

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Armin Treichl, die Richterinnen Mag.^a Natascha Gassner sowie die fachkundigen Laienrichter Dr. Andreas Kickl und Mag. Tino Ricker in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 10. Mai 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 11. April 2022 betreffend Grunderwerbsteuer 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. Juni 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin Claudia Zengin zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die **Beauftragung vom 24. Juni 2021** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„[Die Beschwerdeführerin], geb. ***1*** **2*** 12, ***3*** **4*** beabsichtigt im Wohnbauprojekt "****5****" in ***3*** **4***, ***5***, den Kauf der Wohnungseigentumsobjekte W 6 und TG EP 34 von der ***6*** (FN ***7***) und erteilt hierzu den alleinigen Auftrag zur Vertragserrichtung, treuhändigen Abwicklung und grundbücherlichen Durchführung an die Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH, FN 401110 v, mit dem Sitz in der Marktstraße 4 in 6850 ***9*** (im Folgenden kurz Vertragserrichterin und Treuhänderin genannt).*

Die Kosten der Vertragserrichtung, treuhändigen Abwicklung und grundbücherlichen Durchführung betragen pauschal 1,2% des (Brutto-)Kaufpreises zuzüglich der jeweiligen gesetzlichen Umsatzsteuer (derzeit 20%) und zuzüglich € 224,— an pauschalierten Barauslagen für Gebühren der Grundbuchseingabe, des Grundverkehrs, der Urkundenarchivierungen, der Grundbuchsabfragen, Porti, Kopien, etc. (im Folgenden kurz Vertragserrichtungskosten genannt) und werden zur Gänze vom Auftraggeber getragen. Die Vertragserrichtungskosten werden mit beglaubigter Unterfertigung des Kaufvertrages fällig.

Für den Erwerb der oben angeführten Wohnungseigentumsobjekte beträgt die Grunderwerbsteuer gemäß §§ 4 Abs 1, 7 Abs 1 Z 3 GrEStG 3,5% vom Wert der Gegenleistung.

Die Vertragserrichterin und Treuhänderin weist ausdrücklich darauf hin, dass zur Frage, ob auch die Vertragserrichtungskosten neben dem für die Wohnungseigentumsobjekte zu zahlenden (Brutto-)Kaufpreis als Gegenleistung gelten und demnach in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer (sowie analog der Grundbuchseintragungsgebühr) miteinzubeziehen sind, wodurch es zu einer Erhöhung der anfallenden Steuern und Gebühren kommen würde, derzeit Rechtsunsicherheit herrscht. Vor diesem Hintergrund wird die Vertragserrichterin und Treuhänderin hiermit beauftragt, die anfallende Grunderwerbsteuer und Grundbuchseintragungsgebühr vom für die Wohnungseigentumsobjekte zu zahlenden (Brutto-)Kaufpreis - ohne Miteinbeziehung der Vertragserrichtungskosten - im Rahmen der Selbstberechnung zu berechnen und an das zuständige Finanzamt abzuführen. Der Auftraggeber verpflichtet sich für den Fall, dass sich nach Vorschreibung der Grunderwerbsteuer und der Grundbuchseintragungsgebühr eine Nachzahlung (samt etwaigem Säumniszuschlag) ergibt, diese gesondert zu bezahlen.“

Das am **25. Juni 2021** unterfertigte Kaufanbot der Beschwerdeführerin, das am selben Tag von der ***6*** angenommen wurde, hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

Betrifft: Wohnbauprojekt "****5****"
 3 ***4***, ***5***

Liegenschaft: Grundbuch ***8*** ***4***,
 Grundstück 460/7 In EZ 4001
 Wohnung (inkl. Zubehör): W 06
 PKW-Einstellplatz: EP 34

Ich / wir, im Folgenden - ungeachtet einer allfälligen Eigentümerpartnerschaft in der Einzahl - als „Käufer“ bezeichnet, stelle/n hiermit an die Eigentümerin der vorbezeichneten Liegenschaft (***6***, FN ***7***, im Folgenden als "Verkäufer" bezeichnet) zu treuen Händen das verbindliche Kaufanbot (Eigentümerpartnerschaften zu ungeteilter Hand), das / die nachstehende/n Wohnungseigentumsobjekt/e zu den angeführten Konditionen käuflich zu erwerben, d.h. jeweils binnen 3 Wochen nach Vorlage **durch den vom Verkäufer bestellten Treuhänder** einen Vorvertrag zum Abschluss eines Kaufvertrages sowie in weiterer Folge den entsprechenden grundbuchs-fähigen Kaufvertrag zu unterfertigen.

Option 1*

Der Käufer bestätigt, dass dem Vertrag keine Wohnbauförderung zugrunde gelegt wurde. Dem Käufer steht daher kein Rücktrittsrecht gem. § 5 Abs 3 BTVG zu.

1. KAUFGEGENSTAND

Der Verkäufer ist aufgrund des Kaufvertrages vom 14.12.2018 grundbücherlicher Alleineigentümer der Liegenschaft In EZ 4001 Grundbuch ***8*** ***4***, bestehend aus GSt 460/7 Im Ausmaß von 1.717 m² und der Grundstücksadresse ***3*** ***4***, ***5***.

Der Verkäufer wird auf der Grundparzelle Gst 460/7 das Wohnbauprojekt "****5****" zur Gänze neu errichten, wobei Wohnungseigentum begründet werden soll. Nach derzeitigem Planstand kommt eine Wohnanlage bestehend aus zwei Gebäuden mit insgesamt 19 Wohneinheiten, einer hauseigenen Tiefgarage mit 24 PKW- Einstellplätzen sowie 3 oberirdischen PKW-Abstellplätzen (Besucherparkplätze) einschließlich aller erforderlichen Allgemein-, Neben- und Technikflächen zur Ausführung.

Der Käufer wird nachstehende/s Wohnungseigentumsobjekt/e (jeweils einschließlich Wohnungseigentums-Zubehör) käuflich erwerben:

Wohneinheit W 06

Wohnnutzfläche: 68,10 m²

Balkon: 18,28 m²

Zubehör Wohnungseigentum

Einlagerungsraum Nr 06 6,03 m²

PKW-Einstellplatz EP 34

Zwecks Begründung von Wohnungseigentum erwirbt jeder Miteigentümer einen Mindestanteil an der vertragsgegenständlichen Liegenschaft. Der vorläufige Mindestanteil wird aufgrund eines Nutzwertgutachtens eines allg. beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen ermittelt und ist im Anschluss an die Fertigstellung des Bauvorhabens allenfalls unentgeltlich anzupassen.

2. KAUFPREIS

Der Kaufpreis für o.g. Wohnungseigentumsobjekte beträgt:

Kaufpreis Wohneinheit (einschließlich Zubehör) 385.000,00 €

Kaufpreis PKW-Einstellplatz 20.000,00 €

Summe Kaufpreis 405.000,00 €

Die Vertragsparteien vereinbaren, dass der Verkäufer den Vertragsgegenstand dem Käufer nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 umsatzsteuerfrei liefert.*

Der Käufer wird vor Unterzeichnung des verbücherungsfähigen Kaufvertrages dem Treuhänder eine unwiderrufliche, abstrakte und mit einer Mindestlaufzeit bis zum spätesten Termin für die Fertigstellung der Gesamtanlage versehene Bankgarantie einer erstklassigen Inländischen Bank für

(a) den Kaufpreis Im Betrag von 405.000,00 €

(b) die Grunderwerbsteuer (3,5 % des Kaufpreises) im Betrag von 14.175,00 €

c) die Grundbuchseintragungsgebühr (1,1 % des Kaufpreises) im Betrag von 4.455,00 €

(d) die Kosten des Vertragsserrichters und Treuhänders (1,2% des Kaufpreises zzgl 20% Umsatzsteuer und € 224,— an pauschalierten Barauslagen Im Betrag von 6.056,00 €

somit In Höhe von insgesamt EUR 429.686,- übergeben.

Kann oder soll auf Wunsch des Käufers eine solche Bankgarantie nicht beigebracht werden, so sind der Kaufpreis, die Grunderwerbsteuer und die Grundbuchseintragungsgebühr sowie die Kosten des Vertragsserrichters und Treuhänders am Tag der Unterfertigung des Kaufvertrages durch den Käufer auf vom Vertragsserrichter und Treuhänder bekanntzugebende Konten zu überweisen.

3. LASTENFREIHEIT

[...]

4. VERRECHNUNGSSTICHTAG UND ÜBERGABE

[...]

5. VERMITTLUNGSPROVISION

[...]

6. ABGABEN UND GEBÜHREN

Alle mit der Durchführung des Vorvertrages und des endgültigen Kaufvertrages verbundenen Abgaben und Gebühren, insbesondere die Grunderwerbsteuer in der Höhe von 3,5% des Kaufpreises und Grundbuchseintragungsgebühr in der Höhe von 1,1% des Kaufpreises werden vom Käufer getragen. Die Beglaubigungskosten trägt jeder Vertragsteil selbst.

