



GZ. RV/1002-W/05  
GZ. RV/1024-W/05  
GZ. RV/1065-W/05  
GZ. RV/718-W/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Prof Dr Thomas Keppert Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, 1060 Wien, Theobaldgasse 19, vom 8. März 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, ErfNr. 1, ErfNr. 2, ErfNr. 3 und ErfNr. 4, jeweils vom 13. Februar 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

1. Mit am 13. Dezember 2000 beurkundeten Kaufvertrag, ErfNr. 1, erwarb die Berufungswerberin (Bw.) von der O\_KEG (in der Folge: O\_KEG; Handels-KEG) 238/1546 mit Wohnungseigentum an den Wohnungen W 11 bis W 14 verbundene Anteile an der Liegenschaft EZ 5 GB A. mit der Grundstücksadresse Straße 6.  
Lt. Pkt III des Kaufvertrages war der vereinbarte Kaufpreis von insgesamt S 1.600.000,00 bis spätestens 31. März 2001 treuhändig zu erlegen.  
Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes in den Besitz und Genuss des Käufers erfolgte lt. Pkt. IV des Kaufvertrages am Tag des Vertragsabschlusses. Als Stichtag für die Verrechnung der Nutzung und Lasten wurde der 31. Dezember 2000 vereinbart.  
Im Pkt. V. des Kaufvertrages wurde festgehalten, dass die Kaufobjekte vermietet seien.
2. Mit am 13. Dezember 2000 beurkundeten Kaufvertrag, ErfNr. 2, erwarb die Berufungswerberin (Bw.) von der MS\_KEG KEG (in der Folge: MS\_KEG; Handels-KEG)

53/1546 mit Wohnungseigentum an der Wohnung W 15 verbundene Anteile an der Liegenschaft EZ 5 GB A. mit der Grundstücksadresse Straße 6.

Lt. Pkt III des Kaufvertrages war der vereinbarte Kaufpreis von insgesamt S 700.000,00 bis spätestens 31. März 2001 treuhändig zu erlegen.

Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes in den Besitz und Genuss des Käufers erfolgte lt. Pkt. IV des Kaufvertrages mit Unterfertigung des Vertrages. Als Stichtag für die Verrechnung der Nutzung und Lasten wurde der 31. Dezember 2000 vereinbart.

Im Pkt. V. des Kaufvertrages wurde festgehalten, dass die Kaufobjekte vermietet seien.

3. Mit am 13. Dezember 2000 beurkundeten Kaufvertrag, ErfNr. 3, erwarb die Berufungswerberin (Bw.) von der MT\_KEG (in der Folge: MT\_KEG; Handels-KEG) 75/1546 mit Wohnungseigentum an der Wohnung W 8 verbundene Anteile an der Liegenschaft EZ 5 GB A. mit der Grundstücksadresse Straße 6.

Lt. Pkt. III des Kaufvertrages war der vereinbarte Kaufpreis von insgesamt S 850.000,00 bis spätestens 30. Juni 2001 zu verrechnen.

Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes in den Besitz und Genuss des Käufers erfolgte lt. Pkt. IV des Kaufvertrages mit Unterfertigung des Vertrages. Als Stichtag für die Verrechnung der Nutzung und Lasten wurde der 31. Dezember 2000 vereinbart.

Im Pkt. V. des Kaufvertrages wurde festgehalten, dass die Kaufobjekte vermietet seien.

4. Mit am 26. Juni 2001 beurkundeten Kaufvertrag, ErfNr. 4 , erwarb die Bw. von der N. R. Immobilien Handel KEG (in der Folge: N\_KEG; Handels-KEG) 190/1546 mit Wohnungseigentum an Magazin 1 und 2 den Wohnungen W 4, W 5 und W 17 verbundene Anteile an der Liegenschaft EZ 5 GB A. mit der Grundstücksadresse Straße 6.

