



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.J., Elektroinstallateur, Adresse, vom 22. April 2004 gegen den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassenen Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 31. März 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Der Grunderwerbsteuerbescheid wird gemäß § 17 Abs 4 GrEStG 1987 dahingehend abgeändert, dass die Grunderwerbsteuer aufgrund des Tatbestandes des § 17 Abs 1 Z 1 GrEStG i.V.m. § 280 BAO mit 0 (= Null) € festgesetzt wird.

Der Bescheid wird gemäß § 200 Abs 2 BAO endgültig erlassen.

Entscheidungsgründe

Am 2. Oktober 2003 schloss der Berufungswerber als Wohneigentumsbewerber (=WEB) mit der Firma W.B.GmbH, Adresse1 als Wohnungseigentumsorganisator, im folgenden kurz Bauträger genannt, einen Anwartschaftsvertrag ab, dessen maßgebliche Bestimmungen wie folgt lauten:

I. Bauvorhaben:

- 1. Der Bauträger ist Alleineigentümer der Liegenschaft EZ. XX, bestehend aus den Grundstücken 722/2 und 743/2 je der KG XY.*
- 2. Der Bauträger beabsichtigt, auf den im Punkt I.1. genannten Grundstücken, mit Hilfe der Förderung nach dem OÖ. Wohnbauförderungsgesetz i.d.g.F. ein Wohnhaus im Wohnungseigentum, bestehend aus 24 Einheiten (8 Eigentumswohnungen, 8 Garagen und 8 Kfz-Stellplätzen im Freien) zu errichten.*
- 3. Die Errichtung des Wohnhauses erfolgt durch den Bauträger im eigenen Namen und auf eigene Rechnung nach den baubehördlichen und förderungsrechtlichen Bestimmungen.*

4. Festgestellt wird, dass mit Bescheid des Bürgermeisters der Gemeinde E. vom 23. Juli 2003, Zahl 131-23-2003, die Baubewilligung zur Errichtung des in Punkt I.2. angeführten Objektes erteilt wurde.

II. Vertragsgegenstand:

1. Gegenstand dieses Vertrages ist der Erwerb jener ideellen Miteigentumsanteile durch den WEB an der in Punkt I.1. bezeichneten Liegenschaft, die zur Begründung von Wohnungseigentum an folgenden Objekten erforderlich sind:

Wohnung im Obergeschoss, Top Nr. 5, bestehend aus Diele, WC, Abstellraum, Essen/Wohnen, Küche, Kind, Kind, Schlafen, Gang, Bad.

Geplante Wohnfläche	92,66 m ²
Loggia	5,77 m ²
Terrasse	18,47 m ²
Garage Nr. 5 mit einer Fläche von	15,60 m ²
Abstellplatz für Kfz im Freien, Stellplatz Nr. 5 mit einer Fläche von	13,64 m ²

3. Der Bauträger räumt dem WEB nunmehr die Eigentumsanwartschaft an den im Punkt II.1. angeführten Wohnungseigentumsobjekten (samt Zubehör) (=wohnungseigentumstauglichen Objekten) ein und erklärt der WEB die Vertragsannahme.

4. Die Wohnhausanlage allgemein insbesondere der Vertragsgegenstand sowie die Lage und das Ausmaß samt Plänen und Baubeschreibungen sind dem WEB aufgrund der Projektmappe bekannt(...).

