



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des L.V., Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt.X, vom 28. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 6. November 2006 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Ausgehend von einer Gegenleistung von 97.500 € wird die Grunderwerbsteuer in Höhe von 3.412,50 € festgesetzt. Auf die bereits eingetretene Fälligkeit wird hingewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 11. August 2006 erwarben I.D. und L.V. von der Firma I.GmbH eine unbebaute Liegenschaft um den Kaufpreis von 195.000 €.

Punkt XI. und XIII des Kaufvertrages hatten folgenden Inhalt:

„XI. Sämtliche mit der Errichtung und grundbürgerlichen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Abgaben und Steuern aller Art tragen die Käufer, welche auch den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilen, zur Gänze allein.

Allfällige Kosten im Zusammenhang mit der Herbeiführung der Freiheit von nicht übernommenen Lasten trägt die Verkäuferin.

XIII. Die Vertragsparteien erteilen hiemit dem Vertragsverfasser Rechtsanwalt.X, jede zur grundbürgerlichen Durchführung dieses Vertrages erforderliche Einschreiter- und Zustellvollmacht, somit insbesondere auch zur Vertretung bei den Finanz-, Gerichts- und Verwaltungsbehörden einschließlich der Erhebung von Rechtsmitteln und Entgegennahme von Abgabenguthaben.“

In der eingereichten Abgabenerklärung wurde als Gegenleistung der vereinbarte Kaufpreis ausgewiesen. Davon abweichend bezog das Finanzamt auch geschätzte Vertragserrichtungskosten in die Gegenleistung ein und setzte gegenüber L.V. (im Folgenden: Bw.) mit dem gegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheid von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von 98.350 € (= halber Kaufpreis + Vertragserrichtungskosten von 850 €) die Grunderwerbsteuer mit 3.442,25 € fest. Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt: „*Für die Ermittlung der Gegenleistung wurden die Vertragserrichtungskosten mangels Angaben geschätzt. Da auch der Veräußerer den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilte, sind die Vertragserrichtungskosten zur Hälfte der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer hinzuzurechnen.*“

Die gegen den Grunderwerbsteuerbescheid erhobene Berufung bekämpft die Einbeziehung der Vertragserrichtungskosten in die Bemessungsgrundlage mit dem Vorbringen, gemäß Punkt XI des Kaufvertrages hätten allein die Käufer den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt. Die Vertragserrichtungskosten würden somit keine Gegenleistung für den Liegenschaftserwerb darstellen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung stützte sich auf nachstehende Begründung:

„Im allgemeinen Geschäftsleben ist es üblich, dass Wohnbaufirmen ihren Rechtsvertreter für die Verfassung der diversen Verträge haben. Daher kann der Käufer den Rechtsvertreter nicht selbst aussuchen, sondern wird zum Rechtsvertreter der Firma vermittelt. Somit ist Auftraggeber für die Erstellung des Vertrages die Firma und nicht der Käufer.“

Nach der Rechtsprechung des unabhängigen Finanzsenates sind die halben Vertragserrichtungskosten in all diesen Fällen der Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen. Die Berufung musste auf Grund obiger Ausführungen abgewiesen werden.“

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wurde noch vorgebracht, diese Ausführungen mögen dann grundsätzlich richtig sein, wenn eine Bauträgergesellschaft etwa Reihenhäuser bzw. Eigentumswohnungen errichtet und die einzelnen Wohnungen dann abverkaufe. In diesem Fall erfolge die Vertragserrichtung und grundbücherliche Durchführung im Regelfall in einer Hand durch einen von der Bauträgergesellschaft ausgewählten Rechtsvertreter. Im gegenständlichen Fall wurde aber keine Eigentumswohnung oder ein Reihenhaus gekauft, sondern ein unbebautes Grundstück. Nachdem hier keine Vertragsabwicklung nach dem Bauträgervertragsgesetz erforderlich sei, habe auch nicht der geringste Grund bestanden dafür, dass sich die beiden Käufer nicht ihren eigenen Rechtsvertreter aussuchen konnten. Die Auswahl des Vertragserrichters und die Auftragserteilung an ihn hätten allein die Käufer vorgenommen. Die Vertragserrichtungskosten hätten demzufolge nicht in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage einbezogen werden dürfen

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idgF. ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Bei einem Kauf (§§ 1053ff 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.

Beim Kauf gehört neben dem Kaufpreis somit der Wert der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistung zur Gegenleistung. Gegenleistung ist alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das Grundstück aufwenden muss, um es zu erhalten.

