

# 1. Einleitung

## 1.1. Allgemeines

Das Bauherrenmodell stellt eine besondere Investitionsform iZm Immobilien dar. Die Investoren schließen sich zu einer (idR vermögensverwaltenden) Personengesellschaft zusammen, mit dem Zweck eine Immobilie zu sanieren und anschließend langfristig zu vermieten. Bauherrenmodelle werden vor allem als Vermögensanlage genutzt: Die langfristige Investition wird mit erhöhten Absetzungen in Jahren mit höherem Einkommen belohnt.<sup>1</sup> Durch eine an die jeweilige Situation angepasste Gestaltung kann ein erheblicher Steuervorteil durch die Geltendmachung von Aufwendungen in den ersten Jahren lukriert werden. Die natürliche Person erzielt hinsichtlich der Immobilie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 28 EStG und profitiert von den Sonderbestimmungen nach § 28 Abs 2 und 3 EStG<sup>2</sup>, wonach Instandsetzungsaufwendungen iZm Gebäuden, die Wohnzwecken dienen, zwingend auf 15 Jahre verteilt abzusetzen sind und bestimmte Arten von Herstellungsaufwendungen wahlweise auf 15 Jahre oder auf die Nutzungsdauer verteilt werden können. Grunderwerbsteuerlich wird im Falle einer Bauherreneigenschaft der Investoren lediglich der Grundstückserwerb besteuert. Durch diese Steuerbegünstigungen<sup>3</sup> entwickelte sich das Bauherrenmodell für die Investoren zu einem zentralen Element der Zukunftsvorsorge.<sup>4</sup>

Bauherr ist, wer auf eigene Rechnung und Gefahr ein Gebäude selbst baut oder bauen lässt und das Baugeschehen beherrscht. Der Bauherr muss das Bauherrenwagnis auf sich nehmen, dh wirtschaftlich das für die Durchführung des Bauvorhabens auf seinem Grundstück typische Risiko tragen sowie rechtlich und tatsächlich dessen Planung und Ausführung in der Hand haben.<sup>5</sup>

---

1 *Erdélyi*, Der Bauherr im Steuerrecht, in *Haunold/Kovar/Schuch/Wahrlich* (Hrsg), Immobilienbesteuerung<sup>4</sup> (2016) 113 (133).

2 Einkommensteuergesetz BGBl 1988/400 idF BGBl I 2018/4; *Knapp*, Aktuelle Entwicklungen beim Bauherrenmodell, in *Eberhartinger/Frabberger/Hirschler*, FS Bertl (2013) 751 (755).

3 *Writzmann*, Bauherrenmodelle – verfallene Altbauten sind für Anleger ideal! VwT 2005 H4, 38 (38).

4 *Erdélyi* in *Haunold/Kovar/Schuch/Wahrlich*<sup>4</sup>, 133.

5 *Erdélyi* in *Haunold/Kovar/Schuch/Wahrlich*<sup>4</sup>, 114; vgl aber den kleinen Bauherrenbegriff in Kapitel 5.1..

Bauherrenmodell	Vorsorgewohnung
<b>Förderungen</b>	
landesgesetzliche Wohnhaussanierungsförderungen → günstigere Investitionskosten, geringere Mieten – geringeres Leerstellungsrisiko	meistens keine Förderungen → höhere Mieten – höheres Vermietungsrisiko
<b>ESt</b>	
uU 1/15-Absetzung des Herstellungsaufwands	Normalabschreibung
1/15-Absetzung der Instandsetzungsaufwendungen	Normalabschreibung
große Vermietung	kleine Vermietung
<b>GrESt</b>	
nur von den Anschaffungs- nicht von den Baukosten (wenn Erwerber großer Bauherr)	sowohl von den Anschaffungs- als auch von den Baukosten (Erwerber ist kein Bauherr)
<b>USt</b>	
Grundstückslieferung unecht steuerfrei (wenn Erwerber großer Bauherr)	sowohl Grundstücks- als auch Gebäudelieferung unecht steuerfrei (Erwerber ist kein Bauherr)

