



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. NN., vom 16. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 23. Juli 2007 betreffend Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 28. August 2006 erwarb der nunmehrige Berufungswerber (Bw.), Herr Bw., von zwei Verkäufern je eine Hälfte der Liegenschaft EZ zzz GB xxx. Der Vertreter des Bw. zeigte diese Vertragsurkunde zu Erf. Nr. zZz an. Die Entrichtung der Grunderwerbsteuer erfolgte im Rahmen der Selbstberechnung.

Nach der grundbücherlichen Durchführung dieses Kaufvertrages beantragte der Bw. mit Eingabe vom 15. Dezember 2006 die Abänderung bzw. Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer wegen Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges und legte dazu eine mit den Verkäufern getroffene Vereinbarung vom 6. Dezember 2006 vor. Demnach vereinbarten die Vertragsparteien, den erwähnten Kaufvertrag mit Wirksamkeit ex tunc, somit mit Wirksamkeit 28. August 2006, aufzuheben.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gab diesem Antrag statt und setzte mit Bescheid vom 20. März 2007 die Grunderwerbsteuer betreffend den Erwerb von Herrn Verkäufer¹ mit € 0,00 fest. Unter Berücksichtigung des selbstberechneten Abgabebetrages ergab sich somit eine Gutschrift in der Höhe von € 1.400,00.

Mit Bescheid vom 23. Juli 2007 hob das Finanzamt diesen Bescheid gemäß § 299 BAO wegen Rechtswidrigkeit des Bescheidinhaltes auf. Dies mit der Begründung, der Kaufgegenstand sei nicht zur vollen freien Verfügung an den Verkäufer rückübertragen, sondern an die BwGmbH weiterverkauft worden, die dem Käufer, also dem Bw., zuzurechnen sei.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. mit Eingabe vom 16. August 2007 das Rechtsmittel der Berufung. Begründend führte er u. a. aus, die gesamte Angelegenheit sei nur deshalb entstanden, weil dem Vertragsverfasser (und Parteienvertreter) bei der Verfassung des ursprünglichen Kaufvertrages vom 28. August 2006 irrtümlich ein Missgeschick unterlaufen sei. Demnach sei als Käufer nicht – wie beabsichtigt – die BwGmbH sondern aus reinem Irrtum des Vertragsverfassers der Bw. persönlich als kaufende Partei angeführt worden. Dieser Irrtum sei ursprünglich leider keinem der Beteiligten aufgefallen.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6. September 2007, Erfassungsnummer ZzZ, als unbegründet ab. Das Finanzamt bekräftigte in diesem Bescheid seine Ansicht, dass die beiden Verkäufer durch den Kaufvertragsaufhebungsvertrag ihre freie Rechtsstellung nicht wieder erlangt hätten.

Ohne in der Sache Neues vorzubringen beantragte der Bw. daraufhin mit Schriftsatz vom 2. Oktober 2007 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Nach den Bestimmungen des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer, soweit er sich auf ein inländisches Grundstück bezieht.

Grundsätzlich unterliegt, wenn hintereinander mehrere Rechtsgeschäfte über ein Grundstück abgeschlossen werden, jedes dieser Rechtsgeschäfte für sich der Grunderwerbsteuer.

Gemäß § 17 Abs. 1 Z 1. iVm Abs. 4 GrEStG ist, wenn die Grunderwerbsteuer bereits festgesetzt wurde, die Festsetzung entsprechend abzuändern, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung rückgängig gemacht wurde. § 17 GrEStG stellt dabei eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz dar, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Vereinbarun-

gen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht wieder beseitigt werden kann.

Seit dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 2. April 1984, Zl. 82/16/0165, vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, dass ein Erwerbsvorgang nur dann als "rückgängig gemacht" im Sinne des § 17 Abs. 1 GrEStG gilt, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung, d.h. jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss hatte, zur Gänze wieder erlangt und der Erwerber die durch den Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit zur Gänze verliert.

Voraussetzung für die steuerlich wirksame Rückabwicklung ist somit, dass der Erwerber am weiteren Schicksal des Grundstückes kein Interesse mehr hat. Eine solche Rückgängigmachung liegt dann nicht vor, wenn ein Vertrag zwar formell, aber nur zu dem Zweck aufgehoben wird, gleichzeitig das Grundstück auf eine vom Käufer ausgesuchte andere Person zu übertragen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 15 zu § 17, und die dort zitierte Judikatur).

