

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Karlheinz Waysocher-Dr. Peter Ouschan, Rechtsanwälte, 9100 Völkermarkt, Hauptplatz 8, vom 29. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 27. Juli 2005 betreffend Abweisung eines Antrages nach § 17 Grunderwerbsteuergesetz 1987 entschieden:

Die Berufung wird als **unbegründet abgewiesen**.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 24. August 2004 erwarb der Berufungserwerber (in der Folge: Bw.) von der Wohn-GenmbH, einer gemeinnützigen Bau-, Wohn- und Siedlungsgenossenschaft m.b.H (im Folgenden bloß: Wohn-GenmbH), das in deren Eigentum stehende Grundstück 123, EZ 456, GB 98765, samt dem darauf befindlichen Reihenhaus A-Straße1. Als Kaufpreis vereinbarten die Vertragsparteien einen Betrag von € 146.962,81, welcher binnen 14 Tagen ab Unterfertigung der Vertragsurkunde auf das Konto der Verkäuferin überwiesen werden sollte. Die Übergabe der Liegenschaft erfolgte mit Unterzeichnung der Urkunde, in der noch festgehalten ist, dass das Kaufobjekt vom Bw. und seiner Familie schon seit Jahrzehnten bewohnt werde. Endlich erteilte die Verkäuferin noch ihre ausdrückliche Einwilligung, dass auf der neu zu eröffnenden Grundbuchseleinlage das Eigentumsrecht für den Bw. einverleibt werden könne.

Für diesen Erwerbsvorgang schrieb das Finanzamt Klagenfurt (FA) dem Bw. mit Bescheid vom 25. Februar 2005, ausgehend vom obangeführten Kaufpreis, Grunderwerbsteuer (GreSt) in Höhe von € 5.143,70 vor.

Unter Hinweis auf einen beigelegten Aufhebungsvertrag vom 8. März 2005 beantragte der Bw., den GreSt-Bescheid aufzuheben bzw. die vorgeschriebene GreSt zu stornieren.

Über Ersuchen des FA gab die Wohn-GenmbH bekannt, dass der Kaufvertrag vom 24. August 2004 wegen einer schweren Krankheit des Bw. rückgängig gemacht worden sei, sie, die Wohn-GenmbH, wieder die volle und uneingeschränkte Verfügungsmacht über das Kaufobjekt erlangt habe, und dass der neue Käufer vom Bw. bzw. dessen Familie bestimmt worden war, da es sich um einen Mietkauf gemäß § 15 WGG gehandelt hätte.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies das FA den Antrag des Bw. ab. Begründend dazu führte das FA aus, dass der Erwerbsvorgang nicht ernsthaft rückgängig gemacht worden sei, da die Wohn-GenmbH nicht die volle und ungehinderte Verfügungsmacht über das Grundstück zurückerhalten habe. Dieses sei nämlich noch am selben Tag weiterveräußert worden und habe die Verkäuferin die Verfügungsmacht gar nicht wiedererlangen wollen.

In seiner dagegen fristgerecht erhobenen Berufung wendete der Bw. zunächst ein, er habe Österreich unmittelbar nach der Vertragsunterfertigung verlassen und sei zu seinem ständigen Wohnsitz ins Ausland verreist, so dass es gar nicht zu einer Übergabe des Kaufobjektes, welches er seinerzeit mit seinen Eltern bewohnt habe, gekommen wäre. Anlässlich eines Klinikaufenthaltes im Inland sei eine schwere Krankheit diagnostiziert und behandelt worden, weshalb er keine Veranlassung mehr gehabt hätte, das Eigentum anzutreten, sondern noch einige Jahre mit seiner Familie im Ausland verbringen wollte. Mangels Übergabe fehle also dem Eigentumsübergang ein Modus, weshalb der Rückerstattungsanspruch hinsichtlich der GreSt zu Recht bestehe und der GreSt-Bescheid zu ändern wäre.

Unter Hinweis auf den Umstand, dass das Kaufobjekt am selben Tag, an dem die Aufhebung des Kaufvertrages vom 24. August 2004 erfolgte, von der Mutter des Bw. erworben worden war, wies das FA die Berufung als unbegründet ab.

Innerhalb der Frist des § 276 Bundesabgabenordnung stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und betonte nochmals, es wäre nie zu einer Übergabe des Wohnobjektes an ihn gekommen, weshalb die Wohn-GenmbH auch die Verfügungsmacht nicht verloren hätte und sohin diese ihr auch nicht rückübertragen werden musste. Formell hätte natürlich der Vertrag aufgehoben werden müssen, da dies von der Wohn-GenmbH verlangt worden sei.

