

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache BF, vertreten durch V über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vom 11.12.2007, Erf.Nr1 betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5% von der Gegenleistung in Höhe von € 31.234,73 somit in Höhe von € **1.093,22** (gerundet gemäß § 204 Abs. 1 BAO) festgesetzt.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 21.12.2006 erwarben folgende Käufer nämlich:  
1.) A-Bauprojektmanagement GesmbH 2315/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 37.850,-  
2.) B 384/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 6.233,-  
3.) C Betriebs GmbH 225/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 3.652,-  
4.) DI D 571/7210 Anteile um den Kaufpreis von € 9.269,-  
5.) DI E 571/7210 Anteile um den Kaufpreis von € 9.269,-  
6.) F 110/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 1.786,- an dem mit Nr. 1 bezeichneten Trennstück des Grundstückes LN mit 532 m<sup>2</sup> eingetragen in EZ 10 GB X von Frau Z (Gesamtkaufpreis € 58.520,-).

Mit Kaufvertrag vom 21.12.2006 erwarben folgende Käufer nämlich:

1.) A-Bauprojektmanagement GesmbH 2315/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 40.691,-  
2.) B 384/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 6.750,-  
3.) C Betriebs GmbH 225/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 3.955,-  
4.) DI D 571/7210 Anteile um den Kaufpreis von € 10.036,-  
5.) DI E 571/7210 Anteile um den Kaufpreis von € 10.036,- und  
6.) F 110/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 1.933,- an dem mit Nr. 2 bezeichneten Trennstück des Grundstückes LM mit 1816 m<sup>2</sup> eingetragen in EZ 11 GB X von Frau Y (Gesamtkaufpreis € 63.365,- Bemessungsakt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern ErfNr2)

Mit Kaufvertrag vom 21.12.2006 erwarben folgende Käufer nämlich: 1.) A-Bauprojektmanagement GesmbH 2315/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 103.728,- 2.) B 384/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 17.206,- 3.) C BetriebsGmbH 225/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 10.082,- 4.) DI D 571/7210 Anteile um den Kaufpreis von € 25.585,- 5.) DI E 571/7210 Anteile um den Kaufpreis von € 25.585,- und 6.) F 110/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 4.929,- an dem mit Nr. 3 bezeichneten Trennstück des Grundstückes LO mit 3508 m<sup>2</sup> eingetragen in EZ 12 GB X von den Ehegatten Ing. W (Gesamtkaufpreis € 161.530,- Bemessungsakt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern ErfNr. 3)

Mit Kaufvertrag vom 21.12.2006 erwarben folgende Käufer nämlich: 1.) B 384/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 29.060,- 2.) C Betriebs GmbH 225/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 17.027,-- 3.) DI D 571/7210 Anteile um den Kaufpreis von € 23.759,- 4.) DI E 571/7210 Anteile um den Kaufpreis von € 23.759,- und 5.) F 110/3605 Anteile um den Kaufpreis von € 8.324,- an dem mit Nr. 4 bezeichneten Trennstück des Grundstückes LQ mit 890 m<sup>2</sup> sowie an dem mit Nr. 5 bezeichneten Trennstück des Grundstückes LR mit 130 m<sup>2</sup> beide eingetragen in EZ 13 GB X von der A-Bauprojektmanagement GesmbH. (Bemessungsakt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern ErfNr1)

Bei den oben angeführten Verträgen handelte es sich im Wesentlichen um gleichlautende Verträge wobei in den 3 erstgenannten unter Punkt 4. „Gewährleistung“ jeweils vermerkt war:

*„Der verkaufenden Partei ist das geplante Bauprojekt der kaufenden Partei auf dem Vertragsobjekt samt den angrenzenden Grundflächen bekannt. Sie stimmt diesem Projekt als Eigentümerin des Nachbargrundstückes ausdrücklich zu. ....“*

Weiters war in jedem der Verträge unter Punkt 5. „Steuern, Gebühren und Kosten“ vermerkt:

*„.....Die Kosten der Vermessung des Vertragsobjektes verpflichtet sich die kaufende Partei zur Zahlung zu übernehmen.“*

Auf Grund dieser Verträge leitete das (damals noch) Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien das Ermittlungsverfahren ein.

