



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.P., inW., vertreten durch Mag. Gerhard Moser, Rechtsanwalt, 8850 Murau, Anna-Neumann-Straße 5, vom 13. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 8. Jänner 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 23./24. April 2001 erwarb Frau A.P. (in der Folge auch Berufungswerberin genannt) von der D.. 1/8 einer Liegenschaft mit dem Haus A, B, in dem sich acht selbständige Wohnungen befinden, an denen Wohnungseigentum begründet werden soll. Bis zur Begründung des Wohnungseigentums steht der Käuferin das alleinige Nutzungsrecht an der Wohnung Top Nr. 7 und den damit in Sondernutzung stehenden Flächen (Gartenanteil) zu. Der von den Vertragsparteien vereinbarte Kaufpreis beträgt 165.000,00 S.

Im Vertrag wurde festgehalten, dass sich die Käufer verpflichten der Sanierung des Objektes durch die G wie in deren Konzept der umfassenden Sanierung, welches beiden Vertragsteilen bekannt ist, zuzustimmen und die darin angeführten Verpflichtungen zu übernehmen. Die

Sanierung hat binnen Jahresfrist ab Vertragsunterfertigung zu erfolgen. Zu tragen sind insbesondere die zwischen Punkt 1. und 13. (Allgemeinkosten) und 19., 22., 23. und 24. (Direktkosten) angeführten Kosten.

Für allenfalls nicht verkaufte Liegenschaftsanteile verpflichtete sich die Verkäuferin die Kosten aus Eigenem zu tragen.

Die Vertragsparteien kommen auch überein, dass die G mit der Durchführung der Sanierung und Parifizierung sowie der Aufnahme der Förderungsdarlehen und sämtlichen damit zusammenhängenden Arbeiten betraut wird.

Das Finanzamt setzte zuerst die Grunderwerbsteuer gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig auf Grund des im Kaufvertrag vereinbarten Kaufpreises mit Bescheid vom 14. November 2001 in der Höhe von 5.775,00 S fest.

Am 18. November 2003 ersuchte das Finanzamt die Berufungswerberin die Höhe der im Kaufvertrag übernommenen Kosten bekannt zu geben.

Die Berufungswerberin legte eine Kostenzusammenstellung ihrer Wohnung mit einer Auflistung der einzelnen Arbeiten in Allgemein- und Direktkosten vor, in der die Gesamtkosten in Höhe von 136.331,46 € ausgewiesen sind.

Mit Bescheid vom 8. Jänner 2004 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer unter Zugrundelegung einer Bemessungsgrundlage von 136.331,46 € gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig in Höhe von 4.771,63 € fest.

Gegen diesen Bescheid erhob die Berufungswerberin die Berufung mit der Begründung, dass das Konzept zur umfassenden Sanierung des kaufgegenständlichen Objektes eine gegenseitige Bindung der Käufer der einzelnen Wohnungseigentumseinheiten vorsehe, um eine Gesamtsanierung des Objektes zu erreichen. Im Vermögen der Verkäuferin würden sich die Aufwendungen für die umfassende Sanierung nicht vermehrend auswirken, auch bei Verweigerung der Förderung durch die öffentliche Hand sei vorgesehen, den Vertrag vorzeitig aufzulösen. Es sei auch zu berücksichtigen, dass die Punkte 1. bis 13. und 19., 22., 23. und 24. der Kostenaufstellung die Gesamtkonstruktion des Gebäudes nicht betreffen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei als wesentliches Merkmal der Bauherreneigenschaft neben anderem auch entscheidend, dass dem Abgabepflichtigen ein Recht und eine Möglichkeit der Einflussnahme auf die Gestaltung des Gesamtbauvorhabens oder das Recht zu wesentlichen Änderungen des Projektes zugestanden werde, somit wenn er auf die bauliche Gestaltung des Hauses, und zwar auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion Einfluss nehmen könne. Die laut dem Kaufvertrag von der Käuferin zu übernehmenden Kosten seien solche, die mit der Gesamtkonstruktion überhaupt nicht oder nur am Rande zu tun hätten. Es habe sohin die Möglichkeit bestanden in die Gesamtkonstruktion einzugreifen, was