Lt. Pkt III des Kaufvertrages war der vereinbarte Kaufpreis von insgesamt S 1.700.000,00 bis spätestens 30. Juni 2001 zu verrechnen.

Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes in den Besitz und Genuss des Käufers erfolgte lt. Pkt. IV des Kaufvertrages am 30. Juni 2001. Als Stichtag für die Verrechnung der Nutzung und Lasten wurde der 30. Juni 2001 vereinbart.

Im Pkt. V. des Kaufvertrages wurde festgehalten, die Kaufobjekte Magazin 1 und 2 sowie Lokal 3 würden in unsaniertem Zustand verkauft werden und dass der Käufer zustimmend zur Kenntnis nehme, dass die Wohnungen 4,5 und 17 vermietet seien.

5. Mit ebenfalls am 26. Juni 2001 beurkundeten Kaufvertrag, ErfNr. 4, erwarb die Bw. von der MT\_KEG 51/1546 Anteile verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung W 7, von der MS\_KEG 73/1546 Anteile verbunden mit Wohnungseigentum an Lokal 2 und an der Wohnung W 9 und von der O\_KEG 106/1546 Anteile verbunden mit Wohnungseigentum an den Wohnungen

W 6 und W 10 an der Liegenschaft EZ 5 GB A. mit der Grundstücksadresse Straße 6.

Lt. Pkt III des Kaufvertrages war der vereinbarte Kaufpreis von insgesamt S 870.000,00 bis spätestens 30. Juni 2001 zu verrechnen.

Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes in den Besitz und Genuss des Käufers erfolgte lt. Pkt. IV des Kaufvertrages am 30. Juni 2001. Als Stichtag für die Verrechnung der Nutzung und Lasten wurde der 30. Juni 2001 vereinbart.

Im Pkt. V. des Kaufvertrages wurde festgehalten, dass die Kaufobjekte vermietet seien.

Auf Grund dieser Kaufverträge wurde die Grunderwerbsteuer gegenüber der Bw.

für den unter ErfNr 1 erfassten Rechtsvorgang mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 21.

Februar 2001 ausgehend vom beurkundeten Kaufpreis in Höhe von S 1.600.000,00 mit S 56.000,00 (entspricht € 4.069,68),

für den unter ErfNr 2 erfassten Rechtsvorgang mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 21.

Februar 2001 ausgehend vom beurkundeten Kaufpreis in Höhe von S 700.000,00 mit S 24.500,00 (entspricht € 1.780,48) und

für den unter ErfNr 3 erfassten Rechtsvorgang mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 21.

Februar 2001 ausgehend vom beurkundeten Kaufpreis in Höhe von S 850.000,00 mit S 29.750,00 (entspricht € 2.162,02) festgesetzt.

Die Grunderwerbsteuer für die unter der ErfNr. 4 erfassten Kaufverträge wurde vom Vertragserrichter mit 3,5 % der Kaufpreise von S 1.700.000,00 und S 870.000,00 somit mit S 59.500,00 und S 30.450,00 (entspricht insgesamt € 6.536,92) selbstberechnet.

Im Zuge von Verfahren beim Finanzamt für den 1. Bezirk zu GZ. 7/01-III/Hen betreffend die Vertragsparteien bzw. deren Gesellschafter erfolgte eine Beschlagnahme von Geschäftsunterlagen. Darunter ua. folgende, den Erwerb der Liegenschaftsanteile durch die Bw. betreffende Unterlagen:

In Kopie in den Bemessungsakten des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) zu ErfNr. 4 ua. einliegend:

ein von der Bw. am 13.12.2000 gegenüber der Bw. selbst und K. & R. Immobilien abgegebenes „*rechtsverbindliches Vertragsanbot auf Abschluss eines Kaufvertrages für das Objekt in W., Straße 6 / Top M1, M2, L2, Top 4,5,6,7,8,9,10,12,13,14,15,17*“ mit einem vereinbarten Kaufpreis von S 5.390.000,-- samt Regelung eines Vermittlungshonorars.

