



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dr. Regina Neubauer, 2130 Mistelbach, Franz Josef Straße 33, vom 22. Jänner 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 22. Dezember 2009, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird wie folgt abgeändert:

Dem Antrag gemäß § 17 Abs. 3 GrEStG auf Herabsetzung der Grunderwerbsteuer wird stattgegeben und die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z 1 GrEStG mit **€ 57.012,45** festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Am 18. Mai 2006 schloss die Berufungswerberin als Käuferin einen Kaufvertrag mit der L GmbH über den Ankauf der Liegenschaften Grundstück NrX ab.

Der Kaufvertrag lautet auszugsweise:

„§ 2

(1) Die Verkäuferin verkauft und übergibt die unter § 1 Abs. (1) bezeichnete Liegenschaft an die Käuferin und diese kauft und übernimmt den Kaufgegenstand mit allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör und mit allen Rechten und Befugnissen, mit denen die Verkäuferin ihn bisher besessen und benutzt hat bzw. zu benützen und zu besitzen berechtigt war.

(2) Festgehalten wird, dass die Verkäuferin die Errichtung einer Wohnhausanlage auf der gegenständlichen Liegenschaft entsprechend den diesem Vertrag als Beilage ./2

angeschlossenen Einreichplänen betrieben und auf der Grundlage dieser Pläne zu AZ Magistratsabteilung 37/19 - x beim Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 37, bereits ein Bauverfahren eingeleitet hat.

(3) Die Käuferin übernimmt nun das unter Abs. (2) bezeichnete Projekt von der Verkäuferin. Die Vertragsteile gehen in diesem Zusammenhang übereinstimmend davon aus, dass bis zur Beurteilung der angestrebten Baubewilligung noch erhebliche Umplanungen gegenüber den als Beilage ./2 angeschlossenen Einreichplänen erforderlich sein werden, jedoch steht die Verkäuferin der Käuferin für die behördliche Bewilligung eines Bauvorhabens mit einer Wohnnutzfläche von zumindest 1665 m² ein und verpflichtet sich, die Käuferin im Zusammenhang mit dem unter Abs. (2) bezeichneten Bauverfahren bis zur Erteilung der angestrebten Baubewilligung ohne gesondertes Entgelt auf eigene Kosten zu unterstützen und sämtliche in dazu erforderlichen Handlungen zu setzen und Erklärungen abzugeben. Im Gegenzug verpflichtet sich auch die Verkäuferin, dieses Verfahren mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu betreiben.

(4) Schließlich überträgt die Verkäuferin mit diesem Vertrag ohne gesondertes Entgelt auch sämtliche Rechte, die ihr im Zusammenhang mit dem unter Abs. (2) bezeichneten Projekt zustehen, insbesondere das Recht das in den als Beilage ./2 angeschlossenen Plänen dargestellte Bauprojekt selbst oder durch Dritte umzusetzen und dieses dabei auch in jeder von ihr gewünschten Weise zu verändern.

§ 3

(1) Der Kaufpreis beträgt € 1,950.000,- (in Worten: Euro eine Million und neunhundertfünzigtausend) und unterliegt gemäß § 6 Abs. (1) Z 9 lit a) und Abs. (2) UStG nicht der Umsatzsteuer.

(2) Der unter Abs. (1) bezeichnete Kaufpreis wurde von der Käuferin bereits vor Vertragsunterfertigung auf das Anderkonto N des zum Treuhänder der Vertragsteile bestellten Notarsf erlegt.

(3) Der Treuhänder wird von den Vertragsteilen einseitig unwiderruflich beauftragt, den Kaufvertrag derart grundbücherlich durchzuführen, dass zunächst das Eigentumsrecht der Käuferin einverleibt und erst danach unter Verwendung eines € 1,600.000,- nicht übersteigenden Teiles aus dem beim Treuhänder erliegenden Kaufpreis die Liegenschaft lastenfrei gestellt wird. Eine Auszahlung von Teilbeträgen aus dem Treuhänderlag an Dritte zur Lastenfreisteilung darf daher erst erfolgen, wenn das Eigentumsrecht der Käuferin einverleibt und darüber hinaus durch dem Treuhänder vorliegende Urkunden auch sichergestellt ist, dass die Liegenschaft gegen Auszahlung eines € 1,600.000,- nicht übersteigenden Betrages vollständig lastenfrei gestellt werden kann.

