



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 10

GZ. RV/0181-L/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JM, Adr, vertreten durch Leitner & Leitner Steuerberatung GmbH, Steuerberatungskanzlei, 4040 Linz, Ottensheimerstraße 32, vom 21. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 29. November 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Bemessungsgrundlage	1.611.840,00 €	Grunderwerbsteuer	56.414,40 €
---------------------	----------------	-------------------	-------------

Entscheidungsgründe

Kaufvertrag

Laut Kaufvertrag vom 22. September 2010 hat JM die Liegenschaft XY von der ERV, =Verkäuferin, um einen Kaufpreis von 1.425.700,00 € gekauft, wobei die Kaufpreiszahlung auf das Treuhandkonto des Vertragsverfassers R zu erfolgen hatte.

IV Die Übergabe des Kaufgegenstandes in den tatsächlichen Besitz des Käufers ist am 1. August 2010 erfolgt. Das Objekt ist vollkommen bestandsfrei und insbesondere geräumt von Fahrnissen der Firma B (=Mieterin).

V Dem Käufer ist der Zustand des Kaufgegenstandes bekannt und übernimmt die Verkäuferin eine Gewährleistungsansprüche, Schadenersatzansprüche bzw. Haftungen für die Beschaffenheit, den Zustand sowie die Widmung.

Der Vertragsverfasser hat den Kaufvertrag am 28. Oktober 2010 beim Finanzamt angezeigt, wobei als Gegenleistung der vereinbarte Kaufpreis zuzüglich Umsatzsteuer (USt), somit insgesamt 1,710.840,00 €, ausgewiesen worden ist.

Antrag gemäß § 17 Abs. 3 GrEStG

Mit Schreiben vom 23. November 2010 hat der Käufer JM diesbezüglich die Reduzierung der Bemessungsgrundlage für die GrESt auf 1,611.8740,00 € beantragt, weil im Zuge der Kaufabwicklung Mängel bekannt geworden seien, welche von der Verkäuferin schlussendlich auch anerkannt und vom Käufer am 3. September 2010 mit 99.000,00 € wie folgt in Rechnung gestellt worden seien.

Rechnung:

Vereinbarungsgemäß erlaube ich mir, die Schäden am Gebäude des ehemaligen Schauraumes der Fa. B aufgrund des ihnen bekannten Gutachtens von Architekturbüro H vom 31. Oktober 2010 und lt. Kostenanerkennung der Masseverwaltung (=der Mieterin B) vom 6. Mai 2010 mit einer Pauschalsumme von 99.000,00 € (82.500,00 € + 16.500,00 € USt) in Rechnung zu stellen - Leistungszeitraum August 2010.

Grunderwerbsteuerbescheid

Mit Bescheid vom 29. November 2010 hat das Finanzamt dem JM die Grunderwerbsteuer (GrESt) dennoch von der Gesamtgegenleistung vorgeschrieben - das sind 59.879,40 € (3,5 % von 1,710.840,00 €) - und gleichzeitig den Antrag auf Herabsetzung der GrESt gemäß § 17 GrEStG abgewiesen. Das Finanzamt begründet dies damit, dass diverse Schäden zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses bereits bekannt gewesen seien, eine schriftliche Herabsetzung des Kaufpreises nicht erfolgt sei und gerade wegen der vorgelegten Rechnung (vor Unterschriftenleistung, über eine Leistungserbringung im August 2010) die Willensübereinstimmung hinsichtlich des Kaufpreises lt. Kaufvertrag anzunehmen sei.