ein auf den Erwerb der Objekte W., Straße 6 / Top M1, M2, L2, Top 4,5,6,7,8,9,10,12,13,14,15 und 17 mit Kaufanbot vom 13. Dezember 2000 und Kaufvertrag vom 13. Dezember 2000 bezugnehmender, mit 13. Dezember 2000 datierter,

an die "ARGE A Straße 6 (in der Folge: ARGE) und D. Bau- und Handels GmbH (in der Folge: D.) c/o K. & R." gerichteter Bauauftrag der Bw. als Auftraggeberin mit auszugsweise folgendem Inhalt:

*".....Vertragsgegenstand sind die in Punkt 2. genannten Baumaßnahmen, die Generalplanung, technische Betreuung, sowie die Gesamtausführung bis zur Abnahmereife und Benützungsbewilligung hinsichtlich des gegenständlichen Objektes.*

## **2. Bauauftrag**

*Der Auftraggeber beauftragt durch Unterfertigung des gegenständlichen Bauauftrages die Ausbaufirma zur Durchführung sämtlicher Errichtungs-, Herstellungs- und Renovierungsarbeiten betreffend das in der Präambel angeführte Objekt gemäß den nachstehend angeführten Detailbeschreibungen und Rahmenbedingungen:*

*2.1. Herstellung des Objektes gemäß einem gebrauchsfähigen, aktuellen Wohnstandard, teilweise Renovierung*

*2.2. Renovierung – anteilig der- allgemeinen Hausteile*

*2.3 Anteilige Herstellungskosten für Lifteinbau*

*Die Ausführung des gegenständlichen Bauauftrages hat nach Maßgabe und auf Grundlage folgender Unterlagen und Bestimmungen zu erfolgen (im Falle von Widersprüchen gilt die nachstehende Reihenfolge als maßgebend):*

*a) Vertragliche Vereinbarungen gemäß Bauauftrag*

*b) Baubehördliche Bewilligung vom 10.2.2000 Magistrat der Stadt Wien, MA 37/9 Straße 6/9/99 samt den entsprechenden Auflagen sowie sämtliche sonst erforderlichen behördlichen Bewilligungen samt den diesen zugrunde liegenden Planunterlagen*

*c) Gesamt-, Ausführungs- und Detailplanung erstellt von Arch. Dipl. Ing. Gerhard Z: staatl. bef. u. beeid. Ziviltechniker, .....*

*d) Bestimmungen des Baurechtes bzw. der Bauordnung in der jeweils geltenden Fassung sowie alle behördlichen Auflagen und Vorschreibungen*

*e) Bezughabende Ö-Normen (Fach- und Vertragsnormen)*

*f) Die Bestimmungen des ABGB und des Handelsrechtes*

## **3. Durchführung des Bauauftrages und Fertigstellung**

*Die Ausbaufirma setzt als Termin für die voraussichtliche Fertigstellung der in Punkt 2. angeführten Arbeiten den 31. August 2001 fest.*

## **5. Kosten des Bauauftrages und Fälligkeiten**

*Von der Ausbaufirma sind sämtliche aus den Verpflichtungen dieser Vereinbarung resultierende und erforderliche Kosten zu tragen, nicht jedoch (Mehr-)Kosten infolge beauftragter Mehrleistungen.*

*Die Kosten für die Durchführung des Bauauftrages belaufen sich auf einvernehmlich festgestellte:*

*Herstellungs- / Errichtungs- /Renovierungskosten netto öS 3.050.000,00*

*zuzüglich 20 % Umsatzsteuer öS 610.000,00*

*Gesamtkosten inkl. Umsatzsteuer - Gesamtrechnungsbetrag S 3.660.000,00*

*"*

Weiters liegen in den Bemessungsakten (Parallelakt ErfNr. 8) zum gegenständlichen Bauprojekt ua. folgende Kopien aus dem Bauakt ein:

Bauansuchen vom 26. August 1999 zum Ordnungsbegriff „Straße 6/9/99“ betr. Umbau Wohn- und Geschäftshaus, Dachgeschossausbau und Aufzugseinbau 1090, Straße 6 eingereicht von den Handels\_KEGs als Bauwerberinnen.

