

TE Vwgh Erkenntnis 2023/12/13 Ro 2021/16/0006

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 13.12.2023

Index

32/06 Verkehrsteuern

Norm

GrEStG 1987 §1 Abs1 Z1

GrEStG 1987 §2 Abs1

GrEStG 1987 §2 Abs3

GrEStG 1987 §4 Abs1

GrEStG 1987 §5 Abs1 Z1

1. GrEStG 1987 § 1 heute
2. GrEStG 1987 § 1 gültig ab 01.07.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
3. GrEStG 1987 § 1 gültig von 15.08.2018 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. GrEStG 1987 § 1 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
5. GrEStG 1987 § 1 gültig von 17.07.1987 bis 31.12.2015

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

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

1. GrEStG 1987 § 4 heute
2. GrEStG 1987 § 4 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
4. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
5. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. GrEStG 1987 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
7. GrEStG 1987 § 4 gültig von 31.05.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2014
8. GrEStG 1987 § 4 gültig von 31.12.2009 bis 30.05.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
9. GrEStG 1987 § 4 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
10. GrEStG 1987 § 4 gültig von 17.07.1987 bis 26.06.2008

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

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):

Ro 2021/16/0007

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma und den Hofrat Mag. Straßegger, die Hofrätin Dr. Reinbacher, den Hofrat Dr. Bodis und die Hofrätin Dr. Funk-Leisch als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Kittinger, LL.M., über die Revisionen des Finanzamtes Österreich (Dienststelle Sonderzuständigkeiten) in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen die Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts vom 29. März 2021, 1. RV/7100105/2021 (protokolliert zu Ro 2021/16/0006), und 2. RV/7100106/2021 (protokolliert zu Ro 2021/16/0007), jeweils betreffend Grunderwerbsteuer (mitbeteiligte Parteien: 1. Mag. A R und 2. S R, beide vertreten durch die Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH in 1010 Wien, Renngasse 1), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revisionen werden als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat den mitbeteiligten Parteien Aufwendungen in der Höhe von jeweils 1.106,40 € binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Mit den angefochtenen (weitgehend gleichlautenden) Erkenntnissen gab das Bundesfinanzgericht den Beschwerden der mitbeteiligten Parteien teilweise Folge und setzte die Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von jeweils 66.369,15 € mit jeweils 2.322,92 € - gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig - fest. Es sprach weiters aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. Mit den angefochtenen (weitgehend gleichlautenden) Erkenntnissen gab das Bundesfinanzgericht den Beschwerden der mitbeteiligten Parteien teilweise Folge und setzte die Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von jeweils 66.369,15 € mit jeweils 2.322,92 € - gemäß Paragraph 200, Absatz 2, BAO endgültig - fest. Es sprach weiters aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

2

Das Bundesfinanzgericht führte nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens im Wesentlichen aus, die beiden (miteinander verheirateten) Mitbeteiligten hätten mit Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 29. Juni 2019 zu gleichen Teilen eine näher bezeichnete „Wohnung“ samt zwei PKW-Tiefgaragenabstellplätzen und damit einen Miteigentumsanteil von 18,19% an einer näher bezeichneten Liegenschaft gekauft. Verkäuferin sei eine näher bezeichnete gemeinnützige Wohnbaugesellschaft (in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft), deren Vorstandsvorsitzender ein Bekannter des Erstmitbeteiligten gewesen sei.

3

Die Wohnbaugesellschaft habe bereits im Jänner 2018 an der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft zivilrechtliches Alleineigentum mit der Absicht erworben, eine Wohnhausanlage mit Wohnungen (Mietwohnungen mit Kaufoption), Geschäftslokalen, Reihenhäusern und KFZ-Abstellflächen in einer Tiefgarage zu errichten. Von Anfang an sei dabei bereits zwischen dem Erstmitbeteiligten und dem Vorstandsvorsitzenden abgesprochen gewesen, ein gemeinsames Projekt dergestalt abzuwickeln, dass von Seiten der Wohnbaugesellschaft das Wohngebäude bis zum zweiten Obergeschoss errichtet werde und darüber, im dritten (obersten) Geschoss, von den beiden Mitbeteiligten selbständig und auf eigene Rechnung eine eigene Wohneinheit errichtet werden solle.

