jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

# TE Vwgh Beschluss 2023/12/20 Ra 2023/16/0033

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.12.2023

**Index**

32/06 Verkehrsteuern

**Norm**

GrEStG 1987 §5 Abs1 Z1

1. GrEStG 1987 § 5 heute
2. GrEStG 1987 § 5 gültig ab 17.07.1987

**Beachte**

Serie (erledigt im gleichen Sinn):
Ra 2023/16/0032 B 01.02.2024
Ra 2023/16/0034 B 01.02.2024
Ra 2023/16/0035 B 13.12.2023
Ra 2023/16/0036 B 01.02.2024
Ra 2023/16/0037 B 15.12.2023
Ra 2023/16/0038 B 01.02.2024
Ra 2023/16/0039 B 15.12.2023
Ra 2023/16/0040 B 01.02.2024
Ra 2023/16/0041 B 15.12.2023
Ra 2023/16/0042 B 01.02.2024
Ra 2023/16/0043 B 01.02.2024
Ra 2023/16/0044 B 15.12.2023

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma und die Hofrätin Dr. Reinbacher sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Kittinger, LL.M., über die Revision des E K in H, vertreten durch die Writzmann & Partner GmbH in 1120 Wien, Schönbrunner Straße 188, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 21. Dezember 2022, RV/7103124/2021, betreffend Grunderwerbsteuer (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Finanzamt Österreich), den Beschluss gefasst:

**Spruch**

Die Revision wird zurückgewiesen.

**Begründung**

1
Mit dem angefochtenen Erkenntnis setzte das Bundesfinanzgericht gegenüber dem Revisionswerber Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Miteigentumsanteilen an einem näher genannten, bebauten Grundstück - in Abänderung des Bescheides des Finanzamtes Österreich vom 23. Juli 2021, ausgehend von einer geringfügig niedrigeren Bemessungsgrundlage - fest. Das Bundesfinanzgericht sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.Mit dem angefochtenen Erkenntnis setzte das Bundesfinanzgericht gegenüber dem Revisionswerber Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Miteigentumsanteilen an einem näher genannten, bebauten Grundstück - in Abänderung des Bescheides des Finanzamtes Österreich vom 23. Juli 2021, ausgehend von einer geringfügig niedrigeren Bemessungsgrundlage - fest. Das Bundesfinanzgericht sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

2
Das Bundesfinanzgericht führte - auf das Wesentliche zusammengefasst - aus, der Revisionswerber habe - gemeinsam mit anderen natürlichen Personen - mit Kaufvertrag vom 12. Dezember 2014 Miteigentumsanteile an einem näher angeführten, bebauten Grundstück (in Folge: Grundstück N) mit der Absicht erworben, nach umfassender Sanierung und Um- bzw. Ausbau des bestehenden Gebäudes (Zinshaus) Vermietungseinkünfte zu erzielen.

3
An der Umsetzung dieses Projektes (in Folge: Projekt N) seien mehrere Gesellschaften des Immobilienkonzerns „[R] Gruppe“ (die R I GmbH als Verkäuferin, die R B GmbH als Generalplanerin und die R G GmbH & Co KG als Immobilienverwalterin), eine nicht zum genannten Konzern gehörende GmbH (C GmbH), sowie ein Einzelunternehmer (einer der Gesellschafter der C GmbH; in Folge: Ing. H), beteiligt gewesen.

4
Die R I GmbH habe die Anteile am verfahrensgegenständlichen Grundstück N in den Jahren 2010 und 2014 erworben und seit dem Jahr 2010 verschiedenste Vorbereitungsmaßnahmen für die Sanierung des bestehenden Zinshauses vorgenommen. Mitte des Jahres 2012 sei der R I GmbH die Baubewilligung für den geplanten Umbau erteilt worden.

5
Im Sommer 2014 habe die C GmbH - gemeinsam mit Ing. H - begonnen, das Projekt N („Bauherrenmodell“) zu bewerben (Website, Folder usw.) bzw. zu vermarkten. Nach den erstellten Bewerbungsunterlagen sei oberstes Ziel u.a. geeignete Investoren an den eigenen Investitionsmöglichkeiten partizipieren zu lassen. Durch die Umsetzung des Projektes (Kauf, Sanierung, Kategorieanhebung, Dachgeschoßausbau, Errichtung eines Hoftraktes) sollte eine lukrative wertgesicherte Anlageform mit hohen Ertragschancen geschaffen werden. Die Grundlage für die Interessentensuche sei ein mit Juni 2014 datierter Projektplan - inklusive einer Budgetplanung, in der die geplanten Gesamtinvestitionskosten ausgewiesen worden seien („Budgetversion 5.6.2014“) - gewesen.

