

GZ. RV/0678-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Heigl & Partner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrEStG 1987 für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 31. März 2003 erwarben UR (= Bw.) und RK von IB die Liegenschaft EZ 1574 GB M samt dem auf dieser Liegenschaft befindlichen Haus. Die beiden Käufer erwarben die Liegenschaft je zur Hälfte um den vereinbarten Kaufpreis von 99.000,00 €.

Auf Grund dieses Liegenschaftserwerbes wurde RK und der Bw mit Bescheiden vom 9. April 2003 jeweils Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.732,50 € vorgeschrieben.

Mit Eingabe vom 19. Mai 2003 teilte der einschreitende Rechtsanwalt dem Finanzamt mit, dass der Kaufvertrag zwischen den Vertragsteilen einvernehmlich aufgehoben worden sei und sohin von einer Begleichung der Grunderwerbsteuer Abstand genommen werde.

In der mit 16. Mai 2003 datierten Aufhebungsvereinbarung kamen die Verkäuferin und die Käufer überein, dass mit Kaufvertrag vom 31. März 2003 die oben bezeichnete Liegenschaft an die Bw. und RK verkauft und übergeben worden sei. Dieser Kaufvertrag sei im Grundbuch noch nicht durchgeführt; die Grunderwerbsteuer sei vorgeschrieben, aber noch nicht bezahlt. Die Aufhebung der Kaufverträge vom 31. März 2003 erfolge mit Wirkung ex tunc.

Am 28. Mai 2003 schlossen IB als Verkäuferin und RK als Käufer einen Kaufvertrag über die gegenständliche Liegenschaft ab. Dieser Kaufvertrag ist abgesehen davon, dass RK nunmehr die gesamte Liegenschaft alleine erworben hat, inhaltlich völlig gleich lautend mit dem aufgehobenen Kaufvertrag vom 31. März 2003. Auch der Kaufpreis blieb unverändert.

Mit dem bekämpften Bescheid vom 11. Juni 2003 legte das Finanzamt der Bw. dar, dass eine Rückerstattung der ihr vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG nicht möglich sei. Die Verkäuferin habe die volle Verfügungsmacht über das Grundstück, welche sie vor Vertragsabschluss inne gehabt habe, nicht wieder erlangt. Erfolge eine Rückgängigmachung nur zu dem Zweck, den Verkauf des Grundstücks an einen im Voraus bestimmten Käufer zu ermöglichen, so habe der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wieder erlangt, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen.

Mit Schriftsatz vom 9. Juli 2003 brachte die Bw., vertreten durch die Rechtsanwälte Dr. H & Partner, gegen diesen Bescheid Berufung ein und beantragte die gänzliche Bescheidbehebung und vollinhaltliche Stattgabe des Antrages gemäß § 17 GrEStG. Mit Aufhebungsvereinbarung vom 16. Mai 2003 seien die Vertragsparteien des Kaufvertrages vom 31. März 2003 überein gekommen, diesen Vertrag einvernehmlich mit Wirkung ex tunc aufzulösen. Diese Aufhebungsvereinbarung enthalte keinerlei Verpflichtung der Verkäuferin, über die Liegenschaft in bestimmter Art und Weise zu verfügen. Diese habe damit die freie Verfügungsmacht über diese Liegenschaft zurück erlangt. Die offenbar formularmäßige Begründung des angefochtenen Bescheides sei unrichtig und unvollständig, weil sie sich mit dem vollen Inhalt der Aufhebungsvereinbarung nicht im Detail auseinander setze. Hätte sie dies nicht unterlassen, wäre sie zu dem Ergebnis gelangt, dass sämtliche Voraussetzungen für die Aufhebung der Grunderwerbsteuervorschreibung in Bezug auf den Kaufvertrag vom 31. März 2003 vorlägen.

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 23. März 2004 ersuchte die Rechtsmittelbehörde IB als Verkäuferin der Liegenschaft, nachfolgende Fragen zu beantworten:

Aus welchen Gründen wurde der Kaufvertrag vom 31. März 2003 aufgelöst? Wurde die Auflösung von Ihnen oder von einem der beiden Erwerber angestrebt?

Hätten Sie der Vertragsauflösung auch dann zugestimmt, wenn kein neuer Käufer vorhanden gewesen wäre?

War für Sie zum Zeitpunkt der Vertragsaufhebung bereits erkennbar, dass in der Folge RK das Grundstück als Alleineigentümer erwerben würde?

Hätten Sie das Grundstück nach Aufhebung des Kaufvertrages vom 16. Mai 2003 auch an andere Käufer veräußern können oder nur an RK?

In welcher Form erfolgte die Rückabwicklung der bisher geleisteten Zahlungen der UR?

IB teilte dazu mit, dass der Kaufvertrag vom 31. März 2003 auf Wunsch des RK mit der Bitte um Neuausfertigung eines Kaufvertrages mit ihm als alleinigem Vertragspartner, aufgehoben worden sei. Die Gründe dafür entzögen sich ihrer Kenntnis. Bereits vor Vertragsaufhebung sei damit klar gewesen, dass RK nicht vom Kaufvertrag zurücktreten werde. Die Frage, das Grundstück an jemand anderen zu veräußern, habe sich daher nie gestellt. Die Zahlung durch den Käufer sei zur treuhändischen Verwaltung Dr. H übertragen worden und sei erst nach der Grundbuchseintragung, somit nach Erledigung aller Angelegenheiten zum Kaufvertrag vom 28. Mai 2003, erfolgt. Von UR seien daher im Vorfeld keine Zahlungen geleistet worden.

Die von IB getätigten Äußerungen wurden der Bw am 7. April 2004 zur Gegenäußerung übermittelt. Die Bw. teilte dazu am 15. April 2004 telefonisch mit, dass die von IB gemachten Angaben richtig seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs.1 Z 1 GrEStG unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer, soweit er sich auf ein inländisches Grundstück bezieht.