Dem der Berufungsbehörde vorgelegten Bemessungsakt beigelegt war der Aufhebungsvertrag vom 8. März 2005. Darin ist vereinbart, dass der Kaufvertrag vom 24. August 2004 einvernehmlich aufgehoben werde und die Wohn-GenmbH den vom Bw. beglichenen Kaufpreis binnen vier Wochen zurückzuzahlen hätte, dies Zug um Zug gegen die Rückstellung des Kaufgegenstandes. Der ebenfalls beigelegte Kaufvertrag vom 8. März 2005,

abgeschlossen zwischen der Mutter des Bw. und der Wohn-GenmbH, ist inhaltlich und dem Wortlaut nach ident mit dem Kaufvertrag vom 24. August 2004.

Auf schriftliche Anfrage der Berufungsbehörde, wie die Zahlungsmodalitäten abgelaufen wären und ob der Kaufpreis von der Verkäuferin rückerstattet worden wäre, gab die Wohn-GenmbH bekannt, dass die Bezahlung des Kaufpreises für den Vertrag vom 24. August 2004 termingerecht erfolgt sei, die Bezahlung des Kaufpreises für den zweiten Erwerbsvorgang wäre offenbar in der Familie des Bw. geregelt worden. Die Mutter des Bw. wäre von diesem als Käuferin vorgeschlagen bzw. darum ersucht worden. Es habe sich um einen Mietkauf nach § 15 WGG gehandelt, weshalb das gegenständliche Reihenhaus nur von einem Mieter bzw. von einem Familienmitglied, das der Mieter bestimmt, gekauft werden konnte.

Das Ergebnis dieses Auskunftsersuchen wurde dem Bw. vorgehalten. Hiezu teilte der Bw. mit, dass der von ihm zur Begleichung seiner Kaufpreisschuld aufgenommene Kredit von seiner Mutter abgedeckt worden sei und der seinerzeitige Kaufpreis von der Wohn-GenmbH nicht rückerstattet worden wäre, weil es unüblich sei, dass Darlehen über eine Rücküberweisung des Kaufpreises abgedeckt würden. Die Initiative hinsichtlich der Rückabwicklung wäre aufgrund seiner Erkrankung von ihm ausgegangen. Zur Frage, dass es ihm als außerbücherlichem Eigentümer möglich gewesen wäre, das Grundstück unmittelbar, ohne Rückabwicklung, an seine Mutter weiterzuveräußern, hat sich der Bw. nicht geäußert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GreStG) unterliegt der GreSt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Ein Kaufvertrag als Konsensualvertrag kommt, unabhängig von der Erwerbung des Eigentums selbst, durch Willenseinigung der Parteien über Kaufpreis und Kaufsache zustande und schafft dadurch einen Anspruch des Käufers auf Übereignung der Sache. Das Grunderwerbsteuergesetz bindet die Steuerpflicht schon an den Erwerb des Rechtstitels zur (späteren) Übereignung und damit an das erste, im Rechtsleben in Erscheinung tretende Ereignis, nämlich an die Begründung des Übereignungsanspruches, also an das Verpflichtungsgeschäft, und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 123 zu § 1; Erkenntnis des VwGH vom 23. Jänner 2003, 2002/16/0111). Steuerpflichtig ist daher schon der Rechtsvorgang, durch den jemand einen Rechtsanspruch auf Übereignung eines Grundstückes erlangt. Ob das Rechtsgeschäft in der Folge auch erfüllt wird oder nicht, ist abgabenrechtlich irrelevant (Fellner, a.a.O., Rz 126; VwGH vom 19. Dezember 1985, 83/16/0185). In den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 GreStG kommt der Verkäufer seiner Verpflichtung zur Verschaffung des

bücherlichen Eigentums als Erfüllungsgeschäft durch Abgabe der Einverleibungsbewilligung nach.

Im gegenständlichen Fall haben nun die Parteien des Kaufvertrages vom 24. August 2004, der Bw. und die Wohn-GenmbH, Willenseinigung über Kaufpreis und Kaufsache erzielt und hat die Verkäuferin die Einverleibungsbewilligung erteilt. Es liegen sohin sowohl ein gültiges Verpflichtungsgeschäft als auch ein Erfüllungsgeschäft vor. Damit ist aber ein die Grunderwerbsteuerpflicht auslösender Erwerbsvorgang gegeben. Abgesehen davon, dass nach dem Urkundeninhalt die Übergabe der Liegenschaft bereits mit der Unterzeichnung erfolgt wäre, musste der Einwand des Bw., mangels Übergabe liege kein Modus vor, im Lichte der obigen Ausführungen für die grunderwerbsteuerliche Beurteilung ins Leere gehen.

