



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn Mag. M.W., W., vertreten durch OG, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 21. Dezember 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 24. August 2005 wurden von Herrn D.A. und Herrn M.W., dem Berufungswerber, 170/1528-tel Anteile an der Liegenschaft EZ 1 von Herrn Dr. F.W. gekauft. Für den Erwerb dieser Liegenschaftsanteile wurde ein Kaufpreis von € 332.500,-- vereinbart. Dieser Kaufvertrag lautet in seinen Punkten IV., V. und VI. auszugsweise:

#### *„IV. Haftungen und Gewährleistungen*

.....

*Der Verkäufer sagt ausdrücklich folgende Eigenschaften des Kaufgegenstandes bzw. der Liegenschaft zu und leistet für diese Eigenschaften Gewähr:*

.....

*dass die Sanierung der Liegenschaft gemäß Punkt VI. dieses Vertrages innerhalb der dort vereinbarten Frist durchgeführt wird;*

*dass, vorbehaltlich der Zahlung der anteiligen Kosten der Sanierung der Liegenschaft nach den näheren Regelungen der Punkte V. und VI. dieses Vertrages durch die Käufer, von den Käufern innerhalb von zehn Jahren ab der erstmaligen Begründung des Eigentumsrechts am Kaufgegenstand keine Beiträge für eine Rücklage im Sinn des § 31 WEG 2002 in seiner*

*jeweiligen Fassung und keine Zahlungen für die Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft zu leisten sind;*

.....

*Im Hinblick darauf, dass die Durchführung entsprechender Erhaltungs- und Sanierungsmaßnahmen an den allgemeinen Teilen des Hauses von den Vertragsparteien gemäß Pkt. VI. vereinbart wird und die Käufer den in Punkt V. definierten Anteil an den Sanierungskosten bezahlen, ist die verkaufende Partei nicht verpflichtet, den Käufern ein Gutachten gemäß § 37 Absatz 4 WEG zu übergeben beziehungsweise ein solches in diesen Vertrag einzubeziehen.*

#### V. Verwaltung der Liegenschaft

.....

*Der Anteil der Käufer an den Kosten der Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft, das sind insbesondere die Kosten der Sanierung gemäß dem folgenden Punkt VI., für 10 Jahre ab dem Eigentumserwerb am Kaufgegenstand beträgt EUR 87.500,00, dies vorbehaltlich der Regelung in Punkt VI. (in der Folge: „der Sanierungsanteil der Käufer“). Sämtliche weiteren Kosten der Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft, insbesondere der Sanierung gemäß dem folgenden Punkt VI., sind von den restlichen Miteigentümern der Liegenschaft im Verhältnis ihrer Miteigentumsanteile oder anstatt in diesem Verhältnis nach der diesbezüglich im zu errichtenden Wohnungseigentumsvertrag getroffenen Regelung zu tragen. Der Sanierungsanteil der Käufer wird in zwei gleich großen Raten fällig: Die erste Hälfte mit dem Beginn der Sanierungsarbeiten auf der Liegenschaft (das heißt, mit der Baustelleneinrichtung) gemäß Punkt VI., die zweite Hälfte mit der Inbetriebnahme des Lifts nach Erteilung der diesbezüglichen Benützungsbewilligung.*

*Ausgenommen von dieser Regelung sind nur Kosten von Verbesserungen der Liegenschaft, welche über die Sanierung hinausgehen und von den Miteigentümern ordnungsgemäß nach dem Eigentumserwerb durch die Käufer beschlossen werden. Diesbezügliche Kosten sind von den Käufern anteilig ihren Miteigentumsanteilen zu tragen.*

*Zur Besicherung ihrer Verpflichtung zur Leistung des Sanierungsanteils der Käufer übergeben die Käufer den Treuhändern bei Vertragsunterfertigung eine Bankgarantie zugunsten des Verkäufers gemäß der Beilage ./6.*

*Mit der Zahlung des Sanierungsanteils der Käufer haben die Käufer sämtliche Pflichten hinsichtlich der Leistung von Rücklagen zur Vorsorge für zukünftige Aufwendungen auf der Liegenschaft gemäß § 31 WEG 2002 sowie für Aufwendungen für die Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft für 10 Jahre ab dem Eigentumserwerb am Kaufgegenstand erfüllt; dies mit der alleinigen Ausnahme von den ausschließlich auf solche Verbesserungen der Liegenschaft entfallenden Aufwendungen, welche über die Sanierung der Liegenschaft (VI) (und auch soweit diese von der MA 50 nicht genehmigt werden sollten) hinausgehen und von den Miteigentümern ordnungsgemäß nach dem Eigentumserwerb durch die Käufer beschlossen werden. Betreffen solche Maßnahmen die Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft, haben die Käufer nur zu den anteiligen, zweifelsfrei und ausschließlich auf die Verbesserung entfallenden Kosten beizutragen. Anteilig auf den Kaufgegenstand entfallende Leistungen für Rücklagen gemäß § 31 WEG 2002 sowie Aufwendungen für die Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft sind für diesen Zeitraum vom Verkäufer zu tragen, der die Käufer diesbezüglich schad- und klaglos halten wird. Diese Vereinbarung ist als Vereinbarung über die Aufteilung der Aufwendungen der Liegenschaft mit der Wohnungseigentumsbegründung gemäß § 32 WEG 2002 im Grundbuch anzumerken.*

.....

#### VI. Sanierung der Liegenschaft

*Die Parteien vereinbaren, die allgemeinen Teile der Liegenschaft zu sanieren und einen Lift einzubauen. Diese vorgesehenen Arbeiten werden in Beilage ./7 näher definiert und längstens innerhalb von 48 Monaten ab Rechtskraft des Bescheides der MA 50 im laufenden § 18 MRG Verfahren in der von ihr genehmigten Form durchgeführt und beendet. Der Lift wird unabhängig von diesem Verfahren vor der MA 50 jedenfalls eingebaut. Zu den Kosten der Sanierung, deren voraussichtliche Höhe den Käufern vom Verkäufer mit EUR 459.557,04 bekannt gegeben wurde, tragen die Parteien entsprechend den näheren und abschließenden Regelungen unter Punkt V. bei. Hierbei wird jedoch für den Fall, dass im Bescheid der MA 50 im laufenden 18 MRG Verfahren der Umfang der Sanierung lediglich in einer Form genehmigt wird, wodurch einige der beabsichtigten Sanierungsmaßnahmen im Haus nicht durchgeführt werden könnten, vereinbart, dass sich der Verkäufer verpflichtet, den genauen Umfang und die Kosten der über das von der MA 50 genehmigte Sanierungsprogramm hinaus vorzunehmenden Verbesserungsarbeiten den Käufern offenzulegen. Die Vertragsparteien gehen davon aus, dass rund 35 % des Sanierungsanteils der Käufer für die anteiligen Kosten des Lifteinbaus und rund 65 % für die Sanierungsmaßnahmen am allgemeinen Teil des Hauses verwendet werden.*

*Der Verkäufer verpflichtet sich nach Vorliegen der Voraussetzungen ohne Verzug die erforderlichen Aufträge an befugte Fachfirmen zu erteilen und diese durch eine geeignete Bauaufsicht überwachen zu lassen, damit die vereinbarte Qualität in der vereinbarten Zeit von 48 Monaten hergestellt wird.*

*Der Verkäufer ist zur Zahlung eines Pönales in der Höhe von EUR 120.750,00 an die Käufer verpflichtet, sofern der vereinbarte Fertigstellungstermin aus seinem eigenen Verschulden nicht eingehalten wird. Weder die mit dem Bau beauftragten Firmen noch eine beauftragte örtliche Bauaufsicht gelten dabei als Erfüllungsgehilfen des Verkäufers. Jedoch ist der Verkäufer im Fall von Verzögerungen seitens der mit dem Bau beauftragten Firmen und der Bauaufsicht verpflichtet, sämtliche notwendigen oder zweckmäßigen Maßnahmen für eine zügige Beendigung des Bauvorhabens einschließlich der Beauftragung von Ersatzbeschaffungen zu ergreifen. Der Verkäufer haftet nicht für Bauverzögerungen durch Einsprüche von Mietern und/oder Nachbarn, Insolvenzen der bauausführenden Firmen, Behördenmaßnahmen sowie Ereignisse höherer Gewalt, doch hat er in allen diesen Fällen sämtliche notwendigen und zweckmäßigen Maßnahmen zu ergreifen, um hieraus entstehende Verzögerungen zu minimieren. Der Verkäufer haftet auch nicht dafür, dass die Arbeiten zum bedungenen Zeitpunkt frei von unwesentlichen Mängeln sind.*

