



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. Oktober 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag und Aufsandungsvereinbarung vom 7. August 2008 haben E (= Berufungswerberin, Bw) und M von der Fa. X-GmbH insgesamt 106/561-Miteigentumsanteile (lt. vorläufiger Parifizierung) an der Liegenschaft in EZ1, diese verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung W 3 sowie den Abstellplätzen TG 05 und AP 6, zum Kaufpreis von € 230.000 (Punkt IV.) erworben. Unter Punkt I. wird zunächst ua. festgehalten: Die Verkäuferin errichtet auf der Liegenschaft eine Wohnanlage. Gegenständliches Rechtsgeschäft ist ein Bauträgervertrag iSd Bauträgervertragsgesetzes (BTVG) und wird von einem Treuhänder gemäß den Bestimmungen des BTVG abgewickelt. Sämtliche Zahlungen sind auf das Treuhandkonto zu leisten. Die Käufer bestätigen mit ihrer Unterschrift, dass ihnen bereits eine Woche vor Unterfertigung der Vertragsinhalte schriftlich zur Kenntnis gebracht wurde und sie vom Vertragserrichter umfassend belehrt worden sind.

Unter Punkt VI. ist betr. die "Abwicklung des Rechtsgeschäftes" vereinbart:

"Die rechtliche Betreuung des Bauvorhabens obliegt Herrn MagX, Rechtsanwalt, Adr1. RA MagX wurde von der Verkäuferin gemäß § 12 Abs. 1 BTVG zum Treuhänder bestellt. Die Käufer beauftragen und bevollmächtigen den Treuhänder zur Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieses Kaufvertrages (Bauträgervertrages) und allen mit der Verschaffung des Eigentumsrechtes samt Wohnungseigentum für die Käufer zusammenhängenden Tätigkeiten.

...

Die Kosten des Treuhänders für die Vertragserrichtung und grundbücherliche Durchführung werden von den Käufern alleine (zur ungeteilten Hand) getragen, die die Verkäuferin, die ex lege eine Solidarhaftung trifft, schad- und klaglos zu halten haben. ..."

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 15. Oktober 2008, StrNr, ausgehend vom hälftigen Kaufpreis € 115.000 sowie den nach § 184 BAO in Höhe von € 1.035 geschätzten Vertragserrichtungskosten (= 0,9 % vom Gesamtkaufpreis, davon 50 %) die 3,5%ige Grunderwerbsteuer mit € 4.061,22 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, zufolge einer falschen rechtlichen Auslegung seien die Vertragserrichtungskosten mit dem Betrag von € 1.035 in die Bemessung einbezogen und sei hievon ebenso die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben worden. Aus dem Kaufvertrag ergebe sich jedoch eindeutig, dass die Käuferin (Bw) die Vertragserrichtungskosten zu bezahlen habe, dementsprechend es sich um keine Gegenleistung des Verkäufers handle. Die Grunderwerbsteuer sei daher lediglich vom hälftigen Kaufpreis zu bemessen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 27. November 2008 wurde dahin begründet, dass in jenen Fällen, in denen beide Vertragsteile den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilen würden und sohin zivilrechtlich beide zur Entlohnung verpflichtet seien, die auf den Verkäufer entfallenden Kosten eine vom Käufer übernommene sonstige Leistung gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idgF, darstellten. Gegenständlich hätten sich die Käufer lt. Vertragspunkt VI. zur Tragung der gesamten Vertragserrichtungskosten verpflichtet. Dass die Verkäuferin ebenfalls Auftraggeberin gewesen sei, lasse sich aus der Art und Größe des Bauvorhabens (Bauträgerabwicklung/Wohnungseigentumsanlage) wie auch aus den branchenüblichen Gepflogenheiten der Verkäuferin ableiten, bei einem Projekt immer denselben Vertragserrichter zu beauftragen. Es seien ohnehin nur die halben Vertragserrichtungskosten mit 0,9 % vom anteiligen Kaufpreis in Ansatz gelangt.