6
Bereits im Juli 2014 habe die Steuerberatungsgesellschaft W GmbH ein steuerliches Gutachten über das Projekt N erstellt. Darin sei - neben der Beschreibung des Projektes - bereits auf den vorhandenen Entwurf der Dienstleistungsvereinbarungen zwischen der (zukünftigen) Miteigentümergemeinschaft und der R B GmbH verwiesen worden. Weiters sei die bereits vorhandene Prognoserechnung herangezogen worden, in der neben den Herstellungs-, Konzeptions- und Beratungskosten auch Aufwendungen für laufende Steuerberatung, die Hausverwaltung und Erstvermietung, die Finanzierungsbeschaffung, -bearbeitung und -abwicklung, die Kredit- und Pfandrechtseintragungsgebühr sowie die Bauzeitzinsen berücksichtigt gewesen seien. Die Honorarnote für dieses Gutachten sei am 18. Dezember 2014 an die Miteigentümergemeinschaft gelegt worden.

7
Die späteren Käufer hätten im Zeitraum 14. November bis 1. Dezember 2014 jeweils einen an die C GmbH adressierten „Zeichnungsschein“ unterfertigt. Diese „Zeichnungsscheine“ seien unverbindlich gewesen, sie

hätten somit keine Verpflichtung zum Erwerb von Miteigentumsanteilen am Grundstück N oder zur Beanspruchung bzw. Beauftragung der angebotenen Zusatzleistungen begründet, sondern nur das Interesse am Erwerb und damit an der Teilnahme am Projekt N deklariert. Die im Zeichnungsschein bereits betragsmäßig angeführten Miteigentumsanteile hätten jenen entsprochen, die später tatsächlich erworben worden seien. Im Zeichnungsschein sei weiters das geplante Investitionsvolumen - entsprechend der Budgetplanung, die bereits im Vorfeld der Investorensuche erstellt worden sei („Budgetversion 5.6.2014“) - konkret betragsmäßig angeführt worden. Die Bezahlung der ersten Rate der „Eigenmittel“ sei dabei bis zum 15. Dezember 2014 vorgesehen gewesen. Wären die Kaufverträge nicht bis zum 31. Dezember 2014 unterfertigt worden, sei die Rückerstattung allfällig eingezahlter Beträge vereinbart gewesen.

8

Die - von den jeweiligen Käufern zu unterschiedlichen Zeitpunkten zwischen dem 14. November und 12. Dezember 2014 unterzeichneten - Kaufverträge seien von der R I GmbH am 12. Dezember 2014 unterzeichnet worden. Die Kaufverträge hätten keine Verpflichtung der Käufer enthalten, Zusatzverträge abzuschließen und die Kosten für Zusatzleistungen zu übernehmen. Weiters hätten die Käufer jeweils eine Vollmacht an Ing. H erteilt und ihn ermächtigt, Verträge, wie sie üblicherweise in Zusammenhang mit dem Erwerb, der Durchführung und der Verwaltung eines derartigen Beteiligungsmodells stehen, abzuschließen, abzuändern und aufzuheben. Zeitgleich hätten die Käufer einen „Vertrag über die Übertragung von Vorleistungen“ im Zusammenhang mit dem Projekt N mit der R I GmbH abgeschlossen, in dem eine weitere Zahlungsverpflichtung der Käufer vereinbart worden sei. Die Käufer hätten jeweils auch eine Pfandbestellungsurkunde zugunsten einer - näher genannten - Bank unterzeichnet, mit der die erworbenen Miteigentumsanteile zur Besicherung eines am 9. Dezember 2014 abgeschlossenen Kreditvertrags verpfändet worden seien.

