

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende V und die weiteren Senatsmitglieder Ri, L1 und L2 im Beisein der Schriftführerin S in der Beschwerdesache des Herrn BF, ADR, vertreten durch Arnold Rechtsanwälte GmbH, Wipplingerstr 10, 1010 Wien gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23. Juli 2013, ErfNr*** - Team 11 betreffend Grunderwerbsteuer am 18. November 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Den Bescheidbeschwerden wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden insofern abgeändert, als die Grunderwerbsteuer gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt mit

€ 5.509,51 (3,5 % einer Gegenleistung von € 157.414,67) für den Erwerb von 40/1200 Anteilen von der A GmbH und

€ 2.754,76 (3,5 % einer Gegenleistung von € 78.707,33) für den Erwerb von 20/1200 Anteilen von der B GmbH.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

1. Verfahren vor dem Finanzamt

1.1. Grunderwerbsteuererklärung - Rechtsvorgang

Mit elektronischer Grunderwerbsteuererklärung vom 4. Mai 2012 zeigte die ABC Rechtsanwälte GmbH dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, kurz Finanzamt) an, dass am 21. Dezember 2011 ein grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang zwischen Herrn BESCHWERDEFÜHRER (dem nunmehrigen Beschwerdeführer, kurz Bf.) als Erwerber und der A GmbH und der B-GmbH als Veräußerer erfolgt sei. Die Gegenleistung wurde für den Erwerb von der A GmbH mit € 39.666,67 und für den

Erwerb von der B-GmbH mit € 19.833,33 erklärt. Beide Erwerbsvorgänge wurden mittels Finanzonline unter der Erfassungsnummer **** erfasst.

Ebenfalls am 4. Mai 2012 übersandte die ABC Rechtsanwälte GmbH unter Bezugnahme auf ErfNr. **** eine Kopie des Kaufvertrages vom 21. Dezember 2012 an das Finanzamt*** und ersuchte um Berechnung und Vorschreibung der Grunderwerbsteuer. Das Finanzamt*** leitete die Kopie zuständigkeitsshalber an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel weiter.

1.2. Ermittlungen durch das Finanzamt

1.2.1 Außenprüfung – Vorhalt vom 29.1.2013

In der Folge führte das Finanzamt eine Außenprüfung bei der A GmbH und der B-GmbH durch.

Im Zuge dieser Außenprüfung richtet das Finanzamt am 29.1.2013 folgende Fragen an die A GmbH:

*"Die A GmbH und die B GmbH schlossen mit BESCHWERDEFÜHRER und anderen Erwerbern Kaufverträge über Wohnungen auf der EZ*** KG XXXX mit der Grundstücksadresse ORT , STRASSE , ab.*

Zwecks Klärung, ob ein Bauherrenmodell vorliegt werden Sie ersucht, die nachstehenden Fragen zu beantworten:

- 1) Bekanntgabe sämtlicher Käufer der auf der Liegenschaft errichteten Wohnungen und der Erfassungsnummern, unter denen diese beim Finanzamt angezeigt wurden.*
- 2) Was genau war der Zweck der Erwerbsvorgänge?*
- 3) Wer hat das Projekt gestartet?*
- 4) Wie war der weitere Ablauf der Erwerbsvorgänge?*
- 5) Wer hat um Baubewilligung angesucht?*
- 6) Wem wurde die Baugenehmigung erteilt?*
- 7) Wer hat den Auftrag zur Planung, zur Errichtung, Sanierung und zum Ausbau des Dachgeschoßes des Gebäudes erteilt?*
- 8) Welchen Einfluss konnten die Erwerber der einzelnen Wohnungen auf das Gesamtprojekt ausüben?*
- 9) War ein Erwerb der Liegenschaftsanteile auch ohne Bauauftrag möglich?*
- 10) Bitte um Vorlage sämtlicher diesbezüglicher Unterlagen (Prospekte, weitere Verträge und Zusatzvereinbarungen, Bauansuchen, Baubewilligung, allgemeiner Schriftverkehr)"*

Unter Bezugnahme auf die Anfrage vom 29. Jänner 2013 langten beim Finanzamt zwei Schriftsätze vom 5. März 2013 ein, eine von der STB1 Steuerberatungs GmbH und eine weitere von der ABC Rechtsanwälte GmbH.

Von der STB1 Steuerberatungs GmbH wurden die Fragen wie Folgt beantwortet:

"1.) Bekanntgabe sämtlicher Käufer der auf der Liegenschaft errichteten Wohnungen und der Erfassungsnummern, unter denen diese beim Finanzamt angezeigt werden.

Die Liegenschaft wurde von den Eigentümern quotal zum Zwecke der langfristigen Vermietung laut Beilage erworben. Bei der Liegenschaft handelt es sich um ein sanierungsbedürftiges Althaus, das im Rahmen einer geförderten Revitalisierung saniert und ausgebaut wird. An der Liegenschaft wird kein Wohnungseigentum begründet, es wurden keine Wohnungen erworben.

2.) Was genau war der Zweck der Erwerbsvorgänge?

Erwerb der Liegenschaft, Revitalisierung unter zu Hilfenahme von öffentlichen Mitteln im Rahmen des Sockelsanierungsprogrammes des Wiener Wohnbauförderungs- und Sanierungsgesetzes (WWFSG) 1989 und seiner diesbezüglichen Durchführungsverordnungen.

Die Liegenschaft wird nach Sanierung langfristig vermietet, mit dem Ziel Erträge in der Einkunftsart "Vermietung und Verpachtung" zu erzielen.

3.) Wer hat das Projekt gestartet?

Das Projekt wurde gemeinschaftlich im Rahmen der Bauherrenversammlung vom 12.12.2011 initiiert und die einzelnen Durchführungsschritte beschlossen.

4.) Wie war der weitere Ablauf der Erwerbsvorgänge?

Jeder Käufer hat einen verbücherungsfähigen Kaufvertrag in Höhe seines quotalen Miteigentumsanteiles mit dem Verkäufer abgeschlossen. Die Kaufverträge wurden von der Rechtsanwaltskanzlei RÄ Rechtsanwälte GmbH entsprechend verbüchert sowie die Auszahlung der Kaufpreise treuhändig abgewickelt.

5.) Wer hat um Baubewilligung angesucht?

Die Miteigentümergemeinschaft hat um die Baubewilligung angesucht. Eine Kopie des Bauansuchens liegt als Anlage bei.

6.) Wem wurde die Baugenehmigung erteilt?

Es ist noch keine Baugenehmigung erteilt. Das Bauverfahren ist noch laufend. Die Einreichung des Bauvorhabens erfolgte durch die Miteigentümergemeinschaft.

7.) Wer hat den Auftrag zur Planung, zur Errichtung, Sanierung und zum Ausbau des Dachgeschoßes des Gebäudes erteilt?

Den Auftrag zur Planung, zur Errichtung, Sanierung und zum Ausbau des Dachgeschoßes der Liegenschaft wurde von den Miteigentümern gemeinschaftlich erteilt.

8.) Welchen Einfluss konnten die Erwerber der einzelnen Wohnungen auf das Gesamtprojekt ausüben?

Die Käufer haben quotales Miteigentum an der Liegenschaft erworben. Es wurde und wird kein Wohnungseigentum begründet, daher wurden auch keine einzelnen

Wohnungen erworben. Die Planung des Gesamtobjektes wurde von den Miteigentümer gemeinschaftlich diskutiert, beschlossen und beauftragt.

9.) War ein Erwerb der Liegenschaftsanteile auch ohne Bauauftrag möglich?

Die Miteigentümer haben vom Verkäufer lediglich die Liegenschaftsanteile erworben. Der Verkäufer der Liegenschaft hat zu keiner Zeit angeboten die Liegenschaft auszubauen. Die Miteigentümer haben erst im Rahmen der Bauherrenversammlung vom 12.12. 2011 beschlossen die Liegenschaft gemeinschaftlich unter zur Hilfenahme von Fördermitteln auszubauen. Architekt ARCHITEKT wurde beauftragt einen Einreichplan zu erstellen und diesen mit dem Wohnfonds Wien als Förderstelle abzustimmen.

Entsprechend den Förderbestimmungen dürfen die Aufträge für den Bau erst nach einer öffentlichen Ausschreibung, welche der Wohnfonds Wien nach dem Bestbieterverfahren durchführt, erteilt werden. Diese Ausschreibung wurde noch nicht erstellt, daher stehen auch die ausführende Unternehmen derzeit noch nicht fest.

10.) Bitte um Vorlage sämtlicher diesbezüglicher Unterlagen (Prospekte, weitere Verträge und Zusatzvereinbarungen, Bauansuchen, Baubewilligung, allgemeiner Schriftverkehr)

Angeschlossen finden Sie folgende Beilagen:

- *Bauansuchen*
- *Sämtliche Kaufverträge*
- *Vereinbarung - Hausverwaltung in Zuge der Sockelsanierung und Erstvermietung - GES1*
- *Auftrag zur Koordination Steuerung und Projektabwicklung - Ges2*
- *Generalplanung und Technische Baubetreuung- Ges3*
- *Vereinbarung über Wirtschaftlichkeitsanalyse und Berechnungen - Ges2*
- *Steuerberatungsvertrag - Stb2 Steuerberatungs- und WT GmbH*
- *MEG Vertrag LIEGENSCHAFTSADRESSE*
- *Protokoll der Bauherrenversammlung LIEGENSCHAFTSADRESSE vom 12.12.2011*
- *Beschlussfassung der MEG vom 12.12.2011*
- *Die Baubewilligung wurde noch nicht erteilt."*

Der Schriftsatz der ABC Rechtsanwälte GmbH hat folgenden Inhalt:

*"In obiger Angelegenheit nehmen wir Bezug auf Ihr Schreiben vom 29.01.2013 zu GZ**** und teilen auf diesem Wege mit, die A GmbH und die B GmbH rechtsfreundlich zu vertreten. Wir erlauben uns weiters ergänzend auszuführen, dass unsere Kanzlei die gegenständlichen Kaufverträge errichtet hat und mit der treuhändigen Abwicklung (Verbücherung) der Kaufverträge beauftragt ist.*

Namens und auftrags unserer Mandanten erlauben wir uns zu den von Ihnen in Ihrem Schreiben vom 29.01.2013 aufgeworfenen Fragen wie folgt Stellung zu nehmen, wobei

wir der Übersichtlichkeit halber Ihre Fragen nach der in Ihrem vorgenannten Schreiben vorgegebenen Reihenfolge beantworten:

1. ZUR FRAGE 1: BEKANNTGABE SÄMTLICHER KÄUFER DER AUF DER LIEGENSCHAFT ERRICHTETEN WOHNUNGEN UND ERFASSUNGNUMMERN, UNTER DENEN DIESE BEIM FINANZAMT ANGEZEIGT WURDEN:

Die gegenständliche Liegenschaft wurde von den - bis dato – außerbücherlichen Miteigentümern lediglich anteilig (jeweils im ideellen Miteigentum) zum Zwecke der langfristigen Vermietung erworben. An der gegenständlichen Liegenschaft wurde und wird kein Wohnungseigentum errichtet, demzufolge wurden auch keine Wohnungen, sondern lediglich ideelle Miteigentumsanteile erworben.

Wir übermitteln Ihnen in der Anlage nachstehende Kaufverträge samt Ausdruck aus Finanz Online, aus welchen wir Sie ersuchen, die jeweilige Erfassungsnummer entnehmen zu wollen:

- Kaufvertrag BESCHWERDEFÜHRER samt Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb
- Kaufvertrag KÄUFER2 samt Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb
- Kaufvertrag KÄUFER3 samt Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb
- Kaufvertrag KÄUFER4 samt Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb
- Kaufvertrag KÄUFER5 samt Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb
- Kaufvertrag KÄUFER6 samt Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb
- Kaufvertrag KÄUFER7 samt Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb
- Kaufvertrag KÄUFER8 samt Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb
- Kaufvertrag KÄUFER9 samt Unbedenklichkeitsbescheinigung (2-fach)
- Kaufvertrag KÄUFER10 samt Unbedenklichkeitsbescheinigung (2-fach)
- Kaufvertrag KÄUFER11 samt Unbedenklichkeitsbescheinigung (2-fach)
- Kaufvertrag KÄUFER12 samt Unbedenklichkeitsbescheinigung (2-fach)
- Kaufvertrag KÄUFER13 samt Unbedenklichkeitsbescheinigung (2-fach)
- Kaufvertrag KÄUFER14 samt Unbedenklichkeitsbescheinigung (2-fach)

2. WAS GENAU WAR DER ZWECK DER ERWERBSVORGÄNGE?

Der Erwerb der Liegenschaft erfolgte zum Zwecke, die Liegenschaft nach Sanierung langfristig zu vermieten, dies mit dem Ziel, Erträge in der Einkunftsart "Vermietung und Verpachtung" zu erzielen, dabei erfolgt die Revitalisierung unter Zuhilfenahme von öffentlichen Mitteln im Rahmen des Sockelsanierungsprogrammes des Wiener Wohnbauförderungs- und Sanierungsgesetzes (WWFSG 1989) und seiner diesbezüglichen Durchführungsverordnungen.

3. WER HAT DAS PROJEKT GESTARTET?

Das Projekt wurde gemeinschaftlich im Rahmen der Bauherrnversammlung vom 12.12.2011 initiiert und die einzelnen Durchführungsschritte beschlossen.

4. WIE WAR DER WEITERE ABLAUF DER ERWERBSVORGÄNGE?

Jeder Käufer hat einen verbücherungsfähigen Kaufvertrag in Höhe seines ideellen Miteigentumsanteils mit den Verkäufern abgeschlossen. Die Verbücherung der gegenständlichen Kaufverträge konnte - zumal bis dato die Unbedenklichkeitsbescheinigungen hinsichtlich der Käufer trotz Urgenz nicht vorliegen - noch nicht vorgenommen werden. Im Hinblick auf den Umstand, dass die Verkäuferrangordnung für die beabsichtigte Veräußerung am 24.04.2013 abläuft, ersuchen wir als Vertragserrichter und Treuhänder höflich um ehestmögliche Bearbeitung und Vorschreibung der jeweiligen Grunderwerbssteuer.

5. WER HAT UM BAUBEWILLIGUNG ANGESUCHT?

Die Miteigentümergemeinschaft hat um Baubewilligung angesucht, eine Kopie des Bauansuchens liegt diesem Schreiben bei.

6. WEM WURDE DIE BAUGENEHMIGUNG ERTEILT?

Es ist noch keine Baugenehmigung erteilt, das Bauverfahren ist noch nicht abgeschlossen.

Die Einreichung des Bauvorhabens erfolgte durch die Miteigentümergemeinschaft.

7. WER HAT DEN AUFTAG ZUR PLANUNG, ZUR ERRICHTUNG, SANIERUNG UND ZUM AUSBAU DES DACHGESCHOSES DES GEBÄUDES ERTEILT?

Den Auftrag zur Planung, zur Errichtung, Sanierung und zum Ausbau des Dachgeschosses der Liegenschaft wurde von den Miteigentümern gemeinschaftlich erteilt.

8. WELCHEN EINFLUSS KONNTEN DIE ERWERBER DER EINZELNEN WOHNUNGEN AUF DAS GESAMTPROJEKT AUSÜBEN?

Die Erwerber haben lediglich ideelles Miteigentum an der Liegenschaft erworben. Es wurde und wird kein Wohnungseigentum begründet, daher wurden auch keine einzelnen Wohnungen erworben. Die Planung des Gesamtobjektes wurde von den Miteigentümern gemeinschaftlich diskutiert, beschlossen und beauftragt.

9. WAR EIN EWERBER DER LIEGENDSCHAFTSANTEILE AUCH OHNE BAUAUFTAG MÖGLICH?

Die Miteigentümer haben von den Verkäufern lediglich Liegenschaftsanteile erworben. Die Verkäufer der Liegenschaft haben zu keiner Zeit angeboten, die Liegenschaft auszubauen. Die Miteigentümer haben erst im Rahmen der Bauherrenversammlung vom 12.12.2011 beschlossen, die Liegenschaft gemeinschaftlich unter Zuhilfenahme von Fördermitteln auszubauen. Demzufolge wurde Architekt DI ARCHITEKT von den Miteigentümern beauftragt, einen Einreichplan zu erstellen und diesen mit dem Wohnfonds Wien als Förderstelle abzustimmen.

Entsprechen den Förderbestimmungen dürfen die Aufträge für den Bau erst nach einer öffentlichen Ausschreibung, welche der Wohnfonds Wien nach dem Bestbieterverfahren durchführt, erteilt werden. Diese Ausschreibung wurde noch nicht erstellt, daher stehen auch die ausführenden Unternehmen derzeit noch nicht fest.

**10. BITTE UM VORLAGE SÄMTLICHER DIESBEZÜGLICHER UNTERLAGEN
(PROSPEKTE, WEITERE VERTRÄGE UND ZUSATZVEREINBARUNGEN,
BAUANSUCHEN, BAUBEWILLIGUNG, ALLGEMEINER SCHRIFTVERKEHR)**

Wir übermitteln Ihnen in der Anlage nachstehende Unterlagen zur Kenntnis:

- *Sämtliche Kaufverträge samt Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb bzw. Unbedenklichkeitsbescheinigungen (wie oben unter Punkt 1. dieses Schreibens detailliert erwähnt)*
- *Protokoll der konstituierenden Bauherrenversammlung der Miteigentümergemeinschaft ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE vom 12.12.2011*
- *Beilage zum Protokoll vom 12.12.2011 (Beschlussfassung)*
- *Miteigentümervertrag vom 12.12.2011*
- *Vereinbarung über Hausverwaltung im Zuge der Sockelsanierung und Erstvermietung*
- *Vereinbarung über Wirtschaftlichkeitsanalyse und -berechnungen*
- *Steuerberatungsvertrag*
- *Auftrag zur Koordination, Steuerung und Projektabwicklung*
- *Auftrag an Architekt DI ARCHITEKT vom 01.03.2012*
- *Bauansuchen vom 15.11.2012*

Wir hoffen, Ihnen mit diesen Ausführungen gedient zu haben und ersuchen höflich um ehestmögliche Bearbeitung sowie Berechnung und Vorschreibung der Grunderwerbssteuer betreffend de Verträge mit den Käufern und zeichnen einstweilen, für Rückfragen zur Verfügung stehend, mit freundlichen Grüßen.

Beilagen: wie oben unter Punkt 1. und 10. dieses Schreibens detailliert erwähnt."

1.2.2. weiterer Vorhalt vom 21.3.2013 an die Verkäuferin

Am 21. März 2013 richtete das Finanzamt einen weiteren Vorhalt an die A.-GmbH zu Handen deren rechtsfeindlicher Vertretung mit folgenden Fragen:

- 1) *Sind die Erwerber den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet? Bitte um Vorlage der diesbezüglichen Verträge,*
- 2) *Wem wird von den Baufirmen Rechnung gelegt (werden) und in welcher Form? Bitte um Vorlage diesbezüglicher Unterlagen,*
- 3) *Welche Verträge wurden mit dem Bauführer abgeschlossen? Bitte um Vorlage,*
- 4) *Bitte um Vorlage aller diesbezüglichen Treuhand- und Werkverträge,*

5) Wurde für die Errichtung, Sanierung und Ausbau des Dachgeschosses ein Fixpreis vereinbart?

6) Wie erfolgt die Rechnungslegung der einzelnen Professionisten?

7) Wem werden (voraussichtlich) die Rechnungen der Professionisten gelegt?

8) Aus welchen Mitteln wird das Projekt finanziert?

9) Bitte um Aufschlüsselung der (voraussichtlichen) Gesamtbau- und sanierungskosten, die auf jeden der einzelnen Miteigentümer entfallen."

In Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 21.03.2013 teilte die STB1 Steuerberatungs GmbH dem Finanzamt wie folgt mit:

*Die A GmbH. hat das gegenständliche Grundstück (STRASSE/HAUSNUMMER, KG 0130, EZ***) von der VOREIGENTÜMERIN angekauft und hat die gegenständliche Liegenschaft an 14 Personen wieder verkauft. (Die Kaufverträge liegen Ihnen allesamt bereits vor).*

Die A GmbH hat die gegenständliche Liegenschaft weder saniert noch Sanierungsmaßnahmen eingeleitet. Die A GmbH hat auch keinerlei Planungen zur Sanierung erstellt und auch keine Professionisten beauftragt. Es werden auch keine Rechnungen an die A GmbH gelegt werden, da die A GmbH keine Aufträge irgendwelcher Art auch immer vergeben hat.

In den Ihnen bereits am 05.03.2013 dargelegten Unterlagen geht eindeutig hervor, dass die A GmbH lediglich die angekaufte Liegenschaft ohne weiteres Zutun an 14 Personen wieder weiterveräußert hat. Daher ist die A GmbH nicht in der Lage weiter Unterlagen zur Verfügung zu stellen, weil die A GmbH über diese Unterlagen nicht verfügt.

Bitte wenden Sie sich an die Bauherren direkt. Der steuerliche Vertreter der Bauherren ist die STEUERBERATER2 Wirtschafts- und Steuerberatungs GmbH, ADR/TEL ."

1.2.3. Vorhalt vom 26.4.2013 an die STEUERBERATER2 Wirtschafts- und Steuerberatungs GmbH

Am 26. April 2013 richtete das Finanzamt ein "Ersuchen um Ergänzung/Auskunft" an die STEUERBERATER2 Wirtschafts- und Steuerberatungs GmbH mit auszugsweise folgendem Inhalt:

"Es wird um Ergänzung betreffend Kaufverträge mit A GmbH betreffend das Objekt ORT, STRASSE vom 21.12.2011 eingebracht am 09.05.2012 ersucht.

