



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der T-GmbH (vormals J-GmbH), Adr., vertreten durch Mag. Dr. Gerd Trenker, Notar, 2700 Wiener Neustadt, Hauptpl. 19, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 16. April 2003 zu ErfNr.xxx/2002 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrESTG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 14. März 2002 wurde zwischen der J-GmbH (der nunmehrigen Berufungswerberin - kurz Bw. - deren Firmenwortlaut mittlerweile T-GmbH lautet) als Verkäuferin und der Gemeinde W ein Kaufvertrag über die Liegenschaft EZx mit der Bezeichnung "*Wiederkaufvertrag wegen Nichterfüllung der Raumverpflichtung aus dem Kaufvertrag vom 27.8.1986*" abgeschlossen. Bei Anzeige dieses Kaufvertrages beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien mit Schreiben vom 26. Juni 2002 zu ErfNr.xxx/2002 wurde vom Vertreter der beiden Vertragsparteien ausgeführt, dass es sich um einen Wiederkaufvertrag zu dem seinerzeitigen Kaufvertrag von 27. August 1986, ERfNr.xxx/86 handle und dieser Kaufvertrag in Kopie vorgelegt.

Dieses Schreiben enthält sodann folgenden Antrag:

"Ich stelle namens der Vertragsparteien (§ 5 NO) den Antrag, die Grunderwerbsteuer hinsichtlich beider Kaufverträge mit S 0, -- festzusetzen und hinsichtlich des seinerzeitigen Kaufvertrages die Grunderwerbsteuer auf mein Anderkonto Nr. xxx zu überweisen."

Der Kaufvertrag vom 27. August 1986 war von der R-GmbH als Verkäuferin und der Bw. als Käuferin unter Beitritt der Gemeinde W abgeschlossen worden. Punkt 8. dieses Kaufvertrages lautet auszugsweise wie Folgt:

"Die Käuferin nimmt zur Kenntnis, dass auf der Kaufliegenschaft das Wiederkaufsrecht zu Gunsten der Gemeinde W grundbücherlich einverleibt ist.

Die Käuferin errichtet auf der Kaufliegenschaft gemäß den bei der Käuferin zur baubehördlichen Genehmigung eingereichten Plänen ein Bürogebäude mit Sozialräumen sowie eine Lagerhalle. Die Käuferin verpflichtet sich hiemit der Gemeinde W gegenüber, innerhalb von 5 Jahren, von heute an, diese geplanten Baulichkeiten fertig zu stellen und in Betrieb zu nehmen sowie auch sämtliche Dienstnehmer auf dieser Liegenschaft beschäftigt zu erhalten.

Sollten innerhalb von 5 Jahren von heute an, die obigen Baulichkeiten nicht fertig gestellt sein oder sämtliche Beschäftigten der obigen Firma nicht auf dieser Liegenschaft tätig sein, so räumt die Käuferin der Gemeinde W das Wiederkaufsrecht an der Kaufliegenschaft um den selben umseits angeführten Kaufpreis ein, wobei allfällig nachgewiesene Kosten für die Aufschließung der Käuferin zu ersetzen sind.

Sollten die umseits angeführten Baulichkeiten innerhalb von 5 Jahren nicht fertig gestellt sein oder nicht sämtliche Beschäftigte der Käuferin auf der Kaufliegenschaft als Dienstnehmer angemeldet sein, steht der Gemeinde W das Recht zu, entweder die entschädigungslose Überlassung der errichteten Baulichkeit, soweit diese erd-, mauer-, niet- und nagelfest geworden sind, zu verlangen oder auf Kosten der Käuferin die Herstellung des früheren Zustandes zu fordern.

Die Käuferin erklärt hiemit ausdrücklich, diese Bestimmungen zustimmend zur Kenntnis zu nehmen und zu erfüllen.

Im Falle einer Veräußerung, mit Zustimmung der Gemeinde W, sind alle diese obigen Verpflichtungen auf die jeweiligen Rechtsnachfolger zu überbinden.

Sinn dieser Bestimmung ist es, dass die Gemeinde W ihren Anteil an Gewerbe- und Lohnsummensteuer und an allen in Zukunft zur Vorschreibung gelangenden Steuern, erhält.

