

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 21. Juli 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel als Vorgängerorganisation des Finanzamtes Österreich Dienststelle Sonderzuständigkeiten vom 25. Juni 2020 betreffend Grunderwerbsteuer 2020

Steuernummer \*\*\*BF1StNr2\*\*\* zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

#### 1. Kaufvertrag der beschwerdeführenden Partei mit der Bauträgerin:

Der Beschwerdeführer \*\*\*Bf1\*\*\* (in der Folge als Bf bezeichnet) schloss am 31. Jänner 2020 als Käufer mit der \*\*\*123\*\*\* KG, FN \*\*\*abc\*\*\* (\*\*\*123neu\*\*\*), als Bauträgerin/Verkäuferin (in der Folge als Bauträgerin und/oder Verkäuferin bezeichnet) einen Kaufvertrag über Liegenschaftsanteile an der EZ \*\*\*000\*\*\* KG 01657 Leopoldstadt verbunden mit Wohnungseigentum und dem dazugehörigen Einlagerungsraum sowie KFZ Abstellplatz ab.

Aus dem Kaufvertrag geht in Abschnitt II (Präambel, Rechtsverhältnisse) Punkte 5 und 6 hervor (siehe wörtlich im Sachverhalt unten II.1. dargestellt), dass als wesentliche Grundlage des Kaufvertrages der Entwurf des Wohnungseigentumsvertrages als Beilage des Kaufvertrages fungierte und die kaufende Partei bestätigt, den Entwurf des gegenständlichen Kaufvertrages eine Woche vor Vertragsunterfertigung erhalten zu haben.

Abschnitt XV. regelt desweiteren explizit, dass der Bf als Käufer neben Kaufpreis und Nebenkosten wie Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr auch die Vertragserrichtungskosten sowie die Kosten der treuhändigen Abwicklung etc. zu tragen hat.

Der Vertrag wurde von der Kanzlei \*\*\*VertragserrichterIn\*\*\* (in der Folge als VertragserrichterIn bezeichnet) errichtet, die auch als Treuhänderin beauftragt wurde.

## 2. Verfahren vor der belangten Behörde:

Am 2. Juni 2020 richtete die belangte Behörde ein **Ergänzungsersuchen an die Treuhänderin**, mit der Bitte um Bekanntgabe der Höhe der Vertragserrichtungskosten, mit der Begründung, dass außer Zweifel stünde, dass der Bauträger den Auftrag zur Vertragserrichtung und zur Abwicklung des Projektes erteilt hätte und die Übernahme der Vertragserrichtungskosten durch den Käufer einen Teil der Gegenleistung darstellen würden.

Mit E-Mail vom 17. Juni 2020 gab die Treuhänderin die Kosten der Vertragserrichtung in Höhe von 12.222,00 € bekannt unter Verweis auf Abschnitt XV.3 des gegenständlichen Kaufvertrages.

In der Folge erließ die belangte Behörde den gegenständlichen **Grunderwerbsteuerbescheid** am 25. Juni 2020 in Höhe von 24.192,77 €.

Begründet wurde diese Summe damit, dass die Bemessungsgrundlage der Kaufpreis in Höhe von 679.000 € sowie die Vertragserrichtungskosten in Höhe von 12.222,00 € wären, da es sich um ein Bauprojekt iSd BTVG handle und gem. § 17 BTVG der Bauträger verpflichtet sei, einen Vertrag iSd § 3 Abs. 1 oder § 4 Abs. 1 BTVG zu errichten und außer Zweifel stünde, dass der Bauträger im gegenständlichen Fall den Auftrag zur Vertragserrichtung und Abwicklung des Projektes erteilt hätte. Daher würde die Übernahme dieser Kosten einen Teil der Gegenleistung darstellen.

Dagegen richtete der Bf die gegenständliche **Beschwerde vom 19. Juli 2020** und beantragte, die Vertragserrichtungskosten aus der Bemessungsgrundlage zu eliminieren und die Grunderwerbsteuer lediglich vom Kaufpreis festzusetzen.

Begründet wurde die Beschwerde wie folgt:

*„Die Grunderwerbsteuer erfasst den Erwerb von inländischen Grundstücken. Sie knüpft jeweils an Rechtsvorgänge an und ist somit eine Rechtsverkehrssteuer. Aus der Anknüpfung an Vorgänge des Rechtsverkehrs folgt eine entsprechende formalrechtliche Beurteilung des Erwerbvorganges.*

*Die Grunderwerbsteuer wird beim Kauf vom Wert der Gegenleistung berechnet.*

*Die Gegenleistung ist laut Erläuterungen des BMF beim Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen*

- *Beispiel*

*Für übernommene sonstige Leistungen: Der Käufer verpflichtet sich zur Übernahme einer Darlehensschuld.*

*Für vorbehaltene Nutzungen der Verkäuferin/des Verkäufers: Die Verkäuferin/Der Verkäufer behält sich am Grundstück ein Wohnungsrecht oder ein Fruchtgenussrecht vor.*

*Für die Errichtung des Vertrages wurde die Kanzlei \*\*\*Vertragserrichterin\*\*\* betraut.*

*Diese Kanzlei erbrachte folgende Leistungen an mich:*

- *Errichtung des Kaufvertrages und persönliche Erläuterung*
- *Eröffnung eines Treuhandkontos mit entsprechender Absicherung (Rechtsanwaltskammer) der Kaufsumme*
- *Bezahlung des Verkäufers vom Treuhandkonto entsprechend Baufortschritt*

*mit entsprechender Haftung dafür*

*Die Zahlungen für diese Leistungen an den Rechtswalt stellen somit keine Gegenleistung an den Verkäufer dar. Es ist richtig, dass der Verkäufer nur verkauft, wenn der von den Rechtsanwälten ausgearbeitete Vertrag verwendet wird und die Käufer die Kanzlei \*\*\*Vertragserrichterin\*\*\* mit der Abwicklung beauftragen. Anders ist ein solches Großprojekt jedoch gar nicht wirtschaftlich abzuwickeln.*

*Das hat aber damit nichts zu tun, dass die Leistungen des Rechtsanwaltes direkt an mich erbracht und abgerechnet wurden und damit keine Gegenleistung an den Verkäufer sind.“*

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 24. August 2020** wurde die Beschwerde von der belangten Behörde als unbegründet abgewiesen mit folgender Begründung:

*„Die Vertragserrichtungskosten stellen eine Gegenleistung dar, sofern die Kosten vom Käufer übernommen werden und der Verkäufer den Rechtsanwalt mit der Errichtung des Kaufvertrages beauftragt hat. Für die Annahme, dass der Auftrag zur Vertragserrichtung vom Verkäufer stammt spricht eindeutig der Umstand, dass es sich um ein Bauprojekt im Sinne des BTVG handelt. Hierbei ist es üblich, dass ein Treuhänder bestellt wird, der zugleich für die Errichtung und grundbücherliche Durchführung dieses Kaufvertrages sowie für sämtliche Kaufverträge dieses Projektes bestellt wird. Es gibt somit eine Vielzahl völlig identer Kaufverträge beim selben Rechtsanwalt. Potentiellen Käufern wird ein bereits vorformulierter Vertragsentwurf zur Unterfertigung unterbreitet. Der Passus der Kostentragungsregelung lt. Punkt XV. des Vertrages wäre außerdem aus zivilrechtlicher Sicht vollkommen unnötig wäre der Auftrag zur Vertragserrichtung tatsächlich vom Käufer gestellt worden. Aus diesen Gründen war die Beschwerde daher abzuweisen.“*

Dagegen stellte der Bf Vorlageantrag am 17. September 2020 mit gleichartiger Begründung wie in der Beschwerde und entgegnete dem Argument der belangten Behörde, dass in nahezu allen Verkaufsverträgen geregelt sei, welche Partei die Vertragserrichtungskosten trage und eine solche Kostenvereinbarung gerade aus zivilrechtlicher Sicht notwendig sei. Der Bf beantragte im Vorlageantrag eine mündliche Verhandlung.

