

6. Jahrgang / Februar 2024 / Nr. 1

# immo *aktuell*

Immobilien – Steuern – Recht

Karin Fuhrmann | Johann Höllwerth | Sabine Kanduth-Kristen | Simone Maier-Hülle  
Alexandra Patloch-Kofler | Florian Petrikovics | Katharina Pinter | Markus Reithofer  
Bernhard Woschnagg | Christian Zenz

**Linde**  
www.lindeverlag.at

## **Nachhaltigkeitsberichterstattung**

ESG-Regulatorik – ein Überblick

## **Der aktuelle Fall**

Immobilien erwerben unter Ehegatten

## **Immobilien und Recht**

3. MILG: Kategorie- und Richtwertmietzinse

3. MILG: WGG-Aspekte

Wertsicherungsklauseln und ihre (scheinbaren) Grenzen

Die flexible Kapitalgesellschaft

## **Praxisinformationen**

Blick in die Immobilienbranche

Rechtsprechung von VwGH und OGH samt Anmerkungen

# Rechtsprechung Steuerrecht

Sabine Kanduth-Kristen / Andreas Kampitsch

§ 2 GrEStG, § 5 Abs 1 GrEStG immo aktuell 2024/1

## Bauherreneigenschaft bei separaten Baukörpern

VwGH 13. 12. 2023, Ro 2021/16/0006, Ro 2021/16/0007

**Kann [...] 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 (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).**

**Sachverhalt:** Die Mitbeteiligten sind Eheleute, die mit Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 29. 6. 2019 einen Miteigentumsanteil an einer Liegenschaft von einer gemeinnützigen Wohnbaugesellschaft gekauft hatten. Bereits im Jahr 2018 hatte die Wohnbaugesellschaft Alleineigentum an der betroffenen Liegenschaft erworben und plante darauf die Errichtung einer Wohnhausanlage. Nach den Feststellungen des BFG war zwischen den Mitbeteiligten und der Wohnbaugesellschaft von Anfang an abgesprochen gewesen, dass die Wohnbaugesellschaft das Wohngebäude bis zum zweiten Obergeschoss errichte und darüber – im dritten und obersten Geschoss – von den beiden Mitbeteiligten selbständig und auf eigene Rechnung eine eigene Wohneinheit errichtet werde. Dies wurde danach auch so gehandhabt, so vergaben die Mitbeteiligten und die Wohnbaugesellschaft jeweils eigenständig die Aufträge an die einzelnen Gewerke, wobei es hinsichtlich der konkret Ausführenden teilweise personelle Überschneidungen gab (insb beim Baumeister und beim Elektriker). Auch die Planung des (gesamten) Wohnhauses wurde von derselben Ziviltechniker-Gesellschaft geleistet, die allerdings jeweils separat für die einzelnen Baukörper (bis zum zweiten Obergeschoss von der Wohnbaugesellschaft, für das dritte Obergeschoss von den Mitbeteiligten) beauftragt wurde. Der von den Mitbeteiligten geplante und errichtete Teil des Wohnhauses hob sich sowohl optisch (in Form eines Bungalows auf dem Wohngebäude der Wohnbaugesellschaft) als auch in der Art der deutlich gehobeneren Ausstattung vom übrigen Gebäude ab. Der Kaufpreis für den Miteigentumsanteil betrug (lediglich) jeweils 66.369,15 € (pro Mitbeteiligtem) und setzte sich aus dem Grundanteil und anteiligen Gemeinschaftskosten, welche die Mitbeteiligten an die Wohnbaugesellschaft für die von ihnen genutzten allgemeinen Liegenschaftsanteile leisteten, zusammen.

Die Grunderwerbsteuererklärung wurde auf Basis der Gegenleistung für den reinen Grundanteil (ohne anteilige Gemeinschaftskosten) eingereicht; das Finanzamt setzte die Grunderwerbsteuer auf Basis des Grundstückswerts (inkl des anteilig erworbenen Gebäudes) vorläufig fest.

Dagegen wandten sich die Mitbeteiligten an das BFG, welches der Beschwerde weitestgehend Folge gab; die Grunderwerbsteuer jedoch auf Basis des gesamten Kaufpreises (also inkl anteiliger Gemeinschaftskosten) ermittelte.

Gegen das Erkenntnis des BFG wurde Amtsrevision erhoben; diese verwarf der VwGH jedoch als unbegründet.

**Rechtliche Beurteilung:** [...] 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH 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, dh den bauausführenden Unternehmungen unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist, und
- c) das finanzielle Risiko tragen muss, dh, 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).

Der VwGH 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).

Diese Fälle zeichneten sich daher insb 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 VwGH die Bauher-

reneigenschaft 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).

Eine derartige, einem Bauherrenmodell vergleichbare, Konstellation ist – wie das BFG 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 BFG 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 insb. aufgrund des rechtlichen Rahmens (etwa vor dem Hintergrund der zivilrechtlichen und baurechtlichen Vorgaben) für die Umsetzung eines derartigen Projekts ergeben.

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 insb. 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 Ge-

bäudes angesehen werden, verbleibt als einzige Möglichkeit eine differenzierende, auf die jeweiligen Baukörper abstellende, Betrachtung, weil jede Baumaßnahme denknotwendig 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).