Baubewilligungsbescheid vom 10. Februar 2000 „Straße 6/9/99“, gerichtet an MT\_KEG als Bauwerberinnen und die D. als Bauführerin.

Anzeige der D. über den Baubeginn am 11. Mai 2000

Bekanntgabe des Bauwerberwechsels vom 13. August 2003 an die Baupolizei (MA 37) von den Handels\_KEGs als Bauwerber auf die Bw. neue Bauwerberin.

Jeweils mit Bescheiden des FAG vom 13. Februar 2004 im gemäß § 303 BAO wiederaufgenommenen Verfahren wurden die unter den ErfNr. 1 bis 3 ergangenen Grunderwerbsteuerbescheide aufgehoben und es ergingen folgende neuerliche Sachentscheidungen:

Für den unter ErfNr 1 erfassten Rechtsvorgang wurde die Grunderwerbsteuer ausgehend vom beurkundeten Kaufpreis in Höhe von S 1.600.000,00 zuzüglich der auf die 186/1546 Miteigentumsanteile entfallenden anteiligen Sanierungskosten von S 927.465,94 (Anteil an der Bauauftragssumme von S 3.660.000,00), somit von S 2.527.465,94 in Höhe von € 6.428,71 festgesetzt.

Für den unter ErfNr 2 erfassten Rechtsvorgang wurde die Grunderwerbsteuer ausgehend vom beurkundeten Kaufpreis in Höhe von S 700.000,00 zuzüglich der auf die 53/1546 Miteigentumsanteile entfallenden anteiligen Sanierungskosten von S 264.277,93 (Anteil an den Bauauftragssumme von S 3.660.000,00), somit von S 964.277,93 in Höhe von € 2.452,71 festgesetzt.

Für den unter ErfNr 3 erfassten Rechtsvorgang wurde die Grunderwerbsteuer ausgehend vom beurkundeten Kaufpreis in Höhe von S 850.000,00 zuzüglich der auf die 75/1546 Miteigentumsanteile entfallenden anteiligen Sanierungskosten von S 373.978,20 (Anteil an den Bauauftragskosten von S 3.660.000,00), somit von S 1.223.978,20 in Höhe von € 3.113,23 festgesetzt.

Mit „*Bescheid über die Festsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO*“ vom 13. Februar 2004 setzte das FAG unter der ErfNr. 4 gegenüber der Bw. ausgehend den in den Kaufverträgen mit den Handels\_KEGs vereinbarten Kaufpreisen für die Magazine M1 und M2, das Lokal L2 und die Wohnungen W 4, W 5, W6, W 9, W 10 und W 17 von S 2.570.000,00 zuzüglich der anteiligen Baukosten lt. Bauauftrag von S 2.094.277,93, somit ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 4.664.277,93 Grunderwerbsteuer zusammen in Höhe von € 11.863,82 fest.

Der auf Grund der Selbstberechnungen durch den Vertragserrichter abgeführte Betrag in

Höhe von € 6.536,92 wurde angerechnet, womit sich eine Nachforderung von € 5.326,90 ergab.

In der Begründung wurde jeweils Folgendes ausgeführt:

*"Laut den vorhandenen Urkunden (Kaufvertrag, Bauauftrag, Kaufanbot) hatten die Vertragspartner die Absicht, eine fertig renovierte Wohnung zu kaufen, bzw. zu verkaufen. Gem. § 4 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gem. § 5 (1) 1 GrEStG ist bei einem Kauf die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Da es die Absicht der Vertragspartner war, eine vollständig sanierte Wohnung zu veräußern bzw. zu erwerben, sind die angelaufenen und verrechneten Renovierungskosten inkl. Umsatzsteuer Teil der Bemessungsgrundlage im Sinne obiger Definition."*

Gegen die Grunderwerbsteuerbescheide brachte die Bw. Berufungen ein und beantragte deren Aufhebung.

