

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl in der Beschwerdesache a b, c 51 Tür 1, d e, vertreten durch Rechtsanwaltskanzlei Dr. Lins & Dr. Öztürk KG, Bahnhofstraße 8, 6700 Bludenz, über die Beschwerde vom 22.05.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 17.04.2015, Erf.Nr j betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

- 1) Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- 2) Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit **Vertrag vom 4.12.2013** hat die Beschwerdeführerein gemeinsam mit ihrem damaligen Lebensgefährten, Herrn f, die GST-NR .k in der KG g je zur Hälfte von Herrn h erworben. Die GrESt wurde durch die Rechtsanwaltskanzlei Dr. Lins KG unter ERFNR j selbstberechnet.

Mit **Nachtrag vom 23.10.2014** wurde der Vertrag hinsichtlich des Erwerbes der Beschwerdeführerin aufgehoben. Mit selbem Vertrag erwarb Herr f diesen Hälfteanteil, sodass er Alleineigentümer der GST-NR .k wurde. Dieser Vorgang wurde ebenfalls durch die Rechtsanwaltskanzlei Dr. Lins KG selbstberechnet - ERFNR i.

Mit Mail vom 31.10.2014 bzw **FAX vom 15.4.2015** hat die Kanzlei Lins einen Antrag gem. § 17 GrEStG gestellt, da der Vertrag vom 4.12.2013 durch den Nachtrag vom 23.10.2014 - hinsichtlich des Erwerbes der Beschwerdeführerin - aufgehoben wurde.

Dieser Antrag wurde mit **Bescheid vom 17.4.2015** abgewiesen, da der Verkäufer, Herr h, durch die Aufhebung und den gleichzeitig stattfindenden Verkauf des Liegenschaftsanteiles an Herrn f nicht die Verfügungsmacht über den Liegenschaftsanteil wiedererlangt hatte, also keine Rückgängigmachung iSd § 17 GrEStG erfolgte.

In der **Beschwerde vom 22.05.2015** brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

„Als Beschwerdegünde werden die Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und die Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Die Abgabenbehörde hat in dem gegenständlichen Bescheid richtigerweise angeführt, dass gem. § 17 Abs. 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer auf Antrag nicht festgesetzt wird, 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. Ist die Steuer bereits festgesetzt, so ist die Festsetzung nach Abs. 4 dieser Gesetzesstelle entsprechend abzuändern. Nach ständiger Rechtsprechung setzt das Tatbestandsmerkmal der Rückgängigmachung eine Wiederherstellung des früheren Zustandes (Wiedererlangung der freien Verfügungsmacht) voraus und findet eine solche in der Rückstellung der Gegenleistung, die der Käufer dem Verkäufer geleistet hat, ihren Niederschlag.

Ausgehend von dieser ständigen Rechtsprechung vertritt die Abgabenbehörde unrichtiger Weise die Ansicht, dass eine Rückgängigmachung und Wiederherstellung nicht erfolgt sei, da der Verkäufer seine freie Verfügungsmacht nicht erlangt habe.

Dies deshalb, da die Aufhebung des Kaufvertrages vom 07.12.2013 lediglich dazu gedient habe, das Grundstück an den weiteren Käufer f mit Kaufvereinbarung desselben Datums zu verkaufen.

Diese Rechtsansicht ist unrichtig, rechtswidrig und überholt.

Gemäß ständiger Rechtsprechung ist ein Erwerbsvorgang dann rückgängig gemacht (iSd § 17 Abs 1 Z 1 GrEStG), wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss inne hatte, wiedererlangt hat (VwGH vom 30.06.2005 Zl. 2005/16/0094).

Der VwGH hat seiner Entscheidung vom 26.05.2011 zu 2011/16/0001 ausgeführt, dass es bei der rechtlichen Beurteilung, ob das Tatbestandsmerkmal einer Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne des § 17 Abs. 1 GrEStG vorliegt, nur darauf ankommt, dass der Verkäufer durch einen der in § 17 Abs. 1 GrEStG genannten Rechtsvorgänge seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt.

Dass sich die Verkäuferseite zwischenzeitig über dieselbe Liegenschaft auch anderweitig gegenüber Dritten verpflichtet hat, ändert an der Gegenüberstellung des Kaufvertrages einerseits und der Auflösungsvereinbarung als tauglichen actus contrarius andererseits nichts.

Entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde, hat der Verkäufer sehr wohl seine ursprüngliche Verfügungsmacht erhalten. Nachdem die Beschwerdeführerin dem Verkäufer mitgeteilt hat, dass sie den Kaufvertrag rückgängig machen will, war es für den Verkäufer klar, dass er den gegenständlichen Hälfteanteil, der wieder in sein Eigentum übergehen würde, sofort wieder zum Verkauf anbieten wird und hat er diesen schlussendlich auch zum Verkauf angeboten.

