



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Radel Stampf Supper, Rechtsanwälte OG, 7210 Mattersburg, Brunnenplatz 5b, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend die Abweisung des Antrages vom 8. Juni 2010 auf Erstattung der Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben und der bekämpfte Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der, zwischen A.A., als Verkäufer, und dem Berufungswerber, (Bw.), als Käufer, am 30. September 2005 abgeschlossene Kaufvertrag lautet wie folgt:

I.1) Die verkaufende Partei ist zur Gänze grundbücherlicher Eigentümer des Grundstückes Nr. xxx Wald mit einem Flächenausmaß von yyy m², inneliegend in EZ. 1.

2) Das vorgenannte Grundstück bildet nunmehr den „Kaufgegenstand“.

II. Die verkaufende Partei, A.A. , geb. 000, wohnhaft in aaa, österreichischer Staatsbürger, verkauft und übergibt, und die kaufende Partei B.B., geb. 111, österreichischer Staatsbürger und wohnhaft in bbb, kauft und übernimmt zur Gänze in sein Eigentum den unter Punkt 1. näher bezeichneten Kaufgegenstand mit allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör um den angemessenen und einvernehmlich vereinbarten Gesamtkaufpreis von € 5.000,00 (in Worten: EURO fünftausend).

III. Die Entrichtung des Kaufpreises in Höhe von € 5.000,00 an die verkaufende Partei erfolgt bei Vertragsunterfertigung und bestätigt die verkaufende Partei den Erhalt des Kaufpreises mit ihrer Unterschrift.

IV. Stich- und Verrechnungstag ist der Tag der Vertragsunterfertigung durch die kaufende Partei. Von diesem Tag an sind die kaufende Partei berechtigt, die Nutzungen zu ziehen und verpflichtet, die Lasten zu tragen. Mit diesem Tag gehen Gefahr und Zufall auf die kaufende Partei über. Auch die Übernahme und Übergabe des Kaufgegenstandes in den physischen und tatsächlichen Besitz der kaufenden Partei erfolgt zu dem genannten Tag. Die verkaufende Partei haftet für die gänzliche satz- und lastenfreie Übergabe der Liegenschaft, jedoch nicht für ein bestimmtes Ausmaß, einen bestimmten Ertrag oder eine bestimmte Beschaffenheit des Kaufgegenstandes. Die kaufende Partei hat den Kaufgegenstand besichtigt und diesen für In Ordnung befunden.

V. Die Vertragsteile erklären, dass Ihnen der tatsächliche Wert des Kaufgegenstandes bekannt ist, und verzichten auf die Einwendung wegen Verletzung über die Hälfte des wahren Wertes.

VI. Die für die Errichtung und grundbücherliche Einverleibung dieses Kaufvertrages auflaufenden Kosten, Gebühren, Grunderwerbsteuer samt Zuschlägen und allen anderen sich aus diesem Kaufvertrag ergebenden öffentlichen Abgaben und sonstigen Auslagen trägt die kaufende Partei.

VII. Herr A.A. , geb. 000 , wohnhaft in aaa , erklärt hiermit seine ausdrückliche, unwiderrufliche Zustimmung und Einwilligung, dass ohne sein weiteres Wissen und Einvernehmen aufgrund dieses Kaufvertrages ob dem in Punkt I näher bezeichneten Kaufgegenstand das Eigentumsrecht für

B.B. , geb. 111 wohnhaft in bbb zur Gänze einverleibt wird.

Sofern für die Übertragung des Eigentumsrechtes Grundbuchshandlungen im Zuge von Ab- und Zuschreibungen vorzunehmen sind, erklären die Vertragsparteien dazu ihre ausdrückliche Zustimmung und Einwilligung.

VIII. Die kaufende Partei erklärt an Eides statt Österreichische Staatsbürgerin und Deviseninländerin zu sein.

Für diesen Erwerbsvorgang wurde dem Bw. mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 4. November 2005 die Grunderwerbsteuer mit € 175,00 vorgeschrieben und in der Folge von diesem entrichtet.

Der Verkäufer verstarb am 222.

Sein Vermögen wurde Frau C.C., als dessen Tochter, mit Beschluss des Bezirksgerichtes G. vom 8. September 2008 zur Gänze eingewantwortet.