### **3. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht:**

Am 7. Oktober 2020 legte die belangte Behörde den gegenständlichen Fall dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die belangte Behörde gab folgende Stellungnahme ab:

*„Der Begriff der Gegenleistung iSd §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff.*

*Jede nur denkbare geldwerte Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage. Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten zu leisten verspricht, um das Grundstück zu erhalten.*

*Der VwGH hat sich wiederholt mit der Frage auseinandergesetzt, ob die Kosten der Vertragserrichtung zur Gegenleistung gehören.*

*Die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zählen nur dann zur Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage, wenn der Veräußerer den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt und der Erwerber sich verpflichtet, diese Kosten zu tragen. Beauftrag*

*nämlich der Veräußerer allein die Verfassung der Vertragsurkunde, dann entstehen nur ihm als Auftraggeber dafür Kosten. Verpflichtet sich der Käufer, diese für den Veräußerer entstandenen Kosten zur Gänze durch Zahlung an den Vertragsverfasser zu übernehmen, dann erbringt er in diesem Umfang eine sonstige Leistung, die er aufwenden musste, um das Grundstück zu erhalten (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0353).*

*Die kaufende Partei bestätigt im Punkt II/6. des gegenständlichen Vertrages, die in Punkt II/5. Genannten Urkunden, insbesondere auch den Entwurf des gegenständlichen Kaufvertrages eine Woche vor Vertragsunterfertigung erhalten zu haben.*

*Daraus folgt, dass die Vertragserrichtung bereits mindestens eine Woche vor Unterfertigung des vorliegenden Kaufvertrages erfolgt sein muss. Dieser Umstand spricht somit für die Annahme, dass der Veräußerer die Errichtung der Vertragsurkunde beauftragt hat, zumal die Käufer damals noch gar nicht feststanden.*

*Damit steht fest, dass sich die verkaufende Partei von Beginn an auf einen bestimmten Rechtsanwalt festgelegt hat, der mit der Vertragserrichtung und -abwicklung zu beauftragen war.*

*Bei der Durchführung von Wohnungsverkäufen im Rahmen von der Errichtung von Wohnhausanlagen mit mehreren Wohnungen stellt sich der tatsächliche Geschehensablauf nach der Lebenserfahrung bzw. den Erfahrungen im Wirtschaftsleben so dar, dass im Zuge der Projektentwicklung die Veräußererseite an einen Notar/Rechtsanwalt mit dem Auftrag zur Erstellung eines Mustervertrages herantritt, welcher dann lediglich hinsichtlich des jeweiligen Wohnungsverkaufes, des Miteigentumsanteiles, des Käufers und des Kaufpreises adaptiert wird und dem einzelnen Kaufinteressenten zur Unterfertigung vorgelegt wird. Es kann bei derartigen Projekten ausgeschlossen werden, dass der einzelne Käufer für sich individuell einen Vertragsverfasser mit der Vertragserrichtung beauftragt.*

*Dies wird vom Bf sogar bestätigt, führt er doch in der Beschwerde aus, dass der Verkäufer nur verkauft, wenn der von den Rechtsanwälten ausgearbeitet Vertrag verwendet wird und die Käufer die Kanzlei \*\*\*Vertragserrichterin\*\*\* mit der Abwicklung beauftragen.*

*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 Liegenschafts Kaufes 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.“*

*Nach Ansicht des Finanzamtes sind daher die Vertragserrichtungskosten als übernommene „sonstige Leistung“ iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 zu werten und somit die Summe aus Kaufpreis zuzüglich Vertragserrichtungskosten der Besteuerung zu Grunde zu legen.“*

Mit **Beschluss vom 13. Juni 2024** befragte das Bundesfinanzgericht **die gegenständliche Bauträgerin** als Zeugin, ob die Bauträgerin/Verkäuferin, die Kanzlei \*\*\*Vertragserrichterin\*\*\* mit der Vertragserrichtung des gegenständlichen Kaufvertrages beauftragt hätte und ersuchte um Vorlage des Wohnungseigentumsvertrages, auf den im Kaufvertrag in Punkt 5.II.1.5 lit.h verwiesen wurde.

Die Zeugin beantwortete den Beschluss eingehend beim Bundesfinanzgericht mit 24. Juni 2024 fristgerecht damit, dass sie bestätigte, dass die \*\*\*123\*\*\* KG nunmehr \*\*\*123neu\*\*\* die Kanzlei \*\*\*Vertragserrichterin\*\*\* als Treuhänderin gemäß BTVG mit der Errichtung des Entwurfes des Kaufvertrages beauftragt hätte und die Individualisierung der einzelnen Kaufverträge direkt von den Käufern an die Kanzlei \*\*\*Vertragserrichterin\*\*\* erfolgt sei.

Außerdem legte die Zeugin den Wohnungseigentumsvertrag vor, in dem der Bf als einer der Eigentümer aufschien.

Gleichermaßen erging am **13. Juni 2024 ein Beschluss an die Vertragserrichterin**, die ebenfalls als Zeugin befragt wurde, ob sie den gegenständlichen Kaufvertrag im Auftrag der Bauträgerin oder im Auftrag des Bf errichtet hätte. Auch sie wurde ersucht, den Wohnungseigentumsvertrag dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Beim Bundesfinanzgericht langte keine Antwort der Vertragserrichterin/Zeugin ein.

Im August 2024 **lud das Bundesfinanzgericht zur mündlichen Verhandlung am 6. September 2024 um 9 h** und informierte die Verfahrensparteien über das Ermittlungsergebnis des Bundesfinanzgerichtes im Zuge des Parteiengehörs gemäß § 115 Abs. 2 BAO durch Übermittlung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 13. Juni 2024 an den Bauträger als Zeugen sowie dessen schriftlicher Antwort.

Drei Tage vor der mündlichen Verhandlung teilte der Bf mit E – mail dem Bundesfinanzgericht mit, dass er an der für 6. September anberaumten mündlichen Verhandlung, die er beantragt hatte, nicht teilnehmen könne, weil er sehr kurzfristig aus familiären Gründen ins Ausland verreisen müsse und auch keine Vertretung organisieren hätte können. Er ersuchte um Verschiebung der Verhandlung und gab seine Handynummer an.

Die zuständige Richterin rief den Bf am 3. September an und erklärte ihm, dass eine Verschiebung der Verhandlung grundsätzlich zwar möglich wäre, aber nicht sinnvoll, weil die Rechtsfrage vom Verwaltungsgerichtshof längst entschieden sei, zumal der Bauträger im Ermittlungsverfahren auch bestätigt hätte, dass er die Errichtung des Vertrages in Auftrag gegeben hätte und somit durch Zeugenaussage bestätigt wäre, dass der Vertragsentwurf vom Bauträger beauftragt worden wäre. Daher wäre die Bezahlung durch den Bf als Gegenleistung zu qualifizieren, die zur Bemessungsgrundlage dazuzuzählen wäre.

Der Bf meinte, dass die Kosten, die er an die Vertragsserrichterin, die Kanzlei \*\*\*Vertragsserrichterin\*\*\* bezahlt hätte, weit über die Kosten der Vertragsserrichtung hinausgingen (Treuhändertätigkeit und Bezahlung etc.) und diese Teile aus der Bemessungsgrundlage herausgerechnet werden könnten, um welche Teile es sich dabei handle sei durch Befragung der Kanzlei feststellbar.

Die Richterin entgegnete, dass sie die Kanzlei per Beschluss schon einmal befragt hätte und trotz nachweislicher Übernahme keine Antwort erhalten hätte. Außerdem würden diese Informationen, die der Bf erst jetzt telefonisch erstmalig vorbrachte, ein neues Parteivorbringen darstellen, das von ihm dem Bundesfinanzgericht schriftlich vorzulegen sei, um weiter gewürdigt werden zu können.

Der Bf stellte in Aussicht, unmittelbar nach seiner Rückkehr die Kostenaufgliederung von der Kanzlei zu erfragen und dem Bundesfinanzgericht zukommen lassen und räumte ein, den Antrag auf mündliche Verhandlung zurückzuziehen. Die Richterin klärte ihn auf, dass dies verfahrensrechtlich nicht per mail, sondern nur schriftlich (oder per Fax) möglich sei.

**Die Verhandlung, die für Freitag den 6. September 2024 anberaumt war, wurde in der Folge auf Grund der Ausführungen des Bf am 3. September wieder abberaumt.**

In der Folge wurde seitens des Bf ein **umfangreiches Parteivorbringen** per mail erstattet:

Am **16. September 2024** informierte der Bf von der **Übermittlung eines mails an die Vertragsserrichterin**, in dem er sie um Information ersuchte. Darin wurden folgende Leistungen als dem Bf bekannt angegeben:

Errichtung des Kaufvertrages und persönliche Erläuterung, Eröffnung eines Treuhandkontos mit entsprechender Absicherung (Rechtsanwaltskammer) der Kaufsumme, Bezahlung des Verkäufers vom Treuhandkonto entsprechend Baufortschritt mit entsprechender Haftung dafür sowie Anträge Grundbucheintragung.

