

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Teja H. Kapsch, Rechtsanwalt, 8010 Graz, Marburgerkai 47, vom 13. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 10. November 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet *abgewiesen*.

### Entscheidungsgründe

Am 20. April 2005 wurde dem Finanzamt ein mit 31. März 2005 datierter Teilaufhebungs- und Kaufvertrag mit folgendem (entscheidungswesentlichen) Inhalt zur Anzeige gebracht:

*"..... abgeschlossen zwischen Ehegatten CH, ..... und JH, ..... als Verkäufer einerseits und den Ehegatten DH , ..... und EH (i. e. der Bw.) ..... als Käufer andererseits wie folgt:*

I.)

*Mit Kaufvertrag vom 29. Dezember 2003 ..... haben die Ehegatten CH und JH die dort unter Punkt I. näher beschriebenen Liegenschaften ..... je zur Hälfte an die Ehegatten DH und EH verkauft. Die Bezahlung des Gesamtkaufspreises von € 240.000,- erfolgte durch privative Schuldübernahme der Käufer von Seiten der Verkäufer bei der X-Bank bestandenen Verbindlichkeiten.*

II.)

*Die Vertragsparteien sind nunmehr übereingekommen, den Kaufvertrag vom 29. Dezember 2003 hinsichtlich des Erwerbes des Hälfteeigentums durch die Käuferin Frau DH unter deren gleichzeitig vereinbarter Schad- und Klaglosbehaltung durch EH (den Bw.)*

hinsichtlich der diese aus der Schuldübernahme gegenüber der X-Bank treffenden Verpflichtungen einvernehmlich aufzuheben.

III.)

Anstelle des aufgehobenen Teiles des Kaufvertrages vom 29. Dezember 2003 schließen die Vertragsparteien nachstehenden

Kaufvertrag

abgeschlossen zwischen den Ehegatten CH und JH als Verkäufer einerseits und Herrn EH (Bw.) als Käufer andererseits wie folgt:

I.)

Die Ehegatten CH und JH sind je zur Hälfte grundbürgerliche Eigentümer nachstehender Liegenschaften: (.....)

Mit grundbürgerlich noch nicht durchgeföhrtem Kaufvertrag vom 29. Dezember 2003 haben die Ehegatten JH und CH je einen Hälftenanteil der ihnen je zur Hälfte eigentümlichen oben angeführten Liegenschaften veräußert. Gegenstand dieses Kaufvertrages ist sohin der den Ehegatten JH und CH noch verbleibende je 1/4-Eigentumsanteil der angeführten Liegenschaften. (.....)

II.)

Die Ehegatten JH und CH ..... verkaufen und übergeben an Herrn EH ..... und dieser kauft und übernimmt in sein Eigentum die zu Punkt I. beschriebenen Hälftenanteile der Liegenschaften ..... um den beiderseits vereinbarten Kaufpreis von € 120.000,- (.....)

IV.)

Die Übergabe und Übernahme der vertragsgegenständlichen Liegenschaften und Geräte in den Besitz und Genuss des Käufers ist bereits vor Vertragsunterfertigung erfolgt. (.....)

X.)

Die Kosten und Gebühren dieses Vertrages trägt der Käufer, der auch den Auftrag zur Kaufvertragserrichtung erteilt hat. (.....)"

In der unter Einem eingereichten Abgabenerklärung vom 19. April 2005 wurde als Veräußerer der vorgenannten Liegenschaftsteile die Ehegattin des Bw., Frau DH, angegeben.

