

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Bernhard Hofmann, Lindengasse 38 Tür 3, 1070 Wien, über die Beschwerde vom 10. Dezember 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 21. November 2019 Erf.Nr. ***1*** betreffend Grunderwerbsteuer 2019 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Verfahren vor der belangten Behörde:

Der Beschwerdeführer und Käufer ***Bf1*** (in der Folge als Bf bezeichnet) hat zusammen mit Bf2 (ebenfalls kaufende Partei) am **2.8.2019 einen Kauf- und Bauträgervertrag** mit der ABC GmbH betreffend einer Wohnung und eines Abstellplatzes abgeschlossen.

In diesem Vertrag wurde in Punkt 1.5. vereinbart, dass die verkaufende Partei Bauträger gemäß der Gewerbeordnung (Projektmanagement und Handel mit eigenen Immobilien) und die kaufende Partei Wohnungseigentumswerber im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes WEG 2002 sowie Verbraucher im Sinne des Konsumentenschutzgesetzes sei und die Bestimmungen des Bauträgervertragsgesetzes (BTVG) anzuwenden seien.

In Punkt 4.1. des Vertrages ist ein Gesamtentgelt von 408.000 € als Kaufpreis vereinbart worden.

Punkt 4.3 des Vertrages lautet:

„...“

Einvernehmlich wird festgehalten, dass die verkaufende Partei den Vertragserrichter ... zum Treuhänder gemäß § 12 BTVG bestellt hat. Die kaufende Partei nimmt ausdrücklich zur Kenntnis, dass der Treuhänder seine im BTVG und diesem Vertrag definierten Pflichten im Rahmen der Abwicklung des Bauvorhabens erfüllen wird, aber weder für die Errichtung des Bauvorhabens noch für eine Mängelbehebung verantwortlich ist und dass es dem Treuhänder aus Standesgründen verboten ist, einen Vertragspartner gegen den anderen zu vertreten oder zu beraten.“

Punkt 14 Absatz vier des Vertrages lautet:

„Die kaufende Partei bestätigt durch Unterfertigung des gegenständlichen Vertrages, die vorerwähnten Baupläne, die Bau- und Ausstattungsbeschreibung sowie den Text des gegenständlichen Vertrages vor mehr als eine Woche vor der heutigen Unterfertigung erhalten, geprüft und genehmigt zu haben und gelten diese Baupläne sowie die Bau- und Ausstattungsbeschreibung, auch ohne diesem Vertrag angeschlossen zu sein, als Vertragsbestandteil.“

In der Folge wurde der Kauf mit Abgabenerklärung bei der belangten Behörde, dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern (FAGVG) angezeigt und beim Bf sowie der anderen kaufenden Partei jeweils die Hälfte des Kaufpreises in Höhe von 204.000 € als Bemessungsgrundlage angegeben.

Es erging am **18.10.2019 die Aufforderung des FAGVG**, da es sich um ein Bauprojekt iSd BTVG handle, auf Grund dessen der Bauträger gem. § 17 BTVG dazu verpflichtet sei, einen Vertrag gem. § 3 Abs. 1 oder § 4 Abs. 1 BTVG zu errichten und daher außer Zweifel stünde, dass der Bauträger den Auftrag zur Vertragserrichtung und zur Abwicklung des Projektes erteilt habe, die Höhe der Vertragserrichtungskosten zu nennen, da die Übernahme derselben einen Teil der Gegenleistung darstellen würde.

Am 19.11.2019 gab der Vertreter des Bf die Kosten bekannt, für sich und die andere kaufende Partei in Höhe von jeweils pauschal 3.600 € inklusive Umsatzsteuer. Ergänzend wurde angeführt, dass der Gesetzgeber des BTVG keine Verpflichtung des Bauträgers vorgesehen habe, die Vertragserrichtung und –abwicklung auf eigene Kosten zu veranlassen. Erforderlich sei nach den zwingenden Bestimmungen des BTVG, dass ein schriftlicher Vertrag errichtet werde, jedoch gäbe es keine zwingende Vorschrift, welche der Vertragsparteien oder beide oder Dritte den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilen bzw. die Kosten tragen. Dies bliebe in der freien Disposition der Vertragsparteien.