Unter dem 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 Erkenntnisse). Der Verwaltungsgerichtshof und auch die Lehre (siehe Fellner, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 79, Rz 79a und 79b zu § 5 GrEStG 1987 und Arnold/Arnold, Kommentar zum GrEStG 1987, Rz 127 zu § 5 GrEStG) haben sich bereits wiederholt mit der Frage auseinandergesetzt, ob die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zur Gegenleistung gehören. Die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zählen 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 Auftraggeber 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 (VwGH vom 23.1.2003, 2001/16/0353). Hat hingegen der Käufer nach dem Inhalt der Vertragsurkunde den Vertragsverfasser allein mit der Vertragserrichtung beauftragt, so sind die vom Käufer zur alleinigen Bezahlung übernommenen Vertragserrichtungskosten zur Gänze nicht zur Bemessungsgrundlage zu rechnen. In jenen Fällen, in denen beide Vertragsteile einen

Rechtsanwalt oder Notar mit der Abfassung einer Vertragsurkunde betrauten und somit gemäß §§ 826, 1004 und 1014 ABGB zu deren anteilmäßiger Entlohnung verpflichtet sind, stellen die (anteilmäßig) auf den Verkäufer entfallende Hälfte der Kosten dann eine sonstige von ihm übernommene Leistung dar, wenn der Käufer sich verpflichtet, die gesamten Kosten der Vertragserrichtung zu tragen. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem 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.

Unter Beachtung dieser Rechtslage entscheidet den vorliegenden Streitfall dem Grunde nach, ob an Sachverhalt davon auszugehen ist, dass die verkaufende I.GmbH allein bzw. diese Verkäuferin gemeinsam mit den zwei Käufern den Rechtsanwalt mit der Vertragserrichtung beauftragt haben, denn nur wenn sich die Käufer vertraglich verpflichteten, die auf Grund der Auftragserteilung der Verkäuferin zur Gänze oder anteilmäßig (zur Hälfte) zufallenden Kosten zur Bezahlung zu übernehmen, zählen insoweit die Vertragserrichtungskosten der Verkäuferin zu den sonstigen Leistungen gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG.

Nach dem Inhalt des Punkt XI des Kaufvertrages hatten die Käufer, welche auch den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilten, sämtliche mit der Errichtung und grundbürgerlichen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten zu tragen. Aus dieser Vertragsbestimmung lässt sich kein Anhaltspunkt begründet ableiten, der die Sachverhaltsannahme rechtfertigen würde, dass bereits vorher oder gleichzeitig mit den Käufern jedenfalls auch die Verkäuferin den Rechtsanwalt mit der Vertragserrichtung beauftragt hatte. Im Gegenteil, dieser Wortlaut in Verbindung mit dem Berufungsvorbringen spricht für eine Auftragserteilung an den Rechtsanwalt zur Vertragserrichtung allein durch die beiden Käufer. Wenn in der Begründung der Berufungsvorentscheidung die Einbeziehung der Vertragserrichtungskosten tragend letztlich mit dem Hinweis darauf begründet wird, „*es ist im allgemeinen Geschäftsleben üblich, dass Wohnbaufirmen ihren Rechtsvertreter für die Verfassung der diversen Verträge haben. Daher kann der Käufer den Rechtsvertreter nicht selbst aussuchen, sondern wird zum Rechtsvertreter der Firma vermittelt. Somit ist Auftraggeber für die Erstellung des Vertrages die Firma und nicht der Käufer*“¹⁰, dann trifft diese Argumentation meist in jenen Fällen zu, in denen eine errichtende Baugesellschaft von sich aus bezüglich der rechtlichen „Begleitung“ eines Bauprojektes mit einem bestimmten Rechtsanwalt bzw. Notar zusammenarbeitet, ihn schon im „Vorstadium“ mit der Abfassung und Errichtung zumindest eines (Roh-) Entwurfes der Kaufvertragsurkunde betraut und die potentiellen Käufer dann, wenn diese sich zum Kaufen entschlossen haben, zum formellen Abschluss an diesen Rechtsanwalt/Notar verwiesen werden. Wesentliches Indiz für das

Vorliegen einer derartigen Sachverhaltskonstellation ist, wenn sämtliche Kaufverträge eines konkreten Bau- bzw. Verkaufsprojektes von diesem einen Rechtsanwalt gleichsam fast schablonenhaft erstellt werden. Daraus lässt sich dann begründet die Schlussfolgerung ableiten, dass trotz formeller Auftragerteilung allein durch den Käufer jedenfalls im Vorfeld der Verkäufer diesen Rechtsanwalt bereits ausgewählt und ebenfalls mit der Errichtung des Kaufvertrages oder eine Entwurfes davon beauftragt hat. Wenn dann der Käufer in einer Vertragsbestimmung die Kosten der Vertragserrichtung zur Gänze zur Bezahlung übernimmt, dann stellen diese Vertragserrichtungskosten insoweit sie wegen der Auftragerteilung zivilrechtlich ansonsten auf den Verkäufer entfallen wären und vom Käufer vertraglich zur Bezahlung übernommen wurden, eine sonstige Leistung gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG dar. Nur wenn aus dem Vertrag selbst und/oder aus sonstigen Feststellungen sich eindeutige Anhaltspunkten für die diesbezüglich gesicherte Schlussfolgerung ergaben, vertrat (siehe beispielsweise UFS RV/0315-I/02, RV/0114-I/02 und RV/0179-I/05) der unabhängige Finanzsenat selbst in Fällen einer formellen (vertraglichen) Auftragerteilung durch den Käufer die Ansicht, neben dem Käufer müsse jedenfalls auch der Verkäufer selbst den Rechtsanwalt/Notar mit der Erstellung eines Kaufvertrags(entwurfes) beauftragt haben. Nur bei Zutreffen dieser speziellen Sachlage und damit „in all diesen Fällen“ (siehe Begründung der Berufungsvorentscheidung) wurde eine Beauftragung des Rechtsanwaltes/Notars zur Vertragserrichtung durch beide Vertragsparteien angenommen und die Einbeziehung der vom Käufer zur Bezahlung übernommenen anteiligen Vertragserrichtungskosten des Verkäufers als sonstige Leistung als rechtens beurteilt.