(5) Sollte der unter Abs. (4) bezeichnete Betrag von € 1,600,000,- nicht zur Gänze zur

Durchführung der LastenfreisteIlung erforderlich sein, so ist ein allenfalls verbleibender Differenzbetrag nach grundbücherlicher Einverleibung des Eigentumsrechts der Käuferin und vollständiger LastenfreisteIlung der Liegenschaft an die Verkäuferin auszufolgen.

(6) Der sodann noch verbleibende Kaufpreisrest in Höhe von € 350.000.- ist hingegen unter Berücksichtigung einer allfälligen Kaufpreisminderung gemäß § 4 Abs. (4), (5) und (6) erst nach Erteilung der unter § 2 Abs. (3) bezeichneten baubehördlichen Bewilligung an die Verkäuferin auszufolgen.".

§ 4

„(4) Sollte jedoch die unter § 2 Abs. (3) näher bezeichnete Baubewilligung nicht bis spätestens 15.11.2006 rechtskräftig erteilt werden, so reduziert sich der unter § 3 Abs. (1) bezeichnete Kaufpreis um € 6.340,- für jeden folgenden Monat, in dem diese Bewilligung nicht erteilt wird.

(5) Sollte hingegen die baubehördliche Genehmigung im Wesentlichen zwar auf der Grundlage der als Beilage ./2 angeschlossenen Einreichpläne, jedoch mit einer geringeren Wohnnutzfläche als 1665 m² erteilt werden, so reduziert sich der unter § 3 Abs. (1) bezeichnete Kaufpreis entsprechend aliquot dem Verhältnis von 1665 zum Ausmaß der tatsächlich genehmigten Wohnnutzfläche. Diese Reduktion tritt unabhängig davon ein, worauf die bewilligte geringere Wohnnutzfläche zurückzuführen ist, insbesondere steht es der Käuferin frei, Umplanungen vorzunehmen, die aus rechtlichen oder technischen Gründen oder zur Erreichung eines der Lage und dem für das gegenständliche Bauvorhaben angestrebten Qualitäts- und Preisniveau angemessenen Planungsstandards erforderlich oder zweckmäßig sind."

Für den Kaufvertrag war die Grunderwerbsteuer am 18. Mai 2006 vom Gesamtkaufpreis selbst berechnet und abgeführt worden.

Mit Schriftsatz vom 4. November 2009 begehrte die Bw. die Herabsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 Abs. 3 Z. 1 GrEStG 1987, da die Baubewilligung nicht bis zum 15.11.2006 rechtskräftig erteilt worden war, sondern erst im Juni 2009. Der Kaufpreis reduzierte sich daher entsprechend der vertraglichen Regelung des Punktes § 4 (4) um € 196.540,-.

Mit Bescheid vom 22. Dezember 2009 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien den Antrag ab und begründete dies wie folgt:

„Wird die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt, so wird die Steuer auf Antrag der Herabsetzung entsprechend festgesetzt, wenn die Herabsetzung innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld stattfindet oder wenn die Herabsetzung (Minderung) auf Grund der §§ 932 und 933 ABGB vollzogen wird. Im gegenständlichen Fall ist die Steuerschuld

mit Abschluss des Kaufvertrages am 18.5.2006 entstanden. Eine Herabsetzung der Gegenleistung hätte daher längstens bis 18.5.2009 erfolgen müssen. Tatsächlich wurde jedoch der Antrag auf Herabsetzung der Grunderwerbsteuer infolge Kaufpreisminderung erst am 4.11.2009 gestellt. Der Antrag war daher als unbegründet abzuweisen.“

Dagegen wurde fristgerecht Berufung erhoben und eingewendet:

„Gemäß § 4 (4) des gegenständlichen Kaufvertrages vom 18.5.2006 wurde vereinbart, dass, wenn die Baubewilligung nicht bis spätestens 15.11.2006 rechtskräftig erteilt wird, sich der Kaufpreis um € 6.340,-- für jeden folgenden Monat, in dem diese Bewilligung nicht erteilt wird, reduziert. Die Baubewilligung wurde erst im Juni 2009 erteilt.

