



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, ADR, vertreten durch Mag. Hans Bruckberger, 1050 Wien, Mittersteig 10/5, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 12. Jänner 2007 zu ErfNr.xxx.xxx/2004 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrEStG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

#### 1. Erwerbsvorgang

Mit Kaufvertrag vom 3. Oktober 2003 erwarb Herr BW (der nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.) 25/1753-stel Anteile der Liegenschaft EZ\*\*\*\* KG\*\*\*\* verbunden mit Wohnungseigentum am Dachboden von der X Immobilienverwertungs GmbH (kurz X) zu einem Kaufpreis von € 57.000,00.

§ 5 des Kaufvertrages mit der Überschrift "Gewährleistung, Allgemeines" hat folgenden Inhalt:

*"Verkaufende Partei und kaufende Partei haben den Vertragsgegenstand gemeinsam besichtigt und begangen. Die verkaufende Partei trägt keine wie immer geartete Haftung für ein bestimmtes Ertragnis, ein bestimmtes Ausmaß, eine bestimmte Beschaffenheit oder einen bestimmten Zustand des Vertragsgegenstandes, wohl aber dafür, dass dieser frei von bücherlichen oder außerbücherlichen Lasten, Bestandsrechten oder sonstigen Benützungsrechten ist.*

*Durch Unterfertigung dieses Vertrages erklären beide Vertragspartner, dass Kaufpreis und Kaufgegenstand als gleichwertig zu betrachten sind, Leistung und Gegenleistung ihren*

wirtschaftlichen Vorstellungen entsprechen und erklären im Sinne des § 935 ABGB den wahren Wert des Kaufobjektes zu kennen.

Eine Baubewilligung für den Dachgeschossausbau liegt nicht vor und verpflichtet sich die kaufende Partei, um diese anzusuchen und sämtliche aus der Baubewilligung erwachsenden Kosten zu tragen und die verkaufende Partei diesbezüglich klag und schadlos zu halten. Die verkaufende Partei verpflichtet sich sämtliche für den Dachbodenausbau erforderliche Unterschriften unentgeltlich zu leisten, sofern ihr dadurch keine Kosten entstehen.

Die kaufende Partei verpflichtet sich weiters im Frühjahr 2004, den Ausbau der derzeit noch nicht genehmigten Dachbodenfläche auf eigene Kosten vorzunehmen und den Dachbodenausbau nach den Bestimmungen der österreichischen Bauordnung durch konzessionierte Firmen, die entsprechend versichert sind, ausführen zu lassen und den Baubeginn beim zuständigen Magistrat anzuzeigen und haftet für jeden der verkaufenden Partei dadurch entstehenden Schaden. Als Bauende wird Herbst 2005 in Aussicht genommen.

Die kaufende Partei verpflichtet sich nach Aufforderung durch die verkaufende Partei unentgeltlich ein Außengerüst zwecks Verputzen und Malen der Außenfassade aufzustellen und die diesbezüglichen Kosten bis zum erfolgten Abbau zu übernehmen. Die Kosten für Verputzen und Malen übernimmt die verkaufende Partei.

Die verkaufende Partei verpflichtet sich zum Ausmalen des Stiegenhauses und Erneuerung des Eingangstores.

Die Lifterrichtungskosten übernimmt zur Gänze die kaufende Partei und wird die verkaufende Partei nach Möglichkeit versuchen, anlässlich der Abverkäufe einzelner Wohnungen die neuen Eigentümer zur anteiligen Kostenübernahme zu bewegen.

Sollte eine Umparifizierung aufgrund des Dachbodenbaus notwendig werden, verpflichtet sich die verkaufende Partei zu Übernahme der Hälfte der diesbezüglichen Kosten, wobei die kaufende Partei auf ihre Kosten die notwendigen Planunterlagen zur Verfügung stellt und die verkaufende Partei den notwendigen Gutachter und Vertragsverfasser beauftragt (letztere beiden Kosten werden sodann geteilt)".

