



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Christian Pichler, gegen den Bescheid vom 20. März 2003 des Finanzamtes Innsbruck betreffend Grunderwerbsteuer 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

Laut Kaufvertrag erwarb der Käufer A. H-D von den beiden Verkäufern E-M. Sch. und R. S. die darin bezeichneten Liegenschaften um einen Pauschalpreis von 460.000,-- €. Der Vertragspunkt VI. Nebenbestimmungen hatte folgenden auszugsweise wiedergegebenen Inhalt:

"Die Kosten der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages und aller in diesem Zusammenhang anfallenden Gebühren, Steuern und Auslagen und insbesondere die Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr bezahlt der Käufer alleine."

Im Anhang zum Schreiben vom 23. September 2002 übermittelte der vertragsverfassende Rechtsanwalt diesen Vertrag, die Abgabenerklärung und eine Bestätigung der zuständigen Bezirkshauptmannschaft. Dieses Eingabe hatte ua. folgenden Text:

"Sehr geehrte Damen und Herren, ich darf Ihnen zur Kenntnis bringen, dass ich von E.-M. Sch. und R. S. K. BLZ V mit der Errichtung und Verbücherung eines Kaufvertrages betraut wurde. Ich wurde gleichermaßen bevollmächtigt, vor den Behörden und insbesondere vor dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern einzuschreiten. Ich berufe mich auf die mündlich erteilte Vollmacht nach § 10 AVG."

Das Finanzamt schrieb mit dem gegenständlichen Bescheid für den angezeigten Erwerbsvorgang Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 468.280 € vor. Neben dem Kaufpreis wurden Vertragserrichtungskosten von 8.280 € als Gegenleistung angesetzt.

Die Berufung gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid bekämpft ausschließlich die Einbeziehung der Vertragserrichtungskosten in die Bemessungsgrundlage mit der Begründung, diese Vertragserrichtungskosten seien zum einen nicht angefallen, zum anderen seien diese nicht als Gegenleistung des Käufers gegenüber den Verkäufern anzusehen. Die Vertragserrichtungskosten würden vom Käufer, der auch den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt habe, getragen werden müssen. Dieser Aufwand komme jedoch den Verkäufern nicht zugute. Vielmehr ergebe sich die Übernahme der Kosten daraus, dass eben der Käufer die Vertragserrichtung initiiert und beauftragt habe.

Die abweisliche Berufungsvorentscheidung stützte sich auf folgende Begründung: *"Da den Auftrag zur Vertragserrichtung lt. Schreiben vom 23.09.2002 der Rechtsanwaltskanzlei Dr. P. die Verkäufer gaben, sind die dem Berufungswerber angelasteten Vertragserrichtungskosten Teil der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage. Auf die Bestimmung des § 5 (1) GrEStG wird hingewiesen."*

Der Bw. stellte darauf hin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wird darin vorgebracht, die Argumentation des Finanzamtes, wonach der Auftrag zur Vertragserrichtung von den Verkäufern ausgegangen sei, sei unrichtig. Der Käufer habe dem Rechtsanwalt Dr. Ch. P. unabhängig von allfälligen Schreiben den Auftrag zur Errichtung des Vertrages bei einer Besprechung in der Kanzlei des Vertragsverfassers erteilt. Schon aus diesem Grund sei die Argumentation in der Berufungsvorentscheidung haltlos. Zudem müsse auf den klaren Inhalt des Kaufvertrages

hingewiesen werden, wo unter Punkt VI. ausdrücklich ausgeführt werde, dass die Parteien keine anderslautenden Nebenabreden abgeschlossen hätten. Somit sei der Vertragsinhalt bindend, indem jedenfalls festgehalten werde, dass der Käufer allein die Kosten der Vertragserrichtung bezahle. Von einer Gegenleistung, die Grunderwerbsteuer auslöse, könne somit durch die Übernahme der Vertragserrichtungskosten seitens des Käufers nicht gesprochen werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBI. Nr. 309/1987 idgF. ist bei einem Kauf Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Beim Kauf gehört neben dem Kaufpreis weiters der Wert der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen zur Gegenleistung. Gegenleistung ist alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das Grundstück aufwenden muss, um es zu erhalten. Übernommene Leistungen im Sinne dieser Bestimmung sind auch Leistungen an Dritte, die dem Verkäufer -sei es auf Grund des Gesetzes oder auf Grund einer vertraglichen Verpflichtung- obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 64 und 66 zu § 5 GrEStG).

Die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zählen nach der Rechtsprechung (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0353) und Lehre (nochmals Fellner, Rz 79 zu § 5 GrEStG) nur dann zur Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage, wenn der Veräußerer den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt und der Erwerber sich verpflichtet, diese Kosten zu tragen.

Beauftragt nämlich der Veräußerer allein die Verfassung der Vertragsurkunde, dann entstehen nur ihm als Auftragsgeber 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.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht allein Streit darüber, ob das Finanzamt die Vertragserrichtungskosten zu Recht in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage einbezogen hat. Das Finanzamt vertrat unter Hinweis auf das Schreiben vom 23. September 2002 die Ansicht, bei den Vertragserrichtungskosten handle es sich um Kosten, zu deren Tragung auf Grund der Auftragserteilung die beiden Verkäufer zivilrechtlich verpflichtet gewesen waren, die aber dann auf Grund einer vertraglichen Vereinbarung vom Käufer zur

Gänze zur Errichtung übernommen wurden. Der Bw. hielt dem letztlich im Vorlageantrag entgegen, der Auftrag zur Vertragserrichtung sei vom Käufer erteilt worden.

