



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz betreffend Abweisung eines Antrages gem. § 17 GrEStG 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 Anwartschaftsvertrag vom 23. November 1995 bzw. 4. März 1996 räumte eine gemeinnützige Wohnungsgenossenschaft als Eigentümerin der Liegenschaft EZ KG P dem Berufungswerber die Anwartschaft für die Wohnung P-Straße mit einer Nutzfläche von

81,51 m<sup>2</sup> ein. Der Kaufpreis für obige Wohnung wurde mit S 2,059.283,00 vereinbart.

Punkt VI des Vertrages hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

*„Bis zur Schlüsselübergabe des Bauvorhabens kann der WEB von diesem Anwartschaftsvertrag zurücktreten. Einbezahlte Eigenmittel abzüglich einer Rücktrittsgebühr von S 10.000,00 erhält der WEB nach Maßgabe der Mittelaufbringung durch den Wohnungsnachfolger, spätestens innerhalb von zwölf Monaten zurückerstattet. Eine Verzinsung erfolgt in Höhe des Zinssatzes gemäß § 14 (1) Z 3 WGG.*

*Dem WEB steht nicht das Recht zu, seine Rechte aus diesem Anwartschaftsvertrag auf eine von ihm namhaft gemachte, dritte Person zu übertragen.*

*Die Vertragsteile kommen dahin überein, dass ein eventueller Wohnungsnachfolger durch die Genossenschaft bestimmt wird. Andererseits ist auch die Genossenschaft zum Rücktritt vom Vertrag berechtigt. Dies gilt insbesondere, wenn der WEB...*“

Entsprechend der Abgabenerklärung wurde gegenüber dem Berufungswerber ausgehend von der Gegenleistung mit vorläufigem Bescheid vom 26. April 1996 Grunderwerbsteuer vorgeschrieben.

Mit Schreiben vom 6. März 1998 stellte die Wohnungsgenossenschaft den Antrag auf Nichtfestsetzung bzw. Rückerstattung der Grunderwerbsteuer, weil der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes rückgängig gemacht worden sei.

Am 19. März 1998 wurde dem Finanzamt eine zwischen der Wohnungsgenossenschaft und dem Berufungswerber abgeschlossene undatierte Vereinbarung angezeigt. Darin kamen die Vertragsteile überein, den am 4. März 1996 geschlossenen Vorvertrag einvernehmlich wieder aufzulösen.

Am 17. März 1998 wurde in der Folge zwischen der Wohnungsgenossenschaft und S.H. (der Schwester des Berufungswerbers) neuerlich ein Anwartschaftsvertrag über die obenangeführte Wohnung abgeschlossen.

Mit Schreiben vom 7. Juli 1998 teilte der Berufungswerber der Abgabenbehörde mit, dass er aus Kulanzgründen keine Stornogebühr an die Wohnungsgenossenschaft zu bezahlen hatte. Gleichzeitig legte er einen Beleg vor, aus dem die Rückzahlung der vom Berufungswerber geleisteten Eigenmittel in Höhe von S 420.501,00 durch die Wohnungsgenossenschaft hervorgeht.

Mit Bescheid vom 27. Juli 1998 wurde der Antrag auf Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer gemäß § 17 GrEStG abgewiesen. Dagegen wurde mit der Begründung, den Anwartschaftsvertrag vom 4. März 1996 ordnungsgemäß gekündigt zu haben, Berufung

eingebraucht. S.H. habe mit der Wohnungsgenossenschaft einen separaten von ihm unabhängigen Vertrag abgeschlossen.