Für diesen Rechtsvorgang schrieb das Finanzamt dem Bw. mit nunmehr angefochtenem Bescheid vom 10. November 2005 die Grunderwerbsteuer vor. Im Betreff des Bescheides wurde auf den "Teilaufhebungs- und Kaufvertrag vom 31. März 2005 mit DH" verwiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass eine Vertragsaufhebung gemäß § 17 GrEStG nicht zum Tragen komme, da die Verkäufer ihre ursprüngliche Rechtsstellung nicht wiedererlangt hätten.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde zunächst auf den ursprünglichen Kaufvertrag vom 29. Dezember 2003 verwiesen. Zur Sicherstellung der Schuldübernahmsverpflichtung der Käufer sei (damals) das Bestehenbleiben der auf den kaufgegenständlichen Liegenschaften zugunsten der X-Bank einverleibten Pfandrechte vereinbart worden. Nach Finanzamtsanzeige und grundverkehrsbehördlicher Genehmigung des Kaufvertrages habe Frau DH eine Rückabwicklung bzw. Aufhebung dieses (ursprünglichen) Kaufvertrages herbei führen wollen, da ihr die mit dem Erwerb der Hälfteleigenschaft eingegangene Verpflichtung aus der Schuldübernahme zu groß gewesen sei. Voraussetzung hiefür sei das Einverständnis der Verkäufer sowie die Zustimmung der Pfandrechtsgläubigerin gewesen, Frau DH aus der übernommenen Schuldübernahmsverpflichtung zu entlassen. Die Verkäufer hätten sodann überlegt, die ihnen (allenfalls) zurückfallende Liegenschaftshälfte an ihren Bruder bzw. ihre Schwägerin oder beiden, oder aber eben an den Bw. zu veräußern. Frau DH hätte keinerlei Interesse gehabt, "von wem nunmehr seitens der Verkäufer ihre mit Kaufvertrag vom 29. Dezember 2003 erworbenen Liegenschaftshälften veräußert werden", ihr Wunsch sei ausschließlich die Rückabwicklung des von ihr eingegangenen Rechtsgeschäftes gewesen. Nach zwischen allen Beteiligten – auch der X-Bank, jedoch ohne Mitwirkung der DH – geführten Verhandlungen sei man letztlich überein gekommen, den Kaufvertrag (vom 29. Dezember 2003) hinsichtlich der Hälfteanteile aufzuheben, DH aus ihren Verpflichtungen zu entlassen und die den Verkäufern zurückgefallene Liegenschaftshälfte mit Zustimmung der kreditierenden Bank an den Bw. zu veräußern. Die bezughabende Urkunde sei dem Finanzamt mit der Maßgabe angezeigt worden, dass die Grunderwerbsteuer bereits entrichtet worden sei und die Frau DH auf Grund der Vertragsaufhebung zustehende Gutschrift mit der anfallenden Grunderwerbsteuer zu verrechnen wäre. Ein Umgehungsgeschäft liege nicht vor, DH sei ausschließlich an der Teilaufhebung des sie treffenden Kaufvertrages interessiert gewesen. Daher werde beantragt, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass von der Vorschreibung der Grunderwerbsteuer für den Teilaufhebungs- und Kaufvertrag vom 31. März 2005 Abstand genommen werde.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Jänner 2006 im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass bei der gegebenen Sachlage nicht von einer Wiedererlangung der freien Verfügungsmacht der Veräußerer gesprochen werden könne und daher der mit Vertrag vom 29. Dezember 2003 vereinbarte Erwerbsvorgang nicht im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG rückgängig gemacht worden sei.

Der Bw. beantrage in der Folge die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer ua. die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

-- ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet (Z 1);

-- ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründet (Z 3; die in den übrigen Ziffern der oa. Gesetzesstelle genannten Rechtsvorgänge sind für den Entscheidungsfall nicht von Relevanz).

Die Steuer wird gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 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 in einem dieser Fälle bereits festgesetzt, so ist die Festsetzung auf Antrag entsprechend abzuändern (§ 17 Abs. 4 leg. cit.).

Zur Stellung eines Erstattungsantrages ist (insbesondere bei Gesamtschuldverhältnissen) nur der Abgabenschuldner berechtigt, der die Abgabe entrichtet hat oder in dessen Namen dieselbe entrichtet worden ist. Es genügt zB nicht, dass die Abgabe aus dem Vermögen des Antragstellers bezahlt wurde (vgl. zB Fellner, GrEStG 11. Auflage, § 17 Rz 17a, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Der Bw. begeht mit seiner Berufung, von einer "*Vorschreibung der Grunderwerbsteuer für den Teilaufhebungs- und Kaufvertrag vom 31. März 2005*" Abstand zu nehmen. Er bringt in diesem Zusammenhang ua. vor, nach entsprechenden Verhandlungen der Beteiligten sei ohne Mitwirkung der ursprünglichen Erwerberin der gegenständlichen Grundstücksanteile, Frau DH, vereinbart worden, "*die den Verkäufern zurückgefallene Liegenschaftshälfte [dem Bw.] mit Zustimmung der kreditierenden Bank zu veräußern.*"

Der Bw. stellt mit seinem Vorbringen selbst außer Streit, dass er mit hier gegenständlichem Vertrag vom 31. März 2005 diverse vertraglich näher bezeichnete Liegenschaften (bzw. Liegenschaftshälftenanteile) erworben hat. Dies ergibt sich zudem nicht zuletzt auch aus dem klaren und eindeutigen Wortlaut des "*Teilaufhebungs- und Kaufvertrages*" vom 31. März 2005. Bei der dargestellten Sach- und Rechtslage ist daher für den UFS nicht erkennbar, aus welchen Gründen für den berufungsgegenständlichen Erwerbsvorgang eine Grunderwerbsteuerpflicht nicht gegeben sein bzw. eine Grunderwerbsteuerfestsetzung unterbleiben sollte.