Grundsätzlich unterliegt, wenn hintereinander mehrere Rechtsgeschäfte über ein Grundstück abgeschlossen werden, jedes dieser Rechtsgeschäfte für sich der Grunderwerbsteuer.

Gemäß § 17 Abs.1 Z 1. iVm Abs. 4 GrEStG ist, wenn die Grunderwerbsteuer bereits festgesetzt wurde, die Festsetzung entsprechend abzuändern, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung rückgängig

gemacht wurde. § 17 GrEStG stellt dabei eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz dar, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht wieder beseitigt werden kann.

Seit dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 2. April 1984, 82/16/0165, vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, dass ein Erwerbsvorgang nur dann als „rückgängig gemacht“ im Sinne des § 17 Abs. 1 GrEStG 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 Rechtsstellung, d.h. jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss hatte, zur Gänze wieder erlangt, und der Erwerber die durch den Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit zur Gänze verliert.

Voraussetzung für die steuerlich wirksame Rückabwicklung eines Erwerbsvorganges ist somit die Wiederherstellung des ursprünglichen Zustandes; der Ersterwerber darf am weiteren Schicksal des Grundstückes kein Interesse mehr haben.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Voraussetzungen für die Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer bei der Bw. in Folge einer Rückgängigmachung eines Kaufvertrages vorliegen, insbesondere, ob die Veräußerin durch die Aufhebungsvereinbarung wieder die volle freie Verfügungsmacht über die Liegenschaft erlangt hat. Diese zeigt sich vor allem darin, dass die ursprüngliche Eigentümerin die rechtliche Möglichkeit wieder erlangt hat, das Grundstück nach ihrem Belieben und ihren Vorstellungen neu zu veräußern.

Dagegen ist davon auszugehen, dass die ursprüngliche Eigentümerin die freie Verfügungsmacht über die Liegenschaft nicht wieder erlangt hat, wenn ein Vertrag nur zu dem Zweck aufgehoben wird, das Grundstück an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer zu veräußern (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 15 zu § 17, und die dort zitierte Judikatur).

Ebenso lassen das zeitliche Naheverhältnis zwischen der Stornovereinbarung und dem zweiten Kaufvertrag, Abschluss des stornierten und des neuen Kaufvertrages zu identen Bedingungen, ein persönliches Naheverhältnis zwischen dem Erst- und Zweiterwerber der Liegenschaft sowie das Fehlen eines finanziellen Risikos auf Seiten des Verkäufers bei der Stornierung des ersten Kaufvertrages und dem kurz darauf erfolgten Abschluss des zweiten Kaufvertrages auf das Fehlen der freien Verfügungsmacht des Verkäufers schließen (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 28.9.2000, 2000/16/0331).

Gegenständlich hat die Veräußerin die ursprüngliche Verfügungsmacht nicht wieder erlangt, wie IB und auch die Bw. durch Bestätigung der von IB gemachten Angaben indirekt zugestanden haben. Bereits zum Zeitpunkt der Auflösung des Vertrages war nämlich klar, dass an Stelle der Bw. nunmehr RK als Käufer deren Liegenschaftshälfte auftreten und damit das Grundstück nicht auf einen von der Verkäuferin ausgesuchten Käufer übertragen werde.

Darauf, dass der Aufhebungsvertrag selbst keine Verpflichtung der Verkäuferin enthält, über die Liegenschaft in bestimmter Art und Weise zu verfügen, kommt es nicht an. Maßgeblich ist, dass die Verkäuferin durch die Rückgängigmachung des Kaufvertrages die freie Verfügungsmacht über ihr Grundstück faktisch nicht wieder erlangt hat. RK veranlasste die Veräußerin nach dem Ankauf des Grundstückes, den Kaufvertrag aufzuheben und das Grundstück zu gleichen Bedingungen an ihn alleine zu verkaufen. Zweck der Aufhebungsvereinbarung war somit nicht, der Verkäuferin die Verfügungsmacht über das Grundstück rückzuübertragen, sondern sich diese unter aufrechter Bindung der Verkäuferin über das gesamte Grundstück selbst zu verschaffen. Soll aber durch den Rücktritt nur die Weiterübertragung der (Teil)Liegenschaft verdeckt werden, so ist der erste Kaufvertrag nicht nach § 17 GrEStG begünstigt.

Im Lichte der angeführten Rechtsprechung konnte darüber hinaus auch aus dem identen Inhalt der von demselben Rechtsanwalt errichteten Kaufverträge, der zeitlichen Nahefolge der Vertragsabwicklung und aus dem Fehlen eines finanziellen Risikos für die Verkäuferin auf das Fehlen ihrer freien Verfügungsmacht geschlossen werden.

§ 17 GrEStG bezieht sich ebenso wie die Entstehung der Grunderwerbsteuerpflicht ausschließlich auf das einen Anspruch auf Übereignung begründende Verpflichtungsgeschäft. Darauf, ob dieses Verpflichtungsgeschäft (der Kaufvertrag) erfüllt worden ist und daher eine Eintragung des Eigentumsrechtes ins Grundbuch bereits erfolgt ist, kommt es hingegen nicht an (vgl. VwGH 9.8.2001, 2000/16/0085).

Angesichts des Umstandes, dass die Aufhebung des Vertrages mit der Bw. und RK lediglich zu dem Zweck erfolgte, das Grundstück postwendend zu denselben Konditionen an RK alleine zu verkaufen, kann nicht ernsthaft von der Wiedererlangung einer freien Verfügungsmacht durch IB gesprochen werden.

Auf Grund des dargestellten Sachverhaltes und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, 18. Mai 2004