1) Sind die Erwerber den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet? Bitte um Vorlage der diesbezüglichen Verträge.

2) Wem wird von den Baufirmen Rechnung gelegt (werden) und in welcher Form? Bitte um Vorlage diesbezüglicher Unterlagen.

3) Welche Verträge wurden mit dem Bauführer abgeschlossen? Bitte um Vorlage.

4) Bitte um Vorlage aller diesbezüglichen Treuhand- und Werkverträge.

5) Wurde für die Errichtung, Sanierung und Ausbau des Dachgeschosses ein Fixpreis vereinbart?

6) Wie erfolgt die Rechnungslegung der einzelnen Professionisten?

7) Wem werden (voraussichtlich) die Rechnungen der Professionisten gelegt?

8) Aus welchen Mitteln wird das Projekt finanziert?

9) Bitte um Aufschlüsselung der (voraussichtlichen) Gesamtbau- und sanierungskosten, die auf jeden der einzelnen Miteigentümer entfallen."

Das Antwortschreiben der STEUERBERATER2 Wirtschafts- und Steuerberatungs GmbH vom 22. Mai 2013 hat auszugsweise folgenden Inhalt:

" NAME-KÄUFER13 u. Mitbesitzer, LIEGENSCHAFTSADRESSE, ORT

Ersuchen um Ergänzung vom 26.04.2013

Steuernummer: *****

Die Ergänzungspunkte beantworten wir wie folgt:

1. Grundsätzlich ja.

Verträge können im derzeitigen Projektstatus nicht vorgelegt werden. Architekt ARCHITEKT wurde im Rahmen der konstituierenden Bauherrenversammlung vom 12.12.2011 beauftragt einen Einreichplan zu erstellen und diesen mit dem wohnfonds_wien als Förderstelle abzustimmen. Im November 2012 wurde bei der MA37 (Baupolizei) das Bauansuchen gestellt. Entsprechend den Förderbestimmungen dürfen die Aufträge für die Sanierung, den Bau bzw. Ausbau der Liegenschaft erst nach einer öffentlichen Ausschreibung, welche der wohnfonds_wien nach dem Bestbieterverfahren durchführt, erteilt werden. Diese Ausschreibung wurde noch nicht erstellt, daher stehen auch die ausführende Unternehmen derzeit noch nicht fest. Die Ausschreibung erfolgt in Form von Einzelgewerken.

2. Die Baufirmen werden die Rechnungen direkt an die Investoren legen. Die Rechnungsanschrift lautet: MEG ORT, STRASSE/HAUSNUMMER - NAME-KÄUFER13 und Mitbesitzer. Die Rechnungen werden in Papierform ausgestellt werden. Bauausführende Unternehmen stehen derzeit noch keine fest.

3. Derzeit keine.

4. Es gibt im derzeitigen Projektstatus keine.

5. Nein.

6. Da noch keine Rechnungen gelegt werden, können wir Ihnen diese nicht vorlegen. Die Rechnungen werden an das Architekturbüro ZT ARCHITEKT GmbH. weitergeleitet und im Hinblick auf die erbrachten Leistungen geprüft. Die vom Architekturbüro frei gegebenen Rechnungen werden an den wohnfonds_wien zur weiteren Prüfung im Hinblick auf die förderungskonforme Verwendung im Rahmen des Sockelsanierungsprogrammes des

Wien er Wohnbauförderungs- und Sanierungsgesetzes (WWFSG) 1989 und seiner diesbezüglichen Durchführungsverordnungen geprüft.

7. Adressiert sind sämtliche Rechnungen an die Investoren. Siehe Punkt 2.

8. Das Projekt wird mit folgenden Mitteln finanziert:

- Eigenmittel der einzelnen Miteigentümer
- Einmalbarkredite lautend auf jeden einzelnen Investor - finanziert über die **Bank und
- Landesgeförderte Darlehen im Sinne des Wiener Wohnbauförderungs- und Sanierungsgesetzes (WWFSG) 1989 und seiner diesbezüglichen Durchführungsverordnungen vergeben von der MA50, basierend auf dem Prüfbericht.

9. Derzeit kann die MEG, basierend auf der Grobkostenschätzung von ZT Architekt ARCHITEKT GmbH, eine Schätzung wie folgt vorlegen:

- Geschätzte Baukosten: zirka € 2.605.000,--
- Planung und technische Baubetreuung (=Baunebenkosten): € 338.700,--

Die Aufschlüsselung auf die einzelnen Miteigentümer stellt sich wie folgt dar:

Nr.	Nachname	Vorname	Anteil	Baukosten	Baunebenkosten
1	a	b	5%	130.260,00	16.935,00
2	c	d	10%	260.500,00	33.870,00
3	e	f	10%	260.500,00	33.870,00
4	NACHNAME-BF	VORNAME-BF	5%	130.260,00	16.935,00
5	g	h	10%	260.500,00	33.870,00
6	i	j	10%	260.500,00	33.870,00
7	k	l	7%	182.350,00	23.709,00
8	g	m	10%	260.500,00	33.870,00
9	n	m	10%	260.500,00	33.870,00
10	o	p	5%	130.260,00	16.935,00
11	q	r	5%	130.260,00	16.935,00
12	s	t	5%	130.260,00	16.935,00
13	u	v	5%	130.260,00	16.935,00
14	w	x	3%	78.150,00	10.161,00
				2.605.000,00	338.700,00

Die dargelegten Kosten basieren auf Erfahrungswerten aus bereits realisierten Projekten. Ob diese Werte in der Praxis tatsächlich eingehalten werden können ist

von der öffentlichen Ausschreibung abhängig. Nach Ablauf der Anbotsfrist werden die eingelangten Angebote geöffnet und nach dem Bestbieterverfahren gereiht. Aus den jeweiligen Bestbieter erhält ARCHITEKT den so genannten Vergabevorschlag der vom wohnfonds_wien genehmigt werden muss. Nach Genehmigung werden die Aufträge vergeben. Aus heutiger Sicht können die Gesamtbaukosten noch nicht endgültig bekannt gegeben werden.

1.3. Grunderwerbsteuerbescheide vom 23. Juli 2013

Am 23. Juli 2013 erließ das Finanzamt zwei Grunderwerbsteuerbescheide gegenüber dem Bf., in denen jeweils als Ordnungsbegriffe ErfNr. **** und StNr*** angeführt werden. In einem Bescheid wird Bezug genommen auf "Kaufvertrag vom 21. Dezember 2011 mit A GmbH" und "für den oben angeführten Rechtsvorgang" gegenüber dem Bf. Grunderwerbsteuer mit € 7.056,00 (3,5 % der Gegenleistung von € 201.600,00) festgesetzt. Der andere Bescheid nimmt Bezug auf "Kaufvertrag vom 21. Dezember 2011 mit B GmbH" und wird für diesen Rechtsvorgang die Grunderwerbsteuer mit € 3.528,00 (3,5 % der Gegenleistung von € 100.800,00) festgesetzt.

Die Begründung lautet bei beiden Bescheiden:

"Die (weitere) Begründung ergeht gesondert"

In der Rechtsmittelbelehrung wird in beiden Bescheiden ua. Folgendes ausgeführt:

*"In der Berufung ist der Bescheid (Grunderwerbsteuerbescheid vom 23. Juli 2013, Team 11, Steuernummer***, Erfassungsnummer ****) zu bezeichnen".*

Zu beiden Bescheiden übermittelte das Finanzamt dem Bf. gesonderte Bescheidbegründungen vom 23. Juli 2013, wobei in beiden StNr*** und ErfNr*** als Geschäftszahlen genannt werden. Der Einleitungssatz lautet ein Mal:

"An Sie wurde ein durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigter Bescheid Kaufvertrag mit A-GmbH vom 21.12.2011 am 23. Juli 2013 abgefertigt" ,

das andere Mal

"An Sie wurde ein durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigter Bescheid Kaufvertrag mit B GmbH vom 21.12.2011 am 23. Juli 2013 abgefertigt".

Weiters sind die Begründungen ident und lauten wie Folgt:

"Nachdem sich der Erwerber mit seiner Unterschrift hinsichtlich des Liegenschaftserwerbes gebunden hatte, war er sozusagen berechtigt, an der konstituierenden Bauherrenversammlung Miteigentümergemeinschaft ORT, STRASSE, am 12.12.2011 teilzunehmen. Die Veräußerer haben den jeweiligen Kaufvertrag erst danach unterschrieben.

Bei dieser konstituierenden Versammlung in den Räumlichkeiten der Ges2, bei der nur 48 % der Miteigentümer persönlich anwesend waren, wurde neben einem Miteigentümervertrag ein Konvolut an Verträgen betreffend Planung und Bauausführung, Finanzierung, Erstellung eines steuerlichen Grundkonzeptes, Wirtschaftlichkeitsanalysen,

Hausverwaltung und Erstvermietung zur Unterschrift vorgelegt. Eine Ausarbeitung im Rahmen der Bauherrenversammlung ist auf Grund des Umfanges und der Komplexität der Verträge in diesem Zeitrahmen nach den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht möglich.

An die Ges2 Wien erging gleichzeitig der Auftrag als wirtschaftlich Bevollmächtigter, zur Koordination, Steuerung und Projektentwicklung insbesondere der von den Bauherren soeben gefassten Beschlüsse.

Auf Grund der Ermittlungen und vorgelegten Unterlagen kommt das Finanzamt zum Schluss, dass Gegenstand des Erwerbsvorganges Liegenschaftsanteile mit einem Gebäude in saniertem Zustand sein sollte. Nur wenn das vorgelegte Sanierungs- und Revitalisierungskonzept, das auch auf der Homepage von GESELLSCHAFT2 beworben wurde, angenommen wird, ist die Durchführung dieses Anlageprojektes möglich. Daher wurde der Kaufvertrag von den Veräußerern erst nach Unterrichtung des Kaufvertrages durch den/die Kaufinteressenten und nach Unterrichtung der Beschlussfassung und Auftragserteilung der Miteigentümergemeinschaft unterfertigt.

Neben einem Finanzierungsvorschlag, der von einer prognostizierten Gesamtinvestitionssumme von € 5.040.000,- exklusive USt. ausgeht, wurden bereits zu diesem Zeitpunkt die jeweiligen Honorare festgehalten sowie deren Fälligkeit.

Auf Grund der gesamten zeitnah abgeschlossenen Verträge der Interessenten kann angenommen werden, dass sie sich in ein fertiges Vertragsgeflecht einbinden ließen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist Gegenleistung alles, was der Erwerber aufwenden muss, um das Grundstück zu erhalten. Hierbei sind nach der Rechtsprechung des VwGH die prognostizierten Gesamtinvestitionskosten heranzuziehen und nicht die tatsächlichen Kosten, weil es stets darauf ankommt, zu welchen Leistungen sich der Erwerber im zeitlichen Umfeld des Kaufvertrages verpflichtet hat (VwGH 30.5.1994, 92/16/0144; 6.1.2002, 99/16/0204).

Erst am Ende unterscheiden sich die Begründungen wieder wie Folgt:

*Von der A GmbH wurde ein Anteil in Höhe von 40/1200 an der gesamten Liegenschaft EZ*** KG XXXX erworben.*

Die prognostizierten Gesamtinvestitionskosten für das ganze Projekt betragen € 5.040.000,-, zuzüglich 20% USt. in Höhe von 1.008.000,-, somit brutto € 6.048.000,-,

Erworben wurden 40/1200 Anteile an der Liegenschaft, anteilige Gesamtinvestitionskosten sind somit € 201.600,-"

bzw.

*" Von der B GmbH wurde ein Anteil in Höhe von 20/1200 an der gesamten Liegenschaft EZ*** KG XXXX erworben. Die prognostizierten Gesamtinvestitionskosten für das ganze Projekt betragen € 5.040.000,-, zuzüglich 20% USt. in Höhe von 1.008.000,-, somit brutto € 6.048.000,-,*

Erworben wurden 20/1200 Anteile an der Liegenschaft, anteilige Gesamtinvestitionskosten sind somit € 100.800,-.

1.4. Berufung

Der vom Bf. eingebrachte Berufungsschriftsatz vom 21. August 2013 hat folgenden Inhalt:

"BESCHWERDEFÜHRER, GASSE, PLZ St. xen ORT4

*Steuernummer***-11, Erfassungsnummer ******

Berufung gegen den Bescheid vom 23.07.2013

Antrag auf Aussetzung gem. § 212 a BAO

Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten UFS

Gegen oben angeführten Bescheid erhebe ich binnen offener Frist das ordentliche Rechtsmittel der

B e r u f u n g nach § 243 BAO

und begründe diese wie folgt:

Mit Bescheid vom 23.07.2013 hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel einen Bescheid erlassen, mit welchen den einzelnen Miteigentümern eine höhere Grunderwerbsteuer vorgeschrieben wird als ursprünglich festgesetzt. Im Wesentlichen wird diese von Amts wegen erlassene nachträgliche Abgabenerhöhung mit folgenden Argumenten begründet:

1.) Vorlage eines Konvoluts an Verträgen, welches nach den Erfahrungen des täglichen Lebens von den Investoren im Rahmen der Bauherrenversammlung nicht selbst ausgearbeitet werden konnte

2.) Anwesenheit von nur 48% der Miteigentümer bei der konstituierenden Versammlung

3.) Beauftragung der Ges2 Wien zwecks Koordination, Steuerung und Projektentwicklung

Nach Ansicht der Behörde führen diese nun genannten Punkte zur Negierung des großen Bauherrenmodells, was zur Folge hatte, dass die Grunderwerbsteuer nicht von den Anschaffungskosten, sondern zusätzlich auch von den prognostizierten Baukosten zu ermitteln wäre.

Diese Punkte werden nun entsprechend der nachfolgenden Begründung eindeutig widerlegt:

Ad 1.) Vorlage eines Konvoluts an Verträgen, welches nach den Erfahrungen des täglichen Lebens von den Investoren im Rahmen der Bauherrenversammlung nicht selbst ausgearbeitet werden konnte

Zum ersten Teilpunkt (Konvolut an Verträgen) ist festzuhalten, dass im Rahmen der konstituierenden Versammlung zwar tatsächlich Verträge unterzeichnet und Aufträge erteilt bzw. weitere Vorgehensweisen besprochen wurden, es sich in diesem Zusammenhang jedoch definitiv um kein fertiges Vertragskonvolut handeln kann.

Es wurde - und dies ist im beiliegenden Protokoll ersichtlich ausschließlich der Miteigentumsvertrag unterzeichnet bzw. die Beauftragung der Ges2 Wien beschlossen. Es wurden nicht einmal konkrete Bauaufträge erteilt, da die zukünftig zuständigen Professionisten (Baufirmen, Handwerker, Innenarchitekten) erst nach Einholung von Angeboten (wobei selbstverständlich verschiedene Unternehmen Angebote legen werden) und anschließendem Vergleich derselben beauftragt werden können. Erst nach diesem Vergleich und Durchführung einer seriösen Kalkulation und Planungsrechnung kann auch ein umfassendes Sanierungskonzept ausgearbeitet und beschlossen werden. Weiters soll noch angeführt werden, dass zu diesem Zeitpunkt auch keine Förderzusagen seitens der öffentlichen Hand vorlagen, weshalb die Abschätzung der zukünftigen Investitionskosten, welche im Bescheid bereits mit EUR 5.040.000,00 angegeben werden, schon rein praktisch nicht möglich ist. Insbesondere wird diese Summe wohl auch davon abhängen, in welchem Umfang Sanierungsmaßnahmen gesetzt bzw. Neubauten getätigter werden. Alleine aus den nun genannten Gründen konnte an diesem Tag kein Konvolut an Verträgen unterzeichnet werden, da die wesentlichen Entscheidungen - abgesehen vom Erwerb der Liegenschaft durch die Miteigentumsgemeinschaft bzw. die Beauftragung der GESELLSCHAFT2 Wien GmbH - erst gefällt werden müssen. In diesem Zusammenhang sei auch erwähnt, dass die Veräußerin (A GmbH) und die beauftragte Ges2 Wien zwei verschiedene Unternehmen und somit auch zwei unterschiedliche Rechtspersönlichkeiten darstellen. In der Bescheidbegründung wird dies meiner Ansicht nach nicht explizit festgehalten und entsteht daher der Eindruck, dass ein kleines Bauherrenmodell vorliegt.

Die Behörde ignoriert außerdem die Tatsache, dass sich ein Großteil der Miteigentümer aufgrund privater freundschaftlicher Verhältnisse bereits seit Jahren kennt (mehrere von ihnen gingen sogar zusammen zur Schule) bzw. die anderen Miteigentümer aufgrund vergangener - oftmals langjähriger Geschäftskontakte kennengelernt haben. Es gab somit bereits vor der konstituierenden Bauherrenversammlung einen intensiven Gedankenaustausch und konnten bestimmte Verträge durch facheinschlägig ausgebildete Experten, welche ebenso unter den Bauherren zu finden sind, vorbereitet und formuliert werden. Exemplarisch seien hier die wichtigsten Vertreter in den Vorbereitungshandlungen aufgeführt:

Steuerliche Angelegenheiten:	Steuerberater BESCHWERDEFÜHRER, KÄUFER13 MBA
Vertragsgestaltung:	Rechtsanwalt KÄUFER11
Finanzierung:	Mag. t s. sowie Prokurist KÄUFER9
Technische Details:	Innenarchitekt KÄUFER7, Bauingenieur DI Dr. I k
Beratende Tätigkeit:	Unternehmensberater KÄUFER6
Politische Kontakte	XXXXX DDr. n

Im Protokoll der konstituierenden Bauherrenversammlung vom 12.12.2011 wird beispielsweise unter Tagesordnungspunkt 3 festgehalten, dass der Miteigentümervertrag

von Rechtsanwalt KÄUFER11 erstellt wurde. Auch dieser Umstand wird von Seiten des Finanzamts vollständig ignoriert. Unter Tagesordnungspunkt 6 letzter Absatz wird die Ges3 damit beauftragt, eine detaillierte Ausbaustudie und Vorschläge für Um-, Zu- und Ausbaumöglichkeiten der Liegenschaft zu erstellen bzw. die Generalplanung, Ausschreibung und technische Baubetreuung zu übernehmen.

Auch dieser Umstand belegt eindeutig, dass es hier kein fertiges Vertragskonvolut gibt, insbesondere da im Protokoll explizit darauf hingewiesen wird, dass weder der Ablauf der Sanierung der bereits bestehenden Wohnungen (sollen die Mieter in zwischenzeitlich sanierte Wohnungen umziehen oder nicht) noch die nötigen behördlichen Genehmigungen bzw. Förderzusagen vorliegen. Abschließend soll auch noch der unter Tagesordnungspunkt 7 gefasste Beschluss der Annahme des Konditionenoffers der ****BANK genannt werden.

Betreffend der Ansicht, dass die Ausarbeitung im Rahmen der Bauherrenversammlung aufgrund des Umfanges und der Komplexität in diesem Zeitrahmen nicht möglich gewesen wäre, ist somit folgendes entgegenzuhalten. Mag die Erfahrung des täglichen Lebens auch zeigen, dass die Ausarbeitung komplexer Materien oftmals viel Zeit in Anspruch nimmt, so besteht in diesem konkreten Fall wohl kein Zweifel, dass aufgrund der facheinschlägigen Experten diese Ausarbeitung wesentlich schneller möglich ist. Insbesondere durch den persönlichen Kontakt können Entscheidungshorden, welche in der Praxis oft zu wesentlichen Verzögerungen führen, bereits im Vorfeld ausgeräumt werden und können daher unnötige Zeitverluste - welche bei völlig fremden Investoren zwangsläufig entstehen - vermieden werden. Zu bedenken ist, dass es eher den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht, dass bei solch formalen Akten eine Fülle von Entscheidungen (rein rechtlich betrachtet) fallen, welche bereits im Vorfeld (faktisch) ausverhandelt und geklärt wurden. Diese Praxis findet man nicht nur bei Investorentreffen, sondern auch in allen größeren Unternehmen, selbst Bundes- und Landesregierungen arbeiten nach diesem Prinzip.

Ad 2.\ Anwesenheit von nur 48% der Miteigentümer bei der konstituierenden Versammlung

In puncto persönlicher Anwesenheit werden von Seiten der Behörde die persönlichen und freundschaftlichen Beziehungen aller Miteigentümer untereinander vollkommen negiert, welche es erst ermöglichen, dass nicht alle Miteigentümer dem formalen Akt der Bauherrenversammlung beiwohnen mussten (zB Herr Mag. NACHNAME-BF wurde von seinem Geschäfts- und Kanzleipartner KÄUFER13 MBA vertreten, Herr KÄUFER8 ebenso von seinem persönlichen Freund KÄUFER13 MBA und Herr KÄUFER11, welcher sogar selbst den Miteigentümervertrag erstellt hat, von Herrn KÄUFER10, einem der Miteigentümer und Schulfreund aus vergangenen Jahren). Es liegt somit nicht außerhalb der allgemeinen Lebenserfahrung, dass man sich bei solchen Entscheidungsfindungen, die de facto bereits im Vorfeld geklärt und somit getroffen werden, von einem der anderen Miteigentümer oder auch von anderen Vertrauenspersonen vertreten lässt. Die Stellvertretung ist schließlich ein anerkanntes Rechtsinstrument, welches bereits

im römischen Recht bestand und derzeit in Österreich im Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuch, welches bereits seit über 200 Jahren in Kraft ist, geregelt wird. Aus diesem Umstand somit den Schluss zu ziehen, dass es sich in diesem Fall um ein kleines Bauherrenmodell handeln sollte, ist schlichtweg falsch und würde dazu führen, dass es aufgrund der Inanspruchnahme eines Stellvertreters keine großen Bauherrenmodelle mehr gibt.

