

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl, über die Beschwerde des Herrn bfadr, vertreten durch Dr. Gottfried Waibel, Rechtsanwalt in 6850 Dornbirn, Schulgasse 7, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel, ErfNr XXX, betreffend Grunderwerbsteuer

### zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Die inoffizielle Variante der „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ vom 6. August 2009 hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„Nach eingehender Besichtigung, Absprache an Ort und Stelle des Objektes, Reihenhaus in der [...] wird zum heutigen Tage zwischen den Parteien Käufer und Verkäufer einen Gesamtkaufpreis von EURO 255.000,00 vereinbart, in Worten EURO Zweihundertfünzigfünftausend. Die Anzahlung von Euro 60.000,00 erfolgt nach Unterzeichnung des Kaufvertrages beim Notar, den Restbetrag von Euro 195.000,00 wird nach grundbücherlicher Eintragung des Käufers durch einen Notar treuhändisch dem Verkäufer ausbezahlt. Für den Käufer entstehen keine Maklergebühren.*

*Käufer dieses Objektes sind:*

*Frau [A, Freundin des Beschwerdeführers]*

*Herr [Beschwerdeführer]*

*Für die Rechtsgültigkeit und Zustandekommen dieses Vertrages ist mindestens die Unterschrift eines Käufers notwendig. Es haften alle Käufer, nachfolgend Eigentümer zueinander.*

*Ich als Käufer erkläre hiermit verbindlich und bedingungsfrei, dass ich nach Annahme dieser Kaufvereinbarung durch den Eigentümer und Verkäufer, eine dieser Vereinbarung entsprechende Vertragsurkunde notariell beglaubigt unterzeichne und alle Kosten und*

*Abgaben wie Vertragserrichtung, Treuhandschaft, grundbücherliche Durchführung, die verbunden mit diesem Kauf entstehen übernehme.*

*Die gegenwärtige Wohnung wird nach vollständiger Bezahlung und grundbücherlicher Eintragung dem Käufer geräumt und frei von Personen sowie lastenfrei übergeben. Der Verkäufer hat jedoch das Recht, noch bis zum 31.10.2009 das DG des Reihenhauses entgeltlos zu bewohnen.*

*Im Kaufpreis ist die Einrichtung nicht enthalten.*

*Bei nicht Einhaltung dieser Vereinbarung entstehen Stornogebühren in Höhe von 30%, die von der verursachten Partei zu verantworten, bedingungsfrei und sofort der geschädigten Partei zu bezahlen ist.*

*Ich habe diese Kaufvereinbarung gelesen und bin inhaltlich einverstanden.*

*Ich bestätige mit meiner Unterschrift, dass keine Nebenabreden bestehen und dass ich eine Kopie dieser Kaufvereinbarung erhalten werde/habe.“*

Die offizielle Variante der „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ vom 6. August 2009 hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„Nach eingehender Besichtigung, Absprache an Ort und Stelle des Objektes, Reihnhaus in der [...] wird zum heutigen Tage zwischen den Parteien Käufer und Verkäufer einen Gesamtkaufpreis von EURO 195.000,00 vereinbart, in Worten EURO Hundertneunzigfünftausend. Dieser Kaufpreis wird nach grundbücherlicher Eintragung des Käufers durch einen Notar treuhändisch dem Verkäufer ausbezahlt.*

*Für den Käufer entstehen keine Maklergebühren.*

*Käufer dieses Objektes sind:*

*Frau [A, Freundin des Beschwerdeführers]*

*Herr [Beschwerdeführer]*

*Für die Rechtsgültigkeit und Zustandekommen dieses Vertrages ist mindestens die Unterschrift eines Käufers notwendig. Es haften alle Käufer, nachfolgend Eigentümer zueinander.*

*Ich als Käufer erkläre hiermit verbindlich und bedingungsfrei, dass ich nach Annahme dieser Kaufvereinbarung durch den Eigentümer und Verkäufer, eine dieser Vereinbarung entsprechende Vertragsurkunde notariell beglaubigt unterzeichne und alle Kosten und Abgaben wie Vertragserrichtung, Treuhandschaft, grundbücherliche Durchführung, die verbunden mit diesem Kauf entstehen übernehme.*

*Die gegenwärtige Wohnung wird nach vollständiger Bezahlung und grundbücherlicher Eintragung dem Käufer geräumt und frei von Personen sowie lastenfrei übergeben. Der Verkäufer hat jedoch das Recht, noch bis zum 31.10.2009 das DG des Reihenhauses entgeltlos zu bewohnen.*

*Im Kaufpreis ist die Einrichtung nicht enthalten.*

*Bei nicht Einhaltung dieser Vereinbarung entstehen Stornogebühren in Höhe von 30%, die von der verursachten Partei zu verantworten, bedingungsfrei und sofort der geschädigten Partei zu bezahlen ist.*

*Ich habe diese Kaufvereinbarung gelesen und bin inhaltlich einverstanden.*

*Ich bestätige mit meiner Unterschrift, dass keine Nebenabreden bestehen und dass ich eine Kopie dieser Kaufvereinbarung erhalten werde/habe.*

*Besondere Vereinbarung:*

*Er muss seine Freundin und seinen Bruder über unsere Gespräche unbedingt informieren. Darum die vorgesehenen Felder. Die unterschreiben dann beim Notar, weil nicht anwesend.“*

Der Beschwerdeführer hat dem Verkäufer 60.000,00 € in bar bezahlt.