Dass sich der Eigentümer des anderen Hälfteanteiles, Herr f, in der Folge bei Herrn h meldete und Interesse an dem Hälfteanteil der GStNr. .k in in EZI. 346 GB g bekundete, bevor die Rückabwicklung des Kaufvertrages mit der Beschwerdeführerin tatsächlich erfolgt ist, beweist nur, dass der Verkäufer sehr wohl die Verfügungsmacht über die Liegenschaft wieder erlangt hat. Dass er im gleichen Zug den Hälfteanteil der Liegenschaft an den neuen Käufer verkauft hat, schränkt die Verfügungsmacht des Verkäufers in keiner Art und Weise ein.

Des Weiteren liegt eine Verletzung von Verfahrensvorschriften durch eine aktenwidrige Annahme des Sachverhaltes in einem wesentlichen Punkt vor.

Der Verkäufer hätte den Hälfteanteil der gegenständlichen Liegenschaft auch an eine andere Person verkaufen können und hätte dies auch gemacht. Allerdings bestand kein Bedarf mehr für die Suche nach einem neuen Käufer, da sich Herr f, nachdem die Beschwerdeführerin ihre Absicht gegenüber h bekundete, den Kaufvertrag rückabwickeln zu wollen und vor der tatsächlichen Rückabwicklung des Kaufvertrages, bei dem Verkäufer meldete und die Einzelheiten in Bezug auf den neuen Kaufvertrag besprochen und vereinbart wurden.

Keineswegs wurde die Vereinbarung mit der Beschwerdeführerin lediglich zu dem Zwecke abgeschlossen, das Grundstück an den weiteren Käufer, f, zu verkaufen und ist diese Annahme unrichtig und stellt eine aktenwidrige Annahme des Sachverhaltes dar.

Tatsache ist, dass der gegenständliche Kaufvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und dem Verkäufer rückgängig gemacht wurde und der Verkäufer über den Hälfteanteil der GStNr. .k in in EZI. 346 GB g frei verfügen konnte. Dass er den Hälfteanteil der GStNr. .k in in EZI. 346 GB g an Herrn f verkauft hat, war seine persönliche Entscheidung und keineswegs der Grund für die Rückabwicklung des Kaufvertrages mit der Beschwerdeführerin.“

Mit **Schreiben vom 08.03.2017** übermittelte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel dem Veräußerer folgenden **Vorhalt**:

„Mit Vertrag vom 4.12.2013 haben Sie das GStNr. .k je zur Hälfte an b a und f um einen Kaufpreis in Höhe von € 100.000,- verkauft. Dieser Kaufpreis war laut Vertrag spätestens binnen 14 Tagen nach Unterfertigung der Vertragsparteien zur Zahlung fällig.

Mit Nachtrag vom 23.12.2014 zu diesem Kaufvertrag wurde der Erwerb von a b rückgängig gemacht und deren Hälfteanteil von f erworben.

Wann wurde der anteilige Kaufpreis in Höhe von € 50.000,- an Frau b rücküberwiesen (Kopie des Bankbeleges oder eines sonstigen Nachweises beilegen)?

Wann und in welcher Form erfolgte die Kaufpreiszahlung durch den neuen Käufer, Herrn f (Kopie des Bankbeleges od eines sonstigen Nachweises).

Welche Schritte wurden Ihrerseits unternommen, um für den Hälfteanteil der b a einen neuen Käufer zu finden?

War der Kauf des Hälfteanteiles durch Herrn f Voraussetzung dafür, dass Sie in die Vertragsauflösung mit b a eingewilligt haben?“

Das Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glückspiel hat über ein **Telefonat am 22.03.2017 mit dem Veräußerer** folgenden **Aktenvermerk** erstellt:

„Die Überweisung des Kaufpreises auf das Treuhandkonto hat sich verzögert, da es Probleme mit den restlichen Miteigentümern gab, und der Kaufvertrag mit b / f daher längere Zeit nicht verbüchert werden konnte.

Der Kaufpreis wurde erst im Jahr 2015 von Herrn f überwiesen.

Herr f und Frau b haben sich kurz nach Abschluss des Kaufvertrages vom 04.12.2013 getrennt.

Der Käufer Herr f ist dann an ihn herangetreten und hat ihm mitgeteilt, dass er das Grundstück alleine erwerben möchte.

Er habe sich zu keiner Zeit um einen neuen Käufer bemüht. Für ihn spielte es keine Rolle ob b / f gemeinsam oder Herr f allein die Liegenschaft erwerben / erwirbt.“

Die **Vorhaltsbeantwortung vom 23.03.2017** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„[...] anbei übersende ich ihnen wie telefonisch am 22.03.2017 besprochen eine Kopie der Zahlungsanweisung des Kaufpreis laut Kaufvertrag in der Höhe von € 100.115,71 von f am 02.03.2015 vom Treuhandkonto der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Thomas Lins in g.

