



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 20

GZ. RV/3355-W/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 22. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 30. August 2007, Erfassungsnummer zzz, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 2. Dezember 2002 erwarb die nunmehrige Berufungserberin (Bw.), die Bw., die Liegenschaft EZ. zZz Grundbuch NN., BG xxx mit den Grundstücken ZzZ und ZZz zu einem Kaufpreis von € 409.874,78. Laut Kaufvertrag war ob dieser Liegenschaft in der CLNR zzZ zu TZ xXx aufgrund der Pfandurkunde vom 30. Juli 2001 das Pfandrecht im Höchstbetrag von € 444.757,75 für die BankA einverleibt.

Zur Kaufpreisbezahlung war die Übernahme des vorgenannten Darlehens im damals aushafenden Betrag von € 341.562,32 durch die Bw. vereinbart. Letztere verpflichtete sich zur Übernahme dieses Darlehens zur Selbstzahlung, Vertretung und Verzinsung und trat in sämtliche Bestimmungen der seinerzeitigen Pfandurkunde vom 30. Juli 2001 bzw. des entsprechenden Kreditvertrages ein. Die Bw. verpflichtete sich weiters die verkaufende Partei diesbezüglich vollkommen klag- und schadlos zu halten. Für den Fall, dass die Übernahme des Darlehens von der Bank abgelehnt werden sollte, war der Bw. ein Rücktrittsrecht eingeräumt.

---

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien setzte daraufhin gegenüber der Bw. mit Bescheid vom 13. Februar 2003, Erfassungsnummer zzz Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 14.345,62 fest.

Mit Eingabe vom 27. November 2005 beantragte die Bw. die Rückerstattung dieser Grunderwerbsteuer. Dies mit der Begründung, der o.a. Kaufvertrag vom 2. Dezember 2002 sei „wegen fehlerhafter Vertragsausfertigung“ nicht zu Stande gekommen.

Mit Vorhalt vom 19. Dezember 2005 forderte das Finanzamt die Bw. u.a. auf, bekannt zu geben, ob der Verkäufer den Rücktritt vom erwähnten Kaufvertrag akzeptiert habe.

In Beantwortung dieses Vorhaltes legte die Bw. mit Eingabe vom 6. Jänner 2006 ein an die BANKa gerichtetes Schreiben der Bw. vom 3. August 2005 vor, dem zu entnehmen ist, dass „anscheinend kein Kauf (Eigentumsübertragung) bzw. keine Schuldübernahme“ stattgefunden habe.

Ergänzend dazu legte die Bw. mit Schriftsatz vom 11. Juli 2007 eine notariell beglaubigte Erklärung vor, deren zweiter und dritter Absatz lauten:

„Ob der dargestellten Liegenschaft ist zu BLNR 3m das Eigentumsrecht für ... (die Bw) vorge-merkt. Dies aufgrund des Kaufvertrages vom 02.12.2002 im Rang TZ XXX zu TZ xxX.

Die vorgemerkte Eigentümerin ... (Bw.) erklärt hiermit, davon Abstand zu nehmen, diese Vormerkung des Eigentumsrechtes, in welcher Art und Form immer, geltend zu machen bzw. wahrzunehmen. Die ... (Bw.) verzichtet demnach auf alle Rechte, die ihr auf der Grundlage des Kaufvertrages vom 02.12. 2002 und auf der Grundlage der Vormerkung des Eigentums-rechtes zukommen.“

Mit Bescheid vom 30. August 2007 wies das Finanzamt den o.a. Antrag vom 29. August 2007 (richtig wohl: 27. November 2005) ab. Unabdingbare Voraussetzung für die Anwendung des § 17 GrEStG sei die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges. Im gegenständlichen Fall werde lediglich auf die Durchführung des Erfüllungsgeschäftes verzichtet, nicht aber das die Grunderwerbsteuer auslösende Verpflichtungsgeschäft aufgelöst.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende mit Schreiben vom 22. September 2007 erhobene Berufung. Die Bw. weist darin darauf hin, dass sie zu keinem Zeitpunkt als rechtliche Eigentümerin der Liegenschaft in Erscheinung getreten sei. Auch im Grundbuch scheine weiterhin die bisherige Besitzerin als Eigentümerin auf.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Bescheid vom 8. Oktober 2007 als unbegründet ab.

---

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich die als Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu wertende Eingabe der Bw. vom 22. Oktober 2007.