Über Anfrage des Finanzamtes wurde mit Schriftsatz vom 5. Oktober 2007 bekanntgegeben:

*„Die Initiative zur Vermessung der Grundstücke und zur Erstellung des Vermessungsplans vom 27.11.2006 ging von folgenden Personen aus: Herrn B , Herrn F, Herrn Dr. Gerhard C. als Vertreter der C BetriebsgesmbH, Herrn DI. D und Herrn DI E.*

*Die beteiligten Parteien suchten bereits seit dem Jahr 2005 ein geeignetes Baugrundstück, welches zur Projektdurchführung geeignet war. Verhandlungen mit Freistadt X hinsichtlich der Projektdurchführung BK-Platz zerschlugen sich. Grundstücke HU wurden von einigen beteiligten Personen als zu weit entfernt vom Zentrum beurteilt.*

*Schließlich und endlich wurden Grundstücksteile in der Lobgasse erworben, auf denen nunmehr das Projekt verwirklicht wird.*

*Frau Y und den Ehegatten W (Verkäufer von Teilgrundstücken) wurden Vorprojektierungsunterlagen bzw mündliche Projektbeschreibungen hinsichtlich des Baues des Ärztezentrums bekanntgegeben. Da die beiden Verkäufer im weiteren Bauverfahren, auf Grund Ihrer Anrainersituation, Parteistellung genossen wurde ihre Einwilligung bzw. Zustimmung zur Errichtung des Bauvorhabens im Rahmen des Kaufvertrages eingeholt.*

*Den Auftrag zur Ausarbeitung dieses Projektes wurden von den oben angeführten Beteiligten an Herrn DI E ..... erteilt. Festzuhalten ist, dass Herr DI E. gesondert mit seinen Auftraggebern abgerechnet hat. (Honorarnoten liegen in Kopie bei) Das Bauansuchen sowie das Ansuchen um Umwidmung der Grundstücke liegen diesem Schreiben ebenfalls in Kopie bei. Weiters wird Ihnen der Bescheid des Magistrates der Landeshauptstadt Freistadt X in Kopie übermittelt. Die Erwerber der Liegenschaftsanteile haben durch persönliche Kontakte zusammengefunden. Nach ausführlichen Diskussionen und zahlreichen Besprechungen (siehe Besprechungsprotokolle der Jahre 2005 und 2006) wurde der Bauträger die Firma A Bauprojektmanagement GmbH mit dem Generalplanungs-und Herstellungsauftrag betraut. (siehe Beilagen) Die einzelnen Miteigentümer der Liegenschaft werden jeweils auf ihren Miteigentumsanteil entfallenden Prozentsätzen Eigentum begründen. ..... Andere Vereinbarungen oder Verträge, als die Ihnen vorgelegten Unterlagen, wurden nicht abgeschlossen.“*

*„Die Vorprojektierungsarbeiten durch Herrn DI E wurden bereits mit Ende des Jahres 2005 aufgenommen. Wir verweisen auf die mit Schreiben vom 5. Oktober 2007 übermittelten Besprechungsprotokolle des Herrn DI E. Vom beauftragten Architekten wurden geeignete Baugrundstücke gesucht. Verhandlungen mit der Freistadt X hinsichtlich der Projektdurchführung BK-Platz zerschlugen sich. Grundstücke HU wurden von einigen beteiligten Personen als zu weit vom Zentrum beurteilt. Schließlich und endlich konnten Grundstücksteile in der Lobgasse von den nachstehenden Personen erworben werden, auf denen nunmehr das Projekt verwirklicht wird. Festzuhalten ist, dass der Auftrag zur Vorprojektierung bzw. Ausarbeitung dieses Projektes bereits Ende 2005 stattgefunden hat. Die beteiligten Personen waren hier vor allem Herr B Herr F Herr Dr. Gerhard C. als Vertreter C Betriebs GesmbH Herr DI D Herr DI E. Das Ansuchen um Umwidmung der Trenngrundstücke wurde mit 19. Jänner 2007 an das Magistrat der Freistadt X gestellt. Das Bauansuchen wurde am 20. Dezember 2006 an die Stadtgemeinde X gestellt. Vollmachten zu Gunsten der A Bauprojektmanagement GmbH wurden nicht erteilt, lediglich die Ihnen vorgelegten Generalplanungs- und Herstellungsaufträge wurden von den beteiligten Personen unterfertigt. Mit Bescheid vom 11. Mai 2007 wurde seitens des Magistrates der Freistadt X der Bescheid über die Baubewilligung erlassen.“*

