

# TE Vwgh Beschluss 2023/11/8 Ra 2022/16/0041

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 08.11.2023

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/06 Verkehrssteuern

## Norm

BAO §21

GrEStG 1987 §4

GrEStG 1987 §5

GrEStG 1987 §5 Abs1

GrEStG 1987 §5 Abs1 Z1

1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. GrEStG 1987 § 4 heute
2. GrEStG 1987 § 4 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
4. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
5. GrEStG 1987 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. GrEStG 1987 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
7. GrEStG 1987 § 4 gültig von 31.05.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2014
8. GrEStG 1987 § 4 gültig von 31.12.2009 bis 30.05.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
9. GrEStG 1987 § 4 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
10. GrEStG 1987 § 4 gültig von 17.07.1987 bis 26.06.2008

1. GrEStG 1987 § 5 heute
2. GrEStG 1987 § 5 gültig ab 17.07.1987

1. GrEStG 1987 § 5 heute
2. GrEStG 1987 § 5 gültig ab 17.07.1987

1. GrEStG 1987 § 5 heute
2. GrEStG 1987 § 5 gültig ab 17.07.1987

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher und die Hofrätin Dr. Funk-Leisch als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Kittinger, LL.M., über die Revision

der D G in W, vertreten durch Mag. Thomas Reisch, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Dominikanerbastei 17/7, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 11. Februar 2022, RV/7100323/2022, betreffend Grunderwerbsteuer (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Finanzamt Österreich), den Beschluss gefasst:

## **Spruch**

Die Revision wird zurückgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von € 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

1

Mit Kaufvertrag vom 26. November 2020 erwarb die Revisionswerberin als Käuferin von der U GmbH 96/3053 Anteile im Wohnungseigentum an der Liegenschaft X zu einem Kaufpreis iHv 314.000 €. Mit Kaufvertrag vom 26. November 2020 erwarb die Revisionswerberin als Käuferin von der U GmbH 96/3053 Anteile im Wohnungseigentum an der Liegenschaft römisch zehn zu einem Kaufpreis iHv 314.000 €.

2

Mit Bescheid vom 4. März 2021 setzte das Finanzamt Österreich (im Folgenden: Finanzamt) gegenüber der Revisionswerberin 3,5% Grunderwerbsteuer iHv 11.130,28 € fest. Als Bemessungsgrundlage zog das Finanzamt den Kaufpreis zuzüglich Vertragserrichtungskosten iHv 4.008 € heran.

3

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 6. September 2021 änderte das Finanzamt den Bescheid vom 4. März 2021 insoweit ab, aber die Grunderwerbsteuer mit 11.121,88 € festsetzte. Als Bemessungsgrundlage zog das Finanzamt Vertragserrichtungskosten iHv 1% des Kaufpreises zuzüglich der Umsatzsteuer, sohin 3.768 €, sowie den Kaufpreis, insgesamt somit einen Betrag iHv 317.768 € heran.

4

Das Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde der Revisionswerberin teilweise Folge und änderte den angefochtenen Bescheid - gleichlautend mit der Beschwerdevorentscheidung - dahingehend ab, dass die Grunderwerbsteuer ausgehend von der Bemessungsgrundlage von 317.768 € unter Anwendung des Steuersatzes von 3,5% mit 11.121,88 € festgesetzt werde. Die Revision erklärte das Bundesfinanzgericht gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG für nicht zulässig. Das Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde der Revisionswerberin teilweise Folge und änderte den angefochtenen Bescheid - gleichlautend mit der Beschwerdevorentscheidung - dahingehend ab, dass die Grunderwerbsteuer ausgehend von der Bemessungsgrundlage von 317.768 € unter Anwendung des Steuersatzes von 3,5% mit 11.121,88 € festgesetzt werde. Die Revision erklärte das Bundesfinanzgericht gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG für nicht zulässig.

5

Das Bundesfinanzgericht stellte fest, die U GmbH als Verkäuferin habe die Vertragserrichtung beauftragt und die Revisionswerberin habe die Kosten für die Errichtung (Individualisierung des Vertrages, Anpassungen), die Verbücherung und die steuerliche Selbstberechnung samt Durchführung und treuhändiger Abwicklung des Kaufvertrages getragen. Die Vertragserrichtungskosten hätten 1% vom Kaufpreis betragen, zuzüglich Umsatzsteuer.

