



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S,  
Adr, vertreten durch Dr. Albert Feichtner,  
Dr. Anneliese Lindorfer, Mag. Dr. Bernhard Feichtner, Rechtsanwälte, 6370 Kitzbühel, Josef-Pirchl-Strasse 9, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 2. November 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Grunderwerbsteuer wird mit 3,5 v. H. von € 87.000, sohin im Betrag von € 3.045, festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 12. Oktober 2007 hat S (= Berufungserberin, Bw) von A deren insgesamt 58/1850-Miteigentumsanteile an der Liegenschaft in EZ1 um den Kaufpreis von € 87.000 erworben. Unter Punkt III. wird weiters festgehalten, dass die Bw binnen zwei Wochen nach Vertragsunterfertigung auf ein vom Treuhänder errichtetes Konto zu überweisen hat:

1. den Kaufpreis € 87.000;
2. die 3,5%ige Grunderwerbsteuer € 3.045;
3. die 1%ige Eintragsgebühr € 870,00;
4. die Käuferprovision der S-GmbH von € 3.132,00, sohin insgesamt den Betrag von € 94.047,00.

Der Treuhänder ist vereinbarungsgemäß ua. verpflichtet, "nach Verbücherung des Vertrages

*die Käuferprovision und die Verkäuferprovision an die S-GmbH sowie den restlichen Kaufpreis* (Anm: nach Entrichtung weiters von Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühr und Abdeckung Pfandrecht) *an die Verkäuferin weiterzuleiten*". Die Übergabe erfolgt zum 1. Dezember 2007. Die Bw trägt alle mit der Errichtung und Verbücherung des Vertrages verbundenen Kosten und Abgaben und hat den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt (Pkt. IX.). Beide Vertragsteile beauftragen und bevollmächtigen den Vertragserrichter mit der Abwicklung des Vertrages (Pkt. XI.).

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 2. November 2007, StrNr, ausgehend von der Bemessungsgrundlage von gesamt € 90.853 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 3.179,86 vorgeschrieben und begründend ausgeführt, die Übernahme der Vermittlungsprovision (€ 3.132) stelle eine weitere Gegenleistung dar. Daneben wurden noch Vertragserrichtungskosten in Höhe von € 721 in die Bemessung miteinbezogen.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde unter Verweis auf die bezughabenden Vertragsbestimmungen vorgebracht, aus den Treuhandbedingungen gehe klar hervor, dass die Verkäuferprovision aus dem erliegenden Kaufpreis abzudecken sei. Die zu erlegende Käuferprovision wirke sich nicht werterhöhend aus, da sie keine Gegenleistung an die Verkäuferin darstelle. Der Immobilienmakler sei iSd § 5 Abs. 2 Maklergesetz als Doppelmakler tätig geworden, dh. es lägen zwei selbständige Vermittlungsverträge vor und bestünde sohin sowohl für die Vermittlung des Kaufes als auch des Verkaufes gegenüber beiden Vertragsteilen jeweils ein Provisionsanspruch im Höchstbetrag von 3 % des Kaufpreises; der Betrag von € 3.132 entspreche diesen 3 % zuzüglich 20 % Umsatzsteuer. Die Käuferprovision in dieser Höhe sei ausschließlich von der Bw zu tragen. Die Verkäuferin, welche mündlich den Verkaufsauftrag an den Makler erteilt habe, sei zur Zahlung einer Provision in selber Höhe verpflichtet. Die Bw habe sich im Rahmen eines Kaufanbotes dem Makler gegenüber zur Zahlung des Vermittlungshonorares (Käuferprovision 3 % + 20 % USt) verpflichtet, jedoch nicht zur Übernahme der Verkäuferprovision. Nur diesfalls läge eine werterhöhende Gegenleistung vor. Zum Nachweis wurden - neben den bezughabenden Bestimmungen nach dem Maklergesetz - das Kaufanbot samt Annahme vom 31. August 2007 sowie die beiden Rechnungen der S-GmbH vom 6. November 2007 an die Vertragsparteien über das Honorar von je € 3.132 vorgelegt. Im Kaufanbot verpflichtet sich die Bw als Kaufinteressentin, "*das mit der S-GmbH vereinbarte Vermittlungshonorar in Höhe von 3 % des Kaufpreises zuzüglich 20 % USt nach erfolgter Willensübereinstimmung zu entrichten. Ebenso verpflichtet sich der Verkäufer zur Bezahlung des vereinbarten Honorars*" (lt. Pkt. VI.).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Dezember 2007 wurde der Berufung hinsichtlich der in Streit gezogenen Vertragserrichtungskosten Folge gegeben, im Übrigen betr. die Makler-

provision abgewiesen und die Grunderwerbsteuer im Betrag von € 3.154,62 festgesetzt. Begründung: Das vorgelegte Kaufanbot beweise nicht, dass die Bw dem Makler einen Auftrag erteilt habe. Am freien Markt erteile der Liegenschaftseigentümer den Verkaufsauftrag und habe als Auftraggeber die Kosten zu tragen. Wenn nun die Bw lt. Kaufvertrag einen Teil dieser Kosten übernehme, so handle es sich hiebei um eine weitere Gegenleistung.