Im vorliegenden Berufungsfall hingegen wurde von einer Immobiliengesellschaft ein unbebautes Grundstück an die beiden Käufer verkauft. Das Finanzamt hat in keiner Weise angeführt, der in Frage stehende Vertragsverfasser habe auch in anderen Verkäufen dieser Immobiliengesellschaft den jeweiligen Vertrag bzw. den Vertragsentwurf erstellt, was auf ein bereits bestehendes Vertretungsverhältnis mit dem vertragsverfassenden Rechtsanwalt hindeuten würde und für die Schlussfolgerung gesprochen hätte, schon „im Vorfeld“ könnte auch die Verkäuferin den Auftrag an den Rechtsanwalt zur Vertragserrichtung oder zumindest zur Erstellung eines Vertragsentwurfes erteilt haben. Auch finden sich keinerlei Anhaltspunkte, dass der Bw. von der Verkäuferin an diesen Rechtsanwalt „verwiesen“ wurde, um einen im Wesentlichen bereits aufliegenden Vertragsentwurf bloß noch zu unterzeichnen. Wenn in der Berufung gestützt auf Punkt XI des Kaufvertrages eingewendet wird, allein die Käufer hätten den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt, dann hätte sich das Finanzamt nicht mit dem Hinweis auf Gepflogenheiten des üblichen allgemeinen Geschäftlebens als Begründung für den Ansatz der Vertragserrichtungskosten begnügen dürfen, sondern durch konkrete Sachverhaltsfeststellungen jenen Tatumstand ansprechen und aufzeigen müssen, der im

Streitfall für eine Auftragserteilung auch durch die Verkäuferin sprechen würde. Für die vom Finanzamt vertretene Sachverhaltsannahme fehlen somit jegliche begründete Anhaltspunkte. Im Vorlageantrag wurden als Replik die gegen die Schlüssigkeit der Begründung der Berufungsvorentscheidung sprechenden Gründen angeführt. Zumindest dies hätte in der Folge das Finanzamt veranlassen sollen, durch Vornahme ergänzender Ermittlungen jenen Sachverhalt abschließend festzustellen und jene Tatumstände begründet aufzuzeigen, die nach Ansicht des Finanzamtes trotz der bestehenden Vertragslage und des gegenteiligen Berufungsvorbringens für eine Auftragserteilung auch durch die Verkäuferin sprechen. Vermochte augenscheinlich das Finanzamt selbst keine begründeten Sachverhaltsfeststellungen zur Stützung seines Rechtsstandpunktes aufzuzeigen bzw. anzuführen und sprechen auch keine konkreten Tatumstände dafür, dass neben den beiden Käufern auch die Verkäuferin den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt und sich die Käufer vertraglich zur Tragung der gesamten Kosten und damit auch zur Bezahlung der zivilrechtlich auf Grund der gemeinsamen Auftragsvergabe auf die Verkäuferin anteilig entfallenden Kosten verpflichtet haben, dann sieht sich der unabhängige Finanzsenat nicht zur Aufnahme ergänzender Sachverhaltserhebungen veranlasst und gelangt auf Grund der vorliegenden Sach- und Vertragslage zur Rechtsansicht, allein die beiden Käufer haben den Vertragsverfasser mit der Vertragserrichtung beauftragt. Daraus folgt, dass die Einbeziehung der geschätzten Vertragserrichtungskosten im Ausmaß von 850 € in die Gegenleistung zu Unrecht vorgenommen wurde. Auf Grund des Hälftterwerbes des Bw. bildet der halbe vereinbarte Kaufpreis von 195.000 €, somit 97.500 €, die anzusetzende Gegenleistung.

Der Berufung war daher wie im Spruch ausgeführt stattzugeben und von einer Gegenleistung in Höhe von 97.500 € die Grunderwerbsteuer mit 3.412,50 € festzusetzen.

Innsbruck, am 4. Juli 2007