



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BF, Adr, vertreten durch Dr. Moritz Stix & Partner, Notarskanzlei, 4710 Grieskirchen, Roßmarkt 22, vom 1. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 2. September 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 12. Februar 2004 hat BF die ihm alleine gehörige Liegenschaft EZ XY, gegen Leibrente seinem Sohn TF übergeben. Die Grunderwerbsteuer wurde selbst berechnet; im Grundbuch wurden unter der TZ 1466/2004 das Eigentumsrecht an der Liegenschaft für TF und die Reallast der Leibrente eingetragen.

Am 13. November 2008 haben BF und TF den folgenden Stornierungsvertrag geschlossen:

Drittens: Die Vertragsparteien kommen nunmehr einvernehmlich überein, den Übergabsvertrag vom 12. Februar 2004 rückwirkend zum 12. Februar 2004 vollinhaltlich aufzuheben und zu stornieren.

Herr TF hat auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft einen Gastronomiebetrieb geführt. ... Der Geschäftsgang dieses Gastronomiebetriebes war in letzter Zeit allerdings sehr schlecht, sodass Herr TF nunmehr nicht mehr in der Lage ist, der vereinbarten Leibrentenzahlung

nachzukommen.

Viertens: Herr BF verpflichtet sich, die bereits bezahlte Leibrente an Herrn TF nach Maßgabe seiner wirtschaftlichen Zahlungsfähigkeit in Raten zurückzuzahlen.

Fünftens Herr: BF tritt am heutigen Tage in den tatsächlichen Besitz und Genuss des Übergabsobjektes und trägt von heute an Gefahr und Zufall, Last und Vorteil sowie die laufenden Steuern und Abgaben.

Zehntens: Die Vertragsparteien erteilen hiermit ihre ausdrückliche Einwilligung, dass aufgrund dieses Vertrages über einseitiges Einschreiten eines der Vertragsteile folgende Grundbuchsamthandlungen vorgenommen werden können in EZXY

a) die Einverleibung des Eigentumsrechtes für BF und

b) die Einverleibung der Löschung der Reallast der monatlichen Leibrente zugunsten des BF.

Am 26. Mai 2009 hat der Verfasser des Stornierungsvertrages diesbezüglich beim Finanzamt einen Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 Abs. 1 Zif. 2 GrEStG eingebracht.

Mit Bescheid vom 2. September 2009 hat das Finanzamt für diesen Stornierungsvertrag Grunderwerbsteuer in Höhe von 4.081,31 € festgesetzt.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung des BF, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, weil zur einvernehmlichen Rückgängigmachung des Übergabsvertrages vom 12. Februar 2004 ein contrarius actus erforderlich gewesen sei, auf den § 17 Abs. 1 Zif. 2 GrEStG sinngemäß anzuwenden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aus dem Wesen der GrESt als Verkehrsteuer, die grundsätzlich an jeden Übergang eines inländischen Grundstückes anknüpft, folgt, dass Vereinbarungen über die rückwirkende Auflösung von Kaufverträgen (abermals) die Verpflichtung zur Entrichtung der GrESt auslösen.

Gemäß § 17 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) wird unter anderem 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 aufgrund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt wurden.

Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst einen Erwerbsvorgang

nach § 1 darstellt, so gelten die Bestimmungen des § 17 Abs. 1 Zif. 1 und 2 sinngemäß (§ 17 Abs. 2 GrEStG).

Die Bestimmung des § 17 Abs. 2 GrEStG bedeutet also, dass eine Vereinbarung über die Rückgängigmachung eines der GrESt unterliegenden Verpflichtungsgeschäftes wie auch der eigentliche Rückerwerb eines Grundstückes, somit der actus contrarius, von der GrESt frei bleiben.

§ 17 GrEStG verfügt die grundsätzliche Steuerfreiheit rückgängig gemachter Erwerbsvorgänge. Das entspricht auch der materiellen Zielsetzung des GrEStG, den Grundstücksverkehr und nicht bloß (zu Verträgen verdichtete) Absichten zu besteuern. Ist der Erwerbsvorgang fehlgeschlagen und wird er wieder rückgängig gemacht, erweist sich seine vorgängige Besteuerung eben als unbegründet.

Nach Zif. 1 der Bestimmung kann ein Erwerbsvorgang durch Vereinbarung innerhalb von drei Jahren rückgängig gemacht werden. Da im vorliegenden Fall die Dreijahresfrist der Zif. 1 des § 17 Abs. 1 GrEStG zwischen ursprünglichem Erwerbsvorgang (12. Februar 2004) und Rückgängigmachung (13. November 2008) bereits verstrichen ist, muss geprüft werden, ob die Voraussetzungen des § 17 Abs. 1 Zif. 2 GrEStG vorliegen.

Zweck der Bestimmungen des § 17 GrEStG ist es also, Vorgänge nicht mit Steuer zu belasten, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten **innerhalb der im Gesetz gesetzten Frist** wieder beseitigt werden. Im Gegensatz zur Bestimmung der Zif. 1 ist im § 17 Abs. 1 Zif. 2 GrEStG keine Frist für die Rückgängigmachung gesetzt, weil hier eine vom Erwerbsvorgang selbst gelöste Vereinbarung nicht als Erstattungsanspruch in Betracht kommt. Voraussetzung der Nichtfestsetzung der Steuer in einem solchen Fall ist die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges **auf Grund eines Rechtsanspruches** eines daran Beteiligten. Eine solche Rückgängigmachung kann sowohl auf frei vereinbarte Vertragsbestimmungen wie auch auf gesetzliche Tatbestände, wie etwa die Unmöglichkeit der Leistung (§ 878 ABGB), den Erfüllungsverzug (§ 918 ABGB) oder einen Gewährleistungsanspruch (§ 922 ABGB) gestützt werden.

