



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 27. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 10. Jänner 2006 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrEStG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Am 29. Dezember 2005 brachte der Vertreter des Berufungswerbers den Antrag auf Abänderung der Steuer und Rückzahlung (offenbar gemeint: nach § 17 GrEStG) ein und führte dazu – auszugsweise – aus:

Das Rechtsgeschäft Kaufvertrag vom 8.9./25.10.2005 wurde von Seiten des Rechtsvertreters am 27.10.2005 im Wege über die Selbstberechnung zu Erf.Nr.: 55/xxxxx erfasst und abgeschlossen. Die Erklärungen über die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer wurden am 27.10.2005 ausgestellt. Die Grunderwerbsteuer und die Grundbuchseintragungsgebühr wurde seitens MU und SE zu treuen Handen des Schriftenverfassers erlegt und von diesen am 14.12.2005 entrichtet.

Die Vertragsparteien MU und SE als Käufer einerseits und Herr PK als Verkäufer andererseits haben mit Aufhebungsvertrag vom 19.12.2005 den Kaufvertrag aufgehoben, sodass der Verkäufer PK die freie Verfügungsmacht über den Kaufgegenstand erlangt hat. Die grundbücherliche Durchführung des gegenständlichen Rechtsgeschäftes ist nicht erfolgt. Es wird sohin der Antrag gestellt:

- 1) Auf Abänderung der Festsetzung der Grunderwerbsteuer in dem Sinne, dass die Festsetzung jeweils auf 0,00 € erfolgen wolle

2) Auf Rücküberweisung der entrichteten Grunderwerbsteuer und der Grundbucheintragungsgebühr.

Der Eingabe waren der Kaufvertrag- Aufhebungsvertrag vom 19.12.2005 (im Original) sowie eine Kopie des Kaufvertrages vom 8.9./25.10.2005 angeschlossen.

Das Finanzamt wies den Antrag mit der Begründung ab, dass der damalige Verkäufer nicht die volle Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wieder erlangte. Erfolgt eine Rückgängigmachung nur, um den Verkauf eines Grundstückes an einen im Voraus bestimmten Käufer zu ermöglichen, hat der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wieder erlangt, das Grundstück an einen Dritten zu verkaufen.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Die Abgabenbehörde erster Instanz habe die Prüfung unterlassen, ob der damalige Verkäufer PK die volle Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wieder erlangte. Die mangelnde Prüfung erfolgte offensichtlich deswegen nicht, weil ohne jeglichen Anhaltspunkt aufgrund unrichtiger rechtlicher Beurteilung die Abgabenbehörde erster Instanz von vornherein und ohne jegliche Durchführung eines Beweisverfahrens bzw. durch Einschau in die Urkunde der Ansicht ist, dass die Rückgängigmachung nur aus dem Grund erfolgt sei, um den Verkauf eines Grundstückes an einen im Voraus bestimmten Käufer zu ermöglichen. Es liege somit ein so genannter sekundärer Verfahrensmangel vor, da die Abgabenbehörde erster Instanz aufgrund einer von vornherein angenommenen unrichtigen rechtlichen Ansicht, nämlich es sei die Rückgängigmachung nur deshalb vorgenommen worden, um den Verkauf an einen im Voraus bestimmten Käufer zu ermöglichen, gar nicht geprüft habe, ob der damalige Verkäufer wiederum die volle Verfügungsmacht zurückerlangt habe.

Soweit überhaupt von Sachverhaltsfeststellungen die Rede sein könne, beschränken sich diese darauf, dass der damalige Verkäufer nicht die volle Verfügungsmacht über das Grundstück wiedererlangte und die Rückgängigmachung nur erfolgt sei, um den Verkauf eines Grundstückes an einen im Voraus bestimmten Käufer zu ermöglichen. Für diese Sachverhaltsfeststellungen (wenn sie überhaupt als solche zu werten seien) bestehen keinerlei Anhaltspunkte nach Maßgabe des vorgelegten Kaufvertrages- Aufhebungsvertrages vom 19.12.2005. Der Kaufvertrags- Aufhebungsvertrag halte sogar ausdrücklich fest, dass durch die einvernehmliche Aufhebung der Verkäufer wieder die freie Verfügungsmacht erhält. Die Abgabenbehörde erster Instanz begründe auch nicht, wieso sie diesem ausdrücklichen Vertragspunkt keinen Glauben schenken wolle. Auch gehe aus dem Kaufvertrags- Aufhebungsvertrag und auch aus jedem anderen Schriftstück nicht hervor, dass die

Rückgängigmachung nur deshalb erfolgte, um den Verkauf eines Grundstückes an einen im Voraus bestimmten Käufer zu ermöglichen. Ein solcher Käufer war im Voraus nicht bestimmt. Aufgrund nicht nachvollziehbarer und auch dem der vorgelegten Kaufvertrags-Aufhebungsurkunde vollkommen widersprechender Weise sei die Abgabenbehörde erster Instanz zu einer unrichtigen Sachverhaltsfeststellung gelangt. Bei richtiger Beweiswürdigung hätte die Behörde festzustellen gehabt, dass der ursprüngliche Verkäufer wieder die volle Verfügungsmacht zurück erhalten habe und wäre daher letztlich dem Antrag auf Abänderung der Steuer und Rückzahlung stattzugeben gewesen.

