



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des am 28.6.2006 verstorbenen Bw., vertreten durch Dr. Paul Wuntschek, Rechtsanwalt, 8013 Graz, Kaiser-Franz-Josef-Kai 70, vom 16. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 14. Mai 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 31.7./8.8.2001 erwarb EF von der ARGmbH&CoKG die EZZ 52 und 1884 je KG, sowie von RS und MZ die EZ 228 derselben KG um den Gesamtkaufpreis von 1,816.820,8 € (25,000.000,-- S).

Mit Bescheid vom 14.3.2002 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer für diese Erwerbsvorgänge fest.

Mit Aufhebungsvertrag vom 4.12.2002 wurde vereinbart den Kaufvertrag vom 31.7./8.8.2001 in vollem Umfang und mit allen Bedingungen, sowie allfälligen Nebenabreden aufzuheben, sodass die Verkäufer wiederum alleinige und uneingeschränkte Eigentümer und Verfügungsberechtigte über den seinerzeitigen Kaufgegenstand sind.

In Pkt. V. dieses Vertrages wird unter Hinweis auf § 17 GrEStG um Rückerstattung der einbezahlten Grunderwerbsteuer angesucht.

Lt. Pkt. VI. werden die mit der Errichtung dieses Aufhebungsvertrages verbundenen Kosten, Gebühren und Steuern vom Käufer getragen.

Mit Kaufvertrag vom 4.12.2002 erwarben EF, CF und MF – nunmehr zu je 1/3 – von den oa. Verkäufern dieselben Liegenschaften um denselben Gesamtkaufpreis. Hinsichtlich der Zahlung ist aus Pkt. V. zu entnehmen, dass nur mehr ein Restbetrag von 672.223,72 € zu entrichten ist.

Mit Bescheid vom 14.5.2003 wurde der Antrag gemäß § 17 GrEStG abgewiesen, da die Abänderung eines Kaufvertrages dahingehend, dass zum ersten Käufer weitere hinzutreten nicht als Aufhebung bzw. Rückgängigmachung zu betrachten sei. Der Ersterwerber habe daher seinen bestehenden Übereignungsanspruch abgetreten.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebracht mit der Begründung, dass auf Grund der vollinhaltlichen Auflösung bzw. Aufhebung des Kaufvertrages vom 31.7./8.8.2001 gemäß § 17 GrEStG die bereits entrichtete Grunderwerbsteuer zurücküberwiesen werden müsse. Die Behörde könne sich nicht daran stoßen, dass sowohl der Aufhebungsvertrag, als auch der neue Kaufvertrag mit gleichem Datum datiert sind. Tatsächlich sei zunächst der Aufhebungsvertrag abgeschlossen worden und erst danach der Kaufvertrag. Für eine Rückerstattung der Grunderwerbsteuer sei gemäß § 17 GrEStG nur die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges binnen drei Jahren Voraussetzung. Den ursprünglichen Verkäufern sei durch den Aufhebungsvertrag die Möglichkeit eingeräumt worden, frei über die Liegenschaften zu entscheiden. Der zeitliche Faktor, nämlich wie lange die Verfügungsmacht wieder in Händen der ursprünglichen Verkäufer sein müsse, wäre in keiner Gesetzesstelle als Bedingung festgesetzt. Es handle sich im gegenständlichen Fall um die Rückgängigmachung eines Kaufvertrages und eine Neubegründung einer Eigentümergemeinschaft bezüglich der berufungsgegenständlichen Liegenschaften.

Am 1.10.2003 erging seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung.

Am 14.10.2003 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Voraussetzungen für die Nichtfestsetzung von Grunderwerbsteuer in Folge einer Rückgängigmachung eines Kaufvertrages vorliegen. Insbesondere ist zu klären, ob die Veräußerer mit der Stornierung wieder die volle freie Verfügungsmacht über die Liegenschaft erlangt haben.

Nach § 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

Wiederkaufrechtes rückgängig gemacht wird. Ist die Grunderwerbsteuer bereits festgesetzt, so ist auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern (§ 17 Abs. 4 GrEStG).