9

Im Rahmen einer am 15. Dezember 2014 abgehaltenen, als „konstituierende Miteigentümerversammlung“ bezeichneten, Versammlung seien nach dem darüber aufgenommenen Protokoll - dessen Inhalte vom Bundesfinanzgericht auszugsweise wiedergegeben wurden - die beteiligten Personen bzw. Gesellschaften, das Projekt N und der geplante Bauablauf vorgestellt und die geschätzten Gesamtbaukosten präsentiert worden. Weiters sei die Optimierung und Überarbeitung des Einreichplans im Hinblick auf einen Flächengewinn angekündigt worden. Der erweiterte (modifizierte) Ausbau sei nicht beschlossen worden und eine diesbezügliche (Zustimmungs-)Verpflichtung der Miteigentümer sei nicht vereinbart gewesen.

10

Der den Miteigentümern bereits bekannte Miteigentümervertrag sei nochmals erörtert und anschließend von allen Miteigentümern unterzeichnet worden. Die für die Abwicklung des Projektes notwendigen - teilweise bereits erteilten - Vollmachten (etwa an die W GmbH für die steuerliche Vertretung und an Ing. H zur Vertretung in Miteigentümerversammlungen) seien besprochen und eingeräumt worden. Schließlich seien die sonstigen abzuschließenden - abschlussreifen, in Entwurf oder Angebot vorliegenden - Verträge (etwa betreffend die Generalplanung, die Geschäftsbesorgung durch Ing. H, die laufende Steuerberatung und die Gebäudeverwaltung) vorgestellt und besprochen worden. Dem Protokoll der Versammlung sei eine Beilage, in der alle gefassten Beschlüsse und die sich für den jeweiligen Miteigentümer daraus ergebenden Kosten zusammengefasst worden seien, beigefügt worden.

11

Die weiteren abzuschließenden, in der Versammlung erörterten Verträge seien in den folgenden Tagen (bis zum 18. Dezember 2014) namens der Miteigentümergemeinschaft durch den entsprechend bevollmächtigten Ing. H unterzeichnet worden.

12

Wie in dieser Versammlung besprochen und ohne Diskussion beschlossen, sei in der Folge die sogenannte „optimierte Planungsvariante“ - somit die Umplanung zur Optimierung der vorliegenden Baubewilligung - ausgearbeitet worden. Diese Planung, die zur Vermehrung der vermietbaren Fläche und damit zur Erhöhung der ursprünglich geschätzten - im von den späteren Miteigentümern unterfertigten „Zeichnungsschein“ angeführten - Baukosten geführt habe, sei am 30. Juni 2015 präsentiert und von den Miteigentümern beschlossen worden.