7. NEBENABREDE

[...]

8. KAUFPREISFINANZIERUNG

[...]

9. BEILAGEN

Der Käufer bestätigt mit Unterfertigung dieses verbindlichen Kaufanbots den Entwurf des Vorvertrags zum Abschluss eines Kaufvertrages nach dem Bauträgervertragsgesetz einschließlich der nachstehenden Beilagen mindestens 1 Woche vor Unterschriftsleistung übernommen, den Inhalt vollinhaltlich verstanden zu haben und hiergegen keine inhaltlichen oder formalen Einwände zu erheben:

- Vorvertrag zum Abschluss eines Kaufvertrages gemäß BTVG Im Entwurf

- *Plan des Kaufobjektes (Plannummer 06 vom 02.12.2019)*
- *Allgemeine Bau- und Ausstattungsbeschreibung*
- *Energieausweis vom 22.01.2020*

10. FRISTEN

Der Käufer wird dieses Kaufanbot binnen 7 Tagen nach Übermittlung unterfertigt retournieren. Nach Verstreichen dieser Frist ist der Verkäufer berechtigt, den Kaufgegenstand freihändig an Dritte zu vergeben. Diesfalls sind Schadenersatzansprüche beidseitig ausgeschlossen.

Der Verkäufer wird dieses Kaufanbot binnen 14 Tagen nach Posteingang annehmen, widrigenfalls der Käufer nicht länger an dieses gebunden ist

11. RÜCKTRITTSRECHT

*Der Verkäufer ist nach der Annahme dieses Kaufanbotes zum Rücktritt vom Vertrag berechtigt, wenn innerhalb von 8 Monaten nach Abschluss des Vorvertrages nicht für 80% der Wohnnutzfläche des Wohnbauprojekts "****5****" Vorverträge zustande kommen. Gegenseitige Ansprüche sind diesfalls ausgeschlossen.“*

Der am **20.07.2021** von der ***6*** und von der Beschwerdeführerin unterfertigte **Vorvertrag zum Abschluss eines Kaufvertrags** nach dem Bauträgervertragsgesetz hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„1. Vertragsgrundlage

[...]

2. Vertragsgegenstand

[...]

2.10. Die Vertragsparteien verpflichten sich, den dem Inhalt dieses Vorvertrags entsprechenden verbücherungsfähigen Kaufvertrag binnen 14 Tagen ab Vorlage beglaubigt zu unterfertigen sowie alle Erklärungen und Unterschriften in der erforderlichen Form abzugeben und alles zu unternehmen, was zum Abschluss und zur Verbücherung des verbücherungsfähigen Kaufvertrages erforderlich ist. Die Vertragsteile verpflichten sich weiters, alles zu unterlassen, was diesem Zwecke hinderlich sein könnte. Weiters verpflichtet sich der Käufer, zeitgleich mit der Vertragsunterfertigung weitere für die ordnungsgemäße Abwicklung des Bauvorhabens und dessen Betrieb erforderliche gesonderte Vollmachten zu unterfertigen, insbesondere die Handlungsvollmacht für den Verkäufer zur vertragsmäßigen Abwicklung des gesamten Bauvorhabens (Beilage 15) sowie auch die Zustellvollmacht gem. § 81 Bundesabgabenordnung (Beilage 16) zugunsten des zukünftigen Hausverwalters.

3. Abweichungen

[...]

4. Sonderwünsche

[...]

5. Kaufabrede und Kaufpreis

[...]

6. Zahlungen, Zahlungsfristen und Sicherheiten

6.1. Beim gegenständlichen Vertrag wird für den Käufer und Erwerber im Sinne des Bauträgervertragsgesetzes das Sicherungsmodell der Grundbücherlichen Sicherung verbunden mit dem Sicherungsmodell der Zahlung nach Ratenplan bei gleichzeitiger Bestellung einer Treuhänderin angewendet (§§ 9, 10 und 12 BTVG). Zur Treuhänderin wird die Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH, FN 401110 v, mit Sitz in der Marktstraße 4, 6850 ***9*** bestellt.

6.2. Der Käufer hat vor Unterzeichnung des verbücherungsfähigen Kaufvertrages der Treuhänderin eine unwiderrufliche, abstrakte und mit einer Laufzeit bis mindestens 31.05.2022 versehene Bankgarantie einer erstklassigen inländischen Bank nach dem Muster von Beilage 11 für

(a) den Kaufpreis gem. Punkt 5.2. im Betrag von 405.000,00 €

(b) die Grunderwerbsteuer im Betrag von 14.175,00 €

(c) die Grundbucheintragungsgebühr im Betrag von 4.455,00 €

(d) die Nebenkosten gem. Punkt 17.2. im Betrag von 6.056,00 €

somit in Höhe von insgesamt 429.686,00 € zu übergeben.

Kann oder soll auf Wunsch des Käufers eine solche Bankgarantie nicht beigebracht werden, so ist der vorgenannte Kaufpreis gem. Punkt 5.2. am Tag der Unterfertigung des Kaufvertrages durch den Käufer auf ein den Bestimmungen des Elektronischen Treuhandbuches der Rechtsanwaltskammer unterliegendes Treuhand-Anderkonto und die vorgenannte Grunderwerbsteuer und Grundbucheintragungsgebühr auf das Anderkonto IBAN ***10*** der Vertragserrichterin Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH bei der BTV ***9*** (BIC: ***11***), Verwendungszweck „***12***“, zu überweisen; gleichzeitig sind die Nebenkosten gem. Punkt 17.2. auf das Konto IBAN ***13*** der Vertragserrichterin Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH bei der BTV ***9*** (BIC: ***11***), Verwendungszweck „***12***“, zu überweisen. Die anfallenden Zinsen auf dem Treuhand-Anderkonto in marktüblicher Höhe für täglich fälliges Geld (abzüglich Kapitalertragsteuer und Bankspesen) stehen in diesem Falle dem Käufer zu.

6.3. Die Treuhänderin wird hiermit durch die Vertragsparteien einseitig unwiderruflich beauftragt, nach Einverleibung des Eigentumsrechtes des Käufers im Grundbuch oder nach Anmerkung der Zusage der Einräumung von Wohnungseigentum gemäß § 40 Abs 2 WEG 2002 zugunsten des Käufers die vom Käufer gem. Punkt 6.2. begebene Bankgarantie mit schuldbefreiender Wirkung im Verhältnis Verkäufer und Käufer gem. nachstehenden Raten

*(Ratenplan B gem. § 10 Abs 2 Z 2 BTVG) zu ziehen bzw. bei Barzahlung des Kaufpreises auf das Anderkonto der Treuhänderin den entsprechenden Betrag auf das Konto des Verkäufers bei der ***9*** Sparkasse mit der IBAN: ***14*** und dem BIG: ***15*** weiterzuleiten.*

[...]

7. Übergabe und Übernahme

[...]

8. Verrechnungsstichtag

[...]

9. Gewährleistung

[...]

10. Haftrücklass - Abwicklung

[...]

11. Verzicht auf die Teilungsklage

[...]

12. Wohnungseigentum

12.1. Die Vertragsparteien verpflichten sich weiters wechselseitig und auch mit Wirkung gegenüber allen übrigen Eigentümern bzw. Käufern von Anteilen an der in Punkt 1. genannten Liegenschaft, die Bestimmungen des Wohnungseigentumsvertrages vom 16.07.2020 (Beilage 9) einzuhalten.

12.2. Der Käufer anerkennt die sich aus dem oben angeführten Wohnungseigentumsvertrag ergebenden Nutzwerte und Mindestanteile.

Der Käufer erteilt unwiderruflich seine Einwilligung zu einer nachträglichen Neufestsetzung der Nutzwerte wegen geringfügiger Änderungen des Bauprojekts und verpflichtet sich, sämtliche hierfür erforderlichen rechtsverbindlichen Erklärungen, insbesondere auch gegenüber allen Behörden und Gerichten, abzugeben. Sollte sich durch eine erforderliche Neufestsetzung der Nutzwerte eine Verschiebung der Mindestanteile ergeben, so ist der Käufer bzw. ein Rechtsnachfolger im Eigentum der vertragsgegenständlichen Miteigentumsanteile zur unentgeltlichen Übertragung der differierenden Quote verpflichtet. Zudem erteilt der Käufer schon jetzt seine Zustimmung zur anfalligen Neufestsetzung der Nutzwerte gemäß §§ 9 und 10 WEG 2002 in der geltenden Fassung.

12.3. Die Vertragsparteien verpflichten sich wechselseitig und auch mit Wirkung für alle anderen jeweiligen Eigentümer der in Punkt 1. genannten Liegenschaft, die zu einer allfälligen unentgeltlichen lastenfreien Anteilsanpassung erforderlichen Erklärungen von Buchberechtigten an ihrem Anteil auf eigene Kosten zu beschaffen.