In der von der Wohnungsgenossenschaft dem Finanzamt vorgelegten Sachverhaltsdarstellung vom 1. September 1998 wurde ausgeführt, dass die von der Genossenschaft übliche Vorgangsweise vom Finanzamt falsch gesehen worden sei. Der Umstand, dass es sich im konkreten Fall bei Vorgänger und Nachfolger um Geschwister handelt, sei purer Zufall. Zudem würde es eine übergroße Härte bedeuten, wenn der Staat für eine Wohnung zweimal Grunderwerbsteuer vorschreiben würde. Zu diesem Schreiben wurde der Wohnungsgenossenschaft vom Finanzamt am 10. September 1998 schriftlich mitgeteilt, dass im vorliegenden Fall auf die Einhebung einer Rücktrittsgebühr verzichtet worden wäre und die Sonderwünsche von der Vertragsnachfolgerin übernommen worden seien. Dies ließe den Schluss zu, dass die Rückgängigmachung des Anwartschaftsvertrages und der darauf erfolgte Abschluss des neuen Anwartschaftsvertrages nur deshalb erfolgt sei, um den Erwerb durch die im Voraus bestimmte neue Kaufanwärterin zu ermöglichen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. September 1998 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde rechtzeitig ohne weitere Ausführungen der Vorlageantrag eingebracht.

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

Gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idgF wird die Steuer 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 bereits festgesetzt, so ist auf Antrag die Festsetzung nach § 17 Abs. 4 GrEStG 1987 entsprechend abzuändern.

Seit dem höchstgerichtlichen Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 2.4.1984, 82/16/0165, vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht wiedererlangen muss, die er vor Vertragsabschluss hatte. Eine Rückgängigmachung liegt nur dann vor, wenn der Verkäufer hiedurch wiederum jene (freie) Verfügungsmacht über das Grundstück erlangt, die er vor Abschluss des Kaufvertrages innehatte. Diese Voraussetzung ist 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 (VwGH 25.10.1990, 89/16/0146).

Eine solche Rückgängigmachung liegt somit dann nicht vor, wenn ein Vertrag zwar formell, aber nur zu dem Zweck aufgehoben wird, um gleichzeitig das Grundstück auf eine vom Käufer ausgesuchte andere Person zu übertragen (vgl. auch VwGH 20.8.1998, 98/16/0029). 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 als ursprünglichen Verkäufer des in Rede stehenden Grundstückes zustehende Möglichkeit zurückerhalten muss, ein für ihn erfüllbares neues Verpflichtungsgeschäft nach seinem Belieben und seinen Vorstellungen abzuschließen.

Zu der von der Wohnungsgenossenschaft behaupteten Härte wegen einer Doppelerhebung der Grunderwerbsteuer wird ausgeführt, dass diese gegenüber dem Berufungswerber nicht gegeben ist, weil er selbst nur aus dem Anwartschaftsvertrag vom 4. März 1996 in Anspruch genommen wurde, hingegen nicht Vertragsteil des zweiten, am 17. März 1998 zwischen der Wohnungsgenossenschaft und S.H. geschlossenen Vertrages war.

Zum Sachverhalt wird vom Berufungswerber vorgebracht, aus Kulanzgründen sei für ihn keine Stornogebühr angefallen und habe er den von ihm einbezahlten Kaufpreisanteil von der Wohnungsgenossenschaft in der Zwischenzeit überwiesen bekommen.

Ermittlungen der Abgabenbehörde haben ergeben, dass der Berufungswerber gegenüber der Genossenschaft erklärt habe, die gegenständliche Wohnung (aus welchen Gründen immer) nicht mehr zu benötigen. Allerdings würde seine Schwester die Wohnung (mit den Sonderwünschen) übernehmen wollen. Auf die Einhebung der Stornogebühr sei deshalb verzichtet worden, da die Schwester sofort in den Vertrag eingestiegen ist und die Sonderwünsche übernommen hat.

Diese Ermittlungen führen daher zum Ergebnis, dass die gegenständliche Wohnung auf eine vom Berufungswerber und nicht von der Wohnungsgenossenschaft ausgesuchte Käuferin übertragen worden ist.

Die undatierte Vereinbarung über die Vertragsaufhebung wurde dem Finanzamt am 19. März 1998 angezeigt, der neue Anwartschaftsvertrag am 17. März 1998 mit der Schwester des Berufungswerbers abgeschlossen.