In Unkenntnis des Kaufvertrages vom 30. September 2005 verkaufte diese am 31. Oktober 2009 das genannte Grundstück an das Ehepaar D.D.. Der Übergabestichtag war nach diesem Kaufvertrag der Zeitpunkt der Entrichtung des Kaufpreises € 5.500, welcher lt. Kaufvertrag bei Vertragsabschluss bereits entrichtet worden war.

Laut dem, in diesem Kaufvertrag enthaltenen Grundbuchsauszug, lag keine grundbücherliche Eintragung des Eigentumsrechtes des Bw. vor.

Am 2. Juni 2010 wurde zwischen C.C. und dem Bw. nachstehende Auflösungsvereinbarung abgeschlossen.

Mit in Kopie beigegeschlossenem Kaufvertrag hat A.A. dem B.B. die dort näher bezeichnete Liegenschaft übertragen. Eine Verbücherung dieses Vertrages ist unterblieben. A.A. ist am 22.2.2008 verstorben. Dessen Vermögen wurde seiner Tochter mit Beschluss des Bezirksgerichtes G. vom 08.09.2008 eingewantwortet. Der Erbin war oben bezeichneter Kaufvertrag nicht bekannt. Diese hat sodann das dem B.B. veräußerte Grundstück ihrerseits in Unkenntnis dieses Umstandes dem Ehepaar D.D. veräußert. Die Erfüllung des Anspruches des B.B. auf Eigentumserwerb ist durch diese weitere Veräußerung vereitelt worden, sodass dieser Anspruch wegen Verletzung einer Vertragspflicht nicht mehr erfüllt werden kann.

Auflösungsvereinbarung

Zum Zweck der Vermeidung eines Rechtsstreites haben nun die Vertragsteile in beiderseitigem Interesse den oben beschriebenen Kaufvertrag in Kenntnis der damit verbundenen wirtschaftlichen und rechtlichen Folgen mit schuldrechtlicher "Wirkung ex-tunc", daher mit Wirksamkeit per Vertragsunterzeichnung seinem gesamten Inhalte im Einvernehmen auf.

Rückstellungsverpflichtung

Sämtliche sich aus diesem Vertrag ergebenden wechselseitigen Rechte und Pflichten gelten demnach als mit Unterfertigung des Kaufvertrages und mit diesem Stichtag als aufgehoben, sodass alle auf Grund dieses Vertrages von einem Vertragsteil, dem anderen erbrachten Leistungen unverzüglich zurückzustellen sind.

Dementsprechend hat C.C. dem B.B. den seinerzeit bezahlten Kaufpreis in Höhe von € 5000,-- bereits rückerstattet worüber dieser mit Vertragsunterzeichnung quittiert. Eine Rückstellung der Liegenschaft ist nicht erforderlich, da diese niemals in dem Besitz des Käufers gelangte.

keine Rückstellung gezogener Früchte

Die aus den empfangenen und nun zurückzustellenden Leistungen zwischenzeitig gezogenen Nutzungen und Früchte gelten als verrechnet und sind nicht zurückzuerstatten.

Vertragskosten, Original und Ausfertigungen

Alle mit der Errichtung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Steuern und Gebühren trägt, unbeschadet der, alle Vertragsteile hiefür treffende, gesetzlichen Solidarhaftung, die erwerbende Partei, welche auch den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt hat.

Die Vertragsteile verweisen auf § 17 Abs. 1 Zif. 2 GrEStG wonach bei Rückgängigmachung eines Erwerbsvorganges wegen nicht Erfüllung von Vertragsbestimmungen

Grunderwerbsteuer auf Antrag nicht festgesetzt wird bzw. eine bereits festgesetzte Steuer entsprechend abzuändern ist und § 17 Abs. 2 leg cit wonach diese Bestimmungen sinngemäß gelten, wenn zur Durchführung der Rückgängigmachung ein Rechtsvorgang erforderlich ist der einen steuerlichpflichtigen Erwerbsvorgang darstellt.

Das Original dieses Vertrages gebührt der erwerbenden Partei. Der übergebenden Partei sind über deren Verlangen auf ihre Kosten einfache oder beglaubigte Abschriften in beliebiger Anzahl zu erteilen.

Am 8. Juni 2010 beantragte der Bw. durch seinen ausgewiesenen rechtlichen Vertreter gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Wien die Erstattung gemäß § 17 Abs.1 Z 2 GrEStG der von ihm entrichteten Grunderwerbsteuer.