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 Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird. Nach Abs. 4 leg. cit. ist auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern, wenn in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt ist.

Die Anwendung des § 17 GrEStG hat nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges zur unabdingbaren Voraussetzung (Fellner, a.a.O., Rz 8 zu § 17; VwGH vom 9. August 2001, 2000/16/0085).

Seit dem höchstgerichtlichen Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 2. April 1984, 82/16/0165, vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass für eine steuerlich anzuerkennende Rückgängigmachung der Verkäufer jene (freie) Verfügungsmacht wiedererlangen muss, die er vor Vertragsabschluss innehatte. Diese Voraussetzung ist jedoch nicht erfüllt, wenn die Rückgängigmachung zwecks Ermöglichung des Verkaufes an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer erfolgt und 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 vom 19. März 2003, 2002/16/0258). 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 (Fellner, a.a.O., Rz 14; VwGH vom 28. September 2000, 2000/16/0331, und vom 26. April 2001, 2000/16/0871). 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 Veräußerer

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. Eine solche Wiederherstellung des früheren Zustandes findet auch in der Rückstellung der Gegenleistung, die der erste Erwerber dem Verkäufer geleistet hat, durch diesen ihren Niederschlag (Fellner, a.a.O, Rz 14a; VwGH vom 12. Oktober 1964, 767/64).

Im vorliegenden Fall wollte nun der Bw. den Kaufvertrag vom 24. August 2004 aus persönlichen Gründen auflösen und hat er der Wohn-GenmbH seine Mutter, die das Objekt schon seit Jahrzehnten bewohnte, als neue Käuferin vorgeschlagen. Die Rückgängigmachung wurde nur zu dem Zweck vorgenommen, um das Kaufobjekt an die vom Bw. vorgeschlagene Erwerberin zu ermöglichen. Auch wurden dann am 8. März 2005 der Aufhebungsvertrag und der neue Kaufvertrag zwischen der Wohn-GenmbH und der Mutter des Bw. am selben Tag, also gleichsam uno actu, abgeschlossen. Eine Rückstellung der vom Bw. bezahlten Gegenleistung durch die Wohn-GenmbH erfolgte ebensowenig wie die Rückstellung des Kaufgegenstandes an diese, sondern wurde die Regelung der Zahlungsmodalitäten zwischen dem Bw. und seiner Mutter dergestalt vorgenommen, dass die Mutter des Bw. den von diesem zum Zwecke des Hauskaufes aufgenommenen Kredit abdeckte. Auch sollte die Übergabe des Kaufobjektes an die Mutter des Bw. mit Unterzeichnung der Kaufvertragsurkunde (wohl nur formell, da diese schon seit Jahrzehnten dort wohnte) erfolgen, also uno actu mit dem Abschluss des Aufhebungsvertrages zwischen dem Bw. und der Wohn-GenmbH.

Aus all diesen Umständen erhellt aber, dass von der Wiedererlangung der freien und ungehinderten Verfügungsmacht der Wohn-GenmbH nicht die Rede sein kann. Es war für die Wohn-GenmbH nach Abschluss des Aufhebungsvertrages sohin unmöglich, ein für sie erfüllbares neues Verpflichtungsgeschäft nach ihrem Belieben und ihren Vorstellungen abzuschließen. Der Hinweis auf § 15 WGG, wonach ein Verkauf nur an einen Mieter bzw. an ein vom Mieter vorgeschlagenes Familienmitglied möglich gewesen wäre, vermag nicht zu überzeugen, da sich diese Einschränkung nur auf den Verkauf durch die Wohn-GenmbH beziehen kann. Es darf nämlich nicht übersehen werden, dass der Bw. bereits außerbücherlicher Eigentümer geworden sohin in der Lage gewesen war, das Kaufobjekt ohne den Umweg über eine Vertragsaufhebung direkt an seine Mutter weiterzuveräußern.

Insgesamt gesehen liegt daher eine Rückgängigmachung im Sinne des § 17 GreStG nicht vor, weshalb das FA den diesbezüglichen Antrag des Bw. zu Recht abgewiesen hat und der Berufung sohin ein Erfolg zu versagen war.

Klagenfurt, am 29. März 2006