



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, Abteilung für Gebühren und Verkehrsteuern, vom 11. Oktober 1999, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und Grunderwerbsteuer im wiederaufgenommenen Verfahren entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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 13./14. Juni 1991 schlossen der Berufungswerber und seine Ehegattin (in der Folge kurz „Berufungswerber“ oder „Erwerber“ genannt) einen Kaufvertrag mit den Verkäufern einer Liegenschaft über den Kauf eines aus dieser Liegenschaft parzellierten Grundstückes.

Im Punkt 4) dieses Kaufvertrages wurde zwischen den Vertragsparteien vereinbart, dass die Rechtswirksamkeit des Vertrages abhängig von der Genehmigung des angeführten

Teilungsplanes mit der Bauplatzerklärung bezüglich des vertragsgegenständlichen Grundstückes ist. In diesem Zusammenhang wurde festgestellt, dass nach dem vorliegenden Bebauungsplan, die im Sinne des angeführten Teilungsplanes neu geschaffenen Baugrundstücke zur Errichtung einer Reihenhausanlage vorgesehen sind.

Vom Finanzamt wurde den Erwerbern für diesen Rechtsvorgang mit Bescheiden vom 16. Juli 1991 die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben. Die Bemessungsgrundlage wurde je aus der Summe der Hälfte des Kaufpreises für das Grundstück und der Hälfte der geschätzten Vermessungskosten ermittelt.

Auf das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes betr. die Überprüfung der Bauherreneigenschaft teilten die Käufer am 24. Juli 1995 mit, dass das Projekt von der Fa. C. in Zeitungsinseraten beworben und auch von ihr geplant worden sei, dieser Firma die Baubewilligung erteilt worden sei, die Erwerber nur einen geringfügigen Einfluss auf die Gesamtkonstruktion genommen hätten, den Erwerbern von den Baufirmen und Professionisten Rechnung gelegt und für die Errichtung ein Fixpreis vereinbart worden sei. Daneben wurden von den Erwerbern das Verkaufsprospekt der Fa. C., der Vertrag mit der Fa. C., der Bauvertrag mit der Baufirma S. und der Baubewilligungsbescheid der Fa. C., der Einreichplan mit Lageplan der Reihenhaussiedlung, Grundriss- und Ansichtspläne des Gebäudes und Baubeschreibung sowie diverse Unterlagen zur Eigenheimförderung und Änderung des Zufahrtsweges übermittelt.

Im Prospekt des Organisators Fa. C. über das Projekt Reihenhausanlage „WOHNPARK P. II“ findet man zwei Lagepläne, in denen die geplante Reihenhausanlage eingezeichnet wurde, Grundrisse vom Keller, Erdgeschoss und Dachgeschoss und Ansichten der Gebäude, von jeweils zwei verschiedenen Haustypen, eine Leistungsbeschreibung der drei Baustufen mit den dazugehörigen Pauschalpreisen, einem Verzeichnis sämtlicher Grundparzellen mit Angabe der Größe und des Grundstückspreises und ein Verzeichnis, welche Leistungen die Fa. C. erbringt, das wie folgt lautet:

- *Wir sind ihr Bauträger.*
- *Wir haben uns bemüht, ein schönes und doch preisgünstiges Grundstück für Sie zu finden.*
- *In Zusammenarbeit mit Architekten, Baumeister und den anderen Professionisten, haben wir diese Reihenhausanlage konzipiert.*
- *Wir haben auf die Planung und den damit verbundenen Baupreis wesentlichen Einfluss.*
- *Auf Wunsch erstellen wir Ihren persönlichen Finanzierungsplan, im Zusammenhang mit sämtlichen Förderungsmöglichkeiten.*

- *Wir übernehmen für Sie die Abwicklung bei Banken, Bausparkassen, Land, Gemeindeämter, etc.*