Mit Kaufvertrag vom 26. August 2009 haben der Bruder und die Freundin des Beschwerdeführers die beschwerdegegenständliche Liegenschaft um den Kaufpreis in Höhe von 195.000,00 € erworben.

Die Grunderwerbsteuer wurde vom Vertragserrichter selbstberechnet. Bemessungsgrundlage für den Erwerb der Freundin und des Bruders des Beschwerdeführers waren jeweils 97.500,00 €.

Am 1. Juni 2012 hat der Verkäufer Selbstanzeige erstattet. Er brachte im Wesentlichen folgendes zu Protokoll:

*„Glaublich im Jahr 2005 Ende November kaufte ich bei einer Versteigerung [die beschwerdegegenständliche Liegenschaft] um ca. € 180.000,00. In der Folge bewohnte ich dieses Reihenhaus selbst bis 06.10.2009 und verbesserte laufend den Zustand (Investitionen in beträchtlichem Ausmaß durchgeführt, zB Küche und Bad erneuert ...). Mit Kaufvertrag von August 2009 wurde diese Liegenschaft verkauft. Der Verkaufspreis betrug € 255.000,00, davon waren € 60.000,00 als Anzahlung bei Vorvertragsunterzeichnung zu bezahlen. Das Geld wurde übergeben. Diese Anzahlung sollte ursprünglich geringer sein (etwa € 25.000,00), wurde aber im Laufe der Verhandlungen immer wieder erhöht.*

*Im Kaufvertrag wurde der Kaufpreis mit € 195.000,00 beziffert und von diesem Betrag wurde die Grunderwerbsteuer bemessen.*

*Ich habe dieser Vorgehensweise zugestimmt, habe nun aber die Auswirkung realisiert und erstatte diesbezüglich Selbstanzeige.“*

Der Verkäufer legte dem Finanzamt sowohl die inoffizielle als auch die offizielle Variante der „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ vor.

Mit Bescheid vom 19. Juli 2012 hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel dem Beschwerdeführer Grunderwerbsteuer in Höhe von 4.462,50, das sind 3,5 vH von 127.500,00 € vorgeschrieben.

Mit Bescheiden vom 25. Juli 2012 hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel der Freundin und dem Bruder der Beschwerdeführerin Grunderwerbsteuer in Höhe von jeweils 4.462,50, das sind 3,5 vH von 127.500,00 € vorgeschrieben.

In der Eingabe vom 6. Mai 2013 brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers im Wesentlichen vor:

*„Beim LG war zu [...] ein Prozess wegen Zahlung und Feststellung (Gesamtstreitwert 11.000,00 €) anhängig.*

*Die Parteien haben sich auf einen außergerichtlichen Vergleich in der Weise verständigt, dass bei Bezahlung eines Betrages von 17.000,00 € die Sache erledigt ist und im Verfahren des LG. Ruhen eintritt. Der Beklagte [Verkäufer] hat am 26. April 2013 den Betrag von 17.000,00 € bezahlt, sohin tritt Ruhen ein.“*

In einem Antrag vom 10. Mai 2013 brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

*„3. Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass [der Beschwerdeführer] türkischer Staatsbürger ist. [Der Beschwerdeführer] beabsichtigte mit seiner Lebensgefährtin ein Haus zu kaufen. [Die Freundin des Beschwerdeführers], die deutsche Staatsbürgerin ist, befand sich zu der Zeit noch in Deutschland und war hochschwanger.*

*[Der Beschwerdeführer] besichtigte im Zuge einer Haussuche auch die [berufungsgegenständliche Liegenschaft]. Der Verkäufer drängte unter Hinweis auf andere Interessenten auf ein Schriftstück, das Grundlage für den Kaufvertrag dienen sollte, der dann von einem Notar zu erstellen war.*

*[Der Verkäufer] hatte ein Schriftstück vorbereitet, das er unterfertigte und auch [vom Beschwerdeführer] unterfertigt wurde. Zuvor hatte [der Verkäufer] einen Betrag von EUR 60.000,00 mit dem Hinweis verlangt und erhalten, dieser Betrag verfalle, wenn es nicht zum Kaufvertrag komme. [Der Verkäufer] händigte [dem Beschwerdeführer] das unterschriebene Schriftstück nicht aus, weshalb [der Beschwerdeführer] über die Details nicht informiert war, zumal zuvor mündlich das Schriftstück nur cursorisch [vom Verkäufer] mitgeteilt wurde.*