Am 11. Dezember 2007 erließ das Finanzamt vorläufige Grunderwerbsteuerbescheide bezüglich der am 21. Dezember 2006 abgeschlossenen Grundstückserwerbe mit der A-Baprojektmanagement GesmbH. An die C. Betriebs GesmbH erging die Grunderwerbsteuervorschreibung in Höhe von € 12.260,97 ausgehend von

einer Bemessungsgrundlage (Kaufpreis Bar- oder Ratenzahlung) in Höhe von € 350.313,53.

Begründend wurde dazu ausgeführt

*„Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstücks maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Ist der Erwerber an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators, vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit herzustellendem Gebäude anzunehmen. Auch, wenn über Herstellung des Gebäudes ein gesonderter Vertrag errichtet wird und über den Erwerb des Grund und Bodens ein eigener Kaufvertrag. Im vorliegenden Fall plante A-Bauprojektmanagement GesmbH die Errichtung eines Gesundheitszentrums laut dem an die Baudirektion des Magistrates der Freistadt X gerichteten Ansuchen um Umwidmung. Das Bauansuchen wurde von der Fa. "A" eingebracht, die Bauplatzleitung wurde von der Fa. "A" veranlasst, der Baubewilligungsbescheid erging an die Fa. "A" auch in den einzelnen vorgelegten Besprechungsprotokollen (jeweils vom Architekten Dipl.Ing. E. geführt) wird jeweils ein Projekt vorgestellt bzw. wird der Stand des Projektes besprochen. Bemessungsgrundlage ist in diesem Fall der Kaufpreis für den Grund und Boden plus Aufschließungskosten, Vorprojektkosten und der Werklohn für das Gebäude. Da lt. Schreiben der V Wirtschaftstreuhand vom 29.11.2007 die Aufschließungskosten seitens der Stadtgemeinde noch nicht vorgeschrieben wurden, ergeht die Grunderwerbsteuervorschreibung vorläufig.“*

Dagegen wurden jeweils im Wesentlichen gleichlautende Berufungen eingebracht, die im Folgenden auszugsweise wiedergegeben werden:

*„Festzuhalten ist, dass die Initiative für den Bau eines Ärzte bzw. Gesundheitszentrums von den Herren B., C. und F. ausgegangen ist. Vorgespräche mit der Stadtgemeinde X zwischen den drei Herren und Herrn Baudirektor BAU (Vertreter der Stadtgemeinde X) wurden bereits im Jahr 2005 zwecks Errichtung eines Ärztezentrums aufgenommen. Zu diesen Vorgesprächen wurde von Seiten der drei Bauherren Architekt DI E., ....., eingeladen. Die erste Planungsbesprechung war für das Grundstück HU gründe. Nach eingehender Beratung haben sich jedoch die Bauherren (B., F. und C.) gegen diesen Standort ausgesprochen. Nach nochmaligen Gesprächen mit der Stadtgemeinde vertreten durch den damaligen Bürgermeister Herrn Ing. BM und Herrn Baudirektor BAU wurden seitens der Gemeinde den drei Bauherren Grundstücke beim BK- Platz vorgeschlagen. Für diesen Standort waren bereits von einem niederösterreichischen Architektenteam Vorplanungen bzw. Grobplanungen für ein Ärztezentrum in Verbindung mit dem angeschlossenen Hallenbad als eine Art Gesundheitszentrum vorhanden. Nachdem die drei Bauherren bereits an Herrn DI E. herangetreten waren, wurde er auch mit der Bitte konfrontiert, die Planung für den BK- Platz zu überarbeiten. Nach ausführlichen Beratungen der drei Bauherren wurde der Planung E., gegenüber der niederösterreichischen Architektengruppe, der Vorzug gegeben. Die drei Bauherren traten dem Projekt BK Platz näher. Zur allgemeinen Überraschung dieser drei Beteiligten, konnte sich die Stadtgemeinde X innerhalb einer angemessen Frist nicht zum notwendigen*