12.4. Die Vertragsparteien verpflichten sich, die vorstehenden Verpflichtungen nach diesem Vertragspunkt auf ihre Rechtsnachfolger hinsichtlich ihrer Liegenschaftsanteile zu überbinden und Rechtsnachfolger zu verpflichten, der Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH, FN 401110 v, mit dem Sitz in der Marktstraße 4, 6850 ***9*** gesondert eine grundbuchfähige Vollmacht der vorgenannten Art zu erteilen.

13. Rücktritt vom Vertrag

[...]

14. Vertragsabwicklung und Vollmacht

14.1. Der Käufer verpflichtet sich ausdrücklich, auf Verlangen des Verkäufers oder der Treuhänderin alle Erklärungen, welche zur Errichtung und Durchführung des Bauvorhabens und der diesbezüglichen Verträge erforderlich sind und sein werden, in der entsprechenden Form abzugeben.

14.2. Zur Sicherstellung der Erfüllung aller Verpflichtungen aus diesem Vertrag sowie zur Vermeidung von allfälligen Verzögerungen durch Ortsabwesenheit oder sonstige Ver- oder Behinderung einer Vertragspartei erteilen die Vertragsparteien der Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH, FN 401110 v, mit dem Sitz in der Marktstraße 4, 6850 ***9***, für sich und ihre Rechtsnachfolger im Miteigentum an der vertragsgegenständlichen Liegenschaft allgemeine und - sohin auch länger als drei Jahre geltende - Spezialvollmacht mit dem nachstehend bezeichneten Inhalt und dem einseitig unwiderruflichen Auftrag, alle zur Wohnungseigentumsbegründung an sämtlichen wohnungseigentumstauglichen Objekten der Gesamtanlage gemäß diesem Kaufvertrag und dem Wohnungseigentumsvertrag sowie zur Herstellung der Grundbuchsordnung noch erforderlichen und ihr zweckmäßig erscheinenden Schritte zu setzen, Urkunden (z.B. die bei Neufestsetzung der Nutzwerte erforderlichen Verträge und Anträge, Nachträge zum Kaufvertrag und zum Wohnungseigentumsvertrag) zu verfassen, in der erforderlichen Form zu fertigen und durchzuführen, dies alles auch unter ausdrücklicher Genehmigung des Selbstkontrahierens und der Doppelvertretung.

14.3. Diese Bevollmächtigung umfasst auch die Korrektur von anfälligen Fehlern im Vertrag sowie die Abgabe sämtlicher Erklärungen und die Vornahme sämtlicher Rechtshandlungen in ihrem Namen, die vor Behörden anlässlich der Durchführung des Kaufvertrags und des Wohnungseigentumsvertrags oder zur Erlangung ergänzender Bewilligungen und dergleichen abzugeben sind, insbesondere was die Einräumung von Wohnungseigentum, die Änderung der Mindestanteile am Wohnungseigentum und die grundbücherliche Durchführung anbelangt.

14.4. Die Vollmacht umfasst weiters die Entgegennahme sämtlicher Bescheide, Beschlüsse, Entscheidungen und sonstigen Urkunden und Ausfertigungen im Zusammenhang mit der gesamten vertraglichen Abwicklung.

15. Versicherungen

[...]

16. Hausverwaltung und Hausordnung

[...]

17. Steuern, Abgaben und Gebühren

17.1. Alle mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieses Vorvertrags und des endgültigen Kaufvertrags verbundenen Steuern, Abgaben und Gebühren, insbesondere die Grunderwerbsteuer und die Grundbuchseintragungsgebühr, werden vom Käufer getragen. Die Beglaubigungskosten trägt jede Vertragspartei selbst.

17.2. Die Vertragserrichterin und Treuhänderin wird unwiderruflich beauftragt, die Grunderwerbsteuer und die Grundbuchseintragungsgebühr selbst zu berechnen und zu entrichten. Sollte sich nach Vorschreibung der Grunderwerbsteuer und Grundbuchseintragungsgebühr eine Nachzahlung (samt etwaigem Säumniszuschlag) ergeben, so ist diese jedoch vom Käufer gesondert zu bezahlen, sollte ein geringerer Betrag vorgeschrieben werden, so ist das entsprechende Guthaben an den Käufer zurückzuerstatten. **Im Falle, dass der Käufer eine Bankgarantie gem. Punkt 6.2. übergibt, wird die Treuhänderin vom Käufer angewiesen, die Kosten der Vertragserrichterin und Treuhänderin zuzüglich Umsatzsteuer und pauschalierten Barauslagen (Nebenkosten), die Grunderwerbsteuer in der Höhe von 3,5% sowie die Grundbucheintragungsgebühr in der Höhe von 1,1%, jeweils des Kaufpreises, bei Fälligkeit der 1. Kaufpreisrate von der im Punkt 6.2. angeführten Bankgarantie zu ziehen und an die Vertragserrichterin zu überweisen, welche die Grunderwerbsteuer und die Grundbucheintragungsgebühr fristgerecht an das zuständige Finanzamt weiterzuleiten hat.**

17.3. Für den Fall, dass die Treuhänderin ein vom Käufer bestelltes Pfandrecht im Grundbuch eintragen soll, betragen die Kosten dafür 0,5% des einzutragenden Betrags zuzüglich 20% Umsatzsteuer und Barauslagen.

17.4. Die Kosten allfälliger rechtsfreundlicher, steuerlicher und technischer Beratung und Vertretung trägt jede Vertragspartei selbst.

18. EU-Inländer, EU-Ausländer

[...]

19. Schlussbestimmungen

[...]“

Der Kaufvertrag vom 28. Juli 2021 hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„1. GRUNDBUCHSSTAND

[...]

2. PROJEKT

2.1. Im Rahmen des Wohnbauprojekts "****5****" wird von der Verkäuferin ein Wohnbauprojekt zur Gänze neu errichtet. Nach derzeitigem Planstand kommt eine Wohnanlage bestehend aus zwei Gebäuden mit insgesamt 19 Wohneinheiten, einer hauseigenen Tiefgarage mit 24 PKW-

*Einstellplätzen sowie 3 oberirdischen PKW-Abstellplätzen (Besucherparkplätze) einschließlich aller erforderlichen Allgemein-, Neben- und Technikflächen zur Ausführung. Dem östlichen Gebäude wurde die Hausnummer "****5****" zugewiesen, dem westlichen Gebäude die Hausnummer "****5****".*

2.2. Die behördlichen Bewilligungen zur Errichtung des Wohnbauprojekts liegen vor. Der rechtskräftige Baubescheid zur Zahl L131.9-295/2019 datiert vom 11.12.20019.

2.3. Mit dem Bau wurde im April 2020 begonnen.

2.4. Die genaue Projektbeschreibung ergibt sich aus den Plänen sowie der Bau- und Ausstattungsbeschreibung. Alle diese Unterlagen sind der kaufenden Partei mindestens sieben Tage vor Abschluss dieses Vertrages zugegangen, was diese hiermit auch bestätigt. Die kaufende Partei erklärt insbesondere, mindestens sieben Tage vor Abschluss dieses Vertrages den Vertragstext sowie alle wesentlichen Informationen über den Vertragsinhalt, wie den eigentlichen Vertragsgegenstand und dessen Ausmaß, Lage und Widmung, das Gebäude und die von ihr nutzbaren Teile der Gesamtanlage, die bezug habenden Pläne und die Bau- und Ausstattungsbeschreibung erhalten zu haben.

3. KAUFABREDE

[...]

4. KAUFPREIS

[...]

5. FÄLLIGKEIT, SICHERHEITEN

*5.1. Beim gegenständlichen Vertrag wird für die kaufende Partei im Sinne des Bauträgervertragsgesetzes das Sicherungsmodell der grundbücherlichen Sicherung verbunden mit dem Sicherungsmodell der Zahlung nach Ratenplan bei gleichzeitiger Bestellung eines Treuhänders angewendet (§§ 9, 10 und 12 BTVG). Zur Treuhänderin wird die Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH, FN 401110 v, mit Sitz in 6850 ***9***, Marktstraße 4, bestellt.*

5.2. Die kaufende Partei hat vor Unterzeichnung des verbücherungsfähigen Kaufvertrags der Treuhänderin eine unwiderrufliche, abstrakte und mit einer Laufzeit bis mindestens 31.05.2022 versehene Bankgarantie einer erstklassigen inländischen Bank nach dem bereits übermittelten Muster für

(a) den Kaufpreis gem. Punkt 4.1. im Betrag von EUR 405.000,00

(b) die Grunderwerbsteuer im Betrag von EUR 14.175,00

(c) die Grundbucheintragungsgebühr im Betrag von EUR 4.455,00

(d) die Nebenkosten im Betrag von EUR 6.056,00

somit in Höhe von insgesamt EUR 429.686,00 zu übergeben.