*Schließlich stellte sich heraus, dass [der Beschwerdeführer] als türkischer Staatsangehöriger das Haus nur mit grundverkehrsbehördlicher Genehmigung erwerben kann. Da völlig ungewiss war, ob die grundverkehrsbehördliche Genehmigung erteilt werden wird, hat [der Beschwerdeführer] dann seinen Bruder [...], der österreichischer Staatsbürger ist, gebeten das Haus mit seiner Lebensgefährtin [der Freundin des Beschwerdeführers] zu kaufen. Dies hat er auch [dem Verkäufer] mitgeteilt. [Der Verkäufer] war einverstanden, dass [der Bruder und die Freundin des Beschwerdeführers] das Haus um EUR 195.000,00 kaufen. [Der Beschwerdeführer] hat alle Gespräche geführt, auch den Termin beim Notar vereinbart und es kam dann zum Kaufvertragsabschluss. Weder die Lebensgefährtin des [Beschwerdeführers] noch der Bruder [...] waren informiert, dass EUR 60.000,00 bereits bezahlt wurden.*

*[Der Beschwerdeführer] ist versehentlich davon ausgegangen, dass diese EUR 60.000,00 [dem Verkäufer] als Schadenersatz zustünden, da er ja nicht kaufen konnte. [Der Beschwerdeführer] war mit den entsprechenden Gesetzen nicht vertraut, zumal er auch türkischer Staatsbürger ist, und dies sein erstes Immobiliengeschäft war.*

*[Die Freundin und der Bruder des Beschwerdeführers] brachten im September 2010 gegen [den Verkäufer] beim LG eine Klage wegen zahlreicher Mängel am Reihenhaus ein [...].*

*Da zwischen dem Verkäufer und [dem Beschwerdeführer] - schon mangels grundverkehrsbehördlicher Genehmigung (vgl § 8 (2) GrEStG- nie ein Rechtsvorgang mit grunderwerbsteuerlicher Relevanz zustande kam, erfolgte die Steuerfestsetzung zu Unrecht.*

*4. Aus all diesen Gründen wird daher gestellt das Ersuchen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 19. Juli 2012 dahingehend abzuändern, dass die Steuer nicht festgesetzt wird. Es wird gebeten den entrichteten Betrag auf eines der umseits angeführten Konten zu überweisen.“*

In einer Stellungnahme vom 22. Mai 2013 zum Bescheid mit dem das Finanzstrafverfahren gegen den Verkäufer eingeleitet wurde, brachte dieser im Wesentlichen vor:

*„Als Kaufinteressent meldete sich Anfang Juli 2009 [der Beschwerdeführer], er sah mein zum Kauf angebotenes Reihenhaus im Internet, welches exklusiv unter [www.xyz.at](http://www.xyz.at) , [www.Adresse](http://www.Adresse) und unter meinem privaten Inserat im d-Anzeiger zum Verkauf und zum Verkaufspreis von EUR 265.000,- angeboten wurde. Durch sein grosses Interesse kam er gleich unmittelbar zur Besichtigung. Er ist sehr interessiert, er wolle mit seiner Freundin [...] ein Reihenhaus kaufen und dies entspreche ihren Vorstellungen, auch weil es neu renoviert und ohne Aufwendungen zu beziehen ist. Nach einigen Tagen der mehrmaligen Besichtigung im Internet und Absprache mit seiner Freundin entschieden sie sich zum Kauf. [Der Beschwerdeführer] teilte mir auch mit, er habe keine österreichische Staatsbürgerschaft, es ist aber kein Problem, sein Bruder würde für ihn beim Notar unterschreiben. So kam [der Beschwerdeführer] mit seinem Bruder [...] und erklärte, er habe das Reihenhaus bis jetzt nur im Internet gesehen, er wolle es jetzt auch direkt anschauen, es gefiel ihm ebenfalls sehr. Es wurde über den Preis (damals noch unverhandelt EUR 265.000,00), Heizung, Verwaltung, Makler usw. gesprochen, sie wollten nicht über den Makler kaufen. Wenn sie sich beim Makler nicht verpflichtet haben besteht die Möglichkeit, den Kauf / Verkauf selbst abzuwickeln mit der Bedingung, sich selbst für die Abwicklung zu kümmern und die getroffenen Vereinbarungen einzuhalten, sich bei der Verwaltung zu informieren usw. hier sind die beteiligten Käufer selbst verantwortlich, für das gesprochene müssen sie sich gegenseitig verpflichten (Haftungsvereinbarung). [Der Bruder des Beschwerdeführers] sagte, für die Organisation und der Kaufabwicklung ist [der Beschwerdeführer] bevollmächtigt, er ist dann Bewohner, Finanzierer und Bezahler, er [der Bruder des Beschwerdeführers] unterschreibe dann nur noch beim Notar. Auch*

die zur Hälfte Käuferin [Ehegattin des Beschwerdeführers] besichtigte das Reihenhaus mehrmals, kannte dessen Zustand und als Vertragsersteller auch die ausverhandelten Vertragsdetails, Preis und den Notar Termin. Sie nahm auch Maß an den Fenstern für Vorhänge und Einrichtung.

