

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache der X, vertreten durch Y, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 10. Oktober 2013, Steuernummer, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### 1. Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 25. April 2013 hat die Beschwerdeführerin (Bf), X, Liegenschaftsanteile mit den jeweils darauf befindlichen Wohnungen, a,b,c sowie Geschäftslokalen und Lagerräumlichkeiten, mit welchen Wohnungseigentum untrennbar verbunden ist, der Liegenschaft XY um den beiderseits vereinbarten Kaufpreis von 750.000,00 Euro von Herrn B erworben (Punkt I. und II.).

Die Übergabe und Übernahme der kaufgegenständlichen Liegenschaftsanteile in den wirklichen Besitz und Genuss der Übernehmerin mit Gefahr und Zufall, Vorteil und Last erfolgte mit 31. März 2013 (Punkt III.).

Die Vertragsteile vereinbarten die lastenfreie Übergabe (Punkt IV).

Mit Schreiben vom 29. April 2013 übermittelte die Bf eine Kopie des Kaufvertrages und ersuchte um Vorschreibung der Grunderwerbsteuer.

### 2. Verfahren vor dem Finanzamt

Mit dem beschwerdegegenständlichen Bescheid vom 10. Oktober 2013 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer mit 3,5 % der Bemessungsgrundlage von 750.000,00 Euro mit 26.250,00 Euro fest.

Dagegen wurde Berufung (nunmehr Beschwerde) eingebracht.

Die Bf bringt vor, aufgrund von Mängeln die der X als Käuferin erst nach Vertragserrichtung bekannt geworden seien, sei der Kaufpreis auf 200.000,00 Euro zu vermindern und erfolge eine Ausfolgung des Kaufpreises an den Verkäufer nicht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. November 2013 wies das Finanzamt die Berufung (nunmehr Beschwerde) mit folgender Begründung als unbegründet ab:

"*Begründung:*

*Zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld gem. § 8 (1) GrEStG (hier mit 25.4.13= Abschluss des Kaufvertrages) war die grest-pflichtige Gegenleistung laut Kaufvertrag € 750.000,-. Die GrESt-Vorschreibung erfolgte daher zu Recht von der Gegenleistung iHv € 750.000,-.*

*Die Berufung war daher abzuweisen.*

*Wird die Gegenleistung nachträglich herabgesetzt (innerhalb von 3 Jahren ab Entstehung der Steuerschuld - siehe dazu § 17 (3) 1 GrEStG), so kann die bereits festgesetzte Grunderwerbsteuer ÜBER ANTRAG gem. § 17 (4) GrEStG entsprechend abgeändert werden. Wobei dazu auch entsprechende Nachweise vorzulegen sind, die diese nachträgliche Herabsetzung belegen (Vereinbarung zwischen Verkäufer und Käufer betr. Herabsetzung der Gegenleistung)."*

Fristgerecht wurde Vorlageantrag eingebracht, "in eventu" Antrag auf Herabsetzung der Grunderwerbsteuer.

Die Bf wendet ein, mit Bescheid vom 10.10.2013 sei für den Kauf vom 25.04.2013 die Grunderwerbsteuer mit Euro 26.250,00 festgesetzt worden. Dabei sei das Finanzamt davon ausgegangen, dass der Kaufpreis Euro 750.000,00 betrage.

Gegen diesen Bescheid sei fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung eingebracht worden. Aufgrund von Mängeln, die der X als Käuferin erst nach Vertragserrichtung, aber vor Vertragsdurchführung, bekannt geworden wären, sei der Kaufpreis auf Euro 200.000,00 zu vermindern. Der Kaufvertrag sei noch nicht abgewickelt und sei daher auch noch keine Ausfolgung des Kaufpreises an den Verkäufer erfolgt. Die Gegenleistung betrage daher Euro 200.000,00.

Aus diesen Gründen sei die Grunderwerbsteuer berichtigt festzusetzen, in eventu entsprechend herabzusetzen.

### **3. Übergang der Zuständigkeit vom UFS auf das BFG**

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

### **4. Verfahren vor dem BFG**

Mit Schreiben vom 9. Oktober 2014 ersuchte das h.o. Gericht um Übersendung eines tauglichen Nachweises für den tatsächlichen Kaufpreis.