Von a b habe ich kein Geld empfangen, da mit Vertragsänderung vom 23.12.2014 f zum alleinigen Besitzer der Liegenschaft wurde.

Wie in der Zahlungsanweisung vom Treuhandhandkonto des Dr. Lins ersichtlich habe ich den Kaufpreis in der Höhe von € 100.000,00 zuzüglich Zinsen in der Höhe von € 115,71 von f am 02.03.2015 überwiesen bekommen.“

Mit **Schreiben vom 04.04.2017** übermittelte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel dem Veräußerer folgenden **Vorhalt**:

Mit Vertrag vom 4.12.2013 haben Sie das GstNr .k je zur Hälfte an b a und f um einen Kaufpreis in Höhe von € 100.000,- verkauft. Mit Nachtrag vom 23.12.2014 wurde der Erwerb von a b rückgängig gemacht und deren Hälfteanteil von f erworben.

Was waren die Gründe für diese Rückgängigmachung? Wann und von wem wurden Sie davon in Kenntnis gesetzt?

Welche Schritte wurden Ihrerseits unternommen, um für den Hälfteanteil der b a einen neuen Käufer zu finden?

War der Kauf des Hälfteanteils durch f Voraussetzung dafür, dass Sie in die Vertragsauflösung mit b a eingewilligt haben?“

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 12.04.2017** brachte der Veräußerer im Wesentlichen vor:

„Die Gründe für die Rückgängigmachung des Vertrags (Vertragsauflösung) waren das Beziehungsende von f mit der a b.

f hat mich persönlich darüber informiert und mich gefragt ob er die Hälfteanteile von a b übernehmen darf. Die a b sei mit der Übernahme ihres Hälfteanteils auch einverstanden.

Ich stimmte f zu und somit wurde f laut Vertragsänderung vom 23.12.2014 zum alleinigen Besitzer der Liegenschaft.“

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel mit **Beschwerdevorentscheidung vom 11.05.2017** als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Gemäß § 17 Abs 1 GrEStG wird die Grunderwerbsteuer 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 Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird. Ist die Steuer bereits festgesetzt, so ist die Festsetzung nach Abs. 4 dieser Gesetzesstelle entsprechend abzuändern. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt das Tatbestandsmerkmal der Rückgängigmachung eine Wiederherstellung des früheren Zustandes (Wiedererlangen der freien Verfügungsmacht) voraus.

Erfolgt die Rückgängigmachung des Kaufvertrages nur, um den Verkauf des Grundstückes an den im Voraus bestimmten, neuen Käufer zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam uno actu erfolgen, hat der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wiedererlangt, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen (vgl. VwGH vom 25. Oktober 1990, ZI 98/16/0146, vom 16. März 1995, Zlen 94/16/0097, 0098, 0099 und vom 12. November 1997, Zlen 97/16/0390, 0391). Eine Rückgängigmachung liegt also dann nicht vor, wenn ein Vertrag zwar formell, aber nur zu dem Zweck aufgehoben wird, gleichzeitig das Grundstück auf einen vom Käufer ausgesuchten andere Erwerber zu übertragen (vgl. zB Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 17 GrEStG, RzI5; VwGH vom 19.3.2003, ZI 2002/16/0258.

In der Beschwerde wird eingewendet, dass der Verkäufer die volle Verfügungsmacht über das Grundstück wiedererlangte und in keiner Weise gebunden war. Dem kann nicht gefolgt werden.

Auf Grund der zeitlichen Abfolge der Vertragsaufhebung (23.10.2014) und des Abschlusses des neuen Kaufvertrages (ebenfalls am 23.10.2014) kann keine Rede davon sein, dass der Verkäufer tatsächlich die Möglichkeit erlangt hätte, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen.

Lt. Auskunft des Verkäufers, Herrn h, ist der Miteigentümer der Liegenschaft, Herr f, an ihn herangetreten, hat ihn über das Ende der Beziehung zwischen ihm und der Beschwerdeführerin informiert und ihm mitgeteilt, dass er deren Hälfteanteil an der Liegenschaft erwerben möchte, womit auch die Beschwerdeführerin einverstanden sei.

Er habe dieser Vorgehensweise zugestimmt da es für ihn keine Rolle gespielt habe, ob Herr f gemeinsam mit der Beschwerdeführerin oder alleine Eigentümer der Liegenschaft wird.