## 2. Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer

Für diesen Kaufvertrag wurde die Grunderwerbsteuer vom Vertragserichter zu ErfNr. xxx.xxx/2004 mit 3,5 % des Kaufpreises von € 57.000,00 = € 1.995,00 selbstberechnet und dieser Steuerbetrag ans Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien entrichtet.

## 3. Antrag auf Erstattung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG

Am 29. August 2006 brachte der Bw. beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien einen Antrag auf Erstattung der Grunderwerbsteuer für den am 3. Oktober 2003 abgeschlossenen Kaufvertrag ein. Der Antrag wurde wie Folgt begründet:

*"Ich habe am 3. Oktober 2003 das Eigentum an einem Dachboden in ADRESSE erworben. Es hat sich leider nachträglich herausgestellt, dass die Verwertung des Dachbodens durch mich nicht durchführbar ist.*

*In einer Vereinbarung mit dem Verkäufer aus dem Jahr 2003 habe ich jetzt leider diesen Kaufvertrag rückabwickeln müssen.*

---

*Die Vereinbarung und die Auflösung des Kaufvertrages wurde am 3. August 2006 unterzeichnet."*

Dem Antrag angeschlossen waren Kopien des Kaufvertrages vom 3. Oktober 2003 sowie einer "Auflösungsvereinbarung" vom 3. August 2006.

Die "Auflösungsvereinbarung" des Bw. mit der X Immobilien Verwertungs GmbH hat folgenden Inhalt.

*"A*

*Die Parteien schlossen am 3.10.2003 einen Kaufvertrag über folgende Liegenschaftsanteile ab:*

[Anm: Es folgt ein Grundbuchauszug mit Abfragedatum 28.6.2006 für die dem Bw. zugeschriebenen 25/1753 Anteile verbunden mit Wohnungseigentum am Dachboden]

*B*

*Dieser Vertrag wird nunmehr rückwirkend aufgelöst. Die kaufende Partei übernimmt sämtliche der verkaufenden Partei aus dieser Vereinbarung entstehenden Kosten.*

*C.*

*Hiermit erteilt die kaufende Partei ihre ausdrückliche und unwiderrufliche Zustimmung, dass ob der unter § 1 genannten Liegenschaftsanteile das Eigentumsrecht für die verkaufende Partei einverleibt werde; dies ohne ihr weiteres Wissen und zutun, nicht jedoch auf ihre Kosten."*

#### **4. Ermittlungen des Finanzamtes**

##### **4.1. Abfragen im Grundbuch und im Firmenbuch**

Durch Abfragen im Grundbuch und im Firmenbuch stellte das Finanzamt fest, dass hinsichtlich der bisher dem Bw. zugeschriebenen Liegenschaftsanteile auf Grund eines Aufhebungsvertrages vom 3. August 2006 und eines Kaufvertrages vom 3. August 2006 die Y Bauträger GmbH (kurz Y) als Eigentümer eingetragen worden war. Geschäftsführer der mit Gesellschaftsvertrag vom 28. Juli 2004 gegründeten Y Bauträger GmbH ist der Bw., Gesellschafter sind der Bw. und Herr NN jeweils zu 50%.

##### **4.2. Vorhalteverfahren**

Am 19. Oktober 2006 richtete das Finanzamt einen Vorhalt mit folgendem Inhalt an den Bw.:

"- Welche Vereinbarung wurde betreffend Rückerstattung des Kaufpreises getroffen (Vorlage einer Kopie des entspr. Überweisungsbeleges sowie sämtlicher diesbezüglicher Vereinbarungen)?

- Die freie Verfügbarkeit der X Imm.verwertg. GmbH über den Liegenschaftsanteil ist nachzuweisen bzw. zu begründen. (Kaufvertrag vom selben Datum mit Y Bauträger GmbH, an denen Ihrseits Beteiligung besteht).

---

- Ist die Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung für die Durchführung im Grundbuch erforderlich?"

In Beantwortung des Vorhaltes teilte der steuerliche Vertreter des Bw. dem Finanzamt mit, dass die Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung für die Durchführung im Grundbuch It. Auskunft des betreuenden Rechtsanwaltes nicht erforderlich sei und übermittelte Kopien einer Vereinbarung zwischen dem Bw. und der Y Bauträger GmbH vom 3. August 2006 sowie des Kaufvertrages zwischen der X ImmobilienverwertungsGmbH und der Y Bauträger GmbH vom 3. August 2006.