4

Mit einem gleichdatierten „Sideletter“ sei weiters vereinbart worden, dass zwischen der Wohnbaugesellschaft und den Mitbeteiligten eine Errichtergemeinschaft bestehe, die Mitbeteiligten auf eigene Kosten die verfahrensgegenständliche Wohneinheit errichten und sie sich an den anteiligen Kosten für die allgemeinen Teile der Liegenschaft beteiligen würden. Es seien zudem die von den Mitbeteiligten direkt zu beauftragenden Gewerke aufgezählt worden, darunter etwa sämtliche Baumaßnahmen ab der Rohdecke über dem zweiten Obergeschoß.

5

Mit der Planung des Bauvorhabens sei die A Ziviltechniker GmbH beauftragt worden, wobei sich die Beauftragung durch die Wohnbaugesellschaft auf die der Wohnhausanlage bis zur Decke des zweiten Obergeschosses und jene

durch die Mitbeteiligten auf die verfahrensgegenständliche Wohneinheit im dritten Obergeschoss bezogen habe. Die A Ziviltechniker GmbH sei somit für zwei Auftraggeber tätig gewesen, mit denen grundsätzlich separat geplant und abgerechnet worden sei.

6

Ebenso sei die Errichtung des gesamten Baukörpers der verfahrensgegenständlichen Wohneinheit allein durch die Mitbeteiligten beauftragt und verantwortet worden, während die Errichtung der übrigen Wohnhausanlage (bis zur Rohdecke des zweiten Obergeschosses) über Auftrag und in Verantwortung der Wohnbaugesellschaft erfolgt sei. Die Mitbeteiligten und die Wohnbaugesellschaft hätten die jeweils von ihnen ausgewählten bauausführenden Unternehmer getrennt voneinander - und zwar auch in zeitlicher Hinsicht - beauftragt, wobei die Verträge jeweils im eigenen Namen geschlossen worden seien.

7

Im Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 29. Juni 2019 sei ein fixer Betrag von 55.425,00 €, der sich bloß auf den veräußerten Grundanteil bezogen habe, als Kaufpreis vereinbart worden. Im „Sideletter“ seien die von den Mitbeteiligten zu übernehmenden anteiligen Gemeinschaftskosten mit dem fixen Betrag von 109.645,96 € festgelegt worden. Dabei handle es sich um von den Mitbeteiligten an die Wohnbaugesellschaft zu leistende Kosten für die von ihnen zu nutzenden allgemeinen Liegenschaftsanteilen. Die bauliche Gestaltung dieser allgemeinen Liegenschaftsteile sei im Wesentlichen durch die Wohnbaugesellschaft erfolgt, die diesbezüglich alleine das Baurisiko sowie das finanzielle Risiko zu tragen gehabt habe.

8

Da die Zuständigkeit für näher bezeichnete Baumaßnahmen betreffend die Decke über dem zweiten Obergeschoß (insbesondere für die Abdichtung) nachträglich von der Wohnbaugesellschaft auf die Mitbeteiligten übergegangen sei, habe sich eine Verringerung der zu übernehmenden anteiligen „Gemeinschaftskosten“ auf 77.313,30 € ergeben.

9

Letztendlich hätten die Mitbeteiligten einen Gesamtbetrag von 132.738,30 € (Grundanteil 55.425,00 € zzgl. anteilige Gemeinschaftskosten 77.313,30 €, anteilig somit jeweils 66.369,15 €) an die Wohnbaugesellschaft zu bezahlen gehabt. Es habe sich dabei um von der Wohnbaugesellschaft schriftlich zugesicherte Fixpreise gehandelt.

10

Zur Frage der Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung der Baumaßnahmen führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die Mitbeteiligten hätten ihre eigene Wohneinheit - somit den gesamten Baukörper über der Rohdecke des zweiten Obergeschosses - nach eigenem Belieben planen und gestalten können.

11

Diese Wohneinheit verfüge über einen eigenen Grundriss, der sich von allen anderen Wohnungen im selben Gebäude wesentlich abhebe. Die Wohnfläche (knapp 300 m²) und die Raumhöhe (3 m bzw. 3,4 m) seien wesentlich größer als bei den übrigen Wohneinheiten. Der Aufbau des Baukörpers unterscheide sich ebenfalls wesentlich (50 cm starke Ziegelwand mit 4 cm Hanfdämmung gegenüber einer bloß 25 cm dicken Ziegelwand mit 20 cm Vollwärmeschutz beim übrigen Gebäude; reiner Ziegelbau und keine Gipskartoninnenwände wie bei den anderen Wohneinheiten im übrigen Gebäude). Die Ausführung sei zudem in einer weit hochwertigeren Ausstattung erfolgt, etwa hinsichtlich der Boden- und Wandbeläge, der Elektroinstallation (es sei eine sogenannte „BUS-Installation“ eingebaut worden), der Fenster (es seien Holz-Alu-Fenster eingebaut worden) sowie des Heiz- und Kühlsystems (die Wohneinheit verfüge über eigene Anlagen, die nicht mit dem restlichen Gebäude verbunden seien). Schließlich verfüge auch nur die Wohneinheit der Mitbeteiligten über eine Photovoltaikanlage am Dach.