Aus dem Vertrag mit der Fa. C. geht hervor, dass bereits am 3. Juni 1991, also noch vor Abschluss des Grundstück-Kaufvertrages, zwischen der Fa. C. und den zukünftigen Käufern des Grundstückes ein Vertrag über die Errichtung des Reihenhauses Nr. 4 mit ca. 130 m² Wohnnutzfläche auf der erst später erworbenen, bereits genau bezeichneten Parzelle abgeschlossen wurde. In diesem Vertrag wurde festgehalten, dass die Fa. C. Organisator des Gesamtbauvorhabens und der Grundstücksverkäufer ist; dass die Fa. C. die erforderlichen Vorarbeiten in rechtlicher, technischer, wirtschaftlicher und finanzieller Natur in Verbindung mit den damit beauftragten Gewerken in die Wege geleitet hat, um das Bauvorhaben realisieren zu können; dass die Reihenhauseigentumswerber an die Fa. C. ein Anbot auf Erwerb des eingangs angeführten Reihenhauses stellen; ferner erklären die Reihenhauseigentümer ihr Einverständnis, dass die seitens der Fa. C. namhaft gemachte Baufirma zu den vertraglich bestimmten Preisen und dem Leistungsverzeichnis lt. Informationsmappe, welche dem Reihenhauseigentümer bekannt ist, von der Fa. C. namens und auftrags der Reihenhauseigentümer mit der Errichtung des Reihenhauses beauftragt wird und dass die Fa. C. berechtigt ist, aus welchem Grund auch immer, eine andere Baufirma zu bestimmen, jedoch lediglich zu den Qualitäts- und Preisvereinbarungen dieses Vertrages. Unter Pkt. 4) „Kosten und Finanzierung“ findet man neben den Baukosten auch den Grundstückspreis. Im Pkt. 7) wurde vereinbart, dass Planänderungen nur dann möglich sind, wenn keine nachbarlichen Rechte beeinträchtigt werden und Änderungen, die zu einer neuerlichen Bauverhandlung führen, nicht möglich sind. Gemäß Pkt. 8) bedürfen Änderungen des Vertrages zur Rechtswirksamkeit der Schriftlichkeit, ebenso wie das Abgehen von der Schriftlichkeit.

Am 2. August 1991 wurde von der Fa. C. um Erteilung der Baubewilligung für die Errichtung einer Reihenanlage, bestehend aus 24 eineinhalbgeschossigen Reihenhäusern, angesucht.

Am 25. Mai 1992 wurde der Fa. C. die Baubewilligung erteilt.

Der Bauvertrag über die Lieferung eines Reihenhauses - Basishaus Baustufe I lt. Projektmappe der Fa. C. und Einreichplan vom 16. Juli 1991 - wurde sodann am 16. Juni 1992 zwischen den Berufungswerbern und der Baufirma S. abgeschlossen. Für den vereinbarten Pauschalpreis wurde für ein Jahr ein Fixpreis vereinbart.

Am 4. August 1995 teilten die Berufungswerber dem Finanzamt mit, dass das Gebäude von der Baufirma S. geplant worden sei, entgegen dem Vertrag mit der Fa. C wesentlicher

Einfluss auf die Gesamtkonstruktion genommen worden wäre und zur Frage der Vereinbarung eines Fixpreises und der vorläufigen Baukosten auf die Schlussrechnung der Baufirma S. verwiesen wird. Außerdem wird ein Planänderungsbewilligungsbescheid vom 19.7.1994 auf Grund des Ansuchens der Berufungswerber zur Abweichung von dem mit Bescheid vom 25.5.1992 bewilligten Bauvorhaben und zwar für die Errichtung eines gedeckten Stellplatzes anstelle der genehmigten Garage auf dem Grundstück der Berufungswerber, der dazugehörige Einreichplan und die Schlussrechnung der Baufirma S. vorgelegt.

Auf Grund dieser Feststellungen und Unterlagen wurde vom Finanzamt mit Bescheiden vom 11. Oktober 1999 gegenüber den Berufungswerbern die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO verfügt und die Grunderwerbsteuer neu festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage errechnete sich aus der Summe des Grundstück-Kaufpreises, der geschätzten Vermessungskosten, der Baukosten lt. Bauvertrag (abzüglich Haustür und Fertigteilgarage), je zur Hälfte.