Nach den Kaufgesprächen und Verhandlungen wurde ein Vorvertrag verfasst und am 06.08.2009 vom bevollmächtigten Käufer [dem Beschwerdeführer] unterzeichnet mit der Verpflichtung, die Vorvertragsvereinbarungen unter den Käufern, Haftungsvereinbarung, die Käufer, nachfolgend Eigentümer haften zueinander, sie sind verpflichtet sich die Kaufinformationen untereinander mitzuteilen und bei Stornogebühr auch dem Notar, um auf Basis dieser Vereinbarungen den Kaufvertrag zu erstellen. Der ursprünglich ausgeschriebene Verkaufspreis von EUR 265.000,- wurde auf EUR 255.000,- verhandelt und festgelegt.

Ebenso wurde eine Anzahlung vom Gesamtkaufpreis EUR 255.000,- vereinbart und war Teil der Kaufvereinbarung. Zuerst eine Anzahlung von einigen Tausend Euros fällig bei Vorvertragsunterzeichnung, nach laufender Erhöhung durch die Käufer [Beschwerdeführer] dann mit EUR 60.000,- festgelegt, die nach Kaufvertragsunterzeichnung beim Notar zur Zahlung fällig werden.

Die Vertragserrichtung, sämtliche mit dem Kauf verbundenen Kosten wie auch die Grunderwerbsteuer ist von den Käufern zu veranlassen und zu entrichten. Im Kaufvertrag unter Punkt X. wie auch im Vorvertrag vereinbart und beschrieben.

Die Käufer als Vertragserrichter hatten vom 06.08.2009 bis zum 28.08.2009 Zeit, sich mit dem Notar auf Basis der Vorvertragsvereinbarungen, also meine abgesprochenen "Verkaufsbedingungen" mit dem Notar zu besprechen und entsprechend den Kaufvertrag zu erstellen oder bei Stornogebühr nicht.

In dieser Zeit und noch vor dem Notartermin vereinbarten die Käufer und ich, die von den Käufern festgelegte Anzahlung von EUR 60.000,00 vom Verkaufspreis abzuziehen und den Restbetrag von EUR 195.000,00 als Verkaufspreis beim Notar bekanntzugeben.

Hier wurde die gemeinsame Tat begonnen (für die ich Selbstanzeige erstattete)! Alle Käufer kannten den ursprünglichen im Internet ausgeschriebenen Kaufpreis von EUR 265.000,- und den verhandelten Verkaufspreis von EUR 255.000,-, abzüglich der Anzahlung und den Restbetrag. Am 28.08.2009 um ca. 10:30 bis 11:00 Uhr war der Notar Termin zur Vertragsunterzeichnung. Zuvor um ca. 9:30 bis 10:00 Uhr traf ich mich mit den Käufern [Ehegattin des Beschwerdeführers und des Beschwerdeführers] in ihrem Spiellokal in xxxOrt um die Anzahlung von EUR 60.000,00 in Anwesenheit von beiden Personen und Käufern zu empfangen und zu übernehmen. Im Gegenzug wurde der Vorvertrag mit dem Gesamtpreis von EUR 255.000,00 abzüglich der Anzahlung von EUR 60.000,- = Restbetrag EUR 195.000,- gegen den Vorvertrag mit dem Gesamtpreis von EUR 195.000,- mit gleichem Datum ausgetauscht.

Anschliessend fuhren wir zum Notar, [der Beschwerdeführer und seine Ehegattin], sein Bruder [...] war nicht anwesend. Der Notar sagte soweit ist alles in Ordnung, [der Bruder

*des Beschwerdeführers] komme am Nachmittag um 15 Uhr nur noch zur Proforma-Unterschrift. Zu dieser Zeit trafen sich nochmals alle 3 Käufer für eine zusätzliche Vertragsunterzeichnung (Haftung, Zahlung).*

*Nach dieser Unterzeichnung wurden [die Ehegattin und der Bruder des Beschwerdeführers] Eigentümer des Reihenhauses.*

*Hier liegen mehrere Beweise vor, dass die Käufer und Vertragsersteller zwangsläufig den ausgeschriebenen Kaufpreis von EUR 265.000,00 kannten, den verhandelten Kaufpreis von EUR 255.000,00, den Anzahlungsbetrag von EUR 60.000,00 und den Restkaufpreis von EUR 195.000,00. Die Käufer auch als Vertragsersteller selbst haben den Kaufpreisteilbetrag gegenüber dem Notar nicht offen gelegt. Somit ist der Vorwurf an mich, die Zusatzzahlung von EUR 60.000,- und die nicht Offenlegung dieses Kaufpreisteilbetrages beim Notar und damit die Grunderwerbsteuer verkürzt zu haben unwahr.*

