



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 1. Februar 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Grunderwerbsteuer mit 3,5 v. H. von € 918.029, sohin im Betrag von € 32.131, festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 21. Jänner 2008 hat J (= Berufungswerber, Bw) von der X-GmbH drei Wohnungen (Top 2, 4 und 6) sowie drei Autoabstellplätze auf der Liegenschaft EZ1 erworben. Der Kaufpreis wurde insgesamt im Betrag von brutto € 909.840 vereinbart, der in dieser Höhe auf Seite 1 des Kaufvertrages sowie unter Vertragspunkt III. je Wohnung/Abstellplatz aufgeschlüsselt in den Nettobetrag zuzüglich 20 % Umsatzsteuer sowie Bruttobetrag ausgewiesen ist. Ausdrücklich festgehalten wird in Punkt III., dass *"jedoch die Kosten und Gebühren für die Errichtung und grundbücherliche Durchführung des Kaufvertrages, die Grunderwerbsteuer und die Eintragungsgebühr, welche von der Käuferseite zu tragen sind"*, nicht im Kaufpreis enthalten sind. Der Brutto-Kaufpreis ist in Teilbeträgen je nach Baufortschritt zur Zahlung fällig (siehe "Abstattung" lt. Punkt III.). Nach Bezahlung des Gesamtkaufpreises wird dem Käufer bei Übergabe eine umsatzsteuergerechte Rechnung ausgefolgt. Unter Vertragspunkt IX. wurde vereinbart:

"Die mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieses Kaufvertrages verbundenen Kosten und Gebühren sowie die Grunderwerbsteuer hat – unbeschadet der

Solidarhaftungsbestimmungen beider Vertragsteile – die Käuferseite allein zu tragen, die Notar B ... mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages, der Einholung aller hiezu erforderlichen Genehmigungen, Freistellungen, Löschungen und Eintragung von Pfandrechten beauftragt und ihm Zustellvollmacht für alle in dieser Vertragssache ergehenden Beschlüsse und Bescheide erteilt.

Die dadurch anfallenden Kosten einschließlich einer allfälligen Treuhandabwicklung von Finanzierungsgesellschaften werden mit dem pauschalen Betrag von 1,5 % des Kaufpreises zuzüglich Barauslagen und der gesetzlichen Mehrwertsteuer einvernehmlich festgelegt und trägt diese allein die Käuferseite. ..."

Gemäß Vertragspunkt XI. wird im Sinne des § 12 BTVG von beiden Vertragsteilen Notar B zum Treuhänder bestellt.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 1. Feber 2008, StrNr, ausgehend von der Gegenleistung € 926.217, di. der Bruttokaufpreis zuzüglich Vertragsserrichtungskosten € 16.377 (= 1,5 % vom Kaufpreis + 20 % USt), die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 32.417,60 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wird eingewendet, die Umsatzsteuer (gesamt € 151.640) erhöhe nicht den Verkehrswert, da diese nur ein Durchläufer und der Bw Anleger sei. Er erhalte vom Verkäufer einen auf die Republik gezogenen Scheck, mit dessen Einlösung der Bw die Umsatzsteuer zurück erhalte. Zum Beweis dafür wurden als Zeugen angeboten eine Mitarbeiterin der Verkäuferin sowie der Steuerberater des Bw. § 5 Abs. 4 GrEStG entspreche puncto Nichthinzurechnung (gemeint: der Grunderwerbsteuer) der Denklogik, widerspreche jedoch § 5 Abs. 1 GrEStG, demnach wieder hinzuzurechnen wäre. Die dortige Regelung betr. "Nichtabzug" sei verfassungswidrig, da für den Käufer der Verkehrswert jener Betrag sei, der unter dem Strich übrig bleibe, also nach Abzug aller Beträge, die er aufzuwenden habe, um das Objekt zu erlangen, also nach Abzug der Grunderwerbsteuer € 32.417,60. Aus denselben Überlegungen seien die Vertragsserrichtungskosten anstatt hinzuzurechnen eben abzuziehen. Die Vertragsserrichtungskosten habe der Bw nach der vertraglichen Vereinbarung nicht "übernommen", sondern sei er diesbezüglich Auftraggeber und habe diese Kosten mit dem Vertragsverfasser einvernehmlich festgelegt. Im Gegensatz dazu läge eine "Übernahme" vor, wenn der Verkäufer Auftraggeber sei und der Käufer diesem die Kosten ersetze. Abzuziehen sei auch die 1%ige Grundbuchsintabulationsgebühr. Zudem sei nach § 6 Abs. 1 GrEStG lediglich der dreifache Einheitswert anzusetzen. Es sei Verfassungswidrigkeit gegeben, da beim Einen die Gegenleistung nach § 5, beim Anderen wieder der Einheitswert nach § 6 zugrunde zu legen sei, da § 4 verschiedene Basen vorsehe. Nach § 7 UmgrStG sei dann wieder der zweifache Einheitswert vorgesehen. Der Berufung sei daher Folge zu geben und der Bescheid ersatzlos aufzuheben, dh. ein Nullbescheid zu erlassen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 28. Feber 2008 wurde dahin begründet, dass der vereinbarte Kaufpreis nicht dem Verkehrswert entsprechen müsse. Im Hinblick auf die