Die Bf führte hiezu aus, der Verkäufer, B, reagiere nicht auf Aufforderungen der einvernehmlichen Klärung der Preisminderung des Kaufpreises zur Herstellung des vereinbarten Zustandes des Kaufgegenstandes, so dass eine behördliche und gerichtliche Abklärung erforderlich sein werde.

Die Kaufpreisminderung könne bis zur Höhe eines Kaufpreises von Euro 1.000,-- berechtigt sein. B sei schwer erkrankt, auf Grund welcher Rücksichtnahme eine gerichtliche Abklärung direkt noch nicht in Angriff genommen worden sei. In Verfahren über die Zufahrt zum Werkstattgebäude mit einem Liegenschaftsmiteigentümer werde gerichtlich zumindest ein Beginn der Klärung erfolgen.

Nach den seinerzeit noch von B. eingeholten Informationen von der C, verlange allein diese Euro 400.000,-- für den Grundstücksstreifen, der erforderlich sei, um die Zufahrt rechtlich gesichert herzustellen. Dazu komme aber noch, dass damit die derzeitige, jederzeit widerrufbare Baugenehmigung für das Werkstattgebäude noch keine endgültige werde, was aber Vertragsbestandteil sei.

Mittlerweile habe sich noch zusätzlich herausgestellt, dass die "Geschäftsräumlichkeiten" im Keller, deren Wohnungseigentumsanteile Teil des Kaufgegenstandes seien, derart feucht seien, dass diese unbrauchbar und somit nicht wohnungseigentumstauglich seien.

Die Wohnungseigentumstauglichkeit dieser Räumlichkeiten verursache einen enormen Kostenaufwand, den alle Liegenschaftsmiteigentümer zu tragen hätten, aber anteilig den Verkaufsgegenstand preismindernd betreffen würden.

Es werde sinnvoll sein, den tatsächlichen Kaufpreis von Euro 1.000,-- durch einen Amtssachverständigen der Abgabenbehörde feststellen zu lassen.

Der ursprünglich vereinbarte Kaufpreis erliege nach wie vor beim Notar als Treuhänder und sei die X nur als Eigentümer vorgemerkt. Dies damit die Ranganmerkung der beabsichtigten Veräußerung nicht auslaufe, aber kein Eigentum verbüchert werde, damit der Notar als Treuhänder weder auszahlen müsse, noch auszahlen dürfe, bis der restliche Kaufpreis von Euro 1.000,-- entweder einvernehmlich oder gerichtlich festgestellt sei.

## **5. Beweiserhebung**

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Bemessungsakt Steuernrn..

## **6. Erwägungen**

Der Grunderwerbsteuer unterliegen Kaufverträge und andere Rechtsvorgänge, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen (§1 Abs.1 Z.1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG)). Die Steuer ist in der Regel vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (§4 GrEStG).

Die Steuerschuld entsteht mit Verwirklichung eines steuerpflichtigen Erwerbsvorganges (§8 Abs.1 GrEStG). §8 Abs.1 GrEStG knüpft die Entstehung der Abgabenschuld nicht schlechthin an die Verwirklichung eines Erwerbsvorganges, sondern ausdrücklich

an die Verwirklichung eines "nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtigen Erwerbsvorganges" (VwGH vom 14. Dezember 1972, 1510/72).

Die Formulierung des §8 Abs.1 GrEStG über die Entstehung der Steuerschuld stellt klar, dass der Abgabenanspruch (vgl §4 BAO), vom Schuldner aus gesehen die Steuerschuld, kraft Gesetzes mit der Verwirklichung eines der in §1 GrEStG normierten grunderwerbsteuerpflichtigen Tatbestandes entsteht (VwGH vom 30. Juni 1988, 88/16/0095, 0096). Ist einmal ein gesetzlicher Tatbestand, mit dessen Konkretisierung die Abgabenvorschrift Abgabenrechtsfolgen schuldrechtlicher Art verbindet, verwirklicht, dann entsteht die Abgabenschuld (auf der Seite des Gläubigers die Abgabenforderung) unabhängig vom Willen und der subjektiven Meinung des Schuldners und der Abgabenbehörde (VwGH vom 21. Februar 1985, 84/16/0213, vom 4. September 1986, 86/16/0062, vom 30. Juni 1988, 88/16/0095, 0096, und vom 18. November 1993, 88/16/0216).