6

Rechtlich folgte das Bundesfinanzgericht, es werde von der Revisionswerberin nicht bestritten, dass die Verkäuferin die Errichtung des Vertrages beauftragt und die Revisionswerberin sich unter Punkt VII. „Kosten“ des Kaufvertrages zur Übernahme dieser Kosten verpflichtet habe. Diese Klausel hätte nicht aufgenommen werden müssen, wenn die Vertragserrichtung ohnehin von der Revisionswerberin veranlasst worden wäre. Es mache keinen Unterschied, wenn im Pauschalbetrag auch Kosten für die Individualisierung, Verbücherung, steuerliche Selbstberechnung und treuhändische Abwicklung des Vertrages enthalten seien, da diese trotzdem aus der Beauftragung durch die Verkäuferin resultierten und insgesamt als Vertragserrichtungskosten zu werten seien. Die von der Revisionswerberin vertraglich übernommene Bezahlung der 1%igen „Vertragsverfassungsgebühr“ sei somit eine sonstige Leistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG 1987). Der Bescheid des Finanzamtes sei daher in der Fassung der Beschwerdevorentscheidung zu bestätigen. Rechtlich folgte das Bundesfinanzgericht, es werde von der Revisionswerberin nicht bestritten, dass die Verkäuferin die Errichtung des Vertrages beauftragt und die Revisionswerberin sich unter Punkt römisch sieben. „Kosten“ des Kaufvertrages zur Übernahme dieser Kosten verpflichtet habe. Diese Klausel hätte nicht aufgenommen werden müssen, wenn die Vertragserrichtung ohnehin von

der Revisionswerberin veranlasst worden wäre. Es mache keinen Unterschied, wenn im Pauschalbetrag auch Kosten für die Individualisierung, Verbücherung, steuerliche Selbstberechnung und treuhändische Abwicklung des Vertrages enthalten seien, da diese trotzdem aus der Beauftragung durch die Verkäuferin resultierten und insgesamt als Vertragserrichtungskosten zu werten seien. Die von der Revisionswerberin vertraglich übernommene Bezahlung der 1%igen „Vertragsverfassungsgebühr“ sei somit eine sonstige Leistung im Sinne des Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer eins, Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG 1987). Der Bescheid des Finanzamtes sei daher in der Fassung der Beschwerdeentscheidung zu bestätigen.

7

Die gegen dieses Erkenntnis erhobene außerordentliche Revision legte das Bundesfinanzgericht unter Anschluss der Akten des Verfahrens dem Verwaltungsgerichtshof vor.

8

Der Verwaltungsgerichtshof leitete das Vorverfahren ein (§ 36 VwGG); das Finanzamt erstattete eine Revisionsbeantwortung und beantragte die kostenpflichtige Abweisung der Revision. Der Verwaltungsgerichtshof leitete das Vorverfahren ein (Paragraph 36, VwGG); das Finanzamt erstattete eine Revisionsbeantwortung und beantragte die kostenpflichtige Abweisung der Revision.

9

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

10

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß Paragraph 34, Absatz 3, VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

11

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

12

Zur Zulässigkeit der Revision wird vorgebracht, es fehle an Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob die mit einem Prozent des Kaufpreises pauschalierten Kosten der Individualisierung eines Mustervertrages, dessen Errichtungskosten von der Verkäuferin getragen würden, sowie die Kosten der Verbücherung, der steuerlichen Selbstberechnung sowie der treuhändischen Abwicklung eines Kaufvertrages als Gegenleistung iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG - auch außerhalb des Anwendungsbereiches des Bauträgervertragsgesetzes (BVTG) - anzusehen seien. Die Revisionswerberin habe nicht die Kosten der Vertragserrichtung getragen, sondern nur jene, die durch die Individualisierung des auf Kosten der Verkäuferin erstellten Mustervertrages entstanden seien. Zudem habe das Bundesfinanzgericht amtswegige Ermittlungen, Feststellungen und Begründungen zu den näheren Umständen und Hintergründen zu der Auftragserteilung und Vertragserrichtung im Hinblick auf die Ermittlung der Bemessungsgrundlage unterlassen. Zur Zulässigkeit der Revision wird vorgebracht, es fehle an Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob die mit einem Prozent des Kaufpreises pauschalierten Kosten der Individualisierung eines Mustervertrages, dessen Errichtungskosten von der Verkäuferin getragen würden, sowie die Kosten der Verbücherung, der steuerlichen Selbstberechnung sowie der treuhändischen Abwicklung eines Kaufvertrages als Gegenleistung iSd Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG - auch außerhalb des Anwendungsbereiches des Bau trägervertragsgesetzes (BVTG) - anzusehen seien. Die Revisionswerberin habe nicht die Kosten der Vertragserrichtung getragen, sondern nur jene, die durch die Individualisierung des auf Kosten der Verkäuferin erstellten Mustervertrages entstanden seien. Zudem habe das Bundesfinanzgericht amtswegige Ermittlungen, Feststellungen und Begründungen zu den näheren Umständen und Hintergründen zu der Auftragserteilung und Vertragserrichtung im Hinblick auf die Ermittlung der Bemessungsgrundlage unterlassen.