*Grundstücksverkauf abschließen. Die Gründe waren: Die Stadtgemeinde hätte großräumige Umwidmungen der umliegenden Liegenschaften durchführen müssen, und notwendige Parkflächen für das Gesundheitszentrum, das Finanzamt und einem angeschlossenen Supermarkt zu errichten. Die Gemeinde wollte oder konnte sich diese erheblichen Kosten zum damaligen Zeitpunkt nicht leisten, somit war auch kein Grundstücksverkauf an die Herren B., F. und C. möglich, da der Gemeinderat diesen erheblichen Kosten seine Zustimmung versagte. Die Bauherren waren mit dem Planungsentwurf des Herren DI E. äußerst zufrieden, sodass von ihnen andere Grundstücke gesucht wurden. Vom Bürgermeister der Freistadt X wurden Kontakt zwischen den Grundstückseigentümern der Grundstücke K und den drei Bauherren hergestellt. Der Kaufpreis der Grundstücke war, wegen des Flächenausmaßes, wesentlich höher, als die ursprünglich geplanten Anschaffungskosten eines notwendigen Grundstückes. Aufgrund dieser finanziellen Belastung traten DI E. und DI D. der Bauherrengemeinschaft bei und erwarben auch Grundstücksanteile K. Unabhängig davon wurde bereits im Juni 2006 von der Firma A ein Grundstück zur Errichtung eines Sozialzentrums für das . Hilfswerk erworben. Nach zahlreichen Gesprächen wurde seitens des . Hilfswerkes beschlossen, dieses Sozialzentrum samt Pflegeheim und angeschlossenen Kindergarten einige Grundstücke weiter südlich zu errichten. Somit konnten die Bauherren von der Firma A Grundstücksanteile erwerben und die Planung des Gesundheitszentrums abschließen. Die Bauherren kauften somit von privaten bzw. von der Firma A Grundanteile, für die Grunderwerbsteuer vorzuschreiben ist. Zur Ergänzung unserer Ausführung möchten wir noch festhalten, dass die jetzige Planung weder mit der Vorplanung der niederösterreichischen Architektengruppe noch mit der Planung des Herrn DI E. welche sich auf dem BK-Platz und auf die HU gründe bezogen haben, in Verbindung stehen....“*

Mit Berufungsvorentscheidungen jeweils vom 29. Jänner 2008 wies das Finanzamt diese Berufungen als unbegründet ab.

In der Folge wurde beantragt die Berufungen der Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen und eine mündliche Verhandlung durchzuführen.

Nun war die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig und es ist daher die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen. Es ist die Rechtssache somit als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Das Bundesfinanzgericht hat Einsicht genommen in die Bemessungsakte des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern ErfNr1, ErfNr2, ErfNr. 3, in das Grundbuch und in das Firmenregister der A-Bauprojektmanagement GesmbH.

Die Einsicht in die Bemessungsakten des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern hat ergeben:

Die A-Bauprojektmanagement GesmbH Herr B die C Betriebs GmbH Herr DI D Herr DI E und Herr F haben jeweils am 21.12.2006 gemeinsam mehrere Grundstücke (GrdStNr.