III. Begründung von Wohnungseigentum:

1. Aufgrund dieses Anwartschaftsvertrages verpflichten sich die Vertragspartner wechselseitig, nach Fertigstellung der Wohnhausanlage und nach Vorliegen aller sonst erforderlichen Voraussetzungen, insbesondere der Nutzwertfeststellung und nach vollständiger Bezahlung der in diesem Vertrag unter Punkt VI.2. vereinbarten Beträge (Eigenmittel) (einschließlich allfälliger Erhöhungen gemäß Punkt VI.4.) einen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag — wie er im Entwurf dem WEB vorgelegt wurde — über so viele Anteile der im Punkt I.1. bezeichneten Liegenschaft abzuschließen, als dies zur Einräumung und Begründung des Wohnungseigentumes an den im Punkt II.1.angeführten wohnungseigentumstauglichen Objekten (samt allfälligem Zubehör) erforderlich ist und darin dem Bauträger bzw. den übrigen Miteigentümern der Liegenschaft das Wohnungseigentumsrecht an den ihnen zugewiesenen Wohnungen, Abstellplätzen für Kraftfahrzeuge (im Freien) und Garagen einzuräumen. Dazu wird festgestellt, dass gemäß den Bestimmungen des Wohnungseigentumsgesetzes (kurz: WEG oder WEG 2002) durch einen für den Hochbau zuständigen Ziviltechniker oder einen allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen für das Hochbau- oder das Immobilienwesen die zum Erwerb des Wohnungseigentumes erforderlichen Mindestanteile (gemäß § 2 Abs. 9 WEG) zu berechnen und dazu das ausschließliche Nutzungs- und Verfügungsrecht an den im Punkt II.1. näher bezeichneten Objekten (Wohnung/Abstellplatz für Kfz im Freien/Garage) als Wohnungseigentum im Grundbuch zu begründen ist. Dabei hat die Größe der vom WEB zu erwerbenden, noch genau fest zu legenden Miteigentumsanteile (=Mindestanteil zum Erwerb von Wohnungseigentum am vertragsgegenständlichen Wohnungseigentumsobjekt) den im Gutachten festgelegten Nutzwerten der im Punkt II.1. angeführten Wohnungseigentumsobjekte zu entsprechen (...).

VI. Kaufpreis:

1. Der Kaufpreis (insbesondere betreffend die Baukosten) für den im Punkt II.1. genannten Vertragsgegenstand wurde aufgrund einer Berechnung mit Preisstichtag 30. August 2003 kalkuliert und setzt sich zusammen wie folgt:

Wohnung:		
Grundkostenanteil in Höhe von		25.837,88 €
Baukosten (Errichtungskosten)		169.719,99 €
Kosten für Garage		<u>8.000,00 €</u>
Gesamtkosten daher		<u>203.557,86</u>

2. Die Gesamtkosten sind wie folgt zu finanzieren bzw. aufzubringen:

a) Vom WEB aufzubringende Eigenmittel, die wie folgt zu bezahlen sind:

binnen 14 Tagen nach Unterfertigung des gegenständlichen Anwartschaftsvertrages:

Grundkostenanteil 1 bis 31. Jänner 2004	20.000,00 €
Grundkostenanteil 2	<u>5.837,88 €</u>
Eigenmittel insgesamt	<u>25.837,88 €</u>

Die Eigenmittel sind vom WEB an den Treuhänder Dr. P.R., Rechtsanwalt in Linz, auf dessen Anderkonto XYZ zu überweisen.

Der Treuhänder Dr. P.R., Rechtsanwalt in Linz, darf unter Berücksichtigung der Bestimmungen gemäß Punkt XIV. diese auf dem Anderkonto eingehenden Beträge erst dann an den Bauträger weiterleiten, wenn gemäß § 40 Abs. 2 WEG 2002 die Anmerkung der Einräumung von Wohnungseigentum an den vertragsgegenständlichen, wohnungseigentums-tauglichen Objekten für den WEB im Grundbuch erfolgt ist (Punkt XIV.1.).

b) vom WEB zu übernehmende Fremdmittel:

Wohnbauförderungsdarlehen des Landes Oberösterreich	117.178,80 €
Erstrangig sicherzustellendes Darlehen Hypothekendarlehen der RmT reg. Gen.m.b.H.	<u>60.541,19 €</u>
Fremdmittel insgesamt:	<u>177.719,99 €</u>

3. Der Kaufpreis versteht sich inklusive Umsatzsteuer und ist ein unveränderlicher Fixpreis. Erhöhungen des Kaufpreises sind nur wegen Veränderung von gesetzlichen Vorschriften, z.B. wegen Erhöhung des Umsatzsteuersatzes und aus den im Punkt VI.4. angeführten Gründen möglich.