Mit Antrag vom 18. Dezember 2008 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne weitere Begründung begehrt.

Vom UFS wurde Einsicht genommen in zwei Kaufverträge betr. den Abverkauf weiterer Wohnungen (Top W 2 am 17. Dezember 2008 und Top W 4 am 17. November 2008) auf der gegenständlichen Wohnanlage, woraus hervorkommt, dass es sich jeweils nach dem gesamten Inhalt um ident abgefasste Vertragswerke desselben Vertragsserrichters RA MagX handelt, bei denen de facto lediglich der Name der Erwerberinnen, der betreffende Liegenschaftsanteil bzw. die konkret bezeichnete Wohnung samt Abstellplatz und der Kaufpreis zu adaptieren war.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 vorbehaltenen Nutzungen.

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

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 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 einer Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, zur Gegenleistung (vgl. VwGH 30.8.1998, 95/16/0334).

Übernommene Leistungen im Sinne des § 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 und die dort angeführte Judikatur).

Der Verwaltungsgerichtshof (und auch die Lehre, siehe *Fellner* aaO, Rzn 79 und 79a zu § 5 und *Arnold/Arnold*, Kommentar zum GrEStG 1987, Rz 127 zu § 5) hat sich bereits wiederholt mit der Frage auseinandergesetzt, ob die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zur Gegenleistung gehören, und hat in einer Vielzahl von Erkenntnissen (vgl. zB VwGH 22.4.1953, 310/51; VwGH 8.6.1959, 1528/57; VwGH 21.2.1985, 84/16/0228) dargelegt, dass in jenen Fällen, in denen beide Vertragsteile einen Rechtsanwalt oder Notar mit der Abfassung einer Vertragsurkunde betrauen und somit gemäß §§ 896, 1004 und 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. Der VwGH hat dargetan, dass in einem solchen Fall keine Bedenken bestehen, 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.

Die Frage, ob im Gegenstandsfalle die betr. Vertragserrichtungskosten einen Teil der Gegenleistung bilden, ist daher danach zu beurteilen, wer von den Vertragsparteien (die verkaufende Wohnbaugesellschaft, die Käuferseite oder beide gemeinsam) den Rechtsanwalt mit der durch diese Kosten abgegoltenen Agenda beauftragt hat und damit zivilrechtlich zur Tragung der diesbezüglichen Kosten verpflichtet war.

Laut Punkt VI. des gegenständlichen Kaufvertrages wurde RA MagX von der Verkäuferin § 12 Abs. 1 BTVG zum Treuhänder bestellt. Die Käufer beauftragten den Treuhänder mit der Vertragserrichtung und grundbücherlichen Durchführung, wobei sie laut Vertrag die diesbezüglichen Kosten alleine zur Tragung übernehmen und die Verkäuferin, die "ex lege eine Solidarhaftung trifft", diesbezüglich ausdrücklich schad- und klaglos zu halten haben.

Die in Punkt VI. getroffenen Vereinbarungen können aber nach Ansicht des UFS in ihrem Zusammenhalt nur dahingehend interpretiert werden, dass tatsächlich beide Vertragsparteien den Auftrag auch zur Vertragserrichtung, dh. zur gesamten Vertragsabwicklung, erteilt haben, andernfalls die ausdrücklich den Käufern auferlegte Verpflichtung, die Verkäufer hinsichtlich der dadurch entstandenen Kosten schad- und klaglos zu halten, nicht nachvollziehbar und überdies ein solcher Vertragspassus an sich als überflüssig zu erachten wäre.