Berufung

Am 16. Dezember 2010 hat JM, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, gegen diesen GrESt-Bescheid die gegenständliche Berufung mit der Begründung erhoben, dass der Bw am 9. Februar 2010 im Rahmen eines Bieterverfahrens ein verbindliches Kaufangebot für das zu verkaufende Grundstück abgegeben habe, welches die Verkäuferin umgehend angenommen habe, sodass der Kaufvertrag schon zu diesem Zeitpunkt rechtsgültig abgeschlossen worden sei. In der Anbotannahme sei der Kaufpreis in Höhe von 1.425.700,00 € (netto) fixiert worden. Mit Mail vom 13. Februar 2010 habe der Bw den Erhalt der Anbotannahme bestätigt und auf die Geltendmachung von Schadenersatzansprüchen verzichtet, es sei denn die

Schäden entstünden durch das Ausräumen des Gebäudes im Auftrag der Masseverwaltung der letzten Mieterin. Da eben dadurch tatsächlich bedeutende Schäden entstanden seien, welche im Gutachten des Architektenbüros H auf über 100.000,00 € geschätzt worden seien, habe die Masseverwaltung einen Teil der Schäden anerkannt und sich mit der Verkäuferin auf die teilweise Einbehaltung der Mietkaution in Höhe von 82.500,00 € (netto) geeinigt. Als Beweis legt der Bw ein Mail des Masseverwalters vom 11. Mai 2010 mit folgendem Inhalt vor:

Hinsichtlich der Kautionsrückzahlung haben wir bereits am 6. Mai V (=Vermieterin) angeschrieben und mitgeteilt, dass wir einverstanden sind, dass von der Kautions ein Betrag von 82.500,00 € an Sie zur Auszahlung gelangt. Der Restbetrag ist – abzüglich der Leasingraten für Jänner und Februar – auf unser Massekonto zu überweisen. Herr Mag. Bauer hat sodann geantwortet, dass er sich freut, dass die Sache so erledigt werden konnte. Wenden Sie sich hinsichtlich der Auszahlung bitte direkt an V.

Im August 2010 sei der Bw überdies mit der Verkäuferin übereingekommen, den vertraglich bereits im Februar fixierten Kaufpreis aufgrund der durch den Auszug der bisherigen Mieterin entstandenen Schäden um die einbehaltene Kautions zu reduzieren. Am 3. September 2010 sei diese Vereinbarung in einer Rechnung festgehalten worden, wobei der angeführte Leistungszeitraum „August“ den Zeitraum der Übereinkunft zwischen dem Bw und der Verkäuferin betreffend die Höhe der zu leistenden Entschädigung darstelle. In Summe habe der Bw in wirtschaftlicher Betrachtungsweise daher nur den Kaufpreis für das mangelhafte Vertragsobjekt in Höhe von 1.343.200,00 € zuzüglich Umsatzsteuer tatsächlich leisten müssen.

UFS-Verfahren

Über Vorhalt hat der Bw ergänzend ausgeführt: Das Objekt sei sehr gefragt gewesen und an den Bw als Bestbieter verkauft worden. Um nachher unnötigen Fragen aus dem Weg zu gehen, warum das Objekt doch günstiger gewesen sei, sei nicht der Kaufpreis reduziert, sondern diese Vorgehensweise gewählt worden.

Überdies hat der Bw folgendes Beweismaterial vorgelegt:

Anbot des Bw vom 9. Februar 2010, Gutachten des Architekturbüro H vom 31. März 2010, Nachweis Kaufpreiszahlung des Bw auf das Anderkonto des Treuhänders R am 15. Oktober 2010 in Höhe von 625.700,00 € und am 18. Oktober 2010 in Höhe von 800.000,00 €, Gutschrift über 99.000,00 € vom Treuhandkonto auf das Konto des Bw am 8. November 2011. Nicht zuletzt hat der Bw am 16. Juli 2013 auf die in der Berufung beantragte mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat verzichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt

Am 9. Februar 2010 hat der Bw ein schriftliches Angebot für den Kauf des ehemaligen Schauraumes der Fa. B in Höhe von 1.425.700,00 € abgegeben. Am 12. Februar 2010 hat die Verkäuferin das Anbot angenommen, wobei sie ausdrücklich darauf hinweist, für sie sei der Ausschluss jeglicher Gewährleistung essentiell. Daraufhin hat der Bw am 13. Februar 2010 bestätigt, dass er keine Schadenersatz- und Gewährleistungsansprüche stellen werde, ausgenommen Schäden durch das Ausräumen der Fa. B, für die der Masseverwalter bzw. eine Versicherung auftreten müsste.