Die Bw. begehrte in diesem Vorlageantrag einen Aufschub, um die Angelegenheit bezüglich des Eigentumsrechtes und des Kaufvertrages aufzuklären.

Sie legte daraufhin mit Schriftsatz vom 23. November 2007 ein ergänzendes Anbringen vor, in dem sie bekämpfte, für das letztlich nicht einverleibte Grundstück die Rückerstattung der Grunderwerbsteuer zu begehren. Es sei für sie nicht nachvollziehbar, dass es sich um einen rechtlich korrekten Abschluss eines Kaufvertrages gehandelt habe. Dies sei schon daraus ersichtlich, dass die Pfandgläubigerin trotz der hohen Kaufsumme weder ein Verfahren eingeleitet noch sonst irgendeine Anstrengung unternommen habe, um diesen Betrag gerichtlich einzufordern. Sie sei auch (offensichtlich erfolglos) an die Pfandgläubigerin herangetreten, um eine Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges durchzusetzen.

Mit Eingabe vom 3. Dezember 2007 reichte die Bw. eine Ablichtung des Versteigerungssediktes nach und wies neuerlich darauf hin, dass sie die Liegenschaft nicht erwerben konnte.

Außerdem sei die Pfandgläubigerin nicht bereit, eine Rückgängigmachung des „fehlerhaften Verpflichtungsgeschäftes“ durchzuführen.

Das zuständige Bezirksgericht als Grundbuchsgericht hat am 22. Jänner 2008 zur erwähnten Zwangsversteigerung die Erteilung des Zuschlags angemerkt. Die Bw. legte die entsprechende gerichtliche Mitteilung darüber mit Schriftsatz vom 28. Jänner 2008 dem Finanzamt vor. Sie betont darin, dass das Gericht in der von der Pfandgläubigerin erwirkten Versteigerung die Verkäuferin (und nicht die Bw.) als verpflichtete Partei bezeichnete.

Mit Schreiben vom 24. Februar 2008 und vom 28. Jänner 2009 fasste die Bw. ihre Argumente neuerlich zusammen, ohne in der Sache Neues vorzubringen.

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

§ 17 Abs 1 GrEStG lautet:

(1) Die Steuer wird auf Antrag nicht festgesetzt,

1. 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,

- 
2. wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden,
  3. wenn das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäfts beseitigt wird.

Die Bw. machte in ihrem Erstattungsantrag vom 27. November 2005 geltend, der Kaufvertrag sei wegen „fehlerhafter Vertragsausfertigung“ nicht zustande gekommen und sie habe kein Interesse mehr in das Grundbuch als Eigentümerin der Liegenschaft eingetragen zu werden. Dass es zu einem Rücktritt vom Kaufvertrag gekommen ist, behauptet die Bw. nicht. Nachweise dafür, dass der Kaufvertrag ungültig sei, liegen ebenso wenig vor.

Gegen eine solche Ungültigkeit des Verpflichtungsgeschäftes spricht schon alleine der Wortlaut der von der Bw. abgegebenen Erklärung vom 10. Juli 2007, mit der die Bw. auf alle Rechte verzichtet, die ihr auf der Grundlage des Kaufvertrages vom 2. Dezember 2002 und auf der Grundlage der Vormerkung des Eigentumsrechtes zukommen. Dies deshalb, weil es im Falle einer Rückabwicklung oder einer Ungültigkeit bzw. Nichtigkeit des Vertrages einer derartigen Erklärung nicht bedarf.

Auch durch die Tatsache, dass die Pfandgläubigerin als betreibende Partei eine Zwangsversteigerung der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft erwirken konnte, wird das Tatbild des § 17 GrEStG nicht erfüllt.

Das diesbezügliche Vorbringen lässt zunächst außer Betracht, dass sich die Tatbestände des § 17 GrEStG auf eine Parteivereinbarung gründen. Die Anwendung des § 17 Abs 1 Z. 1 und 2 GrEStG hat die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges zur unabdingbaren Voraussetzung (VwGH vom 25. Oktober 1990, ZI 88/16/0153). Das bedeutet, dass der Erwerbsvorgang auf Grund eines nachfolgenden gesonderten Willensaktes der Parteien oder auch nur einer Partei hinfällig geworden sein muss (VwGH vom 19. Oktober 1959, ZI 462/59, Slg. Nr. 2091/F.). Eine solche Parteivereinbarung muss dabei zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen werden, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart wurde (VwGH vom 29. Oktober 1998, Zlen 98/16/0115, 0116).