Die Vereinbarung zwischen dem Bw. und der Y Bauträger GmbH vom 3. August 2006 (die neben dem Bw. auch von Herrn DI Erhard mit dem Zusatz "als Gesellschafter" unterzeichnet wurde) hat auszugsweise folgenden Inhalt:

*"Herr BW. war aufgrund eines am 3.10.2003 mit der X Immobilienverwertungs GmbH abgeschlossenen Kaufvertrags Eigentümer von 25/1 753 Anteilen der Liegenschaft EZ\*\*\*\* GB\*\*\*\* (B-LNr. 58) mit denen Wohnungseigentum am Dachboden verbunden ist.*

*Mit Auflösungsvereinbarung vom 3.8.2006 wurde dieser Kaufvertrag rückwirkend aufgelöst.*

*Herr BW. ist Gesellschafter der Y mit einer zur Hälfte bar bezahlten Stammeinlage von € 26.250,00. Er zedierte die durch diese Auflösung gegenüber der X ImmobilienverwertungsGmbH entstandene Forderung auf Rückzahlung des bezahlten Kaufpreises in Höhe von € 57.000,-- darlehenshalber an Y. Das Darlehen wurde auf unbestimmte Zeit gewährt und kann unter Einhaltung einer einmonatigen Frist zum Monatsletzten aufgekündigt werden.*

## II.

*Mit Kaufvertrag vom 3.8.2006 verkaufte die X Immobilienverwertungs GmbH die ihr gehörigen 25/1753 Anteile der Liegenschaft EZ\*\*\*\* GB\*\*\*\* (B-LNr. 58) mit denen Wohnungseigentum am Dachboden verbunden ist an die Y.*

*Der vereinbarte Kaufpreis von € 57.000,-- wurde mit der Y von Herrn BW. zedierten Rückzahlungsforderung aus der Auflösungsvereinbarung aufgerechnet und im Kaufvertrag quittiert."*

Der Kaufvertrag zwischen der X ImmobilienverwertungsGmbH und der Y Bauträger GmbH vom 3. August 2006 entspricht inhaltlich weitgehend dem Kaufvertrag vom 3. Oktober 2003 des Bw. mit der X ImmobilienverwertungsGmbH. So beträgt etwa der Kaufpreis ebenfalls € 57.000,00. Die Vertragsbestimmungen mit der Überschrift "Gewährleistung, Allgemeines" finden sich nunmehr in § 4 des Kaufvertrages (im Kaufvertrag vom 3. August 2006 fehlen die seinerzeit unter § 4 erteilten Treuhandaufträge). Der Unterschied besteht lediglich darin, dass als Zeitpunkt des Dachbodenausbaues nunmehr Herbst 2006 und als Bauende Ende 2007 genannt werden. Außerdem enthält der Vertragspunkt "Gewährleistung, Allgemeines" noch folgenden letzten Satz:

*'BW haftet für die von der kaufenden Partei übernommenen Verpflichtungen auch persönlich'*

## 5. Bescheid vom 12.Jänner 2007

Mit Bescheid vom 12.Jänner 2007 wies das Finanzamt den Antrag gemäß § 17 GrEStG mit folgender Begründung ab:

*"Ein echter Rücktritt liegt nur dann vor, wenn der Verkäufer jene freie Verfügungsmacht über die Liegenschaftsanteile, die er vor Vertragsabschluss innegehabt hat, durch einen in § 17 Abs.1 Zi. 1 GrEStG. genannten Rechtsvorgang wiedererlangt.*

*Da gleichzeitig mit Auflösungsvereinbarung der Abschluss des Kaufvertrages mit der Y Bauträger GmbH., an der Sie als Hauptgesellschafter beteiligt sind, erfolgt ist und das Wiedererlangen der freien Verfügungsmacht nicht durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachgewiesen wurde, war Ihr Antrag abzuweisen."*