die Berufungswerberin in einem umfangreichen Ausmaß getan habe, hinsichtlich der Gesamtkonstruktion habe die Berufungswerberin „freie Hand“ gehabt. Auch von Seiten der Verkäuferin habe es keine Auflagen bezüglich konstruktiver Änderungen und Veränderung des äußeren Erscheinungsbildes des Objektes gegeben. Da es sich um einen Altbestand gehandelt habe, sei der Umfang der konstruktiven Veränderungen erst während der Bauzeit von der Käuferin festgelegt worden. Im Detail seien folgende konstruktive Maßnahmen gesetzt worden: der Stiegenaufgang zur Haustür im Außenbereich sei mit größerer Fundamentierung und in der Grundrissgestaltung anders ausgeführt worden als die Nachbarstiegenaufgänge; im Erdgeschoss sei die Wand und die Tür zwischen Wohnzimmer und Küche entfernt; im Obergeschoss sei die Wand zwischen WC und Bad entfernt und die ehemalige Badezimmertür zugemauert worden, im Untergeschoss sei der Aufbau der Fußbodenkonstruktion und die Kellerraumhöhe in den Bereichen Waschküche und Keller I verändert worden. Dazu sei der gesamte bestehende Kellerboden und Unterboden entfernt worden, ein Aushub des Erdmaterials sei bis in eine Tiefe von 0,4 m erfolgt, der Aufbau des neuen Fußbodens bestehe aus einer verbesserten Wärmedämmschicht von 5 cm (Bestandswärmedämmung 1,5 cm) und Fußbodenheizung, die Raumhöhe sei dadurch von 2,25 m auf 2,35 m verändert worden. Weiters sei die Entfernung der Terrasse und der Zubau eines Balkons mit darunter liegendem beheizbarem Wintergarten erfolgt, die Größe des Wintergartens, über die gesamte Objektbreite von 6,40 m, die Ausführung in Holzbauweise und die Situierung der Balkonaußenstiege seien während der Bauzeit festgelegt worden. Die Gestaltung von Balkon und Wintergarten sowie Situierung der Balkontüre seien ohne Auflagen von Seiten der Verkäuferin erfolgt. Durch die Herstellung der Balkontür sei in die Gesamtkonstruktion - ein Stahlbetonträger sei durchtrennt und ein neues Auflager durch eine Stahlsäule sei gebildet worden - durch die baustatische Veränderung eingegriffen worden und somit sei die Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin gegeben. Sollte das Finanzamt trotz der vorherigen Ausführungen bei seinem bisherigen Rechtsstandpunkt bleiben, beantragt die Berufungswerberin zumindest die Punkte 14. bis 18., sowie 20. und 21. laut Kostenschätzung aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden. Hinsichtlich dieser Positionen gäbe es seitens der Verkäuferin und auch seitens der Wohnbaugenossenschaft keine Vorgaben und Verpflichtungen der Käuferin. Außerdem sei die vorzeitige Auflösung des Vertrages bei Nichterlangung der Förderung als auflösende Bedingung für den Erwerb der Liegenschaft und die Durchführung der umfassenden Sanierung vereinbart und vermindere sich die Leistung des Erwerbers entsprechend der vorgesehenen Förderung, die Teil des Vertragswerkes sei. Der Berufung wurde je ein Grundrissplan des Unter-, Erd- und Obergeschosses beigelegt, in denen die vorhin angeführten Planänderungen eingezeichnet wurden, weiters ein Auszug der Schlussrechnung der Baufirma, die Wohnung der Berufungswerberin betreffend, sowie die

ursprüngliche Kostenschätzung, aufgegliedert in 24 Punkte mit den Allgemein- und Direktkosten, weiters ein Schreiben des Landes S. vom 19. Juni 2001, in dem der Verkäuferin auf Grund ihres Ansuchens die Wohnbauförderung zugesichert wurde und ein Bestandsplan der Westansicht des Gebäudes, in dem das statische System vor und nach der umfassenden Sanierung händisch eingezeichnet wurde.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. In der Begründung wird angeführt, dass sich nach den Bestimmungen des Kaufvertrages, Pkt. IV., der Erwerber verpflichtet habe in das Konzept der G. einzuwilligen und die darin angeführten Verpflichtungen zu übernehmen. Es gehe somit eindeutig hervor, dass die Abreden über den Kauf und über die Betrauung mit der Sanierung wirtschaftlich gesehen eine Einheit bilden und dass der einheitliche Vertragswille auf den Erwerb eines fertigen Wohnhausanteiles gerichtet war.