Die Bw. wendete sich jeweils gegen die Einbeziehung der unbestritten angelaufenen und verrechneten Baukosten in die Grunderwerbsteurbemessungsgrundlage im Wesentlichen mit der Begründung, niemals die Absicht gehabt zu haben, vollständig sanierte und renovierte Wohnungen zu erwerben. Die Zielsetzung habe einzig und alleine darin bestanden, unsanierte und unausgebaute Wohnungen zu erwerben, um sie nach eigenen Vorstellungen und Wünschen zu sanieren und in Stand zu setzen.

Von Beginn sei die Bw. als Bauherrin nach außen in Erscheinung getreten. Der Großteil aller Wohnungen im gegenständlichen Objekt sei von der Bw. gekauft worden.

Dritten gegenüber sei nur die Bw. als Erwerber und Eigentümer aufgetreten.

Nicht nur im Internet, auch in den diversen Verkaufsbroschüren und -folder sei die Bw. Interessenten gegenüber als Bauherrin aufgetreten.

Dies komme in allen Folders und Originalprospekt zum Ausdruck, in denen die zum Verkauf angebotenen Objekte der Bw. aufgelistet und dargestellt worden seien. Die Bw. habe es im Sommer 2000 gemeinsam mit der Firma K. & R. übernommen, Wohnungskäufer, Bauherrn und Mieter für die Wohneinheiten des Objektes zu werben. Dies lasse sich durch den Internetauftritt und die Verkaufsbroschüren, die der Abgabenbehörde vorlägen, sowie durch Zeitungsinserate und tatsächlich abgerechnete Vermittlungen nachweisen.

Dem erwiderte das Finanzamt in der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 23. März 2005 im Wesentlichen, dass die Kriterien für das Vorliegen der Bauherneigenschaft kumulativ vorliegen müssten.

Die Bauherneigenschaft einer Miteigentümergegemeinschaft sei nur dann gegeben, wenn alle Miteigentümer gemeinsam tätig werden würden. Inhaltsgleiche Einzelerklärungen von Miteigentümern reichten nicht aus.

Die Aufteilung des Vertragswerkes in mehrere Urkunden auf mehrere Vertragspartner sei

bedeutungslos, da nicht die äußere Form der Verträge maßgeblich sei, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt.

Dem Finanzamt lägen Bauaufträge vom 13. Dezember 2000, das Vertragsangebot vom 13. Dezember 2000 und die Kaufverträge vom 13. Dezember 2000 bzw. 26. Juni 2001 vor. Gegenüber der Baubehörde seien als Bauwerber bereits im Jahr 1999 die MT\_KEG, die MS\_KEG und die O\_KEG aufgetreten. Der MT\_KEG und der O\_KEG seien die Baubewilligung erteilt worden. Nach den genannten Bauaufträgen sei die Baubewilligung bereits am 10. Februar 2000 ausgestellt worden. Weiters werde in den Bauaufträgen die Gesamt-, Ausführungs- und Detailplanung von Arch. Dipl.Ing. G. Z. genannt. Auch würden in den Bauaufträgen die Kosten für die Durchführung des jeweiligen Bauauftrages einvernehmlich festgestellt sein.

Die Erteilung der Bauaufträge gleichzeitig (bzw. vor) dem Kaufvertrag zeige die Einbindung in ein Vertragskonzept. Das erst später erfolgte Auswechseln des Planes habe keinen Einfluss auf die Einbindung in das bestehende Vertragskonzept, worüber bauauftragsgemäß endabgerechnet worden sei, gehabt.

