



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (in der Folge: FAG) vom 10. Dezember 2004, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Abgabenerklärung gemäß § 10 GrEStG vom 13. Juli 2004 erklärte der Vertreter der Berufungswerberin (Bw.) den Erwerb eines Miteigentumsanteiles von je 69/1200 Anteilen durch die Bw. und ihren Ehegatten an der Liegenschaft xxx, Wien, S. gasse 12/Top 8 von der N. Vertrieb-Immobilien-Planungsgesellschaft mbH mit Kaufvertrag vom 8. Juni 2004 um einen Kaufpreis von insgesamt € 120.346,00.

Lt. Präambel des Kaufvertrages war die N. Vertrieb-Immobilien-Planungsgesellschaft mbH Alleineigentümerin der gegenständlichen Liegenschaft.

Weiters ist im Kaufvertrag ua. Folgendes ausgeführt:

*"Präambel*

.....

*Gegenstand dieses Kaufvertrages sind daher vorläufig 138/1200 Miteigentumsanteile, verbunden mit dem alleinigen Nutzungsrecht an der laut beiliegendem Wohnungsplan ersichtlichen Wohnung Top 8 wie im beiliegenden Plan, welcher einen Vertragsbestandteil bildet, ersichtlich ist.*

*Die Käufer erklären Rechtsbelehrung gem. § 5 Bau trägerv ertragsgesetz (BTVG) erhalten zu*

*haben.*

*Sie bestätigen, dass ihnen der Vertragsentwurf samt Wohnungsplan mehr als eine Woche vor Vertragsunterfertigung zum Zwecke einer Kontrolle zur Verfügung gestellt worden ist.*

*I.*

*.....*  
*Die Verkäuferin verkauft und übergibt, <Bw.undGatte> ..... – im folgenden kurz Käufer genannt – kaufen und übernehmen den oben bezeichneten kaufgegenständlichen Miteigentumsanteil jeweils zur Hälfte mit dem Recht zur Begründung von Wohnungseigentum an der im 3. Stock zu errichtenden Wohnung Top 8 um den hiermit einvernehmlich vereinbarten Kaufpreis von € 120.346,00,....., wobei auf jeden der beiden Käufer ein Betrag von € 60.173,00 zur Bezahlung entfällt.*

*II.*

*Von allen Vertragsteilen wird einvernehmlich Rechtsanwalt Dr.K. , ..... zum Treuhänder im Sinne des § 12 BTVG bestellt. Die Käufer erklären vor Unterfertigung dieses Vertrages über die Natur des Vertrages und die wesentlichen Vertragspunkte in rechtlicher Hinsicht durch den Treuhänder belehrt zu sein.*

*..... "*

Dem Kaufvertrag ist ein detaillierter Bauplan über den 3. Stock (ua. Top 8 mit 138,73 m<sup>2</sup> samt Balkon mit 8,00m<sup>2</sup>) angeschlossen.

Die vom FAG im Vorhalt vom 20. Oktober 2004 gestellten Fragen wurden wie folgt beantwortet:

Wie sind Sie auf das gegenständliche Objekt aufmerksam gemacht worden?

*"Persönlicher Hinweis von Dritten, darauf Kontakt mit der Fa. N. "*

Gibt es dazu Prospekte oder sonstige Unterlagen?

*"nein"*

Von wem wurde das Gebäude geplant und wer hat den Auftrag dazu erteilt?

*"Fa. N. "*

Wer hat um Baubewilligung angesucht?

*"Fa. N. "*

Wem wurde sie erteilt?

*"Fa. N. als Hauseigentümer"*

Wurde für die Errichtung (Sanierung) ein Fixpreis vereinbart?

*"nein"*

In wessen Namen werden die am Bau beteiligten Firmen zur Durchführung der jeweiligen

Arbeiten beauftragt?

An wen erfolgt die Rechnungslegung der Professionisten?

*"Bauherrn"*

Auf die Frage, welche Verträge mit dem Bauführer abgeschlossen wurden, wurde ein Werkvertrag (Bauvertrag vom 23. Juni 2004 abgeschlossen zwischen dem Ehepaar G. als Bauherrn und der D.GmbH als Werkunternehmer) beigelegt.

Weites wurde eine Kopie der Baubewilligung beigelegt.

Gegenstand des Bauvertrages ist die Herstellung der Dachgeschoßwohnung (Wohnung Top 8 im Ausmaß von ca. 138 m<sup>2</sup> zzgl. einem Balkon mit ca. 8,00 m<sup>2</sup> im 3. Stock).

Lt. Bauvertrag wurde beabsichtigt, das bestehende Geschäfts- und Wohnhaus aufzustocken und einen 2-geschoßigen Dachausbau zu errichten.

Als Werklohn für Wohnflächen sowie für Terrassen- und Balkonflächen wurden € 179.654,00 vereinbart.

