



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , vertreten durch Dr. Hermann Graus gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Grunderwerbsteuer vom 3. Oktober 2000 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.

Entscheidungsgründe

Mit dem als "Bauträger-Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag" bezeichneten Rechtsgeschäft vom 22./25. September 2000 verkaufte die Firma G GmbH (Verkäuferin) an das Ehepaar (im Folgenden: der Käufer) Dr. I. H. und Dr. K. H. insgesamt 153/1139 Anteile, sohin der Bw. 153/2278 Anteile an der Liegenschaft EZ GB. H. samt dem damit zu verbindenden Wohnungseigentum an der Wohnung Top 1 um einen Kaufpreis von 4,230.000 S.

Dieser Vertrag enthält ua. folgende Festlegungen:

"XIV. Allgemeine Vertragsbedingungen

.....
G. GmbH hat mit der gesamten rechtlichen Durchführung des Objektes den Vertragsverfasser Dr. G., Rechtsanwalt in I. mit getrennter Urkunde beauftragt. Dr.G. ist ferner Treuhänder im Sinne des Bauträgervertragsgesetzes.

Der Käufer erteilt nunmehr dem Vertragsverfasser Vollmacht, ihn in den rechtlichen Angelegenheiten im Zusammenhang mit der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages vor Gerichten, Finanz- und Verwaltungsbehörden zu vertreten.

Die Vollmacht erstreckt sich insbesondere auf die Gebührenanzeige, die Einholung erforderlicher Genehmigungen, die uneingeschränkte Vertretung vor den Finanzbehörden im Zusammenhang mit der Durchführung des gegenständlichen Vertrages, sowie die Antragstellung im Grundbuch einschließlich der Antragstellung auf Einverleibung und Einverleibung der Löschung von Pfandrechten im Grundbuch.

Der Käufer bezahlt dem Vertragsverfasser einen Kostenanteil zur gesamtrechtlichen Betreuung des Objektes von 2 % des Kaufpreises zuzüglich Umsatzsteuer und bare Auslagen für Stempel- und Gerichtsgebühren. Die Kosten der notariellen Beglaubigung, die zur Vorschreibung gelangende Grunderwerbsteuer, sowie die grundbücherlichen Eintragungsgebühren aller Art und anfallende Stempelgebühren werden durch den Käufer zur alleinigen Zahlung übernommen. Die Kosten der notariellen Beglaubigung der Unterschrift der Verkäuferin wird von der Verkäuferin getragen. Die Kosten anwaltlicher Vertretung trägt im übrigen derjenige, der sie in Anspruch nimmt.

Der Käufer hat sohin im Hinblick auf den Kaufpreis von S 4,230.000,00 mit folgenden Nebenspesen zu rechnen:

3,5 % Grunderwerbsteuer	148.050,00 S
1,0 % Eintragungsgebühr Eigentum	42.300,00 S
1,1 % Eintragungsgebühr Pfandrecht	46.530,00 S
2,0 % Vertragsverfassergebühr	84.600,00 S
20,0 % Ust hieraus	16.920,00 S
Kosten für Beglaubigungen und Stempelgebühren pauschal geschätzt	4.000,00 S
zusammen	342.400,00 S

Der Käufer erteilt seine ausdrückliche Einwilligung, daß die mit diesem Vertrag und der weiteren Abwicklung im Zusammenhang stehenden Daten automatisationsunterstützt verarbeitet werden und daß diese Daten finanzierenden Kreditinstituten, zuständigen Behörden, der Hausverwaltung, dem Vertragsverfasser, Dr. G, Rechtsanwalt in I, sowie an alle, die mit der Realisierung des Bauvorhabens zu tun haben, weitergegeben werden, hinsichtlich....."

Mit dem streitgegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheid wurde für diesen Rechtsvorgang gegenüber der Berufungswerberin ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 2,165.760 S (vereinbarter Kaufpreis von 2,115.000 S + Vertragserrichtungskosten (incl. Ust) von 50.760 S) die Grunderwerbsteuer mit 75.802 S (= 3,5 % von 2,165.760 S) festgesetzt .