5.3. Die Treuhänderin wird hiermit durch die Vertragsparteien einseitig unwiderruflich beauftragt, nach Einverleibung des Eigentumsrechtes der kaufenden Partei im Grundbuch, die von der kaufenden Partei gern. Punkt 5.2. begebene Bankgarantie mit schuldbefreiender Wirkung im Verhältnis Verkäuferin und kaufende Partei gem. nachstehenden Raten (Ratenplan B gem. § 10 Abs 2 Z 2 BTVG) zu ziehen und die entsprechenden Beträge auf das Konto der Verkäuferin mit der IBAN ***14*** und dem BIC ***15*** bei der ***9*** Sparkasse weiterzuleiten, wobei sich die Treuhänderin durch einen für Hochbau zuständigen Ziviltechniker oder einen Sachverständigen für Bauwesen vom jeweiligen Baufortschritt zu überzeugen hat.

Der vorgenannte Ratenplan B gem. § 10 Abs 2 Z 2 BTVG lautet wie folgt:

(a)	10%	bei Baubeginn auf Grund einer rechtskräftigen Baubewilligung	40.500,00 €
(b)	30%	nach Fertigstellung des Rohbaus und des Daches	121.500,00 €
(c)	20%	nach Fertigstellung der Rohinstallationen	81.000,00 €
(d)	12%	nach Fertigstellung der Fassade und der Fenster einschließlich deren Verglasung	48.600,00 €
(e)	17%	nach Bezugsfertigstellung oder bei vereinbarter vorzeitiger Übergabe des eigentlichen Vertragsgegenstandes	68.850,00 €
(f)	9%	nach Fertigstellung der Gesamtanlage	36.450,00 €
(g)	2%	nach Ablauf von drei Jahren ab Übergabe des eigentlichen Vertragsgegenstandes, sofern die Verkäuferin diesen gesetzlichen Haftrücklass gem. § 4 Abs 4 BTVG nicht durch eine Garantie besichert hat	8.100,00 €
Kaufpreis gemäß Punkt 4.1.:			405.000,00 €

Die Verkäuferin ist berechtigt, die Raten (b), (c) und (d) auch in veränderter Reihenfolge abzurufen, sofern die entsprechenden Voraussetzungen gem. BTVG gegeben sind.

5.4. Besichert die Verkäuferin den vorgenannten Haftrücklass gem. Punkt 5.3.(g) durch eine entsprechende Garantie - hierbei ist die Beibringung einer Sammelgarantie für das gesamte Objekt zulässig -, so hat die Treuhänderin diesen Betrag auf das noch bekanntzugebende oben angeführte Konto der Verkäuferin zu überweisen, dies frühestens jedoch bei Fälligkeit der im Punkt 5.3.(e) angeführten Rate.

6. ÜBERGABE UND ÜBERNAHME

[...]

7. GEWÄHRLEISTUNG

[...]

8. INLÄNDERERKLÄRUNG

[...]

9. VOLLMACHT

[...]

10. STEUERN, ABGABEN UND GEBÜHREN

[...]

11. NEBENVEREINBARUNGEN

[...]

12. DATENSCHUTZ

[...]

13. RECHTSNACHFOLGE

[...]

14. SCHLUSSBESTIMMUNGEN

[...]

15. AUFSANDUNGSERKLÄRUNG

[...]“

Mit **Bescheid vom 11. April 2022** hat das Finanzamt Österreich der Beschwerdeführerin Grunderwerbsteuer in Höhe von 14.386,96 €, das sind 3,5 vH von 411.056,00 (405.000,00 € Kaufpreis und 6.056,00 € Vertragserrichtungskosten), vorgeschrieben. In der Begründung führte das Finanzamt aus:

„Die Kosten der Vertragserrichtung sind als sonstige Leistung iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (BFG RV/7102439/2019 und RV/3100218/2019).“

In der **Beschwerde vom 10. Mai 2022** brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

„1. Sachverhalt

*1.1. Die ***6***, FN ***7***, errichtete in den Jahren 2020 und 2021 auf der - damals - in ihrem Eigentum stehenden Liegenschaft in EZ 4001 Katastralgemeinde ***8*** ***4*** eine Wohnanlage (Projekt "Wohnanlage ***5***"), bestehend aus zwei Gebäuden mit insgesamt 19 Wohneinheiten.*

1.2. Da die Beschwerdeführerin am Kauf der Wohneinheit Top 6 der im vorstehend angeführten Punkt (Punkt 1.1.) befindlichen Wohnanlage interessiert war und die Wohnung Top 6 kaufen

wollte, beauftragte sie am 24.06.2021 (Beilage ./2) die Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH mit der Vertragserrichtung, der treuhändigen Abwicklung und der grundbücherlichen Durchführung des intendierten Kaufes der Wohneinheit Top 6 in der Wohnanlage ***5*** in ***3*** ***4***. In der von der Beschwerdeführerin unterfertigten Beauftragung verpflichtete sich die Beschwerdeführerin als Auftraggeberin die für die Vertragserrichtung, für die treuhändige Abwicklung sowie für die grundbücherliche Durchführung anfallenden Kosten zur Gänze zu tragen.

1.3. Mit Kaufvertrag (Bau trägervertrag) vom 28.07.2021 (Beilage ./3) verkaufte und übergab die ***6*** hinsichtlich der Liegenschaft in EZ 4001 Katastralgemeinde ***8*** ***4*** sodann 154/3200 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum an der Wohneinheit Top 6 samt Zubehör an Keller 06 untrennbar verbunden ist, sowie 10/3200 Anteile, mit denen das Wohnungseigentum am Tiefgaragenplatz Top 34 untrennbar verbunden ist, an die Beschwerdeführerin. Der von der Beschwerdeführerin zu entrichtende Kaufpreis für die vorstehend angeführte Wohneinheit samt Zubehör sowie den Tiefgaragenplatz belief sich auf gesamt EUR 405.000,00.

1.4. Die bei der Beschwerdevertreterin angefallenen Kosten für die Erstellung, die treuhändige Abwicklung sowie die Verbücherung des im Punkt 1.3. erwähnten Kaufvertrages vom 28.07.2021 beliefen sich auf EUR 6.056,00. Die Käuferin bezahlte diesen Betrag am 06.08.2021 an die Vertragsverfasserin.

1.5. Mit Bescheid vom 11.04.2022 setzte das Finanzamt Österreich die Grunderwerbsteuer für den im Punkt 1.3. erwähnten Kauf gemäß § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG mit 3,5% von der Gegenleistung in der Höhe von EUR 411.056,00 mit EUR 14.386,96 fest. Wie dem angefochtenen Bescheid entnommen werden kann, ermittelte das Finanzamt Österreich die Bemessungsgrundlage anhand des Kaufpreises in der Höhe von EUR 405.000,00 sowie der Vertragserrichtungskosten in der Höhe von EUR 6.056,00 (gesamt belief sich die vom Finanzamt ermittelte Bemessungsgrundlage sohin auf EUR 411.056,00. Begründend führte die belangte Behörde ins Treffen, dass die Kosten der Vertragserrichtung als sonstige Leistung iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind.

2. Beschwerdegründe

2.1. Unrichtige rechtliche Beurteilung betreffend die Berechnung der Bemessungsgrundlage

2.1.1. Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. Nach der gesetzlichen Bestimmung des § 4 Abs 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung, mindestens vom Grundstückswert, zu berechnen. § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG normiert, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist.

2.1.2. Nach der Legaldefinition des § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG sind bei einem Kauf sohin nicht nur der Kaufpreis, sondern auch alle vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen als Gegenleistung zu qualifizieren (Schaffer/Silber in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner, Grunderwerbsteuergesetz [2017] § 5 Rz 216). Gegenleistung ist - zufolge der stRsp des VwGH - alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das Grundstück aufwenden muss, um es zu erhalten (VwGH 24.02.2005, 2004/16/0210; VwGH 23.01.2003, 2001/16/0353). Unter dem

Terminus "sonstige Leistung" werden alle Leistungen, die der Käufer dem Verkäufer oder für diesen an Dritte leistet, um das Kaufgrundstück erwerben zu können und deren Erbringung in einem unmittelbaren, wirtschaftlichen oder inneren Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes steht, subsumiert (BFG 13.05.2020, RV/2100389/2020; BFG 04.06.2019, RV/3100356/2019; VwGH 27.01.1999, 97/16/0432).

2.1.3. Die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zählen - zufolge der Judikatur des VwGH - nur dann zur Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage, wenn der Veräußerer den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt und der Erwerber sich verpflichtet, diese Kosten zu tragen (VwGH 23.01.2003, 2001/16/0353).

2.1.4. In dem Erkenntnis RV/3100226/2020 vom 22.06.2020 judizierte das BFG wie folgt: "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 dann 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".