Die Steuerschuld entsteht im Grunderwerbsteuerrecht grundsätzlich mit Verwirklichung des Steuertatbestandes und kann in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen auch von den Parteien Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht mehr beseitigt werden. Eine Ausnahme von diesem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz stellt § 17 GrEStG dar. Ein Erwerbsvorgang ist nicht im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG rückgängig gemacht, wenn der Vertrag zwar - was die Vertragsfreiheit des Schuldrechtes erlaubt - der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit aber weiterhin beim Erwerber verbleibt und der Verkäufer seine ursprüngliche (freie) Rechtstellung nicht wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt hat (siehe die in Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, zu § 17, Rz. 14, 3. Absatz, referierte VwGH Judikatur).

Erfolgt die Rückgängigmachung 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 Rückgängigmachung liegt also 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. ua. VwGH 19.3.2003, 2002/16/0258).

Seit dem Erkenntnis eines verstärkten Senates des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. April 1984, Zl. 82/16/0165, vertritt dieser in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass ein Erwerbsvorgang nur dann als "rückgängig gemacht" im Sinne des § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 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 Rechtstellung, d.h. jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss hatte, zur Gänze wiedererlangt (vgl. weiters VwGH 28.9.2000, 97/16/0326, m.w.N.; weitere Nachweise bei *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Teil, § 17 GrEStG 1987, Rz. 14). Im Erkenntnis vom 28. September 2000, Zl. 2000/16/0331, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass in jenem Fall aus dem Inhalt der von den selben Rechtsanwälten errichteten Verträge, der zeitlichen Nahefolge der Vertragsabwicklung, dem persönlichen Naheverhältnis zwischen dem damaligen Beschwerdeführer und der Käuferin, den Zahlungsmodalitäten und der Zahlungsabwicklung auf das Fehlen der freien Verfügungsmacht

des Verkäufers geschlossen werden konnte, zumal der Verkäufer kein finanzielles Risiko bei der Stornierung des ersten Kaufvertrages und dem kurz darauf erfolgten Abschluss des zweiten Kaufvertrages zu tragen hatte.

Genau diese engen Zusammenhänge liegen auch hier vor, auch hier ist *uno actu* mit der Aufhebung des einen Vertrages der neue Vertrag mit nur teilweise neuen Käufern abgeschlossen worden. Dieses Vertragsgeschehen erlaubt keineswegs die Annahme, dass die Verkäufer die volle Verfügungsmacht über den Kaufgegenstand wiedererlangt hätten.

Das Finanzamt hat auf Grund der besonderen im angefochtenen Bescheid wiedergegebenen Umstände dieses Falles geschlossen, dass die Verkäufer durch die Rückgängigmachung des Kaufvertrages die freie Verfügungsmacht über ihre Grundstücke tatsächlich nicht erlangt haben, sondern diese lediglich zu dem Zweck erfolgte, um die Grundstücke zu denselben Konditionen nunmehr zu je 1/3 an den Bw. und seine beiden Söhne zu verkaufen. Vielmehr konnte aus dem Inhalt der jeweils vom selben Rechtsanwalt errichteten Verträge, der zeitlichen Abfolge der Vertragsabwicklung, dem persönlichen Naheverhältnis zwischen dem Bw. und den weiteren Erwerbern, den Zahlungsmodalitäten und der Zahlungsabwicklung auf das Fehlen einer freien Verfügungsmacht der Verkäufer geschlossen werden, die durch die im Aufhebungsvertrag erfolgte Übernahme der Kosten und Gebühren durch den Bw. kein finanzielles Risiko bei der Stornierung des ersten Kaufvertrages und dem kurz darauf folgenden Abschluss des zweiten Kaufvertrages zu tragen hatten.

Aus all diesem folgt, dass dem Antrag gemäß § 17 GrEStG nicht entsprochen werden kann, weshalb der Berufung auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage keine Folge zu geben ist.

Graz, am 27. Februar 2007