Aus dem Übergabsvertrag vom 12. Februar 2004 ergibt sich kein Rechtsanspruch auf Rückgängigmachung (wie etwa Bedingung, Wiederkaufsrecht). Nach dem Inhalt des Stornierungsvertrages vom 13. November 2008 war die Rückgängigmachung in concreto darin begründet, dass der Bw wegen des schlechten Geschäftsganges seines auf der Liegenschaft betriebenen Gastronomiebetriebes nicht mehr zur Zahlung der vereinbarten Leibrentenbeträge in der Lage war. Die Stornierung des Übergabsvertrages ist somit aufgrund einer Leistungsstörung bei der Erfüllung (Abwicklung, Durchführung) des Schuldverhältnisses erfolgt.

Erfüllt der Schuldner den Vertrag nicht zur gehörigen Zeit, nicht am gehörigen Ort oder nicht auf die bedungene Weise, so gerät er in Verzug und kann der Gläubiger gemäß § 918 Abs. 1 ABGB entweder weiter auf der Erfüllung bestehen (seinen Vertragsanspruch geltend machen) oder unter Setzung einer angemessenen Nachfrist vom Vertrag zurücktreten. Nach Handelsrecht ist beim Kaufvertrag der Rücktritt wegen eines Zahlungsverzugs des Käufers aber ausgeschlossen, wenn der Verkäufer dem Käufer die Ware übergeben und den Kaufpreis gestundet hat. Nach der Rechtsprechung des OGH wird das Rücktrittsrecht, wenn der Veräußerer die Sache übergeben hat, analog im bürgerlichen Recht ausgeschossen, weil durch die freiwillige Kreditierung der synallagmatische Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung gelockert ist, sodass der Verzug mit der einen Leistung nicht mehr die Lösung von der Gegenverpflichtung ermöglicht.

(Koziol/Welser, Bürgerliches Recht II, Seite 49)

Der Gläubiger hat die Wahl zwischen Erfüllung (und Verspätungsschaden) und Rücktritt (und Schadenersatz). ... Hat der Veräußerer die Sache übergeben, so schließt die Rechtsprechung das Rücktrittsrecht aus, wobei sie Liegenschaften erst mit der Einverleibung für übergeben hält.

(Rummel, ABGB, Rdz. 4, 10 zu § 918)

Doch ist eine Liegenschaft noch nicht durch die Übergabe in den physischen Besitz des Käufers, sondern erst mit dessen grundbücherlicher Eintragung „übergeben“, bis dahin kann daher der Verkäufer bei Zahlungsverzug des Käufers zurücktreten.

(Dittrich/Tades, ABGB, § 918, E 81)

In diesem Sinne hatte der Bw ab der Eintragung des Eigentumsrechtes im Grundbuch für seinen Sohn im Jahr 2004 kein gesetzliches Rücktrittsrecht mehr, sondern konnte er nur auf Erfüllung beharren. Wenn sich die Vertragsparteien aber einvernehmlich für die Rückübertragung der Liegenschaft und Rückabwicklung des Erwerbsvorganges entschieden haben, so ist dies jedenfalls nicht aufgrund eines Rechtsanspruches erfolgt. Aufgrund des eindeutigen Sachverhaltes kommt daher die Begünstigung des § 17 Abs. 1 Zif. 2 GrEStG für die vorliegende Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges durch (bloße) Vereinbarung außerhalb der Dreijahresfrist nicht zum Tragen und hat das Finanzamt zu Recht für den (neuerlichen) Erwerbsvorgang aufgrund des Stornierungsvertrages vom 13. November 2008 die GrESt festgesetzt.

Soweit der Bw zur Begründung seines Begehrens Judikaturbeispiele heranzieht, ist ihm entgegenzuhalten:

Die vom Bw ins Treffen geführten Erkenntnisse des VwGH vom 30. März 2000, 99/16/0403, und vom 26. April 2001, 2000/16/0871 sowie die Berufungsentscheidung des UFS vom 18. Oktober 2006, RV/0526-L/06, sind jeweils zu Sachverhalten mit Rückgängigmachung innerhalb der Dreijahresfrist, somit zu § 17 Abs. 1 Zif. 1 GrEStG ergangen und deshalb hier nicht anwendbar. Der Berufungsentscheidung des UFS vom 25. April 2004, RV/0211-I/02, liegt die Feststellung zugrunde, dass konkludent der Rücktritt vom seinerzeitigen Kaufvertrag erklärt wurde und ... der Rechtsanspruch gemäß § 918 ABGB auf Rücktritt vom Kaufvertrag geltend gemacht wurde. Der Sachverhalt war daher, im Gegensatz zum vorliegenden Fall, so gelagert, dass die Voraussetzungen für die Nichtfestsetzung der GrESt im Sinne des § 17 GrEStG gegeben waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. Juli 2011