



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., inV., vom 28. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 24. November 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Kaufvertrag vom 24. Mai/7. Juni 2005 erwarben Herr K.W. und Frau Bw. (in der Folge auch Berufungswerber genannt) von der X.. Vermögensverwaltungs GmbH die Wohnung Top 4 und die Kfz-Abstellplätze Top 31 und 36, jeweils mit den zum Erwerb von Wohnungseigentum erforderlichen Mindestanteilen an der Liegenschaft Y., um den Kaufpreis von 32.307,07 €. Im Pkt. 1.3. stellt die Verkäuferin fest, dass an der Liegenschaft Y. Wohnungseigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes 2002 (WEG 2002) begründet werden soll und mit Gutachten eines Ziviltechnikers der vorläufige Nutzwert festgestellt wurde. Im Pkt. 1.4. wurde von den Vertragsparteien u.a. übereinstimmend festgestellt, dass die Verkäuferin beabsichtigt zusätzlich zum Altbestand acht neue Wohnungseigentumsobjekte (Top 27 bis 34) zu errichten. Im Pkt. 13.1. stellt die Verkäuferin fest, dass im Haus Adr. derzeit keinerlei Mietverhältnisse bestehen und verpflichtet sich, den Käufer bezüglich allfälliger Ansprüche ehemaliger Mieter vollkommen schad- und klaglos zu halten.

Mit Bescheiden vom 14. Februar 2006 setzte das Finanzamt für diesen Rechtsvorgang gegenüber den Erwerbern gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#) vorläufig die Grunderwerbsteuer fest, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von je 16.153,53 €.

In der Folge wurde der Wohnungseigentumsvertrag vom 25./28. Jänner/28. März 2007, abgeschlossen zwischen allen Wohnungseigentümern, auch den Berufungswerbern, und der X. . Vermögensverwaltungs GmbH, dem Finanzamt vorgelegt. In diesem Vertrag wurde den außerbücherlichen Miteigentümern das Wohnungseigentum hinsichtlich der jeweiligen Wohnung eingeräumt und festgestellt, dass im Lastenblatt der Liegenschaft unter C-LNR 1 a das Pfandrecht für die Forderung der Steiermärkischen Bank und Sparkassen AG im Betrag von 2.066.561,00 € und unter C-LNR 2 a bis 16 a diverse Pfandrechte zugunsten diverser Banken einverleibt sind, welche nach Begründung von Wohnungseigentum den jeweiligen Mindestanteilen der Wohnungseigentumsbewerber zugeordnet werden.

Daraufhin wurden vom Finanzamt Erhebungen durchgeführt, die ergaben, dass Herr Ing. M.K. am 6. August 2004 bei der Baubehörde um Um- und Zubau eines Wohnhauses mit 34 Wohneinheiten, einer Büro- und Geschäftseinheit und 8 Pkw-Abstellplätze auf der ggst. Liegenschaft ansuchte. Am Einreichplan für den „Um- und Zubau BV B.“ unterschrieb der Bauwerber auch als Grundeigentümer. Mit Bescheid vom 15. Dezember 2004 wurde die Baubewilligung erteilt. Am 31. August 2004 suchte Herr Ing. M.K. auf derselben Liegenschaft um die Errichtung einer Tiefgarage mit 38 Stellplätzen an, die Baubewilligung wurde mit Bescheid vom 18. Juli 2005 bzw. 29. September 2005 erteilt.

Mit Einbringungsvertrag vom 16. März 2005 brachte das Einzelunternehmen „M.K. Consulting“ u.a. die Liegenschaft Y. mit Einbringungsstichtag 31. Dezember 2004 in die X. .

Vermögensverwaltungs GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer Herrn M.K. , ein.

Mit Bescheid vom 27. März 2006, bereits an die X. . Vermögensverwaltungs GmbH adressiert, bewilligte die Baubehörde Abweichungen vom bewilligten Zu- und Umbau des ggst.

Gebäudes. Am 19. Juni 2006 erfolgte durch den Bauherren Ing. M.K. die Rohbaufertigstellung für den Zubau eines Wohn- und Bürohauses, Umbau der Gebäude Adr für Wohnzwecke, Errichtung einer Tiefgarage für 37 PKW, Abbruch und Wiedererrichtung einer Außenwand und Umbau des Hofgebäudes. Am 4. April 2007 wurde die Benützungsbewilligung für den Zu- und Umbau des Gebäudes und am 3. April 2007 für die Errichtung der Tiefgarage erteilt.

Bereits am 9. April 2004 suchte Herr Ing. M.K. um Förderung nach dem Steiermärkischen Wohnbauförderungsgesetz 1993 für die umfassende Sanierung der ggst. Liegenschaft beim Amt der Steiermärkischen Landesregierung an. Mit Bescheid vom 15. März 2005 wurde die Förderungszusicherung in Form eines Annuitätenzuschusses für das Darlehen der Steiermärkischen Bank und Sparkassen AG in Höhe von 2.066.561,00 € auf die Dauer von 15 Jahren erteilt. Auf Grund der vorgelegten Grundbuchauszüge wurde lt. Schreiben des Amtes

der Steiermärkischen Landesregierung vom 4. August 2005 der Annuitätenzuschuss auf die X. Vermögensverwaltungs GmbH und lt. Schreiben vom 18. Jänner 2008 auf die WEG B. 102 und 104 übertragen.

In einer Kostenaufstellung für die Wohnungen 1 bis 26 ist u.a. der Brutto-Richtpreis der Wohnung 4 der Berufungswerber mit 159.332,00 € angegeben, darin sind der Preis des Altbestandes, die Baukosten, die Bauzeitzinsen, der Garagenplatz und die Umsatzsteuer enthalten.