Über die Zahlung des Werklohnes wurde ein Ratenplan wie folgt vereinbart:

1. Rate nach Herstellung der ersten Stahlbetondecke im 2. Stock
2. Rate nach Herstellung der Fertigteilrahmen sowie der Geschoßdecke im 3. Stock
3. Rate nach Herstellung der Geschoßdecke Flachdach
4. Rate nach Herstellung der Fenster und Verglasung
5. Rate nach Herstellung des Kaltdaches ohne Deckung
6. Rate nach Herstellung der Wohnungstrennwände
7. Rate nach Herstellung der Rigipskonstruktion
8. Rate nach Herstellung der Rohinstallation
9. Rate nach Estrichherstellung inc. Heizungsverrohrung
10. Rate Bei Übergabe der Wohnung
11. Rate nach Fertigstellung sämtlicher Außenarbeiten.

Auch beim Bauvertrag wurde Dr.K., hier mit dem Auftrag, laut Zahlungsplan bei Erreichen der einzelnen Baustufen die Werkraten treuhändig einzufordern und an den Werkunternehmer zur Auszahlung zu bringen, zum Treuhänder bestellt.

Weiters erteilten die Vertragsparteien dem Treuhänder Vollmacht zur Vertretung bei den Baubehörden.

Der vorgelegte Baubewilligungsbescheid vom 7. Mai 2004 des Magistrats der Stadt Wien, MA 37 umfasst die Bewilligung zur Aufstockung des bestehenden Gebäudes in Wien, S.gasse 12 um ein Hauptgeschoß und darüber die Errichtung eines zweigeschoßigen Dachgeschoßzubaues mit insgesamt vier Wohnungen.

Als Bauwerberin ist die N. Vertrieb-Immobilien-PlanungsgesmbH und als Bauführerin und Planverfasserin ist die D.GmbH in diesem Baubewilligungsbescheid angeführt.

Auf Grund dieses Sachverhaltes setzte das FAG mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 10. Dezember 2004 gegenüber der Bw. eine Grunderwerbsteuer in Höhe von € 5.250,00, ausgehend von dem mit Kaufvertrag vom 8. Juni 2004 vereinbarten anteiligen Kaufpreis in Höhe von € 60.173,00 und dem vereinbarten anteiligen Werkentgelt in Höhe von € 89.827,00 somit von einer Gegenleistung in Höhe von € 150.000,00, fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. nunmehr im Wesentlichen ein, sie habe einen Miteigentumsanteil gemeinsam mit ihrem Mann ausdrücklich zum Zwecke des Ausbaus des ihnen zugewiesenen Dachgeschoßanteiles und im Weiteren zur Begründung von Wohnungseigentum erworben. Zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses habe es sich bei den besichtigten Hausanteilen um einen nicht ausgebauten Rohdachbodenanteil gehandelt.

Es sei für den Erwerb der Liegenschaftsanteile ausschlaggebend gewesen, dass sie einen Rohdachanteil erwarben, den sie unter Einhaltung der behördlichen Auflagen nach ihren eigenen Vorstellungen und Ideen gestalten und ausbauen konnten.

In der weiteren Folge nach Abschluss des Kaufvertrages hätten sie mit mehreren Baufirmen Kontakt aufgenommen und Kostenvoranschläge eingeholt.

Das kostengünstige und umfangreichste Angebot sei von der D.GmbH gelegt worden, und deshalb sei auch der Bauvertrag mit dieser Firma abgeschlossen worden.

Der Bauvertrag sei auf Grund ihrer eigenen Planung, Ideen, und Wünsche ausgearbeitet und kalkuliert worden. Die Elektro- und Installationspläne seien ebenfalls von ihnen erstellt worden. Die Vorgaben für den Ausbau des Dachbodens seien von ihnen im Rahmen der behördlichen Auflagen gegeben worden und es sei der Baubehörde bekannt gegeben worden, dass sie für diesen Ausbau als Bauwerber auftreten.

Ausdrücklich sei auch vereinbart worden, dass die D.GmbH während des Ausbaus ständig Kontakt mit ihnen halten müsse und ihren Anordnungen und Weisungen Folge leisten müsse. Als Beweis wurde eine Zeugeneinvernahme von Frau F. (Anm.: Geschäftsführerin der D.GmbH) angeboten.

Weiters meinte die Bw., bei Kaufvertrag und Bauvertrag liege keine wirtschaftliche Einheit gemäß § 2 Abs. 4 BTVG vor. Diese Bestimmung besage nur, dass ein Bauträgervertrag auch vorliege, wenn der Erwerber sein Recht an der Liegenschaft von einem Dritten erwerbe und die durchgreifende Erneuerung der Wohnung eine wirtschaftliche Einheit mit dem Erwerbsvorgang bilde.