Gegen diese Bescheide wurden von den Erwerbern Berufungen eingebracht, die zusammenfassend wie folgt begründet wurden:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei nicht zu Recht erfolgt, da die Behörde nach herrschender Lehre und Judikatur wegen des Hervorkommens neuer Tatsachen und Beweise nur dann die Wiederaufnahme von Amts wegen verfügen könnte, wenn sie an der Nichtberücksichtigung im wiederaufzunehmenden Verfahren kein Verschulden treffe. Bereits im, dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern am 18. Juni 1991 angezeigten, Grundstücks-Kaufvertrag sei darauf hingewiesen worden, dass die neu geschaffenen Baugrundstücke zur Errichtung einer Reihenhausanlage vorgesehen seien. In weiterer Folge sei am 25. Mai 1992 von der Baubehörde der Baubewilligungsbescheid erteilt worden, mit dem der Fa. C. die Bewilligung erteilt worden sei 24 Reihenhäuser zu erbauen. Spätestens damals hätte dem Finanzamt klar sein müssen, dass im Falle des Nichtvorliegens der Bauherreneigenschaft, die Möglichkeit bestünde, die Grunderwerbsteuer auch auf die Baukosten zu erstrecken. Allerspätestens aber hätte das Finanzamt nach Beantwortung des Ergänzungsersuchens im Jahr 1995 Kenntnis vom Nichtvorliegen der Bauherreneigenschaft erlangt. Im Übrigen hätte die Behörde das rechtliche Gehör verletzt, da den Berufungswerbern anlässlich der beabsichtigten Wiederaufnahme des Verfahrens keine Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben worden sei. Deshalb sei die mit dem angefochtenen Bescheid vom 11. Oktober 1999 vorgeschriebene Abgabe wegen Ablaufes der Verjährungsfrist, welche am 18. Juni 1991 zu laufen begonnen hätte, verjährt.

In den Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes wurden die Berufungen gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und gegen den Grunderwerbsteuerbescheid als unbegründet abgewiesen.

Daraufhin stellten die Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der ergänzenden Begründung, dass die Ermessensübung der Wiederaufnahme rechtswidrig sei, da sie iSd § 20 BAO unbillig sei, nachdem das Parteiengehör verletzt worden wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Wiederaufnahme des Verfahrens

Gem. § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen. Sie soll ein bereits abgeschlossenes Verfahren wieder eröffnen, einen Prozess, der durch einen rechtskräftigen Bescheid bereits einen Schlusspunkt erreicht hat, erneut in Gang bringen (vgl. VwGH 20.6.1990, 90/16/0003 und VwGH 6.12.1990, 90/16/0155, 0165).

Bestand im abgeschlossenen Verfahren hinsichtlich Tatsachen lediglich ein Verdacht, wird also bloß vermutet, dass der Sachverhalt in Wirklichkeit ein anderer ist als der, der der Behörde bekannt gegeben wurde und der Behörde bekannt geworden ist, ohne dass mit dem für möglich gehaltenen Sachverhalt die ihm entsprechenden Rechtsfolgen verbunden werden, so bedeutet der spätere Nachweis des bis dahin lediglich vermuteten, des bis dahin von einem Verdacht, aber nicht von der Kenntnis, der Gewissheit oder dem Erwiesensein erfassten Sachverhaltes eine Neuerung im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar Band 3, 2932).

Es kann nun sein, dass die Abgabenbehörde abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen nicht oder nicht vollständig ermittelt, weil sie den erhobenen Sachverhalt für ausreichend und weitere Tatsachenfeststellungen für unmaßgebend oder bedeutungslos hält. Diesfalls kann das spätere Hervorkommen neuer entscheidungsbedeutsamer Tatsachen oder Beweismittel in Bezug auf diesen Sachverhalt einen Wiederaufnahmsgrund bilden, und zwar dann, wenn

bisher unbekannt gebliebene Sachverhalte überhaupt oder in ihrem vollen Ausmaß erst später bewusst und bekannt werden (zB VwGH 14.3.1990, 88/13/0011). Selbst wenn der Behörde ein Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen im Erstverfahren vorzuwerfen ist, bildet die spätere Feststellung einen Wiederaufnahmsgrund (*Stoll*, BAO-Kommentar Band 3, 2932 und 2934 mwN).