Abbildung 1: Unterschiede Bauherrenmodell und Vorsorgewohnung

## 2.4. Unterschied zum Bauträgermodell

Gem § 2 Abs 1 BTVG<sup>44</sup> ist ein Bauträgervertrag ein Vertrag über den Erwerb des Eigentums, des Wohnungseigentums, des Baurechts, des Bestandrechts oder eines sonstigen Nutzungsrechts einschließlich des Leasings an zu errichtenden oder durchgreifend zu erneuernden Gebäuden, Wohnungen oder Geschäftsräumen; und bei dem der Erwerber vor Fertigstellung des Vertragsobjekts vereinbarungsgemäß Zahlungen von mehr als EUR 150 pro m<sup>2</sup> Nutzfläche an den Bauträger oder an Dritte entrichten muss (§ 1 Abs 1 BTVG). Der Anwendungsbereich des BTVG ist also einerseits nach dem Vertragszweck und andererseits nach der Höhe der Vorleistungen des Erwerbers definiert.<sup>45</sup>

44 Bauträgervertragsgesetz BGBl I 1997/7 idF BGBl I 2013/159.

45 Witt-Döring, Bauträgervertragsrecht, in Artner/Kohlmaier (Hrsg), Immobilienrecht<sup>2</sup> (2017) 268 (269 f).

### 5.1. Der kleine Bauherr

Der Begriff des (großen) Bauherrn entspringt der Judikatur des VwGH zur GrEST bzw zur USt.<sup>189</sup> Eine gesetzliche Begriffsdefinition des Bauherrn fehlt. Dieses Fehlen einer eindeutigen Regelung zur Qualifikation des Bauherrn wurde einerseits intensiv zur steuerlichen Gestaltung genutzt, andererseits löste es Rechtsunsicherheit bei den Steuerpflichtigen aus. Die Diskussion über die Auslegung des Begriffs des Bauherrn und die unerwünschten Steuergestaltungen veranlassten die Finanzverwaltung im Jahr 1990 zum Erlass der BauherrenVO, BGBl 1990/321, welche die Voraussetzungen des Bauherrnbegriffs für den Bereich des § 28 Abs 2 und 3 EStG festlegt – der Begriff des kleinen Bauherrn war geboren.<sup>190</sup>

Diese VO regelt die maßgeblichen Eigenschaften des kleinen Bauherrn und somit auch die Voraussetzungen, wann die besonderen Absetzungen des § 28 Abs 2 und 3 EStG für Instandsetzungs- und Herstellungsaufwendungen in Anspruch genommen werden können.<sup>191</sup> Der Begriff des kleinen Bauherrn ist daher nur in der ESt relevant.

Durch den kleinen Bauherrenbegriff sollte einerseits sichergestellt werden, dass nur derjenige, der das wirtschaftliche Risiko, das in § 3 BauherrenVO 1990 definiert ist, trägt, die besonderen Absetzungen des § 28 Abs 2 und 3 EStG geltend machen kann; andererseits sollten gleichzeitig Erleichterungen für die Steuerpflichtigen geschaffen werden, indem ab diesem Zeitpunkt nicht nur große Bauherren die steuerlichen Begünstigungen in Anspruch nehmen konnten, sondern auch Personen mit weniger Eigenkapital und weniger Risiko. Damit sollten mehr Personen zur Investition in derartige Modelle und in der Folge indirekt zur Modernisierung von Altbauten, zu Gebäudesanierungen und zur Denkmalschutzpflege bewegt werden.