## 6. Berufung

In der dagegen eingebrachten Berufung hielt der Bw. den Ausführungen des Finanzamtes Folgendes entgegen:

*"Gemäß §17 (1) (1) GrEStG wird die - bezahlte - GrESt erstattet bzw. nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren durch Vereinbarung rückgängig gemacht wird.*

*Zunächst ist zu betonen, daß sowohl eine Auflösungsvereinbarung als auch ein fristgemäßer Antrag auf Nichtfestsetzung vorliegt. Die Tatbestandsmerkmale des §17 GrEStG liegen daher vor.*

*Weiters ist richtig, daß im Rahmen des Begünstigungstatbestandes gemäß §17 GrEStG die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht in den Hintergrund tritt, bzw. daß es Pflicht des Antragstellers ist, die Voraussetzungen für die Abgabenbegünstigung nachzuweisen (z.B. VwGH 22.10.1992, 91/16/0103).*

*Nach herrschender Judikatur (z.B. VwGH 2.41984,82/16/0165 verstärkter Senat; VwGH 27.1.2000,99/16/0481) liegt eine Rückgängigmachung aber nur vor, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück wieder erlangt, die er vor Abschluß des Vertrages hatte. Erfolgt daher die Aufhebung des Kaufvertrages bloß dazu, um das Grundstück auf eine vom „Käufer ausgewählte Person zu übertragen, liegt keine Rückgängigmachung vor. Die Begünstigungsbestimmung des §17 GrEStG ist daher danach zu beurteilen, wer die maßgeblichen schuldrechtlichen Beziehungen zu dem Dritten (= endgültiger Erwerber) hergestellt hat (VwGH 3.10.1961, 478/61). War es der zurückgetretene erste Erwerber, so wäre Mißbrauch anzunehmen, die Rückvergütung der Steuer hätte zu unterbleiben. War es jedoch der Grundstücksveräußerer so liegt keine sachliche Begründung vor die GrESt-Rückzahlung (Nichtfestsetzung) zu versagen.*

*Im vorliegenden Fall war meine Mandantschaft (BW.) gemäß Pkt 5 des Kaufvertrages vom 3. Oktober 2003 verpflichtet, im Frühjahr 2004 den Ausbau des Dachbodens zu beginnen und diesen bis Ende Herbst 2005 bei sonstiger Schadenersatzpflicht fertigzustellen. Meine Mandantschaft konnte wegen mangelnder Finanzierungsmittel zu diesem Zeitpunkt diese (Schadenersatz)-Verpflichtung nur dadurch vermeiden, daß sie der vom Veräußerer angestrebten anderweitigen Verwertung in der Form zustimmte, daß der Vertrag vom 3.Oktobe 2003 mit Vereinbarung vom 3.8.2006 aufgelöst wurde. Das Interesse des Eigentümers X GmbH war auf den endgültigen Ausbau des Dachbodens gerichtet, da damit auch eine Wertsteigerung der X-Eigentumsanteile verbunden war.*

*In den Vorverhandlungen, die zur Auflösungsvereinbarung und zum Kaufvertrag mit der Y-Bauträger GmbH führten, hatte meine Mandantschaft kein wie immer geartetes Vorschlagsrecht hinsichtlich des Erwerbers.*

*Es war Bedingung des Veräußerers X ImmobilienverwertungsGmbH, daß der Erwerber eine gesicherte Finanzierung aufweisen mußte und daß, falls meine Mandantschaft das Projekt noch betreiben wollte, der planende Architekt am Dachbodenprojekt gesellschaftsrechtlich beteiligt sein mußte. Nur unter diesen Prämissen war die X ImmobilienGmbH bereit einer Neuvergabe zuzustimmen.*

*Durch die Auflösung erlangte die X Immobilien GmbH die wirtschaftliche Verfügungsmacht wieder zur Gänze. Dies manifestiert sich auch dadurch, daß dem Neuerwerber, X- Bauträger GmbH, die Ausbauverpflichtung bis Ende 2007 bei sonstiger Schadenersatzverpflichtung gewährt, d.h. verlängert wurde.*