*Der Verkäufer wird mit den zu beauftragenden Firmen übliche Werkverträge schließen, die die Auftraggeberrechte branchenüblich und angemessen berücksichtigen, er wird jedenfalls Pönalvereinbarungen abschließen, die den vereinbarten Fertigstellungstermin sichern sollen.*

*Hinsichtlich dieser Sanierung vereinbaren die Parteien insbesondere:*

- Teil der Sanierung der Liegenschaft sind das Renovieren sämtlicher Außenfenster- und -türen der vertragsgegenständlichen Wohnungen;*
- Außenfenster und -türen der vertragsgegenständlichen Wohnungen, soweit letztere verglast sind, werden mit einem sehr verbesserten Lärmschutz entsprechend dem Stand der Technik ausgestattet;*
- Die Balkone vor den vertragsgegenständlichen Wohnungen werden in der derzeitigen Gestaltungen saniert, wobei der Balkon der Wohnung Top 16 mit einer analogen Balustrade versehen wird wie der von TOP 17.*
- Soweit es der bauliche Zustand erlaubt und dafür eine baubehördliche Bewilligung vorliegt, kann dabei die Balustrade des auf dem darunter liegenden Erker aufsitzenden Balkons der Wohnung Top 16 über die gesamte Breite des Erkers bis zum Nebenhaus auf Kosten der*

*Käufer neu errichtet werden; dies entsprechend der Symmetrie der Fassadenelemente im Erker;*

*Die Durchführung der Sanierung, soweit diese Außenfenster, Türen und Balkone des Kaufgegenstandes betrifft, erfolgt in zeitlicher Abstimmung mit den Käufern;*

*Hinsichtlich der Sanierung werden die Käufer das Renovieren bzw - soweit notwendig oder zweckmäßig - den Ersatz der beiden als gelegenen äußeren Balkontüren der Wohnungen Top 16 und 17 in Auftrag geben und sind berechtigt, auch das Renovieren der Außenfenster der Wohnungen Top 16 und 17 in Auftrag zu geben. Die Käufer verpflichten sich, dem Verkäufer die diesbezüglich von ihnen eingeholten Kostenvoranschläge vor Auftragserteilung vorzulegen und dem Verkäufer steht das Recht zu, Alternativangebote einzuholen. Die diesbezüglichen Kosten dieser Sanierungsmaßnahmen sind den Käufern von der Eigentümergemeinschaft unter Berücksichtigung der näheren Regelungen für die Tragung von Aufwendungen auf der Liegenschaft gemäß Punkt V. und VI. dieses Vertrages zu ersetzen.*

*Sollten diese Alternativangebote bei gleichem Leistungsumfang geringere Kosten erfordern, so sind von der Miteigentümergemeinschaft nur diese Kosten zu ersetzen."*

In der Eingabe an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom

14. Dezember 2005 wird auszugsweise ausgeführt:

„.....

*Was die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer betrifft, so ist unseres Erachtens nur der Kaufpreis gemäß Punkt II in der Höhe von EUR 332.500,00 Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer gemäß § 5 GrEStG. Kosten für die Sanierung der Liegenschaft (Punkt VI des Kaufvertrages) dürfen hingegen bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer für den Kaufvertrag nicht berücksichtigt werden. Es gilt nämlich, dass bei Veräußerung eines Grundstücks, auf dem ein Gebäude errichtet oder renoviert werden soll, das Grundstück für Zwecke der Grunderwerbsteuer in dem Zustand als veräußert gilt, in dem es sich im Zeitpunkt der Veräußerung befindet. Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist daher die Gegenleistung in Höhe des Gesamtaufwandes für Grundstück und Gebäudesubstanz im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages. Anderes gilt nur dann, wenn aufgrund des Kaufvertrages ein Gebäude vom Verkäufer errichtet oder renoviert werden soll. Das ist aber aufgrund des Kaufvertrages nicht vorgesehen.*

*Vielmehr gilt Folgendes: Die Sanierung der Liegenschaft gemäß Punkt VI des Kaufvertrages wurde noch nicht begonnen. Diesbezüglich soll ein derzeit laufendes § 18 MRG Verfahren abgewartet werden und der Umfang der tatsächlichen Sanierungen wird abhängig vom Ergebnis dieses § 18 MRG Verfahrens sein (siehe Punkt VI 1. Abs. des Kaufvertrages).*

*Die Sanierung der Liegenschaft wird zu einem Zeitpunkt durchgeführt werden, zu dem Dr. D=D.A., M.W. und Dr. F=F.W. Miteigentümer der Liegenschaft sind und Wohnungseigentum begründet wurde (wobei unseres Wissens Dr. F=F.W. inzwischen auch weitere Anteile der Liegenschaft veräußert hat, so dass allenfalls noch ein weiterer Miteigentümer hinzukommt). Bauherr hinsichtlich der Sanierung der Liegenschaft wird somit rechtlich letztlich die Wohnungseigentümergemeinschaft sein (Auch wenn diese hinsichtlich der Sanierung vom Verkäufer vertreten wird, der die Kostenvoranschläge eingeholt hat, sodass im Kaufvertrag auf die Auftragsvergabe durch den Verkäufer verwiesen wird).*

*Das heißt, hinsichtlich ihrer Miteigentumsanteile am Haus sind auch unsere Mandanten an der Wohnungseigentümergemeinschaft beteiligt. Die Zahlung des Sanierungsbeitrages stellt insofern letztlich eine Zahlung in die Rücklage der (noch zu begründenden aber vor Baubeginn begründeten) Wohnungseigentümergemeinschaft dar und konsequenterweise heißt es unter Punkt V. des Kaufvertrages: „Mit der Zahlung des Sanierungsanteils der Käufer haben die*

*Käufer sämtliche Pflichten hinsichtlich der Leistung von Rücklagen zur Vorsorge für zukünftige Aufwendungen auf der Liegenschaft gemäß § 31 WEG 2002 sowie für Aufwendungen für die Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft für 10 Jahre ab dem Eigentumserwerb am Kaufgegenstand erfüllt' Das schließt aber unseres Erachtens die Einbeziehung des Sanierungsaufwandes in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer des Kaufvertrages aus (Vgl. Arnold-Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz § 5 RZ 148 ff).*

*Die für die Sanierung vom Verkäufer eingeholten Kostenvoranschläge schließen wir zu Ihrer Information an.*

*....."*

Dieser Eingabe angeschlossen wurden der Wohnungseigentumsvertrag und eine „Aufstellung der Kosten der gemäß § 18 MRG notwendigen Instandsetzungsarbeiten exkl. USt“ mit einer Summe von € 430.818,22.

Mit Bescheid vom 21. Dezember 2005 wurde dem Berufungswerber vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien für diesen Erwerb die Grunderwerbsteuer mit € 7.350,-- vorgeschrieben. Begründet wurde die Hinzurechnung der Sanierungskosten damit, da der Kauf auf eine sanierte Wohnung gerichtet war.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht:

*„Der Bescheid wird insofern bekämpft, als die Grunderwerbsteuer mit EUR 7.350,00 (auf Basis einer Bemessungsgrundlage von EUR 210.000,00) anstatt richtig mit EUR 5.818,75 (auf Basis einer Bemessungsgrundlage von EUR 166.250,00) bemessen wurde.*

#### *1. Sachverhalt*

*Der Berufungswerber hat mit Kaufvertrag vom 24.8.2005 170/3056tel Anteile der Liegenschaft EZ 1=1 vom Verkäufer Dr. F.W. erworben. Ebenso wurden mit demselben Kaufvertrag von D.A. 170/3056tel Anteile dieser Liegenschaft erworben (eine im Wesentlichen gleich lautende Berufung gegen einen sachlich gleichen Grunderwerbsteuerbescheid wird auch von D.A. erhoben).*