Die Begründung des angefochtenen Bescheides stelle in Wahrheit eine rechtliche Ausführung dar, ohne dass dem ein Tatsachensubstrat und Tatsachenfeststellungen zugrunde liegen würden. Die Begründung stelle sich bereits als rechtliche Ableitung eines nicht vorhandenen Sachverhaltes dar. Mangels Vorhandensein eines festgestellten Sachverhaltes könne eine rechtliche Beurteilung weder in der einen noch in der anderen Richtung vorgenommen werden, sodass bereits aus diesem Grund von einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung auszugehen sei.

Mit Schreiben vom 15.2.2006 wurde dem Berufungswerber Folgendes vorgehalten:  
Der am 8.9./25.10.2005 zwischen PK und MU und SE abgeschlossene Kaufvertrag wurde mit Aufhebungsvertrag vom 19.12.2005 aufgehoben. Mit Kaufvertrag vom 19.12.2005 wurde nunmehr die gesamte Liegenschaft von Frau SE um den gleichen Gesamtkaufpreis erworben. Es wird nun um Stellungnahme ersucht, wie in diesem Fall Herr PK die freie Verfügungsmacht wieder erlangen konnte.

Dieser Vorhalt wurde mit Schreiben vom 10.3.2006 wie folgt beantwortet:  
Die Anfrage wird dahingehend beantwortet, dass in Punkt I. des Kaufvertrags-Aufhebungsvertrages vom 19.12.2005 ausdrücklich Folgendes vereinbart wurde: Durch diese einvernehmliche Aufhebung erlangt der Verkäufer Herr PK wieder die freie Verfügungsmacht. Es war also der einvernehmliche Vertragswille beider Vertragsteile, den Kaufvertrag vom 8.9./25.10.2005 nicht nur aufzuheben, sondern dem Verkäufer wiederum die freie Verfügungsmacht einzuräumen. Der Verkäufer PK war aufgrund dieser Vereinbarung – sonstige Nebenvereinbarungen bestanden nicht – in seiner freien Verfügungsmacht uneingeschränkt und war auch nicht verpflichtet, an eine bestimmte Person weiter zu veräußern. Erst nach Abschluss nach dieser Vereinbarung entschlossen sich PK als Verkäufer und SE als Käuferin, einen neuen Kaufvertrag abzuschließen, wobei man sich erneut auf den Kaufpreis von x € einigte.

Es war weder vor, noch bei Abschluss des Aufhebungsvertrages vereinbart, dass Herr PK im Folgenden mit Frau SE kontrahieren werde. Der Umstand, dass der Kaufvertrag vom

19.12.2005 noch am selben Tag abgeschlossen wurde, an welchem auch der Aufhebungsvertrag unterfertigt wurde, ändert nichts daran, dass gemäß der getroffenen Parteienvereinbarung PK wiederum die freie Verfügungsmacht erlangt hat.

Als diesbezügliche Beweismittel wurden die beteiligten Vertragsteile sowie der Schriftenverfasser angeführt; ein Beweisthema wurde nicht angeboten.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsentscheidung als unbegründet ab.

Im Weiteren Verfahren wurde der Verkäufer, Herr PK, zum Sachverhalt befragt und gab am 25. Jänner 2007 Folgendes zur Niederschrift:

Der Schriftenverfasser und Treuhänder, Herr Rechtsanwalt M, hat mich seinerzeit telefonisch ersucht in seine Kanzlei zu kommen, um den gegenständlichen Aufhebungsvertrag zu unterschreiben. Er fragte mich auch gleich, ob dies für mich ein Problem wäre. Da gleichzeitig auch der neue Vertrag mit Frau SE als alleinige Erwerberin abgeschlossen werden würde, sollte mir dadurch kein Schaden entstehen. Es war nicht beabsichtigt dieses Grundstück an mich zurück zu geben. Wie auch bei allen anderen bisher abgeschlossenen Verträgen bestand meine einzige Tätigkeit darin, als Grundeigentümer die Urkunden zu unterschreiben. Die Verkäufe wurden über die V (Immobilien) als Makler abgewickelt. Der Kaufpreis für das Grundstück wurde laut Beleg am 23.9.2005 auf dem Treuhandkonto gutgeschrieben und von diesem am 25.10.2005 auf mein Privatkonto überwiesen (Eingang 27.10.2005).