Daraufhin stellte die Berufungswerberin ohne weitere Begründung den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz .

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vornahme weiterer Ermittlungen folgende Feststellungen getroffen:

Im Bauverfahren vor der Gemeinde trat die Eigentumsgemeinschaft W, vertr. durch die g“, als Bauwerber auf. Das Ansuchen um Baubewilligung für die Sanierung des Wohnhauses Weißenbach Nr. 30 mit Balkonzubau und Errichtung von acht Flugdächern mit angebauten Abstellräumen wurde am 4. April 2001 eingereicht, die Baubewilligung mit Bescheid vom 11. Mai 2001 erteilt. Im Einreichplan findet man einen Standardgrundriss des Unter-, Erd- und Obergeschosses für die acht Wohneinheiten.

Auf Grund eines Ergänzungsersuchens legte die G Unterlagen vor, aus denen hervorgeht, dass die Käufer der einzelnen Wohnungseigentumseinheiten ein paar Tage vor oder am Tag der Vertragsunterfertigung als Wohnungseigentümer des 8-Familienwohnhauses, jeweils einzeln, die g “ mit der Durchführung der gemeinsam beschlossenen umfassenden Sanierung des Wohnhauses und der Wohnungen gemäß den vorliegenden Angeboten beauftragen. Die gesamten Sanierungskosten von 7.747.000,00 S sind detailliert aufgelistet, der Anteil für die Wohnung der Berufungswerberin beträgt 1.075.021,76 S. Ebenfalls wurde ein am Tag der Kaufvertragsserrichtung von allen Wohnungseigentümern unterfertigter Betreuungsvertrag mit der G. über die Betreuung eines Bauvorhabens vorgelegt, in dem die Käufer als Bauherrn bezeichnet werden. In diesem Vertrag wurde vereinbart, dass der Bauherr die Gesamtabwicklung der umfassenden Erhaltungs- und Verbesserungsarbeiten sowohl in technischer als auch in finanzieller Hinsicht der Bauvereinigung überträgt. In § 4 wurde weiters festgehalten, dass sich der Bauherr verpflichtet, ohne vorherige schriftliche

Zustimmung der Bauvereinigung, keinerlei Anordnungen hinsichtlich der Bauausführung , noch Aufträge zu erteilen, wie auch Zahlungen zu leisten. Nach § 9 ist eine einseitige Kündigungsmöglichkeit dieses Vertrages durch den Bauherrn nur bei einer Vertragsverletzung durch die Bauvereinigung möglich.

Weiters übermittelte die G ihr Schreiben vom 24. März 2000 an die Verkäuferin D., in dem eine neue Berechnung für das Sanierungsobjekt A auf Basis Wohnungseigentumsobjekt, aus welcher man die monatliche Belastung der zukünftigen Wohnungseigentümer ersehen kann. Als Beilage findet man die Kostenaufstellung, die dem Kaufvertrag beigelegt wurde, mit der detaillierten Auflistung der Allgemein- und Direktkosten in insgesamt 24 Punkten, eine Aufstellung über die Aufteilung der einzelnen Kosten sowie einen Finanzierungsplan für die 8 Wohneinheiten unter Berücksichtigung einer Wohnbauförderung des Landes.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sich dieser Rechtsvorgang auf inländische Grundstücke bezieht.

Unter Grundstücken iSd des GrEStG 1987 sind dabei nach § 2 Abs. 1 dieses Gesetzes Grundstücke iSd bürgerlichen Rechtes zu verstehen.

Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorganges kann insbesondere ein Grundstück (§ 2 Abs. 1 GrEStG) oder ein Anteil an einem Grundstück (§ 2 Abs. 3 Satz 2 GrEStG) sein. Gegenstand eines Kaufvertrages kann auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen.