Ad 3.\ Beauftragung der Ges2 zwecks Koordination, Steuerung und Projektentwicklung

Auch bei diesem Punkt wird von Seiten der Behörde versucht ein kleines Bauherrenmodell zu unterstellen. Jedoch sei auch hier auf die facheinschlägigen Kenntnisse der einzelnen Miteigentümer abzustellen, welche eine gänzliche Projektabwicklung seitens der Ges2 Wien überhaupt nicht nötig machen. Außerdem liegt es auch in diesem Fall wohl nicht außerhalb der allgemeinen Lebenserfahrung, dass sich Steuerpflichtige - die ihr Einkommen durch eigene unselbständige oder selbständige Tätigkeit erst erwirtschaften müssen, bevor sie es zur Sanierung von Gebäuden und der Schaffung von Wohnraum verwenden können, anderer Unternehmen bedienen. So wie jeder Privatmann bei der Errichtung seines Eigenheimes einen Architekten, einen Baumeister bzw. Innenausstatter beauftragen kann, weil er nicht ständig auf der Baustelle zu gegen sein kann, so stellt sich diese Problematik natürlich auch bei Unternehmern. Aufgrund dieser wirtschaftlichen Bevollmächtigung das Vorhandensein eines großen Bauherrenmodells abzusprechen, würde in letzter Konsequenz ebenso dazu führen, dass es gar keine großen Bauherrenmodelle in Österreich mehr gäbe, weil die komplette selbständige Durchführung durch die Investoren völlig außerhalb der allgemeinen Erfahrung des täglichen Lebens liegt.

Abschließende Zusammenfassung

Meiner Meinung nach unstrittig ist, dass es sich im vorliegenden Fall um ein großes Bauherrenmodell handelt, welches im Rahmen der ertragsteuerlichen Prüfung von Seiten des Finanzamtes FA auch bescheidmäßig festgestellt wurde. In der Beilage zum BP-Bericht vom 20.06.2013 zur Steuernummer xxxxxxxx wird unmissverständlich festgehalten, dass "die geprüfte Mitunternehmerschaft 2011 eine Liegenschaft in ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE erworben hat und beabsichtigt diese gefördert zu sanieren (großes Bauherrenmodell) und anschließend zu vermieten."

Wesen des großen Bauherrenmodells ist es nämlich, dass Investoren (die in den nun ergangenen einzelnen Bescheiden genannten Miteigentümer) Beteiligungen an einer Errichter-Gesellschaft (NAME-KÄUFER13 und Mitbesitzer) erwerben. Diese Errichter-Gesellschaft wiederum kauft ein Objekt (LIEGENSCHAFTSADRESSE) und saniert dieses. Nach der Sanierung wird das Objekt von der Gesellschaft langfristig vermietet. Die Miteigentümer nehmen somit am Risiko und am Potential des Projekts gleich einem Unternehmer teil. Der Umstand, dass das unternehmerische und rechtliche Risiko einzig und allein bei den einzelnen Miteigentümern liegt, wird in der Bescheidbegründung

zwar nicht negiert, soll jedoch als integraler Bestandteil der Berufung nochmals explizit hervorgehoben werden.

Im nun vorliegenden Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel wird vom Vorliegen eines kleinen Bauherrenmodells ausgegangen. In diesem Fall würde jedoch die unternehmerische Tätigkeit vom Bauträger ausgehen und die einzelnen Miteigentümer ausschließlich Kapitalgeber sein, welche keinen wesentlichen Einfluss auf den Ablauf hätten, sondern einzig und allein am finanziellen Erfolg und Misserfolg partizipieren. Dieses Modell gibt es zwar in Österreich oft, liegt in diesem Fall jedoch definitiv nicht vor.

Ich möchte auch zu bedenken geben, dass das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel scheinbar der Ansicht ist (zumindest kann dies zwischen den Zeilen herausgelesen werden), dass ein großes Bauherrenmodell zur Folge haben muss, dass eine Liegenschaft erworben wird, ohne dass es konkrete Vorstellungen der Eigentümer gibt, was mit den darauf stehenden Wohnungen passieren soll. Erst danach soll mit den ersten Planungen begonnen werden und erst dann, wenn diese abgeschlossen sind, werden einzelne Angebote und Finanzierungsvorschläge eingeholt. Dieser Gedankengang widerspricht jedoch jeglicher unternehmerischer Logik und der freien Marktwirtschaft schlechthin. Ein Unternehmer muss tagtäglich in der Lage sein Kauf- und Verkaufsvorgänge aufgrund zukünftiger Einschätzungen zeitnah abzuwickeln. Selbstverständlich muss es daher gestattet sein, dass bereits vor Unterzeichnung des Miteigentümervertrags bzw. des Kaufvertrags wirtschaftliche Konzepte seitens der Investoren ausgearbeitet werden. Die Ansicht, dass dieser Umstand dem großen Bauherrenmodell widersprechen könnte, würde nicht nur zu einer haftungsrechtlichen Thematik im Falle der Insolvenz werden (Kauf durch Aufnahme von Fremdmitteln ohne vorausschauende Planung), sondern die gängige Praxis innerhalb des freien Unternehmertums und der Kaufmannschaft vollkommen verleugnen.

Es wird somit der Antrag gestellt den Bescheid vom 23.07.2013 in der Form abzuändern, dass die vorgeschriebene Nachforderung aufgehoben und die ursprüngliche Vorschreibung wieder in Kraft gesetzt wird.

Antrag auf Aussetzung gem. § 212 a BAO:

Daneben stelle ich den Antrag, den im Bescheid festgesetzten Betrag bis zur endgültigen Entscheidung über die Berufung gem. § 212a BAO auszusetzen.

Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten UFS:

Im Vorlagefall stelle ich den Antrag auf mündliche Verhandlung der Berufung vor dem gesamten UFS."

1.5. Mängelbehebungsauftrag

Am 8. November 2013 richtet das Finanzamt einen "Bescheid – Mängelbehebungsauftrag" an den Bf. mit folgendem Inhalt:

"Ihre Berufung vom 21.08.2013 gegen den Bescheid vom 23.07.2013 weist durch das Fehlen eines Inhaltserfordernisses (§ 250 ff BAO) die nachfolgenden Mängel auf:

- *Fehlen eines Inhaltserfordernisses*
- *gemäß § 250 Abs. 1 lit. a BAO, es fehlt in der Berufung die Bezeichnung des Bescheides gegen den sie sich richtet. Zwar richtet sich die Berufung gegen einen Bescheid vom 23.07.2013, jedoch sind an diesem Tag zwei Bescheide mit identer Steuer- und Erfassungsnummer an Sie ergangen. Welcher dieser beiden Bescheide gemeint sein soll, geht aus der Berufung nicht hervor.*

Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 13.12.2013 zu beheben.

Bei Versäumung dieser Frist gilt das Anbringen als zurückgenommen."

1.6 Schriftsatz des Bf. vom 5.12.2013

Unter Bezugnahme auf den Mängelbehebungsauftrag brachte die Stb2 NACHNAME-BF xxx e Wirtschafts- und Steuerberatungs GmbH im Namen und im Auftrag des Bf. am 5. Dezember 2013 einen Schriftsatz mit folgendem Inhalt beim Finanzamt ein:

"Einbringung klarstellender und ergänzender Punkte zur Verhinderung eines (unnötigen) Mängelbehebungsauftrags

Unter Heranziehung des Mängelbehebungsauftrags an Mag. NACHNAME-BF persönlich werden nun klarstellende Punkte vorgebracht, welche inhaltlich jedoch der ursprünglichen Berufung entsprechen und ausschließlich dazu dienen sollen, das Verständnis der Abgabenbehörde für die vorgebrachten Argumente zu erleichtern:

a) *Gegen welchen Bescheid richtet sich diese Berufung (Grunderwerbsteuerbescheide betreffend Kaufvertrag mit B GmbH und A. vom 23.12.2011 zu Steuernummer*** und Erfassungsnummer *****)*

Da im Berufungsschreiben im Betreff der jeweilige Steuerpflichtige inklusive seiner Steuernummer angegeben wurde, bezieht sich die Berufung selbstverständlich auf beide Bescheide, welche auch mit ein und derselben Erfassungsnummer ergangen sind. Zur Klarstellung sei jedoch angemerkt: "Die Berufung richtet sich sowohl gegen die Grunderwerbsteuer betreffend Kaufvertrag vom 23.12.2011 mit A GmbH als auch gegen die Grunderwerbsteuer betreffend Kaufvertrag vom 23.12.2011 mit B GmbH, da diese zwar in zwei getrennten Beträgen vorgeschrieben wurden, diese jedoch beide unter der gleichen Erfassungsnummer ergangen sind".

b) *Zusammenfassende Darstellung der Punkte, welche für ein großes Bauherrenmodell sprechen (inhaltlich entsprechen diese der bereits eingebrochenen Berufung)*

*Wie bereits im Berufungsschreiben vom 21.08.2013 beschrieben, handelt es sich bei der Miteigentumsgemeinschaft "KÄUFER13 und Miteigentümer" um ein großes Bauherrenmodell, welches auch im Rahmen der ertragsteuerlichen Prüfung durch das Finanzamt*** bescheidmässig am 20.06.2013 festgestellt wurde.*

In der damals eingebrachten Berufung wurde angeführt, dass es "das Wesen des großen Bauherrenmodells sei, dass Investoren (die in den nun ergangenen einzelnen Bescheiden genannten Miteigentümer) Beteiligungen an einer Errichter-Gesellschaft (NAME-KÄUFER13 und Mitbesitzer) erwerben. Diese Errichter-Gesellschaft wiederum kauft ein Objekt (LIEGENSCHAFTSADRESSE) und saniert dieses. Nach der Sanierung wird das Objekt von der Gesellschaft langfristig vermietet. Die Miteigentümer nehmen somit am Risiko und am Potential des Projekts gleich einem Unternehmer teil."

Um einem möglichen Mängelbehebungsauftrag zuvorzukommen, wird ergänzend ausgeführt, dass

- *es keinen Fixpreis im Rahmen der Investitionen gibt.*
- *das Risiko des Baus, der Höhe der Baukosten aber auch der benötigten Bauzeit einzig und allein durch die Miteigentümer getragen werden und somit nicht auf Dritte abgewälzt werden können.*
- *die Gewährung von Förderungen zum Zeitpunkt der Vertragsabschlüsse ungewiss ist, was wiederum zu einer Risikoerhöhung seitens der Miteigentümer führt, insbesondere da es sich bei Investitionen in Liegenschaften um unbewegliches Vermögen handelt, welches nicht in andere Regionen (mit eventuell höheren Preisen bzw. Werterhöhungen) gebracht werden kann (Risiko der Immobilität). Hier soll auch angemerkt werden, dass die Höhe von etwaigen Förderungen anfangs gar nicht abgeschätzt werden kann, da insbesondere in der Bundeshauptstadt Wien die Planungen sich einerseits ständig ändern, andererseits aber auch von der budgetären Situation der öffentlichen Hand abhängig ist, soll heißen, dass Förderungen, welche vor wenigen Jahren definitiv gewährt worden wären, heute nur noch in verminderter Form oder gar nicht zustehen. Ein Risiko, welches einzig und allein von den Miteigentümern getragen wird.*
- *jeder einzelne Miteigentümer nicht nur ein persönliches, sondern vor allem ein unterschiedliches Finanzierungsrisiko trägt, da abhängig von der finanziellen Situation der Anteil zwischen Eigenkapital und Fremdkapital unterschiedlich ist.*

Wie bereits oben erwähnt, stellen diese nun genannten Punkte keine explizite Erweiterung des Berufungsinhalts dar, sondern sollen es der Behörde ermöglichen, die bereits eingebrachten Argumente besser und objektiver beurteilen zu können."

1.7. Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14. Jänner 2014 sprach das Finanzamt aus, dass die Beschwerde vom 21.08.2013 gegen den Bescheid vom 23.07.2013 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen gilt. Dies mit folgender Begründung:

Sie haben dem Auftrag, die Mängel Ihrer Beschwerde bis zum 13.12.2013 zu beheben, nicht entsprochen. Ihrem Schreiben vom 5.12.2013 ist nicht zu entnehmen, welcher der beiden Bescheide bekämpft werden soll.

Daher gilt die Eingabe gemäß der oben zitierten Gesetzesstelle als zurückgenommen."

1.6. Vorlageantrag

Am 14. Februar 2014 brachte der Bf. zur Beschwerdevorentscheidung vom 14.1.2014 gemäß § 264 BAO einen Antrag auf Vorlage und Entscheidung über seine Berufung (nunmehr Beschwerde) durch das Verwaltungsgericht (Bundesfinanzgericht) mit auszugsweise folgendem Inhalt ein:

"Ich wiederhole meine Anträge in der Beschwerde (vormals Berufung) vom 21.8.2013 sowie in meiner (fristgerecht eingebrachten und aktenkundigen Eingabe ("Mängelbehebung") vom 5.12.2013, die zur Gänze vollinhaltlich aufrechterhalten werden.

Begründung:

Der Sachverhalt und der Gang des bisherigen Verfahrens ist dem bisherigen Akteninhalt zu entnehmen.

Zur Begründung, die bei Vorlageanträgen nicht erforderlich ist (vgl dazu Ritz, BAO', Tz 4 zu § 264 mwN), verweise ich auf mein Vorbringen in der Berufung (Beschwerde) vom 21.8.2013 sowie auf meine Eingabe vom 5.12.2013 und die in diesen Eingaben gestellten Anträge, die - so auch der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat - in vollem Umfang aufrecht bleiben.

Zusammengefasst muss bereits eine erste (oberflächliche) Betrachtung des bisherigen Verfahrens zu dem Ergebnis führen, dass die Rechtsansicht des Finanzamtes,

- *es wäre ein "Mangel" in meiner Berufung (Beschwerde) vom 21.8.2013 gegeben;*
- *dieser angebliche "Mangel" rechtfertige einen "Mängelbehebungsauftrag" und*
- *selbst wenn ein "Mangel" der Berufung vorliegen würde, was nicht der Fall ist, wäre diesem mit meiner fristgerechten Eingabe vom 5.12.2013 nicht entsprochen worden,*

qualifiziert rechtswidrig und im Ergebnis denkunmöglich (verfassungswidrig) ist. Aus der Eingabe vom 5.12.2013 geht klar und unmissverständlich hervor, dass sich mein Rechtsmittel auf beide unter der gegenständlichen Steuer- und Erfassungsnummer erlassene Bescheide bezieht, womit dem "Mängelbehebungsauftrag" des Finanzamtes voll entsprochen wurde und das Finanzamt nicht mit der "Scheinbegründung" in der Beschwerdevorentscheidung vom 14.1.2014, meinem Schreiben vom 5.12.2013 wäre nicht zu entnehmen, welcher der beiden Bescheide nun bekämpft werde, meine Beschwerde vom 21.8.2013 als "zurückgenommen" qualifizieren dürfen. Die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes sind nicht nur aktenwidrig, sondern auch verfassungsrechtlich als (gleichheitswidrige) Willkür anzusehen.

Das Finanzamt scheut ganz offenkundig eine Auseinandersetzung mit den hier zur Debatte stehenden relevanten Rechtsfragen und versucht mit allen erdenklichen Mitteln (auch in weiteren 13 anhängigen Parallelverfahren), eine Entscheidung in der Sache selbst mit vermeintlichen (tatsächlich nicht vorliegenden) "Formalfehlern" zu vermeiden. Dass ein solches Ergebnis auch im Sinne des rechtsstaatlichen Prinzips nicht haltbar ist, liegt auf der Hand.

Beweis für das gesamte Vorbringen:

bisheriger Akteninhalt, insbesondere die Berufung/Beschwerde vom 21.8.2013 und meine Eingabe vom 5.12.2013;

Akteninhalt, Beischaffung und Verlesung der übrigen 13 anhängigen Verfahren, die zum gleichen Sachverhalt ergangen sind;

meine Einvernahme;

weitere Beweise ausdrücklich vorbehalten

Antrag

Im Sinne der bisherigen Ausführungen wiederhole ich daher meinen

ANTRAG,

über meine Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 21.8.2013 gegen den Bescheid vom 23.7.2013 in der Sache selbst zu entscheiden, dieser Folge zu geben und den Bescheid vom 23.7.2013 dahingehend abzuändern, dass die vorgeschriebene Nachforderung aufgehoben und die ursprüngliche Vorschreibung wieder in Kraft gesetzt wird.

Sämtliche bisherigen Anträge in meiner Berufung sowie im der "Mängelbehebung" vom 5.12.2013 bleiben - wie bereits festgehalten - vollinhaltlich aufrecht."

2. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

2.1. Vorlage der Beschwerde an das BFG

Am 2. Juli 2014 legte das Finanzamt die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor. Der Vorlagebericht - der in Kopie auch dem Bf. übermittelt wurde – hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"Folgende Bescheide sind angefochten:

Gegenstand: Grunderwerbsteuer

Geschäftszahl: ERFNR ***** - Team 11

Jahr/Zeitraum: 21.12.2011

Datum Bescheid: 23.07.2013

Datum Beschwerde: 26.08.2013

Datum BVE: 14.01.2014

Datum Vorlageantrag: 18.02.2014"

...

Sachverhalt und Anträge

Sachverhalt : Mit Vertrag vom 21.12.2011 kaufte der Beschwerdeführer (Bf) 60/1200 ideelle Miteigentumsanteile an einer Liegenschaft. Zwei Drittel dieser Anteile erwarb er dabei von der A GmbH, ein Drittel von der B GmbH. Als Gesamtkaufpreis

wurde ein Betrag in Höhe von EUR 59.500,- vertraglich festgelegt. Dieser Vorgang wurde am 04.05.2012 via Finanz-Online angezeigt. Als Bemessungsgrundlage wurde der anteilige Grundkaufpreis in die Abgabenerklärung aufgenommen. Der Bf unterzeichnete den Kaufvertrag am 09.12.2011. Am 12.12.2011 fand die konstituierende Bauherrenversammlung mit anderen Erwerbern statt. Die Veräußerer haben den Kaufvertrag erst nach der Bauherrenversammlung unterzeichnet.

Bei dieser konstituierenden Bauherrenversammlung in den Räumlichkeiten der Ges2 wurde neben einem Miteigentümervertrag ein Konvolut an Verträgen betreffend Planung und Bauausführung, Finanzierung, Erstellung eines steuerlichen Grundkonzeptes, Wirtschaftlichkeitsanalysen, Hausverwaltung und Erstvermietung zur Unterschrift vorgelegt. Eine Ausarbeitung im Rahmen der Bauherrenversammlung ist auf Grund des Umfangs und der Komplexität der Verträge in diesem Zeitrahmen nach den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht möglich. An die Ges2 Wien erging gleichzeitig der Auftrag als wirtschaftlich Bevollmächtigter, zur Koordination, Steuerung und Projektabwicklung, insbesondere der von den Bauherren soeben gefassten Beschlüsse.

Das Finanzamt führte eine Außenprüfung durch. Gegenstand des Erwerbsvorganges waren Liegenschaftsanteile mit einem Gebäude in saniertem Zustand. Das vorgelegte Sanierungs- und Revitalisierungskonzept wurde auch auf der Homepage der Ges2 beworben. Der Kaufvertrag wurde von den Veräußerern erst nach Unterfertigung des Kaufvertrages durch den/die Kaufinteressenten und nach Unterfertigung der Beschlussfassung und Auftragerteilung der Miteigentümergemeinschaft unterfertigt. Damit wurde sichergestellt, dass nur jene Interessenten zum Erwerb zugelassen wurden, die dieses Konzept akzeptierten.

Neben einem Finanzierungsvorschlag, der von einer Gesamtinvestitionssumme von € 5.040.000,- exklusive USt. ausgeht, wurden bereits zu diesem Zeitpunkt die jeweiligen Honorare sowie deren Fälligkeit festgehalten.

Die Gesamtinvestitionskosten für das ganze Projekt betragen € 5.040.000,-, zuzüglich 20% USt. in Höhe von € 1.008.000,-, somit brutto € 6.048.000,-. Erworben wurden 60/1200 Anteile an der Liegenschaft, anteilige Gesamtinvestitionskosten sind somit € 302.400,-.

Am 23.07.2013 ergingen an den Bf zwei eigenständige Bescheide unter derselben Steuer- bzw. Erfassungsnummer, mit unterschiedlichem Betreff und unterschiedlichem Steuerbetrag. Mit einem der beiden Bescheide wurde dem Bf betreffend den Kaufvertrag mit der A GmbH, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 201.600,-, Grunderwerbsteuer in Höhe von € 7.056,- vorgeschrieben. Mit dem anderen Bescheid wurde dem Bf betreffend den Kaufvertrag mit der B GmbH, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 100.800,-, Grunderwerbsteuer in Höhe von € 3.528,- vorgeschrieben.