Die aus der Ausübung dieses Wiederkaufrechtes entstehenden Kosten und staatlichen Abgaben hat die obige Käuferin zu tragen. Es wird nochmals festgehalten, dass eine Entschädigung für die errichteten Baulichkeiten, im Falle der Ausübung des Wiederkaufsrechtes, von der Gemeinde W, nicht zu bezahlen ist."

Mit Bescheid vom 9. August 2002 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber der Gemeinde W für den Kaufvertrag vom 14. März 2002 Grunderwerbsteuer in Höhe von € 4.324,03 fest. In der Begründung wurde ausgeführt, dass dem nicht näher bestimmten Antrag, die Grunderwerbsteuer mit € 0,00 festzusetzen, mangels Vorliegen von gesetzlichen Voraussetzungen nicht entsprochen werden könne.

Gegen diesen Bescheid wurde sowohl von der Gemeinde W, als auch von der Bw. Berufung erhoben. Nach Erlassung einer abweisenden Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt gegenüber der Gemeinde W brachten sowohl die Gemeinde W als auch die Bw. einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz ein.

Die Berufung der Gemeinde W wurde vom Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Mit Berufungsentscheidung vom 24. Mai 2005 zur Zl. RV/579-W/03

wurde die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 9. August 2002 als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung und der Vorlageantrag der Bw. wurden vom Finanzamt mit Bescheiden vom 16. April 2003 mit der Begründung, dass gemäß § 246 Abs. 1 BAO zur Einbringung einer Berufung nur der befugt sei, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist, zurückgewiesen. Diese Bescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

Ebenfalls am 16. April 2003 erließ das Finanzamt gegenüber der Bw. einen Bescheid mit folgendem Spruch:

"Der Antrag vom 26.6.2002 auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer gem. § 17 Abs. 1 GrEStG 1987 wird abgewiesen."

Zur Begründung wurde vom Finanzamt Folgendes ausgeführt:

"Dem Antrag auf Nichtfestsetzung der GrESt ist zu entsprechen, wenn die im § 17 Abs. 1 – 5 leg. cit. Angeführten Voraussetzungen gegeben sind.

Diese Erfordernisse lagen im gegenständlichen Fall nicht vor. Ein Erwerbsvorgang ist nur dann rückgängig gemacht, wenn der VERKÄUFER jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt. Im gegenständlichen Fall verkauft die J-GmbH eine Liegenschaft wegen Nichterfüllung der Bauverpflichtung aus dem Kaufvertrag vom 27. August 1986 an die Gemeinde W. Der Kaufvertrag vom 27.8.1986 wurde aber zwischen der Firma R-GmbH als Verkäuferin und der Firma J-GmbH als Käuferin geschlossen.

Durch gegenständlichen Kaufvertrag vom 14.3.2002 erlangt also nicht ein Verkäufer jene Verfügungsmacht zurück, die er vor Vertragsabschluss inne hatte, was Voraussetzung für die Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer nach § 17 (1) 1 u. 2 GrEStG wäre, sondern es erfolgt eine Übertragung an einen Dritten. Deshalb kann die Steuerbegünstigung des § 17 GrEStG auf den Kaufvertrag zwischen der J-GmbH als Verkäufer und der Gemeinde W nicht angewandt werden."

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Bw. im Kaufvertrag vom 27. August 1986 in dessen Punkt 8. zur Kenntnis genommen habe, dass zu Gunsten der Gemeinde W das Wiederkaufsrecht grundbücherlich einverleibt ist. Somit sei diese Belastung von der Bw. übernommen worden. Nunmehr verkaufe die Bw. mit Wiederkaufsvertrag wegen Nichterfüllung der Bauverpflichtung aus dem Kaufvertrag vom 27. August 1986 mit Kaufvertrag vom 14. März 2002 die gegenständliche Liegenschaft an die Gemeinde W. Gemäß § 17 Abs. 1 Z. 2 GrEStG werde die Grunderwerbsteuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht werde, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden. Im gegenständlichen Fall sei die Bw. ihrer Bauverpflichtung nicht nachgekommen, weshalb der Antrag gemäß § 17 Abs. 1 Z. 2 GrEStG gestellt werde. Es werde sohin beantragt, den Bescheid vom 16. April 2004, ErfNr.xxx/2002 aufzuheben, die Grunderwerbsteuer zu ErfNr.xxx/86 aufzuheben und die Grunderwerbsteuer mit € 0,00 festzusetzen,

die aufgehobene Grunderwerbsteuer an den einschreitenden Notar auf das Konto Nr. xxx zu überweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Grunderwerbsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG ua. Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Sowohl durch den Abschluss des ursprünglichen Kaufvertrages vom 27. August 1986 als auch durch den Wiederkaufvertrag vom 14. März 2002 wurden Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG verwirklicht.

