

GZ. RV/0520-G/2002

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Michael Pacher, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung betreffend Grunderwerbsteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die S. B. Bauträger GmbH in Graz (in der Folge Verkäuferin) verpflichtete sich gegenüber der Berufungswerberin mit Bauträgervertrag vom 21. März 2002 die im Punkt I des Vertrages

näher beschriebene Eigentumswohnung Top 4 im Dachgeschoss ordnungsgemäß nach den derzeit geltenden Vorschriften zu errichten und den Erwerbern, nach Fertigstellung und nach Vorliegen sämtlicher für die bucherliche Einverleibung des Wohnungseigentums notwendigen Voraussetzungen, das Eigentum zu übertragen.

Dieser Vertrag hat auszugsweise folgenden Inhalt:

" IV. Sicherungsmittel – Treuhänder

2.) der Bauträger hat gem. §12 des Bauträgervertragsgesetzes (BTVG) Herrn Rechtsanwalt , zum Treuhänder bestellt, dessen Tätigkeit erst mit dem Ende der Sicherungspflicht des Bauträgers gegenüber den Erwerbern, sohin mit der tatsächlichen Übergabe des fertig gestellten Vertragsobjektes und der Verschaffung der vereinbarten Rechtstellung für die Erwerber, erlischt.

V. Vertragserrichtung:

1.Bauträger und Erwerber übertragen die gesamte vertragliche Abwicklung dem Treuhänder.
2. Bauträger und Erwerber verpflichten sich, nach Vorliegen aller notwendigen Voraussetzungen, einen ihnen vom Treuhänder vorgelegten Wohnungseigentumsvertrag unverzüglich zu unterfertigen und überhaupt alle Erklärungen abzugeben, damit das Eigentumsrecht der Erwerber sowie aller übrigen Erwerber des gegenständlichen Bauträgerobjektes und die zur Finanzierung beanspruchten Kredite/Darlehen auf dem Vertragsgegenstand bucherlich einverleibt werden können.

XII. Kosten und Gebühren:

Sämtliche mit der Errichtung dieses Vertrages, der bucherlichen Einverleibung und Anmerkung der bedungenen Sicherungsmittel, der Errichtung des Wohnungseigentumsvertrages sowie der bucherlichen Durchführung verbundenen Kosten, Abgaben und Gebühren sowie die Grunderwerbsteuer und gerichtliche Eintragsgebühr tragen die Erwerber.

Die Kosten der Erwerber werden sohin wie folgt festgesetzt:

a) Für die Errichtung dieses Vertrages, die Anmerkung der Zusage des Wohnungseigentums, die Errichtung des Wohnungseigentumsvertrages, die erforderlichen Abgabenerklärungen beim Gebührenfinanzamt, die Einholung allfälliger Genehmigungen, die Einverleibung von Wohnungseigentum, die Übernahme von Treuhandschaften (für die Finanzierungsbanken) und die Kaufpreisabwicklung mit dem Bauträger sowie die Zuordnung der Finanzierungspfandrechte im Grundbuch verpflichten sich die Erwerber, ein Pauschalhonorar

an den Treuhänder und Urkundenverfasser in Höhe von € 3.490,00 (inclusive 20% Mehrwertsteuer) zuzüglich Barauslagen für Bundesstempelmarken (Verträge) und Pauschalgebühr (Grundbuchsgesuche) sowie der Beglaubigungsgebühr für die Vertragsunterschriften zu bezahlen.

XIII. Vollmachtsklausel

Die Vertragsteile bevollmächtigen und beauftragen den Vertragserrichter, Rechtsanwalt Dr. Michael Pacher, zu sämtlichen für die vertragsgemäße Durchführung dieses Bauträgervertrages erforderlichen Schritte und Antragsstellungen;..."