Wenn nämlich, wie dies das Berufungsvorbringen glauben machen will, ausschließlich nur die Käufer (und nicht auch die Verkäuferin) diesen Rechtsanwalt mit der Vertragserrichtung beauftragt hätten, dann wären schon zivilrechtlich nur die Käufer als Auftraggeber auf Grund ihrer Auftragserteilung zur gänzlichen Tragung/Bezahlung der entstandenen Vertretungs- bzw. Vertragserrichtungskosten verpflichtet gewesen. Es hätte somit der ausdrücklich vertraglichen Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien betreffend dieser Kosten, insbesondere einer darüber hinausgehenden "Entlassung aus der Solidarhaftung" für die Verkäuferin durch eine ausdrücklich vereinbarte "Schad- und Klagloshaltung", in keinsten Weise bedurft. Darf aber wohl schlichtweg ausgeschlossen werden, dass zwei Vertragsparteien eine derartige vertragliche Festlegung hinsichtlich der Bezahlung der Vertragserrichtungskosten auch dann treffen würden, wenn die Käufer – wie dies das Berufungsvorbringen suggerieren will – tatsächlich die alleinigen Auftraggeber des Rechtsanwaltes (und damit die alleinigen Zahlungsverpflichteten)

gewesen wären, dann rechtfertigt diese offenbar von den Vertragsparteien für erforderlich erachtete Vertragsformulierung die begründete Schlussfolgerung, dass eine Auftragserteilung durch beide Vertragsparteien vorgelegen war und durch diese Vertragsbestimmung die Tragung der gesamten Kosten auf die Käufer überbunden wurde. Nur bei einer solchen Sachlage macht diese Vertragsbestimmung jedenfalls Sinn und findet ihre materielle Regelungsgrundlage.

Zudem ist es nach Ansicht des UFS keineswegs auszuschließen, dass nicht bereits die Verkäuferin für sich im "Vorlauf" des Bauprojektes (= einer Wohnanlage mit mehreren Einheiten) diesen Rechtsanwalt – insbesondere unter Bedachtnahme darauf, dass sie gemäß § 12 BTVG einen Treuhänder zu bestellen hatte – ebenfalls mit der Errichtung des Kaufvertrages beauftragt hatte. Für die Annahme, dass die Bw zusammen mit M einen bereits vorgefertigten, ausformulierten Vertragsentwurf unterzeichnet hatte, spricht dabei zum Einen der unter Vertragspunkt I. festgehaltene Umstand, dass die Käufer bereits eine Woche vor Unterfertigung über den Vertragsinhalt seitens der Verkäuferin schriftlich informiert und vom Vertragsserrichter dazu umfassend belehrt worden waren. Zum Anderen stützt diese Annahme insbesondere, dass laut durchgeführter Erhebung (siehe eingangs) hinsichtlich weiterer Wohnungsabverkäufe auf der betreffenden Wohnanlage im Laufe des Jahres 2008 mit den Erwerbern völlig idente Kaufverträge beim selben Rechtsanwalt als Vertragsserrichter abgeschlossen wurden. Dieser Umstand spricht ganz eindeutig dafür, dass es sich dabei um einen bereits ausformulierten Vertragsentwurf handelte, der von Seiten der Verkäuferin dem jeweiligen Käufer lediglich mehr zur Unterfertigung unterbreitet wurde.

Betrachten somit nach dem Obgesagten im Ergebnis beide Vertragsteile den Rechtsanwalt mit der Vertragsserrichtung und verpflichtete sich die Bw zusammen mit M, die gesamten Kosten der Vertragsserrichtung alleine zu tragen, dann stellen die von der Bw vertraglich zur Zahlung übernommenen (anteiligen) Vertragsserrichtungskosten der Verkäuferin eine sonstige Leistung gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG dar.

Die Einbeziehung dieser übernommenen Vertragsserrichtungskosten in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage war folglich rechtens.

Die betragsmäßige Richtigkeit der angesetzten Vertragsserrichtungskosten (geschätzt mit gesamt 1,8 % vom Kaufpreis, davon zur Hälfte auf die Käufer überbunden, davon wiederum die Hälfte auf die Bw entfallend) blieb im Übrigen unbestritten.

Der Berufung konnte sohin kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 20. Mai 2009