Es ist also bei der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens - im Gegensatz zur Antragswiederaufnahme - nicht erforderlich, dass die Tatsachen oder Beweismittel, die neu hervorkommen, ohne Verschulden von der die Wiederaufnahme verfolgenden Behörde bisher nicht geltend gemacht werden konnten. Der Tatbestand des § 303 Abs. 4 BAO wurde insoweit bewusst im Gegensatz zu Abs. 1 verschuldensneutral formuliert. Selbst wenn also die Abgabenbehörde wegen des Unterlassens von entsprechenden Ermittlungen der Vorwurf der Nachlässigkeit, Oberflächlichkeit oder Sorgfaltsverletzung trifft, ist die Wiederaufnahme nicht ausgeschlossen. Wird daher ein Erstverfahren (nur) unter Zugrundelegung eines vom Abgabepflichtigen bekannt gegebenen Sachverhaltes durchgeführt und stellt sich erst später heraus, dass die Erklärungen des Abgabepflichtigen nicht vollständig waren, so ist eine spätere Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund der erst später festgestellten Tatsachen zulässig. Dies gilt selbst dann, wenn für die Abgabenbehörde die Möglichkeit bestanden hätte, sich schon früher die entsprechenden Kenntnisse zu verschaffen und die Behörde diese Möglichkeit verschuldetermaßen nicht genützt hat (*Stoll*, BAO-Kommentar Band 3, 2934 mwN). Die von den Berufungswerbern in der Berufung zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes und die angeführte Literatur betreffen das Allgemeine Verwaltungsverfahrensgesetz 1991 (AVG), dass im vorliegenden Fall nicht zur Anwendung gelangt.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten und durch die Aktenlage gedeckt, dass die Berufungswerber in ihrer dem Finanzamt vorgelegten Abgabenerklärung nicht angegeben haben, dass sie vor Abschluss des Grundstück-Kaufvertrages den Vertrag mit der Fa. C. als Reihenhauswerber abgeschlossen haben. Im Grundstücks-Kaufvertrag findet man zwar einen Hinweis, dass nach dem vorliegenden Bebauungsplan die im Sinne des Teilungsplanes neu geschaffenen Baugrundstücke zur Errichtung einer Reihenhausanlage vorgesehen sind, aber das Finanzamt gelangte erstmals nach Erlassung des ersten Bescheides vom 16. Juni 1991 auf Grund eines Vorhalteverfahrens Kenntnis von der Errichtung des Reihenhauses, des damit in Zusammenhang bestehenden Vertragsgeflechtes und der fehlenden Bauherreneigenschaft der Berufungswerber. Dabei handelt es sich zweifelsohne um das neue Hervorkommen von Tatsachen oder Beweismittel, wie es die o.a. gesetzliche Bestimmung

erfordert, da erst dadurch die Möglichkeit geschaffen wurde, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen.

Damit ist die Frage des Vorliegens eines Wiederaufnahmegrundes bejaht. In Ausübung des Ermessens hat von Amts wegen die Wiederaufnahme angeordnet werden können.

