



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der R., vertreten durch Dr. Karl Mandl, 5270 Mauerkirchen, Untermarkt 7, vom 19. Juli 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 20. Juni 2001 betreffend Grunderwerbsteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 6. August 1998 veräußerte Frau L. die Liegenschaft EZ X. an die Berufungserwerberin, im Folgenden kurz Bw. genannt. Als Pauschalkaufpreis wurde ein Betrag von 1.194.750,00 S vereinbart, der 14 Tage nach Vertragsunterfertigung auf ein vom Schriftenverfasser namhaft gemachtes Treuhandkonto zu überweisen war. Auf Grund einer Vereinbarung über eine Aufzahlung bei Umwidmung des Kaufobjektes in ein Schotterabbaugebiet, erließ das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz am 6. Oktober 1998 einen vorläufigen und am 16. Juli 1999 einen endgültigen Bescheid über die Festsetzung von Grunderwerbsteuer in Höhe von 41.816,00 S.

Am 11. August 1999 stellte die Bw. den Antrag auf Nichtfestsetzung der Steuer nach § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG. Sie begründete dies damit, dass der Kaufvertrag mit Aufhebungsvertrag vom 28. Mai 1999 aufgehoben worden und die Liegenschaft am 8. Juni 1999 an die Firma K. verkauft worden sei. Die Verkäuferin habe die vollständige Verfügungsmacht erhalten und enthalte § 17 GrEStG keine Definition darüber, wie lange der

vormalige Veräußerer wieder in die tatsächliche Verfügungsmacht des Grundstückes gelangen müsse. Die Bw. sei nicht mehr Gesellschafterin der KG und sei dadurch auf Seite der kaufenden Partei keine Identität gegeben, sondern sei die neue Käuferin eine juristische Person, die völlig unabhängig von ihren natürlichen vertretungsbefugten Organen agiere.

Das Finanzamt ersuchte im weiteren Verfahren um Vorlage eines Beleges über die Rückerstattung des Kaufpreises. Die Bw. teilte mit, dass der Kaufpreis nach den Bestimmungen im Kaufvertrag treuhändisch verwahrt und zunächst nicht an die Verkäuferin zur Überweisung gebracht wurde. Dieser sei gemäß dem Kaufvertrag vom 8. Juni 1999 nach der Eigentumseinverleibung an die Verkäuferin zur Überweisung gebracht worden.

Das Finanzamt erließ am 15. Juni 2001 einen Bescheid, in dem es den Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer mit der Begründung abwies, dass der Vertrag zwar der Form nach aufgehoben worden sei, die Verkäuferin aber nicht mehr ihre ursprünglich freie Rechtsstellung erlangt habe.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass sich aus § 17 GrEStG weder eine Frist, die verstreichen müsse, um die Rückabwicklung im Sinne eines nicht steuerbaren Erwerbsvorganges durchzuführen, noch eine Schädlichkeit des Naheverhältnisses zwischen den jeweiligen Erwerbern herleiten ließe und von einer Identität nicht gesprochen werden kann.

Am 20. August 2001 erließ das Finanzamt eine abweisliche Berufungsvorentscheidung, wogegen der Vorlageantrag gestellt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob der grunderwerbsteuerliche Erwerbsvorgang im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG rückgängig gemacht wurde und eine Festsetzung der Steuer damit zu unterbleiben hat.

Gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 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 Wiederkaufrechtes rückgängig gemacht wird.

Die Steuerschuld entsteht im Grunderwerbsteuerrecht grundsätzlich mit Verwirklichung des Steuertatbestandes und kann in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen auch von den Parteien Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht mehr beseitigt werden. Eine Ausnahme von diesem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz stellt § 17 GrEStG dar.

Der Begriff der Rückgängigmachung ist im GrEStG nicht definiert. Der Neue Brockhaus versteht unter diesem Begriff „widerrufen, den früheren Zustand wiederherstellen“. Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sah ab dem Erkenntnis vom 2. 4. 1984, 82/16/0165 einen Erwerbsvorgang grundsätzlich dann als rückgängig gemacht an, wenn der Verkäufer jene freie Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innegehabt hatte, durch einen in § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG genannten Rechtsvorgang wiedererlangt. Die im Laufe der Zeit zu § 17 GrEStG ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (weitere in Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 17 Rz 14 referierte Erkenntnisse) liefert die Interpretation, wann von einer Rückgängigmachung auszugehen ist.