Im konkreten Fall hätte der Vertreter des Bf zum Projektstart den Auftrag seitens des Bauträgers erhalten, für den Vertrieb eine Vorlage für einen Kauf- und Bauträgervertrag zu errichten. Dieser Auftrag sei erfüllt worden, aber eine Übernahme der Kosten habe nicht

stattgefunden. Würden sich Käufer für die gegenständlich zu errichtenden Wohnungen finden, würden sie dem Vertreter des Bf den Auftrag und die Vollmacht zur Errichtung und Abwicklung des konkreten Kauf- und Bauträgervertrages erteilen – verwiesen wurde in diesem Zusammenhang auf eine Beilage, die allerdings nicht mitüberreicht wurde. Diese an ihn durch die Käufer direkt erteilten Mandate keine Übernahme von Vertragserrichtungskosten durch die Käufer darstellen würden. Eine solche Übernahme würde rechtlich eine zuvor bestehende Verpflichtung dem Vertreter des Bf gegenüber voraussetzen – diese läge aber nicht vor.

In der Folge erging **am 21.11.2019 der gegenständliche Grunderwerbsteuerbescheid** des FAGVG an den Bf und die andere kaufende Partei, demzufolge jeweils neben dem halben Kaufpreis von 204.000 € auch die jeweils halben Vertragserrichtungskosten von 1.800 € als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer herangezogen wurde. Begründet wurde dies damit, dass es sich um ein Bauprojekt iSd BTVG handle, auf Grund dessen der Bauträger gem. § 17 BTVG dazu verpflichtet sei, einen Vertrag gem. § 3 Abs. 1 oder § 4 Abs. 1 BTVG zu errichten und daher außer Zweifel stünde, dass der Bauträger den Auftrag zur Vertragserrichtung und zur Abwicklung des Projektes erteilt habe, die Höhe der Vertragserrichtungskosten zu nennen, da die Übernahme derselben einen Teil der Gegenleistung darstellen würden.

Dagegen richtet sich die gegenständliche **Beschwerde vom 9.12.2019** mit folgender Begründung, die sich im Wesentlichen mit der Anmerkung bei der Bekanntgabe der Höhe der Vertragserrichtungskosten deckt:

Der Gesetzgeber des BTVG sehe keine Verpflichtung des Bauträgers vor, die Vertragserrichtung und –abwicklung auf eigene Kosten zu veranlassen. Erforderlich sei nach den zwingenden Bestimmungen des BTVG, dass ein schriftlicher Vertrag errichtet werde, nicht aber welche der Vertragsparteien oder beide oder Dritte den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilen bzw. die Kosten tragen würden. Dies bliebe in der freien Disposition der Vertragsparteien. Im konkreten Fall hätte der Vertreter des Bf zum Projektstart den Auftrag seitens des Bauträgers erhalten, für den Vertrieb eine Vorlage für einen Kauf- und Bauträgervertrag zu errichten. Dieser Auftrag sei erfüllt und abgeschlossen worden, aber eine Übernahme der Kosten habe nicht stattgefunden. Würden sich Käufer für die gegenständlich zu errichtenden Wohnungen finden, würden sie selbständig Auftrag und Vollmacht zur Errichtung und Abwicklung des konkreten Kauf- und Bauträgervertrages erteilen, wobei diese an den Vertreter des Bf durch die Käufer direkt erteilten Mandate keine Übernahme von Vertragserrichtungskosten durch die Käufer darstellen würden. Eine solche Übernahme würde rechtlich eine zuvor bestehende Verpflichtung dem Vertreter des Bf gegenüber voraussetzen – diese läge aber nicht vor.

Beantragt wurde, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass als Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Grunderwerbsteuer gem. § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG lediglich der halbe Kaufpreis heranzuziehen wäre.

Auf die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung durch die belangte Behörde wurde ausdrücklich verzichtet.

Verfahren vor der belangten Behörde:

Das FAGVG legte die gegenständliche Beschwerde am 28.1.2020 dem Bundesfinanzgericht vor. In seinem Vorlagebericht beantragte die belangte Behörde, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Begründet wurde dies wie folgt:

Der Begriff der Gegenleistung iSd § 4 und § 5 GrEStG sei die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten zu leisten verspricht, um das Grundstück zu erhalten und ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, demzufolge jede nur denkbare geldwerte Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, Teil der Bemessungsgrundlage sei.