13
Das Bundesfinanzgericht führte weiters aus, der Revisionswerber habe - ebenso wie die anderen Käufer - die Liegenschaftsanteile als Anlageobjekt unter weitestgehender Fremdfinanzierung zur Lukrierung möglichst hoher Mieterträgnisse erwerben wollen. Eine Beteiligung des Revisionswerbers an der Ausarbeitung des Projektes sei weder behauptet worden noch ersichtlich. Den Käufern sei ein Gesamtkonzept angeboten worden und diese hätten sich darin einbinden lassen. Es sei völlig auszuschließen und jeder Lebenserfahrung widersprechend anzunehmen, es seien auch Interessenten zum Anteilserwerb zugelassen worden, die sich an der Sanierung und Vermarktung nicht beteiligt hätten.
14
Dies zeige sich daran, dass auf die betreffenden Verträge - die Teil des Vertragsbündels gewesen seien - bereits im steuerlichen Gutachten aus Juli 2014 Bezug genommen worden sei, sowie aufgrund der Unterzeichnung des gesamten Vertragsbündels wenige Tage nach der Unterzeichnung des Kaufvertrages. Die Nennung der Miteigentümergemeinschaft als Auftraggeberin der betreffenden - vor Erwerb der Miteigentumsanteile ausgearbeiteten - Verträge und die Verrechnung der jeweiligen Leistungen wenige Tage nach Kaufvertragsunterzeichnung zeige die ursprüngliche Absicht (der Projektinitiatoren), diese Kosten auf die späteren Erwerber aliquot aufzuteilen. Dadurch bestehe ein zeitlicher und kausaler Zusammenhang mit dem Erwerb. Der innere Zusammenhang zwischen diesen Kosten und dem Erwerb des Grundstückes liege daher trotz Fehlens einer formalen Kostentragungsverpflichtung vor.
15
Ebenso seien die Vorarbeiten für die - in der am 15. Dezember 2014 abgehaltenen „konstituierende[n] Miteigentümerversammlung“ dem Grunde nach vorgestellten - Umplanungen vor dem Kaufvertragsabschluss erfolgt. Die dafür anfallenden Kosten des Architekten seien (teilweise) bereits in der Kalkulation berücksichtigt worden. Es sei zudem stets geplant gewesen, die Bauleistungen auszuschreiben, womit den Käufern bewusst gewesen sei, dass Kostensteigerungen eintreten könnten. Die Käufer hätten in Erwartung höherer Mieteinnahmen bereits dem Grunde nach akzeptiert, dass die - formal später beschlossenen - Umplanungen Kostensteigerungen bewirken würden. Wirtschaftlich betrachtet stünden daher die gesamten tatsächlich für die Sanierung und den Umbau aufgewendeten Baukosten samt Nebenkosten (insbesondere jene für die Zusatzleistungen) in einem unmittelbaren tatsächlichen und wirtschaftlichen oder inneren Zusammenhang mit dem Erwerb der Miteigentumsanteile. Alle Zusatzleistungen hätten dazu gedient, den Erwerbsgegenstand in jenen Zustand zu versetzen, der Gegenstand des Erwerbsvorganges - die Liegenschaft mit dem sanierten Gebäude und zu einer möglichst ertragreichen Vermietung geeigneten Wohnungen - gewesen sei. Diese Kosten seien daher Teil der Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG.Ebenso seien die Vorarbeiten für die - in der am 15. Dezember 2014 abgehaltenen „konstituierende[n] Miteigentümerversammlung“ dem Grunde nach vorgestellten - Umplanungen vor dem Kaufvertragsabschluss erfolgt. Die dafür anfallenden Kosten des Architekten seien (teilweise) bereits in der Kalkulation berücksichtigt worden. Es sei zudem stets geplant gewesen, die Bauleistungen auszuschreiben, womit den Käufern bewusst gewesen sei, dass Kostensteigerungen eintreten könnten. Die Käufer hätten in Erwartung höherer Mieteinnahmen bereits dem Grunde nach akzeptiert, dass die - formal später beschlossenen - Umplanungen Kostensteigerungen bewirken würden. Wirtschaftlich betrachtet stünden daher die gesamten tatsächlich für die Sanierung und den Umbau aufgewendeten Baukosten samt Nebenkosten (insbesondere jene für die Zusatzleistungen) in einem unmittelbaren tatsächlichen und wirtschaftlichen oder inneren Zusammenhang mit dem Erwerb der Miteigentumsanteile. Alle Zusatzleistungen hätten dazu gedient, den Erwerbsgegenstand in jenen Zustand zu versetzen, der Gegenstand des Erwerbsvorganges - die Liegenschaft mit dem sanierten Gebäude und zu einer möglichst ertragreichen Vermietung geeigneten Wohnungen - gewesen sei. Diese Kosten seien daher Teil der Gegenleistung gemäß Paragraph 5, GrEStG.
16
Die gegen dieses Erkenntnis erhobene außerordentliche Revision legte das Bundesfinanzgericht unter Anschluss der Akten des Verfahrens dem Verwaltungsgerichtshof vor.
17
Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das

Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

18

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

19

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

20

Der Revisionswerber führt zur Zulässigkeit der Revision zunächst im Wesentlichen an, die angefochtene Entscheidung weiche von der - näher angeführten - Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, weil die vom Bundesfinanzgericht als Teil der Bemessungsgrundlage angesehenen Kosten - etwa für an die Miteigentümergemeinschaft erbrachte „Zusatzleistungen“ - rechtlich und tatsächlich nicht notwendig gewesen seien, um das Grundstück im gewollten Zustand zu erwerben. Der Erwerbswille des Revisionswerbers sei zwar auf eine baulich fertiggestellte und vermietbare „Wohnung“ gerichtet gewesen, es habe aber keine rechtliche - und keine faktische - Verpflichtung bestanden, die angebotenen Zusatzleistungen anzunehmen. Zudem seien die Zusatzleistungen erst nach Unterfertigung der Kaufverträge in der ersten Bauherrenversammlung in Auftrag gegeben worden. Die Annahme der Zusatzleistungen sei nicht „unabdingbar“ gewesen, die Erwerber hätten auch eine abweichende Beauftragung von Zusatzleistungen durchführen können und dies wäre kein Ausschlussgrund für die Teilnahme am Projekt gewesen. Ganz offensichtlich zeige sich dies an der individuell angebotenen Fremdfinanzierung, die jeder Erwerber im freien Ermessen hätte annehmen oder abschlagen können. Die Kosten für die Beschaffung und Bearbeitung der Fremdfinanzierung seien nur bei Annahme des Angebotes zu entrichten gewesen. Das Bundesfinanzgericht sei daher mit der Auslegung des „unmittelbaren Zusammenhangs“ zwischen einer Leistung und dem Erwerb des Grundstückes im Ergebnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen.