Dies könne nicht der Fall sein, da die Verkäuferin des Dachbodenanteiles lediglich die Einräumung von Wohnungseigentum zusage, und die Baufirma davon unabhängig den

Ausbau nach Planvorlagen der Bauherren durchführe.

§ 2 Abs. 1 BTVG sei nur beim Erwerb von Eigentum an durchgreifend zu sanierenden Gebäuden bedeutsam.

Abschließend meinte die Bw. sinngemäß, dass FAG wäre mangels fachlicher Möglichkeit zur Beurteilung der Bauherrnrolle verpflichtet gewesen, eine fachliche Beurteilung einzuholen.

In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 1. Februar 2005 hielt das FAG der Bw. ua. vor, dass im Zeitpunkt der Vertragsserrichtung der Verkäuferin bereits die Baubewilligung erteilt worden war, und dass es unmöglich sei, in Eigenregie eine Wohnung zu errichten, wenn der Grundeigentümer aufstockt und ein zweigeschoßiges Dachgeschoß errichte.

Dagegen brachte die Bw. einen Vorlageantrag ohne weitere Ausführungen ein.

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

Auf Grund des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

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

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist bei einem Kauf Gegenleistung ua. der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen.

Zu den Ausführungen in der Berufung, insbesondere zur Erklärung der Bw., es habe sich im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses um einen nicht ausgebauten Rohdachbodenanteil gehandelt, ist auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.9.2000, 99/16/0519 hinzuweisen, in welchem der Verwaltungsgerichtshof ua. Folgendes ausführt:

*"Gegenleistung ist auch alles, was der Erwerber über den Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Erbringt der 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 und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).*

*Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, der zur Errichtung der Bauherreneigenschaft führende Auftrag zur Errichtung des*

*Objektes nur von der Eigentümergemeinschaft erteilt werden, wofür als Voraussetzung die von vornherein erfolgte Fassung eines gemeinsam darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist. (vgl. die bei Fellner a.a.O., unter Rz 93 zahlreich angeführte Judikatur)."*

Aus dem Kaufvertrages vom 8. Juni 2004 ergibt sich, dass Kaufgegenstand die Wohnung Top 8 im Ausmaß von 138,73 m<sup>2</sup> samt Balkon im Ausmaß von 8 m<sup>2</sup> war, welche zum Zeitpunkt des Kaufvertrages, wie aus der zu diesem Zeitpunkt schon gegebenen Baubewilligung hervorgeht, erst durch Aufstockung herzustellen war.

Lt. Kaufvertrag finden die Bestimmungen des Bauträgervertragsgesetzes Anwendung und sowohl im Kaufvertrag wie auch im Bauvertrag wurde Dr.K. als Treuhänder bestimmt, was ebenso gegen die behauptete Bauherrneigenschaft der Bw. spricht, wie der Umstand, dass bereits vor Abschluss des Kaufvertrages die Verkäuferin als Bauwerberin aufgetreten ist.

Entsprechend der Baubewilligung und dem Bauvertrag waren zur Herstellung der kaufgegenständlichen Wohnung Top 8 umfangreiche bauliche Änderungen am bestehenden Wohnhaus erforderlich, die weit über den Bereich des künftigen Wohnungseigentums der Bw. hinausgehen.

Ein Eigentümerbeschluss unter Beteiligung der Bw. als Miteigentümerin über einen Auftrag zur Errichtung des Objektes liegt nicht vor.

Dem Vorhalt in der Berufungsvorentscheidung, dass es unmöglich sei, in Eigenregie eine Wohnung zu errichten, wenn der Grundeigentümer aufstockt und ein zweigeschoßiges Dachgeschoß errichte, ist die Bw. nicht entgegengetreten.

Zum angebotenen Beweis (Einvernahme der Geschäftsführerin der D.GmbH von F. über das behauptete Weisungsrecht gegenüber der D.GmbH) ist ebenfalls darauf hinzuweisen, dass nur die Gesamtheit aller Miteigentümer rechtlich über das ihnen gemeinsame Grundstück verfügen kann. Im Übrigen wurde der Bauvertrag vorgelegt, womit sich die angebotene Zeugeneinvernahme erübrigt.

Die Berücksichtigung von Planungswünschen von Wohnungswerbern hat für sich alleine keinen Einfluss auf die Bauherrneigenschaft.

Zur Ansicht der Bw., es fehle dem FAG die fachliche Möglichkeit zur Beurteilung der Bauherrenrolle, ist zu bemerken, dass es sich hierbei um eine grunderwerbsteuerrechtliche Frage handelt, welche in den sachlichen Zuständigkeitsbereich des FAG fällt.

Da der Kaufvertrag auf den Erwerb der noch zu errichtenden Wohnung Top 8 im Wohnungseigentum gerichtet war und der Bw. die Bauherrneigenschaft nicht zukommt, waren die anteiligen Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen und die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 22. September 2005