(Kleiner) Bauherr gem § 2 BauherrenVO ist, wer das mit der Herstellung (Instandsetzung) verbundene wirtschaftliche Risiko trägt. *„Dieses Risiko trägt derjenige, der auf eigene Rechnung und Gefahr ein Gebäude herstellt (instand setzt) oder herstellen (instand setzen) lässt.“*<sup>192</sup> Gem § 2 BauherrenVO können die besonderen Absetzungen für Aufwendungen zur Herstellung und Instandsetzung eines Gebäudes folglich nur dann geltend gemacht werden, wenn der Steuerpflichtige das damit verbundene wirtschaftliche Risiko trägt. Ein solches liegt vor, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen.<sup>193</sup>

---

189 Vgl eines der ersten GrEST-Erkenntnisse iZm Bauherreneigenschaft: VwGH 24.5.1971, 1251/69; eines der ersten Erkenntnisse iZm der USt im Bauherrenmodell: VwGH 8.10.1990, 89/15/0112.

190 EStR 2000, Rz 6495; *Knapp* in FS Bertl 755.

191 *Erdélyi* in *Haunold/Kovar/Schuch/Wahrlich*<sup>4</sup>, 116.

192 Bauherren-VO, BGBl 1990/321.

193 *Erdélyi* in *Haunold/Kovar/Schuch/Wahrlich*<sup>4</sup>, 116 f; *Reisch/Klippl*, Bauherrenmodelle – Vorsorge-Modelle, in *Bovenkamp/Cupal/Fuhrmann/Kühmayer/Lang/Reisch/Resch/Sulz*, Immobilienbesteuerung neu<sup>3</sup> Rz 320.

Sind eine oder mehrere der drei kumulativen Voraussetzungen nicht erfüllt, gilt der Steuerpflichtige nicht als „kleiner“ Bauherr.<sup>202</sup>

## 5.2. Der große Bauherr

Große Bauherren gehen grundsätzlich mehr Risiko als kleine Bauherren ein und die investierten Eigenmittel sind meist höher als die des kleinen Bauherrn.<sup>203</sup> Nach ständiger Rspr des VwGH ist der Erwerber einer Immobilie nur dann als „großer Bauherr“ anzusehen, wenn er folgende Kriterien kumulativ<sup>204</sup> erfüllt:

### 5.2.1. Einfluss auf die bauliche Gestaltung des Hauses

Die Herstellerinitiative liegt beim Bauherrn.<sup>205</sup> Die Anleger müssen die rechtliche und tatsächliche Möglichkeit haben, auf die Planung und Ausführung des Bauvorhabens wesentlichen Einfluss zu nehmen.<sup>206</sup> Dabei reicht die Möglichkeit zu geringfügigen Planänderungen nicht aus. Es muss sich um einen Einfluss auf die bauliche Gesamtkonstruktion des Hauses bzw um eine wesentliche Änderung<sup>207</sup> handeln.<sup>208</sup> Allerdings wird die Möglichkeit der wesentlichen Einflussnahme als ausreichend angesehen, sodass die tatsächliche Einflussnahme nicht erforderlich ist<sup>209</sup>, denn *„es kann (...) von einem Bauherrn nicht verlangt werden, ein seinen Vorstellungen entsprechendes, allenfalls sogar schon baubehördlich genehmigtes Projekt, das er unter seinem ausschließlichen Risiko verwirklichen will, nur deshalb tatsächlich zu ändern, um im steuerrechtlichen Sinn Bauherreneigenschaft zu genießen.“*<sup>210</sup> Es soll jedoch nicht ausreichen, dass der Steuerpflichtige lediglich auf die Ausgestaltung im Inneren einer Wohnung Einfluss nehmen kann. Die mögliche Einflussnahme des Bauherrn auf die Innengestaltung muss die eines Mieters übersteigen.<sup>211</sup> Das Versetzen von Zwischenwänden<sup>212</sup> sowie von Türen und

202 Nidetzky/Fuhrmann/Bovenkamp in Stingl/Nidetzky, Immobilien & Steuern<sup>27</sup>, 13:53.

203 Hirschvogel, Totgesagte leben länger – Das Bauherrenmodell, persaldo 2008 H3, 8 (8).

204 VwGH 8.10.1990, 89/15/0112; VwGH 27.6.1991, 90/16/0169; VwGH 19.4.1995, 89/16/0156; VwGH 29.1.1996, 95/16/0121; VwGH 13.5.2003, 99/15/0238; VwGH 30. 1. 2014, 2013/16/0078.