Gepflogenheiten im Geschäftsleben würden veräußernde Wohnbaufirmen den Vertragsverfasser beauftragen; der Erwerber könne sich diesen nicht aussuchen. Die zu bezahlende Umsatzsteuer sei Teil des Kaufpreises und damit der Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen. Die Grundbuchseintragungsgebühr sei eine Abgabe an die Justiz, habe mit der Grunderwerbsteuer nichts zu tun und sei sohin nicht abzugsfähig. Die Beurteilung einer eventuellen Verfassungswidrigkeit falle nicht in die Kompetenz der Abgabenbehörde.

Im Vorlageantrag vom 17. März 2008 wurde ergänzend vorgebracht, der Bw sei nur zur Zahlung des Nettokaufpreises bereit gewesen, wenn er also die USt zurück erhalte, andernfalls er nicht gekauft hätte. Gegenleistung sei daher nur der Nettobetrag. Der Vertragsverfasser sei ihm nicht aufoktroiert worden, diesbezüglich liege dem Finanzamt kein Beweis vor. Der Bw (Anm.: als ehemaliger Rechtsanwalt) hätte jederzeit damit seine Nachfolgekanzlei beauftragen oder den Vertrag selber abfassen können. Im Hinblick auf die diesbezügliche Mehrarbeit sei jedoch die Einsparung der Kosten von lediglich netto 1,5 % nicht dafür gestanden. Er hätte auch keinen Treuhänder bestellen müssen, sondern hätte zB eine Bankgarantie übergeben können. Zum Beweis wurde nochmals die Mitarbeiterin der Verkäuferin und ein Mitarbeiter der Bank (XY) als Zeugen sowie die Einvernahme des Bw angeboten.

Der UFS hat beim Finanzamt Einsicht genommen in die, weitere Abverkäufe auf der gegenständlichen Wohnanlage betreffenden Akten zu den Wohnungen Top 1 und Top 7, woraus hervorkommt, dass mit sämtlichen Erwerbern vor Notar B als Vertragsverfasser nach dem Wortlaut – abgesehen von der Bezeichnung des jeweiligen Käufers, des Kaufobjektes und des Kaufpreises – idente Kaufverträge abgeschlossen wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gegenleistung – Einheitswert:

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

Nach § 4 Abs. 2 GrEStG ist die Steuer ua. (nur) dann vom "Wert des Grundstückes", di. der dreifache Einheitswert (§ 6 GrEStG), zu berechnen, soweit (= wenn) nach Z 1 dieser Bestimmung "eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist". Eine Gegenleistung besteht jedenfalls dann, wenn eine Leistung einer Bestimmung des § 5 GrEStG entspricht.

Die Berechnung vom Wert der Gegenleistung ist zum Besteuerungsgrundsatz erhoben, die Berechnung vom Wert des Grundstückes ist nur in den in Abs. 2 des § 4 GrEStG taxativ aufgezählten Fällen zulässig (vgl. VwGH 7.3.1991, 90/16/0021).