Ein Erwerbsvorgang wird bereits durch das Verpflichtungsgeschäft verwirklicht (vgl VwGH vom 18. Februar 1982, 81/16/0239 und 0241, und vom 28. September 1998, 98/16/0052). Der Erwerbsvorgang ist verwirklicht, sobald die Parteien in der Außenwelt ihren Willen, ein Rechtsgeschäft abzuschließen (zB durch Unterfertigung der Vertragsurkunde), gehörig kundgetan haben (VwGH vom 18. Oktober 1973, 1980/72, und vom 26. Jänner 1989, 88/16/0062, 0063, Fellner, GrEStG 1987, §8 Rz3 ff).

Die Steuerschuld ist in gegenständlichem Fall mit Verwirklichung des steuerpflichtigen Erwerbsvorganges, d.h. mit Unterfertigung des Kaufvertrages vom 25. April 2013 entstanden. Die Tatsache, dass der ursprünglich vereinbarte Kaufpreis nach wie vor beim Notar als Treuhänder erliegt und die X nur als Eigentümer vorgemerkt ist, damit die Ranganmerkung der beabsichtigten Veräußerung nicht ausläuft, aber kein Eigentum verbüchert wird, hat somit auf die Entstehung der Steuerschuld keinen Einfluß, ebenso, dass der Kaufpreis nicht ausgefolgt wurde.

Die Grunderwerbsteuer wurde daher in der genannten Höhe grundsätzlich vom Finanzamt zu Recht festgesetzt.

Im Verkehrssteuerrecht kann eine einmal entstandene Steuerschuld in der Regel durch nachträgliche Vereinbarungen nicht mehr beseitigt werden. Eine Ausnahme zu diesem Grundsatz stellt §17 GrEStG dar:

".....

*(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."*

Gemäß §17 Abs.3 GrEStG wird die Steuer auf Antrag herabgesetzt, wenn die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt wird und die Herabsetzung innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld stattfindet (Z 1).

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 (Abs.4). Die Bestimmungen der Absätze 1 bis 3 gelten auch dann, wenn die Steuerfestsetzung schon erfolgt ist. Daher ist in einem solchen Fall die Steuer trotz der schon erfolgten (rechtskräftig gewordenen) Festsetzung auf Antrag zu ändern. Auf die Änderung der Festsetzung besteht also – *und zwar nur bei Zutreffen einer der in den Absätzen 1 bis 3 des § 17 GrEStG umschriebenen Voraussetzungen* – ein Rechtsanspruch.

Nach Z 2 des §17 Abs.3 GrEStG bewirkt eine Herabsetzung der Gegenleistung auch in den Fällen eine Verminderung der Steuer, in denen die Gegenleistung infolge geltend gemachter Gewährleistungsmängel (§§932 und 933 ABGB) herabgesetzt wurde. Eine Fristsetzung ist hier entbehrlich, da §933 ABGB ohnehin Fristen für die Geltendmachung eines Gewährleistungsmangels enthält.

Bei Liegenschaften erlischt das Recht, einen Gewährleistungsmangel durch Klage geltend zu machen, innerhalb von drei Jahren ab Besitzübergabe. Unabhängig von dieser Frist bleibt dem Erwerber die Geltendmachung durch Einrede vorbehalten, wenn er innerhalb dieser Frist dem Übergeber den Mangel angezeigt hat. Diese Mängelanzeige kann dabei in jeder denkbaren Form erklärt werden.

§17 Abs. 3 Z 2 GrEStG 1987 setzt voraus, dass die Beteiligten das Ergebnis der vollzogenen Minderung auch tatsächlich eintreten lassen (Fellner, s.o., Rz 60ff).