Fristgerecht wurde eine Berufung eingebracht. Zwar werden darin Steuer- und Erfassungsnummer angegeben, es wird jedoch nur gegen einen der beiden am

23.07.2013 ergangenen Bescheide berufen. Auszugsweise seien dazu folgende Passagen der Berufung angeführt:

„BESCHWERDEFÜHRER, GASSE, PLZ St. xen ORT4

Steuernummer***-11, Erfassungsnummer *****

Berufung gegen den Bescheid vom 23.07.2013

Antrag auf Aussetzung gem. § 212 a BAO

Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten UFS“

„Mit Bescheid vom 23.07.2013 hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel einen Bescheid erlassen, mit welchem den einzelnen Miteigentümern eine höhere Grunderwerbsteuer vorgeschrieben wird als ursprünglich festgesetzt.“

„Im nun vorliegenden Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wird vom Vorliegen eines kleinen Bauherrenmodells ausgegangen.“

„Es wird somit der Antrag gestellt den Bescheid vom 23.07.2013 in der Form abzuändern, dass die vorgeschriebene Nachforderung aufgehoben und die ursprüngliche Vorschreibung wieder in Kraft gesetzt wird.“

Mit Bescheid vom 08.11.2013 erging an den Bf ein Mängelbehebungsauftrag. Als Begründung wurde angeführt: „Fehlen eines Inhaltserfordernisses gemäß § 250 Abs. 1 lit. a BAO, es fehlt in der Berufung die Bezeichnung des Bescheides gegen den sie sich richtet. Zwar richtet sich die Berufung gegen einen Bescheid vom 23.07.2013, jedoch sind an diesem Tag zwei Bescheide mit identer Steuer- und Erfassungsnummer an Sie ergangen. Welcher dieser beiden Bescheide gemeint sein soll, geht aus der Berufung nicht hervor.“

Mit Schreiben vom 05.12.2013 beantwortete der Bf den Mängelbehebungsauftrag. Dabei wurde lediglich vorgebracht, dass sich die Berufung selbstverständlich auf beide Bescheide vom 23.07.2013 beziehe, welche auch mit ein und derselben Erfassungsnummer ergangen seien.

Da der Bf dem Mängelbehebungsauftrag nicht nachgekommen ist, wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.01.2014 ausgesprochen, dass die Beschwerde vom 21.08.2013 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen gilt.

Fristgerecht wurde der Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Beweismittel: Bemessungsakt Erf.Nr. ***** - Team 11 und Arbeitsbogen Auftragsbuch Nr. xxxxxxxxx

Stellungnahme: Gemäß § 250 Abs. 1 lit. a BAO hat die Bescheidbeschwerde die Bezeichnung des Bescheides gegen den sie sich richtet zu enthalten.

Der Beschwerdeführer (Bf) ist diesem Erfordernis in seiner Beschwerde vom 21.08.2013 unzureichend nachgekommen. Am 23.07.2013 ergingen zwei unterschiedliche, eigenständige Bescheide an den Bf. Jedem an den ein Bescheid ergeht, steht es frei, diesen Bescheid fristgerecht im Rechtsmittelweg zu bekämpfen. Es liegt somit

am zur Berufung Legitimierten eine Entscheidung darüber zu treffen, gegen welchen Bescheid Beschwerde erhoben werden soll. Der Bf brachte fristgerecht eine Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen einen der beiden an ihn ergangenen Bescheide ein. Dass sich die Berufung nur gegen einen der beiden Bescheide richtet, ergibt sich aus dem unmissverständlichen Berufungsvorbringen. Es ist lediglich unklar, welcher der beiden Bescheide gemeint sein soll. Der Bf hat den Beschwerdegegenstand zu bestimmen. Die Abgabenbehörde kann hingegen nur in dem vom Bf festgelegten Rahmen, möglicherweise mithilfe eines Mängelbehebungsauftrages, den Gegenstand der Beschwerde erfassen. Es steht der Abgabenbehörde jedoch nicht zu, den Beschwerdegegenstand außerhalb der Grenzen des Wortlauts zu erweitern oder einzuschränken.

Wenn bei undeutlichem Inhalt, bei Zweifeln über die Bedeutung des Erklärten (in gegenständlicher Berufung ist dies nicht der Fall), die Absicht der Partei zu erforschen ist, so ist doch dann, wenn ein Anbringen inhaltlich deutlich ist, von der Verbindlichkeit und Wirksamkeit des Erklärten auszugehen. Bei antragsbedürftigen Verwaltungsakten wäre es unzulässig, entgegen dem (erkennbar) erklärten Willen der Partei ihrem Begehren eine Deutung zu geben, die aus dem Wortlaut des Begehrens nicht unmittelbar geschlossen werden kann (VwGH 18.09.1987, 87/17/301).

Dementsprechend musste das Finanzamt davon ausgehen, dass der Bf lediglich einen der beiden an ihn am 23.07.2013 ergangenen Bescheide bekämpft. Mangels genauer Bezeichnung des bekämpften Bescheides hatte gemäß § 85 Abs. 2 BAO ein Mängelbehebungsauftrag zu ergehen.

Der Bf hat mit dem darauffolgenden Schreiben vom 05.12.2013 dem Auftrag, die Mängel seiner Beschwerde bis zum 13.12.2013 zu beheben, nicht entsprochen. Seinem Schreiben war nicht zu entnehmen, welcher der beiden Bescheide bekämpft werden soll. Eine Erweiterung der Beschwerde als fristgebundenes Begehren war zu diesem Zeitpunkt aufgrund von Fristablauf nicht mehr möglich. Der Mängelbehebungsauftrag dient dazu, dem Einschreiter die Behebung der seiner Eingabe anhaftenden Mängel zu ermöglichen. In gegenständlichem Fall wurde dem Bf der unmissverständliche Auftrag erteilt, den Bescheid (nicht die Bescheide) zu bezeichnen gegen den sich die Beschwerde richtet. Diesem Auftrag wurde mit der Aussage, es seien beide Bescheide bekämpft worden, nicht genüge getan. Demzufolge wurde als Rechtsfolge des § 85 Abs. 2 BAO mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.01.2014 ausgesprochen, dass die Beschwerde als zurückgenommen gilt.

Hinsichtlich der ebenso strittigen Grunderwerbsteuervorschreibung wird in Übereinstimmung mit den Begründungen zu den Bescheiden vom 23.07.2013 vorgebracht, dass auf Grund der Ermittlungen und vorgelegten Unterlagen, das Finanzamt zu dem Schluss kommt, dass Gegenstand des Erwerbsvorganges Liegenschaftsanteile mit einem Gebäude in saniertem Zustand sein sollten. Nur wenn das vorgelegte Sanierungs- und Revitalisierungskonzept, das auch auf der Homepage von GESELLSCHAFT2 beworben wurde, angenommen wird, ist die Durchführung dieses Anlageprojektes möglich. Daher wurde der Kaufvertrag

von den Veräußerern erst nach Unterfertigung des Kaufvertrages durch den/die Kaufinteressenten und nach Unterfertigung der Beschlussfassung und Auftragerteilung der Miteigentümergemeinschaft unterfertigt.

Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist alles, was der Erwerber aufwenden muss, um die Liegenschaft in dem zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemachten Zustand zu erwerben. Ist dabei ein Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf mit - herzustellendem - Gebäude anzunehmen, selbst wenn über dessen Herstellung gesonderte Verträge abgeschlossen werden. Bei Vorliegen eines derartigen Vertragsgeflechts sind auch die das Baukonzept betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang einzubeziehen (VwGH vom 23. Jänner 1992, 90/16/0154, vom 30. April 1994, 92/16/0144, vom 19. April 1995, 90/16/0093, vom 3. Oktober 1996, 95/16/0068, vom 19. August 1997, 95/16/0006-0010, vom 29. April 1998, 97/16/0234-0238, vom 31. März 1999, 96/16/0213, 0214, vom 24. Februar 2005, 2004/16/0210, vom 17. März 2005, 2004/16/0246).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist Gegenleistung alles, was der Erwerber aufwenden muss, um das Grundstück zu erhalten. Hierbei können nach der Rechtsprechung des VwGH jene Kosten, die in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerbsvorgang stehen, somit im vorliegenden Fall die Gesamtinvestitionskosten herangezogen werden, weil es stets darauf ankommt, zu welchen Leistungen sich der Erwerber im zeitlichen Umfeld des Kaufvertrages verpflichtet hat (VwGH 30.5.1994, 92/16/0144; 6.1.2002, 99/16/0204).

Das Finanzamt leitete die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer daher zu Recht von den Gesamtinvestitionskosten ab, welche in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerbsvorgang stehen und zu deren Tragung sich der Beschwerdeführer im zeitlichen Umfeld des Kaufvertrages als Gegenleistung verpflichtet hat.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass die Behauptung des Beschwerdeführers, das Finanzamt scheue eine Auseinandersetzung mit den zur Debatte stehenden Rechtsfragen, insofern nicht nachvollziehbar ist, da bereits in den Begründungen zu den Bescheiden vom 23.07.2013 die fallrelevanten Rechtsfragen umfassend behandelt und erörtert wurden. Die Rechtsansicht des Finanzamts deckt sich zudem mit der Judikatur des VwGH im Zusammenhang mit Grunderwerben im Bauherrenmodell. Auch das Vorbringen, die Ausführungen bzw. die Rechtsansicht des Finanzamtes seien denkunmöglich, aktenwidrig und verfassungsrechtlich als (gleichheitswidrige) Willkür anzusehen, ist verfehlt. Der Bf wird darauf hingewiesen, dass der Verkehr zwischen Partei und Abgabenbehörde, einem gewissen, wenn auch nicht überspitzten Formalismus zu unterliegen hat. Wie bereits erläutert wurde, ist die Verfügungsbefugnis über den Beschwerdegegenstand als Recht des jeweiligen Beschwerdeführers anzusehen, in welches seitens der Abgabenbehörde außerhalb der Grenzen des Wortlauts nicht eingegriffen werden kann und darf. Die vom Bf angesprochene behördliche Willkür wäre

gerade in einem umgekehrten Fall verwirklicht, nämlich dann, wenn die Abgabenbehörde Erklärungen des Beschwerdeführers entgegen deren eindeutigem Wortlaut auslegen würde. Dies würde zu einer massiven Unsicherheit im Verkehr zwischen Partei und Abgabenbehörde führen und einem rechtsstaatlichen Verfahren zuwiderlaufen.

Das Finanzamt beantragt daher, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen."

Bei der elektronischen Vorlage der Beschwerde wurden vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht beide an den Bf. gerichteten Grunderwerbsteuerbescheide vom 23. Juli 2013, ErfNr*** in eingescannter Form vorgelegt.

2.2. Ermittlungen durch das BFG

Vom Bundesfinanzgericht wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Aktenteile zu ErfNr*** samt Arbeitsbogen Auftragsbuch Nr. xxxxxxxxx , Abfragen im Firmenbuch zu den im Protokoll der konstituierenden Bauherrnversammlung vom 12.12.2011 genannte Gesellschaften und im Grundbuch zu EZ*** KG XXXX samt Einsicht in die Urkundensammlung sowie durch Abfragen im Internet auf Internetadresse1 und Internetadresse2 .

2.3. Vorhalteverfahren

Mit Vorhalt vom 18. August 2014 teilte die Berichterstatterin beiden Parteien mit, welche Beweismittel dem Bundesfinanzgericht bisher vorliegen und wie sich auf Grund dieser Beweismittel die Sach- und Rechtslage für die Berichterstatterin zum damaligen Zeitpunkt darstelle.

Die dazu von den Parteien einbrachten Stellungnahme haben folgenden Inhalt:

- Stellungnahme des Finanzamtes vom 29.9.2010

"Hinsichtlich der Ausführungen zum Verfahrensrecht schließt sich das Finanzamt den Ausführungen des Bundesfinanzgerichts an.

Zur Grunderwerbsteuer vertritt sowohl das Finanzamt als auch das Bundesfinanzgericht die Rechtsansicht, dass für die Bemessung der Grunderwerbsteuer entscheidend ist, in welchem Zustand das Grundstück (Anteil) zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht wurde. Gegenleistung ist alles, was der Erwerber leisten muss, um das Grundstück zu erhalten. Da der Erwerbsvorgang auf ein saniertes Gebäude zur langfristigen Vermietung gerichtet war, sind all jene Mittel, die zu einem solchen Ausbau erforderlich sind, um später entsprechende Erträge zu erzielen neben dem Kaufpreis für die Liegenschaftsanteile in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen.

Nach der zuletzt ergangenen Rechtsprechung sind die Kosten, die in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Grunderwerb stehen (wie Kosten der Hausverwaltung, Erstvermietung, steuerliche Beratung, wirtschaftliche Betreuung usw.) auszuscheiden. Da mit Ergänzungsauskunft vom 9.9.2014, eingelangt am 11.09.2014 mitgeteilt wurde, dass eine Endabrechnung der Gesamtbaukosten bis dato nicht vorliegt,

und im Übrigen mit dem Projekt noch nicht begonnen wurde, kann die Grunderwerbsteuer gern § 200 Abs. 1 BAO nur vorläufig festgesetzt werden."

- Stellungnahme der Bf. vom 30.9.2010

"I. Der bisherige Verfahrensverlauf wird auf den Seiten 1 bis 22 des Vorhalts zusammenfassend grundsätzlich richtig wiedergegeben und ergibt sich auch aus dem bisherigen Akteninhalt

Der Vollständigkeit halber verweise ich auf mein bisheriges Vorbringen im gegenständlichen Abgabenverfahren, das vollinhaltlich und zur Gänze aufrechterhalten wird, der Begründung des Finanzamtes kann daher nicht gefolgt und wird dieses aus Vorsichtsgründen nochmals ausdrücklich bestritten.

II. Zur Sach- und Rechtslage nach dem derzeitigen Ermittlungsstand:

1. Verfahrensrecht

Den verfahrensrechtlichen Ausführungen der Berichterstatterin des BFG ist - soweit diese meinem Rechtsstandpunkt im Wesentlichen folgen- grundsätzlich nichts hinzuzufügen.

Die Berichterstatterin gelangt zu der richtigen rechtlichen Schlussfolgerung, dass es überspitzt ist, wenn das Finanzamt aus der Verwendung der Worte "Bescheid" und "Berufung" in der Einzahl abzuleiten versucht, ich hätte "erkennbar" erklärt, nur einen der beiden an mich ergangenen Grunderwerbsteuerbescheide bekämpfen zu wollen.

Im Übrigen sei - nach der zutreffenden Rechtsansicht der Berichterstatterin – im nachfolgenden Mängelbehebungsauftrag auch unmissverständlich klargestellt worden, dass immer beide Bescheide gemeint waren und daher die Beschwerden - entgegen dem Finanzamt - nicht mit Beschluss für zurückgenommen zu erklären waren, sondern über meine Beschwerden gegen beide Grunderwerbsteuerbescheide vom 23.7.2013 nach Durchführung einer (beantragten) mündlichen Verhandlung durch Erkenntnis zu entscheiden sein wird. Die Berichterstatterin erkennt somit richtiger Weise die Rechtswidrigkeit der vom Finanzamt dazu vertretenen Rechtsansicht

2. Zur Grunderwerbsteuer (Höhe der Gegenleistung):

a) *Die Berichterstatterin des Bundesfinanzgerichtes vermeint in diesem Zusammenhang - allerdings zu Unrecht -, dass ich als Miteigentümer nicht nur die Verpflichtung zur Leistung des im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreises von EUR 59.500,-, sondern auch zur Fremdfinanzierung all jener Mittel, die zu einem Ausbau des Objekts erforderlich sind, um Erträge aus dem Objekt zu erzielen, übernommen hätte. Aus diesem Grund sei - laut Berichterstatterin - die Grunderwerbsteuer zunächst vorläufig gemäß § 200 Abs 1 BAO unter Einbeziehung von anteiligen Baukosten und damit für meinen Erwerb von der A GmbH ausgehend von einer Gegenleistung von EUR 157.417,67 mit EUR 5.509,62 und für meinen Erwerb von der B-GmbH mit 3,5% der Gegenleistung von EUR 79.040,66 somit mit EUR 2.766,42 festzusetzen und meinen Beschwerden zumindest teilweise Folge zu geben.*

b) Soweit nach Ansicht der Berichterstatterin meinen Beschwerden nur zum Teil Folge zu geben wäre und nicht ausschließlich vom vereinbarten Kaufpreis (EUR 59.500,-) auszugehen ist, übersieht die Berichterstatterin zunächst die von mir bereits im bisherigen Abgabenverfahren vorgebrachten Argumente, auf die hiermit nochmals verwiesen wird, auch zum Vorbringen der gegenständlichen Stellungnahme erhoben werden und zum Ergebnis führen müssen, dass - abgesehen von dem im Kaufvertrag vereinbarten Kaufpreis von EUR 59.500,- - keine weiteren Leistungen als Gegenleistung in die Bemessungsgrundlage der GrESt einzufließen haben.

c) Die Berichterstatterin übersieht weiters, dass - entsprechend den in der ergänzenden Auskunft vom 9.9.2014 erteilten Informationen eine Endabrechnung der Gesamtbaukosten noch nicht vorliegt, da mit dem Projekt bisher nicht einmal begonnen wurde. Die Berichterstatterin muss auf Seite 33 des Vorhalts in diesem Zusammenhang selbst einräumen, dass im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses, auf den unter anderem abzustellen ist, allenfalls Baureife in bautechnischer Hinsicht und in Bezug auf den Finanzierungsbedarf lediglich voraussichtliche Schätzungen vorlagen. Von einer konkreten Realisierung des Projekts, die so weit fortgeschritten gewesen wäre, dass sich Käufer - wie ich - bei Abschluss des Kaufvertrages zusätzlich zum Kaufpreis von gegenständlich EUR 59.500,- bereits (rechts)verbindlich zu weiteren konkreten Leistungen verpflichtet hätten, die im Sinne der VwGH-Rechtsprechung in einem unmittelbaren tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang gelegen wären, kann daher keine Rede sein. Diese bei Kaufvertragsabschluss aber auch bis dato nicht konkretisierten "Leistungen" haben daher - entgegen der Ansicht des Finanzamtes – aus der Bemessungsgrundlage für die GrESt auszuscheiden.

d) Das BFG müsste daher meiner Rechtsansicht im vollem Umfang folgen und die angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheide dahingehend abändern, dass zum Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses noch nicht feststehende und nur grob geschätzte "Kosten" nicht in die Bemessungsgrundlage einfließen, sondern vorliegend ausschließlich der im Kaufvertrag vereinbarte Kaufpreis Bemessungsgrundlage für die GrESt ist.

Beweis : Aufnahme der bisher, insbesondere in der Beschwerde, beantragten und angebotenen Beweise.

III. Ich halte daher meine bisherigen Ausführungen und Anträge, so auch den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat, vollinhaltlich aufrecht."

2.4. mündliche Verhandlung

In der am 18. November 2014 vor dem Senat durchgeföhrten mündlichen Verhandlung wurde einleitend von der Vorsitzenden (= Berichterstatterin) auf den beiden Parteien übermittelten Vorhalt vom 18. August 2014 verwiesen und über den Inhalt der zu den verfahrensrechtlichen Überlegungen eingebrochenen Stellungnahmen berichtet. Weiters berichtete die Vorsitzende über die durchgeföhrten Beweisaufnahmen und wie sich auf Grund der aufgenommenen Beweise derzeit der Sachverhalt für sie darstelle. Dazu wurde

allen Anwesenden eine "Zusammenfassung des Sachverhaltes" ausgehändigt und als Beilage ./1 zur Niederschrift genommen.

Auf die Frage der Vorsitzenden, ob es zum Sachverhalt noch Ergänzungen gebe, erklärte der Bf. Folgendes:

"Als Kanzlei beschäftigen wir uns mit der Thematik von Bauherrnprojekten. Ich und einige meiner Klienten und Schulfreunde waren darin interessiert selber Investitionen zu tätigen. Zunächst haben wir uns um Liegenschaften in ORT2 und ORT3 umgesehen. Durch unsere gemeinsame berufliche Vergangenheit kannte ich Herrn Z. Er erläuterte mir, dass er in der Materie in Wien tätig ist und die Augen aufmachen könnte. Uns erschien es wirtschaftlich sinnvoller in Wien zu investieren. Das Volumen überschritt unsere finanziellen Möglichkeiten und wir brauchten weitere Personen dazu. Wir haben uns selber auch in Wien um Liegenschaften umgesehen. Herr Z teilte uns mit, dass er eine Liegenschaft anbieten könne, die die Ges2 "im Focus" hatte. Wir haben uns dann entschlossen eine von der GESELLSCHAFT2 angebotene Liegenschaft zu nehmen, weil dadurch weniger Reibungsverlust entsteht. Die ursprüngliche Gruppe waren bis auf drei Personen Klienten oder Freunde.

Ertragsteuerlich wurde die Miteigentümergemeinschaft nach einer Betriebsprüfung als Bauherr akzeptiert und das große Bauherrnmodell als solches anerkannt. Das betrifft die Jahre 2011, (da war die Prüfung) 2012 und 2013 (da war die "normale" Veranlagung). Der gg. Kaufvertrag und der gg. Sachverhalt war daher Gegenstand der Betriebsprüfung aus ertragssteuerrechtlicher und umsatzsteuerrechtlicher Sicht.