*Die von den Käufern insgesamt erworbenen 170/1528tel Anteile der Liegenschaft EZ 1=1 dienen als Mindestanteil, um Wohnungseigentum an den Wohnungen Top 16 und Top 17 auf dieser Liegenschaft zu erwerben. Die beiden Käufer werden die von ihnen erworbenen Anteile gemäß § 13 WEG 2002 verbinden und gleichzeitig mit der Wohnungseigentumsbegründung eine Eigentümerpartnerschaft begründen.*

*Zeitgleich mit dem Kaufvertrag vom 24.8.2005 wurde auch ein Wohnungseigentumsvertrag zwischen Dr. F.W., D.A. und Mag. M.W. abgeschlossen. Die Zusage der Einräumung des Wohnungseigentumsrechts für D.A. und Mag. M.W. wurde im Grundbuch zwischenzeitig angemerkt. Der Kaufvertrag wurde noch nicht verbüchert und soll gemeinsam mit dem Wohnungseigentumsvertrag in Kürze verbüchert werden, wobei einziges noch bestehendes Hindernis für die Verbücherung die Beischaffung einer Löschungserklärung durch Dr. F.W. für einen kleinen Liegenschaftsanteil ist.*

*Die Wohnungen Top 16 und Top 17, auf deren Erwerb letztlich der von D.A. und Mag. M.W. abgeschlossene Kaufvertrag gerichtet ist, wurden in sanierungsbedürftigem Zustand erworben. Die in Folge wiedergegebenen Bilder zeigen die Wohnungen in*

*jenem Zustand, in dem sie sich bei Abschluss des Kaufvertrages befanden und noch derzeit befinden.*

*(Bilder)*

*Die Käufer D.A. und Mag. M.W. beabsichtigen, in Kürze mit der Sanierung der Wohnungen zu beginnen. Hinsichtlich der Sanierung des Inneren dieser Wohnungen wurden vom Verkäufer Dr. F.W. keinerlei Verpflichtungen übernommen (bei der von den Parteien des Kaufvertrages vereinbarten zukünftigen Sanierung der Fassade des Hauses sollen auch Arbeiten an Balkonen sowie Balkontüren und Fenstern durchgeführt werden). Es gab im Zeitpunkt des Erwerbs der Wohnungen auch keine Pläne für Sanierungen oder Änderungen des Inneren der beiden erworbenen Wohnungen. Solche Pläne wurden inzwischen von D.A. und Mag. M.W. ausgearbeitet, die die Sanierung der Wohnungen auf eigene Kosten und eigenes Risiko durchführen werden.*

*Im Kaufvertrag wurde vereinbart, die allgemeinen Teile der Liegenschaft in Zukunft in einem allerdings noch nicht feststehenden Umfang zu sanieren und einen Lift einzubauen. Die für die Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft vorgesehenen Arbeiten wurden in Beilage .7 des Kaufvertrages näher definiert. Doch sind diese Arbeiten nur entsprechend dem Inhalt eines (noch nicht vorliegenden) Bescheides der MA 50 in einem laufenden § 18 MRG Verfahren in der von der MA 50 genehmigten Form durchzuführen. Unabhängig vom Inhalt des Bescheides der MA 50 im laufenden Verfahren § 18 MRG Verfahren wurde nur vereinbart, jedenfalls einen Lift auf der Liegenschaft einzubauen. Die Kosten für den Lift werden mit insgesamt EUR 34.440,00 geschätzt. Der tatsächliche Umfang der Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses steht somit noch nicht fest und die Käufer D.A. und Mag. M.W. tragen ein Risiko hinsichtlich des Ausgangs des § 18 MRG Verfahrens.*

*Mit der Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft wurde noch nicht begonnen. Es ist davon auszugehen, dass die Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft erst nach Begründung des Wohnungseigentums auf der Liegenschaft in Angriff genommen werden wird. Das bedeutet auch, dass die Sanierung durch die Eigentümergemeinschaft (im Sinn des § 18 WEG 2002) durchgeführt werden wird. Diese Eigentümergemeinschaft ist eine juristische Person nach den näheren Regelungen des § 18 WEG 2002.*

*Was die Tragung der Kosten für Erhaltung der allgemeinen Teile der Liegenschaft in der Zukunft betrifft, auf der D.A. und M=M.W. die beiden verfahrensgegenständlichen Wohnungen erworben haben, ergeben sich die grundsätzlichen Regelungen hierfür aus § 32 WEG 2002, wobei es § 32 Abs 2 WEG 2002 erlaubt, hinsichtlich der Aufteilung der Aufwendungen bzw. hinsichtlich des Aufteilungsschlüssels Regelungen zu treffen, die von den dispositiven Regelungen des WEG 2002 abweichen.*

*Von dieser Möglichkeit haben die Parteien des Kaufvertrages Gebrauch gemacht und hierfür auch die oben dargestellte, in ihrem Umfang aber noch nicht feststehende Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft berücksichtigt. Hier haben die Parteien in Punkt V. des Kaufvertrages vereinbart, dass hinsichtlich des Anteils der Käufer D.A. und Mag. M.W. für die Kosten der Erhaltung der Liegenschaft für 10 Jahre ab Eigentumserwerb am Kaufgegenstand ein bestimmter Betrag (anstelle des sich sonst aus den dispositiven Regelungen § 32 ff. WEG 2002 ergebenden Betrages) geleistet wird.*

*Weil die Sanierung der Liegenschaft erst nach Begründung des Wohnungseigentums beginnen wird, wird dieser Betrag an die Eigentümergemeinschaft geleistet werden, also eine juristische Person, die vom Verkäufer und den beiden Käufern verschieden ist. Bei dieser Eigentümergemeinschaft wird das Baurisiko hinsichtlich der Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft liegen und grundsätzlich partizipieren der Verkäufer und die Käufer aufgrund des Kaufvertrages und aufgrund ihrer Anteile an der*

*Eigentümergeinschaft (die sich aber in Zukunft auch ändern können) an diesem Baurisiko.*

*Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien wurde der Betrag, welcher für die Erhaltung der allgemeinen Teile der Liegenschaft in den nächsten zehn Jahren im Ergebnis an die Eigentümergeinschaft zu leisten ist, in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit der Begründung einbezogen, dass „der Kauf auf eine sanierte Wohnung“ gerichtet war. Offenbar unrichtig wurde also ein sich aus dem WEG 2002 ergebender (und unter Anwendung des § 32 Abs 2 WEG 2002 näher geregelter) Erhaltungsbeitrag an die Eigentümergeinschaft (für die allgemeinen Teile der Liegenschaft) unrichtig als Kosten der Sanierung der von den Käufern erworbenen Wohnungen beurteilt.*

## *2. Berufungsgründe*

*Der Grunderwerbsteuerbescheid wird insofern bekämpft, als die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer nicht in Höhe des Kaufpreises in der Höhe von EUR 166.250,00 bestimmt wurde, sondern in der Höhe von EUR 210.000,00. Dabei wurden in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer auch jene Beträge einberechnet, welche die Käufer gemäß § 32 WEG 2002 in den nächsten 10 Jahren an die Eigentümergeinschaft zum Zweck der Erhaltung der allgemeinen Teile der Liegenschaft zu leisten haben werden. Bei dieser Einbeziehung ging das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien sowohl von einem unrichtig festgestellten Sachverhalt aus als auch von einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung aus.*

### *2.1. Unrichtige Feststellung des Sachverhaltes*

*Der Grunderwerbsteuerbescheid wird damit begründet, dass der Kauf bereits auf eine sanierte Wohnung gerichtet war. Daher seien die Sanierungskosten zur Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen. Damit wurde der Sachverhalt unrichtig festgestellt.*

*Der Kauf war nicht auf den Erwerb sanierter Wohnungen gerichtet. Die Wohnungen sind nicht saniert. Sie werden in Zukunft von den Käufern auf eigenes Risiko und eigene Kosten als Bauherren nach ihren eigenen Plänen saniert werden. Diesbezüglich enthält der Kaufvertrag grundsätzlich keine Regelungen (abgesehen davon, dass bei der beabsichtigten, im genauen Umfang aber noch nicht feststehenden Fassadensanierung auch Balkone, Balkontüren und Außenfenster saniert werden sollen).*