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 16. Juni 2010 wurde dieser Antrag abgewiesen. Als Begründung wurde- unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.10.1998, Zl.98/16/0015- angeführt, dass die Vereinbarung, welche zur Rückgängigmachung des Kaufes vom 30. 9. 2005 geführt hatte, nicht zwischen den Vertragspartnern angeschlossen worden war, zwischen welchen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart worden war.

Dagegen erhob der Bw. durch seinen ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht Berufung. Als Begründung dazu führte er aus, dass es sich weder aus § 17 GrEStG noch aus dem angeführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ableiten ließe, dass der Eintritt einer Gesamtrechtsnachfolge zu einer Änderung der Parteienidentität führen würde. Die sich in dem bekämpften Bescheid manifestierende Rechtsansicht der Abgabenbehörde erster Instanz würde zu „durch, in den Lebensumständen begründete, Zufälligkeiten führen: ist der Vertragspartner aus von ihm nicht zu vertretenden Umständen zur Geltendmachung seiner Rechte gehindert (z.B. weil er von seinem Anspruch auf Rückgängigmachung keine Kenntnis

hatte) und der Vertragspartner vor Kenntnisnahme verstirbt, wäre den Anspruchsberechtigten jegliche Möglichkeit zur Geltendmachung des Nichtfestsetzungs- bzw. - Abänderungsanspruches genommen".

Auch Fellner würde in Grunderwerbsteuer Rz 10 zu § 17 die Rechtsansicht vertreten, dass es dem Rechtsnachfolger im Erbwege zustünde, den Erwerbsvorgang aufgrund eines Rechtsanspruches rückgängig zu machen, wenn eine Vertragsbestimmung nicht erfüllt wird.

Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 7. Juli 2010 als unbegründet abgewiesen. Als Begründung dazu wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass in § 17 Abs.2 GrEStG, auf die physischen Personen des seinerzeitigen Erwerbsvorganges abgestellt werde, und dass im Falle einer Gesamtrechtsnachfolge Rechtsvorgänger und Rechtsnachfolger nicht als ident anzusehen wären. Nur wenn die Vereinbarung zur Rückgängigmachung von den identen Personen des seinerzeitigen Rechtsvorganges abgeschlossen worden wäre, würde das Antragsrecht gemäß § 17 GrEStG auf den Gesamtrechtsnachfolger übergehen.

Dagegen brachte der Bw. durch seinen ausgewiesenen rechtlichen Vertreter fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 276 Abs.2 Bundesabgabenordnung, (BAO), an den Unabhängigen Finanzsenat, (UFS), ein und führte dazu- in Replik auf den Inhalt der Berufungsvorentscheidung- aus, dass der Wortlaut des § 17 Abs.2 GrEStG die Anwendung des § 19 BAO nicht einschränken würde. Eine Verweigerung der Begünstigung des § 17 Abs.2 GrEStG bei einer Gesamtrechtsnachfolge würde mit dem Wesen der Grunderwerbsteuer als Verkehrsteuer in Widerspruch stehen. Der RFH habe diese Begünstigung auch dann gelten lassen, wenn nach dem Tod einer der ursprünglichen Vertragsparteien an die Stelle des Verstorbenen sein Erbe als Gesamtrechtsnachfolger tritt, der als Partei am Rückerwerb beteiligt ist. Auch Czurda in seinem seinerzeitigen Standardwerk zur Grunderwerbsteuer (Nachweise bei Takacs GrEStG, Rz 4.3. zu § 17) würde diese Rechtsansicht vertreten.

Der UFS wies diese Berufung mit Berufungsentscheidung vom 19. November 2010 als unbegründet ab. Als Begründung dazu wurde einerseits ausgeführt, dass keine Rückgängigmachung im grunderwerbsteuerrechtlichen Sinn vorliegen würde, weil die Gesamtrechtsnachfolgerin der Verkäuferseite des Kaufvertrages vom 30. September 2005 die verfahrensgegenständliche Liegenschaft bereits mit Kaufvertrag vom 31. Oktober 2009 an Zweitkäufer veräußerte, und somit durch die erst danach am 2. Juni 2010 abgeschlossene Auflösungsvereinbarung, nicht jene Verfügungsmacht über das Grundstück erlangt hatte, die ihr Rechtsvorgänger beim Abschluss des ersten Kaufvertrages inne gehabt hatte, und andererseits ausgeführt, dass für den Bw. kein Rechtsanspruch auf Rückgängigmachung des ersten Kaufvertrages vom 30. September 2005 vorgelegen wäre, da sich aus der Aktenlage

keine Anhaltspunkte ergeben hatten, dass dieser Kaufvertrag , auf die im Vertrag bedungene Weise, wegen Verletzung der Vertragsvorschriften nicht erfüllt worden war.

