



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der EH, Adr, vom 6. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 14. März 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 18. Oktober 2006 haben NW und EH die Grundstücke 1133/7 und 1133/8 aus der Liegenschaft EZ 988, GB T, von der EAG um einen Kaufpreis von insgesamt 51.600,00 € je zur Hälfte erworben.

Mit 6. März 2007 (von EH und NW bereits am 1. März 2007 unterzeichnet) haben die beteiligten Parteien die folgende **einvernehmliche Kaufvertragsaufhebung** vereinbart.

Punkt II: Die Vertragsparteien sind übereingekommen, den Kaufvertrag vom 18. Oktober 2006 zur Gänze und ersatzlos aufzuheben, wobei nach Aufhebung des Kaufvertrages auf der Grundlage des aufgehobenen Vertrages ein gleichartiges Vertragsverhältnis zwischen EAG als Verkäuferin einerseits und Herrn NW als Käufer andererseits neu begründet wird.

Punkt III: Die vereinbarte Besitzübertragung wird hinsichtlich der Vertragsbeziehung zu Frau EH mit Wirkung ex tunc aufgehoben. Durch den Vertragspartner NW wurde eine Teilzahlung von 25.800,00 € geleistet, die in das mit Herrn NW neu abzuschließende Vertragsverhältnis eingerechnet wird. Aus der Aufhebung des Kaufvertrages erwächst somit kein

Rückforderungsanspruch der Käufer.

Punkt V: *die vorliegende Kaufvertragsaufhebung erfolgt hinsichtlich der Vertragspartei Frau EH rückwirkend zum Zeitpunkt des Abschlusses des aufgehobenen Kaufvertrages. Hinsichtlich des Vertragspartners NW erfolgt die Aufhebung des Kaufvertrages zum Zeitpunkt des Abschlusses des neuen Kaufvertragsverhältnisses über den identen Vertragsgegenstand.*

Am 9. März 2007 (von NW ebenfalls am 1. März 2007 unterschrieben) ist zwischen EAG und NW alleine ein inhaltlich identer Kaufvertrag wie oben zustande gekommen.

Das Finanzamt hat den beiden Käufern für den Kaufvertrag vom 18. Oktober 2006 mit Bescheiden vom 14. März 2007 Grunderwerbsteuer (GrESt) jeweils vom halben Kaufpreis in Höhe von 903,00 € vorgeschrieben.

Dagegen hat EH, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw., am 5. April 2007 Berufung eingelegt und die Nichtfestsetzung der GrESt gemäß § 17 GrEStG beantragt. Der Kaufvertrag sei rückwirkend aufgehoben worden. Im Endergebnis habe deshalb keine Besitzübertragung stattgefunden, sodass keine Steuerschuld entstanden sein konnte. Vielmehr sei durch die rückwirkende Kaufvertragsaufhebung die volle Verfügungsgewalt am Hälfteanteil an die EAG zurückgegangen.

Aufgrund einer abweislichen Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes hat die Bw. rechtzeitig die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Ergänzend zu dem Berufungsvorbringen führt die Bw. noch aus, der Entschluss den Liegenschafts Kaufvertrag aufzulösen, sei ausschließlich in ihrer Interessenssphäre gelegen gewesen. Die Kaufvertragsauflösung mit Rückwirkung sei geradezu deshalb erklärt worden, um Vorschriften aus dem Titel GrESt von vornherein auszuschließen. Die Verkäuferin habe sehr wohl die freie Verfügungsmacht über den ideellen Hälfteanteil des Erstvertrages erlangt und im neuerlichen Vertrag darüber auch rechtsgültig verfügt, auch wenn dies in einem Akt erfolgt sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 GrEStG wird die Grunderwerbsteuerpflicht durch den Abschluss eines Rechtsgeschäftes (zB Kaufvertrag), welches sich auf ein inländisches Grundstück bezieht und welches den Anspruch auf Übereignung begründet, ausgelöst.

Die Steuerschuld entsteht, sobald ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist (§ 8 Abs. 1 GrEStG).

Für die Entstehung der Steuerschuld ist somit beim Kaufvertrag der Zeitpunkt der Einigung

über den Kaufgegenstand und Kaufpreis maßgeblich, weil damit der Vertrag zu Stande kommt.

Im gegenständlichen Fall hat damit die Bw. eindeutig bereits mit Unterfertigung des Kaufvertrages am 18. Oktober 2006 die GrEST-pflicht hinsichtlich eines Hälfteanteiles an der Liegenschaft ausgelöst.

Gemäß § 17 Abs. 1 Zif. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrESTG) wird die GrEST auf Antrag dann 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.

§ 17 GrESTG stellt eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern ansonsten geltenden Grundsatz dar, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht wieder beseitigt werden kann.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt, kommt es dabei insbesondere darauf an, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss inne gehabt hatte, wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist iSd. Bestimmung des § 17 GrESTG 1987 nicht rückgängig gemacht, wenn der Vertrag zwar der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmacht aber weiterhin beim Erwerber verbleibt und der Verkäufer seine ursprüngliche Rechtsstellung nicht wiedererlangt.

Voraussetzung für die steuerlich wirksame Rückabwicklung eines Erwerbsvorganges ist somit die vollständige Wiederherstellung des ursprünglichen Zustandes; der Ersterwerber darf am weiteren Schicksal des Grundstückes kein Interesse mehr haben. Erfolgt eine Rückgängigmachung jedoch nur, um den Verkauf des Grundstückes an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer zu ermöglichen, hat der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wiedererlangt, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen.