*Zusammenfassend ist daher festzuhalten, daß meine Mandantschaft keine Möglichkeit hatte den endgültigen Erwerber zu nominieren; vielmehr erfolgte die Veräußerung an die X - Bauträger GmbH durch die X GmbH gemäß deren sachlichen und wirtschaftlichen Vorstellungen ohne Einflußnahme meiner Mandantschaft.*

*Letztlich erfolgte die Auflösung des Erstvertrages durch meine Mandantschaft, um eine Schadenersatzverpflichtung, die den Wert des Grundstücksanteiles überstiegen hätte, zu vermeiden.*

*Es kann meiner Mandantschaft nicht angelastet werden, daß sie, um von ihren Verpflichtungen als Käufer freizukommen, einer Vertragsrückgängigmachung zustimmt.*

*Wenn die Abgabenbehörde I. Instanz für die Rückgängigmachung, neben der Dissolutionsvereinbarung, noch andere geeignete Unterlagen fordert, ist darauf hinzuweisen, daß die Art der Rückgängigmachung abgabenrechtlich nicht von besonderer Bedeutung ist. Diese kann formlos, konkudent und stillschweigend erfolgen (VwGH 30.1.1980, 2936, 2937/78); (Czurda GrESt-Kommentar §11-RZ 38).*

*Für die Inanspruchnahme von §17 GrEStG ist die vorliegende Vertragslage ausreichend. Der der Vertragslage zugrundeliegende Sachverhalt, wonach in der Rückgängigmachung keine Umgehung der — neuerlichen — Grunderwerbssteuerpflicht liegt, wurde schlüssig dargelegt.*

*Es wird daher die Aufhebung des angefochtenen Bescheides bzw. die Rückerstattung der Grunderwerbssteuer i.H.v. € 1.995,- beantragt."*

## **7. Berufungsvorentscheidung**

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 21. August 2007 führte das Finanzamt dazu Folgendes aus:

*"Zweck der Bestimmungen des § 17 GrEStG ist es, Vorgänge, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der im Gesetz gesetzten Frist wieder beseitigt werden, nicht mit Steuer zu belasten.*

*Unabdingbare Voraussetzung für die Anwendung des § 17 GrEStG ist — dem Wortlaut des Gesetzes zu Folge — die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges. Schon vor dem Erkenntnis eines verstärkten Senates des VwGH vom 2.4.1984, 82/16/0165, ging die Rechtsprechung davon aus, dass die Vorschriften des § 20 GrEStG 1955 (= § 17 GrEStG 1987 idG) über die Nichtfestsetzung der Steuer eine ernsthaft gemeinte Rückgängigmachung voraussetzt (vgl VwGH vom 20.4.1955, Slg 1 142/F; vom 25.3.1965, StG 3246ff).*

*Ein Erwerbsvorgang ist nicht im Sinne des § 17 GrEStG rückgängig gemacht, wenn der Vertrag zwar der Form nach aufgehoben wird, der Verkäufer aber seine ursprüngliche freie Rechtsstellung nicht wiedererlangt (VwGH vom 27.1.2000, 99/16/0481; vom 12.11.1997, 97/16/0390; vom 26.6.1997, 97/16/0024; vom 27.2.1995, 94/16/0074 u.a.). Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt hat.*

*Erfolgt die Rückgängigmachung des Kaufvertrages 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 (vgl. VwGH vom 19.3.2003, 2002/16/0258; vom 29.11.2001, 2001/16/0489; vom 17.10.2001, 2001/16/0184, 0190; u.a.).*

*Gegen eine ernstgemeinte Rückgängigmachung spricht die Tatsache, dass*

- zwischen dem Berufungswerber (BW) und der GesmbH eine enge wirtschaftliche Beziehung besteht (der BW ist zu 75% an der GmbH beteiligt und auch deren Geschäftsführer)
- Stornovereinbarung und neuer Kaufvertrag am selben Tag abgeschlossen wurden
- der vom BW entrichtet Kaufpreis nicht an diesen zurückgezahlt, sondern zwischen GmbH (als neue Käuferin) und dem BW verrechnet wurde
- Stornovereinbarung und neuer Kaufvertrag aus wirtschaftlichen Gründen, die sich erst nach Abschluss des ersten Kaufvertrages ergeben haben, abgeschlossen wurden (der BW führt in seiner Eingabe vom 29.8.2006 aus : "Es hat sich leider nachträglich herausgestellt, dass die Verwertung des Dachbodens durch mich nicht durchführbar ist").