Gegen die Verfassungsmäßigkeit des § 10 Abs. 1 GrEStG 1955 (= § 4 Abs. 1 GrEStG 1987) bestehen keine Bedenken (VfGH 15.3.1963, B 478/62; VfGH 24.9.1982, B 246, 247/77).

Nachdem im Berufungsfall zweifellos ein Kaufpreis vereinbart wurde, kann von einer "nicht vorhandenen bzw. nicht ermittelbaren Gegenleistung", diesfalls – wie in der Berufung begehrt – der dreifache Einheitswert in Ansatz gelangen würde, keine Rede sein.

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.

Gegen die Verfassungsmäßigkeit des § 11 GrEStG 1955 (= § 5 GrEStG 1987) bestehen keine Bedenken (VfGH 15.3.1963, B 478/62; VfGH 24.9.1982, B 246, 247/77; VfGH 23.11.1984, B 284/80).

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 – etwa im Sinne der §§ 879 Abs. 2 Z 4 oder 917 ABGB – hinausgeht (vgl. VwGH 23.2.2006, 2005/16/0276 u.v.a.). Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet **jede nur denkbare** Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, einen Teil der Bemessungsgrundlage (vgl. VwGH 26.6.2003, 2003/16/0077 u.v.a.). 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 (vgl. VwGH 25.3.2004, 2003/16/0106 u.v.a.) und ist somit die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält (vgl. VwGH 22.5.1996, 96/16/0083; vgl. zu vor auch: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rzn. 1-6 zu § 5 mit einer Vielzahl an Judikatur).

Entgegen dem Dafürhalten des Bw, lediglich der "Verkehrswert" der Liegenschaft bzw. nur das, was ihm "unter dem Strich" verbleibe, unterliege der Grunderwerbsteuer, ist nach obiger Definition der grunderwerbsteuerrechtlichen Gegenleistung vielmehr jede nur denkbare Leistung, die der Bw für den Erhalt der Liegenschaft aufwenden muss, als Gegenleistung zu qualifizieren.

2. Umsatzsteuer:

Zur Gegenleistung (siehe oben) zählt bei Grundstückslieferungen auch eine gesondert ausgewiesene bzw. gesondert in Rechnung gestellte **Umsatzsteuer** (vgl. VwGH 15.3.2001,

2001/16/0018; VwGH 30.4.2003, 2000/16/0086; VwGH 13.5.2004, 2001/16/0017; VwGH 17.3.2005, 2004/16/0278 u.v.a.).

Die Umsätze von Grundstücken iSd § 2 GrEStG sind nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 befreit. Im § 6 Abs. 2 UStG 1994 in der ab 19. Juni 1998 anzuwendenden Fassung des Budgetbegleitgesetzes 1998, BGBl I 79, ist eine Optionsmöglichkeit zur Behandlung von Grundstückslieferungen als steuerpflichtig normiert, wodurch die Umsatzsteuer weiterverrechenbar ist (VwGH 31.8.2000, 2000/16/0608). Macht der veräußernde Unternehmer von dieser Optionsmöglichkeit Gebrauch, ist auch die Umsatzsteuer **Teil der Bemessungsgrundlage** der Grunderwerbsteuer. Konkret handelt es sich bei dieser um einen Teil des Kaufpreises, nicht um eine sonstige Leistung iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG (VwGH 13.5.2004, 2001/16/0017 und 2001/16/0434; siehe dazu *Fellner* aaO, Rz 6a zu § 5).