Die Entscheidung, das Verfahren wieder aufzunehmen, ist den Umständen nach angemessen, weil den Berufungswerbern hätte bekannt sein müssen, dass in Fällen wie diesen auch der Kaufpreis für das Reihenhaus der Grunderwerbsteuer unterzogen wird. Die nicht erfolgte Anzeige des Vertrages mit der Fa. C. und des Bauvertrages durch die Berufungswerber verhindert allfällige Billigkeitserwägungen. Die nunmehrige Einbeziehung des zusätzlichen Kaufpreises für das Reihenhaus folgt dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit. Die Zweckmäßigkeitserwägungen berücksichtigen die gesellschaftlichen Vorstellungen vom Interesse der Allgemeinheit an der Durchsetzung der jeweiligen Vorschrift, dh. der Einhaltung der Gesetze (vgl. VwGH 6.12.1990, 90/16/0155, 0165). Zum Berufungsvorbringen, dass Parteiengehör sei von der Behörde verletzt worden, wird festgestellt, dass die Berufungswerber sehr wohl die Gelegenheit hatten und diese auch nutzten, die mit dem Ergänzungsersuchen im Jahr 1995 gestellten Fragen zu beantworten, Stellung zu nehmen und Unterlagen vorzulegen.

Nach § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei der Grunderwerbsteuer fünf Jahre, die Verjährung beginnt nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Wird die Verjährungsfrist allerdings unterbrochen, wie es im vorliegenden Fall mit dem Ermittlungsverfahren der Behörde im Jahr 1995 geschah, dann beginnt nach § 209 Abs. 1 BAO die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, neu zu laufen. Somit war bei Bescheiderlassung im Jahr 1999 die Festsetzung der Grunderwerbsteuer nicht verjährt.

2) Grunderwerbsteuer im wiederaufgenommenen Verfahren

Gemäß § 1 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuer wird nach § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Unter einer Gegenleistung ist auch alles zu verstehen, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Bringt ein Käufer im Hinblick auf die

Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer - ist demnach zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Für die Beurteilung ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll; das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Ist der Erwerber an ein bestimmtes, durch Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit - herzustellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über diese Herstellung ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen wird (vgl. VwGH 26.1.1995, 93/16/0089, VwGH 22.2.1997, 95/16/0116 - 0120, VwGH 14.10.1999, 97/16/0219, 0220, VwGH 9.11.2000, 97/16/0281, 0282, VwGH 9.8.2001, 98/16/0392, 99/16/0158 und VwGH 21.3.2002, 2001/16/0429). Im hier zu beurteilenden Fall ist das Gesamtkonzept, wie sich nicht zuletzt aus einem Prospekt ergibt, vorgegeben gewesen.

Gegenstand eines nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges ist das Grundstück in bebautem Zustand auch dann, wenn die Verträge über den Erwerb des unbebauten Grundstückes einerseits und des darauf zu errichtenden Gebäudes andererseits zwar nicht durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft sind, zwischen den Verträgen jedoch ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Dies ist dann gegeben, wenn wie im hier vorliegenden Fall der Organisator 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 9.8.2001, 2000/16/0772 und VwGH 19.3.2003, 2002/16/0047).

Von den Berufungswerbern wurde der Vertrag mit dem Organisator Fa. C. über das ausgesuchte Reihenhaus bereits vor dem gegenständlichen Grundstücks-Kaufvertrag abgeschlossen. Dieser Vertrag enthielt bereits die genaue Bezeichnung des Grundstückes und des Reihenhauses sowie die Nutzfläche des Reihenhauses, den Grundstückspreis und die vorläufigen Baukosten. Somit standen der Erwerb des Hauses und der Erwerb des Grundstückes in einem derart engen sachlichen Zusammenhang, dass ein einheitlicher Vorgang gegeben war (vgl. VwGH 18.6.2002, 2001/16/0437).

Es stand also im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haus bebautes Grundstück zu erwerben, fest.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes spielt es keine Rolle, dass das Gesamtvertragswerk in mehreren Urkunden auf mehrere Vertragspartner des Erwerbers aufgespalten wird. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es ja nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (siehe VwGH 18.12.1995, 93/16/0072 und VwGH 9.11.2000, 2000/16/0039, 0040).