Der VwGH habe sich wiederholt mit der Frage auseinandergesetzt, ob die Kosten der Vertragserrichtung zur Gegenleistung gehören und befunden, dass dies nur dann der Fall ist, wenn der Veräußerer den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt und der Erwerber sich verpflichtet, diese Kosten zu tragen. Würde der Veräußerer allein die Verfassung der Vertragsurkunde beauftragen, entstünden nur ihm als Auftraggeber dafür Kosten. Würde sich der Käufer verpflichten, diese für den Veräußerer entstandenen Kosten zur Gänze durch Zahlung an den Vertragsverfasser zu übernehmen, würde er in diesem Umfang eine sonstige Leistung erbringen, die er aufwenden müsste, um das Grundstück zu erhalten (VwGH 23.1.2003, [2001/16/0353](#)).

Die kaufende Partei hätte laut Punkt 14 des gegenständlichen Vertrages durch dessen Unterfertigung bestätigt, die Baupläne, die Bau- und Ausstattungsbeschreibung sowie der Text des gegenständlichen Vertrages vor mehr als einer Woche vor der Unterfertigung erhalten, geprüft und genehmigt zu haben.

Daraus würde sich eindeutig ergeben, dass der Vertrag (Mustervertrag) bereits vor Unterfertigung des gegenständlichen Kaufvertrages durch den Käufer errichtet worden sei.

Zudem sei im Punkt 4.3 des Vertrages festgehalten worden, dass die verkaufende Partei den Vertragsserrichter zum Treuhänder gemäß § 12 BTVG bestellt habe. Die Bestellung zum Treuhänder sei sohin bereits vor Unterfertigung des gegenständlichen Kaufvertrages erfolgt.

Bei der Durchführung von Wohnungsverkäufen im Rahmen von der Errichtung von Wohnhausanlagen mit mehreren Wohnungen stelle sich der tatsächliche Geschehensablauf nach der Lebenserfahrung so dar, dass im Zuge der Projektentwicklung die Veräußererseite an einen Notar/Rechtsanwalt mit dem Auftrag zur Erstellung eines Mustervertrages herantrete, der dann lediglich hinsichtlich des jeweiligen Wohnungsverkaufes, des Miteigentumsanteiles, des Käufers und des Kaufpreises adaptiert werde und dem einzelnen Kaufinteressenten zur

Unterfertigung vorgelegt werde. Es könne bei derartigen Projekten ausgeschlossen werden, dass der einzelne Käufer für sich individuell einen Vertragsverfasser mit der Vertragserrichtung beauftragt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf schloss zusammen mit der zweiten kaufenden Partei am 2.8.2019 einen Kauf- und Bauträgervertrag mit der ABC GmbH betreffend einer Wohnung und eines Abstellplatzes mit zu einem Kaufpreis von jeweils 204.000 € ab.

Die Vertragserrichtungskosten belaufen sich auf jeweils 1.800 €.

Zum Projektstart wurde der Vertreter des Bf mit der Errichtung einer Vorlage für den Kauf- und Bauträgervertrag vom Bauträger beauftragt. Punkt 14 des gegenständlichen Vertrages lautet, dass durch dessen Unterfertigung bestätigt wird, dass die Baupläne, die Bau- und Ausstattungsbeschreibung sowie der Text des gegenständlichen Vertrages vor mehr als einer Woche vor der Unterfertigung vom Käufer erhalten, geprüft und genehmigt wurde.

Die belangte Behörde berechnete in ihrem Bescheid vom 21.11.2019 die gegenständliche Grunderwerbsteuer für den Bf und die andere kaufende Partei jeweils vom halben Kaufpreis von 204.000 € und den halben Vertragserrichtungskosten von 1.800 € als Bemessungsgrundlage.

Ein Nachweis für die Beauftragung des Vertragserrichters mit der Errichtung des Kauf- und Bauträgervertrages durch den Käufer wurde nicht erbracht.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist auf Grund des eindeutigen Urkundeninhalts in Form des vorliegenden Kauf- und Bauträgervertrages, der Vorhaltsbeantwortung des Vertreters des Bf und des

Finanzamtsaktes als erwiesen anzusehen. Die, wie im Verfahrensgang erwähnt, fehlende Beilage, auf die aber in der Vorhaltsbeantwortung seitens des Bf im Zusammenhang mit der Auftrags- und Vollmachtserteilung zur Errichtung und Abwicklung des konkreten Kauf- und Bauträgervertrages hingewiesen wurde, wurde seitens des Bundesfinanzgerichtes bei der belangten Behörde vergeblich nachgefordert, da sie dort nach eigener Aussage nie eingebracht wurde. Auf Nachfrage bei der Vertretung des Bf wurde ein nicht unterfertigtes Blankoformular ohne Namen des Auftraggebers über die Summe von 3.600 € am 6.7.2020 dem Bundesfinanzgericht nachgereicht und bei den rechtlichen Erwägungen gewürdigt.