Dem Berufungsfall liegt an Sachverhalt zugrunde, dass mit Schreiben vom 23. September 2002 der Vertragsverfasser selbst dem Finanzamt zur Kenntnis brachte, "dass ich von E-M. Sch. und R. S. K. BLZ V mit der Errichtung und Verbücherung eines Kaufvertrages betraut wurde". Als Auftraggeber wurden nur die Verkäufer benannt, nicht hingegen der Käufer. Der mit dieser Eingabe übermittelte Kaufvertrag enthielt in Punkt VI, Nebenabreden, die vertragliche Bestimmung, dass neben anderen die Kosten der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages der Käufer alleine bezahle. Die vom Finanzamt bei dieser Sachlage vertretene Ansicht, nur die beiden Verkäufer haben den Vertragsverfasser mit der Vertragserrichtung beauftragt, erscheint aus nachstehenden Gründen sachlich gerechtfertigt und schlüssig.

Dem Vertragsverfasser Dr. Ch. P. musste zum Zeitpunkt der Abfassung des Schreibens vom 23. September 2002 wohl selbst am besten bekannt sein, welche der Vertragsparteien ihn mit der Errichtung des vorgelegten Kaufvertrages tatsächlich beauftragt hat. Wäre daher die Auftragserteilung nicht durch die Verkäufer sondern, wie er nunmehr glauben machen will, durch den Käufer erfolgt, dann hätte dies in den in Frage stehenden Text des obgenannten Schreibens zweifelsfrei Eingang gefunden. Wenn der Vertragsverfasser und nunmehrige rechtliche Vertreter des Bw. daher erst nach Vorliegen der Grunderwerbsteuervorschreibung und damit in Kenntnis der Einbeziehung der Vertragserrichtungskosten in die Bemessungsgrundlage einwendet, der Käufer habe ihm den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt, dann widerspricht er mit diesem Vorbringen seiner eigenen früheren schriftlichen Mitteilung. Es entspricht aber einer allgemeinen Lebenserfahrung, dass einer früheren oder zeitnäher getätigten Aussage in der Regel ein höherer Wahrheitsgehalt zukommt als einer späteren, abweichenden Aussage (VwGH 27.9.1995, 90/13/0054). Der Hinweis auf den Inhalt des Punkt VI des Kaufvertrages spricht in diesem Zusammenhang keineswegs für eine Auftragserteilung durch den Käufer, denn mit dieser Vertragsbestimmung wurde zwischen den Vertragsparteien lediglich festgelegt, dass der Käufer allein die Kosten der Vertragserrichtung bezahlt. Auf Grund dieser Vertragsbestimmung darf zum einen unbedenklich davon ausgegangen werden, dass Vertragserrichtungskosten angefallen sind, ansonsten wäre diese ausdrückliche Vertragsbestimmung völlig unerklärlich. Zum anderen macht eine solche Einbindung einer Regelung über die Bezahlung der Vertragserrichtungskosten in den zwischen den Verkäufern und dem Käufer abgeschlossenen Kaufvertrag überhaupt nur dann rechtlich Sinn, wenn der Käufer sich dadurch gegenüber den Verkäufern vertraglich verpflichtet, die ihnen auf Grund der Auftragserteilung zivilrechtlich zur Abstattung

zukommenden Vertragserrichtungskosten im vertraglich vereinbarten Ausmaß zur Bezahlung zu übernehmen. Wären dies hingegen solche Kosten gewesen, die den Käufer schon infolge seiner Auftragserteilung an den Rechtsanwalt zivilrechtlich getroffen hätten, dann hätte es einer solchen vertraglichen Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien des Liegenschaftskaufes gar nicht bedurft, denn der vertragserstellende Rechtsanwalt hätte dann von sich aus als Folge des bestehenden Auftragsverhältnisses mit dem Käufer als seinem Auftraggeber über diese erbrachten Leistungen abgerechnet. Die zwischen den Vertragsparteien vertraglich vereinbarte Übernahme der Kosten der Vertragserrichtung spricht daher deutlich dafür, dass wie im Schreiben vom 23. September 2002 mitgeteilt die Verkäufer den Rechtsanwalt mit der Errichtung des Vertrages beauftragt haben, haben es doch die Vertragsparteien augenscheinlich für notwendig erachtet vertraglich festzuschreiben, dass der Käufer diese Vertragserrichtungskosten trägt.

Wurden vom Vertragsverfasser im Schreiben vom 23. September 2002 allein die beiden Verkäufer als jene Vertragsparteien bezeichnet, die ihn mit der Vertragserrichtung betraut haben, dann durfte nach den dargestellten Gründen das Finanzamt zu Recht davon ausgehen, dass kein Auftrag des Bw., sondern ausschließlich der Auftrag der Verkäufer zur Vertragserrichtung vorlag. Die vom Bw. vertraglich übernommene Bezahlung der Kosten der Vertragserrichtung war eine sonstige Leistung nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG und deren Einbeziehung in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer erweist sich daher als nicht rechtswidrig. Da gegen die Höhe der vom Finanzamt auf Grund von Erfahrungswerten ermittelten Vertragserrichtungskosten keine konkreten, durch Vorlage entsprechender Unterlagen untermauerte Einwände erhoben wurden und damit nicht aufgezeigt geschweige denn nachgewiesen wurde, dass dieser (pauschale) Ansatz zu hoch bemessen worden war, erscheint auch die betragsmäßige Höhe der angesetzten Vertragserrichtungskosten sachlich angemessen und unbedenklich.

Ohne den bekämpften Grunderwerbsteuerbescheid mit Rechtswidrigkeit zu belasten, wurden daher die Vertragserrichtungskosten in Höhe von 8.280 € als vom Käufer übernommene sonstige Leistung gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG in die Gegenleistung einbezogen. Es war somit wie im Spruch ausgeführt die Berufung gegen den angefochtenen Bescheid als unbegründet abzuweisen.