Gegenstand ist das Grundstück in bebaute (hier: saniertem) Zustand auch dann, wenn die Verträge 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 (hier: sanierte) Grundstück erhält. Dies ist 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. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II (Grunderwerbsteuer), § 1, Rz 117b und 118 mit zahlreichen weiteren Hinweisen).

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

Gegenleistung ist nach ständiger Judikatur 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 (hier: zu sanierende) Grundstück aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Erbringt ein 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).

Im vorliegenden Grundstückskaufvertrag wurden in Punkt IV. die Kosten der umfassenden Sanierung des Kaufobjekts zum Vertragsinhalt gemacht. Bereits im Vorfeld wurden von der Verkäuferin Planungen angestellt, was sich aus dem Schreiben der G. vom 24. März 2000 an die Verkäuferin D. ergibt, in dem eine neue Berechnung für das Sanierungsobjekt A auf Basis Wohnungseigentumsobjekt, aus welcher man die monatliche Belastung der zukünftigen Wohnungseigentümer mit Finanzierungsplan ersehen kann sowie aus dem Schriftverkehr der Wohnbauförderungsabteilung des Landes an die Verkäuferin.

Voraussetzung für die Einbeziehung der anteiligen Sanierungskosten des Gebäudes ist, dass die Sanierung 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 (vgl. VwGH 31.3.1999, 99/16/0066).

Es kommt dabei nicht darauf an, dass über den Grundstückskauf und die Gebäudesanierung 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 VwGH 26.3.1992, 90/16/0211).

Durch den unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang der Vertragsabschlüsse war gewährleistet, dass die Erwerber die Wohneinheiten jedenfalls nur im sanierten Zustand erhalten werden.

Entscheidend ist der gemeinsame Wille von Organisator- und Erwerberseite, dass dem Erwerber das Grundstück letztlich bebaut (hier: saniert) zukommt. Die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist dann nicht rechtswidrig, wenn der einheitliche Vertragswille auf die Beschaffung des Grundstückes samt saniertem Haus gerichtet ist. Die hier unzweifelhaft gegebene Einbindung in ein von der Organisator- und Verkäuferseite 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 von reihenhausartigen Wohneinheiten in planerischer Hinsicht erscheint hier als eher eingeschränkt und ist im vorliegenden Fall auch nicht erfolgt.

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

Das Ansuchen um Erteilung der Baubewilligung wurde von der „Eigentumsgemeinschaft“ vor Unterfertigung der einzelnen Kaufverträge gestellt, also zu einem Zeitpunkt als noch die Verkäuferin Eigentümerin der Liegenschaft war und eine Miteigentümergeinschaft noch gar nicht bestanden hat.

Werden - wie im gegenständlichen Fall - Miteigentumsanteile an einer Liegenschaft erworben, mit denen das Eigentum an einer Wohneinheit verbunden ist, wird in ständiger Rechtsprechung des VwGH zur Erreichung der Bauherreneigenschaft vorausgesetzt, dass der Auftrag zur Sanierung der Wohneinheit von der Eigentümergeinschaft (und nur von dieser) erteilt wird, wofür von vornherein die Fassung eines gemeinsamen, darauf abzielenden Beschlusses erforderlich ist (siehe VwGH 30.5.1994, 93/16/0095, 93/16/0096).

Die Bauherreneigenschaft einer Miteigentümergeinschaft ist nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und das Risiko tragen. Inhaltsgleiche Einzelerklärungen von Miteigentümern, wie im vorliegenden Fall, können den erforderlichen gemeinsamen, auf die Errichtung des gesamten Bauwerkes gehenden Beschluss der Eigentümergeinschaft nicht ersetzen. Der schlüssigen Annahme eines gemeinsamen Beschlusses zur Auftragserteilung durch sämtliche Miteigentümer auf Grund des Abschlusses von Einzelverträgen kann im Sinne der obigen Judikatur nicht gefolgt werden. Von einer Miteigentümergeinschaft kann auch erst dann gesprochen werden, wenn Personen Miteigentümer geworden sind. Solange diesen Personen Miteigentum nicht eingeräumt ist und

eine solche Miteigentumsgemeinschaft nicht besteht, können diese auch nicht als Bauherren handeln.