Erfolgt eine solche Kaufpreisminderung (sei es durch Parteienvereinbarung oder im Zuge gerichtlicher Feststellung) letztendlich innerhalb von drei Jahren seit Entstehung der Steuerschuld (Z 1) oder auf Grund der §§932 und 933 ABGB (Z 2) und wird ein diesbezüglicher Antrag gestellt, sind die Voraussetzungen für eine Herabsetzung der Steuer gegeben.

Allerdings setzt die Abänderung der Steuer nach § 17 Abs. 3 GrEStG die Einbringung eines entsprechenden Antrages der Partei zwingend voraus. Die Herabsetzung der GrESt

kann nicht von Amts wegen erfolgen (VwGH 30.03.1955, 507/53; 22.04.1982, 16/3303/79, 16/3304/79; 12.04.1984, 83/16/0083; 12.11.1997, 97/16/0068, 0069; 30.04.1999, 98/16/0357).

Stellt ein Berufungswerber (Beschwerdeführer) erstmals in der Berufung (Beschwerdeschrift) gegen einen erstinstanzlichen Bescheid einen Antrag im Sinne des § 17 GrEStG, so hat der Verwaltungsgerichtshof etwa in seinem Erkenntnis vom 5. November 1981, 16/2969/80, ergangen zu dem vergleichbaren § 20 GrEStG 1955, hiezu folgendes ausgesprochen:

*"Die belangte Behörde traf mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid eine meritorische Entscheidung über die Berufung der Beschwerdeführerin, obwohl dem damit bekämpften Bescheid des FA vom 4. Mai 1979 noch gar kein Antrag der Beschwerdeführerin auf Rückerstattung des gegenständlichen Grunderwerbsteuerbetrages zugrunde lag. Die belangte Behörde wäre daher verpflichtet gewesen, den erstinstanzlichen Bescheid aus Anlass der vorliegenden Berufung ersatzlos aufzuheben und die Abgabenbehörde erster Instanz anzuweisen, nach Klärung der Widersprüche zwischen den Anträgen des E...S und der Beschwerdeführerin über diese Anträge zu entscheiden. Dadurch, dass die belangte Behörde dies verkannte, belastete sie den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes....."*

Im gleichen Erkenntnis führt der VwGH u.a. aus, dass die Rückvergütung der Grunderwerbsteuer "immer einen (auf Grund des Gesetzes gestellten) Parteienantrag" voraussetzt (vgl. hiezu auch UFS 24.06.2008, RV/0905-L/07).

Die Mängel wurden der X als Käuferin erst nach Vertragserrichtung bekannt. Bis dato wurde nicht bekannt gegeben, dass der Kaufpreis gemindert worden wäre und in welcher Höhe. Es kann keinesfalls die Aufgabe des h.o. Gerichts sein, durch Bestellung eines Sachverständigen einen angemessenen Kaufpreis feststellen zu lassen; vielmehr wäre dies nicht statthaft. Gegebenenfalls ist eine solche Klage beim hiefür sachlich und örtlich zuständigen Gericht einzubringen.

Selbst wenn das h.o. Gericht bei weitester Auslegung das Berufungs-(Beschwerde-) begehren zu Gunsten der Bf als Antrag nach §17 GrEStG werten würde, hätte darüber vorerst das Finanzamt in erster Instanz zu entscheiden.

Für das Beschwerdeverfahren ist zu sagen, dass - wie oben ausgeführt - sowohl die Steuerschuld für die Verwirklichung eines steuerpflichtigen Erwerbsvorganges entstanden ist, als auch bis dato keine Kaufpreisreduzierung nachgewiesen worden ist, womit die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen war.

## **7. Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Die getroffene Entscheidung entspricht sowohl der Judikatur des VwGH (VwGH 30.03.1955, 507/53; 22.04.1982, 16/3303/79, 16/3304/79; 12.04.1984, 83/16/0083; 12.11.1997, 97/16/0068, 0069; 30.04.1999, 98/16/0357; 5. 11. 1981, 16/2969/80) als auch der Rechtsprechung des BFG (UFS) (UFS 24.06.2008, RV/0905-L/07 u.a.).

Wien, am 15. Juli 2015