Darüberhinaus gab der Bf an, davon erfahren zu haben, dass die Vertragsserrichterin noch weitere Verträge im Zusammenhang mit dem Wohnungserwerb erstellt hätte und nannte z.B. einen Servitutsvertrag. Der Bf fragte, ob die Vertragsserrichterin diese Verträge direkt an die Bauträgerin verrechnet hätte oder diese auch im Pauschalbetrag inkludiert seien bzw. welchen Kostenanteil die Erstellung des Kaufvertrages im Verhältnis zu den übrigen Leistungen hätte.

Am 17. September 2024 informierte der Bf das Bundesfinanzgericht darüber, dass eine **Antwort der Vertragsserrichterin** eingetroffen sei, die eine Leistungsaufgliederung als unmöglich darstellte und übermittelte diese im Anhang.

Die Vertragsserrichterin führte darin aus, dass sie nicht nachvollziehen könne, dass eine Anfrage des Bundesfinanzgerichts nicht beantwortet worden sei und verwies auf einen Mail-Anhang, der die Beantwortung der Anfrage des Bundesfinanzgerichtes enthalten sollte, aber nach Aussage des Bf im mail vom 20. September 2024 nicht vorhanden gewesen wäre und daher dem Bundesfinanzgericht auch nicht übermittelt wurde.

Inhaltlich sah die Vertragsserrichterin eine Aufteilung ihrer Leistung im Verhältnis zu einander als unmöglich an, sämtliche Wohnungseigentumsobjekte würden mit im Wesentlichen gleichartigen Verträgen veräußert. In die Vertragserstellung sein ihrerseits insgesamt viele Stunden investiert worden, in jeden Kaufvertrag auch gesondert (samt ausführlicher Besprechung der Vertragsunterlagen, etc.). Daneben wäre auf Grundlage dieser Verträge die grundbücherliche Durchführung des Kaufvertrages, die Wohnungseigentumsbegründung, die Abwicklung auf Grundlage des Bauträgervertragsgesetzes, die Lastenfreistellung, uvm. erfolgt.

Auch würden Dienstbarkeiten (der Entwurf der diesbezüglichen vertraglichen Grundlage wäre dem Kaufvertrag als Beilage ./8 angeschlossen worden) im Grundbuch auf Auftrag der Bauträgerin durchgeführt, wobei aber kein Zusammenhang mit der Pauschale bestünde, dadem Bf derselbe Betrag in Rechnung gestellt worden wäre, wenn keine Dienstbarkeiten umzusetzen gewesen wären.

Der Bf zeigte sich nicht zufriedengestellt mit dieser Antwort und **ersuchte das Bundesfinanzgericht am 19. September 2024 um etwas Zeit, um die Rechtsanwaltskammer**

**einzuschalten** und über diese eine detailliertere Aufgliederung des Honoraranteiles, der auf die Kaufvertragserstellung entfällt, zu erhalten.

Ebenfalls am **19. September 2024 richtete das Bundesfinanzgericht einen Beschluss an die VertragserrichterIn als Zeugin** des gegenständlichen Verfahrens, der dem Bf ebenfalls zugestellt wurde, mit folgendem Inhalt:

Die VertragserrichterIn wurde in der Person des dortigen Rechtsanwaltes **\*\*\*RA\*\*** als Zeuge nochmals informiert, dass der Bf betreffend Grunderwerbsteuerbescheid der gegenständlich erworbenen Wohnung vom Bauträger Beschwerde erhoben hat, insbesondere wegen des Einbezuges der Rechtsanwaltskosten der VertragserrichterIn in die Bemessungsgrundlage, anhand der die Höhe der Grunderwerbsteuer vom Finanzamt festgesetzt wurde.

Weiters wurde informiert, dass das Bundesfinanzgericht im Zuge des Ermittlungsverfahrens zur Beurteilung des gegenständlichen verwaltungsgerichtlichen Verfahrens die Höhe der Kosten, die dem Bauträger entstanden wären, wenn die beschwerdeführende Partei diese nicht übernommen hätte, benötige.

Diese wurden am 17. Juni 2020 als Vertragserrichtungskosten vom Zeugen gegenüber der belangten Behörde mit 12.222 € angegeben.

Informiert wurde auch, dass der Bf am 16. September 2024 beim Bundesfinanzgericht vorgebracht hätte, für folgende Leistungen Kosten entrichtet zu haben:

- a. Errichtung des Kaufvertrages und persönliche Erläuterung
- b. Eröffnung eines Treuhandkontos mit entsprechender Absicherung (Rechtsanwaltskammer) der Kaufsumme
- c. Bezahlung des Verkäufers vom Treuhandkonto entsprechend Baufortschritt mit entsprechender Haftung dafür
- d. Anträge Grundbucheintragung

Bezug genommen wurde diesbezüglich auf das neue Parteivorbringen des Bf, erfahren zu haben, dass darüber hinaus noch weitere Verträge im Zusammenhang des Wohnungserwerbes von der Kanzlei des Zeugen erstellt worden seien (z.B. Servitutsvertrag). Hingewiesen wurde, dass der Text des diesbezüglichen E-Mails, das der Bf dem Zeugen mit der Frage, ob diese Verträge direkt an Verkäufer verrechnet oder auch im Pauschalbetrag inkludiert worden wären bzw. der Frage, welchen Kostenanteil die Erstellung des Kaufvertrages im Verhältnis zu den übrigen Leistungen hätte geschickt hätte, wurde dem Bundesfinanzgericht übermittelt wurde

und mails angeblich unbeantwortet geblieben wären bzw. Kontaktaufnahmeversuche des Bf gescheitert wären.

Daher wurde der Zeuge nun vom Bundesfinanzgericht aufgefordert, eine Aufschlüsselung des Kostenbetrages von 12.222 € zu übermitteln sowie auch in Hinblick auf die vier oben angeführten Punkte a-d Stellung zu nehmen, ob in diesem Betrag auch andere Kosten, die grundsätzlich dem Verkäufer anfallen würden und nicht in die Sphäre der Käuferseite (Bf) fallen, wie die genannten Kosten für einen Servitutsvertrag enthalten seien.

Darüberhinaus wurde darauf hingewiesen, dass der Zeuge bereits mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 13. Juni 2024, der mit Rsb Zustellung nachweislich am 17. Juni 2024 von der Kanzlei übernommen wurde, als Zeuge befragt wurde und dieser Verpflichtung bis heute nicht nachgekommen ist, da bis dato keine Antwort beim Bundesfinanzgericht eingelangt ist. In Folge dessen wurde dem Zeugen gemäß § 111 BAO eine Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000 € angedroht für den Fall, dass der gegenständliche Beschluss ebenfalls unbeantwortet bleiben sollte und in Aussicht gestellt, als Zeuge zur mündlichen Verhandlung geladen zu werden.

Außerdem wurde ausdrücklich auf die Zeugenbelehrung des am 17. Juni 2024 zugestellten Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes an den Zeugen verwiesen, derzufolge jedermann grundsätzlich verpflichtet ist, vor dem Bundesfinanzgericht als Zeuge über alle ihm bekannten, für ein verwaltungsgerichtliches Verfahren maßgebenden Tatsachen auszusagen (§ 169 BAO) sowie auf die Verpflichtung zur Vorlage von Schriftstücken zur Einsicht (§ 172 BAO).

**Am 24. September 2024 übermittelte der Bf unter Beifügung des mails an die Vertragsserrichterin ein mail an die Rechtsanwaltskammer Wien**, in dem er die Situation darstellte und ersuchte, dahingehend auf die Vertragsserrichterin einzuwirken, ihm eine Kostenaufgliederung im Sinne von Kosten für Erstellung des Kaufvertrags und sonstige Kosten in Prozentsatz-Form zu übermitteln.