21

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Kaufpreis hinzutretende Leistungen des Erwerbers - an den Veräußerer oder an Dritte - immer dann als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen sind, wenn sie in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen - somit „inneren“ - Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes stehen (vgl. etwa VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018, mwN). Anders als der Revisionswerber meint, kommt es daher nicht darauf an, ob diese Leistungen „objektiv zwingend notwendig“ oder „unabdingbar“ sind, sondern nur darauf, ob sie in einem inneren oder finalen Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb stehen. Für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung ist es unerheblich, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihrem

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 Grundstücks in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist (vgl. etwa VwGH 29.8.2013, 2012/16/0159, mwN).Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Kaufpreis hinzutretende Leistungen des Erwerbers - an den Veräußerer oder an Dritte - immer dann als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen sind, wenn sie in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen - somit „inneren“ - Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes stehen vergleiche , etwa VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018, mwN). Anders als der Revisionswerber meint, kommt es daher nicht darauf an, ob diese Leistungen „objektiv zwingend notwendig“ oder „unabdingbar“ sind, sondern nur darauf, ob sie in einem inneren oder finalen Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb stehen. Für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung ist es unerheblich, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihrem Bestand nach voneinander abhängig sein sollen. Entscheidend für die Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG ist, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstücks in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist vergleiche , etwa VwGH 29.8.2013, 2012/16/0159, mwN).

22

Wenn der Revisionswerber in diesem Zusammenhang exemplarisch die fehlende Notwendigkeit der Kosten für die Fremdfinanzierung (Kosten für die Vermittlung der Finanzierung und Pfandrechtseintragungsgebühren) mangels Verpflichtung der Erwerber, das Finanzierungsangebot anzunehmen, anführt, geht dies insofern am Thema vorbei, als sämtliche Erwerber - unabhängig von der tatsächlichen Inanspruchnahme des Finanzierungsangebotes - aliquot die Kosten für die Erstellung eines Finanzierungskonzeptes tatsächlich übernommen haben.

23

Soweit der Revisionswerber dazu noch vorbringt, die Ablehnung einzelner der angebotenen Zusatzleistungen wäre kein Ausschlussgrund für die Teilnahme der Erwerber am Projekt gewesen, steht dies der unangefochtenen Feststellung des Bundesfinanzgerichtes entgegen, wonach es völlig auszuschließen sei, dass auch Erwerber zugelassen worden wären, die sich an den geplanten Maßnahmen nicht beteiligt hätten.

24

Der Revisionswerber räumt in der Revision selbst ein, dass sein Erwerbswille auf eine baulich fertiggestellte und vermietbare „Wohnung“ gerichtet gewesen sei. Das Bundesfinanzgericht hat diesbezüglich ausgeführt, die Erwerber hätten die Liegenschaftsanteile als Anlageobjekt unter weitestgehender Fremdfinanzierung zur Lukrierung möglichst hoher Mieterträgnisse erwerben wollen. Vor diesem Hintergrund hat es ausführlich und schlüssig dargelegt, weshalb es von einem inneren Zusammenhang zwischen dem Grundstückserwerb und den weiteren Kosten - etwa für die strittigen „Zusatzleistungen“ oder für die Ablösung der Mieter - ausgegangen ist. Diese Beurteilung stößt auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken.

25

Der Revisionswerber wendet weiters ein, frühere Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes seien noch zu „alten“, anders ausgestalteten Bauherrenmodellen ergangen und daher nicht (mehr) einschlägig. Im vorliegenden Revisionsfall sei bereits aufgrund der Beauftragung der Zusatzleistungen erst nach Abschluss der Kaufverträge eine Einbeziehung der damit verbundenen Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer nicht mehr zulässig. Der Verwaltungsgerichtshof habe dies im Erkenntnis vom 30. Jänner 2014, 2013/16/0078, das bereits zum „neuen Bauherrenmodelltypus“ ergangen sei, bestätigt, indem er nur die Planungs- und Baukosten, nicht aber die Kosten für Zusatzleistungen als Teil der Bemessungsgrundlage angesehen habe.