Gemäß § 17 Abs. 1 GrEStG 1987 wird die Steuer 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.

Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen den seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsgeschäft erforderlich, das selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 darstellt, so gelten gemäß § 17 Abs. 2 GrEStG 1987 die Bestimmungen des Abs. 1 Z. 1 und 2 sinngemäß.

Ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, so ist gemäß § 17 Abs. 4 GrEStG 1987 auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern.

Nach § 18 Abs. 1 erster Satz GrEStG 1987 sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes auf alle Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 30. Juni 1987 verwirklicht wurden. § 18 Abs. 2 erster Satz GrEStG 1987 bestimmt ausdrücklich, dass auf vor dem 1. Juli 1987 verwirklichte Erwerbsvorgänge die bis zum Inkrafttreten dieses Gesetzes in Geltung stehenden gesetzlichen Vorschriften anzuwenden sind.

Da hinsichtlich des Kaufvertrages vom 27. August 1986 der Erwerbsvorgang vor dem 30. Juni 1987 verwirklicht wurde, sind hierfür die Bestimmungen des GrEStG 1955 maßgeblich. Den nunmehrigen Regelungen des § 17 GrEStG 1987 entsprechen die Bestimmungen des § 20 GrEStG 1955. Die in § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 mit drei Jahren bestimmte Frist für die Rückgängigmachung beträgt nach § 20 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 zwei Jahre.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hat die Anwendung des § 17 Abs. 1 Z 1 und Z. 2 GrEStG 1987 (entspricht § 20 Abs. 1 Z. 1 und Z. 2 GrEStG 1955) die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges zur unabdingbaren Voraussetzung. Das bedeutet, dass der Erwerbsvorgang auf Grund eines nachfolgenden gesonderten Willensaktes der Parteien oder auch nur einer Partei hinfällig geworden sein muss. Eine solche Parteienvereinbarung muss dabei zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen werden, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart wurde (VwGH 9.8.2001, 2000/16/0085). Der Anspruch auf Rückerstattung der Steuer entsteht nicht schon mit der rechtlichen Möglichkeit, die Auflösung der Verträge zu verlangen, sondern erst mit der tatsächlichen Rückgängigmachung der Verträge (9.8.2001, 2000/16/0085)

Bei der rechtlichen Beurteilung, ob das Tatbestandsmerkmal einer Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne der in Rede stehenden Bestimmung vorliegt, kommt es nur darauf an, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluß innegehabt hat durch einen der im § 17 Abs. 1 GrEStG genannten Rechtsvorgänge wiedererlangt (vgl. VwGH 21.1.1998, 97/16/0345).

Im vorliegenden Fall hat der Verkäufer des Kaufvertrages vom 27. August 1986, die R-GmbH, die Verfügungsmacht an der Liegenschaft nicht wiedererlangt, weshalb weder eine Rückgängigmachung des im Jahr 1986 verwirklichten Erwerbsvorganges vorliegt, noch der im Jahr 2002 abgeschlossenen Kaufvertrag mit der Gemeinde W einen zur Durchführung der Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber erforderlichen Erwerbsvorgang darstellen kann.

Außerdem enthält die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 für den Fall der Rückgängigmachung eines Erwerbsvorganges durch Ausübung eines Wiederkaufsrechtes insoweit eine zeitliche Einschränkung, als die Rückgängigmachung innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld zu erfolgen hat. Zwischen dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld für den Kaufvertrag vom 27. August 1986 und der Ausübung des Wiederkaufsrechtes durch die Gemeinde W im Jahr 2002 sind jedenfalls mehr als zwei Jahre vergangen, weshalb auch aus diesem Grund hier die Voraussetzungen für eine Abänderung der Grunderwerbsteuerfestsetzung für den Kaufvertrag vom 27. August 1986 bzw. für die Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer für den Wiederkaufvertrag vom 14. März 2002 nicht gegeben sind.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 30. Mai 2005