*Das Kaufangebot wurde von den Käufern zwangsweise im Internet mit dem Kaufpreis von EUR 265.000,- entdeckt und eingesehen, mit dieser Preisvorstellung kamen sie auf mich zu.*

*Sie waren Vertragsersteller und nannten dem Notar den Kaufpreis, unterzeichneten den Kaufvertrag abzüglich der geleisteten Anzahlung zum Restkaufpreis von EUR 195.000,-.*

*Der Vorvertrag beschreibt eindeutig den Kaufablauf. Den verhandelten Kaufpreis, den Anzahlungsbetrag und Restkaufbetrag! Die Wahrheit beweist sich in der Sache selbst. Nach der Übergabe des Anzahlungsbetrages von EUR 60.000,00 persönlich durch die Käufer [...] an mich wurden die Vorverträge vorgelesen und in Kenntnis mit gleichem Datum ausgetauscht. [Der Bruder des Beschwerdeführers] wurde auch informiert, er kannte ebenso den im Internet angebotenen Verkaufspreis von EUR 265.000,-, den verhandelten Kaufpreis, den Anzahlungsbetrag, den Restkaufpreis und unterschrieben den Kaufvertrag.*

*Jeder Immobilienkäufer will naturgemäß zuerst den Kaufpreis erfahren und was er zu bezahlen hat. In den Verkaufsgesprächen wurde darüber mehrmals gesprochen.*

*Durch die Einhaltung der Spekulationsfrist war ich nicht steuerpflichtig. Daher ist es unlogisch die erwähnten Vorwürfe zu begehen.*

*Mein Kaufpreis inkl. Gebühren lag schon fast bei EUR 190.000,- als schlechter Zustand, ohne Küche, ohne Bad, Dachgeschoß im Rohzustand usw ... so war es für mich gar nicht möglich das Reihenhaus nach 2 Jahren Sanierung um EUR 195.000,- zu verkaufen.*

*Interessant ist auch, ich hatte am 28.01.2013 mit den Käufern u. Eigentümern [der Beschwerdeführer und seine Ehegattin] ein Gespräch indem sie beide mir bestätigten, sie haben die Steuernachzahlung erhalten, bezahlt und somit ist die Sache erledigt! Es wurde kein Einspruch erhoben, es wurde akzeptiert und bezahlt, keinen Vorwurf an mich erhoben.“*

In einer Stellungnahme vom 16. Mai 2013 zur Einleitung des Finanzstrafverfahrens brachten der Bruder und die Ehegattin des Beschwerdeführers im Wesentlichen vor:

*„[Der Beschwerdeführer] [...] wollte ein Haus kaufen. Er führte zahlreiche Gespräche und machte auch Besichtigungen. Schließlich teilte er mit, er habe ein Haus gefunden, der Kaufvertrag werde vom Notariat Dr. G erstellt und [seine Ehegattin und sein Bruder] unterfertigten den vorbereiteten Kaufvertrag 26. August 2008 mit einem Kaufpreis von EUR 195.000,00.*

*Weder [dem Bruder noch der Ehegattin des Beschwerdeführers] war bekannt, dass [der Beschwerdeführer] bereits EUR 60.000,00 bezahlt und eine "Kaufvereinbarung als Vertragsgrundlage" unterfertigt hatte.*

*[Die Ehegattin des Beschwerdeführers] ist deutsche Staatsbürgerin, wohnte zu der Zeit in Deutschland und war hochschwanger (das Kind kam am 1.10.2009 auf die Welt). [Der Beschwerdeführer] bat seinen Bruder das Haus zu kaufen, da [dieser] österreichischer Staatsbürger ist, [der Beschwerdeführer] aber aufgrund seiner türkischen Staatsbürgerschaft das Haus mit seiner Lebensgefährtin nicht ohne grundverkehrsbehördliche Genehmigung erwerben konnte.*

*Sämtliche Gespräche vor Abschluss des Vertrages beim Notar und auch dann die Abwicklung danach (Überweisungen usw) machte nämlich bf.“*

Mit Bescheid vom 25. April 2014 hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel den Antrag vom 10. Mai 2013 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

*„Mit dem o.a. Antrag wird beantragt, den rechtskräftigen Grunderwerbsteuerbescheid vom 19. Juli 2012 aufzuheben, weil eine Grunderwerbsteuerschuld mangels grundverkehrsbehördlicher Genehmigung gem. § 8 Abs. 2 GrEStG nicht entstanden sei.*

*Damit wird inhaltliche Rechtswidrigkeit der Abgabefestsetzung eingewendet, die zu einer Aufhebung des Bescheides gem. § 299 BAO führen kann. Diese ist bei Antragstellung innerhalb Jahresfrist nach Zustellung des Bescheides zulässig. Der Antrag wurde innerhalb der Frist des § 302 Abs. 2 lit b BAO eingebracht.*