26

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es für die Beantwortung der Frage, welche durch den Erwerber erbrachten Leistungen Teil der Gegenleistung nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG sind, nicht auf den „Typus“ des jeweiligen „Bauherrenmodells“ an, sondern ausschließlich - wie bereits dargelegt - auf das Vorhandensein eines inneren Zusammenhanges mit dem Grundstückserwerb. In dem vom Revisionswerber

angeführten Erkenntnis - mit dem sowohl eine Partei - als auch eine Amtsbeschwerde abgewiesen wurden - hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der Behandlung der Amtsbeschwerde ausschließlich zur Frage Stellung genommen, ob die als Teil der Bemessungsgrundlage eingestuften Investitionskosten in Höhe ihres tatsächlichen Anfalls oder in ihrer ursprünglich prognostizierten Höhe berücksichtigt werden müssen. Die Frage der Einbeziehung sonstiger Nebenkosten - etwa die Kosten für die Hausverwaltung oder für die steuerliche Beratung - wurde hingegen vom Verwaltungsgerichtshof nicht thematisiert, weil die Amtsbeschwerde die Beurteilung der (damaligen) belangten Behörde (des unabhängigen Finanzsenates), wonach jene Beträge in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaftsanteile gestanden seien, nicht in Zweifel gezogen hatte (vgl. VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078).Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es für die Beantwortung der Frage, welche durch den Erwerber erbrachten Leistungen Teil der Gegenleistung nach Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG sind, nicht auf den „Typus“ des jeweiligen „Bauherrenmodells“ an, sondern ausschließlich - wie bereits dargelegt - auf das Vorhandensein eines inneren Zusammenhanges mit dem Grundstückserwerb. In dem vom Revisionswerber angeführten Erkenntnis - mit dem sowohl eine Partei - als auch eine Amtsbeschwerde abgewiesen wurden - hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der Behandlung der Amtsbeschwerde ausschließlich zur Frage Stellung genommen, ob die als Teil der Bemessungsgrundlage eingestuften Investitionskosten in Höhe ihres tatsächlichen Anfalls oder in ihrer ursprünglich prognostizierten Höhe berücksichtigt werden müssen. Die Frage der Einbeziehung sonstiger Nebenkosten - etwa die Kosten für die Hausverwaltung oder für die steuerliche Beratung - wurde hingegen vom Verwaltungsgerichtshof nicht thematisiert, weil die Amtsbeschwerde die Beurteilung der (damaligen) belangten Behörde (des unabhängigen Finanzsenates), wonach jene Beträge in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaftsanteile gestanden seien, nicht in Zweifel gezogen hatte vergleiche , VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078).

27

Was die - vom Revisionswerber als entscheidend angesehene - zeitliche Abfolge der jeweiligen Schritte zur Umsetzung des Projektes betrifft, wird auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach bei Einbindung der Grundstückskäufer in ein bereits geplantes Bauprojekt - aufgrund eines ihnen vorgegebenen, allenfalls auch auf mehrere Urkunden sowie auf mehrere Vertragspartner aufgespalteten „Vertragsgeflechtes“ - die damit zusammenhängenden Kosten bzw. Leistungen der Erwerber (insbesondere die Baukosten) Teil der Bemessungsgrundlage sind (vgl. etwa VwGH 19.5.2022, Ra 2022/16/0007; 10.4.2008, 2007/16/0223, jeweils mwN). In derartigen Fällen ist der - auch im vorliegenden Revisionsfall vom Bundesfinanzgericht angenommene - innere Zusammenhang zwischen dem Grundstückserwerb und den sonstigen Leistungen der Erwerber evident. Auf die zeitliche Abfolge der jeweiligen Vertragsabschlüsse kommt es in diesen Fällen daher nicht an, wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach entschieden hat (vgl. etwa zum insoweit vergleichbaren Ablauf der Ereignisse erneut VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078; 6.11.2002, 99/16/0204; 27.1.1999, 97/16/0432).Was die - vom Revisionswerber als entscheidend angesehene - zeitliche Abfolge der jeweiligen Schritte zur Umsetzung des Projektes betrifft, wird auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach bei Einbindung der Grundstückskäufer in ein bereits geplantes Bauprojekt - aufgrund eines ihnen vorgegebenen, allenfalls auch auf mehrere Urkunden sowie auf mehrere Vertragspartner aufgespalteten „Vertragsgeflechtes“ - die damit zusammenhängenden Kosten bzw. Leistungen der Erwerber (insbesondere die Baukosten) Teil der Bemessungsgrundlage sind vergleiche , etwa VwGH 19.5.2022, Ra 2022/16/0007; 10.4.2008, 2007/16/0223, jeweils mwN). In derartigen Fällen ist der - auch im vorliegenden Revisionsfall vom Bundesfinanzgericht angenommene - innere Zusammenhang zwischen dem Grundstückserwerb und den sonstigen Leistungen der Erwerber evident. Auf die zeitliche Abfolge der jeweiligen Vertragsabschlüsse kommt es in diesen Fällen daher nicht an, wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach entschieden hat vergleiche , etwa zum insoweit vergleichbaren Ablauf der Ereignisse erneut VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078; 6.11.2002, 99/16/0204; 27.1.1999, 97/16/0432).