*Das Finanzamt kommt daher in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass der erste Kaufvertrag durch Stornovereinbarung nicht mit der Wirkung rückgängig gemacht wurde, dass dadurch die Verkäuferin die volle wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Liegenschaftsanteile wiedererlangt hat."*

## **8. Vorlageantrag**

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz hielt der Bw. eingangs fest, dass die Rechtslage, insbesondere die Interpretation und Zitierung der höchstsgerichtlichen Judikatur zu §17 GrEStG in der BVE unbestritten sei. Diesbezüglich würden die angefochtene Berufungsvorentscheidung und die Berufung vom 28.02.2007 weitgehend konform gehen. Die Berufungsvorentscheidung werde jedoch wegen Mängelhaftigkeit des Ermittlungsverfahrens, Mängelhaftigkeit der Bescheidbegründung und daraus sich ergehender unrichtiger rechtlicher Beurteilung angefochten.

Zunächst sei zu rügen, dass über die Sachverhaltsdarstellung in der Berufung (Seite 2/3) in der Bescheidbegründung mit keinem Wort abgesprochen worden sei.

Gemäß §115 (3) BAO hätten haben die Abgabenbehörde Angaben der Abgabepflichtigen auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

---

Gemäß §93 (3) (a) BAO habe ein Bescheid eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen zugrundeliegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird.

Aus einer solchen Begründung habe hervorzugehen, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, daß gerade der festgestellte Sachverhalt vorliegt (VwGH 16.2.1994, 90/13/0010). Die Beweiswürdigung betreffenden Erwägungen hätten schlüssig darzulegen, was die Behörde veranlasst hat ein Beweismittel dem anderen vorzuziehen (VwGH 5.7.1991, 88/17/0108), insbesondere welche Überlegungen und Ermittlungen die Behörde anstellte, dem Vorbringen der Partei nicht zu folgen.

Gemäß §115 (1) BAO gebiete die Amtswegigkeit des Verfahrens der Behörde die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die Abgabenbehörde trägt somit die Feststellungslast für alle entscheidungsrelevanten Tatsachen.

Im vorliegenden Fall lägen zwei entscheidungsrelevante Vorgänge vor, einerseits die Auflösungsvereinbarung zwischen der Bw. und dem Veräußerer (X Immobilien GmbH) sowie der Neuabschluss zwischen der X Immobilien GmbH und der Y Bauträger GmbH. Beide Vereinbarungen hätten nur mit dem freien Parteienwillen der X Immobilien GmbH abgeschlossen werden können. Was liege also im Sinne der amtwegigen Ermittlungspflicht näher, als die Organe der X Immobilien GmbH - etwa in Form einer zeugenschaftlichen Einvernahme - zum gegenständlichen Sachverhalt zu befragen. Die Abgabenbehörde I. Instanz habe daher gemäß dem Grundsatz der materiellen Wahrheit jedenfalls die Verpflichtung hiezu.

Er erlaube sich daher zusammenzufassen, das Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern unterlasse es sich mit den in der Berufung dargestellten Sachverhalt auseinanderzusetzen, zumindest spreche sie entgegen den rechtsstaatlichen Erfordernissen einer Bescheidbegründung nicht darüber ab, sie komme ferner ihrer amtwegigen Ermittlungspflicht insoweit nicht nach, als sie für die Sachverhaltsklärung wesentliche Beweismittel nicht aufnimmt.

Es werde daher beantragt, die am gegenständlichen Sachverhalt beteiligten Organe der X Immobilien GmbH im Zuge des Berufungsverfahrens als Auskunftspersonen zu befragen.

a) Naheverhältnis zwischen auflösender Person und erwerbender GmbH

An Gründen, die gegen eine „erstgemeinte“ Rückgängigmachung sprächen, führe das Finanzamt das gesellschaftsrechtliche Naheverhältnis zwischen Berufungswerber und erwerbender GmbH an.

