanzielle Risiko lag folglich nicht bei der Bw. und ihrem Gatten, weshalb sie nicht als Bauherren iSd ständigen Judikatur des VwGH angesehen werden

können.

Eine Prüfung der Frage, inwieweit die Bw. auf die verwirklichte Gesamtkonstruktion Einfluss nehmen konnte, erübrigt sich daher.

Die Herstellungskosten des Gebäudes in Ausbaustufe Rohbau sind deshalb der Bemessungsgrundlage gemäß § 5 GrEStG 1987 zuzurechnen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Da auf Grund der vorgelegten Schriftstücke die obigen Herstellungskosten mit 1,080.000,00 S feststehen, ist der Umfang der Abgabepflicht nicht mehr ungewiss und wurde der vorläufige Bescheid für endgültig erklärt.

Linz, 23. April 2004