**Am 1. Oktober 2024 informierte der Bf das Bundesfinanzgericht darüber, dass er am Vortag von der Vertragsserrichterin angerufen worden wäre**, die sich sehr erbost darüber gezeigt hätte, dass er sich an die Rechtsanwaltskammer gewandt hätte – die, um eine geschäftsordnungsgemäße Behandlung durchführen zu können um Bekanntgabe der Daten des Bf sowie um Übermittlung der angeführten Korrespondenz mit dem

Bundesfinanzgericht, der Honorarnote und des Kaufvertrages ersuchte – und über sein Vorbringen bei dieser. Der Bf vermeinte, dass das Bundesfinanzgericht „offensichtlich“ dem Vertragserrichter das Schreiben an die Rechtsanwaltskammer übermittelt hätte und stellte klar, dass er lediglich eine Leistungsaufgliederung der Honorarnote erlangen hätte wollen und fragte nach, ob das Bundesfinanzgericht den Grund für dessen Unmöglichkeit erfahren könnte bzw. falls z.B. durch Computerabsturz Stundenaufzeichnungen verloren gegangen seien, vielleicht schon eine Schätzung ausreiche.

Das Bundesfinanzgericht stellte am 2. Oktober 2024 klar, dass es der Vertragserrichterin kein mail des Bf weitergeleitet hätte, sondern lediglich den Beschluss vom 19. September 2024, der dem Bf auch zugestellt wurde und der die Androhung einer Zwangsstrafe enthielt, weil schon einmal ein Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 13. Juni 2024 in der gegenständlichen Sache von der Vertragserrichterin, die als Zeugin des gegenständlichen Verfahrens fungiert, trotz nachweislicher Zustellung nicht beantwortet wurde.

**Am 11. Oktober richtete die Vertragserrichterin/ deren Rechtsanwalt als Zeuge ein mail an die zuständige Richterin in Beantwortung des Beschlusses vom 19. September mit folgendem Inhalt:**

Der Zeuge zeigt sich überrascht und übermittelte im Anhang ein mail vom 27. Juni 2024, das angeblich an das Bundesfinanzgericht übermittelt worden wäre und den Beschluss vom 13. Juni 2024 beantworten sollte mit folgendem Inhalt:

*„Mit E-Mail vom 10.07.2019 (siehe Anlage) wurde uns das Kaufanbot betreffend die vertragsgegenständliche Wohnung übermittelt. Auf der Grundlage dieses Kaufanbots wurden von uns die Vertragsunterlagen erstellt und an die Vertragsteile übermittelt. Der Beschwerdeführer hat vereinbarungsgemäß die Kosten für die Errichtung und grundbücherliche Durchführung der Unterlagen, der Treuhandschaft und der Wohnungseigentumsbegründung getragen.“*

Dieses mail langte nie im Posteingang des Bundesfinanzgerichtes ein.

Desweiteren gab der Zeuge zu seiner Tätigkeit als vertragserrichtende Kanzlei und Treuhänder im Sinne des Bauträgervertragsgesetz (BTVG) an, dass hinsichtlich jedes Käufers die Erstellung der jeweils individualisierter Vertragsunterlagen, deren Erläuterung sowie die grundbücherliche Durchführung derselben vorgenommen würde und gleichzeitig für alle Käufer und Bauträger die Wohnungseigentumsbegründung ob der jeweils vertragsgegenständlichen Liegenschaft umgesetzt würde.

Teilweise (auch im gegenständlichen Fall) würde auch die grundbücherliche Umsetzung von Dienstbarkeiten, die beispielsweise der Versorgung der Liegenschaft dienen oder Auflagen aus der Baubewilligung darstellen, notwendig sein.

Hierzu wäre im konkreten Fall jedem Kaufvertrag bereits ein „Rohentwurf 18.03.2019 Dienstbarkeits- und Reallastvertrag“ genannter Entwurf als Beilage ./8 angeschlossen und während des Bauprojekts von der Kanzlei des Zeugen finalisiert und umgesetzt worden.

Der, jedem Käufer gegenüber in Rechnung gestellte Honoraranspruch, sei nicht prozentual auf einzelne Leistungen im Zusammenhang mit der Stellung als Vertragserrichterin und Treuhänderin im Sinne des BTVG teilbar, sondern würde vor dem Entschluss, die Position als Vertragserrichterin und Treuhänderin für ein bestimmtes Projekt zu übernehmen, auf Grundlage des von der Kanzlei geschätzten Aufwandes kalkuliert und nachweislich marktüblich.

Dies wurde **vom Bundesfinanzgericht am 14. Oktober folgendermaßen beantwortet:**

Das Bundesfinanzgericht informierte zum einen, dass das Mail vom 27. Juni 2024 nicht angekommen ist und ersuchte um Übermittlung von dessen Beilagen, die in der Weiterleitung nicht enthalten waren.

Desweiteren wurde der Zeuge informiert, dass Antworten auf gerichtliche Beschlüsse per E-Mail dem von der Bundesabgabenordnung vorgegebenen Erfordernis der Schriftlichkeit nicht genügen, sondern E-mails nach wie vor als unzulässig, wenn nicht gar als rechtliches Nichts angesehen werden.

Die zuständige Richterin sagte aber zu, die Informationen als Beweismittel zu werten.

Hingewiesen wurde vom Bundesfinanzgericht nochmals darauf, dass auf Grund der Antwort des Bauträgers auf den Beschluss vom Juni 2024, vom Bundesfinanzgericht mittlerweile ermittelt werden konnte, dass der Bauträger den Auftrag zur Erstellung des ursprünglichen Vertragsentwurfes gegeben hat.

Zum Beschluss vom 19. September wurde ersucht, den Servitutsvertrag zu übermitteln, dessen beinhaltete Errichtung der Zeuge bestätigt hatte.

Die zuständige Richtern fragte dazu, ob dieser Servitutsvertrag irgendetwas mit dem Beschwerdeführer zu tun hätte, ob der Bauträger für diesen Servitutsvertrag extra Kosten zu tragen gehabt hätte, wenn der Bf diese nicht getragen hätte oder die Kosten für den

Servitutsvertrag ebenfalls in den pauschal geschätzten Gesamtkosten von 12.222 € enthalten gewesen seien.

Nach Erinnerung vom 21. Oktober 2024 durch die zuständige RichterIn **langte am 25. Oktober 2024 eine Antwort des Zeugen** ein:

Mit E-Mail vom 10. Juni 2019 wäre das Kaufanbot betreffend die vertragsgegenständliche Wohnung vom Büro der Bauträgerin übermittelt worden, der konkrete Auftrag zur Erstellung der (individualisierten) Vertragsunterlagen und Übermittlung an die Vertragsteile wäre gemäß der dem Kaufanbot zu Grunde liegenden Vereinbarung (die die Annahme des Kaufanbots durch die Bauträgerin vorsehe und sohin zunächst vom jeweiligen Käufer bestimmt werde) aus Sicht des Zeugen in rechtlicher Hinsicht von der kaufenden Partei und nicht der Bauträgerin erteilt.

Vor der Erstellung der individualisierten Vertragsunterlagen hatte die Kanzlei aber - das werde ebenfalls im Kaufanbot festgehalten und angeführt - die diversen Unterlagen (Kaufvertrag, Wohnungseigentumsvertrag, Treuhandvereinbarung, Spezialvollmacht, etc.) bereits vorbereitet und dem Kaufanbot angeschlossen bzw. davor an den Käufer zur Durchsicht übergeben.

Zusätzlich hätte die Bauträgerin dem Käufer ebenfalls bereits zuvor diverse vertragsrelevanten Unterlagen, wie die Bau- und Ausstattungsbeschreibung, diverse Pläne, den Energieausweis, einen Servitutsplan, etc.) übergeben.

Im Rahmen der Abwicklung des Projektes wäre die Kanzlei des Zeugen von der Bauträgerin beauftragt worden, die aus Sicht der Bauträgerin relevanten Reallasten und Servituten vertraglich zu gestalten und grundbücherlich durchzuführen. Dieser Umstand wäre schon bei Übernahme der Position als Vertragserrichterin und Treuhänderin beim gegenständlichen Projekt bekannt gewesen, weshalb sich die Kanzlei des Zeugen entschlossen hätte, jedem Kaufvertrag einen Rohentwurf zum Dienstbarkeits- und Reallastvertrag als Beilage ,/8 anzuschließen.

Die Ausgestaltung der Dienstbarkeiten selbst hätte auch auf Basis technischer Gegebenheiten, die sich erst während der Bauphasen entwickeln hätten können, erst finalisiert und im Grundbuch durchgeführt werden können. Die Bauträgerin hätte sämtliche, mit der Vertragserrichtung und grundbücherlichen Durchführung verbundenen Kosten getragen.