205 Reisch/Klippl in Bovenkamp/Cupal/Fuhrmann/Kühmayer/Lang/Reisch/Resch/Sulz<sup>3</sup> Rz 318; VwGH 22.4.1991, 90/15/0126.

206 Söffing, DB 1982, 1190.

207 Dabei deckt sich der in den verschiedenen Baugesetzen der Länder definierte Begriff einer wesentlichen und daher genehmigungspflichtigen Änderung nicht mit dem Begriff der wesentlichen planlichen Änderung, der für das Bauherrenmodell relevant ist; Battlog, Das Wesen des Bauherrnbegriffs, RdW 2000, 120 (121).

208 VwGH 11.4.1991, 90/16/0094; VwGH 30.5.1994, 93/16/0069; Fellner, GrEStG<sup>15</sup> § 5 Rz 92; Mechtler/Pinetz in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner, GrEStG § 1 Rz 419.

209 Nidetzky/Fuhrmann/Bovenkamp in Stingl/Nidetzky, Immobilien & Steuern<sup>27</sup>, 13:52.

210 VwGH 5.8.1993, 93/14/0044; Kohler, Umsatzsteuerliche Behandlung von „Wohnungseigentums-gemeinschaften“, SWK 1993, 530 (531).

211 Nehm, Gibt es Bauherren im Bauherrenmodell? DB 1986, 1486 (1487).

212 VwGH 8.9.2010, 2008/16/0014.

## 5. Der Begriff des „Bauherrn“

Kleiner Bauherr	Großer Bauherr
<b>Finanzielles Risiko</b>	
<p><u>Mindestpreisrisiko:</u> Preisgarantien sind unschädlich; es darf aber nicht ausgeschlossen sein, dass</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• durch den Steuerpflichtigen</li> <li>• durch Gesetze</li> <li>• durch VO oder</li> <li>• durch behördliche Maßnahmen</li> </ul> <p>ausgelöste Preisunterschiede vom Steuerpflichtigen zu tragen sind.</p>	<p>Die Miteigentumsgemeinschaft muss das Risiko der Bauausführung selbst tragen (zB Gefahr einer Überschreitung der veranschlagten Baukosten oder einer Verzögerung der Bauführung). Pauschalpreisvereinbarungen für einen <i>bestimmt</i> definierten Leistungsumfang sind nicht schädlich.</p>
<b>Einfluss auf die bauliche Gestaltung</b>	
nicht erforderlich	Der große Bauherr muss die (rechtliche und tatsächliche) Möglichkeit haben, auf die bauliche Gestaltung wesentlich Einfluss zu nehmen. Unwesentliche Einflussnahme (zB Versetzung von Zwischenwänden) ist zu wenig. Tatsächliche Einflussnahme ist nicht erforderlich.
<b>Auftreten als Bauwerber</b>	
nicht erforderlich	Der große Bauherr muss als Bauwerber gegenüber den Baubehörden auftreten. Es ist jedoch unschädlich, wenn zB der Architekt oder der Generalunternehmer <i>im Namen der</i> Miteigentümer auftritt.
<b>Anschaffung des Grundstücks vor Baubeginn</b>	<b>Gemeinsames Tätigwerden aller Miteigentümer</b>
Mit der tatsächlichen Bauführung darf erst nach der Anschaffung des Grundstücks begonnen werden. Wer nach dem „ersten Spatenstich“ beitrifft, kann nicht mehr kleiner Bauherr sein.	Nur die Gemeinschaft der Miteigentümer kann rechtlich über das Grundstück verfügen. Wer im Zeitpunkt des Bauauftrages noch nicht Miteigentümer ist, kann nach hM kein Bauherr sein (mE strittig).