Vor allem das zeitliche Naheverhältnis zwischen einer Stornovereinbarung und dem zweiten Kaufvertrag und die Tatsache, dass der stornierte und der neue Kaufvertrag zu identen Bedingungen abgeschlossen werden, sowie das Fehlen eines finanziellen Risikos auf Seiten des Verkäufers bei der Stornierung des ersten Kaufvertrages, lassen auf das Fehlen der freien Verfügungsmacht des Verkäufers schließen. Nicht zuletzt fände eine Wiederherstellung des früheren Zustandes auch in der Rückstellung der Gegenleistung, die der erste Erwerber dem Rückerwerber geleistet hat, ihren Niederschlag.

Der Annahme einer Wiedererlangung der freien Verfügungsmacht des Verkäufers steht es daher insbesondere entgegen, wenn

1. die Stornovereinbarung und der zweite Kaufvertrag am selben Tag abgeschlossen werden,
2. die Kaufverträge von denselben Rechtsvertretern errichtet und zu denselben Bedingungen abgeschlossen werden,
3. eine Rückabwicklung der Zahlungsmodalitäten nicht erfolgt sowie
4. der Verkäufer bei der Stornierung des ersten Kaufvertrages und dem darauf folgenden Abschluss des zweiten Kaufvertrages kein finanzielles Risiko zu tragen hat.

In diesem Sinn hat die EAG im gegenständlichen Fall ihre ursprüngliche, volle Verfügungsmacht nicht wiedererlangt.

Der Aufhebungsvertrag zum gegenständlichen Vertrag wurde von den Käufern am

1. März 2007 unterschrieben. Am selben Tag hat NW den neuen Kaufvertrag – zu identen Bedingungen - unterfertigt.

Aus Punkt II des neuen Kaufvertrages ist zu ersehen, dass NW bereits vor Unterfertigung eine Teilzahlung von 25.800,00 € geleistet hat, welche mit schuldbefreiender Wirkung angerechnet wird. Eine Rückabwicklung dieser Zahlung wurde nicht in Betracht gezogen.

Die EAG hat den Aufhebungsvertrag zu einem Zeitpunkt (6. März 2007) gegengefertigt, als sich NW bereits gebunden hatte, sodass der neue Erwerber bereits definitiv festgestanden ist und somit die EAG keinerlei - finanzielles oder sonstiges - Risiko eingegangen ist.

Bereits im Aufhebungsvertrag (Punkt II) wurde festgelegt, dass auf der Grundlage des aufgehobenen Vertrages ein gleichartiges Vertragsverhältnis mit NW neu begründet werden wird. Die erfolgte Besitzübertragung wird ausdrücklich nur hinsichtlich der Bw. mit Wirkung ex tunc aufgehoben; für NW gehen die Vertragsverhältnisse nahtlos über. Die Formulierungen aller Schriftstücke zielen sohin eindeutig darauf ab, aus einem bestehenden Vertragsverhältnis lediglich einen der Käufer zugunsten des zweiten zu entlassen. Der ursprüngliche Käufer hat nicht nur die Person, an die neuerlich verkauft werden soll, ausgesucht, er selbst ist diese Person.

Es kann daher im Lichte der gefestigten Rechtsprechung - faktisch - nicht von der Rückgängigmachung des gegenständlichen Erwerbsvorganges ausgegangen werden. Vielmehr muss aus dem identen Inhalt der Kaufverträge, der zeitlichen Abfolge der Vertragsabwicklung und aus dem Fehlen jeden Risikos für die Verkäuferin auf das Fehlen ihrer freien Verfügungsmacht geschlossen werden.

Bereits zum Zeitpunkt der Auflösung des Vertrages war nämlich klar, dass an Stelle der Bw. nunmehr NW als Käufer deren Liegenschaftshälfte auftreten und damit das Grundstück nicht auf einen von der Verkäuferin ausgesuchten Käufer übertragen werde. Angesichts des

Umstandes, dass die Aufhebung des Vertrages mit der Bw. und NW lediglich zu dem Zweck erfolgte, das Grundstück postwendend zu denselben Konditionen an NW alleine zu verkaufen, kann nicht ernsthaft von der Wiedererlangung einer freien Verfügungsmacht durch die EAG gesprochen werden.

Im Übrigen muss dem Berufungsvorbringen entgegengehalten werden:

Darauf, ob die Vertragsaufhebung formell ex tunc vereinbart wurde kommt es nicht an, maßgeblich ist alleine, ob die Verkäuferin durch die Rückgängigmachung des Kauvertrages tatsächlich die freie Verfügungsmacht über ihr Grundstück wieder erlangt hat. Ebenso wenig ist ein Interesse von ihrer Seite an dem nachfolgenden Erwerb durch NW notwendig.

Soweit die Bw. vermeint, es habe niemals eine Besitzübertragung an sie stattgefunden, ist sie darauf hinzuweisen, dass unter Punkt III des ursprünglichen Kaufvertrages festgehalten ist, dass die Käufer mit dem Tage der Vertragsunterfertigung in den tatsächlichen Besitz und Genuss des Kaufobjektes treten. Der Besitz als etwas Tatsächliches kann aber nicht nachträglich durch Vereinbarung ungeschehen gemacht werden.

§ 17 GrEStG bezieht sich überdies ausschließlich auf das einen Anspruch auf Übereignung begründende Verpflichtungsgeschäft. Darauf, ob dieses Verpflichtungsgeschäft (der Kaufvertrag) erfüllt worden ist, kommt es hingegen nicht an.

Auf Grund des dargestellten Sachverhaltes und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 25. August 2008