13

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG 1987 ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Er ist vielmehr im wirtschaftlichen Sinn (§ 21 BAO) zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes zu zahlen ist (vgl. VwGH 11.9.2014, 2012/16/0108, mwN). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Begriff der Gegenleistung im Sinne der Paragraphen 4, und 5 GrEStG 1987 ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Er ist vielmehr im wirtschaftlichen Sinn (Paragraph 21, BAO) zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes zu zahlen ist vergleiche , VwGH 11.9.2014, 2012/16/0108, mwN).

14

Im Sinne des § 5 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer in erster Linie die Gegenleistung d.h. jede bewertbare Leistung, die der Erwerber aufwenden muss, um das Grundstück zu erhalten. Es ist somit auf denjenigen abzustellen, der die Leistung erbringt, also auf den Erwerber des Grundstücks, der die Gegenleistung (für das Grundstück) erbringt (vgl. VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018; 24.2.2021, Ro 2020/16/0024, mwN). Im Sinne des Paragraph 5, Absatz eins, GrEStG 1987 ist die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer in erster Linie die Gegenleistung d.h. jede bewertbare Leistung, die der Erwerber aufwenden muss, um das Grundstück zu erhalten. Es ist somit auf denjenigen abzustellen, der die Leistung erbringt, also auf den Erwerber des Grundstücks, der die Gegenleistung (für das Grundstück) erbringt vergleiche , VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018; 24.2.2021, Ro 2020/16/0024, mwN).

15

Die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zählen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 (vgl. VwGH 20.10.2022, Ra 2022/16/0059; 4.12.2019, Ra 2019/16/0190). Die Kosten der Errichtung der Vertragsurkunde zählen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 vergleiche , VwGH 20.10.2022, Ra 2022/16/0059; 4.12.2019, Ra 2019/16/0190).

16

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass einer Rechtsfrage nur dann grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommen kann, wenn sie über den konkreten Einzelfall

hinaus Bedeutung entfaltet. So wirft etwa eine vertretbare Auslegung eines Schriftstückes oder einer Parteierklärung keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG auf. Die Auslegung einer Erklärung im Einzelfall würde nur dann zu einer grundsätzlichen Rechtsfrage führen, wenn dem Verwaltungsgericht eine krasse Fehlbeurteilung unterlaufen wäre (vgl. nochmals VwGH 20.10.2022, Ra 2022/16/0059; sowie VwGH 23.9.2021, Ra 2021/16/0078, jeweils mwN). Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass einer Rechtsfrage nur dann grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG zukommen kann, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet. So wirft etwa eine vertretbare Auslegung eines Schriftstückes oder einer Parteierklärung keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG auf. Die Auslegung einer Erklärung im Einzelfall würde nur dann zu einer grundsätzlichen Rechtsfrage führen, wenn dem Verwaltungsgericht eine krasse Fehlbeurteilung unterlaufen wäre vergleiche , nochmals VwGH 20.10.2022, Ra 2022/16/0059; sowie VwGH 23.9.2021, Ra 2021/16/0078, jeweils mwN).

17

Das Bundesfinanzgericht hat nachvollziehbar und schlüssig begründet, dass die Veräußerin die Errichtung des Kaufvertrages beauftragt und die Revisionswerberin sich vertraglich verpflichtet habe, die Kosten der Errichtung des Kaufvertrages zur Gänze zu tragen. Dass diese Kosten aufgrund der Vereinbarung der Vertragsparteien mit einem Prozentbetrag des Kaufpreises pauschaliert wurden und weitere Leistungen des Vertragserrichters zur Abwicklung des Erwerbsvorganges umfassten, ändert nichts daran, dass in diesem Umfang eine sonstige Leistung vorlag, die die Revisionswerberin aufwenden musste, um das Grundstück zu erhalten.

18

Damit ist das Bundesfinanzgericht nicht von der oben dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Die Revision zeigt in diesem Zusammenhang auch mit ihrem allgemeinen Verweis auf die Nichtanwendbarkeit des Bauträgervertragsgesetzes auf den gegenständlichen Fall keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung auf.

19

Wenn in der Zulässigkeitsbegründung der Revision zudem gerügt wird, das Bundesfinanzgericht habe amtswegige Ermittlungen unterlassen und keine ausreichenden Feststellungen getroffen, ist dem entgegenzuhalten, dass weder ausreichend konkret dargelegt wird, welche Annahmen unrichtig seien und welche konkreten Feststellungen zu treffen gewesen wären, noch die Relevanz dieser behaupteten Verfahrensmängel dargestellt wird.

20

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 VwGG zurückzuweisen. In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß Paragraph 34, Absatz eins, VwGG zurückzuweisen.

21

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 1 VwGG abgesehen werden. Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG abgesehen werden.

22

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014. Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014.

Wien, am 8. November 2023

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2022160041.L00

#### **Im RIS seit**

05.12.2023

#### **Zuletzt aktualisiert am**

12.12.2023

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)