Die Käufer der Wohnungen, also auch der Bf hätten keinerlei Honorar für diese Bemühungen zu tragen.

Zu den konkreten Fragen teilte der Zeuge mit, dass der Servitutsvertrag sehr wohl etwas mit dem Bf zu tun hätte, der als nunmehriger (Wohnungs-)Eigentümer der Liegenschaft konkret an die Servitutsverträge, die ja auch im Grundbuch verbüchert worden wären, gebunden sei.

Aus jedem Servitutsvertrag leite sich eine Vielzahl an Rechten und Pflichten für den Bf aus diesen diversen Dienstbarkeiten und Reallasten ab. Durch den Kaufvertrag selbst und insbesondere die Beilage ./.8 des Kaufvertrages wären diese mstände dem Bf, soweit möglich, im Wesentlichen vor Vertragsunterfertigung bekannt gewesen.

Die Frage, ob der Bauträger für diesen Servitutsvertrag extra Kosten zu tragen gehabt hätte, wenn der Bf diese nicht getragen hätte oder die Kosten für den Servitutsvertrag ebenfalls in den pauschal geschätzten Gesamtkosten von 12.222 € enthalten gewesen wären, wurde verneint, es wäre **von Anfang an klar gewesen, dass der Bauträger zur Umsetzung des Projektes, schon aus technischer Sicht, diverse Reallasten und Dienstbarkeiten umzusetzen haben werde**. Dies sei erfolgt und vom Bauträger bezahlt worden.

**Dem Bf seien durch den Servitutsvertrag bzw. dessen grundbücherlicher Umsetzung keinerlei Kosten entstanden.** Im Pauschalhonorar des Kaufvertrages seien die Leistungen für Dienstbarkeiten (Vertragspartei wurde der Bf erst nach Wohnungseigentumsbegründung und damit nach grundbücherlicher Durchführung als Rechtsnachfolger der Bauträgerin) in keiner Weise berücksichtigt worden.

Der jedem Käufer gegenüber in Rechnung gestellte Honoraranspruch, sei nicht prozentual auf einzelne Leistungen im Zusammenhang mit der Stellung als Vertragserrichterin und Treuhänderin im Sinne des BTVG teilbar, sondern werde vor dem Entschluss, die Position als Vertragserrichterin und Treuhänderin für ein bestimmtes Projekt zu übernehmen, auf Grundlage des geschätzten Aufwandes kalkuliert und sei nachweislich marktüblich. Dienstbarkeiten selbst wären in den Überlegungen zur Höhe des Honorars jedenfalls nicht berücksichtigt worden und hätten auch keinen Einfluss darauf.

In der Folge wurden die Ausführungen des Zeugen dem Bf als Beilage zum **Beschluss vom 14. November 2024 zur Kenntnis** gebracht.

Mit Fax vom 4. Dezember 2024 **zog der Bf den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück** und erstattete kein weiteres Vorbringen, sondern bedankte sich für die korrekte Verfahrensführung.

## II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

### 1. Sachverhalt

Der Bf schloss mit 31. Jänner 2020 als Käufer mit der Verkäuferin einen Kaufvertrag über Liegenschaftsanteile an der EZ \*\*\*000\*\*\* KG 01657 Leopoldstadt verbunden mit Wohnungseigentum und dem dazugehörigen Einlagerungsraum sowie KFZ Abstellplatz ab.

Punkt 5 und 6 des Kaufvertrages lautet:

*„5. Wesentliche Grundlagen des Kaufvertrages sind:*

*a) die rechtskräftige Baubewilligung vom 09.04.2019, GZ **MA37/BB/\*\*\*GZ\*\*\* -2018-1**, sowie zur Umsetzung des Projekts notwendige Bewilligungen (Garage, Aufzug, etc)*

*b) die Bau- und Ausstattungsbeschreibung des Vertragsgegenstandes und der Gesamtanlage, Beilage ./1*

*c) der Plan der vertragsgegenständlichen Wohnung, Beilage ./2*

*d) die Übersichtspläne, Beilage(nkonvolut) ./3*

*e) die Vereinbarung über Sonder-, oder Zusatzwünsche, (optional), Beilage ./4*

*f) die Treuhandvereinbarung mit den Treuhändern \*\*\*Vertragserrichterin\*\*\*, Beilage ./5*

*g) ein aktueller Grundbuchsatz (vgl. Punkt 11.1.)*

*h) der Entwurf des Wohnungseigentumsvertrages, Beilage ./6*

*i) Energieausweis*

*j) Hausverwaltungsvertrag samt -Vollmacht (Beilage ./9*

*6. Die kaufende Partei bestätigt, die in Punkt II.5. genannten Urkunden, insbesondere auch den Entwurf des gegenständlichen Kaufvertrages eine Woche vor Vertragsunterfertigung erhalten zu haben.“*

Betreffend die Kostentragung regelt Punkt XV. des Kaufvertrages diese explizit wie folgt:

*„Die kaufende Partei, die den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt hat, trägt neben dem Kaufpreis folgende Kosten und Abgaben, die im Zusammenhang mit der Errichtung und*

*Verbücherung des Kaufvertrages und Wohnungseigentumsvertrages stehen - die Vertragsparteien haften im Innenverhältnis jedoch solidarisch - (vgl insbesondere die Treuhandvereinbarung, Beilage ./5, deren Punkt III.2.):*

*1. die Grunderwerbsteuer (3,5% des (Brutto-)Kaufpreises) € 23.765,00;*

*2. die Eintragungsgebühr (1,1% des (Brutto-)Kaufpreises) € 7.469,00;*

*3. die Kosten der Vertragserrichtung, treuhändigen Abwicklung und grundbücherlichen Durchführung in Höhe von pauschal 1,5% des (Brutto-)Kaufpreises, d.s. € 10.185,00 zzgl 20% USt (€ 2.037,00) und Barauslagen (zB jene, die bei Grundbuchsgesuchen anfallen: derzeit € 12,05 zzgl 20% USt ERV-Übermittlungskosten, €44,00 Gerichtsgebühren Grundbuch; weiters Porti, Kopien, etc) und die mit etwaigen Pfandrechten, Belastungs- und Veräußerungsverboten, etc verbundenen Leistungen in Höhe von pauschal 0,5% des (Brutto-)Kaufpreises, d.s. € 3.395,00 zzgl 20% USt (€ 679,00) und Barauslagen - die pauschalierten Nettokosten zzgl USt und einem geringen Barauslagenbetrag werden im Rahmen einer Akonto-Honorarnote nach Vertragsunterfertigung zur Verrechnung gebracht und sind binnen 14 Tagen zur Zahlung fällig. Nach Abschluss der Angelegenheit sind von der kaufenden Partei die restlichen Barauslagen zu bezahlen;*

*...“*

Auf Ergänzungsersuchen der belangten Behörde an die Treuhänderin, wurden die Vertragserrichtungskosten mit 12.222,00 € bekanntgegeben unter Verweis auf Punkt XV.3 des gegenständlichen Kaufvertrages. Die belangte Behörde begründete das Ergänzungsersuchen damit, dass außer Zweifel stünde, dass der Bauträger den Auftrag zur Vertragserrichtung und zur Abwicklung des Projektes erteilt hätte und die Übernahme der Vertragserrichtungskosten durch den Käufer einen Teil der Gegenleistung darstellen würden.

Diesen Ausführungen wurde von der Treuhänderin nicht widersprochen.

In der Folge erließ die belangte Behörde den gegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheid am 25. Juni 2020 in Höhe von 24.192,77 €, bemessen vom Kaufpreis und den Vertragserrichtungskosten.

Der Bf erhob dagegen am 19. Juli 2020 die gegenständliche Beschwerde und beantragte, die Vertragserrichtungskosten aus der Bemessungsgrundlage zu eliminieren, gab in seiner Begründung zu, dass es richtig sei, dass die Verkäuferin nur verkaufe, wenn der von den Rechtsanwälten ausgearbeitete Vertrag verwendet werde und die Käufer die Kanzlei

\*\*\*VertragsserrichterIn\*\*\* mit der Abwicklung Beauftragen würden, aber die Leistungen des Rechtsanwaltes wären direkt an den Bf erbracht und abgerechnet worden und würden damit keine Gegenleistung an die Verkäuferin darstellen.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 24. August 2020 wurde die Beschwerde abgewiesen ua unter Verweis auf die höchstgerichtliche Judikatur.