3064, 3065, und 3066) zu unterschiedlichen Anteilen von verschiedenen Käufern erworben.

Herr B die C Betriebs GmbH Herr DI D Herr DI E und Herr F haben gemeinsam am 21.12.2006 Grundstücksanteile der Grundstücke 3067/3 und 3068/3 von der A-Bauprojektmanagement GesmbH erworben.

Aus dem Grundbuch ist ersichtlich, dass diese Grundstücke (GrdstNr. 3064, 3065, 3066, 3067/3 und 3068/3) dem Grundstück 3064/1 zugeschrieben wurden.

Aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass es sich bei den Herren DI D und DI E um die Geschäftsführer der A-Bauprojektmanagement GesmbH handelt.

Weiters ist aus dem Bemessungsakt ErfNr1 ersichtlich, dass Herr B, die C Betriebs GmbH und Herr F der A-Bauprojektmanagement GesmbH am 20.12.2006 Vollmacht erteilten, „*sie erteilen hiermit der A Bauprojektmanagement GesmbH, die Vollmacht sie, betreffend das Gesundheitszentrum X auf der Vermessungsurkunde der staatlich befugten und beeideten Ingenieurkonsulenten für Vermessungswesen J neu gebildete Grundstück 3064/1 der KG X, in allen Angelegenheiten im Zusammenhang mit dem Bau der Anlage vor den Ämtern und Behörden, insbesondere vor den Baubehörden, z. B. bei den erforderlichen Baubewilligungs- und Planwechselbewilligungsverfahren, beim Benützungsbewilligungsverfahren, im Verfahren zur Bekanntgabe der Bebauungsbestimmungen etc., in einem allenfalls notwendigen Teilungsverfahren, zu vertreten; ebenso Verträge aller Art abzuschließen und zu fertigen, die zur Baureifmachung der oben angeführten Liegenschaft erforderlich sind. Weiters auch von Verträgen und Nachträgen in grundbuchsfähiger Form, die den Tausch, die Realteilung, den entgeltlichen oder unentgeltlichen Erwerb oder die Veräußerung von Grundstücken oder Grundstücksanteilen zum Gegenstand haben, die Sondernutzungsrechte o. ä. zum Inhalt haben oder die Bestellung bzw. Aufhebung von Dienstbarkeiten oder Reallasten betreffen, sowie sonstige Verträge, die z. B. zur Erfüllung der von der Baubehörde in den Bescheiden betreffend die Bauplatzschaffung (z. b. auch Übergabe in das öffentliche Gut), Bauplatzbewilligung, Planwechselbewilligung und Benützungsbewilligung erteilten Auflagen etc. erforderlich sind. Der Vollmachtnehmer darf Bescheide, Zustellungen und Schriftstücke aller Art in Empfang nehmen, auf die Erhebung von Rechtsmitteln verzichten, Rechtsmittel erheben, für den Vollmachtgeber Erklärungen abgeben.“*

Am 30.12.2006 waren jeweils die Generalplanungs- und Herstellungsaufträge durch Herrn B die C Betriebs GmbH Herrn DI D Herrn DI E und Herrn F unterzeichnet worden und zwar: Auf Grundlage der Vorprojektierung und Projektkonzeptionen von Arch. Dipl. Ing. E, wird die A - Bauprojektmanagement GesmbH, ... vom jeweiligen Auftraggeber mit den Generalplanungs- und Herstellungsleistungen beauftragt.....

Das Bauansuchen wurde von der A-Bauprojektmanagement GesmbH gestellt und es erging der Bescheid vom 11.5.2007 über die erteilte Baubewilligung an die A-Bauprojektmanagement GesmbH.