---

Zunächst sei hiezu festzuhalten, daß eine Rückgängigmachung eines Erwerbsvorganges i.S. von § 17 GrEStG durch einen Gesellschafter sowie anschließenden Erwerb durch eine Gesellschaft, an der der rücktretende Gesellschafter beteiligt ist, grundsätzlich zulässig ist. Auch ein Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten liege nicht vor und sei behördlicherseits auch nicht behauptet worden.

Grundsätzlich seien zwar an die Anerkennung von Rechtsgeschäften zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern im Abgaberecht strenge Maßstäbe anzulegen. Sie sind jedoch nach einhelliger Judikatur im Steuerrecht dann anzuerkennen, wenn sie nach außen ausreichend zu Ausdruck kommen, von vornherein ausreichend klar sind und einem Fremdvergleich standhalten (VwGH 14.4.1993/91/13/0194; 28.4.1997/94/13/0015; 23.10.1997, 96/15/0180; 23.6.1998, 97/14/0075; 31.3.2000, 95/15/0056). Im vorliegenden Fall seien alle Kriterien für eine grundsätzliche steuerliche Anerkennung erfüllt.

Es erscheine somit nicht einsichtig, weshalb eine Gestaltung, die den steuerrechtlichen Erfordernissen entspricht, nunmehr, weil es sich um eine Rückforderung an das Finanzamt handelt, als steuerlich bedenklich qualifiziert wird.

b) Storno und Neuabschluss mit gleichem Tag

Der Umstand, daß Stornovereinbarung und neuer Kaufvertrag am selben Tag abgeschlossen wurden, schließe die Anwendung des §17 GrEStG nicht aus! Im übrigen sei diesbezüglich auf die von der Behörde nicht gewürdigte Sachverhaltsdarstellung in der Berufung hinzuweisen.

c) Verrechnung des Kaufpreises der Liegenschaft

Auch aus dem Umstand, daß der Kaufpreis zwischen dem Gesellschafter und der Gesellschaft verrechnet wurde, könne nicht auf ein Umgehung des §17 GrEStG geschlossen werden. Grundsätzlich sei der Abgabepflichtige in der Wahl seiner Finanzierungsmittel frei (vgl. etwa EstR 2000 TZ,1421).

Ob der Abgabepflichtige die Finanzierung des Grundstücks durch die Y GmbH mit teuren Kreditmittel oder einer Verrechnungsforderung finanziert, obliege seiner Disposition und nicht der des Finanzamtes. §17 GrEStG enthalte keine Tatbestandsmerkmale, in welcher Form der Erwerber die Liegenschaft zu finanzieren hat.

Es sei daher in diesem Punkt für die Würdigung des Finanzamtes nichts zu gewinnen.

---

Zusammenfassend werde ausgeführt, dass das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern seiner Würdigung nicht auf sachliche Ermittlungsergebnisse sondern auf Vermutungen stützt, die für die Tatbestandsmerkmale des §17 GrEStG nicht von Relevanz sind.

Die Berufung und das Berufungsbegehren vom 28. Februar 2007 werde vollinhaltlich aufrechterhalten.

Es werde daher die Aufhebung des angefochtenen Bescheides bzw. die Rückerstattung der Grunderwerbsteuer i.H.v. € 1.995,- beantragt.

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

Gemäß § 17 Abs. 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 gemäß § 17 Abs. 4 GrEStG 1987 auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern. Bei Selbstberechnung ist die Steuer entsprechend festzusetzen oder ein Bescheid zu erlassen, wonach die Steuer nicht festgesetzt wird.

Seit dem höchstgerichtlichen Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 2.4.1984, 82/16/0165 vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht wiedererlangen muss, die er vor Vertragsabschluss hatte. Eine Rückgängigmachung liegt nur dann vor, wenn der Verkäufer hiedurch 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, Auflösung des alten und Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam uno actu vollzogen werden, da der Verkäufer die Möglichkeit, das Grundstück an einen Dritten zu veräußern, diesfalls nicht wiedererlangt (VwGH 25.10.1990, 89/16/0146). 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 (vgl. auch VwGH 20.8.1998, 98/16/0029).