*Der Betrag von EUR 43.750,00, welchen der Berufungswerber auch zu leisten hat, betrifft nicht Sanierungskosten für die Wohnung. Dieser Betrag betrifft auch keine Leistung, welche letztlich an den Verkäufer Dr. F.W. zu leisten ist. Vielmehr handelt es sich um einen Betrag, welcher an die Eigentümergeinschaft im Zusammenhang mit der Erhaltung der allgemeinen Teile der Liegenschaft in Zukunft zu leisten sein wird (Der Betrag wurde bisher auch nicht bezahlt). Es gilt, dass im Zusammenhang mit der Erhaltung der Liegenschaft gemäß § 32 WEG 2002 ohnehin vom Käufer Leistungen an die Eigentümergeinschaft zu leisten gewesen wären. Der Kaufvertrag weicht, im Rahmen der Möglichkeiten des § 32 Abs 2 WEG 2002, nur von den dispositiven Regelungen hinsichtlich der Bemessung dieser Zahlungen an die Eigentümergeinschaft (bzw. hinsichtlich des Aufteilungsschlüssels zwischen den Wohnungseigentümern) für die nächsten zehn Jahre ab.*

*Festzuhalten ist aber, dass bei richtiger Feststellung des Sachverhaltes der Betrag von EUR 43.750,00 weder eine Zahlung an den Verkäufer noch eine Zahlung für die Sanierung der erworbenen Wohnungen betrifft. Es handelt sich vielmehr um eine Zahlung an die Eigentümergeinschaft im Zusammenhang mit der Erhaltung der Liegenschaft durch die Eigentümergeinschaft in den nächsten 10 Jahren.*

*Bei der Festlegung des Betrages von EUR 43.750,00 war eine von den Käufern und vom Verkäufer beabsichtigte Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft selbstverständlich relevant. Allerdings steht der Umfang dieser Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft noch nicht fest und die Sanierung wurde auch noch nicht in Angriff genommen. Der Umfang dieser Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft wird von einem Bescheid der MA 50 in einem § 18 MRG Verfahren abhängen. Das Risiko des Ergebnisses dieses § 18 MRG tragen somit sowohl der Verkäufer als auch die Käufer. Dieser § 18 MRG Bescheid liegt, nach dem Wissensstand des Berufungswerbers, noch nicht vor. Er lag auch jedenfalls im Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses nicht vor.*

## *2.2. Unrichtige rechtliche Beurteilung*

### *2.2.1. Grundsätzlich ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen, wobei Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.*

*Bei Veräußerung eines Grundstücks, bei dem ein Gebäude errichtet oder renoviert werden soll, gilt das Grundstück für Zwecke der Grunderwerbsteuer in dem Zustand als veräußert, in dem es sich zum Zeitpunkt der Veräußerung befindet. Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist die Gegenleistung in Höhe des Gesamtaufwandes für Grundstück und Gebäudesubstanz zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages. Anderes gilt nur dann, wenn aufgrund des Kaufvertrages ein Gebäude vom Verkäufer errichtet oder renoviert werden soll.*

*Aufgrund des Kaufvertrages und des Wohnungseigentumsvertrages ist solches aber nicht vorgesehen. Vielmehr wird nach der Wohnungseigentumsbegründung die Eigentümergeinschaft eine Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft durchführen, wobei der Umfang dieser Sanierung noch nicht feststeht, weil er vom Ergebnis eines § 18 MRG Verfahrens abhängig ist. Das schließt aber die Einbeziehung der Zahlung für die Erhaltung der Liegenschaft gemäß § 32 Abs 2 WEG 2002 in der Höhe von EUR 43.750,00 in den Kaufpreis aus (vergleiche hiezu auch Arnold / Arnold, Kommentar zum GrEStG, § 5 Rz 148 ff).*

### *2.2.2. Unabhängig davon gilt, dass für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges der Zustand eines Grundstückes maßgebend ist, in dem dieses erworben werden soll. Für die Bemessung der Grunderwerbsteuer ist also zu fragen, in welchem körperlichen Zustand das Grundstück des Rechtserwerbs von der Grunderwerbsteuer erfasst werden wird.*

*Was nun die Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses betrifft, steht deren Umfang derzeit noch nicht fest, worauf bereits mehrfach verwiesen wurde. Denn der Umfang der Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft hängt vom Ergebnis des § 18 MRG Verfahren ab (sodass das Risiko des Ergebnisses dieses Verfahrens auch der Berufungswerber trägt). Das schließt es aber aus, die beabsichtigte Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft, welche auch von der Eigentümergeinschaft erst in Zukunft den Auftrag zu geben ist, in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen.*

### *2.2.3. Schließlich ist zu berücksichtigen, dass aufgrund der Regelungen des WEG 2002 von den Käufern in Hinkunft jedenfalls Beiträge für die Erhaltung der allgemeinen Teile der Liegenschaft zu bezahlen sein werden. Im Kaufvertrag wurde von den dispositiven Regelungen des § 32 WEG 2002 nur insofern abgewichen, als hinsichtlich des konkreten Aufteilungsschlüssels für die Kosten der Erhaltung der allgemeinen Teile der Liegenschaft in den nächsten 10 Jahren eine besondere Regelung getroffen wurde.*



*Dass aber von der Möglichkeit des § 32 Abs 2 WEG 2002 Gebrauch gemacht wird, kann kein Argument sein, zukünftige Aufwendungen für die Erhaltung der allgemeinen Teile der Liegenschaft für zehn Jahre in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen. Denn es ist offenbar nicht angemessen, in einem Fall, in dem von der gesetzlichen Möglichkeit des § 32 Abs 2 WEG 2002 Gebrauch gemacht wird, Wohnungseigentümer gegenüber anderen Wohnungseigentümern zu benachteiligen, bei denen im Wohnungseigentumsvertrag von den dispositiven Regelungen des § 32 WEG 2002 nicht abgewichen wird.*

*Auch gilt, dass in den zehn Jahren ab Erwerb der Wohnungen jedenfalls Kosten für die Erhaltung der allgemeinen Teile der Liegenschaft anfallen werden, welche ohne die konkreten Regelungen des Kaufvertrages auch von den Käufern (hinsichtlich ihres Anteils an der Liegenschaft) zu tragen wären. Es können aber nun nicht diese zukünftigen Kosten für die Erhaltung der Liegenschaft, welche von den Käufern auch sonst an die Eigentümergemeinschaft zu zahlen wären, zur Gänze in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einbezogen werden. Hier handelt es sich eben um zukünftige Erhaltungskosten, welche sich nicht auf den Gegenstand des Kaufvertrages im Zeitpunkt des Erwerbs beziehen.*

*..... "*

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde in der Folge ein Ersuchen um Ergänzung an den Verkäufer mit den nachstehenden Ergänzungspunkten übersendet:

*„Es wird höflichst ersucht bekanntzugeben:*

- Wurde das Bauansuchen bereits vor Abverkauf der Wohnungen an D.A. und M.W. gestellt?*
- Wurde für die Generalsanierung eine Bewilligung erteilt? Wenn ja, wann ?*
- Gibt es Werkverträge (Baufträge) mit Professionisten hinsichtlich der Durchführung der Sanierung? Bitte sämtliche bereits vorhandene Unterlagen ha in Kopie vorlegen.*
- Tragen Sie die Kosten der Sanierung der verkaufsgegenständlichen Wohnungen bzw wer ist der Bauherr?*
- Wurde mit der Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft bereits begonnen?*
- Stand der Umfang der Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages bereits fest? Wer ist der Bauherr?"*

Dieses Ersuchen wurde vom Verkäufer am 9. Juni 2006 wie folgt beantwortet:

*„Zu Ihren obigen Schreiben darf ich wie folgt Stellung nehmen:*

- 1. Das Bauansuchen zum Ausbau des Dachbodens (Top 19, Top 20, Top 21), der Errichtung eines Liftes und zu Änderungen im Kellerbereich wurde im Frühjahr 2004 eingebracht und mit 4.10. 2004 genehmigt. Der Kaufvertrag mit D=D.A. /W=M.W. wurde am 24.8.2005 abgeschlossen.*
- 2. Für die Erhaltungsarbeiten an den Fassaden, im Stiegenhaus und im Kellerbereich ist keine Baubewilligung nötig. Es ist daher kein Bauansuchen gestellt worden.*
- 3. Es wurden mit dem RLHX am 20.12.2005 Werkverträge abgeschlossen. Das RLHX führt den überwiegenden Teil der Sanierung und des Lifteinbaues durch (Anhang 1 und Anhang 2).*

4. Die Kosten für die Sanierung der verkaufgegenständlichen Wohnung tragen die Käufer, die in diesem Bereich auch die Bauherren sind.
5. Die Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses ist seit einigen Monaten voll im Gange.
6. Der etwaige Umfang der Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses stand zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses fest und ist im Vertrag unter ‚VI Sanierung der Liegenschaft‘ spezifiziert. Für diesen Bereich bin ich Bauherr."