Der Bf stellte am 17. September 2020 Vorlageantrag und beantragte darin eine mündliche Verhandlung.

Mit der Antwort auf den **Beschluss** des Bundesfinanzgerichtes vom **13. Juni 2024** bestätigte die Bauträgerin/Verkäuferin, dass sie die vertragsserrichtende Kanzlei gemäß BTVG mit der Errichtung des Entwurfes des Kaufvertrages beauftragt hätte und die Individualisierung der einzelnen Kaufverträge direkt von den Käufern an die Kanzlei \*\*\*VertragsserrichterIn\*\*\* erfolgt sei, eine Antwort der VertragsserrichterIn langte nicht beim Bundesfinanzgericht ein.

Die mündliche Verhandlung wurde auf Ersuchen des Bf wieder abberaumt, da er nicht daran teilnehmen hätte können.

Stattdessen erstattete er umfangreiches Vorbringen in Hinblick auf Einrechnung von mehr Kosten als für die gegenständliche Immobilienerwerbung nötig gewesen wären, zB Kosten für einen Servitutsvertrag etc. und eigentlich vom Bauträger zu leisten gewesen wären, sodass die Grunderwerbsteuer einer zu hohen Bemessungsgrundlage unterlag.

Die diesbezüglich durchgeführten Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes ergaben, dass die VertragsserrichterIn in Person des Zeugen Rechtsanwalt \*\*\*RA\*\* ausgesagt hat, dass Vorarbeiten vor der individualisierten Ausfertigung der Kaufverträge für die Käufer im Auftrag des Bauträgers erfolgt sind und dass dem Bf durch den Servitutsvertrag bzw. dessen grundbücherlicher Umsetzung keinerlei Kosten entstanden sind und im Pauschalhonorar des Kaufvertrages die Leistungen für Dienstbarkeiten nicht berücksichtigt wurden.

Die Ausführungen des Zeugen wurde dem Bf als Beilage zum Beschluss vom 14. November 2024 zur Kenntnis gebracht.

In der Folge zog der Bf den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück und erstattete kein weiteres Vorbringen.

## 2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist auf Grund des vorgelegten elektronischen Aktes inklusive dem gegenständlichen Kaufvertrag als erwiesen anzusehen.

Der Verfahrensgang vor dem Finanzamt Österreich als Rechtsnachfolger des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel sowie dem Bundesfinanzgericht ist durch den Bescheid, die Bescheidbeschwerde, die Beschwerdevereinsentscheidung und den Vorlageantrag und schließlich Vorlage vor dem Bundesfinanzgericht evident.

Für den gegenständlichen Fall ist von entscheidender Bedeutung die Frage, welche der beiden Vertragsparteien den Rechtsanwalt mit der Abfassung des Bauträgervertrages beauftragt hat und daher grundsätzlich verpflichtet ist, das dafür vereinbarte Honorar zu bezahlen.

Dazu wurden folgende Aspekte gewürdigt:

Zum einen ist festzuhalten, dass die belangte Behörde in ihrem Ergänzungsersuchen schriftlich dokumentierte, dass sie von einer Beauftragung durch die Verkäuferin ausging, als sie die Treuhänderin/Vertragsserrichterin um Bekanntgabe der Höhe der Vertragsserrichtungskosten ersuchte. Diesen Ausführungen wurde seitens der Vertragsserrichterin nicht widersprochen und die Kosten bekanntgegeben.

Zum anderen gibt der Bf selbst in seinen Ausführungen in der gegenständlichen Beschwerde zu, dass es richtig sei, dass die Verkäuferin nur dann verkaufe, wenn der von den Rechtsanwälten ausgearbeitete Vertrag verwendet würde und diese vertragsserrichtende Kanzlei mit der Abwicklung beauftragt würde. Damit gibt er implizit zu, dass bereits ein ausgearbeiteter Vertrag bestanden hat, bevor er die vertragsserrichtende Kanzlei mit der Abwicklung beauftragte (beauftragen musste).

Dazu kommt die übliche Praxis bei der Abwicklung solcher Bauträgerprojekte, die wie der Bf selbst in seiner Beschwerde ausführt, anders gar nicht wirtschaftlich abzuwickeln wären und die im Einklang mit den Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes steht.

Dies vor allem auch vor dem Hintergrund der gesetzlichen Verpflichtung nach dem BTVG, die den Bauträger zur Errichtung eines Vertrages gem. § 17 BTVG zwingt.

Darüberhinaus ist entscheidend das Faktum, dass der Bf als Käufer in Punkt 6. des Vertrages bestätigt, den Entwurf des gegenständlichen Kaufvertrages einschließlich Wohnungseigentumsvertrag bereits eine Woche vor Vertragsunterfertigung erhalten zu haben und sich in Punkt XV.3 zur Tragung der Kosten der Vertragsserrichtung verpflichtet.

Die Bestätigung für all die genannten Prämissen gab schließlich die schriftliche Zeugenaussage der gegenständlichen Bauträgerin in Beantwortung der Fragen des Bundesfinanzgerichtes in seinem Beschluss vom 13. Juni 2024. Die Bauträgerin/Verkäuferin bejahte nicht nur die Frage, die ihr das Bundesfinanzgericht als Zeugin mit Beschluss vom 13. Juni 2024 gestellt hatte, ob die Bauträgerin/Verkäuferin die vertragserrichtende Kanzlei mit der Errichtung des Entwurfes des Kaufvertrages beauftragt hätte, sondern ergänzte noch, dass die Individualisierung der einzelnen Kaufverträge direkt von den Käufern an die Kanzlei erfolgt sei, was ebenfalls die Ausführungen der belangen Behörde bestätigte.

Damit ist zweifelsfrei erwiesen, dass die Verkäuferin den gegenständlichen Vertragsentwurf ursprünglich in Auftrag gegeben hat, auch wenn die Vertragserrichterin dann die endgültige Vertragserstellung im Auftrag und auf Kosten des Käufers erstellte.

Diese Vorgangsweise bestätigt auch die Aussage der Vertragserrichterin/des Zeugen \*\*\*RA\*\*\*, der in seinen Ausführungen vom 25. Oktober 2024, in denen er aussagt, vor Erstellung der individualisierten Vertragsunterlagen diverse Unterlagen wie Kaufvertrag, Wohnungseigentumsvertrag, Treuhandvereinbarung, Spezialvollmacht, etc. bereits vorbereitet und dem Kaufanbot angeschlossen bzw. davor an den Käufer zur Durchsicht übergeben zu haben, was mit den oben angeführten Prämissen und dem Inhalt des Kaufvertrages in Einklang steht.

Das bedeutet, dass durch das Ermittlungsverfahren des Bundesfinanzgerichtes der – von der belangen Behörde in ihrem Vorlagebericht richtig ausgeführte – „tatsächliche Geschehensablauf nach der Lebenserfahrung bzw. den Erfahrungen im Wirtschaftsleben“ durch die schriftlichen Aussagen der Zeugen Bauträgerin/Verkäuferin und Vertragserrichterin/in der Person des \*\*\*RA\*\*\* bestätigt worden ist, denen besonderes Gewicht in der Beweiswürdigung zukommt.