In Zweifel steht zwischen den Parteien des Berufungsverfahrens lediglich die Frage, ob der gegenständliche Grunderwerb unmittelbar von Frau DH (so die Auffassung des Finanzamtes)

oder aber – nach Rückgängigmachung des ursprünglichen Vertrages vom 29. Dezember 2003 betreffend die Übertragung der Liegenschaftsanteile an Frau DH – von den Ehegatten CH und JH herrührt (so die Meinung des Bw.). Die Beantwortung dieser Frage kann jedoch hier hintan gestellt bleiben, da im Ergebnis in beiden Fällen ein die Grunderwerbsteuerpflicht auslösender Rechtsvorgang verwirklicht wäre: Im Falle des Erwerbes von Frau DH gründet sich die Grunderwerbsteuerpflicht auf die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 3 GrEStG (Erwerb vor Eintragung der Veräußerin im Grundbuch; siehe dazu etwa *Fellner*, aaO, § 1 Rz 233), im zweitgenannten Falle auf jene des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG. Das Vorbringen des Bw. legt keine Gründe offen, weshalb bei der gegebenen Sachverhaltskonstellation eine Grunderwerbsteuerpflicht nicht gegeben sein sollte, und ist sohin nicht geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen. Der Bw. hat mit gegenständlichem Vertrag vom 31. März 2005 unzweifelhaft die darin näher bezeichneten Grundstücke (bzw. einen Anspruch auf Übereignung derselben) erworben, völlig unabhängig davon, ob dem eine Rückgängigmachung der Vereinbarung bezüglich der ursprünglich mit Vertrag vom 29. Dezember 2003 an DH übertragenen Grundstücksanteile vorangegangen ist oder nicht.

Soweit mit dem im Berufungsschriftsatz dargelegten Vorbringen inhaltlich erstmals ein Antrag iSd. § 17 GrEStG gestellt wurde, gilt Folgendes:

Die Änderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist gemäß § 289 BAO durch die "Sache" begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (zB *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 289 Tz 38, mwN).

"Sache" des berufungsgegenständlichen Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz war die auf Grund des mit oa. Vertrag vom 31. März 2005 vereinbarten Erwerbsvorganges erfolgte Festsetzung der Grunderwerbsteuer. Mit dem in Berufung gezogenen Bescheid erfolgte jedoch keine meritorische Entscheidung über einen allfälligen Antrag gemäß § 17 GrEStG (ein solcher wurde erst im Berufungsverfahren gestellt). Dem UFS ist es sohin in diesem Verfahren verwehrt, - erstmalig - über eine allfällige Nichtfestsetzung bzw. Abänderung der Steuerfestsetzung iSd. § 17 GrEStG abzusprechen.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass die Einbringung eines Antrages auf Abänderung der Grunderwerbsteuerfestsetzung gemäß § 17 GrEStG durch den Bw. aus folgendem Grund nicht zulässig wäre: Nach in der Berufung geäußerter Auffassung wurde der Kaufvertrag vom 29. Dezember 2003 mit nunmehrigem Vertrag vom 31. März 2005 hinsichtlich der von DH erworbenen Grundstücksanteile rückgängig gemacht. Die für diesen (damaligen) anteiligen Erwerb angefallene Grunderwerbsteuer wurde gegenüber Frau DH festgesetzt bzw. von dieser auf ihrem Abgabenkonto zur Einzahlung gebracht. Ein Antrag auf Abänderung dieser Steuerfestsetzung gemäß § 17 GrEStG könnte daher – unabhängig davon,

ob dieser dem Grunde nach berechtigt ist oder nicht – nur von Frau DH eingebbracht werden  
(s. *Fellner*, aaO, § 17 Rz 66).

Graz, am 13. April 2006