



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GS, ZP, H, vertreten durch Mag. Werner Hammerl, Rechtsanwalt, 4780 Schärding, Oberer Stadtplatz 40, vom 30. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch AD RR Renate Pfändtner, vom 27. Juli 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Herr WW war Alleineigentümer der Liegenschaft EZ 490 GB ZP mit dem darauf befindlichen Einfamilienhaus H.

Mit Kaufvertrag vom 3. Februar 2005 haben GS und RL diese Liegenschaft je zur Hälfte um einen Gesamtkaufpreis in Höhe von 235.000,00 € von WW gekauft, wobei ein Teilbetrag von 35.000,00 € des Kaufpreises auf Einrichtungsgegenstände (Einbauküche, Schiebetüren, Beleuchtung) entfallen ist. Die Übergabe und Übernahme des Vertragsobjektes sollte am 1. März 2005 erfolgen. Der Kaufvertrag wurde am 9. Februar 2005 dem Finanzamt angezeigt (ErfNr. 301.291/2005).

Sodann haben die beteiligten Parteien mit Aufhebungsvertrag vom 23. Februar 2005 obigen Kaufvertrag seinem ganzen Inhalte nach mit der Rechtswirksamkeit aufgehoben, als ob dieser zwischen den Vertragsparteien niemals vereinbart worden wäre (ErfNr. 304.588/2005).

Am 1. März 2005 haben die Käufer betreffend den Kaufvertrag vom 3. Februar 2005 gemäß § 17 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) den Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer (GrESt) gestellt.

Mit Bescheiden vom 27. Juli 2005 hat das Finanzamt einerseits den Antrag gemäß § 17 GrEStG abgewiesen, da der Verkäufer nicht die volle Verfügungsmacht, die er vor Vertragsabschluss inne hatte, wieder erlangt habe, und andererseits den beiden Käufern für obigen Kaufvertrag GrESt von der halben Gegenleistung in Höhe von je 3.762,50 € vorgeschrieben, wobei dem reinen Kaufpreis ein Betrag von 15.000,00 € für Türen hinzugerechnet wurde.

Gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid hat der Erstkäufer GS, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, am 30. August 2005 mit der Begründung berufen, er habe sich nach Abschluss des Kaufvertrages vom 3. Februar 2005 von seiner Lebensgefährtin RL getrennt, weshalb der Aufhebungsvertrag geschlossen worden sei. Nach der Aufhebung habe er mit WW einen weiteren, komplett neuen Kaufvertrag abgeschlossen, womit er die Liegenschaft zum Alleineigentum erworben habe. WW habe zwischenzeitig die Möglichkeit gehabt, die Liegenschaft an irgendeinen Dritten zu veräußern, es hätten sich auch mehrere Interessenten gezeigt.

Der zweite, inhaltlich im Wesentlichen idente Kaufvertrag zwischen WW und GS alleine wurde abgeschlossen am 23. Februar 2005 und enthält die ausdrückliche Bestätigung, dass der Barkaufpreis in Höhe von 198.677,29 € bereits am 14. Februar 2005 auf ein Anderkonto des Vertragsverfassers überwiesen worden sei (ErfNr. 304.589/2005).

Am 27. September 2005 hat das Finanzamt eine abweisliche Berufungsvorentscheidung erlassen, weil nach dem zeitlichen Ablauf und den Vertragsmodalitäten der Aufhebungsvertrag nicht dazu gedient habe, dem Verkäufer die freie Verfügungsmacht über die Liegenschaft wieder zu verschaffen.

Dagegen richtet sich der gegenständliche, fristgerechte Vorlageantrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

Über Vorhalt der Rechtslage durch den UFS hat der Bw zur Frage der Wiedererlangung der Verfügungsmacht durch den Verkäufer ergänzend ausgeführt, WW sei nicht bereit eine Stellungnahme abzugeben, da er bereits genug Scherereien mit der Angelegenheit gehabt hätte. Er habe ihm aber am Telefon versichert, er sei wieder vollständig frei in seiner Verfügungsbefugnis gewesen. Kurz nach Abschluss des Kaufvertrages sei er ersucht worden, die Käufer aus dem Kaufvertrag zu entlassen, womit er einverstanden gewesen sei, da er bereits damals mehrere Kaufinteressenten an der Hand gehabt habe. Der Abschluss des notariellen Aufhebungsvertrages habe jedoch nicht geeilt, da er diesen zeitgleich mit dem

Abschluss eines neuen Kaufvertrages habe erledigen wollen, um sich eine weitere Anreise zu ersparen.