2.1.5. Dr. Elisabeth Marecek führt in ihrem Artikel "Grunderwerbsteuer: Vertragserrichtungskosten bei beiderseitigem Auftrag zur Vertragserrichtung" (Marecek, taxlex 2020, 30) aus, dass die Vertragserrichtungskosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer dann nicht einzurechnen sind, wenn die Käufer den Rechtsanwalt/Notar mit einer gesonderten Vereinbarung mit der Errichtung des Vertrags und gegebenenfalls mit der grundbücherlichen Durchführung und der treuhändigen Abwicklung beauftragen.

Fellner führt hinsichtlich der gegenständlichen Thematik - unter Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 21.02.1985, 84/16/0031 - Folgendes ins Treffen: "Hatte die Käuferin nach dem Inhalt der Vertragsurkunde den Vertragsverfasser allein mit der Vertragserrichtung beauftragt, so waren die von der Käuferin zur alleinigen Bezahlung übernommenen Vertragserrichtungskosten zur Gänze nicht zur Bemessungsgrundlage zu rechnen" (Fellner in Fellner, Grunderwerbsteuer § 5 GrEStG Rz 79b, 15 Lfg 2016).

Sofern der Vertragserrichter nur vom Käufer beauftragt werde, erfolge keine Übernahme der Vertragserrichtungskosten; es liege keine sonstige Leistung vor, so die ins Treffen geführten Ausführungen von Kogler in ihrem Artikel "Die Vertragserrichtungskosten und die Grunderwerbsteuer" (immolex 2020, 59 [60]).

2.1.6. In der gegenständlichen Rechtssache war es die Beschwerdeführerin (!), die der Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH den Auftrag zur Vertragserrichtung, zur grundbücherlichen Durchführung sowie zur treuhändigen Abwicklung des Kaufvertrages erteilte.

*2.1.7. Überdies beauftragte die Beschwerdeführerin die Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH bereits VOR Unterzeichnung des Kaufvertrages hinsichtlich des Erwerbes der 154/3200 sowie der 10/3200 Anteile, jeweils ob der Liegenschaft in EZ 4001 Katastralgemeinde ***8*** ***4***, mit der Errichtung des Vertrages sowie der grundbücherlichen Durchführung und treuhändigen Abwicklung des Kaufes.*

2.1.8. Bereits mit der im vorstehend angeführten Punkt (Punkt 2.1.7.) erwähnten Beauftragung der Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lin genhöle Rechtsanwälte GmbH entstand zwischen der Beschwerdeführerin einerseits, der Vertragsverfasserin (Beschwerdevertreterin) andererseits, eine Vertragsbeziehung. Die Vertragsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und der Beschwerdevertreterin entstand folglich nicht erst im Zeitpunkt der Unterfertigung des Kaufvertrages. Selbst wenn die Verkäuferin oder die Beschwerdeführerin den Kaufvertrag letztlich nicht unterschrieben hätte, hätte eine aufrechte Vertragsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und der Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH bestanden! Daraus folgt, dass das Kostenrisiko für die Erstellung des Vertragsentwurfes bei Nichtzustandekommen des Kaufvertrages ausschließlich die Beschwerdeführerin getroffen hätte. Überdies wurde die Beschwerdeführerin bereits im Zuge der Beauftragung der Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH mit der Vertragserrichtung über die Höhe der anfallenden Vertragserrichtungskosten informiert.

2.1.9. Im Kaufvertrag vom 28.07.2021 wurden nicht nur die Daten betreffend die Verkäuferin, sondern auch die persönlichen Daten der Käuferin maschinschriftlich festgehalten.

2.1.10. Auch war es die Beschwerdeführerin, die aufgrund der Beauftragung der Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH zivilrechtlich zur Kostentragung der Vertragserrichtung verpflichtet war.

2.1.11. Die aus den vorangeführten Erläuterungen (Punkt 2.1.2. bis Punkt 2.1.10.), insbesondere aus der in den Punkten 2.1.2. bis 2.1.4. zitierten Judikatur des VwGH und der Rsp des BFG, resultierende Konsequenz ist:

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes Österreich sind die Vertragserrichtungskosten in der gegenständlichen Rechtssache NICHT als sonstige Leistung iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG zu qualifizieren. Die von der Beschwerdeführerin aufgewendeten Vertragserrichtungskosten stellen gerade keine Leistung, die die Käuferin dem Verkäufer oder für den Verkäufer an die Vertragserrichterin leistete, um das Grundstück erwerben zu können, dar. Zudem wurde die Vertragserrichtung in wirtschaftlicher Betrachtung einzig und allein durch die Beschwerdeführerin als Käuferin veranlasst. Bei der Berechnung der Gegenleistung sind die Vertragserrichtungskosten sohin NICHT zu berücksichtigen und bilden gerade keinen Teil der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage. Aufgrund dessen ist die vom Finanzamt Österreich vorgenommene Einbeziehung der Vertragserrichtungskosten in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage falsch.

2.2. Mangelhafte Begründung

2.2.1. Darüber hinaus fehlt im angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid auch eine ausreichende Begründung. Bereits mit E-Mail vom 06.04.2022 wies ein Mitarbeiter der Beschwerdevertreterin das Finanzamt Österreich darauf hin, dass nach der Rechtsauffassung der Beschwerdevertreterin - die sich insbesondere auf den Fachartikel "Grunderwerbsteuer: Vertragserrichtungskosten bei beiderseitigem Auftrag zur Vertragserrichtung" von Marecek stützt - in der gegenständlichen Rechtssache die Vertragserrichtungskosten nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer sind. Dies insbesondere deshalb, weil die Beauftragung der Vertragserrichterin und Treuhänderin Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH bereits vor Kaufvertragserstellung alleine durch die Käuferin ***Bf1*** am 24.06.2021 erfolgt sei.

*Das Finanzamt Österreich begnügt sich im teilweise angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid vom 11.04.2022, Steuernummer ***Bf1StNr1***, Erfassungsnummer ***16***, mit folgender Begründung: "Die Kosten der Vertragserrichtung sind als sonstige Leistung iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (BFG RV/7102439/2019 und RV/3100218/2019)."*

Diese Ausführungen genügen dem Begründungserfordernis nicht, zumal dann nicht, wenn die Rechtsvertreterin der Beschwerdeführerin bereits vor Erlassung des gegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheides darauf hinwies, dass die Vertragserrichtungskosten im zu grundlegenden Sachverhalt nicht Teil der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage sind.

Die belangte Behörde setzte sich daher mit den Eingaben der Rechtsvertreterin der Beschwerdeführerin nur unzureichend auseinander.

Bei entsprechender Würdigung hätte sie zum Ergebnis gelangen müssen, dass bei der Berechnung der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage die Vertragserrichtungskosten tatsächlich nicht miteinzubeziehen sind.

Der angefochtene Bescheid ist daher auch wegen fehlender Begründung teilweise rechtswidrig.

III. Beschwerdeanträge

Aus all diesen Gründen stellt die Beschwerdeführerin die Anträge, das Bundesfinanzgericht möge

*1. den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid des Finanzamtes Österreich vom 11.04.2022, Steuernummer ***Bf1StNr1***, Erfassungsnummer ***16***, dahingehend abändern, dass die Vertragserrichtungskosten in die Berechnung der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage nicht einbezogen werden;*

2. gemäß § 272 Abs 2 Z 1 lit a BAO durch Senat entscheiden;

3. gemäß § 274 Abs 1 Z 1 lit a BAO eine mündliche Verhandlung durchführen.

4. Gleichzeitig wird gemäß § 212a BAO der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Grunderwerbsteuer in der Höhe von EUR 211,96 und allfälliger Anspruchszinsen gestellt.“

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt Österreich mittels **Beschwerdevorentscheidung vom 14. April 2023** als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„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.

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG in ein dem Grunderwerbsteuer eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht.

Was Gegenleistung ist, wird in § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt. Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede nur denkbare - geldwerte entgeltliche - Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, einen Teil der Bemessungsgrundlage.

Zum Begriff sonstige Leistung zählen alle Leistungen, die der Käufer dem Verkäufer oder für diesen an Dritte leistet, um das Kaufgrundstück erwerben zu können und deren Erbringung in einem unmittelbaren, wirtschaftlichen oder inneren Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes steht.

Der Begriff der Gegenleistung ist im Grunderwerbsteuerrecht im wirtschaftlichen Sinne zu verstehen, für deren Beurteilung es sohin nicht auf die äußere Form von Verträgen, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt ankommt bzw. die wahren wirtschaftlichen Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer Acht gelassen werden können.