12

Die Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung lasse sich auch insgesamt am äußeren Erscheinungsbild des Gesamtprojekts (somit im Gesamterscheinungsbild des Wohngebäudes samt dem Baukörper der Wohneinheit der Mitbeteiligten) klar erkennen: Der Baukörper der Wohneinheit nehme das gesamte dritte Obergeschoss ein und befinde sich gewissermaßen wie ein Bungalow, somit wie ein eigener Baukörper mit einem Walmdach, auf dem übrigen Wohngebäude. Die Fassade der Wohneinheit im dritten Obergeschoss sei zurückversetzt ausgeführt worden und unterscheide sich auch in der Farbgestaltung vom übrigen Baukörper.

13

Diese unterschiedlichen Gestaltungen würden auf die Planungsschritte bzw. auf die vorgenommene Einflussnahme der Mitbeteiligten zurückgehen. Die Wohnbaugesellschaft habe hingegen auf die Gestaltung der Wohneinheit der

Mitbeteiligten - somit betreffend den das gesamte dritte Obergeschoss ausnehmenden Baukörper - keinerlei Einfluss ausgeübt.

14

Zur Tragung des Bau- und Kostenrisikos führte das Bundesfinanzgericht aus, die Mitbeteiligten hätten für ihre gesamte Wohneinheit mit den bauausführenden Unternehmern ausschließlich im eigenen Namen Verträge abgeschlossen und seien aus diesen Verträgen auch stets nur selbst unmittelbar berechtigt und verpflichtet gewesen. Im Falle von nachträglich auftretenden Mängeln an Gewerken der Wohneinheit komme bloß den Mitbeteiligten das Recht zu, Gewährleistung zu verlangen. Sämtliche Risiken, wie etwa das Risiko von - auch tatsächlich eingetretenen - baulichen Verzögerungen, würden sich hinsichtlich der Wohneinheit ausschließlich zu Lasten der Mitbeteiligten auswirken bzw. hätten sich tatsächlich ausgewirkt.

15

Die grundsätzliche Planung des Gesamtprojekts (somit beider Baukörper) habe die A Ziviltechniker GmbH durchgeführt, die konkrete Planung der Errichtung der verfahrensgegenständlichen Wohneinheit sei von Anfang an nur von den Mitbeteiligten beauftragt gewesen. Die A Ziviltechniker GmbH sei hinsichtlich dieser Wohneinheit nur für die Mitbeteiligten, hinsichtlich des übrigen Gebäudes nur für die Wohnbaugesellschaft - von der sie diesbezüglich beauftragt worden sei - tätig gewesen.

16

Die Mitbeteiligten und die Wohnbaugesellschaft hätten getrennt voneinander separate Leistungsbeschreibungen und Leistungsverzeichnisse erstellt, eigene Ausschreibungen für die einzelnen Bauleistungen durchgeführt und entsprechende Aufträge - nach selbständigen Verhandlungen ohne Zutun der Wohnbaugesellschaft - erteilt. Es seien in nahezu allen Bereichen unterschiedliche bauausführende Unternehmer beauftragt worden, lediglich hinsichtlich Baumeister- und Elektrikerarbeiten seien dieselben Unternehmer tätig gewesen. Hinsichtlich der Baumeisterarbeiten sei zwar ursprünglich ein anderer Unternehmer Bestbieter gewesen und von den Mitbeteiligten bereits beauftragt worden, schließlich sei jedoch aufgrund der besseren Nutzung von Synergien im Bauablauf der Auftrag nachträglich an den bereits von der Wohnbaugesellschaft beauftragten Unternehmer erteilt worden.

17

Die Ausschreibungen und Auftragserteilungen durch die Mitbeteiligten seien zu anderen Zeitpunkten erfolgt, nämlich erst, als sich die Wohnbaugesellschaft bereits „mitten in den Bauarbeiten“ für das übrige Gebäude befunden habe.

18

Die Mitbeteiligten hätten für die Bauaufsicht hinsichtlich ihrer Wohneinheit einen Architekten beauftragt, hinsichtlich des übrigen Wohnbaus sei die Bauaufsicht von der Wohnbaugesellschaft selbst durchgeführt worden.