Nachdem der Bw auf gegenständlicher Anlage mehrere Wohnungen sowie am selben Tag weitere fünf Wohnungen auf einer anderen Liegenschaft von der X-GmbH erworben hat, wird vom UFS gar nicht angezweifelt, dass der Bw – wie eingewendet - als "Anleger" zum Zwecke der Vermietung dieser Wohnungen auftritt und nach dem UStG eine Berechtigung zum Abzug der ausgewiesenen Umsatzsteuer als Vorsteuer hat, weshalb diesbezüglich auch auf die Befragung der angebotenen Zeugen als nicht zweckdienlich verzichtet werden kann. Gleichzeitig ist klarstellend festzuhalten, dass der umsatzsteuerlichen Beurteilung als "Durchläufer" keinerlei Relevanz im Rahmen der Qualifizierung als Gegenleistung iSd GrEStG zukommt, und nach Obigem feststeht, dass die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer jedenfalls als Teil des Kaufpreises und damit als Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer anzusehen ist.

Daran ändert auch nichts der Einwand im Vorlageantrag, der Bw hätte ohne Zusicherung der Vorsteuerabzugsberechtigung die Wohnungen gar nicht erworben, weil ja der Umstand, dass grunderwerbsteuerrechtlich die Umsatzsteuer Teil der Bemessungsgrundlage ist, beim Bw in keinster Weise zu einer Versagung dieser Vorsteuerabzugsberechtigung führt.

3. § 5 Abs. 4 GrEStG:

Gemäß § 5 Abs. 4 GrEStG wird die Grunderwerbsteuer, die für den zu besteuerten Erwerbsvorgang zu entrichten ist, der Gegenleistung weder hinzugerechnet noch von ihr abgezogen (vgl. VwGH 28.9.1998, 96/16/0135; VwGH 27.1.1999, 97/16/0432).

Nach der eindeutigen Gesetzeslage ist sohin die Grunderwerbsteuer, die vom (aktuellen) Erwerbsvorgang zu entrichten ist, steuerlich **neutral**. Sie bildet weder eine Abzugs- noch eine Zurechnungspost. Der einzige Fall einer möglichen Zurechnung läge dann vor, wenn jemand eine Grunderwerbsteuer übernimmt, die auf einen Vorerwerb entfällt; diesfalls ist die Steuer schon nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG Teil der Gegenleistung (siehe *Dorazil-Takacs*,

Grunderwerbsteuergesetz, Manz, 4. Auflage, Punkt 10.55 zu § 5).

Daraus erhellt auch ganz klar, dass – entgegen dem Dafürhalten des Bw – ein Abzug der vorzuschreibenden Grunderwerbsteuer vom aktuellen Erwerb von vorne herein nicht in Betracht kommt.

Die Beurteilung einer allfälligen, vom Bw angesprochenen Verfassungswidrigkeit dieser Bestimmung obliegt ausschließlich dem hierfür zuständigen Verfassungsgerichtshof.

4. Grundbuchseintragungsgebühr:

Gemäß TP 9 lit b Z 1 GGG unterliegen Eintragungen (Einverleibungen) zum Erwerb des Eigentums und des Baurechtes der Gerichtsgebühr von 1 v. H. vom Wert des Rechtes. Der für die Berechnung der Eintragungsgebühr maßgebende Wert richtet sich gemäß § 26 GGG nach dem der Ermittlung der Grunderwerbsteuer maßgeblichen Betrag (= Gegenleistung).

Die Beurteilung, ob der Tatbestand nach TP 9 lit b Z 1 GGG verwirklicht wurde, liegt in der Zuständigkeit der Justizverwaltung.

Fest steht, dass es sich sohin um eine von der Justizverwaltung einzuhebende Gebühr für die Intabulation ua. des Eigentums an Grundstücken handelt, welche – abgesehen von der dortigen Bemessung, die an die von der Abgabenbehörde festgestellte Gegenleistung anknüpft – ansonsten in keinerlei Konnex zur Grunderwerbsteuer steht.

Anhand welcher Bestimmung im GrEStG der Bw ableitet, dass diese Intabulationsgebühr von der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer abzuziehen sei, ist für den UFS nicht erkenntlich bzw. nachvollziehbar.

5. "sonstige Leistung"/Vertragserrichtungskosten:

Zum Begriff "sonstige Leistung" iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 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 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* aaO, Rzn. 64 und 66 zu § 5 und die dort angeführten Erkenntnisse).

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 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 Gesetz die andere Partei zu erbringen hätte.