Beigelegt wurden vom Verkäufer ein Bauvertrag Aufzug mit einer Brutto-Auftragssumme von € 87.978,47 und ein Bauvertrag Sanierung des Hauses mit einer Brutto-Auftragssumme von € 372.713,06.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Juli 2006 wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien diese Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

*„Gemäß schriftlicher Stellungnahme vom 12.06.2006 von Herrn Dr. F.W. ist die Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses seit einigen Monaten voll im Gange. Ebenso stand der etwaige Umfang der Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses fest. Für diesen Bereich ist Dr. F.W. der Bauherr. Die Käufer hätten somit ohne Einstieg in die allgemeinen Sanierungsmaßnahmen die Wohnungen nicht kaufen können. Bei dem vereinbarten Anteil an den Sanierungskosten in Höhe von € 87.500.-- handelt es sich nicht um zukünftige Zahlungen zur Verbesserung und Erhaltung der Liegenschaft (Rücklage), sondern um die anteilig zu tragenden Sanierungskosten für die allgemeinen Teile des Hauses. Lt Pkt V,6. Absatz des Vertrages wurde vereinbart, dass die Kosten für die Verbesserung für die Liegenschaft, die über die Sanierung hinausgehen, von den Käufern anteilig ihrer Miteigentumsanteile zu tragen sind. Daraus ist zu entnehmen, dass die Käufer sehr wohl zusätzlich zu den Sanierungskosten Zahlungen zu leisten haben. Weiters wurde außerdem zur Besicherung der Verpflichtung zur Leistung des Sanierungsanteiles der Käufer eine Bankgarantie, welche gleichzeitig mit dem Kaufpreis an den Verkäufer herzugeben ist, übergeben. Hinsichtlich der im ursprünglichen Bescheid angeführten Begründung war Ihrem Begehren zu entsprechen.“*

In dem gegen diese Berufungsvorentscheidung eingebrachten Vorlageantrag wurde vorgebracht:

1. Der 12.8.2006 war ein Samstag. Die Antragstellung erfolgt daher am 14.8.2006 - als am auf den 12.8. folgenden Montag - fristgerecht.
2. Das Vorbringen in der Berufung wird nochmals wiederholt.
3. In ihrer Berufungsvorentscheidung verweist die Abgabenbehörde erster Instanz auf eine *„schriftliche Stellungnahme vom 12.6.2006 von Herrn Dr. F.W.“*. Eine solche schriftliche Stellungnahme ist dem Berufungswerber nicht bekannt. Sie wurde dem Berufungswerber von der Behörde in erster Instanz nicht übermittelt und ihm wurde nicht die Möglichkeit einer Äußerung zu dieser schriftlichen Stellungnahme von Herrn Dr. F.W. eingeräumt. Offenbar wurden damit Parteirechte des Berufungswerbers verletzt. Der Berufungswerber ersucht um Zustellung dieser Stellungnahme des Herrn Dr. F.W. und um die Möglichkeit der Einräumung einer Äußerung hierzu.
4. Im Zeitpunkt der Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid und im Zeitpunkt der Errichtung des Kaufvertrages waren Sanierungsarbeiten auf der Liegenschaft EZ 1 nicht im

*Gänge. Gegenteilige Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz sind unrichtig. In diesen Zeitpunkten stand auch der Umfang der Sanierungsarbeiten noch nicht fest. Er war vom Ausgang eines so genannten § 18 MRG Verfahrens (Erhöhung des Hauptmietzinses für größere Erhaltungsarbeiten) vor der Magistratsabteilung 50 des Magistrates der Stadt Wien abhängig. Eindeutig heißt es dazu im Kaufvertrag (Punkt VI.):*

*„Die Parteien vereinbaren, die allgemeinen Teile der Liegenschaft zu sanieren und einen Lift einzubauen. Diese vorgesehenen Arbeiten werden in Beilage ./.7 näher definiert und längstens innerhalb von 48 Monaten ab Rechtskraft des Bescheides der MA 50 im laufenden 18 MRG Verfahren in der von ihr genehmigten Form durchgeführt und beendet. Der Lift wird unabhängig von diesem Verfahren vor der MA 50 jedenfalls eingebaut. Zu den Kosten der Sanierung, deren voraussichtliche Höhe den Käufern vom Verkäufer mit EUR 459.557,04 bekannt gegeben wurde, tragen die Parteien entsprechend den näheren und abschließenden Regelungen unter Punkt V. bei. Hierbei wird jedoch für den Fall, dass im Bescheid der MA 50 im laufenden 18 MRG Verfahren der Umfang der Sanierung lediglich in einer Form genehmigt wird, wodurch einige der beabsichtigten Sanierungsmaßnahmen im Haus nicht durchgeführt werden könnten, vereinbart, dass sich der Verkäufer verpflichtet, den genauen Umfang und die Kosten der über das von der MA 50 genehmigte Sanierungsprogramm hinaus vorzunehmenden Verbesserungsarbeiten den Käufern offenzulegen. Die Vertragsparteien gehen davon aus, dass rund 35% des Sanierungsanteils der Käufer für die anteiligen Kosten des Lifteinbaus und rund 65 % für die Sanierungsmaßnahmen am allgemeinen Teil des Hauses verwendet werden.“*

5. *In der Berufungsvorentscheidung führt die Abgabenbehörde erster Instanz aus, dass es sich bei dem Betrag von EUR 87.500,00 (der insgesamt von beiden Käufern entrichtet wurde) um einen ‚vereinbarten Anteil an den Sanierungskosten‘ handle, und nicht um zukünftige Zahlungen zur Verbesserung und Erhaltung der Liegenschaft (Rücklage). Diesbezüglich verweist die Abgabenbehörde in Erster Instanz unrichtig auf Punkt V./6. Absatz des Kaufvertrages, wonach Kosten für die Verbesserung der Liegenschaft, die über die Sanierung hinausgehen, von den Käufern anteilig ihrer Miteigentumsanteile zu tragen sind.*

*Die fraglichen Teile in Punkt V. des Kaufvertrages lauten wörtlich wie folgt:*

*„Mit der Zahlung des Sanierungsanteils der Käufer haben die Käufer sämtliche Pflichten hinsichtlich der Leistung von Rücklagen zur Vorsorge für zukünftige Aufwendungen auf der Liegenschaft gemäß § 31 WEG 2002 sowie für Aufwendungen für die Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft für 10 Jahre ab dem Eigentumserwerb am Kaufgegenstand erfüllt; dies mit der alleinigen Ausnahme von den ausschließlich auf solche Verbesserungen der Liegenschaft entfallenden Aufwendungen, welche über die Sanierung der Liegenschaft (VI) (und auch soweit diese von der MA 50 nicht genehmigt werden sollten) hinausgehen und von den Miteigentümern ordnungsgemäß nach dem Eigentumserwerb durch die Käufer beschlossen werden. Betreffen solche Maßnahmen die Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft, haben die Käufer nur zu den anteiligen, zweifelsfrei und ausschließlich auf die Verbesserung entfallenden Kosten beizutragen. Anteilig auf den Kaufgegenstand entfallende Leistungen für Rücklagen gemäß § 31 WEG 2002 so wie Aufwendungen für die Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft sind für diesen Zeitraum vom Verkäufer zu tragen, der die Käufer diesbezüglich schad- und klaglos halten wird. Diese Vereinbarung ist als Vereinbarung über die Aufteilung der Aufwendungen der Liegenschaft mit der Wohnungseigentumsbegründung gemäß 32 WEG 2002 im Grundbuch anzumerken.*

*Die Mitbestimmungsrechte der Käufer aufgrund des WEG 2002 werden hiervon nicht berührt.*