Am 31. März 2010 hat das Architekturbüro H eine Kostenschätzung betreffend die Sanierung des Schauraumes der Fa. B über netto 110.600,00 € erstellt, wobei insbesondere ein Wasserschaden im OG festgestellt wurde, wodurch ua. Bodenlegerarbeiten, Trockenbauarbeiten und Arbeiten an der Sanitär- bzw. Elektroinstallation erforderlich sein würden. Am 6. Mai 2010 haben sich die Verkäuferin und der Masseverwalter der Fa. B dahingehend geeinigt, dass von der Mietkaution ein Betrag von 82.500,00 € an den Bw und der Restbetrag auf das Massekonto zu überweisen wäre (dem Bw vom Masseverwalter zur Kenntnis gebracht mit Mail vom 11. Mai 2010).

Am 1. August 2010 wurde der Kaufgegenstand dem Bw übergeben. Am 3. September 2010 hat der Bw der Verkäuferin über die zu leistende Entschädigung eine Rechnung über pauschal 99.000,00 € brutto gestellt. Der schriftliche Kaufvertrag datiert vom 22. September 2010 und weist als Kaufpreis wie ursprünglich vereinbart 1.425.700,00 € aus, welchen Betrag der Bw am 15. bzw. 18. Oktober 2010 auf das Treuhandkonto des Vertragserrichters R bezahlt hat. Am 8. November 2010 hat der Bw einen Betrag von 99.000,00 € brutto von eben diesem Treuhandkonto rückerstattet erhalten.

Rechtsgrundlagen

Kaufverträge über inländische Grundstücke unterliegen der GrESt. Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß § 5 Abs. 1 Zif. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Die Steuerschuld entsteht, sobald ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist (§ 8 Abs. 1 GrEStG).

Wird die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt, so wird gemäß **§ 17 Abs. 3**

GrEStG die Steuer auf Antrag der Herabsetzung entsprechend festgesetzt,

1. wenn die Herabsetzung innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld stattfindet,
2. wenn die Herabsetzung (Minderung) auf Grund der §§ 932 und 933 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches vollzogen wird.

Rechtliche Würdigung

Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält; maßgebend ist die tatsächlich gegebene Gegenleistung, auch dann, wenn sie ohne oder entgegen einer Beurkundung geleistet wurde. Grundsätzlich orientiert sich die Gegenleistung jedoch an der versprochenen Leistung und nicht an den tatsächlich an die Verkäuferin bezahlten Beträgen. Eine spätere Wertminderung des Kaufobjektes etwa durch Maßnahmen von dritter Seite ändert noch nicht den Umfang der Leistungsverpflichtung gegenüber der Verkäuferin.

§ 17 GrEStG stellt eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz dar, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll. Es handelt sich bei § 17 GrEStG zudem um eine Begünstigungsbestimmung. Bei Begünstigungsbestimmungen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Bei den Ansprüchen aus § 17 GrEStG auf Nichtfestsetzung der Steuer oder Abänderung der Steuerfestsetzung handelt es sich um selbstständige (gegenläufige) Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis, die den ursprünglichen Steueranspruch unberührt lassen. Zweck dieser Gesetzesbestimmung ist es, Vorgänge nicht mit einer Steuer zu belasten, deren (wirtschaftliche) Auswirkungen von den Beteiligten wieder beseitigt wurden. Das Gesetz lässt eine Anpassung der Steuer aber nur in den in § 17 Abs. 3 GrEStG ausdrücklich umschriebenen Fällen einer Änderung der Gegenleistung(-sverpflichtung) zu. Unabdingbare Voraussetzung für die Anwendung des § 17 Abs. 3 GrEStG ist in diesem Zusammenhang überdies, dass die zur Preisminderung führende Parteienvereinbarung zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen wird, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart wurde.

Der Berufungswerber bringt sinngemäß vor, es sei zu einer Preisminderung gemäß § 932 ABGB infolge Mängel des Kaufgegenstandes gekommen, weshalb die GrESt gemäß § 17 Abs. 3 Zif. 2 GrEStG herabzusetzen sei.