19

Die Mitbeteiligten hätten in Bezug auf die Errichtung ihrer Wohneinheit auch das Risiko der Bauführung in preislicher Hinsicht zu tragen gehabt. Abgesehen von den an die Wohnbaugesellschaft zu bezahlenden Beträgen (für den Grundanteil und für die anteiligen Gemeinschaftskosten), hätten sich für die Mitbeteiligten keine Fixpreise ergeben. Die jeweiligen beauftragten Unternehmer seien auch unmittelbar von den Mitbeteiligten bezahlt worden. Sämtliche Risiken, wie etwa das Risiko von Preissteigerungen, hätten ausschließlich die Mitbeteiligten selbst betroffen. Die Mitbeteiligten hätten die Errichtung aus eigenen Mitteln und ohne jegliches Zutun oder Vermittlungstätigkeit der Wohnbaugesellschaft finanziert.

20

Abschließend führte das Bundesfinanzgericht aus, es habe von Anfang an ein planmäßiges gemeinsames Auftreten der Mitbeteiligten mit der Wohnbaugesellschaft gegeben und die Mitbeteiligten seien nicht erst später in ein bereits fertig geplantes und nur noch unwesentlich abänderbares Projekt „eingestiegen“. Beide Parteien hätten bereits im Zuge des Liegenschaftserwerbs durch die Wohnbaugesellschaft im Jänner 2018 planmäßig zusammengewirkt, seien in der Folge auch der Baubehörde gegenüber als gemeinsame Bauwerber aufgetreten und hätten gemeinsam um Erteilung der Baubewilligung angesucht. Im (ersterlassenen) Bescheid über die baubehördliche Bewilligung vom 16. August 2018 sei zwar nur die Wohnbaugesellschaft als Bauwerberin genannt worden, dies sei jedoch auf eine gepflogene Praxis (der Baubehörde) zurückzuführen, wonach, wenn zwei Personen gemeinsam errichten, immer nur eine Person am Bescheid benannt werde und zwar jene Person, die den größeren Anteil halte. In einem weiteren, am 28. Jänner 2020 ausgestellten Bescheid über die baubehördliche Bewilligung für die Abänderungen gegenüber der bereits bewilligten Errichtung, seien neben der Wohnbaugesellschaft ausdrücklich auch die Mitbeteiligten genannt worden.

21

Die Mitbeteiligten seien schließlich auch nicht im Wege eines Vertragsgeflechts in ein von vornherein bereits fertiges Planungs-, Vertrags- und Finanzierungskonzept eingebunden gewesen. Alle übrigen Wohn- bzw. Geschäftseinheiten seien im gegenständlichen Fall von der Wohnbaugesellschaft vorerst als Mietobjekte mit späterer Kaufoption angeboten worden, demgegenüber sei bloß mit den Mitbeteiligten Wohnungseigentum begründet worden.

22

Letztendlich ergebe sich, dass das Interesse beider Parteien von Anfang an darauf ausgerichtet gewesen sei, einerseits ein Wohngebäude und andererseits ein sich davon abhebendes Bauwerk - die Wohneinheit der Mitbeteiligten - auf dem Dach des Wohngebäudes zu errichten. Auch wenn keine formale schriftliche Beschlussfassung zwischen den Mitbeteiligten und der Wohnbaugesellschaft vorliege, bzw. die beiden Parteien im Zeitpunkt der Erteilung der Baubewilligung noch keine zivilrechtlichen Miteigentümer gewesen seien - die grundbücherliche Eintragung des Miteigentums der Mitbeteiligten sei (bei Ergehen der angefochtenen Entscheidung) noch immer nicht erfolgt - lasse sich ein von vornherein geplantes gemeinschaftliches Auftreten und Handeln zwischen den Mitbeteiligten und der Wohnbaugesellschaft und die damit einhergehende (und auch genutzte) Möglichkeit der Einflussnahme auf das Bauprojekt durch die Mitbeteiligten klar erkennen.

23

In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht mit Verweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aus, ein Käufer sei nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er (kumulativ) auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen könne, das Baurisiko zu tragen habe (er den bauausführenden Unternehmungen unmittelbar berechtigt und verpflichtet sei), und das finanzielle Risiko tragen müsse, somit er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen habe, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen müsse, aber auch berechtigt sei, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen.