Der Focus war 2011 darauf gerichtet, dass wir die Liegenschaft bekommen. Die Liegenschaft ist der Einstiegspreis um die Maßnahmen umsetzen zu können. Die Höhe der Förderung wurde erst im Laufe der Zeit bekannt. Die Form der endgültigen Finanzierung steht bis heute nicht fest. Uns war damals bewusst, wenn wir Pech haben z.B. weil wir keine Förderung bekommen, dann können wir auch keine 15-tel Abschreibung geltend machen. Ende 2011 stand der Rahmen fest, die Grobplanung. Die Details waren noch offen. Der Finanzierungsrahmen wurde abgesteckt. Es ist noch immer offen wie jeder Einzelne finanziert, in welchem Verhältnis Eigenmittel und Fremdmittel stehen werden. Bei der ersten Bauherrnversammlung wurde das Grundsätzliche besprochen. Dass ein Dachgeschoßausbau möglich ist, war wichtig, weil nur so, ist es wirtschaftlich interessant. Details wurden im Laufe des Jahres 2012 geklärt. Wir wissen noch nicht, was es im Endeffekt kosten wird. Im Herbst 2011 sind wir auf das Grundstück gekommen. Wir hatten zunächst 2 oder 3 Grundstücke, die von Herrn Z von der GESELLSCHAFT2 angeboten wurden. Wir entschlossen uns für die gg. Liegenschaft, weil yyyy in der Nähe ist (Grünlage).

In der Zwischenzeit ist bereits die Ausschreibung erfolgt. An der Schätzung der Baukosten ist insofern eine Änderung eingetreten, als wir derzeit mit Mehrkosten von 10 bis 20 % rechnen. Durch die Feinjustierung wird es zu höheren Kosten kommen. In der Zwischenzeit gab es noch Gespräche mit jetzigen Mieter, damit deren Wohnungen

auch einbezogen werden in die Sanierung. Das finanzielle Risiko tragen die Käufer. Auf die Baugestaltung konnten und können die Käufer Einfluss nehmen, dabei hat sich am meisten Herr g (Innenarchitekt) eingebracht."

Die Vertreter der Finanzamtes (kurz FA) erklärten zum Sachverhalt, dass es von ihrer Seite keine Fragen und Ergänzungen gebe.

Zur rechtlichen Beurteilung verwies der PV auf die in den Schriftsätzen getätigten Ausführungen und führt ergänzend aus:

"Zusammengefasst wird auf die Rechtsprechung des VwGH zur Bauherrnthemmatik verwiesen. Die Käufer sind Bauherren und es ist nur der Kaufpreis laut Kaufvertrag als Bemessungsgrundlage anzusetzen. Aus dem Sachverhalt ergibt sich, dass kein fix fertig geplantes Modell "aus der Schublade" gezogen wurde, sondern maßgebliche Eckpunkte des Projektes noch zu fixieren waren. Sowohl das bauliche als auch das finanzielle Risiko wird von Käufern getragen. Ebenso können sie auf die Gestaltung des Projektes Einfluss nehmen. Zu diesem Beweisthema wird Herr KÄUFER11, Rechtsanwalt, per Adresse namhaft gemacht. Auch zum Beweisthema, dass kein fix fertig geplantes Projekt vorgelegen ist. Zu denselben Beweisthemen werden Herr Dipl. Ing. NAME-Architekt, Architekt, und Herr KÄUFER10, und Herr Ing. KÄUFER7, genannt und deren Einvernahme beantragt.

Dazu erwidert das FA Folgendes:

"Das Finanzamt vertritt weiterhin die Ansicht, dass es sich um ein Bauherrenmodell handelt mit der Konsequenz, dass neben dem Kaufpreis die anteiligen Baukosten in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind. Für die Grunderwerbsteuer ist wesentlich in welchem Zustand das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. Wie aus der Homepage zu ersehen ist, war der Erwerb auf ein saniertes Gebäude gerichtet zur langfristigen Vermietung. Die entsprechenden Erträge sollen zur Finanzierung dienen. Das Projekt war ausgerichtet auf das Finanzierungsprojekt zur Lukrierung der Steuervorteile und Förderungen. Wie bereits gesagt von Bf und PV: das Grobkonzept war vorhanden und nur mehr die wesentlichen Eckpunkte haben gefehlt. Auftragserteilungen haben bereits vor dem Kaufvertrag stattgefunden. Miteigentümergemeinschaft besteht erst ab Kauf. Wesentlich ist vielleicht auch noch der Ablauf des Erwerbsvorganges. Zuerst wurde der Kaufvertrag von den Erwerbern unterschrieben, dann haben die Erwerber bzw. die Vertreter der Erwerber das Konvolut im Rahmen der konstituierenden Bauherrenversammlung und erst nach dem das bestehende Konzept akzeptiert wurde von den Käufern, haben die Verkäufer unterschrieben. Daraus ist zu ersehen, dass die Erwerber in ein bestehendes Konzept eingetreten sind, wie es von der GESELLSCHAFT2 auf der Homepage angeboten wurde.

Zu den Beweisanträgen: diese sind nach Ansicht des Finanzamtes abzuweisen, der Sachverhalt ist klar."

Replik des PV:

"Das Vorbringen des Finanzamtes wird bestritten, dass eine grobe Struktur des Projektes vorgelegen ist, zeigt, dass es kein fertig geplantes Projekt war. Im Übrigen wurden im Dezember 2011 lediglich die für den Erwerb der Liegenschaft erforderlichen Vertragsurkunden unterzeichnet. Im Übrigen wird auf die bisherigen Vorbringen und Anträge verwiesen."

Das Finanzamt ersuchte abschließend, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen

Der PV ersuchte abschließend, den Beschwerden antragsgemäß Folge zu geben und die Grunderwerbsteuer lediglich vom anteiligen Kaufpreis (€ 39.666,67 und € 19.8333,33) festzusetzen.

II. entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 26. April 2011 erwarb die A GmbH 2/3 und die B GmbH 1/3 der Liegenschaft EZ*** KG XXXX mit der Adresse ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE von der Voreigentümerin zu einem Kaufpreis von insgesamt € 740.000,00. Im Kaufvertrag wurde festgehalten, dass das auf der Liegenschaft befindliche Gebäude stark sanierungsbedürftig ist und dass von den bestehenden Bestandobjekten zwei bestandsfrei sind.

Gesellschafter der A GmbH waren im Jahr 2011 die GES4 (zu 99%) und Herr Rechtsanwalt RA (zu 1%). Geschäftsführer der A GmbH war Herr Rechtsanwalt RA. An der GES4 waren im Jahr 2011 jeweils zu 25% die Rechtsanwälte Herr RA2 , Herr RA3 , Herr RA und Herr RA4 beteiligt.

Alleingesellschafter und Geschäftsführer der B GmbH ist Herr Dipl. Ing. NAME-Architekt , der auch zu 100% an der Ges3 beteiligt ist und auch Geschäftsführer dieser Gesellschaft ist.

Herr Dipl. Ing. NAME-Architekt unterzog die Liegenschaft einer Grobprüfung und überprüfte, ob eine sogenannte "Sockelsanierung" – eine Sanierung des Gebäudes bei teilweise aufrechten Miet- oder sonstigen Nutzungsverhältnissen möglich ist. Weiters erhob er, wie viel Quadratmeter Wohnnutzfläche durch Ausbau des Dachgeschoßes und die Errichtung eines Zubaus zusätzlich geschaffen werden können.

Herr BESCHWERDEFÜHRER (der nunmehrige Beschwerdeführer, kurz Bf.) war ebenso wie die anderen Käufer daran interessiert, einen Anteil an einem sanierungsbedürftigen Zinshaus zu erwerben, dass dafür geeignet ist, im Rahmen einer geförderten Revitalisierung saniert und ausgebaut zu werden. Sein Interesse war darauf gerichtet, gemeinschaftlich mit anderen Käufern nach Sanierung des Hauses die darin befindlichen Wohnungen langfristig und ertragreich zu vermieten und Einkünfte in der Einkunftsart "Vermietung und Verpachtung" zu erzielen.

Einige der nunmehrigen Käufer kennen einander bereits seit Jahren, teils weil sie seit ihrer Schulzeit befreundet sind, teils aufgrund vergangener Geschäftskontakte. Durch ihre gemeinsame berufliche Vergangenheit kennt der Bf. Herrn MMag DDr ZZ . Als Steuerberater beschäftigen sich der Bf. und seine Kanzleikollegen schon länger mit

der Thematik von Bauherrnprojekten. Im Jahre 2011 waren der Bf. und einige seiner Klienten und Schulfreunde (die ursprüngliche Gruppe waren bis auf drei Personen Klienten oder Freunde des Bf.) darin interessiert selber Investitionen zu tätigen. Zunächst haben sie sich um Liegenschaften in ORT2 und ORT3 umgesehen. Herr MMag DDr ZZ erläuterte dem Bf., dass er in der Materie in Wien tätig ist und die Augen aufmachen könnte. Dem Bf. und seinen Freunden/Klienten erschien es wirtschaftlich sinnvoller in Wien zu investieren. Sie haben sich selber auch in Wien um Liegenschaften umgesehen. Der Focus war 2011 darauf gerichtet, dass die Gruppe eine geeignete Liegenschaft bekommt. Die Liegenschaft war für sie der "Einstiegspreis", um die Maßnahmen umsetzen zu können. Herr MMag DDr ZZ teilte ihnen mit, dass er eine Liegenschaft anbieten könne, die die Ges2 "im Focus" hatte. Dem Bf. und seinen Freunden/Klienten wurden zunächst 2 oder 3 Grundstücke von Herrn MMag DDr ZZ namens der Ges2 angeboten. Die Gruppe hat sich dann entschlossen eine von der Ges2 angebotene Liegenschaft zu nehmen, weil dadurch weniger Reibungsverlust entsteht. Im Herbst 2011 sind sie auf das später erworbene Grundstück gekommen. Sie entschlossen sich für die Liegenschaft in der LIEGENSCHAFTSADRESSE, weil yyyy in der Nähe ist und sie auf Grund der Grünlage eine gute Vermietbarkeit erwarteten. Da das Investitionsvolumen ihre finanziellen Möglichkeiten überschritt, brauchten sie allerdings weitere Personen dazu. Die Zusammenführung mit den übrigen Kaufinteressenten erfolgte durch die Ges5 , die hierfür einen Betrag von € 90.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer in Rechnung stellte.

Geschäftsführer und mit 25% beteiligt an der Ges5 (FN+++++) war 2011 Herr YY . Die restlichen 75% der Anteile wurden von der Ges6 (FN++++++) gehalten, deren Alleingesellschafter und Geschäftsführer ist Herr XX .

Die Ges6 ist weiters mit rund 49 % beteiligt an der Ges2 (FN*****). Ebenfalls rund 49% der Ges2-Anteile werden von der Ges7 (FN***** – an dieser sind zu 25% MMag. DDr ZZ und zu 75% WW beteiligt) gehalten. Geschäftsführer der Ges2 sind XX und MMag DDr ZZ, die jeweils mit rund 1 % beteiligt sind. Frau VV war 2011 Prokuristin der Ges2.

Da die Kaufinteressenten an einer gemeinsamen Fremdfinanzierung interessiert waren führte Herr XX Gespräche und Verhandlungen mit österreichischen Banken. Bei Einholung der Konditionenofferte wurde von einer Gesamtinvestitionssumme von ca. 5.040.000,00 exklusive Umsatzsteuer ausgegangen. Die Finanzierungskonzepte umfassten ua. die Finanzierung des Ankaufes der Liegenschaftsanteile und die Kosten der Sanierung und des Ausbaues des Gebäudes.

Die Höhe der Förderung war 2011 noch nicht bekannt. Den Käufern war bei Erwerb der Liegenschaftsanteile bewusst, dass sie keinen Rechtsanspruch auf Erhalt einer Förderung haben und wenn sie Pech haben und keine Förderung bekommen, dass sie dann auch keine 15-tel Abschreibung geltend machen können. Ende 2011 erfolgte die Grobplanung und wurde der Finanzierungsrahmen abgesteckt, die Details waren noch offen. Die Form der endgültigen Finanzierung, wie jeder Einzelne finanziert, in welchem Verhältnis Eigenmittel und Fremdmittel stehen werden, stand Ende 2011 noch nicht fest. Die Käufer wussten 2011 noch nicht, was es im Endeffekt kosten wird, weil die Details erst

im Laufe des Jahres 2012 geklärt wurden. Im Dezember 2011 wurde das Grundsätzliche besprochen und festgelegt. Wichtig war den Käufern, dass ein Dachgeschoßausbau möglich ist, weil der Erwerb nur so wirtschaftlich interessant war.

Am 9. Dezember 2011 unterzeichnete der Bf. einen Kaufvertrag über den Erwerb von 60/1200-stel Anteile (= 5%) der genannten Liegenschaft und gleichzeitig erteilte er eine notariell beglaubigte Vollmacht "*im Zusammenhang mit dem Erwerb von Miteigentumsanteilen durch die Vollmachtgeber und deren anschließendem Eigentum an der Liegenschaft EZ*** Grunbuch XXXX*" an die Ges2 (FN*****), die diese ua. berechtigt in Vertretung des Bf. Verträge jeder Art insbesondere Wohnungseigentumsverträge sowie Darlehens- und Kreditverträge "bis zum erforderlichen Fremdfinanzierungsbetrag" abzuschließen und Pfandbestellungsurkunden zu unterfertigen.

Weiters unterzeichneten bis zum 12. Dezember 2011 folgende Personen als Käufer Kaufverträge über den Erwerb von Anteilen an der oben angeführten Liegenschaft, von denen ein Teil ebenso wie der Bf. wie nebenstehend angeführt in Vorbereitungshandlungen zur Umsetzung des Sanierungsprojektes eingebunden waren:

Weitere Käufer	Anteile	Vorbereitungshandlungen
b a	5%	
d c	10%	
KÄUFER13 MBA	10%	<i>Steuerliche Angelegenheiten (mit dem Bf.)</i>
KÄUFER7	10%	<i>Innenarchitekt – techn. Details</i>
KÄUFER8	10%	
KÄUFER5	7%	<i>Bauingenieur - techn. Details</i>
KÄUFER14	10%	
DDr. m n	10%	<i>XXXXX – politische Kontakte</i>
KÄUFER6	5%	<i>Unternehmensberater – beratende Tätigkeit</i>
KÄUFER12	5%	
KÄUFER10	5%	<i>Finanzierung</i>
KÄUFER11	5%	<i>Rechtsanwalt - Vertragsgestaltung</i>
KÄUFER9	3%	<i>Finanzierung</i>

Am 12. Dezember 2011 fand in den Räumen der Ges2 die sogenannte "konstituierende Bauherrnversammlung Miteigentümergemeinschaft ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE" statt. Bei dieser rund 1 ½ Stunden dauernden Versammlung waren von den (künftigen) Miteigentümer 6 persönlich anwesend, 8 der (künftige) Miteigentümer hatten vor der

Versammlung Spezialvollmachten erteilt (tw. an Organe der Ges2 bzw. der Ges5; tw. an andere Käufer) und ließen sich bei der Versammlung vertreten. Weiters nahmen an der Versammlung Herr XX, Herr DDr. ZZ und Frau VV für die Ges2 sowie Herr Architekt Dipl. Ing. NAME-Architekt teil.

Das über die Besprechung aufgenommene Protokoll hat auszugsweise folgenden Inhalt:

“XX. begrüßt die Anwesenden und verliest die Tagesordnungspunkte wie folgt:

- 1. Eröffnung und Begrüßung**
- 2. Kaufvertragsabwicklung**
- 3. Miteigentümervertrag und Konstituierung**
- 4. Feststellen der Beschlussfähigkeit**
- 5. Erläuterung der steuerlichen Situation**
- 6. Planung und Bauausführung**
- 7. Finanzierung**
- 8. Beschlussfassung**
- 9. Allfälliges**

Zum Tagesordnungspunkt 1. Eröffnung und Begrüßung

XX begrüßt die Anwesenden und bedankt sich für die Teilnahme an der Versammlung.

Zum Tagesordnungspunkt 2: Kaufvertragsabwicklung

VV berichtet, dass der Kaufvertrag mittlerweile von sämtlichen Käufern beglaubigt unterfertigt wurde.

Die Anmerkung der Rangordnung für die Veräußerung wird nach Vorliegen aller Unterlagen beantragt und durchgeführt werden. Herr Rechtsanwalt RA, der mit der treuhänderischen Abwicklung betraut ist, übernimmt die Eigentumseinverleibung der Miteigentümer sowie die Eintragung der Pfandrechte. Festgehalten wird nochmals, dass eine geldlastenfreie Übergabe vereinbart ist.

Zum Tagesordnungspunkt 3: Miteigentümervertrag und Konstituierung

Rechtsanwalt KÄUFER11 hat einen Miteigentümervertrag (MEG-Vertrag) erstellt, kann aber an der heutigen Versammlung nicht teilnehmen.

Somit wird der Miteigentümervertrag von StB DDr. ZZ ausführlich erläutert. Einigkeit unter den Miteigentümern herrscht darüber, dass für einen Zeitraum von 30 Jahren, somit bis 31.12.2041, auf die Teilung des gemeinsamen Eigentums sowie auf die Begründung von Wohnungseigentum bzw. auf die Einräumung eines ausschließlichen Nutzungsrechtes an einer bestimmten Einheit verzichtet wird.

Weiters besteht Einigkeit darüber, dass sich die Miteigentümer gegenseitig ein wechselseitiges Vorkaufsrecht einräumen. Das Vorkaufsrecht wird

verbüchert.

Der Miteigentümervertrag sieht vor, dass nach Ablauf des Teilungsverzichtes - mangels anderer lautender, einstimmiger Beschlussfassung durch sämtliche Miteigentümer - die Liegenschaft durch die Verwalterin oder einen beauftragten Dritten bestmöglich verkauft wird.

Die Miteigentümer kommen überein, dass Verständigungen - wie etwa die Einberufung von Bauherrenversammlungen - mittels Briefes oder per E-Mail erfolgen können, um die Kommunikation untereinander zu erleichtern und zu beschleunigen.

Z erläutert zum Punkt „V. Haftung“, dass beim Direktdarlehen des Landes Wien eine Solidarhaftung aller Miteigentümer gegeben ist.

Bis zur Baufertigstellung wird voraussichtlich einmal jährlich eine Bauherrenversammlung abgehalten werden. Wesentliche Beschlüsse können auch im Umlaufwege gefasst werden.

Die Miteigentümer sind mit sämtlichen Punkten einverstanden und der Miteigentümervertrag wird nunmehr unterfertigt.

Zum Tagesordnungspunkt 4: Feststellen der Beschlussfähigkeit

XX. stellt fest, dass 100% der Miteigentümer anwesend oder vertreten sind.

Die Miteigentümergemeinschaft ist somit beschlussfähig. VV legt Kopien der Spezialvollmachten der vertretenen Miteigentümer vor.

Auf Wunsch der Miteigentümer werden die Kontaktdaten aller Miteigentümer durch Ges2 an die Miteigentümer weitergeleitet werden.

Tagesordnungspunkt 5: Erläuterung der steuerlichen Situation

DDr. ZZ erläutert in Vertretung von Herrn STB3 , Partner von , die steuerlichen Voraussetzungen und Auswirkungen des beabsichtigten Investitionsvorhabens im Detail.

Aufgrund des Umstandes, dass nach durchgeföhrter Generalsanierung das gesamte Gebäude durch die Miteigentümer vermietet werden soll, ist eine sogenannte „große Vermietung“ (entgeltliche Überlassung von Gebäuden im Sinne des § 2 Abs. 3 LVO) zugrunde zu legen. In diesem Fall ist das Vorliegen einer Absicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes bzw. Gesamtüberschusses innerhalb eines absehbaren Zeitraumes dann anzunehmen, wenn die Erreichung des Totalgewinnes (Gesamtüberschusses) innerhalb von 25 Jahren plus maximal 3 Jahren Bauzeit erfolgt, somit höchstens in 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen. Andernfalls würde die Betätigung als Liebhaberei (d.h. einkommensteuerrechtlich nicht relevante Tätigkeit) qualifiziert werden.

Die Miteigentümer sind Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes und zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Die steuerliche Begünstigung der 1/15-Absetzung für die Bau- und Baunebenkosten ergibt sich einerseits aufgrund der Bestimmungen des Wohnhaussanierungsgesetzes und andererseits durch die Anwendbarkeit der §§ 3-5 MRG.

STB3 wird auf Wunsch der Miteigentümer ein Gutachten erstellen, welches diesen übermittelt werden wird.

Zum Tagesordnungspunkt 6: Planung und Bauausführung

Architekt DI NAME-Architekt erläutert Details zur Liegenschaft und dem im Rahmen der Bauordnung möglichen Ausbau.

Sockelsanierung

Architekt DI NAME-Architekt erläutert, dass er die Liegenschaft im Vorfeld einer Grobprüfung unterzogen hat und eine Förderwürdigkeit grundsätzlich gegeben sein sollte. Es könnte eine sogenannte "Sockelsanierung" vorgenommen werden, darunter versteht man die Sanierung eines Gebäudes bei teilweise aufrechten Miet- oder sonstigen Nutzungsverhältnissen.

Umgebung, Nahversorgung, Verkehrsanbindung

Direkt gegenüber der Liegenschaft befinden sich

Pläne

DI ARCHITEKT erläutert die Bestandspläne und die Flächenwidmungspläne.