**Abbildung 2:** Unterschiede kleiner und großer Bauherr (vgl *Nidetzky/Fuhrmann/Bovenkamp* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern<sup>27</sup>, 13:54)

## 6.1. Bauherrenmodell und Liebhaberei

Jahr		Mieteinnahmen	1/15-Absetzung	sonstige Werbungskosten (angenommen)	steuerliches Ergebnis	kumuliertes steuerliches Ergebnis
1	2017	-	-	- 200.000	- 200.000	- 200.000
2	2018	100.000	- 100.000	- 60.000	- 60.000	- 260.000
3	2019	102.000	- 100.000	- 61.200	- 59.200	- 319.200
4	2020	104.040	- 100.000	- 62.424	- 58.384	- 377.584
5	2021	106.121	- 100.000	- 63.672	- 57.551	- 435.135
6	2022	108.243	- 100.000	- 64.946	- 56.703	- 491.838
7	2023	110.408	- 100.000	- 62.245	- 51.837	- 543.675
8	2024	112.616	- 100.000	- 67.570	- 54.954	- 598.629
9	2025	114.869	- 100.000	- 68.921	- 54.052	- 652.681
10	2026	117.166	- 100.000	- 70.300	- 53.134	- 705.815
11	2027	119.509	- 100.000	- 71.706	- 52.197	- 758.012
12	2028	121.899	- 100.000	- 73.140	- 51.241	- 809.253
13	2029	124.337	- 100.000	- 74.602	- 50.265	- 859.518
14	2030	126.824	- 100.000	- 76.095	- 49.271	- 908.789
15	2031	129.361	- 100.000	- 77.616	- 48.255	- 957.044
16	2032	131.948	- 100.000	- 79.169	- 47.221	- 1.004.265
17	2033	134.587	-	- 80.752	53.835	- 950.430
18	2034	137.279	-	- 82.367	54.912	- 895.518
19	2035	140.024	-	- 84.014	56.010	- 839.508
20	2036	142.825	-	- 85.695	57.130	- 782.378
21	2037	145.681	-	- 87.409	58.272	- 724.106
22	2038	148.595	-	- 89.157	59.438	- 664.668
23	2039	151.567	-	- 90.940	60.627	- 604.041
24	2040	154.598	-	- 92.759	61.839	- 542.202
25	2041	157.690	-	- 94.614	63.076	- 479.126
26	2042	160.844	-	- 96.506	64.338	- 414.788
27	2043	164.061	-	- 98.436	65.625	- 349.163
28	2044	167.342	-	- 100.405	66.937	- 282.226
29	2045	170.689	-	- 102.413	68.276	- 213.950
30	2046	174.102	-	- 104.461	69.641	- 144.309
31	2047	177.584	-	- 106.489	71.095	- 73.214
32	2048	181.136	-	- 108.500	72.636	- 578
33	2049	184.759	-	- 110.523	74.236	73.658
		4.422.704	- 1.500.000	- 2.849.046	73.658	

**Abbildung 3:** Prognoserechnung mit 1/15-Absetzung (vgl. *Stingl/Nidetzky* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern<sup>26</sup>, 13:71).

### 6.4. Übersicht: Einkommensteuerliche Behandlung der Kostenkategorien in der Literatur und nach den EStR (steueroptimiert)