Bei den zwischenzeitlichen Verhandlungen habe der Bw zunächst weniger an Kaufpreis geboten, da er die Liegenschaft ja nunmehr zur Gänze alleine finanzieren musste, worauf der Verkäufer jedoch nicht eingegangen sei, da andere Interessenten eben diesen Preis bezahlt hätten. In der Folge habe der Bw seine finanziellen Möglichkeiten nochmals geprüft. Nachdem sich herausgestellt habe, dass eine Finanzierung für ihn doch möglich sei, habe er mit WW vereinbart, die Liegenschaft zum gleichen Kaufpreis alleine zu erwerben.

Es seien daher der Aufhebungsvertrag und der zweite Kaufvertrag an einem Tag beim Notar abgeschlossen worden, zum Zeitpunkt des Einverständnisses seitens des WW habe jedoch keineswegs der Bw als bereits vorbestimmte Person für den Abschluss des zweiten Kaufvertrages festgestanden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 17 Abs. 1 Z1 GrEStG 1987 wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn ein Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufrechtes rückgängig gemacht wird.

§ 17 GrEStG stellt eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern sonst geltenden Grundsatz dar, wonach eine einmal entstandene Steuerschuld durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen nicht wieder beseitigt werden kann. § 17 GrEStG ist daher eine Begünstigungsvorschrift, die nur in den im Gesetz ausdrücklich umschriebenen Fällen zur Anwendung kommen kann und als solche eng auszulegen.

Im gegenständlichen Berufungsfall hat der Bw seinen Antrag auf Nichtfestsetzung der GrESt auf die erfolgte Vertragsaufhebung gestützt. Streitpunkt ist ausschließlich die Frage der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in diesen Fällen seit seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 2. April 1984, 82/16/0165, in ständiger Rechtsprechung, dass eine Rückgängigmachung im Sinne des Gesetzes nur dann vorliege, wenn der Verkäufer jene freie Verfügungsmacht über das Grundstück wiedererlangt, die er vor Vertragsabschluss innehatte. Diese Voraussetzung ist zB dann nicht erfüllt, wenn die Rückgängigmachung zwecks Ermöglichung des Verkaufes an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer erfolgt, Auflösung des alten und Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam uno actu vollzogen werden, da der Verkäufer die Möglichkeit das Grundstück an einen Dritten zu veräußern, diesfalls nicht wiedererlangt.

Entscheidend für die Rückgängigmachung ist folglich, dass die Vertragspartner einander derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Stellung wieder erlangt. Dies bedeutet, dass der Verkäufer, die ihm ursprünglich zustehende Möglichkeit, ein neues Verpflichtungsgeschäft nach seinem Belieben und nach seinen Vorstellungen abzuschließen, voll und ganz zurückerhalten muss. Eine solche Wiederherstellung des früheren Zustandes findet vor allem auch in der Rückstellung der Gegenleistung, die der erste Erwerber dem Verkäufer geleistet hat, ihren Niederschlag.

Vor dem Hintergrund der eben dargelegten Rechtsanschauung spricht der vorliegende, aktenkundige Sachverhalt insgesamt gegen eine vollständige Rückgängigmachung des Kaufvertrages.

Tatsächlich haben nämlich die Vertragsparteien Aufhebung und Neuabschluss des Kaufvertrages - mit der einzigen inhaltlichen Änderung, dass als Käufer nur mehr der Bw alleine aufgetreten ist - in einem am 23. Februar 2005 vollzogen. Damit ist die vom VwGH angesprochene Fallkonstellation einer Rückgängigmachung zwecks Ermöglichung des Verkaufes an einen im Voraus bestimmten Käufer bei Auflösung des alten und Abschluss des neuen Kaufvertrages *uno actu* erfüllt.