Mietersituation

Im Bestandsobjekt befinden sich derzeit insgesamt 14 Wohnungen. Die derzeitige Bestandsfläche beträgt ca. 945 m². Für den Zeitraum der Inanspruchnahme von Fördermitteln ist die Vermietung der Wohneinheiten nur zu den vom Land festgelegten Bedingungen, sowie in Höhe des jeweiligen Deckungserfordernisses möglich. Weiters sind dem Land Wien (MA 50) die zweite und jede weitere vierte freie Wohneinheit zur Vergabe anzubieten.

Die bestehenden Wohnungen sind vorwiegend Substandard (Kategorie C und D) und überwiegend vermietet.

Vermietet: ca. 700 m²

Leer: ca. 245 m²

Es besteht die Möglichkeiten, die bestehenden Mieter auch während der Bau- und Sanierungsphase im Haus zu behalten. DI ARCHITEKT erläutert die zur Verfügung stehenden Möglichkeiten (z. B. Huckepack-Verfahren). Einige leere Wohnungen könnten vorrangig fertig gestellt werden, so dass die bestehenden Mieter während der Sanierung ihrer eigenen Wohnungen zwischenzeitig innerhalb des Hauses übersiedeln können. Nach Möglichkeit werden die diesbezüglichen Bedürfnisse und Wünsche der Mieter berücksichtigt werden.

Keller

Das Gebäude ist teilweise unterkellert.

Dachgeschoßausbau

Im Dachgeschoß ist widmungsgemäß ein Ausbau über 1,5 Geschoße möglich. Es könnten fünf Maisonette-Wohnungen mit einer Gesamtwohnfläche von ca. 425 m² errichtet werden sowie ca. 70 m² Terrassen und Balkone. An das Bestandsgebäude im Hof könnten Loggien angebracht werden.

Zubau

Es könnte ein Zubau im Hof errichtet werden. Die dadurch zusätzlich erzielbare Wohnnutzfläche könnte ca. 150 m² betragen.

Terrassen/Balkone

Terrassen/Balkone: 115 m² möglich

Davon: Dachgeschoß: 70m² möglich

Altbestand und Zubau: 45 m² möglich

Aufzug

DI ARCHITEKT informiert, dass die Errichtung eines Aufzuges möglich ist.

Brandschutz

Die bestehenden Wohnungseingangstüren müssen durch Brandschutztüren ersetzt werden.

Heizung

Es besteht derzeit keine Möglichkeit, Fernwärme einzuleiten. DI ARCHITEKT schlägt daher vor, für die Beheizung der Wohnungen vorerst eine Gaszentralheizung einzuplanen. Für Einzelthermen wird keine Förderung gewährt.

Stellplätze

Es können keine Stellplätze errichtet werden. Durch die Errichtung von zusätzlichen Wohnungen im Dachgeschoß und im Zubau wird voraussichtlich eine Stellplatzablöse zu zahlen sein. Auf Frage der Miteigentümer führt DI ARCHITEKT aus, dass bei geförderten Sanierungen - wie bei der Liegenschaft geplant - grundsätzlich die Nachfrage nach Parkplätzen nicht groß sei. Die meisten Mieter besitzen keinen eigenen PKW und nutzen die guten öffentlichen Anbindungen.

Wärmedämmung

Die Anbringung einer Wärmedämmung ist dort vorgesehen, wo dies ohne Zerstörung der Fassade möglich ist.

Ausstattungsstandard

Es wird ein durchschnittlicher Ausstattungsstandard seitens Wohnfonds Wien gefördert. Dazu zählt zum Beispiel die Verlegung von Parkettböden in allen Räumen (außer den Nassräumen). Der Einbau von Küchen muss frei finanziert werden, rentiert sich aber durch die Vermietung der Küchen. Der Wohnfonds Wien erteilt sehr detaillierte Planungsvorgaben, die eingehalten werden müssen, um die Förderkriterien zu erfüllen. Unter anderem ist die natürliche Belichtung des Stiegenhauses verpflichtend.

Fenster

Seitens Wohnfonds Wien ist der Einbau von Holz- oder Holz-Alufenstern wünschenswert. Auf Frage von Herrn KÄUFER13 führt DI ARCHITEKT aus, dass der Einbau von Schallschutzfenstern möglich und auch wünschenswert sei.

Müllraum

Ein Müllraum muss geschaffen werden.

Lärmschutzwand

Eine Lärmschutzwand aus Glas könnte zwischen der Liegenschaft und dem Nachbargebäude errichtet werden. Hierzu bedarf es noch einer Abstimmung mit den Nachbarn. Auf die Frage von Mag. s erklärt DI ARCHITEKT die Möglichkeiten zur Ausführung einer Lärmschutzwand.

Zeitplan

Planungs- und Vorbereitungszeit: ca. 22 Monate

Bauzeit: ca. 18 Monate

Fertigstellung: ca. April2015

Die Miteigentümer sind in Kenntnis darüber, dass mit den Bauarbeiten erst nach Vorliegen der Förderungszusicherung bzw. der Zustimmung zum vorzeitigen Baubeginn begonnen werden darf. Weiters werden die Miteigentümer darüber informiert, dass es sich um einen straffen Zeitplan handelt, der von den tatsächlichen Bearbeitungszeiten seitens der Behörden abhängt.

Baukosten

Die Baukosten werden aus heutiger Sicht mit ca. EUR 2.600.000,-- geschätzt.

Angebot der Ges3

Die Ges3 bietet sämtliche erforderliche Leistungen für Generalplanung, Ausschreibung und technische Baubetreuung zu einem Gesamthonorar in Höhe von EUR 339.000,-- zuzüglich USt an. In diesem Honorar ist inkludiert, dass die Ges3 als Projektleiter im Sinne des Bauarbeitenkoordinationsgesetzes auftritt, wobei sie befugt ist, ihrerseits einen Baustellenkoordinator zu ernennen.

Die Miteigentümer fassen folgende Beschlüsse:

Die Ges3 soll den Wünschen der Investoren entsprechend eine detaillierte Ausbaustudie und Vorschläge für Um-, Zu- und Ausbau der Liegenschaft erstellen. Weiters wird die Ges3 beauftragt, die Generalplanung, Ausschreibung und technische Baubetreuung zu übernehmen.

Die bestehenden Einheiten der Liegenschaft sollen durchgehend saniert werden, nach Möglichkeit ein Zubau errichtet werden, der Standard der Wohnungen auf Kategorie A verbessert und das Dachgeschoß ausgebaut werden.

Zum Tagesordnungspunkt 7: Finanzierung

Finanzierung

Die Finanzierung des Bauvorhabens erfolgt teilweise über Eigenmittel, teilweise über Kredit.

XX. berichtet, dass auf Wunsch der Bauinteressenten Gespräche und Verhandlungen mit Österreichischen Banken im Hinblick auf eine gemeinsame Fremdfinanzierung geführt wurden.

*Derzeit liegt ein Konditionenoffert der ***BANK , vorbehaltlich Genehmigung durch die Gremien und positiver Bonitätsprüfung der Miteigentümer, vor.*

*Das Konditionenoffert der ***BANK wird ausführlich diskutiert.*

*Der Kredit dient zum Erwerb der Liegenschaft ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE, EZ***, Grundbuch 0000000 BG *****g, der Generalsanierung und dem Ausbau des Altbestandes mit einer in Summe bewerteten Nutzfläche von ca. 1.696 m² (derzeit: ca. 945 m²).*

Die voraussichtliche Gesamtinvestitionssumme beträgt ca. EUR 5.040.000,-exklusive USt.

Die Höhe des gewährten Kredites beträgt EUR 3.143.000,-- (frei zu finanzierender Teil).

EUR 1.430.000,-- werden in Form von Eigenmitteln aufgebracht werden, wovon ein Betrag von EUR 476.667,-- unmittelbar (bis spätestens 31.12.2011) zur Einzahlung gebracht werden soll. Die weiteren Eigenkapitaleinzahlungen in Höhe von ebenfalls jeweils EUR 476.667,-werden im November 2012 und im November 2013 erfolgen.

Vom Konditionenoffert sind die Zwischenfinanzierung des Förderdarlehens des Landes Wien in Höhe von EUR 723.000,-- und gegebenenfalls der Einmalzuschüsse in Höhe in Höhe von EUR 204.000,-- (somit gesamt EUR 927.000,--) noch nicht umfasst. Die Konditionen dafür müssen gesondert vereinbart werden.

Die Kreditkondition basiert auf dem 3-Monats-EURIBOR zuzüglich eines Aufschlages von 1,4 %-Punkten, monatlich, dekursiv.

Die Bearbeitungsgebühr beträgt 0,8% des Kreditvolumens.

Im noch abzuschließenden Kreditvertrag sollte jedenfalls die Möglichkeit von Sondertilgungen (vorzeitigen Tilgungen) vorgesehen sein.

Die Höhe der Endfinanzierung hängt von der Höhe des Direktdarlehens des Landes Wien und den Zuschüssen ab. Sollten die Förderungsmittel durch das Land Wien nicht gewährt werden, müsste eine entsprechende Erhöhung der Eigenmittel oder nicht geförderten Fremdmittel erfolgen. Der Tilgungsbeginn wird mit 31.5.2015 festgelegt. Die Rückzahlung erfolgt in monatlichen Pauschalraten, jeweils zum Monatsletzten. Davor fallen Zinszahlungen in Abhängigkeit der jeweiligen Kreditausnützung an. Die Kreditlaufzeit beträgt maximal 20 Jahre ab Tilgungsbeginn. Ab diesem Zeitpunkt wird von den Bauherren die Unterdeckung (Differenz zwischen Kreditannuität und Mietakonto-Zahlungen) auf die Einzel-Kreditkonten zur Einzahlung gebracht.

Z weist darauf hin, dass kein Rechtsanspruch auf die zu beantragende Förderung besteht. Weiters kann sich durch gesetzliche Änderungen sowohl die Höhe als auch die Art der Förderung ändern. Z erläutert, dass das Direktdarlehen des Landes Wien einen fixen Zinssatz von 1% per annum in der Planrechnung aufweist. Dies entspricht der derzeitigen gesetzlichen Lage.

Während der 15 jährigen Laufzeit des Direktdarlehens, für das die Miteigentümer solidarisch haften, ist ein Veräußerungsverbot zugunsten des Landes Wien zu verbüchern.

Weiters erläutert Z, dass betreffend den frei finanzierten Teil keine Solidarhaftung besteht und für jeden einzelnen Miteigentümer Einzelkreditkonten eingerichtet werden. Sollte ein Miteigentümer ausschließlich die Verwendung von Eigenmitteln bevorzugen, kann dies veranlasst werden und es wird in diesem Fall kein Einzelkreditkonto eingerichtet.

Bauherrenrisiken

XX erläutert die möglichen Bauherrenrisiken im Detail.

Zinsabsicherung

Mag. X teilt mit, dass etwaige Zinsabsicherungsgeschäfte von jedem einzelnen Miteigentümer selbst durchzuführen sind. Ein derartiges Absicherungsgeschäft sei vom Grundgeschäft (Kredit) unabhängig und muss folglich auch nicht beim finanzierenden Kreditinstitut durchgeführt werden. Somit steht es jedem Miteigentümer frei ein Zinsabsicherungsgeschäft abzuschließen. Die Einschätzung der zukünftigen Zinsentwicklung stellt eine subjektive Beurteilung dar und folglich muss jeder einzelne Miteigentümer für sich die Entscheidung über den Abschluss eines Zinsabsicherungsgeschäftes treffen.

Die Miteigentümer sind in Kenntnis darüber, dass die Detail-Prüfung des Projektes und die Bonitätsprüfungen der einzelnen Miteigentümer seitens der finanzierenden Bank noch durchgeführt werden muss und erst danach die endgültige Finanzierung zustande kommt.

BESCHLUSS:

Die Miteigentümer fassen folgenden Beschluss:

Beim Wohnfonds Wien soll die Gewährung eines Direktdarlehens des Landes Wien und von Annuitätenzuschüssen für das eingesetzte Eigenkapital beantragt werden.

BESCHLUSS:

Es wird einstimmig beschlossen, das Konditionenofferl der *BANK und in weiterer Folge einen Kredit in Höhe von EUR 3.143.000,-- in Anspruch zu nehmen. Da das Konditionenoffert keine verbindliche Kredit- und Konditionenzusage darstellt, wird Ges2 weiters beauftragt, für den Fall, dass kein Kreditvertrag mit der ***BANK zustande kommt, ein vergleichbares, anderes Finanzierungsangebot einzuholen und im Auftrag der Miteigentümer anzunehmen.**

Zum Tagesordnungspunkt 8: Beschlussfassung

Die dem Protokoll beiliegenden Beschlüsse werden im Detail erläutert und einstimmig gefasst. Die weiteren Beschlüsse, die von den Miteigentümern gefasst wurden, sind unter den jeweiligen Tagesordnungspunkten gefasst worden und dort angeführt.

Zum Tagesordnungspunkt 9: Allfälliges

Die Eigenmitteleinzahlungen 2011 sind nach Kontoeröffnung bei der ****BANK einzuzahlen. Die diesbezügliche Aufforderung wird den Miteigentümern sofort nach Kontoeröffnung zugesendet werden.

Nachdem es keine weiteren Fragen gab, dankte Herr Mag. X den Anwesenden und schloss die Bauherrenversammlung um 21:00 Uhr.

Protokoll erstellt von: VV

Anlagen:

Beilage zum Protokoll - Beschlüsse

Miteigentümervertrag

Auftrag an Ges2

Liste der Kontaktdaten der Miteigentümer“

Die Beilage zum Protokoll vom 12. Dezember 2011 hat folgenden Inhalt:

“BESCHLUSSFASSUNG DER MITEIGENTÜMERGEMEINSCHAFT ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE

Die Bauherren beschließen die Konstituierung der Miteigentümergemeinschaft gemäß gesondert unterfertigtem Miteigentümervertrag.

Es wurden von den Unterfertigten folgende gemeinschaftliche Beschlüsse mit den angeführten wesentlichsten Inhalten gefasst:

1.) Durchführung des gegenständlichen Bauvorhabens im Rahmen eines Generalplanungsauftrags nach Durchführung einer öffentlichen Ausschreibung, Durchführung sämtlicher Arbeiten laut Planung sowie Bau- und Ausstattungsbeschreibung Bauzeit: geschätzte 18 Monate ab rechtskräftiger Baubewilligung

Baukosten in Höhe von voraussichtlich EUR 2.606.000,-- mit Abrechnung nach Aufmaß, ausgehend von einer vorläufigen Kostenschätzung.

Eventuelle Mehrkosten im Zusammenhang mit dem Bauauftrag sowie erhöhten Bauzeitzinsen sollen bis zur Fertigstellung über zusätzliches Fremdkapital finanziert werden. Weiters sollen während der Bauphase Zinsvorauszahlungen für das jeweils nächste Jahr

geleistet werden.

Sollte das Direktdarlehen des Landes Wien und die Annuitätenzuschüsse in geringerer Höhe gewährt werden, wird eine entsprechende Erhöhung des nicht geförderten Fremdkapitals beim finanzierenden Bankhaus angestrebt.

2.) Errichtung des Kaufvertrages und dessen grundbürgerliche Durchführung und Übernahme der Finanzierungstreuhandschaft und Verbücherung der Pfandrechte durch Herrn Rechtsanwalt RA; ABC Rechtsanwälte GmbH

Honorar: EUR 15.000,-- zuzüglich USt, fällig nach entsprechender Rechnungsstellung bis spätestens Ende Dezember 2011

3.) Errichtung des Miteigentümervertrages und Umsetzung allfälliger sich daraus ergebender Verbücherungen durch Herrn Rechtsanwalt KÄUFER11,

Honorar: EUR 15.000,-- zuzüglich USt, fällig nach entsprechender Rechnungsstellung bis spätestens Ende Dezember 2011

4.) Steuerliche und rechtliche Grundkonzeption durch GES7 sowie Überprüfung des steuerlichen Grundkonzepts durch STEUERBERATUNGS GmbH

- Erstellung eines rechtlichen und steuerlichen Grundkonzeptes
- Berechnung der voraussichtlichen Gesamtinvestitionskosten (Investitionsplan)
- Erstellung von mehreren Finanzierungsvarianten (Eigen- und Fremdkapital)
- Überprüfung der steuerlichen Auswirkungen der Gesamtkonzeption und der diesbezüglichen Unterlagen und Maßnahmen
- Überprüfung der Gesamtkonzeption durch einen steuerlichen Sachverständigen

Honorar: EUR 190.000,-- zuzüglich USt, fällig nach entsprechender Rechnungsstellung bis spätestens Ende Dezember 2011

5.) Generalplanung und technische Baubetreuung durch Arch. ARCHITEKT ZT GmbH, Wien

- Erbringung sämtlicher erforderlichen Leistungen laut HOA bzw. HOB:
- Durchführung der Projektleitung sowie Planungskoordination gemäß den Bestimmungen des Bauarbeitenkoordinationsgesetzes
- Beschaffung der behördlichen Bewilligungen namens der Bauherren, Beibringung der erforderlichen Statik sowie Haustechnik und Elektroplanung, Ausschreibung der einzelnen Gewerke gemäß den Förderungsrichtlinien

- Technische Überwachung der Baudurchführung, Kontrolle auf der Baustelle und Abnahme des Bauwerkes namens der Bauherren
- Prüfung der Teil- und Schlussrechnungen
- Erwirkung der Benutzungsbewilligung namens der Bauherren
- Gewährleistungsbegehung

Vergütung: EUR 339.000,-- zuzüglich USt. bei einer Vorauszahlung von 20 % im Dezember 2011, 20% nach Baufortschritt im Jahr 2012, weitere 20% nach Baufortschritt im Jahr 2013, weitere 20% nach Baufortschritt im Jahr 2014 und weitere 20% nach Baufortschritt im Jahr 2015

6.) Wirtschaftlichkeitsanalysen und-berechnungen durch die Ges2,

Vergütung: EUR 180.000,-- zuzüglich USt.; zahlbar nach Rechnungsstellung bis Ende 2011

7.) Hausverwaltung und Erstvermietung im Zuge der Sockelsanierung durch GES1 ,
Wien:

- Gespräche mit Mietern
- Durchführung der Einreichung bis zur Endverhandlung bei der Zentralen Schlichtungsstelle
- Durchführung eventueller Übersiedlungen von Mietern und allfälliger gerichtlicher Aufkündigungen inkl. der entsprechenden Vorarbeiten und Begleitung
- Erledigung der in Zusammenhang mit den sich aus den Leistungen aus dieser Vereinbarung ergebenden Behördenwege, Zeugenaussagen vor Gericht, in Absprache mit den Eigentümern und dem Architekten
- Schnittstellenfunktion zwischen Eigentümern, Architekten und Behörden (Fonds etc.) in Bezug auf die sich aus diesem Vertrag ergebenden Leistungen
- Mitwirkung beim Abschluss der erforderlichen Energielieferungsverträge
- Mitwirkung beim Abschluss von Haftpflicht- und Elementarschadenversicherung
- Mitwirkung bei der Belegsammlung, Vorbereitung der Durchführung des Zahlungsverkehrs, Vorbereitung der Überrechnung der Vorsteuer aus den Bauleistungen, Vorbereitung der einheitlichen und gesonderten Gewinnermittlung (Übermittlung der gesammelten Belege an den Steuerberater, Aufstellungen, ..)
- Ermittlung der Betriebskostenvorschreibung unter Berücksichtigung aller für die Nutzung erforderlichen öffentlichen Abgaben, Gebühren und Versicherungen
- Vorbereitungsarbeiten zur organisatorischen Durchführung der Hausverwaltung, Betriebskostenabrechnung und Vermietung
- Vorbereitung einer Hausordnung
- Vermittlung der Erstmieter (ohne Vermietungsgarantie)

- Durchführung der Gebührenanzeige von Mietverträgen

Vergütung: EUR 75.000-- zuzüglich USt., davon EUR 45.000,-- (60%) bis spätestens 30.11.2012 und die restlichen EUR 30.000,-- (40%) bis spätestens 31.12.2013

8.) Auftragerteilung an die Ges2 Wien zum wirtschaftlichen Bevollmächtigen, zur Koordination, Steuerung und Projektabwicklung, insbesondere Durchführung der von den Bauherren gefassten Beschlüsse.