Das von einem Bauherrn zu tragende Bau- und Finanzierungsrisiko sei hier nicht gegeben. Eine Bauherreneigenschaft der Bw. liege nicht vor.

Mit dem Antrag auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragte die Bw. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 BAO.

Im Vorlageantrag stellt die Bw. den Sachverhalt im Wesentlichen wie folgt dar:

Der Gesellschaftsvertrag der ARGE sei zwischen den vier Handels-KEGs und der K. & R. OHG am 1.10.1999 abgeschlossen worden. Laut Gesellschaftsvertrag sei der einzige Zweck der ARGE die Renovierung und der A der gegenständlichen Liegenschaft. Der dafür budgetierte Projektaufwand habe bei Abschluss des Gesellschaftsvertrages rd ATS 10,0 Mio zuzüglich Umsatzsteuer (€ 730.000,00) betragen. Bei Endabrechnung des Projektes habe sich ein gesamter Sanierungsaufwand in Höhe von € 982.000,00 netto ergeben. Demnach sei das ursprüngliche Baubudget um rund 35 % überschritten worden.

Die gegenständlichen Renovierungs- und Ausbaukosten sollten in der Folge von der ARGE vorfinanziert werden und entweder an einzelne Wohnungskäufer - wenn diese vor Abschluss der Bauphase einen Käufer finden sollten - oder - wenn kein Käufer gefunden werde - an die jeweiligen Eigentümerinnen verrechnet werden. Die geplanten Erlöse der ARGE aus dieser Projekttätigkeit hätten sich auf ATS 12 bis 15 Mio belaufen.

Die Renovierungs- und Ausbautätigkeit der ARGE habe im Frühjahr 2000 in eingeschränktem Ausmaß begonnen werden können. Am 15. Mai 2000 sei die Baubeginnanzeige bei der Baupolizei erfolgt. Die überwiegenden Bauleistungen seien erst im Juni 2000 (nach Vorliegen

der Baubewilligung für den Dachbodenausbau begonnen und bis September 2001 durchgeführt worden.

Da die ARGE die erforderliche Finanzierung der A- und Sanierungsarbeiten schließlich nicht zur Gänze selbst zwischenfinanzieren gekonnt habe, sei bereits im Sommer 2000 von der Bw. beschlossen worden, die Tops M1, M2, L2, 4,5,6,7,8,9,10,11,12,13,14,15 und 17 zu übernehmen. Aus diesem Grund hätten die Eigentümerinnen der gegenständlichen Objekte der Bw. Kaufoptionen erteilt. Am 13. Dezember 2000 sei dann der hier gegenständliche Bauauftrag mit der Bw. abgeschlossen worden. Mit Kaufvertrag vom 13. Dezember 2000 sei ein Teil und mit Kaufvertrag vom 26. Juni 2001 der Rest der Kaufoption effektuiert und die gegenständlichen 16 Objekte von den Handels-KEGs erworben worden. Mit Rechnungen vom 30. August 2001 und 10. Dezember 2001 seien darin der Bw. von der ARGE die anteiligen Sanierungskosten der Liegenschaft in Rechnung gestellt worden.

Wirtschaftliche Notwendigkeit der gegenständlichen Konstruktion sei gewesen, dass zum Zeitpunkt des Entschlusses zur Renovierung der gegenständlichen Liegenschaft (etwa im Oktober 1999) die grundbürgerlichen Eigentümerinnen der einzelnen Eigentumsobjekte zur Finanzierung des erforderlichen Reparaturaufwandes nicht in der Lage gewesen seien.