Entscheidend für die Rückgängigmachung ist folglich, dass die Vertragspartner einander derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Stellung wieder erlangt. Dies 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 seinem Belieben und seinen Vorstellungen abzuschließen.

Die Begünstigung des § 17 GrEStG setzt eine Wiederherstellung des früheren Zustandes voraus. Eine solche findet auch in der Rückstellung der Gegenleistung, die der erste Erwerber dem Rückerwerber geleistet hat, durch diesen ihren Niederschlag (vgl. VwGH 23.12.2003, 2002/16/0111).

Erst jüngst hat der Verwaltungsgerichtshof abermals ausgesprochen, dass betreffend Fälle, in denen die Auflösung eines Vertrages vereinbart wird, um den Verkauf des Objektes an einen im voraus bestimmten neuen Käufer zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten unter Abschluss des neuen Vertrages gleichsam *uno actu* erfolgen, davon auszugehen ist, dass der Verkäufer dadurch nicht die Möglichkeit wieder erlangt hat, über das Grundstück anderweitig frei zu verfügen (vgl. VwGH 8.9.2010, 2008/16/0141 mit weiteren Hinweisen).

Im Rahmen des Begünstigungstatbestandes gemäß §17 GrEStG tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht in den Hintergrund und ist es Pflicht des Antragstellers, die Voraussetzungen für die Abgabenbegünstigung nachzuweisen (vgl. ua. VwGH 22.10.1992, 91/16/0103).

Ein nach § 183 Abs. 3 BAO beachtlicher Beweisantrag hat ein ausreichend präzisiertes Beweisthema anzugeben (vgl. VwGH 28.10.2010, 2007/15/0199). Dass die Auflösungsvereinbarung und der Neuabschluss des Kaufvertrages nur mit dem "*freien Parteiwillen*" der X abgeschlossen werden konnte, wird vom Unabhängigen Finanzsenat nicht in Frage gestellt. Für den Ausgang des gegenständlichen Verfahrens ist aber entscheidend, ob die X durch die Auflösungsvereinbarung wieder die Möglichkeit erlangte, über das Grundstück anderweitig frei zu verfügen (dh ohne Mitwirkung des Bw.).

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass Auflösung des alten unter Abschluss des neuen Kaufvertrages am selben Tag erfolgten. Der Erwerb erfolgte durch eine Gesellschaft an der der Bw. zu 50% beteiligt ist. Es erfolgte keine Rückstellung des Kaufpreises an die Verkäuferin, sondern wurde der Kaufpreis zwischen der Bw. und der nunmehrigen Erwerberin verrechnet.

Das Argument des Bw., dass die Auflösung des Erstvertrages durch den Bw. erfolgte, um eine Schadenersatzverpflichtung des Bw. zu vermeiden, wird dadurch relativiert, dass der Bw. im Kaufvertrag mit der Y eine persönliche Haftung für die von der Y übernommenen Verpflichtungen übernahm. Wie der Bw. selber vorbrachte, musste für eine Zustimmung der X ImmobilienGmbH zur "Neuvorgabe" der Erwerber nicht nur eine gesicherte Finanzierung

---

aufweisen, sondern musste, falls der Bw. *"das Projekt noch betreiben wollte"*, der planende Architekt am Dachbodenprojekt gesellschaftsrechtlich beteiligt sein. Nach dem Gesamtbild sollte aber auch der Bw., nachdem es ihm nicht möglich war das Dachbodenprojekt alleine zu realisieren, an der Verwirklichung des Dachbodenprojektes "beteiligt" bleiben. Bei dieser Konstellation ist davon auszugehen, dass trotz formeller Auflösung des Kaufvertrages die Verkäuferin nicht die Möglichkeit wieder erlangte, über das Grundstück anderweitig (ohne Beteiligung des Bw.) frei zu verfügen.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 17. Dezember 2010