Es erfolgte keine Rückzahlung an die seinerzeitigen Erwerber aufgrund des Aufhebungsvertrages. Vom neuen Kaufvertrag mit SE habe ich allerdings bisher noch keine Ausfertigung erhalten. Weitere Angaben können dazu von mir nicht gemacht werden.

Dazu gab der Berufungswerber folgende Stellungnahme ab:

Zu den Ausführungen des Verkäufers PK in seiner Niederschrift vom 25.1.2007 wird ergänzend ausgeführt, dass der Abverkauf der Grundstücke des Projektes "Bebauung S" wohl über die V Immobilien GmbH abgewickelt wurde und wird die jeweiligen Verkäufer jedoch auch jederzeit berechtigt waren und sind, selbst Käufer namhaft zu machen.

Nach allseitiger Unterfertigung des Kaufvertrags- Aufhebungsvertrages am 19.12.2005, mit welchem der Verkäufer PK wieder die freie Verfügungsmacht über das Grundstück 1857/7 Baufläche (begrünt) erhalten hat, erklärte dieser, kein Problem damit zu haben, das Grundstück lediglich an Frau SE zu verkaufen. Im Hinblick darauf und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass auch kein verbindliches Anbot eines anderen Käufers vorlag, wurde sodann mit Frau SE als Käuferin ein Kaufvertrag abgeschlossen und beurkundet. Die Rückzahlung des Kaufpreises aus dem aufgehobenen Kaufvertrag vom 8.9./25.10.2005 im Hälftebetrag an MU erfolgte im Innenverhältnis und seitens SE an MU, weshalb die Rückzahlung des treuhändig erliegenden Kaufpreises unterblieb.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 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. Ist die Steuer bereits festgesetzt, so ist auf Antrag die Festsetzung nach § 17 Abs. 4 GrEStG entsprechend abzuändern.

Voraussetzung für einen auch im grunderwerbssteuerrechtlichen Sinn wirksamen Vertragsrücktritt bzw. eine Vertragsaufhebung ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht wieder erlangt haben muss, die er vor dem Vertragsabschluss innehatte. Eine Rückgängigmachung liegt im Sinne der Rechtsprechung nur dann vor, wenn der Verkäufer hierdurch wiederum jene (freie) Verfügungsmacht über das Grundstück erlangt, die er vor Abschluss des Kaufvertrages innehatte. Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn die Rückgängigmachung zwecks Ermöglichung des Verkaufes an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer erfolgt, die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam uno actu vollzogen werden, da in einem derartigen Fall der Verkäufer die Möglichkeit, das Grundstück an einen Dritten zu veräußern, nicht wiedererlangt. 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. Entscheidend für die Rückgängigmachung ist also, dass die Vertragspartner einander derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Verkäufer seine ursprüngliche Stellung wiedererlangt. Das bedeutet, dass der Verkäufer die ihm als ursprünglichen Verkäufer des in Rede stehenden Grundstückes zustehende Möglichkeit zurückerhalten muss, ein für ihn erfüllbares neues Verpflichtungsgeschäft nach eigenem Belieben und nach seinen eigenen Vorstellungen abzuschließen.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies:

Die seinerzeitigen Erwerber sind offensichtlich – aus welchem Grund immer – dahingehend übereingekommen, das gemeinsame Eigentum an der erworbenen Liegenschaft aufzuheben und Frau SE sollte Alleineigentümerin werden. Dazu wurde der Weg gewählt, den bestehenden Kaufvertrag aufzuheben und mit Frau SE als Erwerberin einen neuen Kaufvertrag zu schließen. Die Tätigkeit des ursprünglichen Verkäufers bestand, wie er selbst angab, ausschließlich darin, am 19.12.2005 die beiden Unterschriften zu leisten. Es hat, wie Herr PK in der Niederschrift angegeben hat, nie die Absicht bestanden, dass das Grundstück an ihn zurückgegeben werden sollte. Ein weiteres Indiz für die grunderwerbssteuerrechtliche Irrelevanz des Aufhebungsvertrages ist der Umstand, dass eine Rückabwicklung des

Kaufvertrages und auch eine Rückzahlung des Kaufpreises an Herrn PK nicht erfolgt ist. Der Vertragsformulierung "erlangt der Verkäufer PK wieder die freie Verfügungsmacht" kann daher keine abgabenrechtliche Relevanz beigemessen werden. Ebenso unbedeutlich ist, wie der Abverkauf der Grundstücke des Projektes "Bebauung S" erfolgt ist bzw. erfolgt, sowie auch die Tatsache, ob ein verbindliches Anbot eines anderen Käufers vorgelegen ist. Der Verfahrensablauf hat also insgesamt gezeigt, dass eine grunderwerbsteuerrechtlich erhebliche Vertragsaufhebung nicht stattgefunden hat, weshalb über die Berufung wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden ist.

Linz, am 23. Februar 2007