24

Im vorliegenden Fall hätten die Mitbeteiligten klar und eindeutig auf die bauliche Gestaltung ihrer Wohneinheit Einfluss nehmen können und hätten diesen Einfluss auch entsprechend ausgeübt. Dabei habe es sich keineswegs nur um geringfügige Planänderungen oder um die Veränderung einzelner Flächen gehandelt, vielmehr hätten die Mitbeteiligten vollkommen eigenständige Planungs- und Gestaltungsarbeiten vorgenommen, die dazu geführt hätten, dass sich ihre Wohneinheit bzw. der gesamte Baukörper ihrer Wohneinheit klar und eindeutig von allen anderen Wohn- bzw. Geschäftseinheiten des Gebäudes unterscheide.

25

Darüber hinaus sei den Mitbeteiligten das Recht und die Möglichkeit zugekommen, auf die Gestaltung des Gesamtprojekts (somit auf das Wohngebäude samt dem Baukörper ihrer Wohneinheit) maßgebenden Einfluss auszuüben, auch wenn im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheids über die baubehördliche Bewilligung noch kein zivilrechtliches Miteigentum der Beschwerdeführer vorgelegen sei. Aufgrund des von Anfang an gegebenen gemeinschaftlichen Handelns und Auftretens zwischen den Mitbeteiligten und der Wohnbaugesellschaft sei von einer dementsprechend von vornherein getroffenen mündlichen Beschlussfassung beider Parteien auszugehen. Dementsprechend seien die Mitbeteiligten auch zu keiner Zeit an ein bestimmtes, durch die Planung der Verkäuferin vorgegebenes Gebäude gebunden gewesen und hätten sich nicht in ein von der Wohnbaugesellschaft vorgegebenes Gesamtkonzept einbinden lassen.

26

Die Mitbeteiligten hätten hinsichtlich sämtlicher Bau- bzw. Errichtungsmaßnahmen betreffend ihre eigene Wohneinheit vollkommen eigenverantwortlich gehandelt. Sie hätten eigenständig bauausführende Unternehmer ausgewählt und beauftragt und die Verträge im eigenen Namen abgeschlossen. Nur sie seien aus diesen Verträgen unmittelbar berechtigt und verpflichtet gewesen, sie hätten sämtliche Risiken zu tragen gehabt und nur ihnen selbst komme etwa das Recht zu, allfällige Gewährleistungs- oder Garantieansprüche aus den Verträgen geltend zu machen. Sie hätten somit klar das Baurisiko getragen.

27

Die Mitbeteiligten hätten schließlich auch das finanzielle Risiko, sohin das Risiko der Bauführung in preislicher Hinsicht, zu tragen gehabt. Abgesehen von den an die Wohnbaugesellschaft zu bezahlenden Beträgen für den Grundkostenanteil und für die anteiligen Gemeinschaftskosten hätten sie keine Fixpreise zu zahlen gehabt, sondern hätten sämtliche Risiken, wie das Risiko von Preissteigerungen, zu tragen gehabt und seien auch berechtigt gewesen,

von den bauausführenden Unternehmern Rechnungslegung zu verlangen.

28

Die in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genannten Kriterien seien im gegenständlichen Fall kumulativ erfüllt, womit grundsätzlich die Bauherreneigenschaft der Mitbeteiligten gegeben sei.

29

Die von den Mitbeteiligten an die Wohnbaugesellschaft zu leistende Zahlung für die allgemeinen Teile der Liegenschaft (anteilige Gemeinschaftskosten) wurde vom Bundesfinanzgericht - mit näherer Begründung - als Teil der Gegenleistung und somit der Bemessungsgrundlage eingestuft.

30

Das Bundesfinanzgericht erklärte die Revision für zulässig, weil von Seiten des Verwaltungsgerichtshofes noch nicht geklärt scheine, ob eine vorweg - bereits im Zeitpunkt der Antragstellung gegenüber der Baubehörde - bestehende Miteigentümergeinschaft als ein absolut erforderliches Kriterium für die Bauherreneigenschaft anzusehen sei.

31

Gegen diese Erkenntnisse richten sich die vorliegenden ordentlichen Amtsrevisionen, zu denen die Mitbeteiligten gleichlautende Revisionsbeantwortungen - in denen sie jeweils die kostenpflichtige Zurückweisung, in eventu die Abweisung der Amtsrevisionen beantragten - erstatteten.

32

Der Verwaltungsgerichtshof hat - nach Verbindung der Verfahren zur gemeinsamen Entscheidung - erwogen:

33

Die Revisionen sind zulässig, aber nicht begründet.