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wird die Einbeziehung der Vertragserrichtungskosten in die Bemessungsgrundlage bekämpft mit dem Vorbringen, der Vertragsverfasser und Treuhänder Dr. G. habe von beiden Vertragsteilen (Verkäuferin und den Käufern) den Auftrag zur Vertragserrichtung erhalten. Dies ergebe sich aus Punkt "XIV. Allgemeine Vertragsbedingungen". Dementsprechend seien die Kosten des Vertragsverfassers von der Verkäuferin und von den beiden Käufern gemeinsam zu tragen. Eine Übernahme der Vertragserrichtungskosten – auch der der Verkäuferin- durch die Käufer und damit auch durch die Berufungswerberin sei nach dem Inhalt des vorliegenden Bauträger-, Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages nicht vereinbart. Folglich erbringe die Berufungswerberin mit der Bezahlung der Vertragserrichtungskosten keine "sonstige Leistung" im Sinne einer Gegenleistung. Die von dem Käufer zu bezahlenden Vertragserrichtungskosten seien vielmehr seine eigenen Kosten. Dementsprechend würden aber die Vertragserrichtungskosten beider Vertragsteile nicht zur Bemessungsgrundlage gehören.

Die abweisliche Berufungsvorentscheidung stützte sich auf nachstehende Begründung:

"Nach § 12 Abs. 1 Bauträgervertragsgesetz (BTVG) trifft den Bauträger die Verpflichtung zur Bestellung eines Treuhänders, weshalb zivilrechtlich dessen Kosten beim Auftraggeber anfallen. Durch die Vereinbarung des Punktes XIV. "Allgemeine Vertragsbedingungen" werden dann diese Kosten auf den Käufer überbunden. Aus diesem Grunde sind die vollen vertraglich festgelegten Kosten (= 2 % des Kaufpreises zzgl. Ust und Barauslagen) als sonstige Leistungen gem. § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG in die Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Grunderwerbsteuer einzubeziehen, - da doch den Treuhänder allein der Bauträger (und damit die Verkäuferin) bestellt hat. Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen".

Die Berufungswerberin stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihrer Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wurde vorgebracht, dass die Bestellung von Dr. G. zum Treuhänder im Sinne des Bauträgervertragsgesetzes völlig unabhängig davon gewesen sei, dass die Verkäuferin und die Berufungswerberin gemeinsam Dr. G. mit der Vertragserrichtung beauftragt hätten. Dementsprechend seien die Kosten des Vertragsverfassers von der G. GmbH und von der Berufungswerberin gemeinsam zu tragen. Desweiteren wurde das Berufungsvorbringen nochmals wörtlich wiederholt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idgF 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 vorbehaltenen 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 Fragen 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, ÖStZB 1986, S. 16, 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 anteilsmäßiger Entlohnung verpflichtet sind, die (anteilsmäßig) 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 Bauträger- Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag neben dem Kaufpreis von 4,230.000 S als Nebenspesen

ausgewiesenen " 2,0 % Vertragsverfassergebühr " eine sonstige Leistung bildet, ist daher danach zu beurteilen, wer von den Vertragsparteien (die verkaufende Baugesellschaft, die beiden Käufer 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) 50.760 S 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 die Verkäuferin zivilrechtlich verpflichtet gewesen war, die aber dann auf Grund einer vertraglichen Vereinbarung von der Käuferin zur Entrichtung übernommen wurden.

Wenn nun die Berufungswerberin aus Punkt " XIV: Allgemeine Vertragsbestimmungen" ihre Argumentationslinie herleitet, nämlich dass der Vertragsverfasser und Treuhänder Dr. G. von beiden Vertragsteilen den Auftrag zur Vertragserrichtung erhalten habe, dementsprechend die Kosten des Vertragsverfassers von beiden gemeinsam zu tragen seien, wobei eine Übernahme der Vertragserrichtungskosten- auch die der Verkäuferin - durch die Käuferin nach dem Inhalt des vorliegenden Bauträger-, Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages nicht vereinbart sei, dann steht diesem Vorbringen Folgendes entgegen.