Auch wenn im Betreuungsvertrag die Erwerber als Bauherren bezeichnet werden, entsprechen die darin enthaltenen Vereinbarungen nicht dem vorhin erläuterten Bauherrenbegriff des Grunderwerbsteuerrechts.

Die Bauherrneigenschaft der Erwerber von Miteigentumsanteilen ist u.a. auch dann zu verneinen, wenn die Erwerber von vornherein in ein bereits fertiges Planungs-, Vertrags- und Finanzierungskonzept im Wege eines Vertragsgeflechtes eingebunden werden. Als Gegenleistung sind die prognostizierten Gesamtinvestitionskosten heranzuziehen, weil es stets darauf ankommt, zu welchen Leistungen sich der Erwerber im zeitlichen Umfeld des Kaufvertrages verpflichtet hat (vgl. VwGH 6.11.2002, 99/16/0204).

Für die Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Grunderwerbsteuer wurden der Kaufpreis des Liegenschaftsanteils lt. Kaufvertrag vom 23. April 2001 und die anteiligen Kosten der umfassenden Sanierung lt. Zustimmungserklärung vom 23. April 2001 herangezogen, da diese Kosten vom ggst. Vertragsgeflecht erfasst sind und innerhalb eines Gesamtkonzeptes erbracht wurden, welches darauf gerichtet war, den Erwerbern als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück mit dem saniertem Bauwerk zu verschaffen.

Die weiteren Kosten lt. vorgelegter Kostenzusammenstellung (insgesamt 136.331,46 €) für die ggst. Wohnung sind bei der Berechnung der Grunderwerbsteuer nicht zu berücksichtigen, da die Aufwendungen, die die Erwerberin in der Folge tätigte, von dem im gegenständlichen Fall zu beurteilenden Vertragsgeflecht nicht erfasst sind und daher nicht miteinbezogen werden können. Dabei handelt es sich um folgende in der Berufung angeführten Maßnahmen der Berufungswerberin, die auf die Gesamtkonstruktion keinen Einfluss haben: der Stiegenaufgang zur Haustür im Außenbereich mit größerer Fundamentierung und in der Grundrissgestaltung anders ausgeführt als die Nachbarstiegenaufgänge; im Untergeschoss der Aufbau der Fußbodenkonstruktion und die sich daraus ergebende Veränderung der Kellerraumhöhe in den Bereichen Waschküche und Keller I, die Entfernung der Terrasse und der Zubau eines unter dem Balkon liegenden beheizbaren Wintergartens, Durchtrennung des Stahlbetonträgers und Aufstellung einer Stahlsäule sowie die Errichtung einer Balkonaußenstiege.

Sohin errechnet sich die Grunderwerbsteuer wie folgt:

Kaufpreis	165.000,00 S	entspricht 11.991,02 €
Sanierungskosten	1.026.171,76 S	entspricht 74.574,81 €

insgesamt	1.191.171,76 S	entspricht 86.565,83 €
davon 3,5% Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987		3.029,80 €
bisher war vorgeschrieben		4.771,63 €
Guthaben		1.741,83 €

Zum Vorbringen, dass das aufgenommene Wohnbauförderungsdarlehen die Leistung des Erwerbers entsprechend vermindere, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass, wenn auch der Erwerber durch die Aufnahme eines Förderungsdarlehens Finanzierungsvorteile bei der Aufbringung der Investitionskosten hat, ändert dies - wie im Übrigen auch im Fall einer ungünstigen Finanzierung zB bei hoher Darlehensverzinsung - doch nicht die Gegenleistung nach den Bestimmungen des GrEStG. Eine Reduktion der Gegenleistung kommt daher nicht in Betracht (vgl. VwGH 30.8.1995, 94/16/0085).

Zusammenfassend ist die Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin hier wegen der im Zeitpunkt der Verwirklichung des Erwerbsvorganges vorhandenen finalen und zeitlichen Verknüpfung des Ankaufes der Wohneinheit und der Verpflichtung zur Sanierung zu verneinen und sind daher die Kosten der Sanierung in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen.

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.

Graz, am 21. Oktober 2008