



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr.1, vertreten durch Winkler WT GmbH, Steuerberatungskanzlei, 2700 Wiener Neustadt, Pottendorferstraße 169, vom 9. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 14. November 2008 betreffend die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die gemeinschaftlichen Einkünfte gemäß § 188 BAO sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um eine Miteigentumsgemeinschaft mit den beteiligten Miteigentümern Miteigentümer2 und Miteigentümer1.

Strittig ist der Abgabenanspruch und die Höhe der Absetzung für Abnutzung (AfA) betreffend die Liegenschaft Adr.1 im Rahmen der Rückgängigmachung eines Tauschvertrages.

Das Finanzamt berücksichtigte im Rahmen der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Streitjahr 2007 die AfA auf Basis der Höhe der seinerzeitigen Anschaffungskosten der Liegenschaft in Höhe von € 4.932,52 und nicht auf Basis der neuen Anschaffungskosten in Höhe von € 12.120,-. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass durch die Rückgängigmachung des Tausches wieder der ehemalige AfA betreffend die Liegenschaft Adr.1 fortzusetzen sei. Da die Liegenschaft ursprünglich im Jahre 1993 gekauft wurde, handle es sich nicht um einen unentgeltlichen Erwerb, bei welchem der gemeine Wert angesetzt werden könnte.

In der fristgerechten Berufung wurde eingewendet, dass die Finanzbehörde auf Seite der G. GmbH sehr wohl von einem steuerwirksamen Verkaufsvorgang ausgegangen und eine höhere Gewinnrealisierung auf Seite des Tauschpartners angesetzt worden wäre. Im Zuge dieses Berufungsverfahrens sei eine Anfrage an das Bundesministerium für Finanzen gestellt worden, wonach die Rückgängigmachung eines Veräußerungsgeschäftes mit steuerlicher Wirkung nur anzuerkennen wäre, wenn dies gesetzlich vorgesehen ist (wie z.B. in § 17 GrEStG). Die einkommensteuerliche Bestimmung des § 30 EStG 1988 sehe jedoch keine Rückgängigmachung vor. Der Bw. beantrage daher im streitgegenständlichen Verfahren die höhere AfA-Bemessungsgrundlage auf Basis der „neuen“ Anschaffungskosten von € 750.000,- anzusetzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Rechtslage: Bei Erwerb von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens durch Tausch liegt jeweils eine Anschaffung und eine Veräußerung vor. Als Anschaffungskosten des erworbenen Wirtschaftsgutes und Veräußerungspreis des abgegebenen Wirtschaftsgutes (und AfA-Bemessungsgrundlage) ist gemäß § 6 Z 14 jeweils der gemeine Wert des abgegebenen Wirtschaftsgutes anzusetzen.

Die Rückgängigmachung eines Veräußerungsgeschäftes durch Vereinbarung ist steuerlich grundsätzlich unwirksam (VwGH 15.9.1967, 618/67). War jedoch der Kaufvertrag ungültig, z.B. wegen Irrtums oder wurde auf Grund einer auflösenden Bedingung aufgelöst, dann muss die rückwirkende Aufhebung auch steuerlich anerkannt werden (vgl. Doralt/Kempf, EStG, 3. Aufl. Tz 35 zu § 30).

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Daher kann der Abgabenanspruch durch rückwirkende Rechtsgeschäfte nicht zum Wegfall gebracht werden. Nachträgliche Dispositionen des Abgabepflichtigen können den Abgabenanspruch nur dann beeinflussen, wenn dies gesetzlich vorgesehen ist (Ritz, BAO, Tz 11 zu § 4).

Zum Sachverhalt ist ergänzend auszuführen:

Die Liegenschaft Adr.1 wurde im Jahr 1993 von den Miteigentümern der Bw. gekauft und mit Tauschvertrag vom 23.12.2004 (per 1.1.2005) gegen die Liegenschaft Adr.2, bis dahin im Eigentum der Fa. G. GmbH, eingetauscht. Geschäftsführer und Gesellschafter der Fa. G. GmbH sind ebenso die Miteigentümer Miteigentümer1 und Miteigentümer2.

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei der Fa. G. GmbH wurde betreffend den Liegenschaftstausch eine verdeckte Gewinnausschüttung festgestellt und in der Folge von den Vertragspartnern eine Auflösungsvereinbarung betreffend den Tauschvertrag beschlossen,

dass der Tauschvertrag vom 23.12.2004 seinem ganzen Inhalt aufgehoben und die erfolgte Übergabe rückgängig gemacht wird.

Im vorliegenden Fall wurde somit mit Auflösungsvereinbarung vom 5.4.2007 der Tauschvertrag vom 23.12.2004 zu den ursprünglichen Verkaufsbedingungen rückabgewickelt. Eine auflösende Bedingung oder dergleichen war in diesem Vertrag jedoch nicht vereinbart worden.

Lt. Punkt II dieser Auflösungsvereinbarung wurde der Tauschvertrag vom 23.12.2004 seinem ganzen Inhalt nach aufgehoben und die erfolgte Übergabe der Liegenschaft rückgängig gemacht. Sämtliche Vertragsparteien erteilten ihre ausdrückliche Einwilligung zur (neuerlichen) grundbücherlichen Eintragung.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates handelt es sich somit um einen zwischen den Parteien zustande gekommenen Aufhebungsvertrag iS einer Stornierung, wodurch die Wirkungen des Tauschvertrages für die Zukunft aufgehoben werden. Die Aufhebung wirkt im Zweifel bloß ex nunc. Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind rückwirkende Geschäfte einkommensteuerlich grundsätzlich nicht anzuerkennen (vgl. VwGH 15.9.1967, 618/67).

Der Grundstückstausch wurde somit zu den ursprünglichen Verkaufsbedingungen und mit zivilrechtlicher Wirkung rückabgewickelt, der neue Abgabenanspruch beginnt jedoch erst mit Abschluss des Rückabwicklungsvertrages im Jahr 2007, da der Abgabenanspruch durch rückwirkende Rechtsgeschäfte nicht zum Wegfall gebracht werden kann. Die Erfassung der Einkünfte für das Jahr 2007 erfolgte somit zu Recht.

Als Anschaffungskosten sind weiters jene anzusetzen, welche der Rückabwicklung zugrunde gelegt wurden. Die Anschaffungskosten ergeben sich daher aus dem neuen Wert des rückabgewickelten Wirtschaftsgutes in Höhe von € 750.000,-. Der Berufung daher diesbezüglich Folge zu geben.

Die Einkünfte gemäß § 188 BAO werden daher wie folgt festgestellt:

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gesamt:	€ - 16.168,81
Miteigentümer2, StNr. xx/xxx	€ -8.084,41
Miteigentümer1, StNr. yy/yyy	€ -8.084,40

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Dezember 2009