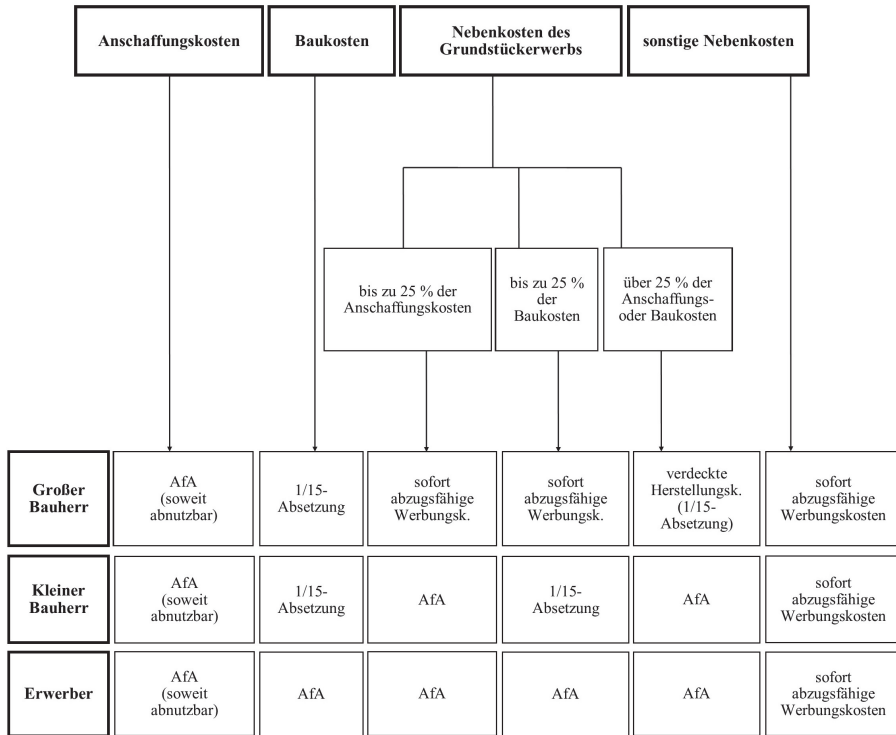


Abbildung 5: Übersicht Kostenkategorien (vgl. Nidetzky/Fuhrmann/Bovenkamp in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern<sup>27</sup>, 13:61).

### 6.5. Zahlenmäßige Darstellungen

Die folgenden zahlenmäßigen Darstellungen sollen die unterschiedliche steuerliche Behandlung der Kostenkategorien nach der Literatur und den EStR verdeutlichen. Dabei wird jeweils eine ausschließliche Eigenfinanzierung der Investition unterstellt.<sup>592</sup>

592 Nidetzky/Fuhrmann/Bovenkamp in Stingl/Nidetzky, Immobilien & Steuern<sup>27</sup>, 13:66.

## 6.5.1. Zahlenmäßige Darstellung des großen Bauherrenmodells

<b>Mieteinnahmen im ersten Jahr</b>	EUR 100.000 (jährlicher Index: 2 %)
<b>AfA: 1,5 % von</b>	EUR 300.000 (AK Altgebäude)
<b>1/15 Absetzung</b>	jährlich 1/15 von
	EUR 900.000 (Herstellungsaufwand)
	EUR 500.000 (Instandsetzungsaufwand)
	EUR 100.000 (über 25 % der AK oder BK)
	EUR 1.500.000
<b>sofort abzugsfähige Werbungskosten</b>	EUR 300.000 (bis zu 25 % der BK)
	EUR 200.000 (bis zu 25 % der AK)
	EUR 200.000 (sonstige Nebenkosten)
	EUR 700.000

Jahr		Mieteinnahmen	AfA	1/15-Absetzung	sofort abzugsfähige Werbungskosten	jährliches steuerliches Ergebnis	kumuliertes steuerliches Ergebnis
1	2017	100.000	- 4.500	- 100.000	- 700.000	- 704.500	- 704.500
2	2018	102.000	- 4.500	- 100.000		- 2.500	- 707.000
3	2019	104.040	- 4.500	- 100.000		- 460	- 707.460
4	2020	106.121	- 4.500	- 100.000		1.621	- 705.839
5	2021	108.243	- 4.500	- 100.000		3.743	- 702.096
6	2022	110.408	- 4.500	- 100.000		5.908	- 696.188
7	2023	112.616	- 4.500	- 100.000		8.116	- 688.072
8	2024	114.869	- 4.500	- 100.000		10.369	- 677.703
9	2025	117.166	- 4.500	- 100.000		12.666	- 665.037
10	2026	119.509	- 4.500	- 100.000		15.009	- 650.028
11	2027	121.899	- 4.500	- 100.000		17.399	- 632.629
12	2028	124.337	- 4.500	- 100.000		19.837	- 612.792
13	2029	126.824	- 4.500	- 100.000		22.324	- 590.468
14	2030	129.361	- 4.500	- 100.000		24.861	- 565.607
15	2031	131.948	- 4.500	- 100.000		27.448	- 538.159
16	2032	134.587	- 4.500			130.087	- 408.072
17	2033	137.279	- 4.500			132.779	- 275.293
18	2034	140.024	- 4.500			135.524	- 139.769
19	2035	142.825	- 4.500			138.325	- 1.444
20	2036	145.681	- 4.500			141.181	139.737
<b>Summen</b>		2.429.737	- 90.000	- 1.500.000	- 700.000	139.737	