Bei der Durchführung von Wohnungsverkäufen im Rahmen der Errichtung von Wohnanlagen stellt sich der tatsächliche Geschehensablauf nach der Lebenserfahrung bzw. den Erfahrungen im Wirtschaftsleben fast ausschließlich so dar, dass im Zuge der Projektentwicklung die Veräußererseite an einen Notar oder Rechtsanwalt mit dem Auftrag zur Erstellung eines Mustervertrages herantritt, welcher dann lediglich hinsichtlich des jeweiligen Wohnungsverkaufes, des Miteigentumsanteiles, des Käufers und des Kaufpreises adaptiert und dem einzelnen Kaufinteressenten zur Unterfertigung vorgelegt wird.

Die Auswahl eines individuellen Vertragsverfassers/Treuhänders durch jeden einzelnen Käufer würde einen unverhältnismäßigen Zeit- und Kostenmehraufwand für annähernd gleiche Verträge darstellen, was auch seitens des Verkäufers wenig erwünscht ist.

Die Beschwerdeführerin bestätigt in Pkt 9. des von beiden Vertragsteilen am 25.6.2021 unterfertigten Kaufanbotes bereits mindestens eine Woche vor dessen Unterfertigung einen Entwurf des Vorvertrages zum Abschluss eines Kaufvertrages gemäß BTVG erhalten zu haben. Dementsprechend basiert das Anbot auf diesen schriftlichen Unterlagen.

Da somit vor Angebotslegung ein schriftlicher Entwurf des Vorvertrages vorgelegen hat, scheint es nur logisch, dass der Verkäufer im Vorfeld bereits den Auftrag an den Vertragsersteller zur Erstellung eines Vertragsentwurfes erteilt hat. Die Annahme, ein Käufer, der noch nicht einmal weiß, ob er mit dem Verkäufer der Wohnungseigentumseinheit überhaupt handelseins wird, habe den Vertragsersteller bereits vor Angebotslegung den Auftrag erteilt, einen Vorvertrag aufzusetzen, erscheint nicht wahrscheinlich.

Daran vermag auch die Beauftragung zur Vertragserrichtung und treuhändigen Abwicklung der Kanzlei Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH durch die Beschwerdeführerin nichts zu ändern, da diese erst einen Tag vor Angebotslegung, somit am 24.6.2021, erfolgte.

Darüber hinaus ist durch die Einsichtnahme der Abgabenbehörde in das Grundbuch samt Urkundensammlung zu den weiteren Abverkäufen in dem Projekt erwiesen, dass bei sämtlichen Verkäufen die Kanzlei Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH als Vertragserrichter fungiert und mit allen Käufern, jeweils nur adaptiert hinsichtlich der

Wohnungseinheit und des Kaufpreises, ein mit der gegenständlichen Vertragsurkunde inhaltlich nahezu vollständig ident abgefasster Kaufvertrag abgeschlossen wurde.

Auch die Einfügung einer Regelung über die Bezahlung der Vertragserrichtungskosten in dem Kaufvertrag ergibt rechtlich nur dann Sinn, wenn es sich dabei um eine von der Beschwerdeführerin gegenüber der Verkäuferin übernommene Verpflichtung zur Kostentragung handelt.

Anderenfalls hätte wohl der Vertragsverfasser der Beschwerdeführerin als seiner Auftraggeberin direkt eine entsprechende Honorarnote gelegt.

Die Kosten der Vertragserrichtung waren daher als sonstige Leistung iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.“

Im Vorlageantrag vom 26. April 2023 brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

„1. Sachverhalt

1.1. Mit Bescheidbeschwerde vom 10.05.2022 erhob die Beschwerdeführerin gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 11.04.2022, zugestellt ebenfalls am 11.04.2022, innert offener Frist, nämlich versandt am 10.05.2022, Bescheidbeschwerde wegen Rechtswidrigkeit gemäß Artikel 130 Abs 1 Z 1 BVG iVm § 243 ff BAO an das Bundesfinanzgericht.

1.2. Zur Rechtzeitigkeit führte die Beschwerdeführerin aus, dass der bekämpfte Bescheid vom 11.04.2022 der Zustellbevollmächtigten der Beschwerdeführerin am 11.04.2022 zugestellt wurde. Die Rechtsmittelfrist in der Dauer eines Monats endete daher mit Ablauf des 11.05.2022. Die am 10.05.2022 eingebrachte Bescheidbeschwerde ist daher jedenfalls rechtzeitig.

1.3. Zur BESCHEIDBESCHWERDE vom 10.05.2022 erging nunmehr die BESCHWERDEVORENTSCHEIDUNG vom 14.04.2023 und einer gesonderten Bescheidbegründung vom 17.04.2023. Diese Dokumente wurden der Zustellbevollmächtigten der Beschwerdeführerin am 14.04.2023 bzw am 17.04.2023 in der Databox zugestellt.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zusätzlich zu den bereits in der Bescheidbeschwerde vom 10.05.2022 angeführten Argumenten ist auf die Begründung in der Beschwerde vorentscheidung vom 17.04.2023 wie folgt einzugehen:

2.2. Aus der vorgelegten Beauftragung der Beschwerdeführerin vom 24.06.2021 geht unmissverständlich hervor, dass

a) sie den alleinigen Auftrag zur Vertragserrichtung, treuhändigen Abwicklung und grundbücherlichen Durchführung an die Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhöle Rechtsanwälte GmbH erteilt hat (1. Absatz) und

b) die Vertragserrichtungskosten (pauschal 1,2% des (Brutto-)Kaufpreises zuzüglich der jeweiligen gesetzlichen Umsatzsteuer (derzeit 20 %) und zuzüglich € 224,-- an pauschalierten Barauslagen für Gebühren der Grundbuchseingabe, des Grundverkehrs, der

Urkundenarchivierungen, der Grundbuchsabfragen, Porti, Kopien, etc.) zur Gänze von ihr getragen werden (2. Absatz).

Erst am nächsten Tag, sohin am 25.06.2021 wurde das Kaufanbot von der Beschwerdeführerin abgegeben und von der Verkäuferin angenommen. Dieses abgegebene und angenommene Kaufanbot stellt die Grundlage dar, damit die Vertragsserrichterin überhaupt tätig werden konnte. Im Kaufanbot wurden die von der Beschwerdeführerin zu tragenden Vertragsserrichtungskosten unter Punkt 2. (d) mit insgesamt EUR 6.056,-- angeführt. Diese Vertragsserrichtungskosten werden mit beglaubigter Unterfertigung des Kaufvertrages fällig (2. Absatz letzter Satz in der Beauftragung vom 24.06.2021 und Punkt 2. KAUFPREIS letzter Absatz im Kaufanbot vom 25.06.2021).

Aus diesem dokumentierten Verfahrensablauf lässt sich eben nicht der von der belangten Behörde abgeleitete Schluss ziehen, dass die Beschwerdeführerin gegenüber der Verkäuferin eine Verpflichtung zur Kostentragung übernommen hätte. Vielmehr hat die Vertragsverfasserin die Vertragsserrichtungskosten entgegen der Annahme der belangten Behörde tatsächlich ihrer Auftraggeberin ***Bf1*** entsprechend deren Beauftragung vom 24.06.2021 in Rechnung gestellt. Zum Beweis dafür wird nunmehr die entsprechende Honorarnote Nr. 21/317 vom 02.08.2021 über den bereits oben erwähnten Betrag von EUR 6.056,-- samt Buchungsprotokoll vom 06.08.2021 über dessen Bezahlung in Vorlage gebracht. Der Verkäuferin wurden in diesem Wohnbauträgerprojekt lediglich die im Zusammenhang mit der Verbücherung des Wohnungseigentumsvertrags anfallenden Barauslagen (kein Honorar!) in Höhe von € 297,79 verrechnet, wie der ebenfalls beiliegenden Honorarnote vom 01.09.2020 (also zeitlich lange vor der Beauftragung durch die Beschwerdeführerin vom 24.06.2021) entnommen werden kann.

Beweise:

Honorarnote vom 02.08.2021

Buchungsprotokoll vom 06.08.2021

Honorarnote vom 01.09.2020

2.3. Soweit überschaubar liegt bislang noch keine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts oder des Verwaltungsgerichtshofs vor, der ein Sachverhalt wie der vorliegende zugrunde lag, der sich insbesondere dadurch von den bislang entschiedenen Fällen unterscheidet, da die Käuferin (= Beschwerdeführerin) im Anlassfall die Vertragsserrichterin ausdrücklich mit der Vertragsserrichtung beauftragte und die Käuferin in diesem Zusammenhang die zu erwartende Kostenbelastung für sich selbst und nicht für die Verkäuferin oder für dritte Personen übernahm.