(...).

4. Die Baukosten der Wohnung und die Kosten der Garage sind auf Basis der zum Stichtag erfolgten Berechnung kalkuliert.

Der Bauträger ist berechtigt in diese kalkulierten Baukosten zusätzliche Kosten, die in Folge nachfolgender Umstände entstehen einzurechnen und den Kaufpreis entsprechend anzupassen:

a) (...);

b) (...);

c) (...);

d) Änderung der Förderungsbedingungen oder Praxis.

Im Übrigen ist der Kaufpreis ein Fixpreis, sofern die Wohnbauförderung bis 30. September 2004 für das gegenständliche Bauvorhaben bewilligt wird.

Sollte erst nach dem 30. September 2004 die Wohnbauförderung erteilt werden, ist der Bauträger berechtigt, gemäß der seit dem Monat des Preisstichtages bis zum Monat, mit dem

die Wohnbauförderung bewilligt wurde, erfolgten Änderungen des Baukostenindices, die Baukosten und Kosten des Kfz-Abstellplatzes in der Tiefgarage anzupassen, wobei vereinbart wird, dass eine dadurch sich ergebende Kaufpreiserhöhung mit maximal 10 % begrenzt wird.

VII. Baubeginn und Fertigstellungstermine:

1. Baubeginn ist binnen drei Monaten nach Zuteilung der Förderungsgelder.

Fertigstellungstermin für den Vertragsgegenstand ist 18 Monate nach Baubeginn.

3. Die gesamte vertragsgegenständliche Wohnhausanlage samt Außenanlagen ist längstens 6 Monate nach dem für die vertragsgegenständlichen Objekte (Wohnung/Garage/Kfz-Stellplatz im Freien) vereinbarten Fertigstellungstermin, im Falle einer vorzeitigen Übergabe der Objekte binnen 6 Monaten nach erfolgter Übergabe (gemäß Punkt X.2.), fertig zu stellen.

IX. Gewährleistung und Haftung:

1. Der Bauträger hat dafür einzustehen, dass der WEB den Vertragsgegenstand bzw. die für die Begründung von Wohnungseigentum an den vertragsgegenständlichen Objekten (Wohnung/Garage/Kfz-Abstellplatz im Freien) erforderlichen Miteigentumsanteile – soweit im gegenständlichen Vertrag keine gesonderte Übernahmeverpflichtung festgelegt ist – frei von Geldlasten – ausgenommen Pfandrechte für die gemäß Punkt VI.2.b) zu übernehmenden Fremdmittel, die jedoch erst mit der grundbücherlichen Eintragung des Eigentumsrechtes für die Erwerber auf die einzelnen Wohnungseigentumsobjekte aufgeteilt werden und

X. Übergabe und Übernahme:

1. Hat der WEB die ihn nach diesem Vertrag obliegenden Verpflichtungen, insbesondere jene finanzieller Art erfüllt, werden ihm die vertragsgegenständlichen Objekte bezugsfertig und im vereinbarten Umfang ausgestattet, zur Benützung übergeben, sobald eine erforderliche Benützungsbewilligung vorliegt oder die Baufertigstellungsanzeige an die Baubehörde erfolgt ist.

XI. Rücktritt vom Anwartschaftsvertrag:

1. Beide Vertragsteile können nach Maßgabe des gegenständlichen Vertragspunktes vom Vertrag bis zur Unterfertigung des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages über den Vertragsgegenstand zurück treten, wobei die Rücktrittserklärung dem anderen Vertragsteil schriftlich zu übermitteln ist.

