



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 7

GZ. RV/0735-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W., vertreten durch Dr. Heinrich Oppitz Rechtsanwalt KEG, 4600 Wels, Karl-Loy-Straße 17, vom 19. Jänner 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 15. Dezember 2000 betreffend Grunderwerbsteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bw. stellte am 15. November 1999 an die Eigentümerin der Liegenschaft X., die H. GmbH, ein Kaufanbot. Mit Annahmeerklärung vom 10. Dezember 1999 kam der Kaufvertrag zu Stande. Bei der Anzeige des Erwerbsvorganges wurde ua. ausgeführt, dass beabsichtigt sei, ein identes Rechtsgeschäft mit der in Gründung befindlichen U. GmbH, bei der der Bw. Gesellschafter werden würde, abzuschließen. Das nunmehr zu Stande gekommene Rechtsgeschäft würde storniert und ein Antrag im Sinne des § 17 GrEStG eingebracht werden.

Mit Vereinbarung vom 19. Mai 2000 wurde der gegenständliche Kaufvertrag einvernehmlich aufgehoben und die Liegenschaft mit Kaufvertrag gleichen Datums an die U. GmbH veräußert.

Mit Bescheid vom 15. Dezember 2000 wies das Finanzamt Linz-Urfahr, im Folgenden kurz Finanzamt genannt, den Antrag nach § 17 GrEStG ab und schrieb - ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 13.000.000,00 S - Grunderwerbsteuer vor.

Gegen diese Vorschreibung wurde Berufung eingebracht und ausgeführt, dass die Verkäuferin durch die Aufhebung des Vertrages die volle Verfügungsmacht erlangt habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Februar 2001 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Der Bw. stellte den Vorlageantrag und führte aus, dass die Eigentümerin der Liegenschaft in ihrer Verfügungsmacht völlig frei gewesen sei und der Bw. keinen Anspruch darauf hatte, dass es zu einer neuerlichen Veräußerung kommen sollte oder dass der neue Kaufvertrag mit der U. GmbH abgeschlossen werde. Von einer Auflösung des alten Vertrages und Abschluss eines neuen Vertrages *uno acto* könnte keine Rede sein. Die vom Finanzamt zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes seien im gegenständlichen Fall nicht anwendbar, weil die jeweiligen Sachverhalte nicht vergleichbar wären.

Seit 1. Jänner 2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der unabhängige Finanzsenat und nach der Geschäftsverteilung, am 14. Mai 2003 von der Vollversammlung beschlossen und am 28. Mai 2003 verlautbart, die Außenstelle Graz zur Entscheidung berufen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Voraussetzungen für die Nichtfestsetzung von Grunderwerbsteuer in Folge einer Rückgängigmachung eines Kaufvertrages vorliegen. Insbesondere ist zu klären, ob die Veräußerin mit der Stornierung wieder die volle freie Verfügungsmacht über die Liegenschaft erlangt hat.

Nach § 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 Wiederkaufrechtes rückgängig gemacht wird. Ist die Grunderwerbsteuer bereits festgesetzt, so ist auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern (§ 17 Abs. 4 GrEStG).

Die Steuerschuld entsteht im Grunderwerbsteuerrecht grundsätzlich mit Verwirklichung des Steuertatbestandes und kann in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen auch von den Parteien Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht mehr beseitigt werden. Eine Ausnahme von diesem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz stellt § 17 GrEStG dar. Ein Erwerbsvorgang ist nicht im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG rückgängig gemacht, wenn der Vertrag zwar – was die Vertragsfreiheit des Schuldrechtes erlaubt – der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit aber weiterhin beim Erwerber verbleibt und der Verkäufer seine ursprüngliche (freie) Rechtstellung nicht wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt hat (siehe die in Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, zu § 17, Rz. 14, 3. Absatz, referierte VwGH Judikatur).

Auf Grund der Tatsache, dass bereits bei Anzeige des zu Stande gekommenen ersten Kaufvertrages beabsichtigt war, diesen zu stornieren und einen neuen Kaufvertrag mit einer in Gründung befindlichen Gesellschaft abzuschließen, bei der der Berufungswerber als Gesellschafter fungierte, ergibt sich, dass die Verkäuferin nicht mehr die Gelegenheit bekommen sollte, das Grundstück an einen außenstehenden Dritten zu veräußern und hat sie damit auch nicht mehr die volle Verfügungsgewalt erhalten.

Damit erfolgte die Rückgängigmachung des Kaufvertrages nur, um den Verkauf des Grundstückes an eine im Voraus bestimmte neue Käuferin zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages am selben Tag stattfanden. Damit soll in Wahrheit nur die unmittelbare Übertragung des Grundstückes vom bisherigen Berechtigten (Berufungswerber) auf den neuen Berechtigten (der U. GesmbH) umgangen werden. Auch in dem vom Finanzamt zitierten, vom Bw. als nicht vergleichbar eingestuftes Erkenntnis des VwGH vom 16. 3. 1995, 94/16/0097 liegt ein gleichzeitiger Stornierungs- und weiterer Kaufvertrag vor und wird die Rückgängigmachung als Umgehung der neuerlichen Steuerpflicht gesehen. Aus dem Sachverhalt dieser Entscheidung ergibt sich, dass hier ebenfalls in der Rücktrittsvereinbarung festgehalten wurde, dass ein Weiterverkauf an eine bestimmte Person vorgesehen ist und hatte der Verwaltungsgerichtshof keinen Zweifel daran, dass die unbeschränkte Verwertungsbefugnis nicht wiedererlangt wurde. Ebenso ist das zweite vom Bw. zitierte Erkenntnis vom 12. 11. 1997, 97/16/0390, zu verstehen. Auch hier wurde aus dem Sachverhalt geschlossen, dass die Verkäuferin durch die voraus bestimmte neue Käuferin in Wahrheit nicht mehr die Möglichkeit hatte, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen.

Die Nahebeziehung des Berufungswerbers zu der zweiten Käuferin und die in der Rücktrittsvereinbarung festgehaltenen Willensbekundung des Neuabschlusses mit der U. GesmbH und die Durchführung beider Verträge am gleichen Tag sind Tatsachen, aus denen geschlossen wird, dass die Stornierung und der Neuabschluss unter Zustimmung der Veräußerin im Interesse des Berufungswerbers gelegen waren, und damit tatsächlich keine Möglichkeit mehr bestand, die Liegenschaft an einen Dritten zu veräußern. Ob der Bw. dabei auch einen zivilrechtlichen Anspruch auf Abschluss des neuen Kaufvertrages erworben hat oder nicht, ist dabei irrelevant. Dass die Verkäuferin die Liegenschaft auch an einen Mehrbietenden verkaufen hätte können, ist in Anbetracht des zeitlichen Zusammenhanges des Stornierungs- und des zweiten Kaufvertrages als eine rein hypothetische Annahme zu werten. Bei § 17 GrEStG handelt es sich aber um eine Begünstigungsvorschrift, nach der es Sache des Bw. ist, bei einem außergewöhnlichen und in seinem Verlauf nicht üblichen Sachverhalt die Wiedererlangung der ursprünglichen Rechtsstellung darzulegen und unter Beweis zu stellen.

Die Berufung war daher im Sinne der Lehre und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 8. September 2004