Da angesichts des Umstandes, dass die Vertragsauflösung lt. Pkt I des Nachtrags vom 23.10.2014 lediglich zu dem Zweck erfolgte, den Hälfteanteil des Grundstückes an den weiteren Mitbesitzer, Herrn f, zu verkaufen, kann von der Wiedererlangung einer freien Verfügungsmacht durch den Verkäufer nicht gesprochen werden.“

Durch den **Vorlageantrag vom 14.06.2017** gilt die Beschwerde wiederum als unerledigt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Mit **Vertrag vom 4.12.2013** hat die Beschwerdeführerin gemeinsam mit ihrem damaligen Lebensgefährten, Herrn f, die GST-NR .k in der KG g je zur Hälfte von Herrn h erworben. Die GrESt wurde durch die Rechtsanwaltskanzlei Dr. Lins KG unter ERFNR j selbstberechnet.

Mit **Nachtrag vom 23.10.2014** wurde der Vertrag hinsichtlich des Erwerbes der Beschwerdeführerin aufgehoben. Mit selbem Vertrag erwarb Herr f diesen Hälfteanteil, sodass er Alleineigentümer der GST-NR .k wurde. Dieser Vorgang wurde ebenfalls durch die Rechtsanwaltskanzlei Dr. Lins KG selbstberechnet - ERFNR i.

Der Liegenschaftsanteil wurde um denselben Preis wie im „rückgängig“ gemachten Kaufvertrag veräußert.

Das Beziehungsende von f mit der Beschwerdeführerin war der Grund für die Rückgängigmachung des Vertrags. Herr f hat den Veräußerer persönlich darüber informiert und ihm die Rückgängigmachung des Vertrages hinsichtlich des Hälfteanteiles der Beschwerdeführerin und Kauf dieses Hälfteanteiles durch Herrn f vorgeschlagen. Weiters hat Herr f dem Veräußerer mitgeteilt, dass die Beschwerdeführerin mit der Übernahme ihres Hälfteanteils einverstanden sei. Der Veräußerer war mit dieser Vorgangsweise einverstanden.

Dies geht aus der Vorhaltsbeantwortung vom 12.04.2017 des Veräußerers hervor. Der Inhalt dieser Vorhaltsbeantwortung wurde dem Beschwerdeführer spätestens in der Beschwerdeentscheidung mitgeteilt. Der Beschwerdeführer hat gegen den Inhalt dieser Vorhaltsbeantwortung keine Einwendungen erhoben. Das Bundesfinanzgericht geht daher, unbestrittenermaßen, davon aus, dass die Rückgängigmachung des Vertrages vom 04.12.2013 nicht erfolgte um dem Veräußerer die volle Verfügungsmacht zurückzuübertragen, sondern von vornherein den einzigen Zweck hatte, Herrn f den Hälfteanteil der Beschwerdeführerin zu übertragen.

Dies wird auch noch durch den zeitlichen Ablauf erhärtet. Die Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 04.12.2013 und der Erwerb des ursprünglichen Hälfteanteils der Beschwerdeführerin erfolgten in einer einzigen Urkunde. Zudem wurde der

Liegenschaftsanteil um denselben Preis wie im „rückgängig“ gemachten Kaufvertrag veräußert.

Durch die Auflösung des alten Vertrages und des Neuabschlusses des neuen Vertrages in derselben Urkunde hatte der Veräußerer durch die „Rückgängigmachung des ursprünglichen Vertrages“ auch kein finanzielles Risiko zu tragen.

Dieser Sachverhalt wird vom Bundesfinanzgericht rechtlich folgendermaßen beurteilt:

Gemäß § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 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 Rücktrittsrechts oder eines Wiederverkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

Nach ständiger VwGH-Judikatur setzt das Rückgängigmachen eines Kaufvertrages iS dieser Gesetzesstelle voraus, dass der ursprüngliche Verkäufer jene Verfügungsmacht wiedererlangt, die er vor dem Vertragsabschluss hatte. Das ist aber unter anderem dann nicht der Fall, wenn ein Vertrag nur zu dem Zweck aufgehoben wird, das Grundstück an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer zu veräußern (vgl. dazu die zahlreiche bei Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, GrEStG 1987 unter Rz 15 zu § 17 GrEStG 1987 referierte Judikatur).

Im Lichte dieser Rechtsprechung ist die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht gegeben, zumal – wie oben bereits detailliert ausgeführt - die Rückgängigmachung des Vertrages vom 04.12.2013 nicht erfolgte um dem Veräußerer die volle Verfügungsmacht zurückzuübertragen, sondern von vornherein den einzigen Zweck hatte, Herrn f den Hälfteanteil der Beschwerdeführerin zu übertragen.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdeentscheidung verwiesen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. Sämtliche im gegenständlichen Fall zu lösenden Rechtsfragen wurden vom Verwaltungsgerichtshof bereits einheitlich gelöst. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 4. Mai 2020