



GZ. RV/0353-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Georg Santer, gegen den Bescheid vom 5. Juni 2003 des Finanzamtes Innsbruck betreffend Abweisung eines Antrages gem. § 17 GrEStG entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Abweisungsbescheid wird aufgehoben.

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

R. B. verpflichtete sich im Zuge der Ehescheidung seiner Frau (= Bw.) seine 95/2216- Anteile an der Liegenschaft EZ X GB Y, mit denen Wohnungseigentum an der Wohnung 8 verbunden ist, zu verkaufen. Mit Anerkenntnisurteil, worin er schuldig gesprochen wurde, in den Abschluss eines entsprechend ausformulierten Kaufvertrages einzuwilligen, wurde der Kaufvertrag geschlossen und dem Finanzamt angezeigt. Für diesen Rechtsvorgang schrieb das Finanzamt ausgehend von der erklärten Bemessungsgrundlage Grunderwerbsteuer vor.

Mit Schreiben vom 8. Oktober 2002 wurde der Antrag gestellt, die bereits mit Bescheid festgesetzte Grunderwerbsteuer "aufzuheben". Begründet wurde dieser Antrag damit, beide Vertragsparteien hätten den Kaufvertrag aufgehoben und seien übereingekommen, dass R. B. diese Anteile an der Liegenschaft an die Tochter Ch. B. schenke. Gleichzeitig mit diesem Antrag wurde der Schenkungsvertrag zur Vorschreibung vorgelegt, worin zwischen R. B. und Ch. B. die Schenkung dieses Liegenschaftsanteiles vereinbart war.

Über diesen Antrag sprach das Finanzamt mit dem gegenständlichen Bescheid abweislich ab und begründete diese Entscheidung wie folgt:

" Bei einer Auflösung des Vertrages und anschließendem Erwerb durch die Tochter kann nicht von einer Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne des § 17 GrEStG gesprochen werden, weil der Veräußerer nicht mehr die volle Verfügungsgewalt über das Grundstück wiedererlangt hat. In Wirklichkeit liegt die Abtretung des Übereignungsanspruches vor (Im Übrigen existiert keine schriftliche Vereinbarung mit dem der mit Gerichtsurteil erzwungene Vertrag mit Unterschrift beider Vertragsteile aufgehoben würde)."

Gegen diesen Abweisungsbescheid richtet sich die gegenständliche Berufung im Wesentlichen mit dem Argument, R. B. sei auf Grund der einvernehmlichen Aufhebung des Anerkenntnisurteiles zu dem Zeitpunkt, als er den Schenkungsvertrag an seine Tochter Ch. B. am 19. Juli 2002 unterfertigte, voll Verfügungsberechtigt gewesen, da er wieder grundbücherlicher Eigentümer der 95/2216-Anteile an der Liegenschaft EZ X GB Y gewesen sei. Wie das Finanzamt zur Meinung kommen könne, R. B. habe nicht mehr die volle Verfügungsgewalt über das Grundstück wiedererlangt, sei nicht nachvollziehbar. Die Aufhebungsvereinbarung bedürfe keiner Schriftform, da das Anerkenntnisurteil im Grundbuch nie durchgeführt worden und im Grundbuch nach wie vor R. B. Eigentümer dieser Anteile geblieben sei.

Die abweisliche Berufungsvorentscheidung stützte sich auf folgende Begründung:

"Für die Anwendung des § 17 ist die einvernehmliche Aufhebung des Vertrages erforderlich. Im gegenständlichen Fall fehlt das Einvernehmen des Vertragspartners (allenfalls vertreten

durch Dr. U. P.).

Eine weitere Voraussetzung für die Anwendung des § 17 ist die Rückabwicklung des Vertrages, das ist die Rückzahlung des Kaufpreises und die Erklärung, dass das Grundstück wieder an den Veräußerer rückübertragen wird zur unbeschränkten freien Verfügung- was bei anschließender Weitergabe nicht der Fall ist. Auch wenn die Vertragsbestimmung über die Fälligkeit des Kaufvertrages nicht eingehalten worden wäre, ist eine Bestimmung darüber bei der Vertragsauflösung erforderlich. Der Schenkungsvertrag musste aus zivilrechtlichen Gründen von R. B. unterschrieben werden, weil dieser grundbücherlicher Eigentümer des Grundstücksanteils ist."