Im Akt erliegen weiters Besprechungsprotokolle über Besprechungen über ein Ärztezentrum vom 5.10.2005: anwesend Herr B., Herr E. vom 9.11.2005: anwesend Herr B., Herr E. vom 24.11.2005: anwesend Herr B., Herr C., Herr E. vom 28.11.2005: anwesend Herr B., Herr E., Baudirektor ... und Herr ... vom 6.6.2006: anwesend Herr B., Herr E., Herr C., Herr F. vom 28.8.2006: anwesend Herr B., Herr E., Herr C., Herr F. vom 29.11.2006: anwesend Herr B., Herr E., Herr C., Herr F. vom 30.12.2006: anwesend Herr B., Herr E., Herr C., Herr F., Herr D., Herr B.

Auf Grund eines im Bemessungsakt des Finanzamtes erliegenden Berechnungsbogens ist zu erkennen, wie die Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Grunderwerbsteuer ermittelt wurde:

C Betriebs GmbH:

Anteiliger Kaufpreis in €ErfNr. 1.	10.082,-	
Anteiliger Kaufpreis in €ErfNr. 2.	3.955,-	
Anteiliger Kaufpreis in €ErfNr. 3.	17.027,-	
Baukosten	297.714,-	
Vorprojektkosten	21.364,80	
Anteilige Vermessungskosten	170,73	
Gesamte Gegenleistung		350.313,52

### **Erwägungen:**

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

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

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

Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 ist für das Entstehen der Steuerschuld auf den Zeitpunkt des steuerpflichtigen Erwerbsvorganges (Kauf des Grundstückes) abzustellen.

Nach dem Besteuerungsgrundsatz des § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des VwGH 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. Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Zif. 1 GrEStG 19878 der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebautem Zustand auch dann, wenn die Verträge über den Erwerb des unbebauten Grundstücks einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits zwar nicht durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft sind, zwischen den Verträgen jedoch ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Dies ist dann der Fall, wenn der Veräußerer auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis anbietet und der Erwerber dieses Angebot als einheitliches annimmt oder nur insgesamt annehmen kann (vgl. VwGH vom 18. Juni 2002, 2001/16/0437).

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist ein Käufer nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- b) das Baurisiko zu tragen hat, dh den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- c) das finanzielle Risiko tragen muss, dh dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen (VwGH 30.9.1999, 96/16/0213, 0214). Die von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen dabei kumulativ vorliegen (VwGH 12.11.1997, 95/16/0176).

Im gegenständlichen Fall ist zu hinterfragen, ob die Grundstückserwerber in eine Vorplanung auf der Veräußerer Seite eingebunden waren, bzw. ein Zusammenwirken zwischen den Anbietern von Grundstück und Gebäude erkennbar ist, sodass die Käufer als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhalten haben.

Nun setzten nach übereinstimmenden Aussagen der Käufer der Grundstücksanteile die Herren B., C. und F. bereits im Jahr 2005 die ersten Initiativen für einen gemeinsamen Bau eines Ärzte- bzw. Gesundheitszentrums in X und sie hatten auch bereits im Jahr 2005 erste Vorgespräche mit der Stadtgemeinde X geführt. Zu diesen Vorgesprächen hatten die drei Herren B., C. und F. der Architekt DI E. zugezogen.

Zum damaligen Zeitpunkt war die Errichtung dieses Zentrums auf den sogenannten „HU.“ angedacht. In späteren Gesprächen wurden den drei Herren seitens der Stadtgemeinde für die Verwirklichung des Bauprojektes Grundstücke beim „BK.“ vorgeschlagen und es gab für diesen Standort bereits von einem niederösterreichischen Architektenteam Vorplanungen bzw. Grobplanungen für ein Ärztezentrum. Nachdem die drei Herren bereits an den Architekten Herrn DI E. herangetreten waren, sollte er auch die Planung für den BK Platz überarbeiten und es gaben die drei letztlich der Planung durch Architekt E. den

Vorzug, jedoch erteilte die Stadtgemeinde nunmehr aus Kostengründen dem Verkauf der Grundstücke „BK- Platz“ die Zustimmung nicht.

Die Herren B., C. und F. mussten zur Realisierung des Projektes ein anderes Grundstück finden.