2. Der WEB ist zum Rücktritt berechtigt, wenn:

a) eine wesentliche Änderung des ihm zugesagten Vertragsgegenstandes – nach Maßgabe der Regelung des Vertragspunktes VIII.7. dieses Vertrages – erfolgt;

b) sich die Baukosten (Errichtungskosten) in Folge von Umständen gemäß Punkt VI.4. um mehr als 10 % (10 Prozent) erhöhen;

c) eine von den Parteien dem Vertrag zugrunde gelegte Wohnbauförderung zur Gänze oder in erheblichem Ausmaß aus nicht beim WEB gelegenen Gründen nicht gewährt wird.

(...).

3. Der Bauträger ist seinerseits zum Rücktritt von diesem Vertrag berechtigt, wenn der WEB:

a) (...);

b) (...);

c) (...);

d) (...);

e) (...);

f) den künftig noch anzuschließenden Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag innerhalb von 14 Tagen nach einer an ihn ergangenen schriftlichen Aufforderung nicht unterfertigt;

4. (...).

6. Im Falle der Auflösung dieses Vertrages hat der Bauträger dem WEB die von ihm erlegten Kaufpreisbeträge innerhalb von 30 Tagen ... - zurückzuzahlen.

(...).

9. In allen Fällen der Auflösung des Vertrages – mit Ausnahme des Rücktrittes gemäß Punkt XI.2. und 5. – ist der WEB verpflichtet, die mit dem Rücktritt entstehenden bzw. durch den Bauträger oder durch Dritte zur Vorschreibung gelangenden Kosten, Gebühren und Steuern zu tragen.

10. Im Falle der Auflösung des gegenständlichen Vertrages ist der WEB verpflichtet, sämtliche Erklärungen und Zustimmungen, gegebenenfalls auch beglaubigt, abzugeben, die erforderlich sind zur Löschung von Rechten, die für den WEB im Grundbuch der im Punkt I.1. angeführten Liegenschaft eingetragen oder angemerkt sind und zwar umgehend nach erfolgter Aufforderung.

XII. Förderung:

1. Grundlagen für diesen Vertrag bilden die Bestimmungen der Wohnbauförderung in Oberösterreich und die Bedingungen der Darlehensgeber.

Der gegenständliche Vertrag wird unter der Bedingung abgeschlossen, dass vom Land Oberösterreich eine Förderzusage für das gegenständliche Bauvorhaben bis 30. April 2005 abgegeben wird.

XIV. Sicherung des WEB:

1. Für den WEB ist die Zusage der Einräumung von Wohnungseigentum an den vertragsgegenständlichen Wohnungseigentumsobjekten gemäß § 40 Abs. 2 WEG 2002 im Grundbuch anzumerken, sobald der erste Teilbetrag des Kaufpreises gemäß Punkt VI.2.a) an den Treuhänder Dr. Peter Riedelsberger, Rechtsanwalt in Linz, bezahlt wurde.

2. Der beim Treuhänder treuhändig erlegte Eigenmittelanteil (Punkt VI.2.a) zuzüglich der Zinsen, abzüglich der Kapitalertragsteuer darf an den Bauträger erst dann ausgefolgt werden, wenn:

a) die schriftliche Zusicherung der Wohnbauförderung durch das Land Oberösterreich erfolgt ist;

b) das Belastungsverbot gemäß § 7 Abs. 23 Z 2 Oberösterreichisches Wohnbauförderungsgesetz abgekürzt OÖ. WBF 1993 für das Land Oberösterreich im Grundbuch eingetragen ist;

c) der Baubeginn erfolgt ist;

d) gewährleistet ist, dass außer der Sicherung der Finanzmittel nach dem im gegenständlichen Vertrag festgelegten Finanzierungsplan keine weiteren geldwerten Lasten ohne Zustimmung des Landes Oberösterreich oder des WEB in der vertragsgegenständlichen Liegenschaft im Rang vor der Anmerkung der Einräumung von Wohnungseigentum (gemäß Punkt XIV.1.) eingetragen sind.