34

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Gemäß Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

35

Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorganges kann insbesondere ein Grundstück (§ 2 Abs. 1 GrEStG) oder ein Anteil an einem Grundstück (§ 2 Abs. 3 zweiter Satz GrEStG) sein. Gegenstand eines Kaufvertrages kann auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen. Gegenstand ist das Grundstück in bebaute Zustand auch dann, wenn die Verträge zwar nicht durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft sind, zwischen den Verträgen jedoch ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält (vgl. VwGH 6.11.2002, 99/16/0204, mwN). Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorganges kann insbesondere ein Grundstück (Paragraph 2, Absatz eins, GrEStG) oder ein Anteil an einem Grundstück (Paragraph 2, Absatz 3, zweiter Satz GrEStG) sein. Gegenstand eines Kaufvertrages kann auch eine künftige Sache oder eine Sache sein, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen. Gegenstand ist das Grundstück in bebaute Zustand auch dann, wenn die Verträge zwar nicht durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft sind, zwischen den Verträgen jedoch ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält vergleiche , VwGH 6.11.2002, 99/16/0204, mwN).

36

Erbringt somit der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer -, ist demnach zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu untersuchen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll (vgl. VwGH 28.9.2000, 99/16/0519, mwN). Erbringt somit der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer -, ist demnach zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu untersuchen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Für die

abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll vergleiche , VwGH 28.9.2000, 99/16/0519, mwN).

37

Sollen auf dem Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorgangs ist, Baumaßnahmen - etwa die Errichtung von Gebäuden oder die Sanierung vorhandener Gebäude - durchgeführt werden, sind demnach die anfallenden Baukosten Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, wenn der Erwerber (Käufer) nicht als Bauherr anzusehen ist.

38

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

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

b) das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmungen unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und

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

wobei diese Kriterien kumulativ vorliegen müssen (vgl. etwa VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078, mwN). wobei diese Kriterien kumulativ vorliegen müssen vergleiche , etwa VwGH 30.1.2014, 2013/16/0078, mwN).

39

Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Zusammenhang mehrfach ausgesprochen, dass beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen allenfalls das Wohnungseigentum verbunden werden soll, die Bauherreneigenschaft der Miteigentümergeinschaft entscheidend ist. Dies deshalb, weil nur die Gesamtheit der Miteigentümer rechtlich über das gemeinsame Grundstück verfügen kann, wobei von einer Miteigentümergeinschaft erst dann gesprochen werden kann, wenn die betreffenden - handelnden - Personen Miteigentümer geworden sind (vgl. etwa VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135, mwN). Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Zusammenhang mehrfach ausgesprochen, dass beim Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit denen allenfalls das Wohnungseigentum verbunden werden soll, die Bauherreneigenschaft der Miteigentümergeinschaft entscheidend ist. Dies deshalb, weil nur die Gesamtheit der Miteigentümer rechtlich über das gemeinsame Grundstück verfügen kann, wobei von einer Miteigentümergeinschaft erst dann gesprochen werden kann, wenn die betreffenden - handelnden - Personen Miteigentümer geworden sind vergleiche , etwa VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135, mwN).

40

Diesen Entscheidungen lagen stets verschiedene Ausformungen sogenannter Bauherrenmodelle zugrunde, bei denen als Initiatoren der Modelle auftretende - natürliche oder juristische - Personen nach Identifizierung des benötigten Grundstückes sowie erfolgter Planung des Bau- und Investitionsvorhabens als „unbeteiligte“ Dritte die interessierten späteren Erwerber (Investoren) gewinnen und veranlassen, Eigentum (ideelle Miteigentumsanteile) direkt vom Grundstückseigentümer zu erwerben und im eigenen Namen die bereits vorbereiteten und das Projekt genau kalkulierenden Verträge mit den Bauunternehmern usw. zu schließen (vgl. dazu VwGH 19.4.1995, 89/16/0156, mwN). Diesen Entscheidungen lagen stets verschiedene Ausformungen sogenannter Bauherrenmodelle zugrunde, bei denen als Initiatoren der Modelle auftretende - natürliche oder juristische - Personen nach Identifizierung des benötigten Grundstückes sowie erfolgter Planung des Bau- und Investitionsvorhabens als „unbeteiligte“ Dritte die interessierten späteren Erwerber (Investoren) gewinnen und veranlassen, Eigentum (ideelle Miteigentumsanteile) direkt vom Grundstückseigentümer zu erwerben und im eigenen Namen die bereits vorbereiteten und das Projekt genau kalkulierenden Verträge mit den Bauunternehmern usw. zu schließen vergleiche , dazu VwGH 19.4.1995, 89/16/0156, mwN).