**Abbildung 6:** Zahlenbeispiel großer Bauherr (vgl. Nidetzky/Fuhrmann/Bovenkamp in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien Steuern<sup>27</sup>, 13:63).



eigentümer vermietet werden. Wenn hinsichtlich aller Grundstücksanteile Wohnungseigentum besteht, hat die Anwendung von § 188 BAO daher zu unterbleiben.<sup>711</sup> Ebenso wenn eine Wohnungseigentumsgemeinschaft lediglich die allgemeinen Teile der Liegenschaft vermietet (zB Hausfassaden für Werbezwecke oder Stellplätze für Handymaste).<sup>712</sup>

**Beispiel**

An einem Bauherrenmodell sind 4 Miteigentümer zu folgenden Miteigentumsanteilen beteiligt:

Person	Anteil
A (natürliche Person)	15 %
B (natürliche Person)	17 %
C-Privatstiftung	23 %
D-GmbH	45 %
Summe	100 %

Die Liegenschaft befindet sich im 9. Bezirk in Wien.<sup>713</sup>

Die natürlichen Personen A und B erzielen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Ebenso die C-Privatstiftung. Diese Einkünfte werden nach § 188 BAO festgestellt. Zuständig dafür ist das Finanzamt 9/18/19 in Wien. Das FA erlässt einen Bescheid, in dem die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte auf die einzelnen Miteigentümer – entsprechend ihrem jeweiligen Miteigentumsanteil – aufgeteilt werden. Die auf den einzelnen Miteigentümer entfallenden Einkünfte werden von Amts wegen den jeweiligen (Wohn)Sitzfinanzämtern der Miteigentümer übermittelt und sind von diesen bei der Festsetzung der ESt zu berücksichtigen, wobei die Tangenten für die Finanzämter der Miteigentümer bindend sind.<sup>714</sup>

Bei der D-GmbH sind gem § 7 Abs 3 KStG alle Einkünfte den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen. Der auf die D-GmbH entfallende Anteil an den Einkünften ist daher nach § 5 EStG zu ermitteln und kann folglich nicht in den Bescheid über die Einkünfte aus VuV aufgenommen werden.<sup>715</sup>

Eine „Beteiligung mehrerer Personen“, die zu einer Feststellung nach § 188 Abs 1 lit d BAO führt, liegt nicht vor, wenn die von der Miteigentumsgemeinschaft abgeschlossenen Mietverträge nicht fremdüblich sind oder Liebhaberei vorliegt.<sup>716</sup>

Zu beachten ist, dass im Bereich der Einkünfte aus VuV verschiedene Wahlrechte bestehen, wie insb:

- Sofortabzug oder Fünfzehntelabsetzung von Instandhaltungsaufwand (§ 28 Abs 2 EStG);

711 Nidetzky/Fuhrmann/Bovenkamp in Stingl/Nidetzky, Immobilien & Steuern<sup>27</sup>, 13:80.

712 Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger, BAO 512.