Im Zivilrecht haftet ein Schuldner bei entgeltlichen Verträgen für Sachmängel, welche die Leistung bei ihrer Erbringung aufweist. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Gewährleistung ist die Ablieferung. Gemäß § 932 ABGB kann ein Übernehmer wegen eines Mangels die Verbesserung (Nachbesserung oder Nachtrag des Fehlenden), den Austausch der Sache, eine angemessene Minderung des Entgelts (Preisminderung) oder die Aufhebung des Vertrags (Wandlung) fordern.

Aufgrund des vorliegenden Beweismaterials ist im konkreten Fall als erwiesen anzunehmen, dass die Mieterin B der Verkäuferin tatsächlich für verursachte Schäden haftbar war - anders wäre es nicht erklärbar, warum der Masseverwalter der Fa. B am 6. Mai 2010 dem Einbehalten der Mietkaution in Höhe von 82.500,00 € offenbar zugestimmt hat (siehe Mail des Masseverwalters vom 11. Mai 2010). Erwiesen ist weiters, dass das gegenständliche Kaufgeschäft am 12. Februar 2010 im Sinne von Anbot und Annahme über 1.425.700,00 € zustande gekommen ist. Zu diesem Zeitpunkt hatte sich der Bw allerdings ausdrücklich die Geltendmachung der Gewährleistung (nur) für Schäden anlässlich der Räumung durch die Mieterin vorbehalten (siehe Mail vom 13. Februar 2010). Für Schäden, welche zwischen diesem Zeitpunkt und der Übergabe am 1. August 2010 entstanden sind, hatte somit weiterhin die Verkäuferin einzustehen. Wenn in weiterer Folge die Verkäuferin tatsächlich die aus dem Mietverhältnis mit B bestehende Kaution einbehalten und an den Bw weitergegeben hat, so unterstützt dies das Vorbringen des Bw, wonach er Gewährleistungsansprüche in Zusammenhang mit dem Auszug der Mieterin wirklich geltend gemacht hat.

Überdies kommt es für die Beurteilung der Gegenleistung letztlich nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. In diesem Sinn haben die Beteiligten die Gegenleistungsverpflichtung zwar nicht explizit infolge Preisminderung herabgesetzt, doch kann die „Rechnung“ aufgrund ihres zeitlichen und sachlichen Zusammenhangs mit dem Kaufgeschäft vom 12. Februar 2010 als Ausfluss der Willensübereinstimmung zwischen den Vertragspartnern über eine tatsächlich gewährte Minderung nach ABGB bzw. jedenfalls eine einvernehmlich vereinbarte Herabsetzung des Kaufpreises um 82.500,00 € angesehen werden. Die Gründe, warum die Abwicklung der getroffenen Abreden offenbar in der Form erfolgt ist, dass die Verkäuferin die Mietkaution einbehalten und über das Treuhandkonto zum Kaufgeschäft an den Bw gegen Rechnung weitergegeben hat, sind für die Bemessung der GrESt nicht maßgeblich, wenn auch dieses Vorgehen durchaus als naheliegend und praktikabel bezeichnet werden kann. In Anbetracht der gesamten Aktenlage und der konkreten Geschehensabfolge ist aber zweifelsfrei davon auszugehen, dass die Kaufpreiszahlung (wirtschaftlich) teilweise rückabgewickelt wurde und die Gegenleistung für das gegenständliche Kaufgeschäft herabgesetzt wurde, sodass § 17 Abs. 3 GrEStG zur Anwendung kommen kann.

Die Voraussetzungen für eine Herabsetzung der GrESt sind somit erfüllt. Der Bw hat zu Recht einen Antrag gemäß § 17 Abs. 3 GrEStG gestellt und errechnet sich die GrESt daher mit 3,5% von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 1.611.840,00 € (Kaufpreis 1.710.840,00 € abzüglich Rechnungsbetrag 99.000,00 €) und beträgt 56.414,40 €.

Linz, am 23. Juli 2013