Aus diesem Grund können die der Käuferin verrechneten und von ihr bezahlten Vertragsserrichtungskosten keine Gegenleistung gemäß § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 sein, da im Verhältnis Käuferin/Verkäuferin eine solche Gegenleistung weder vertraglich vereinbart wurde noch faktisch bestanden hatte. Tatsächlich wird durch die nunmehr vorgelegten Honorarnoten der Beweis erbracht, dass die Vertragsserrichtungskosten - wie in der von der Käuferin am 24.06.2021 erteilten Beauftragung ersichtlich ist - alleine in der Sphäre Käuferin/Vertragsserrichterin lagen. Auch die der Verkäuferin in Rechnung gestellten Barauslagen wurden von der Käuferin als Beschwerdeführerin nicht übernommen. Inwiefern bei dieser im Anlassfall vorliegenden Konstellation davon auszugehen wäre, die Käuferin als

Beschwerdeführerin hätte für die Verkäuferin irgendwelche Vertragserrichtungskosten übernommen, lässt sich nicht nachvollziehbar argumentieren.

Unter Bezugnahme auf das obige Vorbringen samt Beweismittel stellt die Beschwerdeführerin nachstehende ANTRÄGE

- 1. auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht unter Bezugnahme auf die vorstehende Begründung (Vorlageantrag);*
- 2. auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch einen Senat des Bundesfinanzgerichtes und Durchführung einer mündlichen Verhandlung.“*

In der am **10. Juni 2025** abgehaltenen **mündlichen Verhandlung** erläuterten die Parteien des finanzgerichtlichen Verfahrens ihre Standpunkte; diesbezüglich wird auf die entsprechende Verhandlungsniederschrift verwiesen. Soweit die Ausführungen der Parteien in der mündlichen Verhandlung ausschlaggebendes Gewicht für die getroffene Entscheidung haben und über die in der Folge dargelegten Standpunkte in rechtlicher oder sachverhaltsmäßiger Hinsicht hinausgehen, finden sie Eingang in die nachfolgenden Überlegungen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Die ***6*** errichtete eine Wohnanlage bestehend aus zwei Gebäuden, die insgesamt 19 Wohnungen, 24 Tiefgaragenabstellplätze und 3 Besucherparkplätze umfasste (Kaufvertrag Punkt 2. Projekt).

Mindestens eine Woche vor Unterfertigung des Kaufanbotes durch die Beschwerdeführer hat diese den Entwurf des Vorvertrages zum Abschluss eines Kaufvertrages, den Plan des Kaufobjektes, die Allgemeine Bau- und Ausstattungsbeschreibung und den Energieausweis, erhalten (Punkt 9. des Kaufanbotes vom 25. Juni 2021).

Mit Beauftragung vom 24. Juni 2021 hat die Beschwerdeführerin die Vertragserrichterin mit der Kaufvertragserrichtung beauftragt.

Am 25. Juni unterfertigte die Beschwerdeführerin das Kaufanbot. Die Beschwerdeführerin verpflichtete sich im Anbot binnen 3 Wochen nach Vorlage durch den **vom Verkäufer bestellten Treuhänder** einen Vorvertrag zum Abschluss eines Kaufvertrages sowie in weiterer Folge den entsprechenden grundbuchsfähigen Kaufvertrag zu unterfertigen.

Die Beschwerdeführerin verpflichtete sich im Anbot (Punkt 2), im Vorvertrag (Punkt 6.2.) und im Kaufvertrag (Punkt 5.2.) eine Bankgarantie vorzulegen, die folgende Aufwendungen abdeckt:

- (a) den Kaufpreis gem. Punkt 4.1. im Betrag von EUR 405.000,00
- (b) die Grunderwerbsteuer im Betrag von EUR 14.175,00
- (c) die Grundbucheintragungsgebühr im Betrag von EUR 4.455,00
- (d) die Nebenkosten im Betrag von EUR 6.056,00

Gemäß Punkt 17.2. des Vorvertrages wurde die Treuhänderin von der Käuferin angewiesen, die Kosten der Vertragsserrichterin und Treuhänderin zuzüglich Umsatzsteuer und pauschalierten Barauslagen (Nebenkosten), die Grunderwerbsteuer in der Höhe von 3,5% sowie die Grundbucheintragungsgebühr in der Höhe von 1,1%, jeweils des Kaufpreises, bei Fälligkeit der 1. Kaufpreisrate von der im Punkt 6.2. angeführten Bankgarantie zu ziehen und an die Vertragsserrichterin zu überweisen, welche die Grunderwerbsteuer und die Grundbucheintragungsgebühr fristgerecht an das zuständige Finanzamt weiterzuleiten hat.

In der Beauftragung vom 24. Juni 2021 wurde vereinbart, dass die Kosten der Vertragsserrichtung, treuhändigen Abwicklung und grundbücherlichen Durchführung pauschal 1,2% des Brutto-Kaufpreises zuzüglich der jeweiligen gesetzlichen Umsatzsteuer und zuzüglich € 224,00 an pauschalierten Barauslagen für Gebühren der Grundbuchseingabe, des Grundverkehrs, der Urkundenarchivierungen, der Grundbuchsabfragen, Porti, Kopien, etc. (im Folgenden kurz Vertragsserrichtungskosten genannt) betragen und werden zur Gänze vom Auftraggeber getragen. Die Vertragsserrichtungskosten werden mit beglaubigter Unterfertigung des Kaufvertrages fällig.

Dies sind 6.056,00 €. Dies entspricht dem Nebenkostenbetrag der im Kaufanbot, dem Vorvertrag und dem Kaufvertrag vereinbart wurde und von der Bankgarantie umfasst war.

Eine Einsichtnahme in Grundbuch hat ergeben, dass sämtliche Miteigentümer dieselbe Rechtsanwaltskanzlei, die auch Treuhänderin war, mit der Errichtung der Kaufverträge beauftragt haben.

2. Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akt und steht außer Streit.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Im vorliegenden Beschwerdefall besteht allein Streit darüber, ob das Finanzamt die Vertragserrichtungskosten zu Recht in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage einbezogen hat.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

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

Bei einem Kauf 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.

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird in § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt. Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede nur denkbare – geldwerte entgeltliche - Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, einen Teil der Bemessungsgrundlage.

Zur Gegenleistung gehört 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 und ist sohin die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält (siehe zu vor: Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rzn. 1 – 6 zu § 5 mit einer Vielzahl von Judikaturverweisen).

Zum Begriff „sonstige Leistung“ zählen alle Leistungen, die der Käufer dem Verkäufer oder für diesen an Dritte leistet, um das Kaufgrundstück erwerben zu können und deren Erbringung in einem unmittelbaren, wirtschaftlichen oder inneren Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes steht (zB VwGH 27.1.1999, 97/16/0432).

Hat sich der Käufer vertraglich verpflichtet die Leistung eines Pauschalbetrages zwecks Abgeltung gewisser Nebenkosten zu erbringen, ist diese Leistung eine sonstige Leistung, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob der Käufer die Leistung dem Verkäufer oder einem Dritten zu erbringen hat (Ressler/Arnold in Arnold/Bodis, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz

1987, § 5 Tz 127). Im gegenständlichen Fall hat sich die Beschwerdeführerin verpflichtet die Nebenkosten im Betrag in Höhe von 6.056,00 € zusätzlich zum Kaufpreis zu tragen. Diese Nebenkosten sind daher Teil der Bemessungsgrundlage. Des Weiteren ergibt auch die Einbindung einer Regelung über die Höhe und Bezahlung der Nebenkosten nur dann rechtlich Sinn, wenn es sich dabei um eine von der Beschwerdeführerin gegenüber der Verkäuferin übernommene Verpflichtung zur Tragung von Kosten handelt. Wären dies nämlich solche Kosten gewesen, die die Beschwerdeführerin jedenfalls infolge ihrer Auftragserteilung an den Vertragsverfasser zivilrechtlich getroffen hätten, dann hätte es einer solchen vertraglichen Vereinbarung im Rahmen des Vorvertrages zwischen den Vertragsparteien des Wohnungskaufes gar nicht bedurft. Dem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung, dass gemäß § 4 Abs 1 Z 3 BTVG die Vertragserrichtungskosten im Kaufvertrag (=Bauträgervertrag) informiert werden müsse, ist zu entgegnen, dass die Information gemäß § 4 Abs 1 Z 3 nicht in der eigentlichen Bauträgervertragsurkunde selbst enthalten sein muss, sondern es genügt, wenn die entsprechenden Informationen in einer zwischen dem Vertragserrichter/Treuhänder und dem Erwerber gesondert getroffenen Honorarvereinbarung enthalten sind (Gartner BTVG, § 4, Tz 27). Vielmehr hätte wohl der Vertragsverfasser der Beschwerdeführerin als seiner Auftraggeberin von sich aus eine entsprechende Honorarnote gelegt. Allein aus diesem Grund ist die Beschwerde schon als unbegründet abzuweisen.