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik führte sie aus, das Finanzamt übersehe, dass die Aufhebung des Vertrages nur einvernehmlich möglich sei und dass eine Rückabwicklung nicht notwendig gewesen sei, da weder der Kaufpreis bezahlt noch das Objekt übernommen, noch das Urteil vollstreckt worden sei. R. B. sei daher nach wie vor grundbücherlicher Eigentümer gewesen und hätte völlig frei über seinen Wohnungsanteil verfügen können. Ohne Einvernehmen des R. B. wäre eine Schenkung an die Tochter gar nicht möglich gewesen. Der Schenkungsvertrag habe nicht aus zivilrechtlichen Gründen von R. B. unterfertigt werden müssen, sondern aus materiellen Gründen, da dieser nicht nur grundbücherlicher Eigentümer gewesen sei, sondern voll über die Wohnungsanteile verfügen hätte können. Für die einvernehmliche Aufhebung eines Vertrages sei Schriftlichkeit nicht erforderlich. Weiters sei nicht nachvollziehbar, warum im gegenständlichen Fall das Einvernehmen der Vertragspartner nicht vorliegen würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 idF BGBl. Nr. 682/1994 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.

Seit dem höchstgerichtlichen Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 2. April 1984, 82/16/0165, vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht wiedererlangt haben muss, die er vor Vertragsabschluss hatte. In diesem Erkenntnis führte der Verwaltungsgerichtshof aus, ein Erwerbsvorgang sei sohin nicht im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1955 (= 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987) rückgängig gemacht, wenn der Vertrag zwar- was die Vertragsfreiheit des Schuldrechtes erlaube- der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit aber weiterhin beim Erwerber verbleibe und der Verkäufer seine ursprüngliche (freie) Rechtsstellung nicht wiedererlangt. Erfolgt die Aufhebung des

Kaufvertrages lediglich zu dem Zweck der gleichzeitigen Übertragung des Grundstückes auf eine vom Käufer ausgewählte Person zu vom Käufer bestimmten Bedingungen und Preisen, ohne dass der Verkäufer in irgendeiner Weise sein früheres Verfügungsrecht über das Grundstück zurückerlangt, sei der frühere Kaufvertrag über seine formale Aufhebung hinaus auch nicht teilweise "rückgängig gemacht" worden (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 14 zu § 17 GrEStG 1987). Erfolgte die Rückgängigmachung des Kaufvertrages somit 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. Eine solche Rückgängigmachung liegt also 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. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 15 zu § 17 GrEStG 1987, und die dort angeführte VwGH- Rechtsprechung).

Nach Vornahme ergänzender Ermittlungen war im Berufungsfall an Sachverhalt davon auszugehen, dass im Zuge einer vorgenommenen einvernehmlichen Ehescheidung nach § 55a EheG (gerichtlicher Vergleich vom 15.12.1997) als Folge der Bestimmungen der §§ 8 und 9 Wohnungseigentumsgesetzes 1975 die Ehegatten eine Verfügung über die bislang im gemeinsamen Wohnungseigentum von Ehegatten stehende Wohnung zu treffen hatten. Dabei kam es zu einem Rechtsstreit, über den mit Anerkenntnisurteil vom 28. Jänner 2002 dahingehend entschieden wurde, dass R. B. seinen Hälfteanteil an der Eigentumswohnung an die Bw. um den festgelegten Kaufpreis von 1,187.500 S verkaufen müsse. Bereits unmittelbar nach Rechtskraft des Anerkenntnisurteiles wurde als Folge der zwischenzeitlich durch das Wohnungseigentumsgesetz 2002 neu geschaffenen Möglichkeit der Eigentümerpartnerschaft zwischen den geschiedenen Ehegatten Gespräche geführt, dass diese Anteile nicht der Bw., sondern der gemeinsamen Tochter Ch. B. übertragen werden sollten. Diese Gespräche führten am 7. Juli 2002 zur Vereinbarung der Aufhebung des Anerkenntnisurteiles. In der Folge kam es zwischen den Vertragsparteien R. B., Ch. B. und der Bw. zum Abschluss des Schenkungsvertrages vom 15. Juli 2002/9. September 2002, worin R. B. der gemeinsamen Tochter seine Hälfte der Eigentumswohnung schenkte und gleichzeitig die Bw. der Tochter an ihrer Hälfte der Eigentumswohnung ein unentgeltliches Wohnrecht einräumte. Der vorliegende Berufungsfall weicht vom Sachverhalt her von den angeführten Beschwerdefällen entscheidend ab, kam es doch im Streitfall nach der erfolgten Aufhebung des Kaufvertrages nicht zum Weiterverkauf des Grundstückes an einen von der Bw. im Voraus bestimmten