Nach der zu § 17 GrEStG ergangenen Rechtsprechung kommt es darauf an, ob die ursprüngliche Eigentümerin die rechtliche Möglichkeit zurückerhalten hat, ein neues Verpflichtungsgeschäft nach ihrem Belieben und ihren Vorstellungen abzuschließen. Erfolgt eine Rückgängigmachung des Kaufvertrages nur, um den Verkauf des Grundstückes an den im Voraus bestimmten neuen Käufer zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam *uno actu* erfolgten, hat der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wiedererlangt, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen (vgl. die in Fellner, w. o. in § 17, Z 15 referierten VwGH Erkenntnisse). Hatte der Verkäufer seine Zustimmung zur Vertragsaufhebung am gleichen Tag erteilt, an dem er mit der von der Beschwerdeführerin namhaft gemachten zweiten Käuferin kontrahierte und wurde überdies der Kaufpreis vom Verkäufer an die Beschwerdeführerin nicht zurückgezahlt, dann lag ebenfalls eine solche Rückgängigmachung nicht vor (VwGH 20.8.1998, 98/16/0029). Die Wiedererlangung einer freien Verfügungsmacht wurde auch in dem Fall verneint, wo die Aufhebung des Vertrages mit der Beschwerdeführerin lediglich zu dem Zweck erfolgte, um das Grundstück postwendend zu denselben Konditionen an die Mutter der Beschwerdeführerin zu verkaufen (VwGH 26.1.1995, 94/16/0139):

Nach dem Akteninhalt wurden der Aufhebungsvertrag und der zweite Kaufvertrag selben Tag, am 8. Juni 1999, abgeschlossen und verpflichtete sich die neue Erwerberin zur Tragung der Kosten des Kaufvertrages und des Aufhebungsvertrages. Damit traf die Bw. kein finanzielles Risiko bei der Stornierung des ersten Kaufvertrages.

Zwischen der Bw. und der zweiten Käuferin bestand ein Naheverhältnis, da die Bw. Kommanditistin der GesmbH & Co KG und an der persönlich haftenden Gesellschafterin ebenfalls beteiligt war. Das Vorliegen einer Identität der Bw. mit der Zweiterwerberin wurde vom Finanzamt nicht behauptet, allerdings wurde auf eine wirtschaftlichen Verflechtung der beiden Erwerberinnen hingewiesen, aus der geschlossen wird, dass der Verkauf an die Zweiterwerberin im Interesse der Bw. erfolgte. Die Bw. überwies den Kaufpreis auf ein Treuhandkonto des Schriftenverfassers und wurde dieser Betrag unbestrittenmaßen nach

Aufhebung des Vertrages nicht an sie zurückgegeben, sondern mit der Zweiterwerberin verrechnet. Der nachfolgende zweite Kaufvertrag ist nach seinem Inhalt mit dem ersten Kaufvertrag ident.

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind von der Bw. nicht bestritten worden, allerdings leitet sie daraus andere rechtliche Folgerungen ab.

Da die Verträge vorliegen, das Motiv des Aufhebungsvertrages unbeachtlich ist (vgl. VwGH 30.3.2000, 99/16/0403) und die vorliegenden Beweismittel ein klares Bild über die maßgebenden Sachverhaltselemente bieten, wurden die weiteren Beweisanträge der Bw. im Sinne des § 167 BAO nicht berücksichtigt (VwGH 30.11.1982, 82/14/0058; 10.6.1987, 86/13/0065), zumal sich die Divergenz zwischen Bw. und dem Finanzamt nur in der rechtlichen Schlussfolgerung ergibt.

Aus den Feststellungen wird unter Berücksichtigung der mannigfachen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu ähnlichen Fällen (28.9.2000, 2000/16/0331; 26.1.1995, 94/16/0139, 89/16/0186; 20.8.1998, 98/16/0029 und andere in Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, zu § 17, Rz 15 referierte Erkenntnisse) der Schluss gezogen, dass die Verkäuferin mit dem Aufhebungsvertrag nicht mehr die Verfügungsmacht über die Liegenschaft wiedererlangt hat, die sie vor dem Vertragsabschluss gehabt hat.

Die Kriterien, wann von einer Rückgängigmachung zu sprechen ist, ergeben sich aus der zahlreichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu § 17 GrEStG und ist die Tatsache, dass Aufhebungsvertrag und zweiter Kaufvertrag am selben Tag abgeschlossen worden sind (quasi uno actu) nur ein Element bei der Gesamtschau der Sachlage im Zuge der rechtlichen Beurteilung. Diese Tatsache ist für sich allein gesehen noch nicht ausreichend, von einer Rückgängigmachung im Sinne des Gesetzes abzusehen. Im Zusammenhalt mit den anderen Sachverhaltsfeststellungen ergibt sich aber ein Bild einer Verflechtung des Aufhebungsvertrages mit dem zweiten Kaufvertrag, das einer freien Verfügungsmöglichkeit der Verkäuferin widerspricht.

Nach Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 20. September 2006