Selbst wenn die oa Begründung für sich allein die Abweisung der Beschwerde nicht tragen könnte, wäre für die Beschwerdeführerin aus folgenden Gründen nichts zu gewinnen:

Festzuhalten ist, dass der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht im wirtschaftlichen Sinne zu verstehen ist, für deren Beurteilung es sohin nicht auf die äußere Form von Verträgen, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt ankommt bzw. die wahren wirtschaftlichen Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer Acht gelassen werden können. Wenn die Grunderwerbsteuer als Verkehrsteuer zwar an Vorgänge des rechtlichen Verkehrs anknüpft, kann auch bei einer solchen Abgabe die wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht ganz außer Betracht bleiben. So dürfen etwa bei Beantwortung der Frage, in welcher Höhe die Grunderwerbsteuer zu erheben ist, die wahren wirtschaftliche Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer Acht gelassen werden (vgl. VwGH 23.20.1969, 1485, 1486/68). Die wirtschaftliche Betrachtungsweise gilt auch im Bereich des Verkehrsteuerrechts immer dann, wenn sich der Abgabenbehörde ein Sachverhalt darbietet, bei dem eine rein formalrechtliche Beurteilung zu Ergebnissen führen würde, die dem Sinn und dem Zweck des betreffenden Abgabengesetzes klar zuwiderlaufen würde (VwGH 14.5.1975, 531, 532/74 u. a.).

Der VwGH hat sich wiederholt (vgl. Erk. 21.2.1985, 84/16/0228; 21.11.1985, 84/16/0205; 25.2.1993, 91/16/0031 u. a.) mit der Frage auseinandergesetzt, ob die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zur Gegenleistung gehören und dargetan, dass in jenen Fällen, in denen zB beide Vertragsteile einen Rechtsanwalt oder Notar mit der Abfassung einer

Vertragsurkunde betrauen und somit gemäß §§ 896, 1004, 1014 ABGB zu deren anteilmäßiger Entlohnung verpflichtet sind, die (anteilmäßig) auf den Verkäufer entfallende Hälfte der Kosten dann eine sonstige von ihm übernommene Leistung darstellt, wenn der Käufer sich verpflichtet, die gesamten Kosten der Vertragserrichtung zu tragen. In einem solchen Fall bestehen laut VwGH keine Bedenken, derartige Leistungen unter die im § 5 Abs.1 Z 1 GrEStG angeführten „sonstigen Leistungen“ zu subsumieren, da diesfalls eine Vertragspartei eine Leistung übernimmt, die nach dem Gesetz die andere Partei zu erbringen hätte.

Wenn aber der Veräußerer den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt und der Erwerber sich verpflichtet, diese Kosten zu tragen, dann zählen die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zur Gänze zur Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage. Hat der Verkäufer den Auftrag zur Abfassung der Urkunde gegeben und übernimmt der Käufer die Bezahlung des Honorars, so erbringt er eine sonstige Leistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG (siehe AnwBl. 1985, S. 585; Fellner aaO, Rzn. 79 – 79b zu § 5; vgl. Arnold/Bodis, Kommentar zum GrEStG 1987, Bd. I, Rz. 127 zu § 5).

Gleichlautend zu Obigem hat der VwGH im Erkenntnis vom 23.1.2003, 2001/16/0353, im Weiteren ausgeführt:

„Beauftragt 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. Unterzeichnete die Käuferin mit der Unterfertigung des Vertrages den Kaufvertrag und die darin enthaltenen Bevollmächtigungen gleichzeitig, so entstand erst mit der Unterzeichnung des Vertrages auch eine vorher nicht bestandene Vertragsbeziehung zwischen dem Vertragsverfasser und der Käuferin. Hätte die Käuferin nicht unterschrieben, dann wäre kein Vertrag mit der Verkäuferin, aber auch keine Bevollmächtigung des Vertragsverfassers zustande gekommen und das Kostenrisiko für die Erstellung des Vertragsentwurfes hätte nur die Verkäuferin und nicht auch die Käuferin treffen können. Diese Umstände sprechen für eine ausschließlich von der Verkäuferin in Auftrag gegebene Vertragsverfassung, weshalb die vertraglich übernommene Bezahlung der 2%igen Vertragsverfassungsgebühr als sonstige Leistung nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage einzubeziehen war.“

Die Beurteilung der Frage, ob gegenständliche Vertragserrichtungskosten einen Teil der Grunderwerbsteuerpflichtigen Gegenleistung bilden, ist nach oben dargelegter Rechtsprechung danach zu beurteilen, wer von den beiden Vertragsparteien den vertragserrichtenden Rechtsanwalt mit der durch diese Kosten abgegoltenen Agenda beauftragt hat und wer zivilrechtlich zur Tragung der diesbezüglichen Kosten verpflichtet war.

Bei der Durchführung von Wohnungsverkäufen im Rahmen der Errichtung von Wohnhausanlagen mit mehreren Wohnungen stellt sich der tatsächliche Geschehensablauf nach der Lebenserfahrung bzw. den Erfahrungen im Wirtschaftsleben (nahezu) ausschließlich

so dar, dass im Zuge der Projektentwicklung die Veräußererseite an einen Notar bzw. 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, worin sich sohin bezüglich der Vertragserstellung die von den Käufern zu entfaltende Aktivität erschöpft.

Insbesondere im Zusammenhang mit der Errichtung von solchen Projekten mit mehreren Wohnungen bzw. Appartements kann ausgeschlossen werden, dass jeder einzelne Käufer für sich individuell einen Vertragsverfasser auswählt und diesen mit der Vertragserrichtung für sich beauftragt, was wohl einen unverhältnismäßigen Zeit- und Kostenmehraufwand für annähernd gleiche Verträge darstellen würde, der auch seitens der Verkäufer wenig erwünscht ist.

Daneben ist durch die Einsichtnahme des BFG in das Grundbuch samt Urkundensammlung zu den weiteren Abverkäufen in dem Projekt erwiesen, dass bei sämtlichen Verkäufen der von der Verkäuferin bestellte Treuhänder als Vertragserrichter fungierte und mit allen Käufern – jeweils nur adaptiert hinsichtlich der Wohnungseinheit und des Kaufpreises – ein mit der gegenständlichen Vertragsurkunde inhaltlich nahezu vollständig ident abgefasster Kauf-, Anwartschafts- und Wohnungseigentumsvertrag abgeschlossen wurde.

Aus dem Kaufanbot der Käuferin, Punkt 6.1. des Vorvertrages und Punkt 5.1. des Kaufvertrages geht hervor, dass die Sutterlüty Klagian Brändle Gisinger Lingenhölz Rechtsanwälte GmbH, FN 401110 v, mit Sitz in der Marktstraße 4, 6850 ***9*** von der Verkäuferin zur Treuhänderin bestellt worden ist.

Die Beschwerdeführerin bestätigte in Punkt 9. des Kaufanbotes vom 25.06.2021, dass sie mindestens 1 Woche vor Unterschriftsleistung den Vorvertrag zum Abschluss eines Kaufvertrages gemäß BTVG im Entwurf, den Plan des Kaufobjektes (Plannummer 06 vom 02.12.2019), die Allgemeine Bau- und Ausstattungsbeschreibung sowie den Energieausweis vom 22.01.2020 übernommen zu haben.

Die Beschwerdeführerin hat daher bereits sechs Tage bevor sie den Rechtsanwalt beauftragt hat, den Kaufvertrag zu erstellen, einen von diesem erstellten Vorvertrag ausgehändigt erhalten. Aus Punkt 6.2 in Verbindung mit Punkt 17.2. dieses Vorvertrages ist klar hervorgegangen, dass die Beschwerdeführerin jedenfalls die Vertragserrichtungskosten zu tragen hat, auch wenn sie einen anderen Rechtsanwalt mit der Erstellung des Vertrages beauftragen sollte.

Diese Umstände sprechen laut VwGH für eine ausschließlich von der Verkäuferin in Auftrag gegebene Vertragsverfassung. Auch die Einbindung einer Regelung über die Höhe und Bezahlung der Vertragserrichtungskosten in den Vertrag ergibt nur dann rechtlich Sinn, wenn

es sich dabei um eine von der Beschwerdeführerin gegenüber der Verkäuferin übernommene Verpflichtung zur Tragung von Kosten handelt. Wären dies nämlich solche Kosten gewesen, die die Beschwerdeführerin jedenfalls infolge ihrer Auftragserteilung an den Vertragsverfasser zivilrechtlich getroffen hätten, dann hätte es einer solchen vertraglichen Vereinbarung im Rahmen des Kaufvertrages zwischen den Vertragsparteien des Wohnungskaufes gar nicht bedurft.

Vielmehr hätte wohl der Vertragsverfasser der Beschwerdeführerin als ihrer Auftraggeberin von sich aus eine entsprechende Honorarnote gelegt. Die Kosten der Vertragserrichtung waren daher - entsprechend der Ansicht der Abgabenbehörde – als sonstige Leistung iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision 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. Da es zu gegenständlichen Sachverhaltskonstellationen keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes existiert, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig.

Feldkirch, am 16. Juni 2025