28

Der Revisionswerber bringt schließlich vor, das Bundesfinanzgericht habe zu Unrecht die aufgrund der Umplanung des Bauvorhabens entstandenen höheren Kosten (Bau- und Planungskosten) der

Bemessungsgrundlage hinzugeschlagen. Die Erweiterung und Optimierung der ursprünglichen Planung sei erst nach Abschluss der Kaufverträge erfolgt und die tatsächliche Umsetzung in einer Mitte 2015 abgehaltenen Bauherrenversammlung beschlossen worden. Durch diese Umplanung sei die vermietbare Fläche erweitert worden, was zu einer wesentlichen Kostensteigerung geführt habe. Auch die im ursprünglichen Budget pauschal festgelegten Kosten des mit der Umplanung befassten Architekten seien in der Folge wesentlich höher gewesen. Hinsichtlich dieser Umplanung stünde den Miteigentümern die Bauherreneigenschaft zu.

29

Das Bundesfinanzgericht hat diesbezüglich ausgeführt, es sei stets geplant gewesen, Umplanungen vorzunehmen, was sich schon an den budgetierten Kosten für den später beauftragten Architekten zeige. Die Vorarbeiten für die Umplanung seien schon vor dem Kaufvertragsabschluss erfolgt und die Eckpunkte der möglichen Änderungen seien bereits kurz nach Unterzeichnung der Kaufverträge in der „konstituierenden Miteigentümerversammlung“ vorgestellt worden. Ebenso sei den Erwerbern bewusst gewesen, dass es aufgrund der Umplanungen zu einer Steigerung der Baukosten kommen könne, zumal die Kostenkalkulation von einer Ausschreibung der entsprechenden Leistungen ausgegangen sei. Die Höhe der Bau- und Planungskosten sei daher noch nicht festgestanden, wobei die Erwerber höhere Kosten im Hinblick auf eine möglichst rentable Investition in Kauf genommen hätten.

30

Vor diesem Hintergrund sowie aufgrund der Tatsache, dass die Umplanungen zwar zu einer Vergrößerung der vermietbaren Fläche, dies allerdings keine wesentliche Änderung des von Anfang an feststehenden Kernes dieses Projektes bewirken konnte (vgl. dazu VwGH 23.1.1992, 90/16/0154), ist der Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes, sämtliche Kosten - somit auch jene aufgrund der Umplanung - stünden in einem unmittelbaren tatsächlichen und wirtschaftlichen („inneren“) Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb, nicht entgegenzutreten.Vor diesem Hintergrund sowie aufgrund der Tatsache, dass die Umplanungen zwar zu einer Vergrößerung der vermietbaren Fläche, dies allerdings keine wesentliche Änderung des von Anfang an feststehenden Kernes dieses Projektes bewirken konnte vergleiche , dazu VwGH 23.1.1992, 90/16/0154), ist der Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes, sämtliche Kosten - somit auch jene aufgrund der Umplanung - stünden in einem unmittelbaren tatsächlichen und wirtschaftlichen („inneren“) Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb, nicht entgegenzutreten.

31

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 20. Dezember 2023

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2023160033.L00

**Im RIS seit**

16.01.2024

**Zuletzt aktualisiert am**

13.03.2024

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at