Im Vorlageantrag vom 2. Jänner 2008 wird darauf repliziert: Wie aus dem Kaufanbot zu entnehmen, lägen zwei unabhängige, gesondert zu betrachtende Vermittlungsaufträge vor, woraus der Makler jeweils einen Provisionsanspruch habe. Die Argumentation in der BVE, die Bw habe durch Übernahme eines Teiles der Provision die Verkäuferin von einer Leistungspflicht gegenüber dem Makler befreit, gehe damit ins Leere. Die Verkäuferin habe ihre Provision laut Vertrag und Kaufanbot ohnehin selbst zu tragen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Im Berufungsfall ist – im Hinblick auf die zu den Vertragserrichtungskosten stattgebende BVE – ausschließlich noch strittig, ob die von der Bw bezahlte Vermittlungsprovision in Höhe von € 3.132 als grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 zu qualifizieren ist.

Gemäß § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idgF, ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

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

Gegenleistung ist alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das Grundstück aufwenden muss, um es zu erhalten.

Unter dem 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 Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes steht (vgl. VwGH 27.1.1999, 97/16/0432). Grundsätzlich gehören Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, zur Gegenleistung (vgl. VwGH 30.8.1998, 95/16/0334).

Übernommene Leistungen iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG sind somit auch Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer – sei es auf Grund des Gesetzes, sei es auf Grund einer vertraglichen Verpflichtung – obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden

müssen (siehe *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rz 64 und Rz 66 zu § 5).

Auch die vom Käufer übernommene Verpflichtung, das Honorar des Realitätenvermittlers **des Verkäufers** zu bezahlen, gehört zur Gegenleistung.

Wenn nur der Käufer eines Grundstückes dem Vermittler eine Provision zahlt, gehört die Provision dann zum grunderwerbsteuerpflichtigen Entgelt, soweit der Käufer eine Provisionsverpflichtung des Verkäufers **übernommen** hat (vgl. VwGH 10.9.1970, 1109/69). Soweit aber der Käufer eine **eigene Provisionsverpflichtung** erfüllt, gehört sie nicht in die Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Grunderwerbsteuer.

Eine vom Käufer gezahlte Maklerprovision gehört also jedenfalls dann nicht zur Gegenleistung, wenn der Käufer mit der Maklerprovision nicht eine Verpflichtung des Grundstücksveräußerers, sondern eine eigene Verpflichtung übernommen hat (BFH 27.6.1990, II R 48/89; siehe zu vor: *Fellner* aaO, Rz 78 zu § 5 GrEStG).

Im Gegenstandsfalle steht anhand der in den vorliegenden Urkunden getroffenen Vereinbarungen sowie der eigenen Angaben fest, dass zwar die Verkäuferin den mündlichen Verkaufsauftrag an den Realitätenvermittler erteilt hatte, allerdings – neben der Verkäuferin – auch die Bw eine Provisionsvereinbarung in Höhe von 3 % des Kaufpreises zuzüglich Umsatzsteuer laut Punkt VI. des "Kaufanbotes" mit dem Makler eingegangen ist. Damit steht fest, dass die Bw die Dienste des Maklers in Anspruch genommen hat und daher diesem gegenüber provisionspflichtig geworden ist. Der Makler ist sohin – wie in der Berufung vorgebracht und im Wirtschaftsleben nach Erfahrungswerten weitgehend übliche Praxis – ganz offenkundig als "Doppelmakler" tätig geworden, was bedeutet, dass er sowohl mit dem Verkäufer als auch mit dem Käufer, dh. der Bw, je einen selbständigen Vermittlungsauftrag abgeschlossen hat und woraus ihm jeweils ein Anspruch auf Zahlung des Vermittlungshonorares in der genannten Höhe als Höchstbetrag nach dem Maklergesetz (samt begleitender Bestimmungen) erwachsen ist.

Da nach dem Obgesagten unter einer "sonstigen Leistung" iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG nur solche Leistungen zu verstehen sind, die der Käufer **für** den Verkäufer oder zu dessen Gunsten erbringt und die sich sohin im Vermögen des Verkäufers auswirken bzw. dieses also unmittelbar vermehren, könnte die Provisionszahlung der Bw nur dann in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einbezogen werden, wenn die Bw damit eine Provisionsverpflichtung der Verkäuferin übernommen hätte.

Demgegenüber steht aber anhand des Akteninhaltes fest, dass die Bw mit Bezahlung der Provisionsforderung in Höhe von € 3.132, dies in Form der Überweisung auf das Treuhandkonto und Weiterleitung an den Makler durch den Treuhänder, ausschließlich ihre

eigene Provisionsverpflichtung gegenüber dem Makler erfüllt hat. Wie aus Punkt VI. des Kaufanbotes in Zusammenhang mit den Verpflichtungen des Treuhänders im Kaufvertrag sowie den vorgelegten Rechnungen des Maklers eindeutig hervorkommt, hat die Verkäuferin ebenso eine Provisionsverpflichtung in Höhe von € 3.132 getroffen, welche ihrerseits durch Abstattung aus dem ihr verbleibenden Kaufpreis zu entrichten war. In Anbetracht dieser Umstände kann also in keinster Weise von einer allein der Verkäuferin obliegenden Verpflichtung zur Tragung des gesamten Vermittlungshonorares gesprochen werden, welches etwa zum Teil (im Ausmaß von 50 %) von der Bw übernommen worden wäre. Die Erfüllung der eigenen Provisionsverpflichtung durch die Bw ist damit nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Der Berufung war somit insgesamt Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 25. März 2008