Richtig ist, dass die Steuerschuld am 18.5.2006 entstanden ist und dass gemäß § 17 Abs 3 Z 1 GrEStG eine Herabsetzung der Gegenleistung durch Vereinbarung bis 18.5.2009 erfolgen musste. Dies war auch der Fall, da die Vereinbarung einer Preisminderung bereits im gegenständlichen Kaufvertrag vom 18.5.2006 vereinbart wurde. Im Kaufvertrag vom 18.5.2006 wurde nämlich wie oben bereits ausgeführt in § 4 (4) eine Minderung des Kaufpreises vereinbart, wenn die Baubewilligung erst nach dem 15.11.2006 erteilt wird. Gemäß § 3 (6) dieses Kaufvertrages wurde auch der Treuhänder angewiesen einen Kaufpreisrestbetrag in der Höhe von € 350.000,-- zurückzuhalten, um so die vereinbarte Kaufpreisminderung vorzunehmen. Die Minderung des Kaufpreises wurde also dem Grunde nach bereits im Kaufvertrag vom 18.5.2006 vereinbart und war nur der Höhe nach ungewiss (je nach dem Zeitpunkt der Erteilung der Baubewilligung). Da die Vereinbarung über die Herabsetzung der Gegenleistung schon im Kaufvertrag erfolgte, sohin im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld, ist die 3-Jahresfrist des § 17 Abs 3 Z 1 GrEStG jedenfalls eingehalten. Sollte dieser Argumentation nicht gefolgt werden wird in eventu vorgebracht, dass die Einhaltung der Frist des 17 Abs 3 Z 1 GrEStG auch aus folgendem Grund gegeben ist: Die 3-Jahres Frist wurde eingehalten, da der Kaufpreis jeden Monat durch Vereinbarung der Beteiligten um € 6.340,-- reduziert wurde. Im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages war noch nicht klar wie schnell die Baubewilligung erteilt werden würde und war auch zwischen mir als Käuferin und der Verkäuferin nach Vertragsabschluss regelmäßig strittig, ob eine vertragskonforme Baubewilligung vorgelegen ist oder nicht.

Es wurde sohin der Kaufpreis ab 15.11.2006 bis Juni 2009 monatlich durch Vereinbarung um jeweils € 6.340,-- reduziert, sohin also im November 2006, dann im Dezember 2006 usw.

Sohin erfolgte die erste Herabsetzung schon 6 Monate nach Vertragsunterfertigung und sohin 6 Monate nach Entstehen der Steuerschuld und sodann jede weitere Herabsetzung jeweils in den folgenden Monaten. Im angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid wird angeführt, dass der Antrag auf Herabsetzung erst am 4.11.2009 gestellt wurde, dies ist richtig, jedoch kein Grund für die Abweisung des Antrages, da gemäß § 17 Abs 5 GrEStG der Antrag auf

Abänderung der Steuer bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres zu stellen ist, das auf das Jahr folgt, in dem das den Anspruch auf Abänderung der Steuer begründende Ereignis eingetreten ist. Diese Frist ist durch den Antrag vom 4.11.2009 jedenfalls eingehalten. Im Antrag von 4.11.2009 wurde versehentlich vergessen auch hinsichtlich einer weiteren Kaufpreisreduktion in der Höhe von € 124.533,- die Herabsetzung der Steuer zu beantragen, dies wird nun nachgeholt. Diese Kaufpreisminderung wurde in § 4 (5) des Kaufvertrages vom 18.5.2006 vereinbart für den Fall, dass die Baubewilligung mit einer geringeren Wohnnutzfläche erteilt wird, so dass der Kaufpreis sich dann aliquot reduziert. Da die bewilligte Wohnnutzfläche geringer als 1665 m² war, hat sich der Kaufpreis um € 124.533,-- reduziert. Auch diese Kaufpreisherabsetzung wurde dem Grunde nach bereits mit Kaufvertragsabschluss am 18.5.2006 vereinbart, nur die Höhe war zu diesem Zeitpunkt ungewiss (abhängig- von der in der baubehördlichen Genehmigung erteilten Wohnnutzfläche). Da die Vereinbarung über die Herabsetzung der Gegenleistung schon im Kaufvertrag erfolgte, sohin im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld, ist die 3-Jahresfrist des § 17 Abs 3 Z 1 GrEStG jedenfalls eingehalten. Die Frist des § 17 Abs 5 GrEStG ist durch den gegenständlichen Antrag ebenfalls eingehalten.