Laut Punkt XIV. Allgemeine Vertragsbedingungen des Bauträger-Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages **hat** die G. GmbH mit der gesamten rechtlichen Durchführung des Objektes den Vertragsverfasser Dr. G., Rechtsanwalt in I. mit getrennter Urkunde beauftragt. Der Käufer erteilte " **nunmehr**" dem Vertragverfasser Vollmacht, ihn in den rechtlichen Angelegenheiten im Zusammenhang mit der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages zu vertreten. Weiters wurde in dieser Vertragsbestimmung zwischen den Vertragsparteien G GmbH. (Verkäuferin) und dem Käufer (Berufungswerberin) noch eine Vereinbarung dahingehend getroffen, dass der Käufer dem Vertragsverfasser einen Kostenanteil zur gesamtrechtlichen Betreuung des Objektes von 2,0 % des Kaufpreises zuzüglich Umsatzsteuer bezahlt. Aus dem Zusammenhalt dieser in den Allgemeinen Vertragsbestimmungen festgelegten Vertragsregelungen lässt sich in freier Beweiswürdigung an Sachverhalt folgern bzw. ergibt sich aus dem Vertragsinhalt in einer keinen Zweifel offen lassenden Deutlichkeit, dass die verkaufende G. GmbH. den Vertragsverfasser Rechtsanwalt Dr. G. mit getrennter Urkunde mit der gesamten rechtlichen Durchführung des Objektes und

damit wohl auch mit der Vertragsabfassung beauftragt hat. Diesen Umstand zeigt schon dessen durchgängige Bezeichnung als Vertragsverfasser, obwohl der Käufer den Rechtsanwalt ("Vertragsverfasser") die Vollmacht, ihn in den rechtlichen Angelegenheiten im Zusammenhang mit der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages zu vertreten, erst "nunmehr", also zum Zeitpunkt der vorgenommenen Unterfertigung des augenscheinlich bereits unterschrittsreif vorliegenden Bauträger- Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages erteilt hat. Hat aber die verkaufende Baugesellschaft den Auftrag zur gesamten rechtlichen Durchführung und damit auch zur Vertragsabfassung dem Rechtsanwalt mit getrennter Urkunde erteilt, während der Käufer erst im Zuge der Unterfertigung der bereits vorliegenden Vertragsurkunde den Vertragsverfasser bevollmächtigt hat, dann steht dies vom Ergebnis her betrachtet dem Berufungsvorbringen entgegen, dass der Rechtsanwalt "von beiden Vertragsteilen den Auftrag zur Vertragsserrichtung erhalten hat". Daran ändert auch der Umstand nichts, dass laut formellem Vertragstext vom Käufer "nunmehr" dem Vertragsverfasser Vollmacht erteilt wurde, ihn in rechtlichen Angelegenheiten im Zusammenhang mit der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages zu vertreten". Dass aber keinesfalls – wie dies die Berufung Glauben machen will- der Auftrag zur Vertragsserrichtung von beiden Vertragsteilen gemeinsam an den Vertragsverfasser ergangen ist, zeigt sich überdies auch daraus, dass der Käufer auf Seite 16 des Bauträger- Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages ausdrücklich seine Einwilligung erteilt hat, dass die mit diesem Vertrag und der weiteren Abwicklung im Zusammenhang stehenden Daten ua. auch dem Vertragsverfasser Dr. G. weitergeben werden. Eine solche vertragliche Bestimmung erscheint aber vollkommen unverständlich, wenn bereits im Vorfeld der Rechtsanwalt auch vom Käufer mit Auftrag eben mit dieser Vertragsserrichtung betraut gewesen wäre.

Laut XIV. Allgemeine Vertragsbestimmungen bezahlt der Käufer dem Vertragsverfasser einen Kostenanteil zur gesamtrechtlichen Betreuung des Objektes von 2,0 % des Kaufpreises zuzüglich Umsatzsteuer. In der gleichen Vertragsbestimmung wurde bereits festgehalten, dass die G. GmbH. mit der gesamten rechtlichen Durchführung des Objektes den Vertragsverfasser Dr. G. mit getrennter Urkunde beauftragt hat. Wenn daher in dem zwischen der Verkäuferin und der Berufungswerberin abgeschlossenen Bauträger-, Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag ausdrücklich festgelegt wird, dass der Käufer dem Vertragsserrichter einen bestimmten Kostenanteil bezahlt, dann haben die beiden Vertragsparteien damit eine vertragliche Vereinbarung getroffen, auf Grund derer der Käufer zur Tragung dieses Kostenanteiles ausdrücklich verpflichtet wurde. Diese erfolgte Einbindung einer Regelung über die (pauschale) Bezahlung der " 2,0 %igen Vertragsverfassergebühr" in