Der Verfahrensgang vor dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel sowie dem Bundesfinanzgericht ist durch den Grunderwerbsteuerbescheid, die Bescheidbeschwerde und den Vorlagebericht im Zuge der Vorlage beim Bundesfinanzgericht evident.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtsgrundlagen

Nach § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG), BGBl 1987/309 idgF ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung (geregelt in § 5 GrEStG), mindestens jedoch vom Grundstückswert zu berechnen. Bei einem Kauf (§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG) ist nach der Legaldefinition des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Die betreffenden Bestimmungen des BTVG idgF damals lauten auszugsweise:

§ 3 (1) Der Bauträgervertrag bedarf der Schriftform.

§ 4 (1) Der Bauträgervertrag muss jedenfalls folgende Punkte enthalten:

1. das Gebäude, die Wohnung oder den Geschäftsraum samt Zugehör (eigentlicher Vertragsgegenstand) und die vom Erwerber gewöhnlich nutzbaren Teile der Gesamtanlage, wobei das Ausmaß, die Lage und die Widmung des eigentlichen Vertragsgegenstandes und der Anlage jeweils bestimmt zu bezeichnen und aussagekräftige Pläne, Baubeschreibungen sowie eine Beschreibung der Ausstattung und ihres Zustandes zu Grunde zu legen und zu übergeben sind;

...

3.

den Preis und die vom Erwerber jeweils für Sonder- und Zusatzleistungen zu entrichtenden Beträge (§ 1 Abs. 1), wobei über alle damit verbundenen Abgaben und Steuern sowie die Kosten der Vertragserrichtung und -abwicklung zu informieren ist;

§ 17 Ein Bauträger, der

1. es unterlässt, einen den § 3 Abs. 1 oder § 4 Abs. 1 entsprechenden Vertrag zu errichten,

2. Zahlungen entgegen den Bestimmungen dieses Bundesgesetzes vereinbart, fordert oder entgegennimmt oder

3. es entgegen dem § 12 unterlässt, von der Vertragsschließung bis zum Ende der Sicherungspflicht (§ 7 Abs. 5) einen Treuhänder beizuziehen,

begeht – sofern die Tat nicht den Tatbestand einer gerichtlich strafbaren Handlung erfüllt – eine Verwaltungsübertretung und ist im Fall der Z 1 mit einer Geldstrafe bis zu 14 000 Euro, in den Fällen der Z 2 und 3 mit einer solchen bis zu 28 000 Euro zu bestrafen.

Rechtliche Erwägungen

Die strittige Frage im gegenständlichen Fall ist, ob die Vertragserrichtungskosten in der Höhe von 1.800 € zusätzlich zum Kaufpreis in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind, da sie eine Gegenleistung darstellen oder ob es sich dabei nicht um eine Leistung handelt, die der Käufer tätigt, um das Grundstück zu erhalten.

Gemäß der demonstrativen (VwGH 24.02.2005, 2004/16/0200) Aufzählung in [§ 5 Abs. 1 GrEStG 1987](#), die darlegt welche Leistungen bei einzelnen Erwerbsvorgängen als Gegenleistung anzusehen sind, kann eine Vielzahl an Leistungen eine Gegenleistung für den Erwerb von Grundvermögen darstellen.

Der Begriff der Gegenleistung ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht und in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nach § 21 Abs. 1 BAO zu verstehen ist (VwGH 29.08.2013, 2012/16/0159, mwN). Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt; jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage (VwGH 24.05.2012, [2009/16/0321](#)). Eine Einschränkung besteht lediglich dahingehend, dass eine Leistung nur dann eine Gegenleistung darstellen kann, wenn ein kausaler, innerer Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes besteht (*Schaffer/Siller in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner* (Hrsg), GrEStG (2017) § 5 Rz 12 und 16). Dies bedeutet, dass im Falle, dass der Auftrag zur Errichtung und Verbücherung der Vertragsurkunde vom Käufer erteilt wird, die Vertragserrichtungskosten seine eigenen Kosten sind und nicht Gegenleistung sein können, weil sie sich im Vermögen des Verkäufers nicht werterhöhend auswirken.