Der Antrag auf die für September 2024 bereits anberaumte mündliche Verhandlung wurde vom Bf wieder zurückgezogen. Da der Sachverhalt durch die Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes geklärt wurde, war eine solche auch nicht erforderlich.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

##### 3.1.1. Rechtsgrundlagen

Gemäß § 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.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist bei einem Kauf Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Das Bauträgervertragsgesetz (kurz BTVG) lautet idgF auszugsweise wie folgt:

*§ 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;*

*§ 12 (1) Der Bauträger ist verpflichtet, spätestens bei der Unterfertigung des Bauträgervertrags einen Treuhänder zu bestellen, dessen Tätigkeit erst mit dem Ende der Sicherungspflicht des Bauträgers (§ 7 Abs. 5) dem jeweiligen Erwerber gegenüber endet. Auf die Bestellung des Treuhänders kann nur verzichtet werden, wenn für alle allfälligen Rückforderungsansprüche des Erwerbers eine schuldrechtliche Sicherung (§ 8) bestellt wird.*

*(2) Als Treuhänder kann nur ein Rechtsanwalt (eine Rechtsanwalts-Gesellschaft) oder ein Notar bestellt werden.*

*(3) Der Treuhänder hat außer den Verpflichtungen aus diesem Bundesgesetz, aus anderen Vorschriften oder aus Vertrag insbesondere die Pflicht,*

*1. den Erwerber über die Natur des Vertrags und die wesentlichen Vertragspunkte in rechtlicher Hinsicht zu belehren, insbesondere*

*a. über die nach dem Vertrag zur Verfügung stehenden Möglichkeiten der Sicherung (§ 7) einschließlich der jeweiligen Rechtsfolgen für den Fall der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Bauträgers sowie*

*b. über den Haftrücklass (§ 4 Abs. 4) und seine Rechtsfolgen, und*

*2. die Erfüllung der Sicherungspflicht des Bauträgers nach diesem Bundesgesetz zu überwachen und*

*3. dem Erwerber über die von ihm entgegengenommenen Zahlungen entweder laufend, mindestens aber jährlich nach Abschluß des Kalenderjahrs spätestens zum 31. Jänner des Folgejahrs Rechnung zu legen und*

*4. dafür zu sorgen, dass der Erwerber Zahlungen nur auf Konten entrichtet, über die der*

*Treuhänder Verfügungsberechtigt ist und die durch die Abwicklung über ein Kreditinstitut nach § 109a Abs. 5 Notariatsordnung bzw. in einer Treuhandeinrichtung der jeweiligen Rechtsanwaltskammer abgesichert sind.*

*(4) Bei der grundbücherlichen Sicherstellung (§ 9) hat der Treuhänder die vertraglichen und grundbuchsrechtlichen Voraussetzungen, insbesondere das Vorhandensein von Freistellungsverpflichtungen der Hypothekargläubiger (§ 9 Abs. 3), zu prüfen und den Erwerber bei der Einhaltung des Ratenplans durch Überwachung des Baufortschritts zu unterstützen.*

*(5) Bei der pfandrechtlichen Sicherung (§11) hat der Treuhänder die vertraglichen, die grundbuchsrechtlichen und die wertmäßigen Voraussetzungen für die Deckung allfälliger Rückforderungsansprüche zu prüfen.*

## *§ 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.*

### **3.1.2. Rechtliche Würdigung**

#### **3.1.2.1 Begriff der Gegenleistung**

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert zu berechnen.

Bei einem Kauf (§ 1053 f. ABGB, § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG) ist nach der Legaldefinition des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Zu beachten ist, dass der Begriff der Gegenleistung iSd §§ 4 und 5 GrEStG ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff ist, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht.

Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinn gemäß §21 BAO zu verstehen. Es kommt für die Beurteilung der Gegenleistung daher nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist.

Daher fällt unter den Begriff der Gegenleistung jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt, demnach die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält bzw. alles, was der Käufer einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten (siehe dazu *Fellner in Fellner* [Hrsg], Grunderwerbsteuer [15. Lfg 2016] zu § 5 GrEStG 1987, Rz 4ff mwN).

Wird der Auftrag zur Errichtung und Verbücherung der Vertragsurkunde vom Käufer erteilt, sind die Vertragserrichtungskosten seine eigenen Kosten und können nicht Gegenleistung sein, da sie sich im Vermögen des Verkäufers nicht werterhöhend auswirken.

Dies gilt aber nicht, 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).

### **3.1.2.2 Auftrag zur Vertragserstellung bevor der Bf die Vertragsserrichterin beauftragt hat**

Für die rechtliche Beurteilung des gegenständlichen Falls war daher insbesondere die Frage zu beantworten, welche der beiden Vertragsparteien den Rechtsanwalt mit der Abfassung des gegenständlichen Bauträgervertrages/Kaufvertrages beauftragt hat und daher verpflichtet ist, das vereinbarte Honorar zu zahlen (§ 1014 ABGB).

Diese Frage konnte auf Grund der allgemeinüblichen Praxis, der gesetzlichen Bestimmungen des BTVG sowie der Aussagen des Bf und der Verkäuferin/Bauträgerin zweifelsfrei beantwortet werden:

Wie in Punkt II.2. (Beweiswürdigung) schon begründet und ausgeführt, hat das Bundesfinanzgericht ermittelt, dass die ursprüngliche Beauftragung zum Entwurf des Wohnungseigentumsvertrages von der Verkäuferin/Bauträgerin getätigt wurde und der Bf als Käufer lediglich zusätzlich in der Folge diese Kanzlei mit der endgültigen auf seinen Namen individualisierten Abwicklung beauftragte und die Kosten für die Vertragsserrichtung, wie in Punkt XV.3 vertraglich vereinbart, für die gesamte Vertragsserrichtung getragen hat.

Die schriftliche Zeugenaussage der gegenständlichen Bauträgerin in Beantwortung der Fragen des Bundesfinanzgerichtes in seinem Beschluss vom 13. Juni 2024 in Verbindung mit den Aussagen des Bf und der allgemein üblichen Praxis in derlei Fällen lässt darüber keinen Zweifel mehr offen.

Dies wurde auch in den Ausführungen der Vertragsserrichterin/des dort tätigen Zeugen Rechtsanwalt \*\*\*RA\*\*\* vom 25. Oktober 2024 bestätigt, der explizit darauf Bezug nimmt, die Entwürfe schon dem Käufer/dem Bf mitübersandt zu haben und dann darauf aufbauend die Individualisierung auf seinen Namen vorgenommen zu haben.

Wie der Bf selbst in seinem Vorlageantrag ausführt, verkaufte die Verkäuferin nur, wenn der von den Rechtsanwälten ausgearbeitete Vertrag verwendet wurde und der Käufer die ausarbeitende Kanzlei mit der Abwicklung beauftragte. Auf Grund all dieser Fakten muss das Bundesfinanzgericht davon ausgehen, dass auf Grund der ursprünglichen Beauftragung zum Entwurf des Wohnungseigentumsvertrages durch die Verkäuferin, der Käufer lediglich in der

Folge diese Kanzlei mit der finalen Abwicklung mit seinem Namen als Käufer beauftragte und die Kosten für die gesamte Vertragserrichtung, wie in Punkt XV.3 dargelegt, getragen hat.

Das bedeutet grunderwerbsteuerrechtlich, dass der Bf jene Vertragserrichtungskosten, die die Verkäuferin/Bauträgerin grundsätzlich selbst als Auftraggeberin zu tragen gehabt hätte, übernommen hat und sie einen Teil der Gegenleistung iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 des vom Bf aufgewendeten Vermögens zum Erhalt des Grundstückes darstellen.

Die Argumentation des Bf im Vorlageantrag, dass „in nahezu allen Verkaufsverträgen geregelt ist, welche Partei die Vertragserrichtungskosten trägt“ ist zwar grundsätzlich richtig, aber zu einem Zeitpunkt, in dem der Käufer noch nicht feststeht und von der Verkäuferin ein Vertragsentwurf in Auftrag gegeben wird, um diesen den jeweiligen potentiellen Käufern vorzulegen, würde – falls der Käufer in der Folge dafür die Kosten für die Vertragserrichtung nicht übernehmen sollte – der Passus der Kostentragungsregelung tatsächlich vollkommen unnötig sein, weil natürlich der bis dato einzige Auftraggeber die Kosten entrichten müsste – und das ist die Verkäuferin – da man den Namen des potentiellen Käufers noch nicht gekannt hat.

Nur die „Verpflichtung“ des Käufers, den Vertragsentwurf und die Kanzlei, die diesen errichtet hat, durch Beauftragung zu übernehmen, hat zur Folge, dass überhaupt jemand anderer als die Verkäuferin, der den Vertragsentwurf in Auftrag gegeben hat, zur Kostentragung der Vertragserrichtungskosten herangezogen werden kann, nämlich der jeweilige Käufer.

Nach Würdigung sämtlicher Aussagen und Fakten steht demnach für die erkennende Richterin fest, dass der Vertragsverfasser ursprünglich von der Bauträgerin/Verkäuferin mit der Errichtung und Abwicklung des gegenständlichen Kaufvertrages beauftragt worden ist und damit den Hauptteil der Vertragserrichtung schon bevor der Bf als Käufer den Auftrag zur Finalisierung des Kaufvertrages mit Namen und Daten gegeben hat, geleistet hat.