Dagegen erhob der Bw. fristgerecht Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof.

Der Verwaltungsgerichtshof hob den bekämpften Bescheid mit Erkenntnis, VwGH 26.5.2011, 2011/16/0001, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die auf den zu beurteilenden Fall bezogenen wesentlichen gesetzlichen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1987, (GrEStG), lauten in ihrer verfahrensrelevanten Form wie folgt:

Die Steuer wird auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden. (§ 17 Abs.1 Z 2 GrEStG)

Ist in den Fällen des Abs.1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, so ist auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern. Bei Selbstberechnung ist in den Fällen des Abs.1 bis 3 die Steuer entsprechend festzusetzen oder ein Bescheid zu erlassen, wonach die Steuer nicht festgesetzt wird. (§ 17 Abs.4 GrEStG).

Im o.a. Erkenntnis stellt der Verwaltungsgerichtshof, im Hinblick auf die aufgezeigten Begründungspunkte der, diesem Erkenntnis zugrunde liegenden, Berufungsentscheidung im Wesentlichen fest:

Rückgängig gemacht ist ein Erwerbsvorgang dann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wieder erlangt hat. (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 30. Juni 2005, Zl. 2005/16/0094 und vom 26. Jänner 2006, Zl. 2005/16/0261, mwN)

Dem Wortlaut des § 17 Abs.1 Z 2 GrEStG 1987 ist- entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz- nicht zu entnehmen, dass die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber erfolgen müsste.

Tochter trat als Gesamtrechtsnachfolgerin der verkaufenden Partei des Kaufvertrages vom

30. September 2005 in die Pflichten aus diesen Vertrag ein. Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die kaufende Partei des Kaufvertrages vom 30. September 2005 niemals als Eigentümer im Grundbuch einverleibt wurde. Nachdem die verfahrensgegenständliche Liegenschaft auf Grund des weiteren Kaufvertrages vom 31. Oktober 2009 an die Zweitverkäufer auch übereignet d.h. die Zweitverkäufer als Eigentümer im Grundbuch einverleibt worden waren, war die Erfüllung des ersten Kaufvertrages vom 30. September 2005 (nachträglich) unmöglich gemacht worden, woraus der kaufenden Partei des ersten Kaufvertrages schon vom Gesetz wegen, nämlich nach § 920 ABGB (vgl. Aicher aaO, Rz 10 f zu § 1053) und ohne dass es dazu noch einer eigenen vertraglichen Bestimmung bedurft hätte, ein Anspruch auf „Rückgängigmachung“ zukam- und wozu die Auflösungsvereinbarung vom 2. Juni 2010 diene.

Nach der wiedergegebenen Rechtssprechung kommt es bei der rechtlichen Beurteilung, ob das Tatbestandsmerkmal einer Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne des § 17 Abs.1 GrEStG vorliegt, nur darauf an, dass der Verkäufer durch die in § 17 Abs.1 GrEStG genannten Rechtsvorgänge seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Hält man dem Kaufvertrag vom 30. September 2005 die Auflösungsvereinbarung vom 2. Juni 2010 gegenüber, so erlangte die Verkäuferseite durch die Auflösungsvereinbarung voll und ganz jene Rechtsposition, die sie ohne diesen Kaufvertrag gehabt hatte. Dass sich die Verkäuferseite zwischenzeitig über dieselbe Liegenschaft auch anderweitig gegenüber Dritten verpflichtet hatte, ändert an der Gegenüberstellung des Kaufvertrages einerseits und der Auflösungsvereinbarung andererseits nichts, vielmehr zielte die Auflösungsvereinbarung gerade auch darauf ab, die Verkäuferseite von allen Pflichten aus dem ersten Kaufvertrag vom 30. September 2005 zu befreien, damit diese ihren Verpflichtungen aus dem zweiten Kaufvertrag vom 31. Oktober 2009 unbeschwert nachkommen konnte, wie es ihrer ursprünglichen Rechtsstellung entsprach.

Damit lag aber eine Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges (Kaufvertrag vom 30. September 2005) im Sinne des § 17 Abs.1 Z 2 GrEStG vor.

Im Lichte dieser rechtlichen Ausführungen war der Berufung im fortgesetzten Verfahren statt zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Juli 2011