*Auch im Fall einer Neufestsetzung der Aufteilung der Aufwendungen durch das Gericht gemäß § 32 Abs 5, 6 WEG 2002 bleibt diese Vereinbarung zwischen den Parteien erhalten. Aufgrund einer solchen Neufestsetzung der Aufteilung der Aufwendungen durch das Gericht gemäß § 32 Abs 5, 6 WEG 2002 auf die Käufer entfallende Beiträge zu Rücklagen und Aufwendungen für die Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft (mit der alleinigen Ausnahme von Verbesserungen der Liegenschaft, welche über die Sanierung hinausgehen und von den Miteigentümern ordnungsgemäß nach dem Eigentumserwerb durch die Käufer beschlossen werden) sind vom Verkäufer zu tragen, der die Käufer diesbezüglich schad- und klaglos halten wird.'*

*Hieraus ergibt sich, dass der Betrag von EUR 87.500,00 nicht nur den Kosten einer Sanierung, deren Umfang im Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses nicht feststand, sondern auch den Kosten der Erhaltung der Liegenschaft für 10 Jahre nach Abschluss des Kaufvertrages dient. Nur wenn Verbesserungskosten anfallen, die nicht der Erhaltung der Liegenschaft dienen, sind diese zusätzlich von den Käufern zu tragen. Die Ausführung der Abgabenbehörde in erster Instanz, dass es sich beim Betrag von EUR 87.500,00 alleine um einen Anteil an Sanierungskosten handle, ist daher falsch.*

6. *In Abgrenzung zu Verbesserungsarbeiten sind unter Erhaltungsarbeiten alle Reparaturarbeiten an der Gemeinschaftssubstanz ohne Rücksicht auf die Höhe der Kosten sowie Arbeiten zur Verhinderung ernster Schäden an Baulichkeiten der Liegenschaft zu verstehen. Auch bauliche Veränderungen sind zur Erhaltung zu zählen, soweit sie nicht über den Erhaltungszweck hinausgehen. Insofern fallen unter Erhaltungsarbeiten zB auch die Neuherstellung eines Satteldaches anstelle eines Flachdaches, die Neuerrichtung eines Einfahrstores mit Mittelsteher anstelle eines ungeteilten Tores, die Erneuerung einer Terrassenverfließen, die Anbringung eines neuen Asphaltbelages auf einer Garageneinfahrt oder die Dachsanierung zur Hintanhaltung weiterer Durchnässungen (Hausmann / Vonkilch, Österreichisches Wohnrecht, § 28 WEG Rz 48ff). Alle diese Arbeiten, soweit sie von 2005 bis 2015 anfallen und deren Umfang derzeit in keiner Weise absehbar ist, wurden mit dem Betrag von EUR 87.500,00 abgedeckt und pauschaliert.*

*Eine solche Pauschalierung kann gemäß § 32 Abs 2 WEG vereinbart werden. Dass aber von der Möglichkeit des § 32 Abs 2 WEG 2002 Gebrauch gemacht wurde, kann kein Argument sein, zukünftige Aufwendungen für die Erhaltung der allgemeinen Teile der Liegenschaft für zehn Jahre in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen. Denn es ist offenbar nicht angemessen, in einem Fall, in dem von der gesetzlichen Möglichkeit des § 32 Abs 2 WEG 2002 Gebrauch gemacht wird, Wohnungseigentümer gegenüber anderen Wohnungseigentümern zu benachteiligen, bei denen im Wohnungseigentumsvertrag von den dispositiven Regelungen des § 32 WEG 2002 nicht abgewichen wird."*

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

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gegenleistung ist gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht (vgl. VwGH 26.06.2003, 2003/16/0077).

Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuergesetz ist im wirtschaftlichen Sinn (§ 21 BAO) zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge an, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes zu entrichten ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 5 zu § 5, mit der dort zitierten Rechtsprechung).

Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält; das 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. Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt.

Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Veräußerers 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 „inneren“ Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen (Fellner, aaO Rz 6, 8 und 9 zu § 5, samt angeführter Rechtsprechung).

Steht die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder „inneren“ Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung ist es unerheblich, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragsschließenden Parteien zivilrechtlich ihren Bestand nach voneinander abhängig sein sollen. Entscheidend für die Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG ist, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstückes in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist.

Laut Punkt „IV. Haftungen und Gewährleistungen“ des Vertrages leistet der Verkäufer ausdrücklich dafür Gewähr, dass die Sanierung der Liegenschaft gemäß Punkt VI. dieses Vertrages innerhalb der dort vereinbarten Frist durchgeführt wird. Weiter wird in diesem Punkt festgehalten, dass im Hinblick darauf, dass die Durchführung entsprechender Erhaltungs- und Sanierungsmaßnahmen an den allgemeinen Teilen des Hauses von den Vertragsparteien gemäß Pkt. VI. vereinbart wird und die Käufer den in Punkt V. definierten

Anteil an den Sanierungskosten bezahlen, die verkaufende Partei nicht verpflichtet ist, den Käufern ein Gutachten gemäß § 37 Absatz 4 WEG zu übergeben beziehungsweise ein solches in diesen Vertrag einzubeziehen.

§ 37 Abs. 4 WEG lautet:

*„Vor oder mit der Zusage der Einräumung des Wohnungseigentums an Teilen eines Hauses, dessen Baubewilligung zum Zeitpunkt der Zusage älter als 20 Jahre ist, haben die Wohnungseigentumsorganisatoren dem Wohnungseigentumsbewerber ein Gutachten eines für den Hochbau zuständigen Ziviltechnikers oder eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen für das Hochbauwesen über den Bauzustand der allgemeinen Teile des Hauses, insbesondere über in absehbarer Zeit notwendig werdende Erhaltungsarbeiten, zu übergeben. Das Gutachten darf zum Zeitpunkt der Zusage nicht älter als ein Jahr sein und ist in den Kaufvertrag über den Liegenschaftsanteil, an dem Wohnungseigentum erworben werden soll, einzubeziehen; mit seiner Einbeziehung gilt der darin beschriebene Bauzustand als bedungene Eigenschaft (§ 922 Abs. 1 ABGB). Wird in den Kaufvertrag kein solches Gutachten einbezogen, so gilt ein Erhaltungszustand des Hauses als vereinbart, der in den nächsten zehn Jahren keine größeren Erhaltungsarbeiten erfordert.“*

Da ein solches Gutachten, auf Grund der Gewährleistung der im Vertrag vereinbarten Sanierung durch den Verkäufer, nicht übergeben wurde und auch nicht in den Vertrag einbezogen wurde, gilt ein Erhaltungszustand des Hauses als vereinbart, welcher in den nächsten zehn Jahren keine größeren Erhaltungsarbeiten erfordert. Gegenstand des Kaufvertrages waren somit Anteile an einer Liegenschaft in jenem Zustand, wie sich die Liegenschaft nach den im Punkt VI. des Vertrages vereinbarten Sanierungsmaßnahmen befunden hat.

Der Anteil der Käufer an den Kosten der Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft, das sind insbesondere die Kosten der Sanierung nach dem Punkt VI. des Kaufvertrages, beträgt für zehn Jahre ab dem Eigentumserwerb am Kaufgegenstand € 87.500,--. Dieser Betrag wurde in zwei gleich großen Raten fällig. Die erste Hälfte mit dem Beginn der Sanierungsarbeiten auf der Liegenschaft und die zweite Hälfte mit der Inbetriebnahme des Lifts nach Erteilung der diesbezüglichen Benützungsbewilligung. Zur Besicherung ihrer Verpflichtung zur Leistung dieses Sanierungsbeitrages übergaben die Käufer den Treuhändern bei Vertragsunterfertigung eine Bankgarantie zu Gunsten des Verkäufers.

Laut Punkt VI. des Vertrages vereinbarten die Parteien, die allgemeinen Teile der Liegenschaft zu sanieren und einen Lift einzubauen. Hinsichtlich der Sanierung wurde insbesondere vereinbart, dass

- Teil der Sanierung der Liegenschaft das Renovieren sämtlicher Außenfenster und Außentüren der vertragsgegenständlichen Wohnungen sind,
- Außenfenster und Außentüren der vertragsgegenständlichen Wohnungen, soweit letztere verglast sind, mit einem sehr verbesserten Lärmschutz entsprechend dem Stand der Technik

ausgestattet werden und

- die Balkone vor den vertragsgegenständlichen Wohnungen in der derzeitigen Gestaltung saniert werden, wobei der Balkon der Wohnung Top 16 mit einer analogen Balustrade versehen wird wie der von Top 17.