Soweit der Bw einwendet, der Aufhebungsvertrag sei mündlich quasi bereits zu einem früheren Zeitpunkt zustande gekommen, ist ihm entgegenzuhalten, dass die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes im Grunderwerbsteuerrecht erst dann eintritt, wenn die Parteien ihren Willen das Rechtsgeschäft abzuschließen, in der Außenwelt auch gehörig kundtun, was in der Regel durch Unterfertigung der Vertragsurkunde erfolgt.

Darüber hinaus kann die erforderliche vollständige Wiederherstellung des früheren Zustandes auch in Hinblick auf die zeitliche Abfolge der Ereignisse nicht ernsthaft angenommen werden. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ist nämlich davon auszugehen, dass jedenfalls im Zeitpunkt der Bezahlung des Kaufpreises (14. Februar 2005) die Kaufabsicht noch besteht. Demnach verbleibt nach der Darstellung des Bw lediglich die überaus kurze Zeitspanne von neun Tagen bis zum zweiten Kaufabschluss vom 23. Februar 2005, innerhalb der die Aufhebung und Rückabwicklung des ersten Kaufgeschäftes und überdies Neuverhandlungen und Finanzierungsabsprachen erfolgt sein sollen. In einer Gesamtschau ist es äußerst unglaubwürdig, dass der Verkäufer während dieser Zeit tatsächlich seine ursprüngliche rechtliche Stellung wiedererlangt haben könnte.

Vor allem aber die fehlende Rückabwicklung des Kaufpreises, auf welche trotz Vorhalt vom Bw nicht eingegangen wurde, das offenkundig durchgehend vorhandene, dringende Interesse des Bw am Erwerb der Liegenschaft und der zu identen Konditionen erfolgte zweite Kaufabschluss

(trotz vorhandener, weiterer ernsthafter Kaufinteressenten!) indizieren, dass sich die beteiligten Parteien zu keiner Zeit vollständig aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben. Vielmehr wurde der frühere Kaufvertrag zwar formal aufgehoben, aber nicht „rückgängig gemacht“ im Sinne der Bestimmung, weil die Aufhebung des Kaufvertrages offenkundig nur zu dem Zweck der gleichzeitigen Übertragung des Grundstückes zur Gänze auf den Erstkäufer, zu den gleichen Bedingungen und Preisen, erfolgt ist. Es liegt im Ergebnis bloß eine Abänderung der dem Grunde nach bereits bestehenden Vereinbarung vor, nicht aber eine Rückgängigmachung im Sinne des § 17 GrEStG.

Nicht zuletzt hat die Zweitkäuferin und ehemalige Lebensgefährtin des Bw die Vorschreibung der GrESt nicht bekämpft, was vermuten lässt, dass sie nicht von einer Rückgängigmachung des Grundkaufes ausgegangen ist.

Der § 17 GrEStG stellt überdies eine Begünstigungsvorschrift dar, sodass die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt, weshalb letzterer einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände dazulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH vom 26. Jänner 1995, 89/16/0186).

Der UFS geht daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass zwischen den Vertragsteilen zu jeder Zeit Einvernehmen darüber bestanden hat, dass die Vertragsaufhebung nur mit gleichzeitigem Verkauf an den Bw erfolgen sollte, dass somit nicht ernstlich beabsichtigt war, den Erwerbsvorgang rückgängig zu machen. Demnach hat der Verkäufer die erforderliche freie Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, nicht mehr wiedererlangt. Von einer Rückabwicklung im Sinne des § 17 GrEStG kann aber in diesem Fall nicht ausgegangen werden.

Das Finanzamt hat daher zu Recht den Antrag auf Nichtfestsetzung der GrESt gemäß § 17 GrEStG abgewiesen und für den Erwerbsvorgang die GrESt zutreffend mit 3,5 % von der Gegenleistung in Höhe von 107.500,00 € vorgeschrieben.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 20. November 2007