41

Diese Fälle zeichneten sich daher insbesondere dadurch aus, dass die jeweiligen Erwerber (Miteigentümer) entgegen dem äußeren Anschein nicht nur Anteile am unbebauten Grundstück bzw. am Grundstück mit dem vorhandenen, zu renovierenden oder zu revitalisierenden Gebäudebestand erwerben wollten, sondern vielmehr Anteile am schlussendlich umgesetzten, im Zeitpunkt des Erwerbs der Miteigentumsanteile bereits weitgehend oder sogar

vollständig geplanten und kalkulierten Bauprojekt. Vor diesem Hintergrund hat der Verwaltungsgerichtshof die Bauherreneigenschaft der (späteren) Erwerber verneint, die vor Begründung ihrer Miteigentümerstellung weder eine Einflussmöglichkeit auf die Gestaltung der im konkreten Fall durchzuführenden baulichen Maßnahmen gehabt, noch ein entsprechendes Risiko getragen haben (vgl. erneut VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135; ebenso VwGH 28.9.2000, 99/16/0519; 27.1.1999, 96/16/0142; 17.12.1998, 98/16/0187; 3.10.1996, 95/16/0003; 28.4.1994, 93/16/0122, jeweils mwN; vgl. in diesem Sinne - noch im Anwendungsbereich des GrEStG 1955 - bereits VwGH 17.2.1978, 1207/77; 11.6.1981, 1287/80; 26.11.1981, 81/16/0031; 17.2.1983, 82/16/0143, alle zur Frage der Bauherreneigenschaft der Miteigentümergeinschaft). Diese Fälle zeichneten sich daher insbesondere dadurch aus, dass die jeweiligen Erwerber (Miteigentümer) entgegen dem äußeren Anschein nicht nur Anteile am unbebauten Grundstück bzw. am Grundstück mit dem vorhandenen, zu renovierenden oder zu revitalisierenden Gebäudebestand erwerben wollten, sondern vielmehr Anteile am schlussendlich umgesetzten, im Zeitpunkt des Erwerbs der Miteigentumsanteile bereits weitgehend oder sogar vollständig geplanten und kalkulierten Bauprojekt. Vor diesem Hintergrund hat der Verwaltungsgerichtshof die Bauherreneigenschaft der (späteren) Erwerber verneint, die vor Begründung ihrer Miteigentümerstellung weder eine Einflussmöglichkeit auf die Gestaltung der im konkreten Fall durchzuführenden baulichen Maßnahmen gehabt, noch ein entsprechendes Risiko getragen haben (vergleiche, erneut VwGH 29.7.2004, 2003/16/0135; ebenso VwGH 28.9.2000, 99/16/0519; 27.1.1999, 96/16/0142; 17.12.1998, 98/16/0187; 3.10.1996, 95/16/0003; 28.4.1994, 93/16/0122, jeweils mwN; vergleiche, in diesem Sinne - noch im Anwendungsbereich des GrEStG 1955 - bereits VwGH 17.2.1978, 1207/77; 11.6.1981, 1287/80; 26.11.1981, 81/16/0031; 17.2.1983, 82/16/0143, alle zur Frage der Bauherreneigenschaft der Miteigentümergeinschaft).

42

Eine derartige, einem Bauherrenmodell vergleichbare, Konstellation ist - wie das Bundesfinanzgericht richtig erkannt hat - im vorliegenden Revisionsfall nicht gegeben. Die Besonderheit des vorliegenden Revisionsfalls liegt darin, dass die durchgeführten Baumaßnahmen - einerseits die Errichtung des Baukörpers bis zum zweiten Obergeschoß, andererseits die Errichtung der Wohneinheit der Mitbeteiligten auf dem zweiten Obergeschoß, somit als „Bungalow“ auf dem Dach des Gebäudes - weitgehend getrennt voneinander umgesetzt wurden. Nach den umfassenden Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes wurde das Gebäude bis zum zweiten Obergeschoß in - wirtschaftlicher, rechtlicher und organisatorischer - Alleinverantwortung der Wohnbaugesellschaft errichtet, während für die Errichtung der Wohneinheit darüber die Alleinverantwortung bei den Mitbeteiligten lag. „Überschneidungsbereiche“ haben sich lediglich aufgrund der bautechnischen Gegebenheiten (etwa hinsichtlich der Statik des Gebäudes) sowie insbesondere aufgrund des rechtlichen Rahmens (etwa vor dem Hintergrund der zivilrechtlichen und baurechtlichen Vorgaben) für die Umsetzung eines derartigen Projektes ergeben.