Dieser Auftrag beinhaltet vor allem die Abwicklung der von der Miteigentümergemeinschaft gefassten Beschlüsse in deren Namen und deren Vertretung in sämtlichen außerbehördlichen und behördlichen Angelegenheiten, insbesondere:

- hinsichtlich der von der MEG beschlossenen Maßnahmen Verträge abzuschließen und Aufträge zu erteilen

- Abwicklung der erforderlichen Finanzierungsmaßnahmen, insbesondere Abschluss von Kredit- bzw. Darlehensverträgen für die Zwischen- und Endfinanzierung für die MEG bzw. jeden einzelnen Miteigentümer bis zur Höhe der jeweils erforderlichen Fremdfinanzierung des von der MEG beschlossenen Gesamtaufwandes, sofern der jeweilige Gläubiger bestätigt, die einzelnen Miteigentümer nur im Ausmaß des jeweiligen Miteigentumsanteiles in Anspruch zu nehmen und für sich und die von ihm allfällig künftig zu bestimmenden Rechtsnachfolger bis 31.12.2041 auf eine Teilungsklage verzichtet

- Abwicklung des Zahlungsverkehrs für die MEG; insbesondere auch die Entgegennahme von Geld und Geldeswert

- Übernahme sämtlicher Zustellungen aller Art als Zustellbevollmächtigter, auch zu eigenen Händen

-- fachliche und zeitliche Koordination der für die zur Durchführung des Investitionsvorhabens erforderlichen kaufmännischen Leistungen

- Mitwirkung bei der finanziellen Abwicklung des Investitionsvorhabens

- Überprüfung und laufende Anpassung der Zahlungs-/Mittelabflusspläne sowie Überwachung deren Einhaltung

- Prüfung der Rechnungen unter kaufmännischen Gesichtspunkten auf Übereinstimmung mit dem Investitionsplan und Mitfertigung diesbezüglicher Überweisungen im Sinne einer Mittelverwendungskontrolle

- Abschluss von erforderlichen Versicherungen

- Mitwirkung bei der Erstellung eines wirtschaftlichen Abschlussberichtes über die Mittelverwendung zur Feststellung der endgültigen Investitionskosten

Vergütung: EUR 230.000 zuzüglich USt; davon EUR 130.000,-- zuzüglich USt bis Ende Dezember 2011 als Vorauszahlung für den Leistungszeitraum bis Ende 2012; EUR 50.000,-- zuzüglich USt fällig bis Ende September 2012 für den Leistungszeitraum bis 31.12.2013, sowie EUR 25.000,-- zuzüglich USt fällig bis Ende September 2013 für

den Leistungszeitraum bis 31.12.2014 und EUR 25.000,-- zuzüglich USt fällig bis Ende September 2014 für den Leistungszeitraum bis 31.12.2015

Zur Durchführung des Auftrages erhält die Ges2 eine gesonderte Vollmacht.

9.) Laufende Steuerberatung durch Stb2 NACHNAME-BF, xxx, e Wirtschafts- & Steuerberatungs GmbH,

- Vertretung der Miteigentümergemeinschaft in sämtlichen laufenden Steuerangelegenheiten beim zuständigen Finanzamt.

- Erstellung der erforderlichen Erklärungen und Prüfung der Steuerbescheide

Vergütung: EUR 35.000,-- zuzüglich USt.; davon EUR 15.000,-- zuzüglich USt fällig nach entsprechender Rechnungslegung bis 31.12.2011; EUR 10.000,-- fällig bis 31.12.2012 nach entsprechender Rechnungslegung; EUR 5.000,-- fällig bis 31.12.2013 nach entsprechender Rechnungslegung sowie EUR 5.000,-- fällig bis 31.12.2014 nach entsprechender Rechnungslegung.

10.) Erarbeitung eines Finanzierungskonzepts und Bearbeitungsgebühr, Ges8,

Vergütung: EUR 90.000 --zuzüglich USt.; zahlbar nach Rechnungsstellung bis Ende 2011

11.) Zusammenführung der Bauinteressenten, Ges5,

Vergütung: EUR 90.000 -- zuzüglich USt.; zahlbar nach Rechnungsstellung bis Ende 2011

Wien, am 12.12.2011“

Dieses Protokoll samt Beilage wurde von 6 Käufern persönlich und von 8 Käufern durch ihre Vertreter unterfertigt. Für Herrn BESCHWERDEFÜHRER unterzeichnete Herr KÄUFER13, Mitgesellschafter und ebenso wie der Bf. Gesellschafter der Stb2 NACHNAME-BF xxx e Wirtschafts- und Steuerberatungs GmbH das Protokoll.

Weiters wurde am 12. Dezember 2011 von den Käufern bzw. deren Vertretern der „Miteigentümervertrag“ sowie der sog. „Auftrag zur Koordinierung, Steuerung und Projektabwicklung“ (in dem als Auftraggeber die „Miteigentümergemeinschaft ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE“ und als Auftragnehmer die Ges2 genannt werden) unterzeichnet.

Außerdem erhielt die Ges2 von allen Käufern eine gesonderte Vollmacht, sodass die weiteren zur Abwicklung des Projektes erforderlichen Verträge (wie zB Vereinbarung über die Hausverwaltung im Zuge der Sockelsanierung und Erstvermietung mit der GES1; Vereinbarung über die Wirtschaftlichkeitsanalyse und –berechnungen mit der Ges2; Steuerberatungsvertrag mit der Stb2 NACHNAME-BF xxx, e Wirtschafts- und Steuerberatungs-GmbH) von der Ges2 in Vertretung der "Miteigentümergemeinschaft ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE" abgeschlossen werden können.

Kommanditistin der GES1 (FN*****) ist die Ges2 (vertreten wird sie durch ihre Komplementärin, sind).

Von der Verkäuferseite wurden die Kaufverträge über den Erwerb der Liegenschaftsanteile am 15. Dezember 2011 durch Herrn Rechtsanwalt RA als Geschäftsführer der A GmbH und am 21. Dezember 2011 durch Herrn Architekt DI NAME-Architekt als Geschäftsführer der B GmbH unterzeichnet.

Im Kaufvertrag wurde als Kaufpreis für die vom Bf. erworbenen 60/1200-stel Anteile (davon 40/1200-stel Anteile von der A GmbH und 20/1200-stel Anteile von der B GmbH) ein Betrag von gemeinsam € 59.500,- vertraglich festgelegt.

Zur Übergabe und Übernahme wurde in Punkt V. des Kaufvertrages Folgendes vereinbart:

"Die Übergabe und Übernahme der kaufgegenständlichen Liegenschaft erfolgt mit Bezahlung des Kaufpreises sowie der Grunderwerbsteuer und der Eintragsgebühr an die Treuhänderin.

Die Parteien kommen überein, dass Nutzen, Last und Gefahr, somit auch die Verpflichtung zur Begleichung der auf den Kaufgegenstand jeweils entfallenden Aufwendungen, Steuern und öffentlichen Abgaben mit dem auf die Vertragsunterzeichnung folgenden Monatsersten übergehen.“

Die Liegenschaft ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE wird auf der Homepage der Ges2 (www.GESELLSCHAFT2.at) als Referenzobjekt angegeben. Unter „Unternehmen“ findet sich auf der Homepage Folgendes:

„GESELLSCHAFT2 ist Spezialist für Bauherrenmodelle. Wir sanieren ausgewählte Zinshäuser und bieten privaten Investoren maßgeschneiderte direkte Beteiligungen an ausgewählten Immobilienprojekten mit überdurchschnittlichem Wertsteigerungspotenzial unter Erhaltung historischer Gebäudesubstanz.

In Kooperation mit renommierten und bewährten Partnern bietet GESELLSCHAFT2 privaten und institutionellen Investoren eine Rundumbetreuung bei der Projektabwicklung an.

Erfahrene Experten aus dem Bereich Recht, Wirtschaft und Steuer sichern die optimale Strukturierung des Investments.

GESELLSCHAFT2 Bauherrenmodell

Beim Immobilien-VorsorgemodeLL der GESELLSCHAFT2 handelt es sich um die geförderte Sanierung von Zinshäusern im Rahmen eines Bauherrenmodells. Das Ziel dieser Spezialform der direkten Immobilien-beteiligung ist es, langfristiges, wertgesichertes und arbeitsfreies Zusatzeinkommen zu schaffen. Die Investoren erwerben das Objekt (Zinshaus) gemeinsam in Form einer Miteigentümergesellschaft (MEG).

Diese beauftragt gemeinschaftlich eine Generalsanierung des Gebäudes und vermietet den renovierten und geschaffenen Wohnraum langfristig. Jeder Investor wird mit seinem individuellen Anteil persönlich in das Grundbuch eingetragen. Dies sorgt für umfangreiche Sicherheit bei der Vermögensbildung sowie -weitergabe.

Über uns

Die Ges2 wurde 2008 von XX und DDr. ZZ, beide bereits langjährig erfahrene Unternehmer im Immobilien- und Steuerbereich, gegründet. Mittlerweile sorgen 13 Mitarbeiter für die professionelle und kompetente Abwicklung der Projekte und die umfassende Betreuung der Investoren.

Bisher realisierte GESELLSCHAFT2 20 sorgfältig ausgewählte Immobilienprojekte mit durchschnittlich 9 Miteigentümern pro Projekt.

Unser Team

Unsere kompetenten Mitarbeiter stehen Ihnen für Ihre Fragen zur Verfügung.

Geschäftsleitung

XX

DDr. ZZ

VV ...

Senior Partner

YY“

Auch auf der Homepage www.GESELLSCHAFT8.at wird die Adresse ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE“ im Zusammenhang mit folgenden Erläuterungen zum „Bauherrnmodell“ genannt:

„Das Bauherrnmodell ist eine Spezialform der direkten Immobilienbeteiligung mit dem Ziel ein langfristiges, wertgesichertes und arbeitsfreies Zusatzeinkommen zu erlangen. Die Investoren erwerben in Form einer Miteigentümergemeinschaft (MEG) gemeinsam ein Bestandsobjekt (Zinshaus), beauftragen gemeinschaftlich eine Generalsanierung (z.B. inklusive Liftein- und Dachgeschoßausbau) des Gebäudes und vermieten den renovierten und geschaffenen Wohnraum langfristig. Durch öffentliche Fördermittel und den gezielten Einsatz von Fremdmitteln bietet das Immobilien-VorsorgemodeLL optimales Wertschöpfungspotenzial bei reduziertem Eigenkapitaleinsatz.“

Über einen Mietenpool nimmt der einzelne Investor im Verhältnis seines Miteigentumsanteils an sämtlichen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung des Zinshauses teil. Der individuelle, persönliche Miteigentumsanteil des einzelnen Investors wird durch eine Grundbuchseintragung gesichert.“

Unter „Kontaktinfo“ wird die „Ges8“ genannt.

Alleingesellschafter der Ges8 (FN*****) ist die Ges9 (FN++++++ – die zu 100% von Herrn XX gehalten wird, siehe oben), Geschäftsführer sind Herr XX (seit 29.2.2008) und Herr YY (seit 1.4.2010). Im Mai 2010 wurde der frühere Geschäftsführer RA im Firmenbuch als handelsrechtlicher Geschäftsführer gelöscht.

Am 1. März 2012 erteilte die Ges2 namens und in Vertretung der „Miteigentümergemeinschaft ORT, Straße/Hausnummer“ schriftlich den Auftrag zur Generalplanung und technischen Baubetreuung an die Ges3 und wurden dieser sämtliche Bauherrnpflichten gemäß § 9 Abs. 1 BauKG übertragen.

Am 4. Mai 2012 unterfertigte die Ges2 als Bevollmächtigter des Bf. (Vollmachtsurkunde vom 9. Dezember 2011) eine Pfandurkunde, in der festgehalten wurde, dass die ****BANK dem Bf. Kredit gewährt hat und verpfändete der Bf. seine 60/1200-steile Anteile zur Sicherstellung von Forderungen und Ansprüchen bis zum Höchstbetrag von € 115.700,00. Der Kredit der ****BANK dient (ebenso wie die vom Bf. eingesetzten Eigenmittel) der Finanzierung des Erwerbes der Liegenschaftsanteile und der Generalsanierung und dem Ausbau des Altbestandes mit einer in Summe bewerteten Nutzfläche von ca. 1.696m².

Am 15. November 2012 wurde von der Ges3 in Vertretung der „MEG LIEGENSCHAFTSADRESSE“ bei der Baupolizei um Erteilung einer Baubewilligung angesucht, nach dem die Einreichpläne mit dem Wohnfonds Wien als Förderstelle abgestimmt worden sind.

Nach Erteilung der Baubewilligung wurde vom Wohnfonds Wien eine öffentliche Ausschreibung durchgeführt. Nach Ablauf der Anbotsfrist wurden die einlangenden Gebote nach dem Bestbieterverfahren gereiht. Aus den jeweiligen Bestbietern erstellte die Ges3 den sog. Vergabevorschlag, der vom Wohnfonds Wien genehmigt werden musste.

Der Beschwerdeführer übernahm im zeitlichen Umfeld mit dem Kaufvertragsabschluss - wie auch alle anderen Käufer - nicht nur die Verpflichtung zur Leistung des im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreises von € 59.500,00, sondern auch zur (Fremd-)Finanzierung all jener Mittel, die zu einem solchen Ausbau des Objektes erforderlich sind, um dereinst aus dem Objekt Erträge („Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung“) zu erzielen.

Ertragsteuerlich wurde die Miteigentümergemeinschaft nach einer Betriebsprüfung betreffend das Jahr 2011 als Bauherr akzeptiert und das "große Bauherrnmodell" als solches aus ertragssteuerrechtlicher und umsatzsteuerrechtlicher Sicht anerkannt. Auch für die Jahre 2012 und 2013 ist bereits eine Veranlagung erfolgt.

Bei Abschluss der Kaufverträge wurden die für die Sanierung und den Ausbau erforderlichen Baukosten von den Käufern mit rund € 2.605.000,00 und die Baunebenkosten mit € 338.700,00 geschätzt, ergibt zuzüglich 20% Umsatzsteuer in Summe € 3.532.440,00. Davon ist ein Anteil von 5% (ds € 176.622,00) vom Bf. zusätzlich zum Kaufpreis für die Liegenschaftsanteile von € 59.500,00, zu tragen (dh. in Summe € 236.122,00 – davon entfallen 2/3 (dh € 157.414,67) auf den Erwerb von der A GmbH und 1/3 (dh € 78.707,33) auf den Erwerb von der B-GmbH).

Eventuelle Mehrkosten im Zusammenhang mit dem Bauauftrag werden über zusätzliches Fremdkapital finanziert werden. Durch die Feinjustierung rechnet der Bf. derzeit mit Mehrkosten von 10 bis 20 %. Bei der Festlegung der Details der Baugestaltung konnten und können die Käufer Einfluss nehmen und hat sich dabei am meisten der Innenarchitekt Herr KÄUFER14 eingebracht.

Mit den Bauarbeiten wurde bis dato nicht begonnen und liegt noch keine Endabrechnung vor.

Die endgültige Höhe der vom Bf. durch Eigenmittel und Fremdmittel finanzierten Bau- und Baunebenkosten steht derzeit noch nicht fest.

III. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich Großteils aus dem Vorbringen des Bf. in seinen Schriftsätze und bei der mündlichen Verhandlung sowie aus den vom Bf. sowie den anderen Miteigentümern (bzw. deren Vertreter) dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen.

Bei der mündlichen Verhandlung wurde vom Bf. überzeugend dargetan, dass ein Teil der nunmehrigen Miteigentümer zunächst gemeinsam nach einer Liegenschaft suchten, dass sie sich letztendlich aber entschlossen haben, eine von der Ges2 angebotene Liegenschaft zu nehmen. Die Angaben des Bf., dass für die Umsetzung des Investitionsprojektes noch weitere Käufer erforderlich waren, steht im Einklang damit, dass die GESELLSCHAFT8 den Käufern insgesamt einen Betrag von € 90.000,00 zuzüglich USt für die "Zusammenführung der Bauinteressenten" in Rechnung stellte.

Vom erkennenden Senat wird nicht in Zweifel gezogen, dass einzelne Käufer auf Grund ihrer beruflichen Tätigkeit bereits vor Abschluss der Kaufverträge in Vorbereitungshandlungen zur Umsetzung des Investitionsprojektes eingebunden waren (wie zB der Innenarchitekt Ing. KÄUFER7 zu Fragen der baulichen Gestaltung, Rechtsanwalt KÄUFER11 zu Fragen der Vertragsgestaltung) und das einzelne Miteigentümer auch nach Erwerb der Liegenschaftsanteile Einfluss auf die bauliche Gestaltung, insbesondere die Feinjustierung, genommen haben.

Wie der Bf. mehrmals betonte, stand für die Käufer die künftige gemeinschaftliche Erzielung von „Einkünften aus Vermietung und Verpachtung“ im Zentrum ihrer Betrachtung, sie wollten "Investitionen" tätigen. Dies deckt sich mit den Angaben der Ges2 und der Ges8 auf der jeweiligen homepage. Da eine ertragreiche Vermietung ohne Renovierung und Ausbau des Altgebäudes nicht denkbar wäre, spricht dies dafür, dass den Käufern nicht bloß Anteile an einer Liegenschaft mit sanierungsbedürftigem Gebäude, sondern ein "Immobilienprojekt – Anlageobjekt" angeboten wurde. Dabei fällt auch auf, dass die Liegenschaft den Käufern von der Ges2 – so ausdrücklich der Bf. bei der mündlichen Verhandlung – und nicht von Organen der Liegenschaftseigentümer angeboten wurde. Auf Grund der Spezialisierung der Ges2 auf "Bauherrnmodelle" (siehe dazu ebenfalls die Angaben auf der homepage) scheint es dem erkennenden Senat ausgeschlossen, dass ein Erwerber zum Kauf zugelassen worden wäre, der sich nicht auch gleichzeitig verpflichtet, die für die Umsetzung des Gesamtprojektes "Renovierung/Ausbau und anschließende Vermietung" erforderlichen Verträge abzuschließen. Das Vorbringen des Bf. wonach die Erwerber im Dezember 2011 lediglich die für den Erwerb der Liegenschaft erforderlichen Vertragsurkunden unterzeichnet hätten, steht im deutlichen Widerspruch zum Protokoll der konstituierenden Bauherrnversammlung.

Dass ein Bündel an Verträgen noch vor der Kaufvertragsunterzeichnung ausgearbeitet wurde, wird durch die knappe zeitliche Abfolge deutlich. Noch bevor die Kaufverträge von der Verkäuferin unterzeichnet wurden, fand am 12. Dezember 2011 die sogenannte

"konstituierende Bauherrnversammlung" statt, bei der die Käufer an die Ges2 den Auftrag zur Koordination, Steuerung und Projektabwicklung erteilten und erhielt die Ges2 von allen Käufern eine gesonderte Vollmacht, sodass die weiteren zur Abwicklung des Projektes erforderlichen Verträge (wie zB Vereinbarung über die Hausverwaltung im Zuge der Sockelsanierung und Erstvermietung mit der GES1; Vereinbarung über die Wirtschaftlichkeitsanalyse und –berechnungen mit der Ges2; Steuerberatungsvertrag mit der Stb2 NACHNAME-BF xxx, e Wirtschafts- und Steuerberatungs-GmbH) von der Ges2 in Vertretung der "Miteigentümergemeinschaft ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE" abgeschlossen werden konnten. Daraus wird geschlossen, dass sich die Käufer im zeitlichen Umfeld mit dem Erwerb der Liegenschaftsanteile in das von den Vertretern der Ges2 – unter Einbindung einzelner Kaufinteressenten - vorbereitete und präsentierte Vertragsgeflecht einbinden haben lassen.

Auch die gesellschaftsrechtliche Verknüpfung der Ges3 mit einer der beiden Verkäuferinnen (der B GmbH - Alleingesellschafter und Geschäftsführer beider Gesellschaften ist Herr Dipl. Ing. NAME-Architekt) spricht dafür, dass ein Erwerb der Liegenschaftsanteile nicht ohne gleichzeitige Erteilung des Auftrages für die Generalplanung, Ausschreibung und technische Baubetreuung möglich war.

Aus dem Protokoll der konstituierenden Bauherrnversammlung samt Beilage (siehe dazu Tagesordnungspunkt 7) ist ersichtlich, dass der angesprochene Kredit der ****BANK nicht nur dem Erwerb der Liegenschaft, sondern auch der Generalsanierung und dem Ausbau des Altbestandes dienen soll. Daraus wird deutlich, dass zu diesem Zeitpunkt mehr als eine vage Baukostenschätzung vorlag, wurde doch von Seiten der Ges2 bereits die voraussichtliche Gesamtinvestitionssumme mit € 5.040.000,00 (exklusive Umsatzsteuer) bekanntgegeben und wurde von den Käufern beschlossen, zur Finanzierung des gesamten Bauvorhabens das Konditionenoffert der ****BANK über einen Kredit in Höhe von € 3.143.000,00 in Anspruch zu nehmen. Am 9. Dezember 2011 unterfertigte der Bf. gleichzeitig den Kaufvertrag und eine Vollmachtsurkunde, die die Ges2 ua. berechtigte, Kreditverträge und Pfandbestellungsurkunden im Namen des Bf. zu zeichnen. Dass sich die Erwerber im zeitlichen Umfeld mit dem Vertragsabschluss bereit erklärt, eventuelle Mehrkosten im Zusammenhang mit dem Bauauftrag durch weitere Fremdmittel zu finanzieren, ergibt sich ebenfalls aus dem Protokoll vom 12. Dezember 2011 (siehe dazu insbesondere Punkt 1.) der Beilage).

Wie der Bf. selber angab, ist im Dezember 2011 bereits die "grobe Struktur des Projektes" vorgelegen. Der erkennende Senat ist auf Grund der aufgenommenen Beweise zur Überzeugung gelangt, dass der Wille des Beschwerdeführers wie aller anderen Käufer als künftiger Miteigentümer darauf gerichtet war, ein ausgebautes, für die Erzielung von Mieterträgnissen taugliches Objekt zu erwerben, welches im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses in bautechnischer Hinsicht bis zur Baureife und in finanzieller Hinsicht bis zur Berechnung des Finanzbedarfes für die Verwirklichung des Gesamtprojektes gediehen war.

