

GZ. RV/0798-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern in Linz betreffend Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 5. September 1997 haben die Berufungswerberin und ihr damaliger Lebensgefährte M. St. von der R. P. Bauträger und Immobilientreuhand GmbH je zur Hälfte ein Baugrundstück aus der EZ 226 KG S. um den Kaufpreis von S 181.660,00 erworben. Die Käufer beauftragen laut Punkt I dieses Vertrages die Veräußerin als Bauträgerin

unwiderruflich, auf dem Baugrundstück ein Wohnhaus zu errichten.

Die Baukosten für das Wohnhaus (Wohnnutzfläche 110 m², erste und zweite Ausbaustufe) betragen S 1.527.660,00.

Mit vorläufigem Bescheid vom 1. Dezember 1997 wurde der Berufungswerberin anteilig Grunderwerbsteuer in Höhe von S 12.091,00 vorgeschrieben.

In der dagegen eingebrochenen Berufung wurde die ersatzlose Beseitigung des angefochtenen Bescheides beantragt, da mit Aufhebungsvertrag vom 15. Jänner 1998 der seinerzeitige Kaufvertrag vom 5. September 1997 aufgehoben worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. März 1998 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig wurde der vorläufige Bescheid vom 1. Dezember 1997 gemäß § 200 Abs. 2 BAO wegen der in der Zwischenzeit erfolgten Endabrechnung endgültig erlassen und die Grunderwerbsteuer nunmehr mit S 22.433,00 vorgeschrieben.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrochenen Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass der Aufhebungsvertrag vom 15. Jänner 1998 zivilrechtlich den seinerzeitigen Kaufvertrag vom 5. September 1997 vollinhaltlich mit Wirkung ex tunc aufgehoben hätte. Der Aufhebungsvertrag sei im Sinne einer inhaltlichen Zustimmung von der verkaufenden Baufirma unterzeichnet worden. Wegen der Beendigung der Lebensgemeinschaft habe sie keine Möglichkeit eines Regresses an ihren ehemaligen Lebensgefährten.

Der am 4. Februar 1998 beim Finanzamt angezeigte Aufhebungsvertrag vom 15. Jänner 1998 wurde zwischen dem ehemaligen Lebensgefährten, M. St. und der Berufungswerberin abgeschlossen und neben den Vertragsteilen auch von der R. P. Bauträger und Immobilientreuhand GmbH unterzeichnet.

Dieser Aufhebungsvertrag hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"Punkt II"

Die Vertragsteile kommen überein, dass im Hinblick auf den Wegfall der Geschäftsgrundlage anstelle der Berufungswerberin als Käuferin für den Hälftenanteil, Herr M.St. als Käufer eintritt und hiermit den Kaufgegenstand mit Wirkung des Kaufvertrages vom 5. September 1997 für sich alleine erwirbt.

Punkt III.

“Der Verkäufer im Kaufvertrag AZ 1000 N/W vom 5. 9. 1997 stimmt dieser auf Grund des Wegfalls der Geschäftsgrundlage erfolgten Änderung auf der Käuferseite zu und unterfertigt aus diesem Grunde den gegenständlichen Aufhebungsvertrag.

Punkt IV.

Die R.P. Bauträger und Immobilientreuhand GmbH erteilt somit ihre ausdrückliche Einwilligung, dass auf Grund des Kaufvertrages vom 5. 9. 1997 und dieses Aufhebungsvertrages bei der Liegenschaft im Grundbuch 51236, BG Wels, bei der a) die Grundstücke 34/20 und 34/25 vorgetragen sind, diese Grundstücke abgeschrieben, und hierauf das Eigentumsrecht für M.St. zur Gänze einverleibt werde, b) das Grundstück 34/28 vorgetragen ist, das Eigentumsrecht zu ¼ Anteil der Gesamtliegenschaft für M.St. einverleibt werde.

Punkt V.

Sämtliche im Kaufvertrag vom 5. September 1997 enthaltenen Bestimmungen bleiben mit der Maßgabe aufrecht, dass die Berufungswerberin von jeder vereinbarten Haftung, insbesondere der Solidarhaftung von der R. P. Bauträger Immobilien GmbH, aber auch von M. St. befreit wird. Die R. P. Bauträger Immobilien GmbH bestätigt mit ihrer Unterschrift unter diesen Aufhebungsvertrag die Haftentlastung der Berufungswerberin.

Herr M. St. verpflichtet sich darüberhinaus, die Berufungswerberin von allen möglichen anderen außerhalb diesem Vertrag bestehenden Haftungen zu befreien bzw. schad- und klaglos zu halten.”

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer, soweit er sich auf ein inländisches Grundstück bezieht.

Grundsätzlich unterliegt, wenn hintereinander mehrere Rechtsgeschäfte über ein Grundstück abgeschlossen werden, jedes dieser Rechtsgeschäfte für sich der Grunderwerbsteuer.

Die Steuerpflicht wird bereits durch den Abschluss eines Rechtsgeschäftes ausgelöst, welches den Anspruch auf Übereignung, dh. auf Eigentumsübertragung begründet.

Ein Übereignungsanspruch besteht dann, wenn der Erwerber seinen Anspruch auf Übereignung ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung, letzten Endes im Klagewege, also unmittelbar, durchzusetzen vermag.