Grundsätzlich wäre die WEG zur Erteilung des Auftrages zur Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft zuständig gewesen. Dies hätte aber dazu geführt, dass den einzelnen Eigentümern der WE-Objekte erhebliche Sonderbeiträge für die Reparaturrücklage vorgeschrieben hätten werden müssen. Dies wäre aber für die Eigentümerinnen unfinanzierbar gewesen. Die Hausbank habe sich nicht bereit erklärt, Sanierungskosten der allgemeinen Teile der Liegenschaft zu finanzieren. Da somit kein Geld für die notwendige Sanierung der Liegenschaft im Bereich der Eigentümerinnen aufstellbar gewesen wäre, habe die Bw. die Zusage zum Erwerb der einzelnen Wohnungen tätigen sowie die Finanzierung der mit diesen verbundenen Sanierungskosten vorab übernehmen müssen.

Im konkreten Fall würde es absolut wirklichkeitsfremd sein, anzunehmen, dass die Bw. als Käuferin aller hier gegenständlichen Wohnungen nicht in der Lage gewesen wäre, einen tatsächlichen Einfluss auf die planerische Gestaltung der einzelnen Wohnungen auszuüben. Immerhin habe im hier relevanten Zeitraum Personalunion zwischen den Vorständen der Bw. und den Komplementären der Handels-KEGs bestanden, welche wiederum die Gesellschafter der ARGEN dargestellt hätten.

Die Entscheidung war bis zur Beendigung der beim Verwaltungsgerichtshof zur Zl. 2006/13/0128 ua. bzw. 2008/16/0029 anhängigen Verfahren ausgesetzt.

Mit Eingabe vom 8. August 2011 wurden die Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurückgenommen.

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

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist nicht erst das Erfüllungsgeschäft, sondern schon das Verpflichtungsgeschäft. Der Grunderwerbsteuer unterliegt nicht die Beurkundung des Kaufvertrages über eine Liegenschaft, sondern das mit der Einigung über Kaufpreis und Kaufgegenstand zustande gekommene Rechtsgeschäft selbst (vgl. VwGH 21.3.2002, [2001/16/0429](#)).

Nach [§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987](#) ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gem. [§ 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 vorbehalteten Nutzungen.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind alle Aufwendungen eines vertraglich an ein bestimmtes Objekt gebundenen Käufers Teil der grunderwerbsteuerrechtlich relevanten Gegenleistung und damit Bemessungsgrundlage der Steuer.

Insbesondere dann, wenn ein Erwerber an ein vom Verkäufer (oder von einem mit diesem zusammenarbeitenden Dritten) vorgegebenes Objekt gebunden ist, ist ein Kauf mit Gebäude (oder Wohnung) anzunehmen, auch wenn über die Herstellung des Gebäudes (bzw. der Wohnung) ein gesonderter Vertrag geschlossen wird.

Ein gewichtiger Aspekt gegen die Annahme der Bauherrenschaft eines Grundstückserwerbers ist der Umstand, dass nicht er, sondern der Veräußerer oder eine andere Person gegenüber der Baubehörde als Bauwerber aufgetreten ist (VwGH 8.9.2010, [2008/16/0029](#)).

Aus dem von der Bw. dargestellten Sachverhalt und den oben dargestellten baubehördlichen Unterlagen, Bauaufträgen und Endabrechnungen ergibt sich, dass die Bw. in ein bereits seit längerer Zeit bestehendes Sanierungskonzept betreffend die erworbenen Liegenschaftsanteile eingetreten ist und mit dem Erwerb der Liegenschaftsanteile die anteiligen Kosten der Sanierung zu übernehmen hatte.

Der Bauauftrag wurde am 13. Dezember 2000, also gleichzeitig bzw. vor den Kaufverträgen erteilt und bezog sich auf eine bestehende Baubewilligung 10. Februar 2000, ein fertige Planung sowie auf den im Bauauftrag festgelegten Bauumfang gegen einen Fixpreis.

Die Renovierungs- und Ausbuarbeiten der ARGE wurden im Frühjahr 2000 begonnen und bis September 2001 durchgeführt. Mit Rechnungen vom 30. August 2001 und 10. Dezember 2001 wurden dann der Bw. von der ARGE die anteiligen Sanierungskosten in Rechnung gestellt.