Mit Bescheid vom 26. April 2002 schrieb das Finanzamt der Berufungswerberin ausgehend von der Hälfte des Kaufpreises in Höhe von € 148.434,76 und den anteiligen Vertragserrichtungskosten von € 872,50 (insgesamt € 149.307,26) Grunderwerbsteuer in Höhe von € 5.225,75 vor.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vertrat die Berufungswerberin nach Wiedergabe der §§ 5 Abs. 1 Z 1, 5 Abs. 2 und 5 Abs. 3 GrEStG die Ansicht, dass Vertragserrichtungskosten nicht unter die im Gesetz vorgesehenen Gegenleistungen fallen würden. Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer vom geleisteten Kaufpreis in Höhe von € 142.802,12 wird beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wurde ergänzend vorgebracht, dass es bei der Abwicklung eines Bauträgervertrages der gängigen Praxis entspreche, wenn der Erwerber allein die Kosten für die Vertragsabwicklung trage. Bereits der Umstand, dass der Erwerber das im Rahmen eines Bauträgerprojektes errichteten Objektes zu kaufen beabsichtigt, ließe den Schluss zu, dass der Erwerber als Initiator der Auftraggeber des Vertragserrichters sei.

Dem widerspreche auch nicht der Umstand, dass der Vertragserrichter sogleich als Treuhänder des Bauträgerobjektes fungiere.

Aufgabe des Treuhänders im Rahmen eines Bauträgerprojektes sei primär die Überwachung der Einhaltung des gesetzlichen Ratenplanes.

In diesem Sinne seien Vertragserrichtungskosten im Rahmen eines Bauträgervertrages als Leistungen, die dem Erwerber selbst zugute kommen, die sich also nicht im Vermögen des Verkäufers, sondern im Vermögen des Erwerbers auswirken, keine Gegenleistungen. Es sei üblich, dass der Käufer über den Vertragserrichter entscheiden könne und somit als

Auftraggeber des Vertragserrichters fungiere. Keineswegs sei der Veräußerer durch die Übernahme der Vertragserrichtungskosten durch den Erwerber bereichert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Bei einem Kauf (§§ 1053 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.

Unter den 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, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 64 und Rz 66 zu § 5 GrEStG 1987 und die dort angeführten zahlreichen Erkenntnisse).

Der Verwaltungsgerichtshof (und auch die Lehre, siehe Fellner, Band II, 3. Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 79 zu § 5 GrEStG, Seite 46 V und Arnold/Arnold, Kommentar zum GrEStG 1987, Rz 127 zu § 5 GrEStG) hat sich bereits wiederholt mit der Frage auseinander gesetzt, ob die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zur Gegenleistung gehören und hat in den Erkenntnissen VwGH 22. 4. 1953, 310/51, 1045/51, ÖStZB 1953, S. 57, VwGH 8. 6. 1959, 1528/57, ÖStZB 1959, S. 94 und VwGH 21. 2. 1985, 84/16/0228, VwGH 25. 2. 1993, 91/16/0031, dargelegt, dass in jenen Fällen, in denen beide Vertragsteile einen Rechtsanwalt oder Notar mit der Abfassung einer Vertragsurkunde betrauen und somit gemäß §§ 896, 1004,

1014 ABGB zu deren anteilmäßigen Entlohnung verpflichtet sind, die (anteiligen) 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 Verwaltungsgerichtshof hat im Zusammenhang 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 Gesetze die andere Partei zu erbringen hätte.

Die Frage, ob im konkreten Fall die im Bauträgervertrag neben dem Gesamtkaufpreis von € 296.868,53 als weitere Kosten ausgewiesenen Vertragserrichtungskosten in Höhe von € 3.490,00 anteilig eine sonstige Leistung bilden, ist daher danach zu beurteilen, wer von den Vertragsparteien (die Bauträger GmbH, die beiden Erwerber oder beide gemeinsam) den Rechtsanwalt mit der durch diese pauschale "Vertragsverfassergebühr" abgegoltenen Agenda beauftragt hat und damit zivilrechtlich zur Tragung der diesbezüglichen Kosten verpflichtet war.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht allein Streit darüber, ob das Finanzamt die "Vertragserrichtungskosten" in Höhe von (brutto) € 3.490,00 (anteilig daher € 1.745,00) zu Recht in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage einbezogen hat.

