



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des RN, vertreten durch X, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 2. Mai 2006, Steuernummer, betreffend Abweisung eines Antrages nach §17 Grunderwerbsteuergesetz 1987 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß §7 Z3 iVm §17 Abs.3 GrEStG 1987 mit 1.400,00 Euro (3,5 % von 40.000,00 Euro) festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 14.3.2006 teilte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers (Bw) mit, dass der Bw am 18.2.2004 einen Kaufvertrag betreffend einen Anteil an der Liegenschaft xy abgeschlossen habe. In diesem Vertrag sei unter Punkt XVI. festgehalten, dass ein Doppelhaus zum Kaufpreis von € 72.000,00 zu errichten sei. Für dieses Doppelhaus sei auch Grunderwerbsteuer und gerichtliche Eintragungsgebühr bezahlt worden. Der auf den Hauspreis entfallende Anteil der Grunderwerbsteuer betrage € 2.520,00, die Eintragungsgebühr € 720,00.

Die Liegenschaft sei weiterverkauft, das Haus nicht errichtet worden. Es werde auf der Liegenschaft auch kein Bauwerk errichtet, vielmehr hätten die Eigentümer der zweiten Hälfte

dieser Liegenschaft die Liegenschaftshälfte erworben um ihren Garten zu vergrößern. Es werde um Rücküberweisung der zuviel bezahlten Grunderwerbsteuer ersucht.

Laut Kaufvertrag wurden der Grundanteil um € 80.000,00 (Punkt III) und das Haus um € 72.000,00 (Punkt XVI) erworben.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid wies das Finanzamt A den Antrag auf Herabsetzung der Grunderwerbsteuer ab.

Mit Kaufvertrag vom 18.2.2004 hätten RB und RN. einen Hälfteanteil des Grundstückes xy zur Begründung von Wohnungseigentum an dem noch zu errichtenden Zweifamilienhaus erworben. Es liege somit ein einheitlicher Erwerbsvorgang vor. §17 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) sehe eine Erstattung der Grunderwerbsteuer nur vor, wenn der Erwerbsvorgang rückgängig gemacht beziehungsweise der Kaufpreis herabgesetzt werde. Da laut Schreiben von den Erwerbern der Grundstücksanteil weiterverkauft worden sei, sei der Antrag abzuweisen.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht.

Der Bw bringt vor, Teil der Vorschreibung der Grunderwerbsteuer sei der Kaufpreis für das gleichzeitig bestellte Einfamilienhaus gewesen. Vertragspartner seien hinsichtlich des Kaufvertrages des Grundstückes Herr RF als Verkäufer sowie RB und RN. gewesen, hinsichtlich des Hauskaufes sei die B. Verkäuferin gewesen.

Vom Kaufvertrag hinsichtlich des Hauses seien die Einschreiter zurückgetreten, lediglich das Grundstück sei weiterverkauft worden. Da sohin der Kaufvorgang betreffend das Haus rückgängig gemacht worden sei, könne diesbezüglich die Grunderwerbsteuerpflicht nicht aufrechterhalten werden. Beigelegt wurde der Kaufvertrag vom 24.2.2006, womit RB und RN. von Herrn RF eine Liegenschaft in P zwecks Begründung von Wohnungseigentum nach Errichtung eines Zweifamilienwohnhauses erworben haben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2006 wies das Finanzamt A die Berufung als unbegründet ab.

Der Erwerbsvorgang vom 17.02.2004 durch RB und RN. sei auf Grundstücksanteile verbunden mit Wohnungseigentum an Haus top. A unter Zugrundelegung des Bauträgervertragsgesetzes gerichtet gewesen. Im Zuge der Selbstberechnung sei die Grunderwerbsteuer auch von den Grund- und Baukosten berechnet worden. Laut Kaufvertrag liege somit ein einheitlicher Erwerb vom Wohnungseigentumsorganisator vor. Da dieser Erwerbsvorgang weder aufgehoben noch rückgängig gemacht worden sei, könnten die gesetzlichen Bestimmungen

gemäß §17 GrEStG nicht zur Anwendung gelangen. Vielmehr hätten die Erwerber Frau B. und Herr N rechtsgeschäftlich über ihr erworbenes Vermögen verfügt.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag verwies der steuerliche Vertreter nochmals darauf, dass von den Einschreibern auf der Liegenschaft xy, niemals ein Haus gebaut worden sei. Der Kaufvertrag zwischen dem Bauträger, B, und den Einschreibern sei aufgehoben worden und hätten die Einschreiber vom selben Bauträger in P eine Liegenschaft samt Haus erworben und auch dort Grunderwerbsteuer bezahlt. Der Hauskaufvertrag betreffend die Liegenschaft K, der völlig unabhängig und in einer anderen Urkunde als der Kaufvertrag für die Liegenschaft, abgeschlossen worden sei, sei einvernehmlich zwischen den Parteien aufgehoben worden. Die Liegenschaftshälfte sei an die Eigentümer der zweiten Liegenschaftshälfte verkauft worden. Im genannten Kaufvertrag sei auch die Begründung von Wohnungseigentum aufgehoben und die entsprechende Anmerkung gelöscht worden.