43

Bei dieser Sachlage kommt der Miteigentümergeinschaft - gebildet aus der Wohnbaugesellschaft und den Mitbeteiligten - die Bauherreneigenschaft für das gesamte Gebäude (somit dem Baukörper bis zum zweiten Obergeschoss und der darüber liegenden Wohneinheit) naturgemäß nicht zu. Dies war allerdings auch von den Miteigentümern nicht beabsichtigt, wie sich aus den Verwaltungsakten - auf die in der Amtsrevision verwiesen wird - ausdrücklich ergibt, hätte dies ansonsten für alle Beteiligten insbesondere nicht erwünschte Haftungsfolgen nach sich gezogen. Genauso wenig kommt aber den einzelnen Miteigentümern - der Wohnbaugesellschaft einerseits und den Mitbeteiligten andererseits - die Bauherreneigenschaft für das gesamte Gebäude zu, hat schließlich keiner der Miteigentümer die dafür erforderlichen Kriterien (Einflussnahme auf die Gestaltung, Tragung des Baurisikos und des finanziellen Risikos) zur Gänze - somit hinsichtlich des gesamten Gebäudes - erfüllt. Kann aber keiner der Miteigentümer als Bauherr des gesamten Gebäudes angesehen werden, verbleibt als einzige Möglichkeit eine differenzierende, auf die jeweiligen Baukörper abstellende, Betrachtung, weil jede Baumaßnahme denkbare Weise einem Bauherren zugeordnet werden muss (vgl. dazu VwGH 2.7.1998, 97/16/0276, wonach es - in derartigen Fällen - zwingend einen zwischen dem Grundverkäufer und dem Grunderwerber geschalteten Bauherren geben muss). Bei dieser Sachlage kommt der Miteigentümergeinschaft - gebildet aus der Wohnbaugesellschaft und den Mitbeteiligten - die Bauherreneigenschaft für das gesamte Gebäude (somit dem Baukörper bis zum zweiten Obergeschoss und der darüber liegenden Wohneinheit) naturgemäß nicht zu. Dies war allerdings auch von den Miteigentümern nicht beabsichtigt, wie sich aus den Verwaltungsakten - auf die in der Amtsrevision verwiesen wird - ausdrücklich ergibt, hätte dies ansonsten für alle Beteiligten insbesondere nicht erwünschte Haftungsfolgen nach sich gezogen. Genauso wenig kommt aber den einzelnen Miteigentümern - der Wohnbaugesellschaft einerseits und den

Mitbeteiligten andererseits - die Bauherreneigenschaft für das gesamte Gebäude zu, hat schließlich keiner der Miteigentümer die dafür erforderlichen Kriterien (Einflussnahme auf die Gestaltung, Tragung des Baurisikos und des finanziellen Risikos) zur Gänze - somit hinsichtlich des gesamten Gebäudes - erfüllt. Kann aber keiner der Miteigentümer als Bauherr des gesamten Gebäudes angesehen werden, verbleibt als einzige Möglichkeit eine differenzierende, auf die jeweiligen Baukörper abstellende, Betrachtung, weil jede Baumaßnahme denotwendig einem Bauherren zugeordnet werden muss vergleiche , dazu VwGH 2.7.1998, 97/16/0276, wonach es - in derartigen Fällen - zwingend einen zwischen dem Grundverkäufer und dem Grunderwerber geschalteten Bauherren geben muss).

44

Entscheidend ist daher, dass die Mitbeteiligten im Hinblick auf die Errichtung „ihrer“ Wohneinheit sämtliche in der bisherigen Rechtsprechung entwickelten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft erfüllt haben, wie auch die Amtsrevision zugesteht. Dieser Beurteilung steht - vor dem Hintergrund der dargestellten Besonderheiten des vorliegenden Revisionsfalls - auch nicht entgegen, dass im Zeitpunkt der Beantragung der Baugenehmigung die Mitbeteiligten noch nicht Miteigentümer der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft waren. Das Bundesfinanzgericht hat somit zurecht die Kosten für die Errichtung der Wohneinheit der Mitbeteiligten nicht als Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer angesehen.

45

Die Revisionen waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Revisionen waren daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

46

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 13. Dezember 2023

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RO2021160006.J00

Im RIS seit

16.01.2024

Zuletzt aktualisiert am

19.02.2024

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at