Dabei wurde vom Bürgermeister der Stadt X Kontakt zwischen den Grundstückseigentümer weiterer in Frage kommender Grundstücke und den drei Herren hergestellt. Der Kaufpreis dieser Grundstücke war aber, wegen des Flächenausmaßes, wesentlich höher, als die ursprünglich geplanten Anschaffungskosten eines notwendigen Grundstückes. Aufgrund dieser finanziellen Belastung traten DI E. und DI D. der Bauherrengemeinschaft bei und erwarben sodann auch Grundstücksanteile an diesen Grundstücken.

Im Juni 2006 hatte die Firma A – deren Geschäftsführer Herr DI E. und Herr DI D. waren – bereits ein Grundstück zur Errichtung eines Sozialzentrums für das . Hilfswerk erworben.

Nach zahlreichen Gesprächen wurde seitens des . Hilfswerkes beschlossen, dieses Sozialzentrum samt Pflegeheim und angeschlossenen Kindergarten einige Grundstücke weiter südlich zu errichten. Somit konnten die drei Herren und die Herren DI E. und DI D. einerseits von der Firma A Grundstücksanteile erwerben und andererseits von weiteren Privatpersonen angrenzende Grundstücke, die im weiteren Verlauf zusammengelegt wurden - erwerben. Für dieses neu geschaffene Grundstück wurde die Planung des Gesundheitszentrums abgeschlossen.

Im gegenständlichen Fall spricht alles dafür, dass die Erwerber der Grundstücksanteile selbst die Bauherren des Bauprojektes waren. Sie selbst haben wie sich aus der Aktenlage ergibt, gemeinsam geplant ein Gesundheitszentrum zu errichten, sodann gemeinsam ein Grundstück gesucht um das Bauprojekt, das von einem durch sie beigezogenen Architekten geplant wurde zu realisieren. Die Erwerber der Grundanteile waren mit Abschluss der Grundstückskaufverträge in ihren Entscheidungen über das „ob“ und „wie“ einer Bebauung der erworbenen Grundstücke gegenüber der Veräußererseite in ihren Entscheidungen vollkommen frei.

Dass in weiterer Folge der A Bauprojektmanagement GesmbH als Bauträger die Generalplanung- und Herstellung übertragen wurde, kann im gegenständlichen Fall der Bauherreneigenschaft der Erwerber nicht abträglich sein - zumal die Geschäftsführer der A Bauprojektmanagement GesmbH ebenfalls den Grundstückserwerbern angehören liegt die Erteilung der Herstellungsaufträge an die A auf der Hand.

Im vorliegenden Fall ist nicht davon auszugehen, dass ein nach der Judikatur beschriebenes Bauherrenmodell erworben wurde.

Dem Beschwerdebegehren ist somit nach Ansicht des Bundesfinanzgericht soweit zu entsprechen.

Sehr wohl aber sind die Kosten der Vermessung zu deren Tragung sich die Erwerber verpflichtet haben Teil der grunderwerbsteuerpflichtigen Gegenleistung und damit anteilig jeweils Teil der Bemessungsgrundlage.

Bezüglich der Aufschließungskosten gab es keine vertragliche Absprachen. Vielmehr werden/wurden diese erst zu einem späteren Zeitpunkt den Grundstückserwerbern selbst - als Eigentümer - vorgeschrieben. Damit bilden diese Kosten auch keinen Teil der Bemessungsgrundlage weshalb keine Ungewissheit vorliegt, die die vorläufig ergangene Grunderwerbsteuervorschreibung rechtfertigt.

Die Bemessungsgrundlage setzt sich demnach jeweils zusammen aus:  
dem anteiligen Kaufpreis aus dem Kaufvertrag ErfNr. 1., dem anteiligen Kaufpreis aus dem Kaufvertrag ErfNr. 2., dem anteiligen Kaufpreis aus dem Kaufvertrag ErfNr. 3. sowie den anteiligen Vermessungskosten.

Der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde mit Schriftsatz vom 10. November 2016 zurückgezogen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Wien, am 16. November 2016