Daher ergebe sich, dass infolge einvernehmlicher Auflösung des Kaufvertrages betreffend den Hausbau auf der Liegenschaft K keine Grunderwerbsteuer fällig sei.

Im Zuge der ho. Ermittlungen wurde festgestellt, dass der vom steuerlichen Vertreter verfasste ursprüngliche Kaufvertrag zwischen Herrn RF und B/N betreffend die Übertragung des Grundstückes zu einem Kaufpreis von € 80.000 auch grundbücherlich durchgeführt wurde. Der entsprechende Beschluss datiert vom 20.04.2004.

In weiterer Folge wurde dieser Grundstücksanteil ohne Hausbau an die Eigentümer der zweiten Liegenschaftshälfte weiterverkauft. Von diesen Erwerbern wurde in der Folge (mit einer anderen Baufirma) ein Einfamilienhaus errichtet. Der ursprüngliche Plan der Errichtung eines Doppelhauses kam nicht zur Ausführung.

Beim steuerlichen Vertreter wurden € 80.000,00 für den Grundkauf und die Grunderwerbsteuer treuhändig erlegt. Sonstige Zahlungen sind offenbar nicht geflossen. Zur Errichtung des ursprünglich ins Auge gefassten Doppelhauses sind keinerlei Beträge mehr geleistet worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß §1 Abs.1 Z1 GrEStG unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist nicht erst das Erfüllungsgeschäft, sondern schon das Verpflichtungsgeschäft.

Gemäß §4 Abs.1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß §5 Abs.1 Z1 GrEStG 1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus aufwenden muss um das Grundstück zu erhalten. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Erbringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer - , ist zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird. Diese Leistungen können auch an Dritte erbracht werden, insbesondere an eine vom Veräußerer verschiedene Person, etwa den Errichter eines Gebäudes auf dem Grundstück. Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in finaler Verknüpfung steht. Wenn etwa der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann ist ein Kauf mit herzustellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden errichtet wurden. Gegenstand eines Kaufvertrages kann auch eine zukünftige Sache sein, oder eine Sache, hinsichtlich derer zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen. Gegenstand ist das Grundstück in bebaute Zustand auch dann, wenn die Verträge zwar nicht durch den Willen der Parteien rechtlich verknüpft sind, zwischen den Verträgen jedoch ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält.

Im Verkehrssteuerrecht kann eine einmal entstandene Steuerschuld in der Regel durch nachträgliche Vereinbarungen nicht mehr beseitigt werden. Allerdings stellt §17 GrEStG 1987 die Ausnahme zu diesem Grundsatz dar.

§17 GrEStG 1987 lautet:

"(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. wenn das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäftes beseitigt wird,

4. wenn das geschenkte Grundstück aufgrund eines Rechtsanspruches herausgegeben werden musste oder ein von Todes wegen erworbenes Grundstück herausgegeben werden musste und dieses beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.

(2) Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 darstellt, so gelten die Bestimmungen des Abs. 1 Z 1 und 2 sinngemäß.

(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."

Zweck dieser Vorschrift ist, Vorgänge, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der im Gesetz gesetzten Frist wieder beseitigt werden, nicht mit Steuer zu belasten.

In der Berufungsschrift wird vorgebracht, die Vertragsparteien seien vom Kaufvertrag bezüglich des Hauses zurückgetreten, bzw. sei dieser aufgelöst worden.

Dieser Sachverhalt ist insofern zutreffend, als es den Liegenschaftskäufern möglich war, die "nackte Liegenschaft" weiterzuverkaufen und die Käufer in der Folge mit einer anderen Baufirma ein anderes Projekt gebaut haben.

In vorliegendem Fall ist davon auszugehen, dass der Vertragsrücktritt betreffend den Hauskauf zwar keine Rückgängigmachung des (einheitlichen) Erwerbsvorganges im Sinne des §17 Abs.1 GrEStG darstellt, sehr wohl aber eine Minderung des Vertragsumfanges (Leistungsumfanges) und damit eine Herabsetzung der Gegenleistung (§17 Abs.3) zur Folge hatte (vgl. UFS 15.4.2008, RV/0036-L/06).

Ist infolge der Selbstberechnung kein Bescheid über die Grunderwerbsteuer ergangen, so ist nach §17 Abs.4 Satz 2 GrEStG in den Fällen der Abs.1 bis 3 grundsätzlich ein Bescheid zu erlassen, mit dem die Steuer festgesetzt wird oder ausgesprochen wird, dass eine Steuer nicht festgesetzt wird. (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Bd II, §17, Rz 65a).

Die Selbstberechnung war in vorliegendem Fall weder strittig noch im Zeitpunkt der Bekanntgabe unrichtig.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat immer in der Sache selbst zu entscheiden (§289 Abs.2 BAO). Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hat (Stoll, Kommentar zur BAO, §289, S 2800). Die Abgabenbehörde erster Instanz hat den "Antrag gemäß §17 GrEStG vom 15. März 2006 auf Herabsetzung der Grunderwerbsteuer" abgewiesen. Somit ist "Sache" in vorliegendem Fall die Behandlung des §17 GrEStG 1987.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. April 2009