Bei der Rücküberweisung der vom Berufungswerber eingezahlten Eigenmittel am 6. März 1998 verzichtete die Wohnungsgenossenschaft auf die Einbehaltung der vertraglich vereinbarten Rücktrittsgebühr (Punkt VI des Anwartschaftsvertrages vom 4. März 1996) in Höhe von S 10.000,00.

In der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wurde unter Hinweis auf eine durchgeführte Erhebung konkret festgestellt, aus welchem Grund die Wohnungsgenossenschaft auf die Einbehaltung der Rücktrittsgebühr verzichtet hat. Nach Mitteilung der Genossenschaft steht demnach der Verzicht auf die Rücktrittsgebühr im Zusammenhang mit dem sofortigen Vertragseintritt der Schwester des Berufungswerbers. Gegen diese Feststellungen brachte der Berufungswerber nichts vor.

Bei der zeitlichen Abfolge der undatiert gebliebenen Vereinbarung über die Vertragsaufhebung (angezeigt am 19. März 1998) und dem Abschluss des neuen Anwartschaftsvertrages am 17. März 1998 sowie dem persönlichen Naheverhältnis des Ersterwerbers und der Zweiterwerberin (Bruder – Schwester) kann im vorliegenden Fall keine Rede davon sein, dass die Wohnungsgenossenschaft tatsächlich die Möglichkeit erlangt hätte, die Wohnung einem Dritten zu verkaufen.

Aus diesen Umständen kann begründet die Schlussfolgerung gezogen werden, dass die Verkäuferin durch die getroffene Aufhebungsvereinbarung die freie Verfügungsmacht über die gegenständliche Liegenschaft tatsächlich nicht erlangt hat. Die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Anwartschaftsvertrages mit der Schwester des Berufungswerbers wurde ungeachtet einer geringfügigen Zeitdifferenz (siehe diesbezüglich VwGH 28.9.2000, 2000/16/0331, dort Zeitdifferenz von 4 Tagen) von nur wenigen Tagen gleichsam uno actu vollzogen wurde, denn bei Abschluss der Aufhebungsvereinbarung stand augenscheinlich für alle Vertragsparteien bereits fest, dass

an Stelle des Berufungswerbers dessen Schwester den Anspruch auf Übereignung der Eigentumswohnung zu den gleichen Konditionen erwerben sollte. Dies zeigt sich darin deutlich, dass in der Aufhebungsvereinbarung keinerlei Festlegungen hinsichtlich der Rückerstattung des bereits bezahlten Kaufpreises und der Rückübergabe bzw. Rückübernahme der Liegenschaft getroffen wurden.

Das Finanzamt verneinte daher eine Rückgängigmachung mit den in den Begründungen des Bescheides und in der Berufungsvorentscheidung angeführten Argumenten zu Recht.

Zusammenfassend kann aus den oben wiedergegebenen Umständen des Berufungsfalles sachlich begründet gefolgert werden, dass keine Rückgängigmachung im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG vorliegt, weil die Genossenschaft durch die Auflösungsvereinbarung und dem kurz darauf folgenden Abschluss des zweiten Anwartschaftsvertrages mit der Schwester des Berufungswerbers zu denselben Konditionen nicht jene Verfügungsmacht über die verkauften Liegenschaftsanteile erlangte, die sie vor Abschluss des (ersten) Anwartschaftsvertrages innehatte.

Erfolgte keine echte Rückgängigmachung, dann hat mangels Verwirklichung dieses geltend gemachten Abänderungstatbestandes das Finanzamt zu Recht mit dem bekämpften Bescheid der beantragten Abänderung (Herabsetzung) gemäß § 17 Abs. 4 GrEStG der festgesetzten Grunderwerbsteuer auf Null und der Rücküberweisung der bereits bezahlten Grunderwerbsteuer nicht entsprochen.

Da der streitgegenständliche Grunderwerbsteuerbescheid voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Graz, 10. November 2003