Ich stelle daher den Antrag, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Steuer auf Grund der Herabsetzung der Gegenleistung um einerseits € 196.540,-- betreffend die später erteilte Baubewilligung und andererseits um € 124.533,-- betreffend die geringere Wohnnutzfläche, der Herabsetzung des Kaufpreises entsprechend abgeändert wird, sohin um € 11.237,55 reduziert wird."

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde dem unabhängigen Finanzsenat der Bescheid vom 22. Juni 2009 – es handelt sich dabei um einen Berufungsbescheid – mit dem die Bauoberbehörde für Wien über die Erteilung der Baubewilligung rechtskräftig abgesprochen hatte vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei der Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes ist von folgenden Bestimmungen des § 17 GrEStG 1987 (Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer) auszugehen:

"(1) Die Steuer wird auf Antrag nicht festgesetzt,

1. 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,

2. wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden,

.....

(3) Wird die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt, so wird 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

(4) Ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, so ist auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern. Bei Selbstberechnung ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer entsprechend festzusetzen oder ein Bescheid zu erlassen, wonach die Steuer nicht festgesetzt wird.

(5) Anträge nach Abs. 1 bis 4 sind bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres zu stellen, das auf das Jahr folgt, in dem das den Anspruch auf Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer begründende Ereignis eingetreten ist. Die Frist endet keinesfalls jedoch vor Ablauf eines Jahres nach Wirksamwerden der Festsetzung.

Nach [§ 17 Abs 3 Z 1 GrEStG](#) wird die zur Verminderung der Steuer führende Herabsetzung der Gegenleistung nur an die Einhaltung der Frist, also nur daran gebunden, dass die Herabsetzung innerhalb von **drei Jahren** nach Entstehung der Steuerschuld ([§ 8 GrEStG](#)) erfolgt. Ob die Herabsetzung dabei durch eine vertragliche Vereinbarung oder durch die Geltendmachung eines gesetzlichen Anspruchs eintritt, ist dabei für den Abänderungstatbestand nicht maßgebend (Fellner Kommentar GrEStG § 17 Rz 59).

Im Berufungsfall wurde der Antrag auf Nichtfestsetzung mit Schriftsatz vom 4. November 2009 und somit rechtzeitig gestellt.

Vertraglich war im gegenständlichen Fall vereinbart worden, dass - sollte die unter § 2 Abs. (3) näher bezeichnete Baubewilligung nicht bis spätestens 15.11.2006 **rechtskräftig** erteilt werden, sich der unter § 3 Abs. (1) bezeichnete Kaufpreis um € 6.340,- für jeden folgenden Monat reduziert, in dem diese Bewilligung nicht erteilt wird.

Fest steht, dass die Baubewilligung zu diesem Zeitpunkt nicht rechtskräftig erteilt war und somit der Grund für die Minderung des Kaufpreises zu diesem Zeitpunkt, damit innerhalb von 3 Jahren nach Entstehung der Steuerschuld schlagend wurde. Innerhalb dieser Zeit war auch klar, dass die Wohnnutzfläche des Projektes insgesamt nur 1.462,15 m² betragen werde.

Da für die durchgeführte Herabsetzung die Voraussetzungen nach [§ 17 Abs. 3 Z. 1 GrEStG 1987](#) vorliegen, ist der Berufung daher stattzugeben und die Grunderwerbsteuer von der neuen Bemessungsgrundlage € 1,628.927,- festzusetzen.

Wien, am 8. Jänner 2013