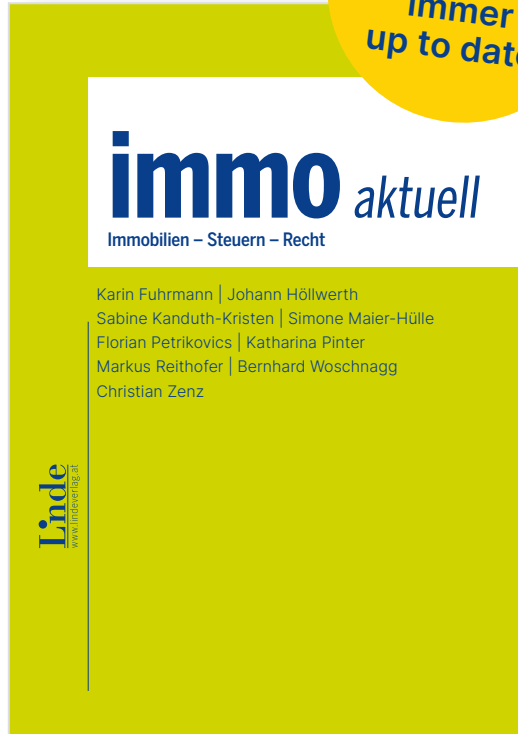
Entscheidend ist daher, dass die Mitbeteiligten im Hinblick auf die Errichtung „ihrer“ Wohneinheit sämtliche in der bisherigen Rechtsprechung entwickelten Kriterien für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft erfüllt haben, wie auch die Amtsrevision zugesteht. Dieser Beurteilung steht – vor dem Hintergrund 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 BFG hat somit zu Recht die Kosten für die Errichtung der Wohneinheit der Mitbeteiligten nicht als Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer angesehen. [...]

### Anmerkung

Im gegenständlichen Fall wäre die Erhebung der Grunderwerbsteuer für die Baukosten des von den Mitbeteiligten eigenständig errichteten Baukörpers – nach den Feststellungen des BFG – nur schwerlich zu rechtfertigen. Diese hatten ihren eigenen Teil des Gebäudes selbst geplant und auf eigenes (finanzielles) Risiko errichtet bzw. errichten lassen. Kern der Auseinandersetzung war jedoch, dass die beiden zum Zeitpunkt der Bauplanung und -ausführung noch nicht Miteigentümer des Grundstücks waren. Sie hatten also wohl erst mit dem Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag Miteigentum an der Liegenschaft bzw. ihre Eigentumswohnung erworben. Das war aber nach den Ausführungen des VwGH in diesem Fall nicht entscheidend, weil der Wohnbaugesellschaft in Hinblick auf den von den Mitbeteiligten errichteten Baukörper keine Bauherreneigenschaft zukam; mangels Miteigentums (der Mitbeteiligten und der Wohnbaugesellschaft) gab es auch keine Miteigentümergeinschaft, der die Bauherreneigenschaft für das gesamte Gebäude zukommen konnte. Dementsprechend hält der VwGH fest, dass bei dieser besonderen Sachlage, bei der im Wesentlichen ein eigenständiger Baukörper auf einem anderen Bauwerk selbständig errichtet wird, für jeden Baukörper eine eigenständige Betrachtung anzustellen ist, wer als Bauherr in Betracht kommt. Dies waren in Bezug auf den eigenständigen Bungalow auf dem von der Wohnbaugesellschaft errichteten Gebäude die beiden Mitbeteiligten. Damit war die Grunderwerbsteuer (nur) für den Erwerb des Grundanteils (und der anteiligen Gemeinschaftsflächen) zu entrichten, nicht jedoch für die gesamten Baukosten.

*Andreas Kampitsch*

Mit dem  
Jahresabo  
immer  
up to date!



**Jetzt 20 % Rabatt auf Ihr Abo 2024!**

Immobilien | Steuern | Recht

**Der aktuelle Fall**

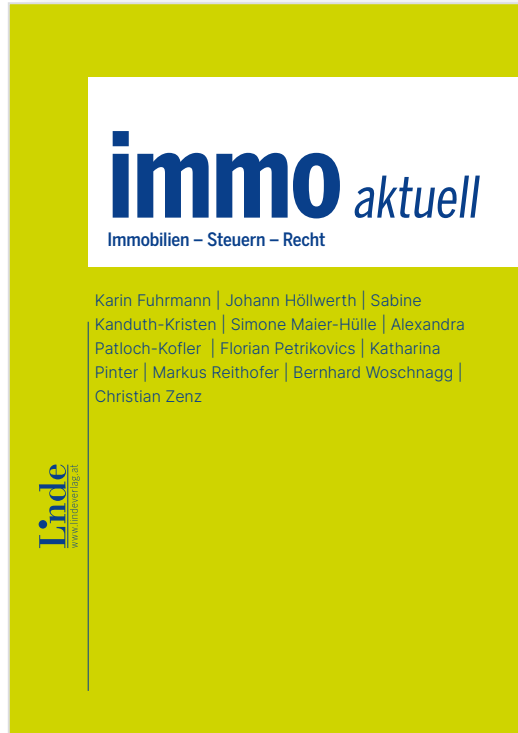
Diskussion am Puls der Zeit

**Immobilien- und Steuerrecht**

Fundierte Fachinformation durch Top-Experten

**Rechtsprechung**

Judikatur des VfGH, VfGH, OGH aus erster Hand



## immo aktuell – Jahresabonnement 2024

### Bestellen unter:

- [www.lindeverlag.at/immo-aktuell](http://www.lindeverlag.at/immo-aktuell)
- [fachzeitschriften@lindeverlag.at](mailto:fachzeitschriften@lindeverlag.at)



Bitte geben Sie bei Ihrer Bestellung  
den Aktionscode V-24 an.

Print & Digital: **€ 297,80** (statt € 372,30)

Preisänderung und Irrtum vorbehalten.  
(Preis inkl. MwSt., zzgl. Versandkosten)

Weitere Informationen zur Zeitschrift  
und alle Abo-Varianten finden Sie unter  
[www.lindeverlag.at/immo-aktuell](http://www.lindeverlag.at/immo-aktuell)