In diesem Zusammenhang ist aber der Zeitpunkt der Beauftragung zur Vertragserrichtung von entscheidender Bedeutung: Die Vertragserrichtungskosten wirken sich nämlich nur dann nicht werterhöhend auf das Vermögen des Verkäufers aus, wenn der Käufer den Auftrag erteilt und die Kosten zu tragen hätte. Anders stellt sich die Situation aber dar, wenn der Käufer erst gleichzeitig mit Unterfertigung der Vertragsurkunde in ein Mandatsverhältnis mit dem

Verfasser des Vertrages tritt und bei Nichtzustandekommen des Vertrages der Veräußerer das Kostenrisiko getragen hätte (*Ressler/Arnold in Arnold/Bodis* [Hrsg.], GrESt 1987, 16. Lfg., § 5 Rz 127 mit Verweis auf VwGH 23.1.2003, 2001/16/0353).

Im gegenständlichen Fall hat die belangte Behörde dem Bf mit Schreiben vom 18.10.2019 vorgehalten, der gegenständliche Vertrag betreffe ein Bauprojekt iSd BTVG, auf Grund dessen der Bauträger gem. § 17 BTVG dazu verpflichtet sei, einen Vertrag gem. § 3 Abs. 1 oder § 4 Abs. 1 BTVG zu errichten und daher außer Zweifel stünde, dass der Bauträger den Auftrag zur Vertragserrichtung und zur Abwicklung des Projektes erteilt habe. Die Übernahme der Vertragserrichtungskosten durch den Käufer stelle somit einen Teil der Gegenleistung dar.

In der dazu ergangenen Stellungnahme vom 19.11.2019 bestreitet der Vertreter der Bf, der der Vertragserrichter im gegenständlichen Fall ist, nicht, dass der Bauträger den Auftrag zur Errichtung des in Rede stehenden Kauf- und Bauträgervertrages vom 2.8.2019 erteilt habe. Es habe aber keine Übernahme der Kosten durch den Bf stattgefunden.

Weiters führt er in der Stellungnahme aus, dass Käufer, die sich für die Wohnungen finden, „ihm“ Auftrag und Vollmacht zur Errichtung und Abwicklung des konkreten Kauf- und Bauträgervertrages erteilen würden und verweist in diesem Zusammenhang auf die mitübersendete Beilage. In der Beschwerde argumentiert er fast wortgleich, mit dem Unterschied, dass die Käufer „selbständig“ Auftrag und Vollmacht zur Errichtung und Abwicklung des konkreten Kauf- und Bauträgervertrages erteilen würden.

Die fehlende Beilage, auf die in der Vorhaltsbeantwortung vom 19.11.2019 hingewiesen wurde, reichte der Bf am 6.7.2020 dem Bundesfinanzgericht nach. Es handelte sich dabei um einen undatierten Blankovordruck „Auftrags- und Honorarvereinbarung“ über 3.600 €, der nicht unterfertigt war und aus dem auch kein Name eines Käufers hervorging. Darin ist nur von der Errichtung eines Kaufvertrages, nicht jedoch von einem Kauf- und Bauträgervertrag die Rede. Dadurch konnte kein Beweis erbracht werden, dass dem Vertragserrichter (Vertreter des Bf) der Auftrag zur Vertragserrichtung vom Bf als Käufer erteilt wurde.

Dazu kommt, dass auch der Vertreter des Bf in seiner Beschwerde bzw. Vorhaltsbeantwortung lediglich allgemeine Aussagen für den Fall, dass sich Käufer „finden“ und dann „ihn“ bzw. „selbständig“ beauftragen würden, gemacht hat. Der Vertreter des Bf hat jedoch weder in der Vorhaltsbeantwortung noch in der Beschwerde, die textlich weitgehend ident sind, eine Aussage getroffen, dass es zu einer konkreten Beauftragung seiner Person zur Vertragserrichtung durch den Bf gekommen ist, diese allerdings auch nicht bestritten.

Auch wurden die oben getroffenen Feststellungen, basierend auf der ständigen Rechtsprechung (bei gleichgelagerten Sachverhalten BFG 27.05.2020, RV/7100414/2020; BFG 04.06.2019, RV/3100356/2019; BFG 10.04.2019; RV/3100218/2019) nicht bestritten bzw. konnten nicht widerlegt werden.