Die schriftliche Ergänzung der Vertragsurkunden mit den Namen, Geburtsdaten und Wohnadressen der einzelnen Käufer, die dann individuell erfolgen muss, stellt genau genommen auch keine weitere „Beauftragung“ zur Errichtung des bereits bestehenden Kaufvertrages dar, der ursprünglich bereits im Auftrag der Bauträgerin/Verkäuferin ausgearbeitet worden ist, sondern lediglich eine Finalisierung auf den Namen des Käufers personalisiert. Es handelt sich beim abgeschlossenen Kaufvertrag ohne Zweifel um jenen Vertrag, den der Vertragsverfasser auftragsgemäß errichtet hat. Die Bauträgerin wollte offensichtlich, dass der einschreitende Rechtsanwalt, das Projekt mit eben diesem, in seinem Auftrag errichteten Vertrag rechtlich abwickelt.

### 3.1.2.3 Höchstgerichtliche Judikatur bei derartigen Fallkonstellationen

Dass der Bf als Käufer dann den Vertragsverfasser im Zuge des getätigten Kaufes zur endgültigen Ausfertigung „beauftragen musste“, sonst wäre das Geschäft wohl nicht zu Stande gekommen, wie der Bf selbst ausführt – und sich zur Kostentragung für die Vertragserrichtung verpflichtet, entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung in solchen Fällen und auch dem Sachverhalt, über den der Verwaltungsgerichtshof in seinem Zurückweisungsbeschluss VwGH 4.12.2019, Ra 2019/16/0190 ausgesprochen hat:

„...“

*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.“*

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits mehrfach mit der Frage auseinandergesetzt, ob die Kosten der Vertragserrichtung eine Gegenleistung darstellen, wie die belangte Behörde in ihrem Vorlagebericht richtig ausgeführt hat.

Die Vertragsserrichtungskosten sind nur dann Teil der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage, wenn der Verkäufer den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt und der Käufer sich verpflichtet, diese Kosten zu tragen. In diesem Fall würden nämlich nur dem Verkäufer als Auftraggeber dafür Kosten entstehen. Verpflichtet sich jedoch der Käufer, diese – für den Verkäufer – entstandenen Kosten zur Gänze durch Zahlung an den Vertragsverfasser zu übernehmen, handelt es sich dabei um eine sonstige Leistung, die er aufwenden musste, um das Grundstück zu erhalten (VwGH 23.01.2003, 2001/16/0353).

In diesem Zusammenhang führte auch das Bundesfinanzgericht in seiner Entscheidung BFG 20.12.2022, RV/7103116/2021, zu den Erfahrungen des gelebten Alltags zum Thema Vertragsserrichtungskosten Folgendes aus:

*„Im Rahmen der Errichtung von Bauträgerprojekten ist es entsprechend der Lebenserfahrung und den Erfahrungen des Wirtschaftslebens in der Regel so, dass sich der Bauträger und Verkäufer im Zuge der Projektentwicklung eines Rechtsanwaltes oder Notars bedient und von diesem einen Mustervertrag aufsetzen lässt. Der vom Vertreter vorbereitete Mustervertrag wird dann in der Regel lediglich hinsichtlich der einzelnen Verkäufe adaptiert und dem Käufer zur Begutachtung und Unterfertigung vorgelegt. Darin erschöpft sich aber auch die vom Käufer hinsichtlich der Vertragserstellung zu entfaltende Aktivität. Wenn der Käufer Maklerhonorare, die der Verkäufer zu tragen hätte, übernimmt, dann sind diese Maklerhonorare ebenfalls als eine vom Käufer für den Verkäufer übernommene Verpflichtung in die Gegenleistung einzubeziehen (vgl BFG 11.08.2022, RV/2100293/2020).“*

Aus den genannten Gründen teilt das Bundesfinanzgericht die Ansicht der belangten Behörde, dass die Vertragserrichtungskosten als übernommene „sonstige Leistung“ iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 zu werten sind und die Summe aus Kaufpreis zuzüglich Vertragserrichtungskosten der Besteuerung zu Grunde zu legen war, weil nicht nur das, was der Verkäufer vom Käufer auf Grund des Vertrages zu fordern berechtigt ist, sondern jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstücks gewährt, Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer darstellt.

Gegenleistung iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 ist somit die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, damit er das Grundstück erhält (VwGH 23.02.2006, 2005/16/0276).

Dies vor allem auch vor dem zivilrechtlichen Hintergrund, dass der Verkäuferin/Bauträgerin grundsätzlich gem. § 1014 ABGB auch die Kostentragung der von ihr beauftragten Vertragserrichtung obliegen und nur der Umstand, dass es im Innenverhältnis Vereinbarungen zwischen Verkäuferin und Vertragserrichterin betreffend die Kostentragung gibt, nichts an der grundsätzlichen Sichtweise ändern kann, dass der Auftraggeber diese Kosten zu tragen hat (siehe dazu auch BFG 28.9.2023, RV/7100458/2020).

Der Bf als Käufer des gegenständlichen Grundvermögens übernimmt damit die zivilrechtliche Verpflichtung zur Tragung der Vertragserrichtungskosten, demzufolge sind diese Kosten auch in die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

#### **3.1.2.4 Abberaumung der beantragten mündlichen Verhandlung, umfangreiches Vorbringen des Bf und neuerliches Ermittlungsverfahren des Bundesfinanzgerichtes**

Was das umfangreiche Vorbringen des Bf betrifft, dass der Bf nach Abberaumung der mündlichen Verhandlung, weil er daran nicht teilnehmen konnte, erstattet hat, in Hinblick

darauf, dass mehr Kosten von ihm zu entrichten gewesen wären, als er Leistungen erhalten habe, ist zu sagen, dass sich dies insbesondere auf den genannten Servitutsvertrag und vermuteter anderer Leistungen bezogen hat, zumal die genannten Kosten für das Treuhandkonto bzw. Erklärung etc. Kosten darstellen, die auch dem Bf zu Gute kamen.

Nach den Ausführungen der VertragsserrichterIn/des Zeugen gibt es dafür allerdings als Ergebnis der Ermittlungen keinen Anhaltspunkt, zumal die Kosten nicht nur als Pauschale abgegolten wurden, sondern auch der Zeuge versicherte, dass nach en Pauschalvereinbarungen der Kostentragung der Bf auch ohne den genannten Servitutsvertrag nicht weniger Kosten zu entrichten gehabt hätte.

Grundsätzlich ist dazu festzuhalten, dass selbst wenn diese Vermutung gestimmt hätte und die VertragsserrichterIn dem Bf illegal mehr Kosten verrechnet hätte, als er zu tragen gehabt hätte bzw.-die eigentlich die Verkäuferin tragen hätte müssen, wäre dies, je nach Sachverhalt, ein Fall für die Zuständigkeit der Zivil- oder Strafgerichte. An der Grunderwerbsteuerlichen Situation hätte sich selbst in diesem Fall nicht viel geändert, da die höchstgerichtliche Judikatur auf dem Standpunkt steht, dass alles – also jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstücks gewährt – Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer darstellt und Gegenleistung iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 die Summe dessen ist, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, damit er das Grundstück erhält. Sollte es keine andere Möglichkeit gegeben haben, das Grundstück zu erhalten als mehr Kosten zu tragen und der Bf hätte es getan, würde dieses „mehr“ auch einen Teil der Gegenleistung darstellen.

Trotzdem hat das Bundesfinanzgericht die Ermittlungen auf Grund dieses umfangreichen neuen Vorbringens aber wieder aufgenommen, weil immerhin die Möglichkeit bestand, dass die Kostenverrechnung nicht pauschal sondern nach Einzelposten vorgenommen und dem Bf irrtümlich verrechnet worden wäre. In diesem Fall hätte man die Kosten für den Servitutsvertrag der Verkäuferin verrechnen müssen und sie wären daher aus der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer prozentuell wieder herauszurechnen gewesen und hätten diese im Sinne des Bf gemindert.

Da dies aber nicht der Fall ist und der Bf auch ohne Servitutsvertrag nicht weniger an Kosten zu entrichten gehabt hätte und die Kosten auch pauschal verrechnet worden sind, konnte die Bemessungsgrundlage daher nicht reduziert werden.

Aus den genannten Gründen war 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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen umfangreichen, ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Demzufolge ist die Revision nicht zulässig.

Wien, am 29. Jänner 2025