3. Der beim Treuhänder treuhändig erlegte Teil der baren Eigenmittel (Punkt VI.2.a) zuzüglich der Zinsen darf vom Treuhänder vorzeitig gegen Legung einer Bankgarantie eines inländischen Kreditinstitutes – in Höhe dieses Teiles der baren Eigenmittel – an den Bauträger weitergeleitet werden.

Diese Bankgarantie dient als Sicherheit für den Rückforderungsanspruch des WEB bis die in Punkt XIV. 2. festgelegten Bedingungen eingetreten sind.

XVIII. Kosten:

1. (...).

Weiters hat der WEB auch die aus der Errichtung des Anwartschafts- und des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages (auf seine Anteile entfallenden) entstehenden Steuern und öffentlichen Abgaben, sowie Eintragungsgebühren beim Grundbuch zu tragen und verpflichtet sich der WEB, die Grunderwerbsteuer sofort nach Vorschreibung zu bezahlen und nicht um Stundung oder Ratenzahlung anzusuchen.

Mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 31. März 2004 hat die Abgabenbehörde erster Instanz die Grunderwerbsteuer im Hinblick auf den Anwartschaftsvertrag vom 2. Oktober 2003 des Berufungswerbers mit dem gegenständlichen Bauträger gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 111.614,83 € festgesetzt.

Die Festsetzung erfolgte gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Kaufpreis (Bar- und Ratenzahlung)	25.837,88 €
Vertragserrichtungskosten	1.800,00 €
übernommene Verbindlichkeiten (abgezinst)	23.435,76 €
übernommene Verbindlichkeiten (aushaftend)	60.541,19 €
Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987	111.614,83 €

Als Begründung führte die Abgabenbehörde erster Instanz an, dass die Vorschreibung deshalb vorläufig erfolgt sei, da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei. Weiters wurde ausgeführt, dass das niedrig verzinsten Darlehen mit 20 % des aushaftenden Betrages angesetzt worden sei.

Mit Schriftsatz vom 22. April 2004 erhob der Berufungswerber das Rechtsmittel der Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 31. März 2004.

Begründend wurde ausgeführt, dass im Herbst des Vorjahres dem Berufungswerber von der W.B.GmbH zugesichert worden sei, dass mit dem Bau des geplanten Projektes in E/U im Jahr 2004 begonnen werden wird und auch die Wohnbauförderungsmittel dafür zugesichert seien. Der Baubeginn 2004 sei für den Berufungswerber für die Unterzeichnung des Anwartschaftsvertrages Bedingung gewesen, da er nicht irgendwann eine Wohnung gesucht habe, sondern im Jahr 2005 die Wohnung beziehen möchte. Er sei schließlich 24 Jahre alt und lebe derzeit noch bei seinen Eltern und er denke, dass es verständlich sei, dass man in seinem Alter ernsthaft an eine Familienplanung denke.

Leider sei ihm vor zwei Wochen vom Bauträger mitgeteilt worden, dass mit dem Bau im Jahr 2004 nicht mehr begonnen werden könne, weil vom Amt der Oberösterreichischen Landesregierung/Landesrat K., die bereits zugesicherte Wohnbauförderung zurückgezogen worden sei. Da der Berufungswerber – wie bereits erwähnt – nicht irgendwann eine Wohnung suche, habe er mit dem Bauträger vereinbart, dass er den Anwartschaftsvertrag vorerst bis 31. Dezember 2004 aufrecht erhalten wolle. Sollte bis dahin kein konkreter Baubeginn feststehen, werde er vom Anwartschaftsvertrag zurücktreten und sich eine andere Wohnung suchen.