neuen Käufer. Den angeführten Beschwerdefällen lag hingegen regelmäßig an Sachverhalt zugrunde, dass es zu einem (fast) gleichzeitigen Weiterverkauf (oftmals sogar *uno actu*) an einen im Voraus vom Käufer bestimmten neuen Käufer unter meist ähnlichen Vertragsbestimmungen gekommen ist, wodurch aus der Sicht des Verkäufers sichergestellt war, dass es im wirtschaftlichen Ergebnis bei der von ihm beabsichtigten entgeltliche Grundstückstransaktion jedenfalls geblieben ist, während der Erstkäufer die von ihm initiierte Weiterveräußerung an einen von ihm ausgesuchten (und in den meisten Fällen in einem Naheverhältnis zu ihm stehenden) neuen Käufer unter Rückerstattung seiner bereits bezahlten Grunderwerbsteuer oder unter Vermeidung seiner Grunderwerbsteuerpflicht erreicht hat. Die Frage der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges entscheidet sich somit im Streitfall danach, ob diese in den Beschwerdefällen eingetretenen wirtschaftlichen Ergebnisse und Zielsetzungen im vorliegenden Streitfall in gleicher Weise gegeben sind. Wenn nach Ansicht des Finanzamtes die Voraussetzungen für eine Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges deshalb nicht vorliegen, habe doch der Veräußerer nicht mehr die volle Verfügungsmacht über das Grundstück wiedererlangt, denn "in Wirklichkeit liegt die Abtretung des Übereignungsanspruches vor", und wird in der Folge auch bei der Vorschreibung der Schenkungssteuer abweichend von der vorliegenden Vertragslage davon ausgegangen, dass nicht der Vater, sondern die Mutter die in Frage stehende Wohnungseigentumshälfte der Tochter geschenkt habe, dann übersieht es dabei, dass ohne tatsächlich erfolgter Schenkung der Wohnungshälfte vom Vater an die Tochter dann die Bw. dem geschiedenen Mann den noch ausstehenden Kaufpreis schulden würde. Es ist aber wohl auszuschließen, dass wenn vorher über Jahre hindurch wegen des Verkaufes dieser Wohnungshälfte gerichtlich gestritten wurde, der geschiedene Ehegatte auf diesen ihm zustehenden Kaufpreis gegenüber der Bw. verzichtet, wenn nicht davon auszugehen ist, dass er von sich aus die Schenkung an die Tochter vorgenommen hat. An Sachverhalt spricht daher nichts gesichert für den vom Finanzamt angenommenen Sachverhalt. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass im Vorfeld der Vertragsauflösung Gespräche geführt wurden, dass die verkauften Anteile nicht der Bw. sondern der gemeinsamen Tochter übertragen werden sollten.

Wurde im Streitfall von den geschiedenen Ehegatten als Folge der zwischenzeitlich durch das Wohnungseigentumsgesetz 2002 hinsichtlich der Mindestanteile geänderten Rechtslage das Anerkenntnisurteil und der damit verbundenen Kaufvertrag einvernehmlich aufgehoben und hat dann R. B. seinen Liegenschaftsanteil an seine Tochter mit Schenkungsvertrag geschenkt, dann kann auf Grund dieser Besonderheiten des Einzelfalles davon ausgegangen werden, dass dieser Kaufvertrag nicht der Form nach nur zu dem Zweck aufgehoben wurde, um den Verkauf des Grundstückes an die im Voraus bestimmte neue Käuferin zu

ermöglichen, sondern dass die Bw. die durch diesen Kaufvertrag begründete Verfügungsmöglichkeit zur Gänze verloren hat. Diesbezüglich ist nämlich an Sachverhalt durchaus davon auszugehen, dass die durch den Kaufvertrag begründete Verfügungsmöglichkeit nicht weiterhin bei der Bw. verblieben ist und sie den geschiedenen Ehemann keinesfalls zur Schenkung der Liegenschaftshälfte an die Tochter bestimmen konnte. Die nach einvernehmlicher Aufhebung des Kaufvertrages vom R. B. vorgenommene Schenkung der Liegenschaft an die Tochter anstatt auf die Erfüllung des von der Bw. gerichtlich erstrittenen Kaufvertrages und damit auf die Bezahlung des Kaufpreises zu beharren spricht im Ergebnis für die Annahme, dass R. B. jene Verfügungsmacht über seinen Grundstücksanteil, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt hat. Er selbst hat nämlich, ohne von der geschiedenen Ehegattin dazu im Voraus bestimmt worden zu sein, die Entscheidung getroffen, die als Folge der Auflösung des Kaufvertrages zurückerhaltene Liegenschaftshälfte an die Tochter zu schenken. Wurde der Kaufpreis gar nicht entrichtet, so steht der Umstand, dass die Gegenleistung nicht zurückgestellt wurde bzw. darüber keine Vereinbarung getroffen wurde, der Erfüllung des Tatbestandes der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges nicht im Wege (VwGH 23.1.2003, 2002/16/0111). Auf Grund dieser im Streitfall gegebenen besonderen Sachlage ist von einer echten Rückgängigmachung im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 auszugehen. Lagen die Tatbestandsvoraussetzungen gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 und Abs. 4 GrEStG vor, dann hat das Finanzamt zu Unrecht mit dem bekämpften Bescheid den Antrag gemäß § 17 GrEStG auf "Aufhebung" der bereits festgesetzten Grunderwerbsteuer abgewiesen. Es war somit wie im Spruch ausgeführt der Berufung stattzugeben und der bekämpfte Abweisungsbescheid aufzuheben.

Innsbruck, 12. Mai 2004