Die Bw. hat weder in ihrem Antrag noch im Zuge des Berufungsverfahrens dargestellt, mit welcher tatsächlichen Handlung ein solcher Willensakt gesetzt worden sein könnte. Dazu kommt, dass weder dem Vorbringen der Bw. noch dem Akteninhalt Anhaltspunkte dafür zu entnehmen sind, dass ein allfälliger konkludenter Rücktritt der Verkäuferin der Liegenschaft zugegangen sei.

---

Der Anspruch auf Rückerstattung der Steuer entsteht nicht schon mit der rechtlichen Möglichkeit, die Auflösung der Verträge zu verlangen, sondern erst mit der tatsächlichen Rückgängigmachung der Verträge (VwGH vom 7. Mai 1981, Zlen 1155, 1156/80).

Das Finanzamt hat dazu die im Akteninhalt gedeckte Feststellung getroffen, dass die Bw. lediglich auf die Erfüllung des Kaufvertrages und auf die Eintragung des Eigentumsrechtes im Grundbuch verzichtet hat. Zutreffend hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung darauf hingewiesen, dass die Nichtdurchführung des Erfüllungsgeschäftes nicht einer Rückgängigmachung des Verpflichtungsgeschäftes gleichzusetzen ist.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass auch die Zwangsversteigerung nicht etwa einer Aufhebung gleich kommt, weil es hinsichtlich der in Rede stehenden Vorgänge an der erforderlichen Parteienidentität fehlte.

Dem Einwand, die Verkäuferin sei auch nach Vertragsabschluss weiter als Eigentümerin aufgetreten, kommt keine Bedeutung zu. § 17 GrEStG bezieht sich - ebenso wie die Tatbestände des § 1 Abs 1 GrEStG - ausschließlich auf das den Anspruch auf Übereignung begründende Verpflichtungsgeschäft. Ob das Verpflichtungsgeschäft erfüllt worden ist, ist für die Frage der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges, also des Verpflichtungsgeschäftes, nicht maßgebend.

Dies gilt auch im Hinblick auf die Bestimmungen des § 17 Abs. 1 Z 3 GrEStG. Dieser Tatbestand setzt voraus, dass das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig - also nichtig oder erfolgreich angefochten - ist. Dass das mit dem Kaufvertrag vom 2. Dezember 2002 abgeschlossene Verpflichtungsgeschäft in diesem Sinne ungültig gewesen ist, wurde von der Bw. nicht nachgewiesen.

Der im Vorlageantrag vertretenen Meinung, das Verpflichtungsgeschäft sei nicht „ordnungsgemäß durchgeführt“ worden und die Pfandgläubigerin habe hinsichtlich der Liegenschaft eine Zwangsversteigerung erwirkt, woraus sich ergäbe, dass kein ordnungsgemäßer Kaufvertrag vorgelegen sei, kann nicht gefolgt werden.

Abgesehen davon, dass sich die diesbezüglichen Beschlüsse des Exekutionsgerichtes in keiner Weise auf die Gültigkeit des genannten Kaufvertrages beziehen, verkennt die Bw. auch in Bezug auf den Tatbestand des § 17 Abs 1 Z 3 GrEStG 1987, dass die Umstände, die die Erfüllung bzw. Nichterfüllung des Kaufvertrages betrafen, für das den Übereignungsanspruch begründende Geschäft nicht von Bedeutung waren. Dass es letztlich nicht zur Übernahme des vertraglich vereinbarten Darlehens durch die Bw. kam und dass die Liegenschaft daher schließlich zwangsversteigert werden musste, ist für die Gültigkeit des Verpflichtungsgeschäftes unmaßgeblich.

---

Auch die Tatsache, dass die Verkäuferin Jahre nach Vertragsabschluss und vor Erfüllung des Kaufvertrages verstorben ist, bleibt ohne Einfluss auf die Gültigkeit des der Steuer zu unterziehenden Rechtsgeschäftes. Gleiches gilt im Übrigen für den von der Bw. geltend gemachten Umstand, wonach bei der Kreditübernahme ein Fehler passiert sei.

Die von der Bw. begehrte Rückerstattung der Grunderwerbsteuer kam somit mangels Erfüllung der in den Bestimmungen des § 17 GrEStG normierten gesetzlichen Voraussetzungen nicht in Betracht.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 26. August 2009