*Der Antrag ist aber nicht berechtigt.*

*Der Grunderwerbsteuer unterliegt nicht nur der Erwerb des Übereignungsanspruchs auf das rechtliche Eigentum an Grundstücken gem. § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG, sondern gem. § 1 Abs 2 GrESt unterliegt der Steuer auch der Erwerb der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über ein inländisches Grundstück.*

*Wenngleich der Erwerb des Eigentums am Grundstück für den Einschreiter daher nicht erfolgt ist, weil er nicht um Genehmigung angesucht hat, sondern statt seiner den Bruder für den Abschluss des späteren Kaufvertrags, mit dem das rechtliche Eigentum am Grundstück erworben wurde (nachfolgender Kaufvertrag vom 26. August 2009) benannt hat, ist damit nicht verbunden, dass kein Erwerb des Einschreiters gem. § 1 Abs. 2 GrEStG erfolgt wäre.*



*Dies ergibt sich auch aus der Selbstanzeige des Verkäufers und den dabei und im Rahmen des Strafverfahrens vorgelegten Unterlagen und abgegebenen Erklärungen über den Ablauf.*

*Auf diese kann verwiesen werden, da sie dem Einschreiter aus dem dortigen Verfahren bekannt sind.*

*Als Ergebnis des finanzstrafbehördlichen Verfahrens ergab sich, dass die Finanzstrafbehörde unbeeinsprucht den steuerpflichtigen Erwerb der wirtschaftlichen Verfügungsmacht durch den Einschreiter aufgrund der Vereinbarung vom 6.8.2009 zugrunde gelegt hat. Bei dieser Beurteilung war auch der Antrag des Einschreiters der Finanzstrafbehörde bekannt.*

*Dieser rechtlichen Beurteilung in Bezug auf das Vorliegen eines steuerpflichtigen Erwerbs gem. § 1 Abs. 2 GrEStG schließt sich die Abgabenbehörde vollumfänglich an.*

*Aus diesem Grund erweist sich der bezogene Bescheid als nicht als unrichtig, weshalb der Antrag gem. § 299 BAO abzuweisen war.“*

*In der Beschwerde vom 2. Mai 2014 brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:*

*„3. Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel stellt im angefochtenen Bescheid zu Recht fest, dass der Beschwerdeführer das Eigentum mangels Genehmigung durch die Grundverkehrsbehörde nicht erwarb.*

*Dennoch meint die Behörde I. Instanz es läge ein grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerb durch den Beschwerdeführer vor, weil der Bruder des Beschwerdeführer K das Objekt kaufte und der Beschwerdeführer angeblich die wirtschaftliche Verfügungsmacht erwarb.*

*Tatsächlich erwarb aber - die entsprechende Feststellung wird sohin als unrichtig gerügt - nicht (nur) der Bruder des Beschwerdeführers, sondern die damalige Lebensgefährtin des Beschwerdeführers - der Beschwerdeführer ist in der Zwischenzeit mit [seiner damaligen Freundin verheiratet] – [Die damalige Freundin und der Bruder des Beschwerdeführers] die Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 26.8.2009. [die Freundin und der Bruder des Beschwerdeführers] entrichteten auch die Grunderwerbsteuer. Sie führten zB auch wegen zahlreicher Mängel am Reihenhauses, das Gegenstand des Kaufvertrages war, beim LG.. zu [...] ein Verfahren gegen den Verkäufer.*

*Es kann doch nicht sein, dass nicht nur für den Kaufvertrag vom 26.8.2009 Grunderwerbsteuer entrichtet werden muss, sondern auch für einen zuvor nicht zu Stande gekommenen Kaufvertrag (mangels der dafür erforderlichen grundverkehrsbehördlichen Genehmigung) vom 6.8.2009, und zwar mit der Begründung der Beschwerdeführer habe "wirtschaftliche Verfügungsmacht" erlangt. Daran kann auch der Umstand nichts ändern, dass [der Beschwerdeführer] und seine damalige Lebensgefährtin und nunmehrige Ehegattin nach dem Erwerb mit Kaufvertrag vom 26.8.2009 das Reihenhauses bezogen und seither mit den Kindern in diesem Reihenhauses wohnen.*

*Bliebe es bei der angefochtenen Entscheidung, würde der Erwerbsvorgang - rechtswidrig - doppelt besteuert. Der erstinstanzlichen Auffassung käme nur dann Berechtigung*

*zu, wenn es nicht zum Kaufvertrag vom 26.8.2009 gekommen wäre und der Beschwerdeführer das Reihenhaus nutzt.*

*Wird § 1 Abs 1 GrESTG - wie im vorliegenden Fall - angewendet, ist die Berufung der Behörde gegenüber dem Beschwerdeführer auf § 1 Abs 2 GrESTG unzulässig.*

*Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte daher dem Antrag stattgegeben werden müssen, denn es käme ansonsten zu einer rechtswidrigen doppelten Steuerbelastung; es liegen nämlich nicht zwei selbständig grunderwerbssteuerbare Erwerbsvorgänge vor (im Gegensatz zB zu einem Treuhandgeschäft).*

*4. Aus all diesen Gründen wird daher gestellt der Antrag das Bundesfinanzgericht wolle der Beschwerde sohin stattgeben, den angefochtenen Bescheid dahingehend abändern, dass der Grunderwerbsteuerbescheid vom 19.7.2012 geändert, die (GrE-) Steuer nicht festgesetzt und die Finanzbehörde angewiesen wird, den entrichteten Grunderwerbsteuerbetrag samt 4 % Zinsen dem Beschwerdeführer zu Randen seines Vertreters auf ein Konto des Rechtsvertreters zu überweisen.“*

#### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Der Beschwerdeführer ist in Österreich geboren und aufgewachsen. Er ist seit Jahren in Österreich als Unternehmer tätig. Der Beschwerdeführer ist türkischer Staatsbürger. Er wollte gemeinsam mit seiner damaligen Freundin und jetzigen Gattin ein Reihenhaus erwerben. Der Beschwerdeführer hat mit dem Verkäufer die Verhandlungen geführt und eine „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ abgeschlossen, wonach er um den Gesamtaufpreis in Höhe von 255.000,00 € dieses Haus gemeinsam mit seiner Gattin erwerben will. Der Beschwerdeführer hat dem Verkäufer einen Betrag in Höhe von 60.000,00 € vor der Vertragsunterfertigung in bar übergeben. Im Kaufvertrag wurde lediglich ein Kaufpreis in Höhe von 195.000,00 € vereinbart. Als Käufer sind die Ehegattin und der Bruder des Beschwerdeführers aufgetreten. Sämtliche Überweisungen wurden vom Beschwerdeführer getätigt. Der Bruder und die Ehegattin des Beschwerdeführers haben ihre Hälfteanteile an der berufungsgegenständlichen Liegenschaft, der Bank, die dem Beschwerdeführer einen Kredit gewährt hat, verpfändet. Der Beschwerdeführer hat dem Verkäufer mitgeteilt, dass er keine österreichische Staatsbürgerschaft besitzt und daher sein Bruder formell als Käufer auftreten werde.

Die Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich der Kaufpreishöhe ergeben sich aus den im Akt befindlichen Vorverträgen und dem Kaufvertrag, die Tatsache der Übergabe von 60.000,00 € vor Unterfertigung des Kaufvertrages ergeben sich aus den Aussagen der Beschwerdeführers und des Verkäufers, die Tatsache, dass der Beschwerdeführer die Verhandlungen mit dem Verkäufer geführt hat und sämtliche Überweisungen getätigt hat ergibt sich aus der Stellungnahme des Bruders und der Ehegattin des Beschwerdeführers. Die Feststellung, dass der Beschwerdeführer dem Verkäufer gegenüber erklärt hat, dass sein Bruder formell als Käufer auftreten werde, da der Beschwerdeführer selbst kein österreichischer Staatsbürger sei, geht aus den Ausführungen des Verkäufers in seiner

Stellungnahme vom 22. Mai 2013 hervor. Zudem waren bereits in der „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ drei Felder für Geburtsdatum und Unterschrift des Käufers vorhanden. Drei Felder waren nur notwendig, da der Beschwerdeführer sich die wirtschaftliche Verfügungsmacht sichern wollte und seinen Bruder und seine Freundin als formelle Käufer bestimmten zu können. Auch geht aus den handschriftlichen Vermerk auf der „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ hervor, dass der Beschwerdeführer sowohl seine Freundin als auch seinen Bruder über den Inhalt des Gesprächs unbedingt informieren muss. Auch dies ist ein starkes Indiz dafür, dass der Bruder des Beschwerdeführers von vornherein als formeller Käufer vorgesehen war. Die Ausführungen des Beschwerdeführers im Antrag vom 10. Mai 2013 wonach er vom Verkäufer nur cursorisch über den Vertragsinhalt informiert worden sei, er über die Details nicht informiert gewesen sei und er keine Ausfertigung der „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ erhalten habe, aber trotzdem 60.000,00 € an den Verkäufer bereits vor Unterfertigung der „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ in bar bezahlt habe, sind vollkommen unglaublich. In diesem Fall hätte der Beschwerdeführer weder einen Beweis über die Bezahlung des Betrages noch einen Beweis für den Abschluss der „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ gehabt.