IV. Rechtslage und Erwägungen

1. Zum Verfahrensrecht

Gemäß § 323 Abs. 37 BAO treten u.a. die §§ 243 bis 291, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 14/2013, mit 1. Jänner 2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

Nach § 250 Abs. 1 BAO idgF hat die Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Beschied angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Diese vier Inhaltserfordernisse sah § 250 Abs. 1 BAO auch in der am 21. August 2013 geltenden Fassung für Berufungen vor.

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Wird einem (rechtmäßigen) Mängelbehebungsauftrag überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen, so war nach bis der zum 31. Dezember 2013 geltenden Rechtslage mit Bescheid ("Zurücknahmebescheid") auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt.

Seit 1. Jänner 2014 hat die Zurücknahme der Beschwerde durch die Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 263 Abs. 1 lit b BAO) bzw. durch das Verwaltungsgericht mit Beschluss (§ 278 Abs. 1 lit b BAO) zu erfolgen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 85 19c).

Gemäß 269 Abs. 1 BAO haben im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Dies gilt nicht für:

- a) § 245 Abs. 3 (Verlängerung der Beschwerdefrist),
- b) §§ 262 und 263 (Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung),
- c) §§ 278 Abs. 3 und 279 Abs. 3 (Bindung an die für den aufhebenden Beschluss bzw. für das Erkenntnis maßgebliche Rechtsanschauung).

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde gemäß § 264 Abs. 3 BAO von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdevorentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdevorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

(4) Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden:

- a) § 93 Abs. 4 und 5 sowie § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 5 (Frist),
- b) § 93 Abs. 6 und § 249 Abs. 1 (Einbringung),
- c) § 255 (Verzicht),
- d) § 256 (Zurücknahme),
- e) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung).

(5) Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt dem Verwaltungsgericht.

Sobald das Verwaltungsgericht für die Erledigung von Beschwerden zuständig ist, obliegt ihm auch die Erlassung von Mängelbehebungsaufträgen. Obliegt die Entscheidung über eine Beschwerde dem Senat, so obliegt die Erlassung von Mängelbehebungsaufträgen (nach § 272 Abs 4 zweiter Satz idF FVwGG 2012) zunächst dem Berichterstatter, jedoch die Erlassung des die Zurücknahme der Beschwerde aussprechenden Beschlusses dem Senat (vgl. Ritz, BAO5, § 85 19b).

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass der Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 14. Jänner 2014 eingebracht hat, weshalb die Bescheidbeschwerde vom 21. August 2013 wieder als unerledigt gilt.

Für die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides gegen den sich die Bescheidbeschwerde richtet, schreibt die BAO keine besondere Form oder bestimmte Formel vor (vgl. Ritz, BAO⁵, § 250 Tz4 unter Hinweis auf VwGH 31.5.1972, 971/71). Entscheidend ist, ob aus dem gesamten Inhalt hervorgeht, wogegen sie sich richtet (vgl. Ritz, BAO⁵, § 250 Tz5 unter Hinweis auf VwGH 28.1.1998, 96/13/0081; 21.9.2006, 2006/15/0042; 24.6.2009, 2007/15/0041; 12.3.2010, 2006/17/0360).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Parteierklärungen nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, d. h. es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (vgl. VwGH 28.1.2003, 2001/14/0229, mit weiteren Nachweisen).

Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozesserklärung ist das Erklärte, nicht das Gewollte. Das Verfahrensrecht ist vom Grundsatz beherrscht, dass es in der Interpretation von Parteienerklärungen auf das Erklärte ankommt und nicht auf die der Erklärung zugrundeliegenden Motive. Allerdings ist das Erklärte der Auslegung zugänglich. Parteienerklärungen sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (vgl VwGH 5.7.1999, 99/16/0115). Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen (vgl VwGH 29.3.2001, 2000/14/0014). Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt. Allerdings kann auch bei rechtsschutzfreundlicher Interpretation von Parteienerklärungen nicht Befugnis oder Pflicht der Behörde abgeleitet werden, von der Partei tatsächlich nicht erstattete Erklärungen aus der Erwägung als erstattet zu fingieren, dass der Kontext des Parteienvorbringens die Erstattung der nichterstatteten Erklärung nach behördlicher Beurteilung als notwendig, ratsam oder empfehlenswert erscheinen lässt (vgl VwGH 8.4.1992, 91/13/0123).

Im Berufungsschriftsatz vom 21. August 2013 werden im Betreff der Name des Beschwerdeführers (samt Adresse), die Steuernummer und die Erfassungsnummer sowie das Bescheiddatum "23.07.2013" genannt. Damit entspricht die Bezeichnung des Bescheides im Wesentlichen den Vorgaben der Rechtsmittelbelehrung (Es fehlt lediglich die Angabe der Abgabenart "Grunderwerbsteuer", die jedoch aus der Begründung ersichtlich ist).

In der Eingabe ist von "Bescheid" bzw. von "Berufung" (und nicht von Bescheiden oder Berufungen) die Rede. Betrachtet man den Inhalt des Schriftsatzes genauer, fällt jedoch auf, dass auch bei der Darstellung des Verfahrensablaufes die Einzahl "Bescheid" verwendet wird, wenn die Vorschreibungen der Grunderwerbsteuer an mehrere Käufer erwähnt werden. Ausgeführt wurde (Fettdruck durch das BFG), dass das Finanzamt am 23.07.2013 "*einen Bescheid, mit welchen den einzelnen Miteigentümern eine höhere Grunderwerbsteuer vorgeschrieben wird, als ursprünglich festgesetzt*" erlassen hätte. Weiters ist von einer "von Amts wegen erlassene nachträgliche Abgabenerhöhung" die Rede und beantragte der Bf. am Ende des Schriftsatzes, den Bescheid vom 23.07.2013 "in der Form abzuändern, dass die vorgeschriebene Nachforderung aufgehoben und die ursprüngliche Vorschreibung wieder in Kraft gesetzt wird." Durch diese Formulierungen wird der Eindruck erweckt, als hätte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer zunächst von einer niedrigeren Bemessungsgrundlage (entsprechend der Abgabenerklärung) festgesetzt und erst "nachträglich" am 23. Juli 2013 eine Wiederaufnahme/eine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO vorgenommen und sei es so zu einer "Nachforderung" von Grunderwerbsteuer, die nun bekämpft wird, gekommen. Diese Darstellung entspricht aber beim Grunderwerbsteuerverfahren des Bf. nicht der Aktenlage, woraus erhellt, dass dem tatsächlichen Verfahrensablauf vom Bf.

keine besondere Bedeutung zugemessen wurde. Aus der Begründung ist erkennbar, dass sich das Rechtsmittel dagegen richtet, dass Grunderwerbsteuer von einem den Kaufpreis für die Liegenschaftsanteile übersteigenden Betrag festgesetzt wird. Es erscheint der Berichterstatterin des BFG daher überspitzt, aus der Verwendung der Worte "Bescheid" und "Berufung" in der Einzahl abzuleiten, der Bf. hätte (erkennbar) erklärt, nur einen der beiden an ihn ergangenen Grunderwerbsteuerbescheide zu bekämpfen. Der Inhalt des Berufungsschriftsatzes ist hier zumindest mehrdeutig.

Nach Ergehen des Mängelbehebungsauftrages hat der Bf. im Schriftsatz vom 5. Dezember 2013 klargestellt, dass immer beide Bescheide gemeint waren, weshalb nach Ansicht des erkennenden Senates die vom Finanzamt dem BFG zur Entscheidung vorgelegte Beschwerden vom 23. Juli 2013 nunmehr den Erfordernissen des § 250 Abs. 1 lit. a BAO entsprechen.

Die Beschwerden waren daher nicht mit Beschluss für zurückgenommen zu erklären, sondern war vom Bundesfinanzgericht in der Sache sowohl über die

- Bescheidbeschwerde des Bf. gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 23. Juli 2013 betreffend den Erwerb von 40/1200 Anteilen an der Liegenschaft EZ*** KG XXXX von der A GmbH als auch über die

- Bescheidbeschwerde des Bf. gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 23. Juli 2013 betreffend den Erwerb von 40/1200 Anteilen an der Liegenschaft EZ*** KG XXXX von der B GmbH

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung durch Erkenntnis zu entscheiden.

2. Zur Grunderwerbsteuer – Höhe der Gegenleistung

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

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 bebautem 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 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 VwGH 6.11.2002, 99/16/0204 unter Hinweis auf 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 Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 5 Abs. 2 GrEStG 1987 gehören zur Gegenleistung

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt,
2. Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten.

Gemäß § 5 Abs. 3 GrEStG 1987 sind der Gegenleistung hinzuzurechnen

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes anderen Personen als dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass sie auf den Erwerb des Grundstückes verzichten,
2. Leistungen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überlässt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gegenleistung die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält; ist jede nur denkbare Leistung, die vom Käufer für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird; oder, mit anderen Worten, alles, was der Käufer einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Verkäufers erbringt, gehören nicht zur Bemessungsgrundlage, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstück in keinem UNMITTELBAREN Zusammenhang stehen. Steht hingegen die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder, wie auch gesagt wurde "inneren" Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen. Bei der Beurteilung dieses Zusammenhangs ist vom wahren wirtschaftlichen Gehalt des Erwerbsvorganges auszugehen. Leistungen, die der Erwerber dem Veräußerer erbringt, um aus der zu erwerbenden Sache eine für ihn MÖGLICHST VORTEILHAFTE NUTZUNG zu erzielen, gehören zur Gegenleistung; der Begriff der Gegenleistung im Sinne des GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht (vgl. ua VwGH 25.6.1992, 91/16/0037, 0038).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Käufer nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

- a) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,

- b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmungen unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- c) das finanzielle Risiko tragen muss, d.h. dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

Die von der Judikatur erarbeiteten Kriterien für das Vorliegen der Bauherrneigenschaft müssen kumulativ vorliegen (vgl. etwa die in Fellner, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, unter Rz 90 zu § 5 GrEStG wiedergegebene Rechtsprechung).

Nach der ebenso ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind dann, wenn Grundstückskäufer aufgrund eines ihnen vorgegebenen "Vertragsgeflechtes" in ein bereits fertig geplantes Bauprojekt eingebunden werden, auch die Baukosten zur Gegenleistung im Sinn des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG zu zählen. Dass in einem solchen Zusammenhang das Vertragswerk in mehreren Urkunden auf mehrere Vertragspartner aufgespaltet wird, vermag daran nichts zu ändern (vgl. etwa VwGH vom 9.11.2000, 2000/16/0039, sowie VwGH 10.4.2008, 2007/16/0223).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage stets darauf an, zu welcher Leistung sich der Erwerber im zeitlichen Umfeld des Kaufvertrages verpflichtet hat (vgl. die in Fellner, aaO, unter Rz 97 zu § 5 GrEStG wiedergegebene Rechtsprechung).

Gemäß § 183 Abs. 3 BAO ist von der Aufnahme beantragter Beweise u.a. abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind (vgl. VwGH 2.3.1993, 92/14/0182). Die sachverhaltsbezogenen Angaben der Bf., wonach kein fix fertig geplantes Modell "aus der Schublade" gezogen wurde, sondern maßgebliche Eckpunkte des Projektes noch zu fixieren waren, wird ebenso gefolgt, wie dem Vorbringen, dass Miteigentümer auf die Gestaltung des Projektes Einfluss nehmen konnten.

Bei einer Miteigentümergegemeinschaft ist die Bauherrneigenschaft jedoch nur dann gegeben, wenn **sämtliche** (Anm: Hervorhebung durch das BFG) Miteigentümer gemeinsam tätig werden (VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135). Von einer Miteigentümergegemeinschaft kann erst dann gesprochen werden, wenn Personen Miteigentümer geworden sind. Erst Miteigentümer können verbindlich mitgestalten und beschließen. Wer noch nicht Miteigentümer ist, kann nicht Bauherr sein. Wirkt jemand schon vor Erwerb des Miteigentumsanteiles als Interessent mit, ist dies wegen seiner in dieser Phase unmaßgeblichen Stellung unbeachtlich (VwGH 30.5.1994, 93/16/0096; vom 27.1.1999, 96/16/0003 u.a.).

War es keinem der Erwerber möglich, den Miteigentumsanteil nur zu einem Grundpreis zu erwerben, ohne sich gleichzeitig verpflichten zu müssen, auch die anteiligen Baukosten zu übernehmen, so hatten die einzelnen Erwerber an Anteil an einem Grundstück erworben, auf dem (ein zur Vermietung bestimmtes) Gebäude errichtet werden sollte (vgl. VwGH 19.8.1997, 95/16/0006-0010).

Übernimmt der Käufer als Miteigentümer nicht nur die Verpflichtung zur Leistung des im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreises, sondern auch zur (Fremd-)Finanzierung all jener Mittel, die zu einem solchen Ausbau des Objektes erforderlich waren, um dereinst aus dem Objekt Erträge zu erzielen, ist als Bemessungsgrundlage nicht lediglich der Kaufpreis laut Kaufvertrag, sondern auch die weitere anteilige Investition des Miteigentümers in die Bemessung miteinzubeziehen (vgl. VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078).

Im Grunderwerbsteuerverfahren ist nicht darüber abzusprechen, ob es sich um ein "großes Bauherrnmodell" handelt oder nicht. Ebenso kommt es nicht darauf an, ob die Erwerber(gemeinschaft) unternehmerisch tätig wird oder wie die ertragsteuerliche Beurteilung erfolgte. Entscheidend für die Bemessung der Grunderwerbsteuer ist, in welchem Zustand das Grundstück (bzw. wie hier der Grundstücksanteil) zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht wurde und welche Gegenleistung hierfür zu leisten ist.

Im Zeitpunkt der Beschlussfassung am 12. Dezember 2011 waren die Käufer noch nicht Miteigentümer der Liegenschaft, unterzeichnete doch die Verkäuferin die Kaufverträge erst am 21. Dezember 2011. Auch wenn spätere Miteigentümer an der Erarbeitung des Gesamtkonzepts bereits eingebunden waren, hindert dies nicht die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer (siehe dazu VwGH 18.4.1987, 96/16/0043).

Zum Zeitpunkt des Abschlusses der Kaufverträge stand bereits fest, dass das Altgebäude – wenn möglich unter Inanspruchnahme von Wohnbauförderung – so ausgebaut und saniert werden soll, dass eine ertragreiche Vermietung möglich ist. Bereits am 12. Dezember 2011 erteilten die Miteigentümer an die Ges2 den Auftrag zur Koordination, Steuerung und Projektabwicklung und erhielt die Ges2 von allen Käufern eine gesonderte Vollmacht, sodass die weiteren zur Abwicklung des Projektes erforderlichen Verträge (wie zB Vereinbarung über die Hausverwaltung im Zuge der Sockelsanierung und Erstvermietung mit der GES1; Vereinbarung über die Wirtschaftlichkeitsanalyse und –berechnungen mit der Ges2; Steuerberatungsvertrag mit der Stb2 NACHNAME-BF xxx, e Wirtschafts- und Steuerberatungs-GmbH) von der Ges2 in Vertretung der "Miteigentümergemeinschaft ORT, LIEGENSCHAFTSADRESSE" abgeschlossen werden können. Am 12. Dezember 2011 wurde bereits beschlossen, dass die Ges3 mit der Generalplanung und technischen Baubetreuung zu einem Honorar von € 339.000,00 zuzüglich USt beauftragt werden soll. Es konnten nur solche Interessenten erwerben, welche der Sanierung und dem Umbau des Gebäudes zustimmten. Es wäre nicht möglich gewesen, Liegenschaftsanteile zu erwerben, ohne sich zur Sanierung des Gebäudes zu verpflichten.

Diese Vorarbeiten wurden bereits zu einem Zeitpunkt erbracht, an dem noch kein Miteigentum an der Liegenschaft bestanden hat. Zu diesem Zeitpunkt waren die zukünftigen Miteigentümer bloß Interessenten. Interessenten können jedoch auf eine zukünftige Sanierung bzw. einen späteren Dachbodenausbau des Gebäudes keinen Einfluss nehmen. Von einer Miteigentümergemeinschaft kann 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. Planungswünsche von Interessenten, die noch nicht Eigentümer sind, ja nicht einmal einen Übereignungsanspruch am Grundstück erworben haben, sind bloß unverbindliche Anregungen; mit ihnen werden nicht in der Stellung eines Bauherrn gründende, durchsetzbare Rechte geltend gemacht. Gerade die Vorarbeiten lassen erkennen, dass von den zukünftigen Erwerbern beabsichtigt war, die Liegenschaft in einem bereits sanierten und ausgebauten Zustand zu erwerben. Dies wird auch noch dadurch bestätigt, dass die von der Ges2 organisierte Finanzierung sowohl die Kosten für den Grundstückserwerb als auch für den Ausbau/die Sanierung umfasst. Die vorbereiteten Unterlagen weisen auch darauf hin, dass bereits vor Unterfertigung der Kaufverträge ein Konzept erarbeitet wurde. Mit der Übernahme dieser Vorarbeiten in der konstituierenden Bauherrnversammlung traten die Erwerber in das vorbereitete Konzept ein. Selbst wenn die zukünftigen Erwerber den (subjektiven) Eindruck gehabt haben könnten, sie könnten die Liegenschaft auch in einem unsanierten bzw. nicht ausgebauten Zustand erwerben, so ließen sie sich doch in das bereits vorbereitete Konzept einbinden. Bei der Art der Abwicklung hatten die Miteigentümer keine wesentlichen Dispositionsbefugnisse mehr. Sie standen vor der Wahl, die bereits im Wesentlichen vorbereiteten Verträge anzunehmen oder nicht. Die Erwerber konnten nur mehr die Feinjustierungen vornehmen. Dass sich später der Beginn der Bauarbeiten verzögerte, ändert nichts daran, dass die Erwerber von Anfang an ein bereits saniertes und ausgebautes Gebäude erwerben wollten.

Bauherr ist ein Käufer nur dann, wenn von allen Anfängen an die Disposition bei ihm liegt, ob er überhaupt baut und wann er baut, wenn er selbstständig und eigeninitiativ plant und er auch zum Kostenvergleich die üblichen Offerte einholt. Die Entscheidung, ob überhaupt und wenn ja, wann Baumaßnahmen gesetzt werden, müsste wie bereits oben ausgeführt beim Erwerb von Miteigentumsanteilen von der Miteigentümergemeinschaft getroffen werden. Hier stand jedoch bereits zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages fest, dass das Altgebäude ausgebaut und saniert werden soll.

Der Wille des Beschwerdeführers wie aller anderen Käufer als künftiger Miteigentümer war bei Abschluss des Kaufvertrages darauf gerichtet, ein ausgebautes, für die Erzielung von Mieterträgnissen taugliches Objekt zu erwerben, welches im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses in bautechnischer Hinsicht bis zur Baureife und in finanzieller Hinsicht bis zur Berechnung des Finanzbedarfes für die Verwirklichung des Gesamtprojektes (die Baukosten wurden mit € 2.600.000,00 und die voraussichtliche Gesamtinvestitionssumme mit € 5.040.000,00 exklusive USt geschätzt) gediehen war.

Der Beschwerdeführer übernahm - wie auch alle anderen Käufer - als Miteigentümer nicht nur die Verpflichtung zur Leistung des im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreises von € 59.500,00, sondern auch zur (Fremd-)Finanzierung all jener Mittel, die zu einem solchen Ausbau des Objektes erforderlich sind, um dereinst aus dem Objekt Erträge zu erzielen, damit er den Liegenschaftsanteil erhält.

Da noch keine Endabrechnung vorliegt ist derzeit noch nicht ermittelbar, welchen Betrag der Bf. letztendlich für die Durchführung der "erforderlichen" Baumaßnahmen zu Tragen hat. Es ist die Grunderwerbsteuer daher gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig unter Einbeziehung von anteiligen Baukosten laut Baukostenschätzung von € 2.605.000,00 und anteiligen Planungskosten von € 338.700,00, jeweils zuzüglich USt, festzusetzen, somit für den Erwerb des Bf.

- **von der A GmbH** (40/1200-stel Anteile) mit 3,5 % einer Gegenleistung von € 157.414,67, somit in Höhe von **€ 5.509,51** und
- von der **B GmbH** mit 3,5 % einer Gegenleistung von € 78.707,33, somit in Höhe von **€ 2.754,76**.

Die weiteren vom Bf. zu tragenden Kosten, wie Rechtsanwaltskosten, Hausverwaltung für Erstvermietung, steuerliche Beratung, Wirtschaftlichkeitsberechnungen, wirtschaftliche Betreuung und Finanzierungskonzept, stehen mit dem Erwerb der Liegenschaftsanteile in keinem unmittelbaren Zusammenhang und sind deshalb nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (vgl. dazu VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078). Es handelt sich um eigenständige Dienstleistungen und nicht um Leistungen für Zugehör iSd § 2 GrEStG. Die Aufträge wurden von den Erwerbern erteilt und keine Verpflichtungen der Verkäuferin durch die Erwerber erfüllt (vgl. dazu auch BFG 28.07.2014, RV/7102185/2009).

Es war daher den gegen die beiden Bescheide vom 23. Juli 2013 eingebrachten Bescheidbeschwerden teilweise Folge zu geben und sind die Grunderwerbsteuerfestsetzungen wie oben dargestellt abzuändern.

V. Zur Zulässigkeit der 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 Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtssprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im gegenständlichen Fall wurde keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen, sondern erfolgte die rechtliche Beurteilung des konkreten Sachverhaltes entsprechend der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078 mit weiteren Nachweisen).

Wien, am 1. Dezember 2014