Unter Beachtung der eingangs dargelegten Rechtslage entscheidet sich dies letztlich danach, ob es sich bei dieser "Vertragsverfassergebühr" um Kosten handelt, zu deren Tragung auf Grund der Auftragserteilung beide Vertragsteile zivilrechtlich verpflichtet gewesen waren, die aber dann auf Grund einer vertraglichen Vereinbarung von den Erwerbern zur Gänze übernommen wurden.

Dem Inhalt des vorliegenden Bauträgervertrages vom 21. März 2002 (Punkt V. Vertragserrichtung) ist unbestritten zu entnehmen, dass Bauträger und Erwerber gemeinsam die gesamte vertragliche Abwicklung dem Treuhänder übertragen haben.

Beide Vertragsteile erteilten dem Vertragsverfasser Vollmacht, diese in den rechtlichen Angelegenheiten im Zusammenhang mit der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages zu vertreten.

Der Auftrag zur Vertragserrichtung ist daher von beiden Vertragsteilen gemeinsam an den Vertragsverfasser ergangen, weshalb gemäß §§ 826, 1004 und 1014 ABGB zunächst beide Vertragsteile als Auftraggeber verpflichtet gewesen wären, die Vertragserrichtungskosten anteilmäßig je zur Hälfte zu tragen.

Durch die vertragliche Vereinbarung zwischen den Vertragspartnern wurden in weiterer Folge die Erwerber zur alleinigen Entrichtung sämtlicher mit der Errichtung des Vertrages und der Errichtung des Wohnungseigentumsvertrages sowie der mit der bucherlichen Durchführung verbundenen Kosten, Abgaben und Gebühren, der Grunderwerbsteuer und der gerichtlichen Eintragungsgebühr verpflichtet.

Nach der eingangs darlegten Lehre und Rechtsprechung zählen diese vertraglich übernommenen Vertragserrichtungskosten zu den im § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG angeführten "sonstigen Leistungen".

Wenn, wie im vorliegenden Fall, von den Vertragsteilen gemeinsam die Auftragserteilung zur Vertragserrichtung erfolgt und sich die Erwerber zur Tragung der gesamten Kosten verpflichten, dann ist die Hälfte dieser Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen. Rechtlich ohne Belang ist in diesem Zusammenhang das Vorbringen der Berufungswerberin, wonach es der gängigen Praxis entspreche, wenn bei der Abwicklung eines Bauträgervertrages die Erwerber allein die Kosten für die Vertragserrichtungskosten übernehmen würden.

Dem Einwand, dass grundsätzlich der Käufer über den Vertragserrichter entscheiden könne, wird die im gegenständlichen Fall getroffene klare Formulierung im Vertrag vom 21. März 2002 entgegengehalten, wonach hier eindeutig *beide Vertragsteile* die Vertragserrichtung beauftragt haben.

Im Hinblick auf deren ausdrückliche vertragliche Festlegung erfolgte die Einbeziehung der Hälfte dieser Kosten – in Ansehung des anteiligen Erwerbes daher € 872,50 – zu Recht. Der Vollständigkeit halber wird darauf verwiesen, dass mit Bescheid vom 26. April 2002 die Grunderwerbsteuer mit einem Betrag von € 5.225,75 und nicht, wie in der Berufung ausgeführt, mit € 5.000,00 festgesetzt wurde. Der Kaufpreis wurde mit € 296.868,53 vertraglich vereinbart, weshalb die Hälfte davon (€ 148.434,76) der Grunderwerbsteuer zu unterziehen ist.

Auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, 5. Juni 2003