Auf Grund der getroffenen Feststellungen setzte das Finanzamt gegenüber den Erwerbern mit endgültigen Bescheiden gemäß [§ 200 Abs. 2 BAO](#) vom 24. November 2010 die Grunderwerbsteuer, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von je 79.666,50 €, fest. Dagegen erhoben die Berufungswerber die Berufung mit der Begründung, dass sich bei ihnen die Sachlage zu allen anderen Wohnungseigentümern grundsätzlich unterscheide. Sie hätten die ggst. Wohnung am 1. Jänner 2000 (damals Bundeswohnung) mit einem unbefristeten Mietvertrag für ihren in Graz studierenden Sohn übernommen. Es sei eine C-wertige Wohnung gewesen, für die vom Vormieter eingebaute Zentralheizung hätten sie eine Ablöse bezahlt. Auf Grund des renovierungsbedürftigen Zustandes der Wohnung hätten die Berufungswerber selbst die Renovierung übernommen, wie teilweise Verlegung von Parkettböden über den Schiffboden, Neuverfliesung des Badezimmers und WC mit Erneuerung der Sanitäreinrichtung und E-Boiler, Instandsetzung und Färbelung der Wände, Neuanstrich und neue Beschläge sämtlicher Türen, eine neue Einbauküche und Essplatzmöbel und eine neue Garderobe. Zum damaligen Zeitpunkt seien viele Bundeswohnungen verkauft worden und die Berufungswerber hätten sich für den Ankauf ihrer gemieteten Wohnung interessiert, da aber die Mehrheit der anderen Mieter kein Interesse an einem Ankauf gezeigt hätten, sei es für die Berufungswerber nicht möglich gewesen die Wohnung zu erwerben. Der Bund habe dann die gesamte Liegenschaft an eine Linzer Firma verkauft, die die Liegenschaft an Herrn Ing. M.K. veräußerte, der das ggst. Wohnungsprojekt realisiert habe. Im Jahr 2005 seien die Berufungswerber erstmals mit seinen Absichten konfrontiert worden, die Berufungswerber seien an einem Wohnungskauf interessiert gewesen, nicht aber an der von ihm beabsichtigten Generalsanierung und Erweiterung der Liegenschaft. Den Berufungswerbern hätte die Wohnung nach der von ihnen durchgeführten Sanierung vollkommen genügt und sie hätten für ihre Investition auch keine Ablöse bekommen. Auf Grund des unbefristeten Mietvertrages hätten sie Herrn Ing. M.K. zwar Sorgen bereiten können, aber sie hätten nicht als Querulanten auftreten wollen und hätten dann die Wohnung mit Zustimmung der geplanten Generalsanierung gekauft, da sie auch eine Förderung beinhaltet hätte. Die Berufungswerber hätten mehr oder weniger mitmachen müssen und hätten zusätzlich den Verlust der eigenen Sanierungskosten tragen müssen. Deshalb sei es nicht einsichtig, dass dieselbe Rechtsansicht

gelte wie für die restlichen Wohnungseigentümer und es wird beantragt die zusätzliche Steuer zu erlassen.

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

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

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

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

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

[§ 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) regelt, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

Gegenleistung ist nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe etwa das Erkenntnis vom 31.3.1999, 96/16/0213) auch alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute (hier: zu sanierende) Grundstück aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen, an wen auch immer, ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 18.12.1995, [93/16/0072](#)).

Im vorliegenden Fall trat Herr Ing. M.K. selbst und später als Geschäftsführer der Veräußerin der Eigentumswohnungen als Bau- und Förderungswerber auf, sodass die Bauherreneigenschaft eindeutig nicht bei den Berufungswerbern gegeben war. In der Kostenaufstellung ist der Preis für die sanierte Wohnung 4 der Berufungswerber mit 159.332,00 € angegeben, damit steht die Höhe der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer fest.

Voraussetzung für die Einbeziehung der anteiligen Sanierungskosten des Gebäudes ist, dass die Sanierung mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung steht, wenn der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist (vgl. VwGH 31.3.1999, [99/16/0066](#)).

Es kommt dabei nicht darauf an, dass über den Grundstückskauf und die Gebäudesanierung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden. Dass das Vertragswerk in mehreren Urkunden auf mehrere Vertragspartner des Erwerbers aufgespaltet wird, ist für die Beurteilung der Gegenleistung ohne Belang, weil nicht die äußere Form der Verträge maßgebend ist, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise iSd [§ 21 BAO](#) zu ermitteln ist (siehe auch VwGH 26.3.1992, [90/16/0211](#)).

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

Zum Vorbringen in der Berufung wird darauf hingewiesen, dass im Grunderwerbsteuerrecht nicht unterschieden wird, ob der Erwerber vorher Mieter der Wohnung war oder nicht und es ist auch unbeachtlich, ob er Sanierungskosten während des aufrechten Mietverhältnisses getragen hat bzw. ob der Vermieter für die Investitionen bei Beendigung des Mietverhältnisses Ersatz dafür geleistet hat. Die Berufungswerber haben in freier Disposition Verträge abgeschlossen, die steuerliche Auswirkungen haben. So wurde z.B. im Kaufvertrag vom 24. Mai/7. Juni 2005 festgestellt, dass keine Mietverhältnisse im Gebäude bestehen und verpflichtete sich die Verkäuferin die Käufer bezüglich allfälliger Ansprüche ehemaliger Mieter vollkommen schad- und klaglos zu halten.

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

Graz, am 12. Juli 2012