Der Berufungswerber bitte daher seiner Berufung stattzugeben und die Vorschreibung zumindest bis zum 31. Dezember 2004 aufzuschieben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Mai 2004 wies das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (Gebühren und Verkehrsteuern) die Berufung mit folgender Begründung ab:

Gemäß § 1 GrEStG werde der Erwerbsvorgang bereits durch das Verpflichtungsgeschäft (hier Anwartschaftsvertrag vom 2. Oktober 2003) und nicht erst durch ein allenfalls nachfolgendes

Erfüllungsgeschäft verwirklicht. Einen Übereignungsanspruch begründende Rechtsgeschäfte würden als Verpflichtungsgeschäfte bezeichnet, weil sich der Veräußerer darin verpflichtete, dem Erwerber das bürgerliche Eigentum an der verkauften Liegenschaft zu verschaffen. Die Entstehung der Steuerpflicht werde damit an den Erwerb des Rechtstitels geknüpft, aufgrund dessen die Eintragung des Eigentumsrechtes für den Erwerber im Grundbuch durchgesetzt werden könne.

Es werde darauf hingewiesen, dass bei einem Vertragsrücktritt ein Antrag gemäß § 17 GrEStG zu stellen sei und die Grunderwerbsteuer auf Grund dessen rücküberwiesen werde.

Mit Schriftsatz vom 7. Mai 2004 stellte der Berufungswerber einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Als Begründung führte er aus, dass vom Bauträger weder für das Jahr 2004 noch für das nachfolgende Jahr ein Baubeginn zugesagt werden könne. Da seines Wissens nach die Rückforderung der Grunderwerbsteuer nur drei Jahre lang möglich sei, befürchte er, dass er, wenn sich die Errichtung des geplanten Wohnbauprojektes noch weiter verzögern werde, den Anspruch auf Rückforderung verlieren werde. Er sei allerdings bereit, sobald ein fixer Baubeginn feststeht, die Grunderwerbsteuer zu begleichen. Der Berufungswerber bitte daher um Aufschiebung der Vorschreibung und verweise noch einmal auf seinen Antrag vom 22. April 2004 betreffend die Aussetzung der Einhebung des in Streit stehenden Betrages gemäß § 212a BAO bis zur Erledigung der Berufung.

Mit 2. August 2004 wurde die gegenständliche Berufung vom zuständigen Finanzamt an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schriftsatz vom 22. Februar 2005 übermittelte der Berufungswerber dem Unabhängigen Finanzsenat seine mit 20. Jänner 2005 datierte Rücktrittserklärung zum Anwartschaftsvertrag vom 2. Oktober 2003, ein mit 18. Februar 2005 datiertes Schreiben der W.B.GmbH, mit welchem diese das Rücktrittsgesuch des Berufungswerbers annahm und den an das zuständige Finanzamt gerichteten Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 17 Abs 1 Z 1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

Abs 4 dieser Gesetzesstelle bestimmt weiter, dass, ist in den Fällen des Abs 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern ist.

Wie sich aus der Sachverhaltsdarstellung unzweifelhaft ergibt, wurde gegenständlich durch Vereinbarung zwischen dem Berufungswerber und der Firma W.B.GmbH innerhalb eines Zeitraumes von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld der Erwerbsvorgang rückgängig gemacht.

Mittels Bescheid vom 31. März 2004, gegen den der Berufungswerber das Rechtsmittel der Berufung erhoben hat, wurde die Steuer in Höhe von 3.906,52 € auch bereits vorläufig gemäß § 200 Abs 1 BAO festgesetzt.

Da der Berufungswerber mit Schreiben vom 22. Februar 2005 einen Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer stellte, ist in Entsprechung der Bestimmung des § 17 Abs 4 GrEStG die Grunderwerbsteuerfestsetzung auf 0 € abzuändern.

Weil aufgrund der geänderten Sachlage die Ungewissheit der Abgabepflicht mittlerweile weggefallen ist, hat gemäß § 200 Abs 2 BAO die abgeänderte Festsetzung der Grunderwerbsteuer endgültig zu erfolgen.

Aus den vorstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 23. März 2005