Die Frage, ob im Gegenstandsfalle die im Kaufvertrag pauschal vereinbarten Vertragserrichtungskosten eine sonstige Leistung bilden, ist daher danach zu beurteilen, wer von den Vertragsparteien (die verkaufende Baugesellschaft, die Käuferseite oder beide gemeinsam) den Notar mit der durch diese Kosten abgegoltenen Agenda beauftragt hat und damit zivilrechtlich zur Tragung der diesbezüglichen Kosten verpflichtet war.

Laut Punkt IX. des gegenständlichen Kaufvertrages hat der Bw als Käufer die mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung des Kaufvertrages verbundenen Kosten und Gebühren sowie die Grunderwerbsteuer – unbeschadet der Solidarhaftung beider Vertragsteile – allein zu tragen; der Käufer hat lt. Vertrag den Notar B ua. mit der Vertragserrichtung beauftragt.

Dem diesbezüglichen Berufungsvorbringen, bereits aus Vertragspunkt IX. gehe die alleinige Beauftragung zur Vertragserrichtung durch den Bw hervor, sodass er keine Kosten "übernommen" hätte, ist entgegenzuhalten, dass sich dies aus der Vertragslage keineswegs gesichert ableiten lässt. Nach dem Dafürhalten des UFS ist es vielmehr keineswegs auszuschließen, dass nicht bereits die Verkäuferin für sich im "Vorlauf" des Bauprojektes diesen Notar – insbesondere unter Bedachtnahme darauf, dass sie gemäß § 12 BTVG einen Treuhänder zu bestellen hatte (siehe Vertragspunkt XI. 2. Absatz) – zumindest ebenfalls mit der Errichtung des Kaufvertrages beauftragt hat. Für die Annahme, dass der Bw einen bereits vorgefertigten, ausformulierten Vertragsentwurf unterzeichnet hat, spricht dabei zum Einen der Umstand, dass laut durchgeführter Erhebung (siehe eingangs) hinsichtlich der weiteren, bisherigen Wohnungsabverkäufe auf der betreffenden Wohnanlage mit allen Erwerbern völlig

identen Kaufverträge beim selben Notar als Vertragserrichter abgeschlossen wurden. Dieser Umstand spricht wohl eindeutig dafür, dass es sich dabei um einen bereits ausformulierten Vertragsentwurf handelte, der von Seiten der Verkäuferin dem jeweiligen Käufer zur Unterfertigung unterbreitet wurde. Andererseits wird diese Annahme deutlich gestützt durch das eigene Vorbringen des Bw im Vorlageantrag, er hätte zwar den Vertrag ebenso entweder selbst oder durch seine Nachfolgekanzlei erstellen können, habe aber sozusagen davon Abstand genommen, da diese Mehrarbeit bloß zur Einsparung der vereinbarten Kosten von 1,5 % vom Kaufpreis "nicht dafür gestanden" hätte.

Entgegen der Ansicht des Bw spricht gerade auch die ausdrückliche vertragliche Festlegung, dass die Käuferseite zur Gänze allein die Vertragserrichtungskosten bezahle, für eine Auftragserteilung **auch** durch die Verkäuferin. Dies deshalb, weil ansonsten die Vertragsbestimmung nach Punkt IX. des Kaufvertrages entbehrlich wäre und keinen Sinn machen würde. Wenn nämlich, wie dies das Berufungsvorbringen glauben machen will, ausschließlich nur der Käufer (und nicht auch die Verkäuferin) den Notar mit der Vertragserrichtung beauftragt hätte, dann wäre schon zivilrechtlich nur dieser Auftraggeber auf Grund seiner Auftragserteilung zur gänzlichen Tragung/Bezahlung der Vertretungskosten verpflichtet gewesen. Es hätte somit dieser ausdrücklichen vertraglichen Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien des Kaufvertrages keineswegs bedurft. Darf aber wohl schlichtweg ausgeschlossen werden, dass zwei Vertragsparteien eine derartige vertragliche Festlegung hinsichtlich der Bezahlung der Vertragserrichtungskosten auch dann treffen würden, wenn der Käufer - wie dies das Berufungsvorbringen suggerieren will - tatsächlich alleiniger Auftraggeber des Notars (und damit zivilrechtlich alleiniger Zahlungspflichtiger) gewesen wäre, dann rechtfertigt diese offenbar von den Vertragsparteien für erforderlich erachtete Vertragsformulierung die begründete Schlussfolgerung, dass - ungeachtet der bewussten verbalen Vermeidung eines Hinweises auf eine Auftragserteilung auch durch die Verkäuferin - eine solche trotzdem vorgelegen ist und durch diese Vertragsbestimmung die Tragung der gesamten Kosten auf den Käufer überbunden wurde. Nur bei einer solchen Sachlage macht diese Vertragsbestimmung wie auch jene unter Punkt III. (*"Die Kosten für die Errichtung ... des Kaufvertrages ... sind im Kaufpreis nicht enthalten"*) jedenfalls Sinn und findet ihre materielle Regelungsgrundlage.