Im Erkenntnis vom 30. April 2003, Zl. 2000/16/0094, hat der VwGH zu dem ihm zur Entscheidung vorgelegten Fall ausgesprochen, dass aus dem Inhalt der von denselben Rechtsanwälten errichteten Verträge, der zeitlichen Nähe der Vertragsabwicklung wie auch aus dem persönlichen Naheverhältnis zwischen dem Erst- und Zweiterwerber der Liegenschaft, den Zahlungsmodalitäten und der Zahlungsabwicklung auf das Fehlen der freien Verfügungsmacht des Verkäufers geschlossen werden könne, wenn der Verkäufer darüber hinaus kein finanzielles Risiko bei der Stornierung des ersten Kaufvertrages und dem kurz darauf erfolgten Abschluss des zweiten Kaufvertrages zu tragen gehabt habe.

Der Bw. stützte seinen o.a. Antrag vom 15. Dezember 2006 auf Abänderung bzw. Rückerstattung der Grunderwerbsteuer auf das Vorbringen, der Kaufvertrag sei rückgängig gemacht worden und zielte damit erkennbar auf die Anwendung der Begünstigung des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG ab.

Dadurch, dass das Finanzamt mit dem o.a. Abgabenänderungsbescheid vom 20. März 2007 diesem Antrag stattgegeben hat, wurde zum Ausdruck gebracht, dass sich die Nullfestsetzung auf eben diese Gesetzesstelle gründet.

Eine Rückgängigmachung im Sinne der genannten Norm liegt aber nach der oben zitierten Rechtsprechung nur dann vor, wenn der Veräußerer seine Rechtsstellung vor Vertragsauflö-

sung wieder erlangt. Dafür, dass dies im Anlassfall **nicht** geschehen ist, sprechen folgende Umstände:

- Der Kaufvertragsaufhebungsvertrag vom 6. Dezember 2006 betreffend die verfahrensgegenständliche Liegenschaft war nach dem Vorbringen des Bw. ausschließlich darauf gerichtet, den Abschluss des Kaufvertrages mit der BwGmbH zu ermöglichen, deren Geschäftsführer der Bw. war.
- Die Dissolution und der neue Kaufvertrag erfolgten gleichsam uno acto am selben Tag.
- Die Verkäufer erhielten den Kaufpreis nicht rückerstattet. Es kam lediglich zu einer „Gegenverrechnung“

Damit steht nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates fest, dass die Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 28. August 2006 einzig deshalb erfolgte, weil zwischen den Vertragsteilen Einigkeit bestand, die Liegenschaft an die GmbH zu veräußern. Dazu kommt, dass laut Punkt IV des Kaufvertrages vom 6. Dezember 2006 die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes in den wirklichen Besitz der GmbH bereits am 28. August 2006 geschah. Bei diesem Sachverhalt kann von einer wiedererlangten freien Verfügungsmacht der Verkäufer, das Objekt insbesondere auch an einen außenstehenden Dritten veräußern zu können, keine Rede sein.

Die in § 17 Abs. 1 GrEStG normierten Voraussetzungen für eine Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer wegen eines rückgängig gemachten Erwerbsvorganges liegen somit nicht vor. Der Bescheid vom 20. März 2007 erweist sich demnach als rechtswidrig und war daher grundsätzlich von einer Aufhebung gemäß § 299 BAO bedroht.

Die Aufhebung nach § 299 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Gemäß § 20 BAO müssen sich Ermessensentscheidungen in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind die Entscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit ist nach ständiger Rechtsprechung die "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei" zu verstehen. Unter Zweckmäßigkeit ist das "öffentliche Interesse" u.a im Hinblick auf das Gebot der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Vollziehung zu verstehen. Das Argument der Verwaltungsökonomie ist jedoch dann nicht ausschlaggebend, wenn die Auswirkungen der Herstellung des materiellen Zustandes nicht geringfügig sind.

Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung ausführt, kommt im Bereich des § 299 BAO dem Prinzip der Rechtmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zu. Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Aufhebung letztlich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei

auswirkt. Eine Aufhebung wird aber vor allem dann zu unterbleiben haben, wenn die Rechtswidrigkeit bloß geringfügig ist.

Auf den vorliegenden Fall bezogen bedeutet dies, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates aufgrund der hohen steuerlichen Auswirkung (Erstattung des vollen Abgabebetrages) das Ermessen in Richtung Rechtsrichtigkeit zu üben ist.

Der angefochtene Aufhebungsbescheid erging daher auch aus dieser Sicht zu Recht.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 18. Dezember 2009