den zwischen der Verkäuferin und dem Käufer abgeschlossenen Vertrag hängt augenscheinlich damit zusammen und gibt nur dann rechtlich Sinn, wenn der Käufer sich dadurch gegenüber der Verkäuferin verpflichtetete, die ihr auf Grund der Auftragserteilung zivilrechtlich zukommenden Vertragserrichtungskosten im vertraglich vereinbarten Ausmaß zur Bezahlung zu übernehmen. Wären diese hingegen solche Kosten gewesen, die dem Käufer jedenfalls infolge seiner Auftragserteilung an den Rechtsanwalt zivilrechtlich getroffen hätten, dann hätte es einer solchen vertraglichen Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien des Wohnungskaufes gar nicht bedurft, denn der Rechtsanwalt hätte dem Käufer als seinem Auftraggeber von sich aus eine entsprechende Honorarnote gelegt. Diesbezüglich bleibt nochmals festzuhalten, dass diese 2,0 % des Kaufpreises als Vertragsverfassergebühr "einen Kostenanteil zur gesamtrechtlichen Betreuung des Objektes" darstellten und laut den Allgemeinen Vertragsbedingungen die verkaufende Baugesellschaft den Vertragsverfasser Dr. G. mit der gesamten rechtlichen Durchführung des Objektes mit getrennter Urkunde bevollmächtigt hat. Die Verwendung der Vergangenheitsform in dieser Vertragsformulierung zeigt aber wohl unbedenklich auf, dass bereits vor dem in Frage stehenden Bauträger-, Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag die Verkäuferin den Rechtsanwalt mit der gesamten rechtlichen Durchführung und damit auch mit der Errichtung der Vertragsurkunde beauftragt hat. Demzufolge wäre die Verkäuferin in jedem Fall auf Grund dieses Auftragsverhältnisses zivilrechtlich zur Tragung der Anwaltskosten verpflichtet gewesen. Durch die vertragliche Vereinbarung zwischen Verkäuferin und dem Käufer wurde dann in dieser pauschalen Höhe die "Vertragsverfassergebühr" als Nebenspesen zum Grundstückskauf auf die Berufungswerberin überbunden.

Zusammenfassend war daher in freier Beweiswürdigung im Streitfall an Sachverhalt davon auszugehen, dass die Verkäuferin den Rechtsanwalt mit der gesamten rechtlichen Durchführung des Objektes, was auch die Vertragserrichtung inkludierte, betraut hat und der Käufer diese auf Grund der Beauftragung zivilrechtlich der Verkäuferin zufallenden Kosten dann in den Allgemeinen Vertragsbedingungen zur Bezahlung übernommen hat. Nach der eingangs darlegten Lehre und Rechtsprechung zählen diese vertraglich übernommenen Vertragserrichtungskosten zu den im § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG angeführten "sonstigen Leistungen". In der angesetzten Höhe, die betragsmäßig unbestritten blieb und nach Ansicht der Berufungsbehörde zweiter Instanz im Hinblick auf deren ausdrückliche vertragliche Festlegung einen unbedenklichen Ansatz darstellt, war folglich die "Vertragsverfassergebühr" zu Recht (vgl. diesbezüglich das zu einem gleich gelagerten Beschwerdefall ergangene Erkenntnis des VwGH 23.1.2003, 2001/16/0353, nach dessen

Vorliegen nunmehr das bisher gemäß § 281 Abs. 1 BAO ausgesetzte gegenständliche Berufungsverfahren nach § 281 Abs. 2 BAO von Amts wegen fortzusetzen war) als sonstige Leistung in die Bemessungsgrundlage des streitgegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheides einbezogen worden, weshalb wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden war.

Innsbruck, 12. März 2003