Betrachten somit nach dem Obgesagten im Ergebnis beide Vertragsteile den Notar mit der Vertragserrichtung und verpflichtete sich der Bw, die gesamten Kosten der Vertragserrichtung alleine zu tragen, dann stellen die vom Bw vertraglich zur Bezahlung übernommenen Vertragserrichtungskosten der Verkäuferin, das sind konkret die hälftigen Kosten, eine sonstige Leistung gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG dar.

Entgegen dem Dafürhalten des Bw, die Vertragserrichtungskosten seien in *Abzug* zu bringen, war demnach vielmehr deren Einbeziehung (Hinzurechnung) in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage dem Grunde nach rechtens; hinsichtlich der Höhe des Kostenansatzes ist dem Bw in diesem Punkt insoweit Folge zu geben, als aufgrund der beiderseitig anzunehmenden Beauftragung nur die zur Hälfte übernommenen Kosten im Betrag von sohin gerundet € 8.189 anzusetzen sind.

Da laut Vertragspunkt XI. feststeht, dass beide Vertragsteile den Notar B iSd § 12 BTVG zum Treuhänder bestellt haben, kann im Hinblick auf die Ausführungen im Vorlageantrag dahingestellt bleiben, ob der Bw allenfalls als Sicherstellung auch eine Bankgarantie hätte beibringen können, insofern von der Befragung des angebotenen Zeugen der Bank Abstand genommen werden konnte. Gleiches gilt für die angebotene Zeugin der Verkäuferin ua. zur Frage, inwieweit der Vertragserrichter "aufoktroiert" wurde, da – wie oben ausführlich dargelegt – die gegebenen Umstände keinen Zweifel daran lassen, dass der Bw eben einen vorgefertigten Vertrag unterzeichnet hat. Die vom Bw vertretene Rechtsansicht geht aus Berufung und Vorlageantrag bereits deutlich hervor, sodass auch von seiner Einvernahme als Partei als nicht zweckdienlich Abstand genommen werden konnte.

Insoweit der Bw zu sämtlichen Berufungspunkten auf eine Verfassungswidrigkeit hinweist, so darf nochmals festgehalten werden, dass der UFS als Verwaltungsbehörde seine Entscheidungen in Anwendung/Vollziehung der geltenden gesetzlichen Bestimmungen unter Berücksichtigung der geltenden höchstgerichtlichen Rechtsprechung zu treffen hat. Die Beurteilung einer allfälligen Verfassungswidrigkeit einer gesetzlichen Bestimmung fällt in die ausschließliche Kompetenz des Verfassungsgerichtshofes.

Der Berufung war sohin insgesamt teilweise Folge zu geben. Die Grunderwerbsteuer bemißt sich wie folgt:

Gegenleistung:	in Euro
Kaufpreis	909.840
Vertragserrichtungskosten, 50 %	<u>8.189</u>
Bemessungsgrundlage	918.029
Übertrag:	
Bemessungsgrundlage	918.029
hievon 3,5 % Grunderwerbsteuer =	32.131

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 24. Juli 2008