Der Verkäufer verpflichtete sich in diesem Vertragspunkt auch nach Vorliegen der Voraussetzungen ohne Verzug die erforderlichen Aufträge an befugte Fachfirmen zu erteilen und diese durch geeignete Bauaufsicht überwachen zu lassen. Für den Fall, dass der vereinbarte Fertigstellungstermin aus dem Verschulden des Verkäufers nicht eingehalten wird, verpflichtete er sich zur Zahlung eines Pönales in der Höhe von € 120.750,-- an die Käufer.

Laut Auskunft des Verkäufers stand der etwaige Umfang der Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses fest und ist dieser im Vertrag unter „VI. Sanierung der Liegenschaft“ spezifiziert. Für diesen Bereich ist der Verkäufer Bauherr.

Die vereinbarten Sanierungsmaßnahmen wurden zwar erst nach Unterfertigung des Kaufvertrages durchgeführt, waren aber bereits Gegenstand dieses Vertrages. Wenn im Berufungsverfahren vorgebracht wird, dass im Zeitpunkt der Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid und im Zeitpunkt der Errichtung des Kaufvertrages die Sanierungsarbeiten nicht im Gange waren, ist dem entgegen zu halten, dass diese Sanierungsmaßnahmen im Vertrag bereits vereinbart wurden und in diesem vereinbarten Umfang auch durchgeführt wurden. Da diese Kosten mit dem Erwerb des Liegenschaftsanteiles in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, sind sie als Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes anzusehen.

Nur wenn die für zukünftige Aufwendungen zu leistenden Beträge nicht in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaftsanteile stehen, zählen sie nicht zur Gegenleistung. Dass der Sanierungsbeitrag der Käufer in diesem Fall in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaftsanteile steht, spricht auch, dass ein Erhaltungszustand des Hauses als vereinbart gilt, der in den nächsten zehn Jahren keine größeren Erhaltungsarbeiten erfordert und für diesen Zeitraum die anteilig auf den Kaufgegenstand entfallende Leistung der Rücklage gemäß § 31 WEG 2002 sowie die Aufwendungen für die Erhaltung und Verbesserung der Liegenschaft vom Verkäufer zu tragen sind.

In der zu dieser beabsichtigten Entscheidung abgegebenen Stellungnahme wurde ausgeführt:

- „1. Erst durch den Vorhalt wurde dem Berufungswerber das Schreiben des Verkäufers vom 9.6.2006 bekannt (siehe Seite 9 des Vorhalts).
2. Die Erklärung des Verkäufers in Punkt 6. seines Schreibens, nämlich ‚Der etwaige Umfang der Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses stand zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses fest und ist im Vertrag unter ‚VI Sanierung der Liegenschaft‘ spezifiziert‘, ist unrichtig. Die tatsächliche Sachlage ist aber, nur das ist richtig, im Punkt VI. des Kaufvertrages spezifiziert. Dort wird, wie im Vorhalt zutreffend zitiert, auf die Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft, das ‚laufende § 18 MRG Verfahren‘ (!) und auf die Sanierung der Liegenschaft in der von der MA 50 im § 18 MRG Verfahren letztlich (also erst in der Zukunft) genehmigten Form verwiesen. Im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages stand nur die Antragstellung im § 18 MRG Verfahren fest (das diesbezügliche Verfahren lief ja), nicht aber dessen Ergebnis und damit auch nicht, wie diese Sanierung von der MA 50 genehmigt werden würde, und somit auch nicht, wie diese Sanierung tatsächlich erfolgen würde. Darüber hinaus stand im Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses noch fest, dass im Zuge der Sanierung Außenfenster und -türen sowie Balkone der kaufvertragsgegenständlichen Wohnungen saniert werden würden (wiederum Punkt VI. des Kaufvertrages, was aber nur einen sehr geringen Teil der Gesamtsanierung ausmachte) sowie dass der Einbau eines Liftes erfolgen würde (ebenso Punkt VI. des Kaufvertrages).
3. Ebenso nicht vollständig richtig ist die Erklärung des Verkäufers in Punkt 6. seines Schreibens, dass er bei der Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses Bauherr gewesen sei. Im Zeitpunkt der Sanierung war bereits Wohnungseigentum an der Liegenschaft begründet und die Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft erfolgte für die Wohnungseigentümergeinschaft. Für diese und im Rahmen seiner Verpflichtungen gegenüber dieser hat der Verkäufer die Verträge für die Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses (wenn auch im eigenen Namen) abgeschlossen.
4. Im Vorhalt wird darauf verwiesen, dass vom Verkäufer ein Bauvertrag Aufzug mit einer Brutto-Auftragssumme von EUR 87.978,47 sowie ein Bauvertrag Sanierung des Hauses mit einer Brutto-Auftragssumme von EUR 372.713,06 vorgelegt worden sei. Offenbar - so der Inhalt des im Vorhalt zitierten Schreibens des Verkäufers vom 9.6.2006 - wurden diese Verträge am 20.12.2005, also ca vier Monate nach (!) Abschluss des verfahrensgegenständlichen Kaufvertrages abgeschlossen. Im Kaufvertrag war von Sanierungskosten von EUR 459.557,04 ausgegangen worden, bei einer Aufteilung von ca 35 % für den Lifteinbau (entspräche ca EUR 160.843,91) und ca 65 % für die Sanierung allgemeiner Teile des Hauses (entspräche ca EUR 298.712,08). Diese Beträge, auch wenn zusammen in Summe ähnlich der im Kaufvertrag angenommenen Gesamtsumme der Sanierungskosten einschließlich Lifteinbau, weichen sehr erheblich von den im Kaufvertrag für den Lifteinbau (minus ca 45 %) und die Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses (plus ca 20 %) veranschlagten Beträge ab.
5. Nach all dem und angesichts der hohen Kostenabweichungen bei den tatsächlich abgeschlossenen Bauverträgen standen also im Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses der Umfang der Sanierungsmaßnahmen an den allgemeinen Teilen des Hauses und die diesbezüglichen Kosten nicht fest. Diese Sanierung erfolgte, anders als im Schreiben des Verkäufers vom 9.6.2006 behauptet, auch nicht durch den Verkäufer als Bauherrn, sondern durch die Wohnungseigentümergeinschaft und der Verkäufer hat nur selbst die diesbezüglichen Bauverträge im eigenen Namen, aber letztlich auf Rechnung der Wohnungseigentümergeinschaft (und im Rahmen seiner vertraglichen Pflichten gegenüber dieser) abgeschlossen.
6. Nur sehr schwer nachvollziehbar für den Berufungswerber ist das Argument im Vorhalt im Zusammenhang mit § 37 Abs 4 WEG (siehe Seiten 13f und 15 des Vorhalts). Im Ergebnis wird offenbar argumentiert, dass mangels Vorlage eines Gutachtens im Sinn des § 37 Abs