Der Grunderwerbsteuer unterliegt die Begründung des Übereignungsanspruches, also das **Verpflichtungsgeschäft** und nicht erst das Erfüllungsgeschäft, also die Eintragung des Eigentumsrechtes in das Grundbuch (z.B. VwGH vom 3. Oktober 1996, 95/16/0288, 0289). Für die Entstehung der Steuerschuld maßgeblich ist beim Kaufvertrag grundsätzlich der Zeitpunkt der Einigung über Kaufgegenstand und Kaufpreis, weil damit der Vertrag zustande kommt (z.B. VwGH vom 6. Mai 1971, 1281 und 1589/70; vom 24. Mai 1971, 1251/89; OGH vom 2. März 1977, 1 Ob 502/77).

Was nun den Aufhebungsvertrag vom 15. Jänner 1998 anbelangt, besteht folgende Rechtslage:

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 rückgängig gemacht wird.

Im Falle einer Vertragsgestaltung wie der im vorliegenden Fall gegebenen -- einer der beiden Erwerber scheidet aus einem bereits abgeschlossenen Kaufvertrag aus und ermöglicht damit dem verbleibenden Erwerber das Grundstück in sein Alleineigentum zu übernehmen, -- hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgesprochen, dass diesbezüglich kein echter Rücktritt vom Vertrag, sondern eine Weitergabe des Grundstücksanteiles an den zweiten Erwerber vorliegt.

Ein Erwerbsvorgang ist nicht rückgängig gemacht, wenn der Vertrag zwar - was die Vertragsfreiheit des Schuldrechtes erlaubt - der Form nach aufgehoben wird, aber nur zu dem Zweck, um das Grundstück auf einen im Voraus bestimmten neuen Käufer zu veräußern. Der Veräußerer hat dann die freie Verfügungsmacht über den bezüglichen Anteil nicht wiedererlangt, sondern ging diese mit der Vertragsübernahme auf den neuen Übernehmer über.

Siehe dazu die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes 12.11.1997, Zlen. 97/16/0390 und 0391, vom 28.9.1998, Zl. 97/16/0308, vom 28.9.2000, Zl. 2000/16/0331, vom 17.10.2001, Zlen. 2001/16/0184 und 0190 und vom 29.11.2001, Zl. 2001/16/0489.

§ 17 GrEStG 1987 verfügt die grundsätzliche Steuerfreiheit rückgängig gemachter Erwerbsvorgänge. Die Rückgängigmachung im Sinne des § 17 GrEStG ist also mit dem Abschluss der Vereinbarung erfolgt (VwGH vom 26. Juni 1997, ZI 97/16/0024).

Eine solche Parteienvereinbarung muss zwischen **denselben Vertragsparteien** abgeschlossen werden, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart wurde. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt hat (VwGH vom 26. 1. 1995, 94/16/0139).

Im gegenständlichen Fall wurde der Aufhebungsvertrag vom 15. Jänner 1998 nicht zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen, zwischen denen der Kaufvertrag vom 5. September 1997 vereinbart wurde.

Vertragsparteien des Kaufvertrages vom 5. September 1997 waren die R.P. Bauträger und Immobilientreuhand GmbH als Verkäuferin einerseits sowie M.St. und die Berufungswerberin als Käufer andererseits.

Der Aufhebungsvertrag vom 15. Jänner 1998 wurde nach dessen klarem Wortlaut im Gegensatz dazu zwischen Herrn M. St. und der Berufungswerberin abgeschlossen. Die seinerzeitige Veräußerin hat diesem Vertrag durch ihre Unterschrift lediglich die Zustimmung zur Änderung auf der Käuferseite und zur Herstellung der Grundbuchsordnung erteilt. Keineswegs hat die ursprüngliche Veräußerin jedoch jene Verfügungsmacht über das Grundstück wiedererlangt, die sie vor Vertragsabschluss innehatte.

Vertragspunkt II. des am 15. Jänner 1998 abgeschlossenen Aufhebungsvertrages lautet: "Die Vertragsteile kommen überein, dass im Hinblick auf den Wegfall der Geschäftsgrundlage anstelle der Berufungswerberin als Käuferin für den Hälftenanteil, Herr M.St. als Käufer eintritt und hiermit den Kaufgegenstand mit Wirkung des Kaufvertrages vom 5. September 1997 für sich alleine von der R. P. Bauträger und Immobilientreuhand GmbH erwirbt.

Die Aussagen in diesem Aufhebungsvertrag zeigen demnach klar und eindeutig, dass **an Stelle** der Berufungswerberin Herr M. St. als Käufer eintreten und das Eigentum auch an der zweiten Liegenschaftshälfte erwerben soll.

Da eine Rückerstattung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG voraussetzt, dass die Vertragsaufhebung zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen wird, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart wurde (vergleiche VwGH v. 26.6.1997,

ZI. 97/16/0024, vom 29.10.1998, Zlen 98/16/0115 und 0116 sowie vom 9.8.2001, ZI 2000/16/0085), hat das Finanzamt zu Recht die Rückerstattung der Grunderwerbsteuer bezüglich der von der Berufungswerberin mit Kaufvertrag vom 5. September 1997 erworbenen Liegenschaftshälfte verweigert.

Auf Grund der vorliegenden Vertragsgestaltung, der gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Graz, 19. September 2003