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang besonders Pkt. 14 des gegenständlichen Vertrages (siehe Verfahrensgang), der besagt, dass der Käufer durch die Unterfertigung des Vertrages die Baupläne, die Bau- und Ausstattungsbeschreibung sowie den Text des gegenständlichen Vertrages „*vor mehr als einer Woche vor der heutigen Unterfertigung erhalten, geprüft und genehmigt*“ hätte.

Demzufolge muss die Vertragsserrichtung bereits mindestens eine Woche vor Unterfertigung des gegenständlichen Kauf- und Bauträgervertrages erfolgt sein. Diese Tatsache bestätigt die Argumentation der belangten Behörde, dass der Verkäufer die Errichtung der Vertragsurkunde beauftragt hat, zumal die Käufer damals noch gar nicht feststanden.

Die belangte Behörde hat in ihrem Vorlagebericht vom 28.1.2020 darauf hingewiesen, dass bei derartigen Projekten wie dem gegenständlichen ausgeschlossen werden könne, dass der einzelne Käufer für sich individuell einen Vertragsverfasser mit der Vertragsserrichtung beauftragt und dies damit begründet, dass bei der Durchführung von Wohnungsverkäufen im Rahmen der Errichtung von Wohnhausanlagen mit mehreren Wohnungen sich der tatsächliche Geschehensablauf nach der Lebenserfahrung bzw. den Erfahrungen im Wirtschaftsleben so darstelle, dass im Zuge der Projektentwicklung die Veräußererseite an einen Notar oder Rechtsanwalt mit dem Auftrag zur Erstellung eines Mustervertrages herantrete, welcher dann lediglich hinsichtlich des jeweiligen Wohnungsverkaufes, des Miteigentumsanteiles, des Käufers und des Kaufpreises adaptiert werde und dem einzelnen Kaufinteressenten zur Unterfertigung vorgelegt werde.

Diesen Behauptungen der belangten Behörde, die sich betreffend ähnlich gelagerter Fälle mit vergleichbaren Sachverhalten auch auf die ständige Rechtsprechung stützen können (siehe etwa BFG 04.06.2019, RV/3100356/2019, BFG 10.04.2019, RV/3100218/2019) hat der Bf nicht widersprochen.

Da auch – wie oben ausgeführt – kein Nachweis für die Auftragserteilung zur Vertragsserrichtung von der Käuferseite erbracht wurde, ist davon auszugehen, dass auch im gegenständlichen Fall der Bf erst zum Zeitpunkt der Unterfertigung der Vertragsurkunde in ein Mandatsverhältnis mit dem Verfasser des Vertrages, dem Vertreter des Bf, getreten ist. Dadurch, dass der Auftrag zur Vertragsserrichtung nachweislich gem. Punkt 14 des Vertrages schon mindestens eine Woche vor dessen Unterzeichnung erteilt worden sein muss, kann er nur vom Veräußerer erteilt worden sein und dieser hätte bei Nichtzustandekommen des Vertrages das Kostenrisiko zu tragen gehabt (siehe nochmals *Ressler/Arnold in Arnold/Bodis* [Hrsg.], GrESt 1987, 16. Lfg., § 5 Rz 127 mit Verweis auf VwGH 23.1.2003, 2001/16/0353).

Es ist somit von einer der gängigen Praxis entsprechenden Übernahme der Vertragsserrichtungskosten durch den Bf auszugehen, die einen Teil der Gegenleistung darstellt.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof zu einem ähnlich gelagerten Fall in einem Zurückweisungsbeschluss (VwGH 4.12.2019, Ra 2019/16/0190) ausgesprochen hat (auszugsweise Wiedergabe):

"Damit sind im Revisionsfall gemäß § 41 VwGG die vom Gericht getroffenen Tatsachenannahmen zugrunde zu legen, dass sich der Vertragsverfasser gegenüber der Verkäuferin ausbedungen habe, von sämtlichen Wohnungskäufern des Projektes mit der Errichtung des Kaufvertrages und insgesamt der Abwicklung des Liegenschaftskaufes beauftragt zu werden. Der Revisionswerber habe sodann den von der Verkäuferin mit der Erstellung eines Mustervertrages beauftragten Rechtsanwalt mit der Vertragserrichtung und weiteren Abwicklung betrauen müssen, so er denn die Wohnung haben wollte. Hätte er den Kaufvertrag mit der Verkäuferin nicht geschlossen, wäre es zu keiner Beauftragung des Vertragsverfassers durch den Revisionswerber gekommen."