- 4 WEG der Verkäufer gegenüber den Käufern für einen Erhaltungszustand des Hauses und der Liegenschaft gewährleistet hätte, aufgrund dessen innerhalb der nächsten zehn Jahre ab Vertragsabschluss keine größeren Erhaltungsarbeiten erforderlich sind, und die Käufer zu diesem Zweck an den Verkäufer insgesamt EUR 87.500,00 als Teil des Kaufpreises geleistet hätten.
7. Es ist nun ganz offenbar so, dass der Erhaltungszustand des Hauses im Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses kein solcher war, der innerhalb von zehn Jahren keine Erhaltungsarbeiten erforderlich gemacht hat. Anderes zu unterstellen, wäre absurd. Das Gegenteil war optisch erkennbar und bereits kurz nach Kaufvertragabschluss mussten Sanierungsarbeiten um den recht erheblichen Betrag von EUR 372.713,06 durchgeführt werden (und zusätzlich wurde ein Lift um EUR 87.978,47 eingebaut; der Anteil der beiden Käufer zusammen an diesem betrug knapp über 11 %, so man von den zusammen erworbenen 170/1528tel Anteilen an der Liegenschaft ausgeht).
8. Nach der im Vorhalt vertretenen These hat die fehlende Vorlage eines Gutachtens im Sinn des § 37 Abs 4 WEG zur Folge, dass der Verkäufer für einen Zustand des Hauses zu haften hat, der keine Erhaltungsmaßnahmen erforderlich macht. Für diese These spricht, dass § 37 Abs 4 WEG relativ zwingendes Recht ist, von der Bestimmung im Vertrag also grundsätzlich nicht abgegangen werden konnte (vgl. Prader, WEG<sup>2</sup> § 37, E 3 und E 29; Hausmann/Vonkilch, Österreichisches Wohnrecht, § 37 WEG Rz 7). Wenn das so ist, dann ist die Leistung eines Sanierungsbeitrages durch die beiden Käufer in der Höhe von zusammen EUR 77.822,37 (EUR 87.500,00 abzüglich von 11 % von EUR 87.978,47, letzteres sind EUR 9.677,63) gemäß § 879 ABGB nichtig und die Käufer haben diesbezüglich einen (aufgrund der Verjährungszeit von 30 Jahren nicht verjährten) Kondiktionsanspruch gemäß § 877 ABGB (Bollenberger in Koziol/P. Bydlinski/Bollenberger, ABGB<sup>2</sup> § 879 Rz 31). Der Betrag von EUR 77.822,37 kann dann nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einberechnet werden, weil dessen Leistung nichtig war.
9. Andererseits könnte allerdings auch die Auffassung vertreten werden (und das war offenbar die Ausgangsbasis für die Parteien), dass § 37 Abs 4 WEG nicht in jenem strikten Sinn auszulegen ist, wie das im Vorhalt angenommen wird, und dass unter bestimmten Umständen der Verkäufer selbst dann nicht dafür haftet, dass innerhalb der nächsten zehn Jahre ab Vertragsabschluss keine größeren Erhaltungsarbeiten erforderlich sind, wenn kein Gutachten im Sinn des § 37 Abs 4 WEG vorgelegt wird, so sich das Erfordernis solcher Erhaltungsarbeiten aus anderen vertraglichen Regelungen ergibt (so vermutlich, wenn auch nicht völlig klar, die Auffassung von Hausmann/Vonkilch, Österreichisches Wohnrecht, § 37 WEG Rz 42). Beim konkreten Kaufvertrag stand das zukünftige Erfordernis von Erhaltungsarbeiten zweifelsohne fest. Hierfür haben die Käufer letztlich einen pauschalierten Betrag für die Rücklage gemäß § 31 WEG geleistet, wobei der diesbezüglich abweichende Aufteilungsschlüssel für die Leistungen in die Rücklage auch im Grundbuch angemerkt wurde (vgl. Punkt V. des Kaufvertrages). Aus dieser Perspektive ist die Zahlung von EUR 87.500,00 eine pauschalierte Leistung in die Rücklage der Wohnungseigentümergeinschaft für zukünftige Erhaltungs- und Verbesserungsarbeiten, nicht eine Leistung an den Verkäufer für die Eigentumswohnung im Zeitpunkt der Übergabe. Dann ist, und so lautet der grundsätzliche Rechtsstandpunkt des Berufungswerbers im gesamten Verfahren, der volle Betrag von EUR 87.500,00 (bzw hinsichtlich des Berufungswerbers die Hälfte dieses Betrages) nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen (Arnold / Arnold, Kommentar zum GrEStG, § 5 Rz 148 ff).
10. Im Übrigen verweist der Berufungswerber auf seine bisherigen Ausführungen im Verfahren.

*11. Zusammengefasst standen im Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses weder der Umfang der Sanierungsarbeiten für die allgemeinen Teile des Hauses noch der diesbezügliche Kostenaufwand fest. Der Berufungswerber hat eine pauschalierte Leistung in der Höhe von EUR 43.750 für die Rücklage gemäß § 31 WEG iVm § 32 Abs 8 WEG hinsichtlich zukünftigen Erhaltungs- und Verbesserungsaufwandes erbracht, der in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer für den früheren Erwerb der Wohnungen (zu einem Zeitpunkt, als der Umfang der Sanierungsarbeiten und die diesbezüglichen Kosten eben nicht festgestanden hatten und auch die diesbezüglichen Verträge nicht abgeschlossen worden waren) nicht einzubeziehen ist."*

Zu den Ausführungen in der Stellungnahme, dass die Erklärung des Verkäufers in Punkt 6. seines Schreibens, nämlich *„Der etwaige Umfang der Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses stand zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses fest und ist im Vertrag unter ‚VI Sanierung der Liegenschaft‘ spezifiziert“* ist unrichtig wird auf Punkt VI des Vertrages verwiesen. Nach diesem Punkt haben die Parteien vereinbart, die allgemeinen Teile der Liegenschaft zu sanieren und einen Lift einzubauen. In der Beilage ./7 werden diese vorgesehenen Arbeiten näher definiert. Bei dieser Beilage handelt es sich um die „Beilage zur Ansuchen vom 15.12.04 gem. § 18 MRG“ mit einer Aufstellung der Kosten der gemäß § 18 MRG notwendigen Instandsetzungsarbeiten exkl. USt. Laut dieser Aufstellung betragen die Kosten für die notwendigen Instandsetzungsarbeiten laut verschiedenen Kostenvoranschlägen (Elektriker € 23.188,65, Maler + Anstreicher € 93.230,00, Installateur € 24.593,26, Baumeister € 199.983,86, Liftbau € 34.440,00, Dachdecker + Spengler € 51.139,45 und Bautischler € 4.243,00) insgesamt € 430.818,22. Der Umfang der Sanierung war nicht vom Ausgang des § 18 MRG Verfahrens abhängig, da sich sonst der Verkäufer bei nicht voller Genehmigung der Sanierungsmaßnahmen im Vertrag nicht verpflichtet hätte, den genauen Umfang und die Kosten der über das von der MA 50 genehmigten Sanierungsprogramm hinaus vorzunehmenden Verbesserungsarbeiten den Käufern offen zu legen.

Dass der Verkäufer bei der Sanierung der allgemeinen Teile des Hauses Bauherr war, ergibt sich nicht nur aus der Erklärung des Verkäufers, dass er für diese Arbeiten der Bauherr war, sondern auch aus den im Vertrag eingegangenen Verpflichtungen gegenüber den Käufern. Besonders spricht dafür, dass sich der Verkäufer im Vertrag zur Zahlung eines Pönales in der Höhe von € 120.750,-- an die Käufer verpflichtet hat, wenn der vereinbarte Fertigstellungstermin aus seinem Verschulden nicht eingehalten wird.

Im Gegensatz zu den Ausführungen in der Stellungnahme ist der Hinweis auf § 37 Abs. 4 WEG im Vertrag ein eindeutiger Hinweis dafür, dass der Gegenstand des Kaufvertrages die Liegenschaftsanteile in dem im Vertrag festgehaltenen sanierten Zustand der allgemeinen Teile des Gebäudes war. In diesem Kaufvertrag wurde vom Verkäufer dafür Gewähr geleistet, dass die Sanierung der Liegenschaft nach Punkt VI. des Vertrages innerhalb der dort vereinbarten Frist durchgeführt wird. Der für die Sanierung zu leistende Betrag wurde im

Kaufvertrag eben mit € 87.500,-- (für die Hälfte mit € 43.750,--) vereinbart. Laut dem Kaufvertrag wird dieser Sanierungsanteil in zwei gleich großen Raten fällig. Die erste Hälfte wird mit dem Beginn der Sanierungsarbeiten auf der Liegenschaft und die zweite Hälfte mit der Inbetriebnahme des Lifts nach Erteilung der diesbezüglichen Benützungsbewilligung fällig.

Weiter spricht dafür, dass der Kaufgegenstand die Liegenschaftsanteile in dem im Vertrag vereinbarten sanierten Zustand waren, die Verpflichtung des Verkäufers zur Zahlung eines Pönales in der Höhe von € 120.750,-- an die Käufer, wenn der vereinbarte Fertigstellungstermin aus seinem Verschulden nicht eingehalten wird.

Aus diesen Ausführungen ist ersichtlich, dass der von den Käufern für die vereinbarte Sanierung zu leistende Betrag in der Höhe von € 87.500,-- in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaftsanteile steht, weshalb diese Leistung als Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaftsanteile anzusehen ist. Den Ausführungen des Berufungswerbers, dass diese Leistung für eine Rücklage gemäß § 31 WEG iVm § 32 Abs. 8 WEG für zukünftige Erhaltungs- und Verbesserungsaufwendungen erbracht wurde, kann aus diesen Gründen nicht gefolgt werden.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. November 2010