Die Bw. selbst wurde aber erst mit Bauwerberwechsel vom 13. August 2003 Bauwerberin.

Auch wenn zwischen den Vorständen der Bw. und den Komplementären der Handels\_KEGs, also der Verkäuferinnen, welche wiederum die Gesellschafter der ARGE darstellen, eine Personalunion gegeben war, die Bw. als Vermittlerin tätig war und in Prospekten, Internetauftritten etc. Dritten gegenüber als Bauherrin Wohnungen zum Verkauf angeboten hat, ändert dies nichts an der Gültigkeit der Vereinbarungen zwischen den unterschiedlichen Rechtsträgern.

Entsprechend dem Sachvorbringen im Vorlageantrag bestand zwischen den am Projekt beteiligten Personen Konsens darüber, dass die jeweiligen Eigentümerinnen die Sanierungskosten zu tragen hätten, wenn die Wohnungen nicht verkauft und somit nicht an Erwerber überwälzt werden würden.

Demnach hatte die Bw. die Sanierungskosten in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Erwerb der jeweiligen Liegenschaftsanteile zu tragen, womit die Sanierungskosten für das zum Zeitpunkt des Abschlusses der Kaufverträge bereits bestehende Sanierungsprojekt in die jeweilige Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage einzubeziehen waren.

Im Übrigen wird auf die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvereinscheidungen verwiesen.

Aus den oben dargelegten Gründen haben sich die Selbstberechnungen bzw. Festsetzungen von den in den Kaufverträgen ausgewiesenen Kaufpreisen als unrichtig erwiesen, sodass die Festsetzungen der Grunderwerbsteuer jeweils von der gesamten Gegenleistung (Kaufpreise samt anteilige Sanierungskosten) zu Recht erfolgten.

Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist ein Abgabenbescheid gemäß [§ 201 BAO](#) nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Die Erlassung solcher Festsetzungsbescheide liegt gemäß [§ 201 BAO](#) in der auf Grund des [§ 323 Abs. 11 BAO](#) hier anzuwendenden Fassung vor [BGBI. I Nr. 97/2002](#) für bis zum 31. Dezember 2002 entstandene Abgabenansprüche nicht im Ermessen der Behörde. Wird der Abgabenbehörde die Unrichtigkeit der Selbstbemessung bekannt, so ist sie verpflichtet, einen solchen Bescheid zu erlassen. Die bezughabenden Erwerbsvorgänge wurden sämtliche vor dem 31. Dezember

2002 verwirklicht, sodass die Abgabenansprüche jeweils vor diesem Zeitpunkt entstanden sind.

Zu den Festsetzungen in den wiederaufgenommenen Verfahren wird bemerkt, dass sich die Berufungen lediglich gegen die Sachbescheide richten.

Der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass lt. den vorliegenden Dateien "ARGE105 Bil 2000.doc", "D.-Rg an ARGE 0200.doc" ua. welche im Zuge des oa. Verfahrens beim Finanzamt für den 1. Bezirk vom Server der Vertragsparteien bzw. deren Gesellschafter gezogen wurden, der ARGE bereits beginnend mit 29. Februar 2000 von der D. Bauleistungen für das gegenständliche Sanierungsprojekt im Umfang verrechnet worden waren und dass auch nach dem Jahresabschluss der ARGE für das Jahr 2000 die Sanierung von der ARGE abgewickelt worden war, die Renovierungs- und Ausbaukosten innerhalb eines Zeitraumes von zwei Jahren ab Gründung der ARGE an Wohnungskäufer des Objektes oder – wenn einzelne Wohnungen nicht verkauft werden – an die einzelnen Eigentümer des Objektes mit einem entsprechenden Gewinnaufschlag – je nach Durchsetzbarkeit am Markt – weiterverrechnet werden sollten und dass der Baufortschritt zum 31.12.2000 gut fortgeschritten war und die Aufträge insgesamt zu rund 80 % erledigt waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Dezember 2011