Auch im vorliegenden Fall spricht alles dafür, dass der Vertragsverfasser und der Verkäufer (der Bauträger) übereingekommen waren, dass Ersterer von sämtlichen Wohnungskäufern des Projektes mit der Errichtung der jeweiligen Kauf- und Bauträgerverträge zu beauftragen ist. Wäre dem nicht so, würde die vom Vertreter des Bf ausgesagte Errichtung einer Vorlage eines solchen Vertrages im Auftrag des Bauträgers keinen Sinn machen.

Somit sind im gegenständlichen Fall gleichsam wie im oben angeführten Revisionsfall des VwGH die potentiellen Käufer gezwungen, den vom Bauträger mit der Erstellung einer Vorlage (also eines Mustervertrages) beauftragten Notar oder Rechtsanwalt mit der Vertragserrichtung und weiteren Abwicklung zu beauftragen, um überhaupt als Käufer in Betracht gezogen zu werden.

Der Bf behauptete auch nicht, dass es auch nur einen Kaufinteressenten gegeben hätte, der einen anderen Rechtsanwalt mit der Errichtung des Vertrages beauftragt hätte – was er –wenn es einen gegeben hätte – zur Unterstützung seiner Argumentation in der gegenständlichen Beschwerde, dass die Vertragserrichtung in der „freien Disposition“ des potentiellen Käufers liegt, wohl getan haben würde. Nach der Aktenlage (siehe auch vergleichbare Fälle in GZ. RV/7100412/2020 und RV/7100411/2020) gibt es keinen Hinweis für eine tatsächliche freie Wahl des Vertragserrichters.

Auch Punkt. 4.3. des gegenständlichen Vertrages widerspricht der Argumentation der freien Dispositionsmöglichkeit der Käufer, da er besagt, dass einvernehmlich festgehalten werde, dass der Verkäufer den Vertragserrichter ... zum Treuhänder gemäß § 12 BTVG bestellt hat und der Käufer ausdrücklich zur Kenntnis nimmt, dass der Treuhänder seine im BTVG und diesem Vertrag definierten Pflichten im Rahmen der Abwicklung des Bauvorhabens erfüllen werde, aber weder für die Errichtung des Bauvorhabens noch für eine Mängelbehebung verantwortlich sei und dass es dem Treuhänder aus Standesgründen verboten sei, einen Vertragspartner gegen den anderen zu vertreten oder zu beraten.

Damit steht fest, dass sich der Verkäufer von Beginn an auf einen bestimmten (im Vertrag namentlich genannten) Rechtsanwalt festgelegt hat, der mit der Vertragserrichtung und -abwicklung zu beauftragen war.

Der Argumentation des Bf, dass die Auswahl der Person des Vertragserrichters in seiner freien Disposition gelegen habe, kann daher nicht gefolgt werden.

Vielmehr ist die Argumentation der belangten Behörde schlüssig und nachvollziehbar auch in Hinblick auf die genannte höchstgerichtliche und gerichtliche Judikatur und ist daher die Wertung dieser Vertragserrichtungskosten zur Gänze als übernommene „sonstige Leistung“ iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 rechtmäßig vorgenommen worden und waren diese zuzüglich zum Kaufpreis der Besteuerung zu Grunde zu legen (siehe auch BFG 08.04.2020, RV/3100231/2020).

Nach den Bestimmungen des § 4 Abs. 1 Z 3 BTVG ist im Zusammenhang mit dem Bauträgervertrag über alle damit verbundenen Abgaben und Steuern sowie die Kosten der Vertragserrichtung und -abwicklung zu informieren. Dass dem vorliegenden Vertrag derartige Informationen nicht zu entnehmen sind, vermag eine Hinzurechnung dieser Leistung zur Bemessungsgrundlage nicht zu verhindern, zumal der Begriff der Gegenleistung nicht nach der äußeren Form bzw. dem strengen Wortlaut des jeweiligen Vertrages, sondern nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt des zugrunde liegenden Erwerbsvorganges zu beurteilen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gem. Art 133 Abs 4 B-VG iVm § 25a Abs 1 VwGG 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. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen umfangreichen, ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Daher ist gegen dieses Erkenntnis eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 10. Juli 2020