713 Nidetzky/Fuhrmann/Bovenkamp in Stingl/Nidetzky, Immobilien & Steuern<sup>27</sup>, 13:77.

714 Nidetzky/Fuhrmann/Bovenkamp in Stingl/Nidetzky, Immobilien & Steuern<sup>27</sup>, 13:77.

715 Nidetzky/Fuhrmann/Bovenkamp in Stingl/Nidetzky, Immobilien & Steuern<sup>27</sup>, 13:77.

716 Laudacher in Kanduth-Kristen/Laudacher/Lenneis/Marschner/Vock, Jakom EStG<sup>10</sup> § 28 Rz 27; zur Liebhaberei in der ESt vgl Kapitel 6.1.

In dieser Konstellation fällt somit für drei Vorgänge GrESt an.<sup>882</sup>

Bei der Mitwirkung eines Initiators, dem vom Grundstückseigentümer ein Kaufanbot gelegt wird, zeigt sich dagegen folgendes Bild (sofern dem „Erwerber“ Bauherreneigenschaft zukommt, ist das unbebaute Grundstück für die Bemessungsgrundlage heranzuziehen, ansonsten das bebaute Grundstück):

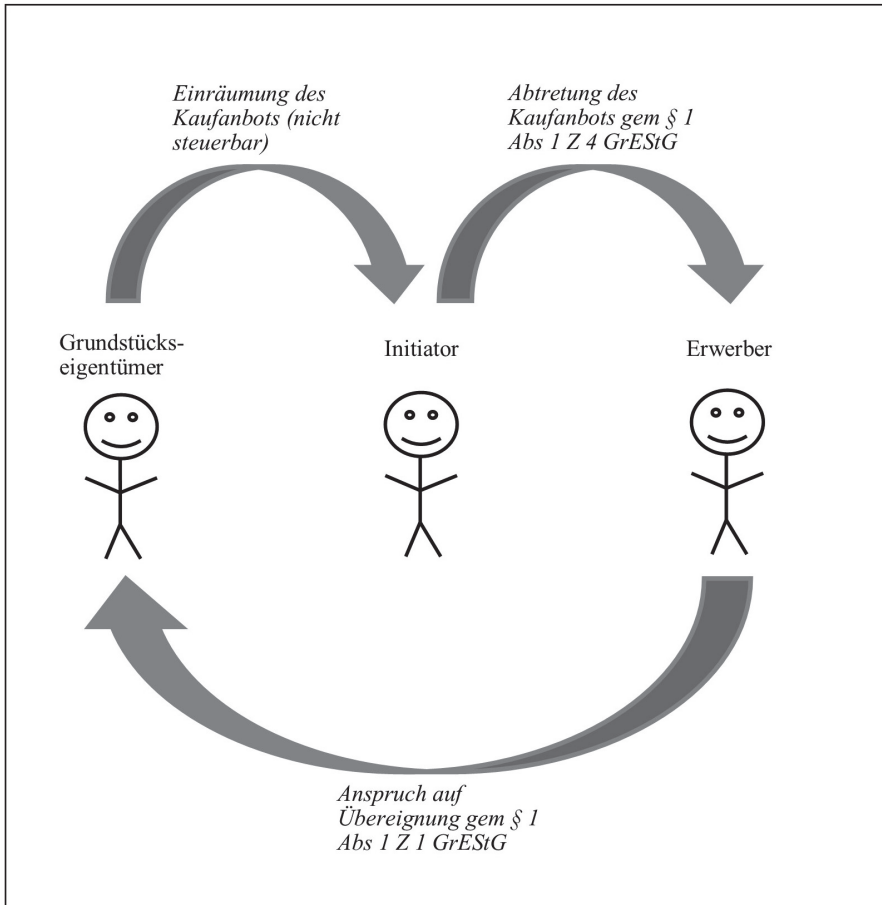


Abbildung 14: Skizze Initiator GrESt II.

In dieser Konstellation fällt somit nur für zwei Vorgänge GrESt an.<sup>883</sup>

882 Zur Bemessungsgrundlage in dieser Konstellation vgl Kapitel 7.1.2.

883 Zur Bemessungsgrundlage in dieser Konstellation vgl Kapitel 7.1.2.; Mechtler/Pinetz in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner, GrEStG § 1 Rz 419.