Im vorliegenden Fall ist auch der Umstand ohne Belang, dass in den Vertragsurkunden jeweils aufeinander kein Bezug genommen wurde, weil schon durch den unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang der Vertragsabschlüsse gewährleistet war, dass der Erwerber das Grundstück jedenfalls nur in bebautem Zustand erhalten werde. Darüberhinaus wurde der Kontakt zwischen den Berufungswerbern und den Grundstücksverkäufern vom Organisator Fa. C. hergestellt, im Vertrag mit dem Organisator wurde bereits vereinbart, dass noch zusätzlich ein Bauvertrag mit einer vom Organisator namhaft gemachten Baufirma abzuschließen ist.

Entscheidend ist der gemeinsame Wille von Organisator- und Erwerberseite, dass dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut zukommt. Die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist dann nicht rechtswidrig, wenn der einheitliche Vertragswille auf die Beschaffung des Grundstückes samt Haus gerichtet ist. Die hier unzweifelhaft gegebene Einbindung in ein von der Organisatorseite vorgegebenes und vom Erwerber voll akzeptiertes Gesamtkonzept schließt es aus, dem Erwerber die Qualifikation eines selbständig "Schaffenden" zuzubilligen.

Der Käufer ist 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).

Auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen können, bedeutet, wenn man auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion Einfluss nehmen kann (VwGH 30.4.1999, 97/16/0203). Dabei sind „Veränderungen in Innenräumen“ belanglos (VwGH 24.3.1994,

93/16/0168). Eine wesentliche Einflussnahme auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion eines Reihenhauses in planerischer Hinsicht erscheint hier als eher eingeschränkt und ist im vorliegenden Fall auch nicht erfolgt. Die von den Berufungswerbern selbst erwirkte, nachträgliche Planänderungsbewilligung der Baubehörde über die Errichtung eines gedeckten Stellplatzes anstelle der genehmigten Garage erfüllt diese Voraussetzung nicht.

Der Begriff „Bauherr“ im Baurecht ist nicht ident mit jenem im Grunderwerbsteuerrecht.

Die Kriterien „Fixpreisvereinbarung“ und „Risikotragung“ dürfen nicht isoliert betrachtet werden. Ein Bauwerber, dem ein Grundstück seit Jahren gehört, wird die Bauherreneigenschaft nicht dadurch verlieren, dass er mit dem Bauunternehmer eine Fixpreisvereinbarung eingeht. Auch wäre es in einem solchen Fall unerheblich, ob mit den einzelnen Professionisten gesonderte Verträge abgeschlossen werden, oder ob sich der Bauherr eines Generalunternehmers bedient. Entscheidend ist für die Bauherrenfrage vielmehr, mit wem eine solche Fixpreisvereinbarung getroffen wird: Ist der Vertragspartner der Verkäufer oder ein Organisator oder wie hier die vom Organisator namhaft gemachte Baufirma und wird an diese Personen das Risiko der planmäßigen Ausführung überwält, dann spricht das gegen die Bauherreneigenschaft des Erwerbers (vgl. VwGH 31.3.1999, 96/16/0213, 0214). Auch wenn die Berufungswerber den Bauvertrag direkt mit der Baufirma abgeschlossen haben, wurde bereits im Vertrag mit dem Organisator Fa. C. vereinbart, dass die seitens der Fa. C. namhaft gemachte Baufirma von der Fa. C. namens und auftrags der Reihenhausewerber mit der Errichtung der Reihenhauseanlage beauftragt wird und dass der Organisator berechtigt ist, aus welchem Grund auch immer, eine andere Baufirma zu bestimmen. Durch die Zwischenschaltung des Organisators waren die Berufungswerber gegenüber dem bauausführenden Unternehmen somit nicht direkt berechtigt und verpflichtet.

Für die Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Grunderwerbsteuer wurden der Grundstücks-Kaufpreis und der Werklohn für die Errichtung eines Basishauses - Baustufe I herangezogen, nicht aber die weiteren Kosten für die Fertigstellung des Reihenhauses, da die Aufwendungen, die die Erwerber in der Folge tätigten, von dem im gegenständlichen Fall zu beurteilenden Vertragsgeflecht nicht erfasst sind und daher nicht miteinbezogen werden können.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