Dieser Sachverhalt wird vom Bundesfinanzgericht rechtlich folgendermaßen beurteilt:

Gemäß § 1 Abs 2 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

§ 1 Abs 2 GrEStG hat einen selbstständigen und – gegenüber den Tatbeständen im § 1 Abs 1 GrEStG – subsidiären (Ersatz-)Tatbestand zum Inhalt (vgl VwGH vom 3. Juni 1976, 1914/74, vom 30. April 1981, 16/3281/80, vom 21. Mai 1981, 16/3881/80, vom 12. April 1984, 83/16/0079, vom 20. September 1984, 83/16/0117, 83/16/0118, vom 22. November 1984, 83/16/0162, vom 10. Jänner 1985, 84/16/0184, vom 21. Februar 1985, 84/16/0065, vom 12. Dezember 1985, 85/16/0064, 0065, verstärkter Senat, vom 26. Jänner 1989, 88/16/0030, und vom 18. März 2013, 2011/16/0087).

Diese Norm unterwirft Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten, der Grunderwerbsteuer; sie lässt daher die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Gegensatz zur formalrechtlichen des § 1 Abs 1 GrEStG zu (VwGH vom 28. November 1991, 88/16/0166, vom 30. Juni 2005, 2004/16/0250, je vom 28. Juni 2007, 2007/16/0048, und 2006/16/0199, 0200, und vom 18. März 2013, 2011/16/0087).

Der Tatbestand stellt darauf ab, ob der maßgebliche Rechtsvorgang es einem anderen als dem Eigentümer rechtlich oder wirtschaftlich ermöglicht, das Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Die Möglichkeit, eine Liegenschaft zu verwerten, ohne selbst einen Anspruch auf Übereignung an derselben zu besitzen, kann nach § 1 Abs 2 GrEStG nur durch einen Rechtsvorgang verschafft werden, mit dem dem Dritten die Verwertungsbefugnis eingeräumt wird (VwGH vom 28. November 1991, 88/16/0166, und vom 28. Juni 2007, 2006/16/0199, 0200).

Der rechtserheblichen Tatsache des § 1 Abs 2 GrEStG des Bestehens der Möglichkeit zur Verwertung eines Grundstücks auf eigene Rechnung kann nur die Bedeutung zukommen, in Ansehung der eingeräumten Rechte in Bezug auf das Grundstück eine andere (Verwertungs-)Macht, zB durch Verfügung über die Substanz der Liegenschaft, als ein bloß Besitzberechtigter und Nutzungsberechtigter ausüben zu können (vgl VwGH vom 30. April 1981, 3281/80, und vom 18. März 2013, 2011/16/0087).

Gemeinsames Merkmal der Erwerbsvorgänge des § 1 GrEStG ist der Rechtsträgerwechsel bezüglich eines Grundstücks iSd § 2 GrEStG. Der Erwerbsvorgang muss darauf gerichtet sein oder darin bestehen, dass das Grundstück von einem Rechtsträger auf einen anderen übergeht. Ein derartiger Wechsel in der Zuordnung ist auch für Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs 2 GrEStG erforderlich, wobei allerdings dieser Wechsel in der Grundstückszuordnung unterhalb der Ebene eines Eigentümerwechsels stattfindet. Die Vorschrift soll solche Erwerbsvorgänge erfassen, die vom Wechsel im Eigentum abgesehen den in § 1 Abs 1 GrEStG beschriebenen Erwerbsvorgängen so nahe kommen, dass sie es wie diese dem Erwerber ermöglichen, sich den Wert des Grundstücks für eigene Rechnung nutzbar zu machen (BFH vom 1. März 2000, II R 53/98, BFHE 191, 416; VwGH vom 30. Juni 2005, 2004/16/0250, und vom 18. März 2013, 2011/16/0087).

Im § 1 Abs 2 GrEStG wird neben Vorgängen zivilrechtlicher Art (im Sinne des vorhergehenden Abs 1) wirtschaftlichen Vorgängen die gleiche Relevanz beigemessen (VwGH vom 5. Oktober 1976, 648/76). Mit Abs 2 des § 1 GrEStG wollte der Gesetzgeber Tatbestände erfassen, die zwar nicht unter Abs 1 Z 1 fallen, aber das gleiche wirtschaftliche Ergebnis nach sich ziehen (VwGH vom 9. November 1955, Slg 1294/F).

§ 1 Abs 2 GrEStG soll somit die Besteuerung derjenigen Geschäfte ermöglichen, die nicht auf den Erwerb des Eigentums selbst gerichtet sind, in ihrem wirtschaftlichen Ergebnis aber den auf den Erwerb des Eigentums gerichteten Geschäften im Wesentlichen gleichkommen (BFH vom 30. November 1983, II R 130/81, BStBl 1984 II 158).

§ 1 Abs 2 GrEStG erfasst Rechtsvorgänge, bei denen der Erwerber Eigentum gerade nicht erlangen will. An Stelle des Eigentums soll nur die Verwertungsmöglichkeit übergehen (VwGH vom 28. November 1991, 88/16/0166).

Der Gesetzgeber stellt hiebei nicht auf bestimmte Typen von Rechtsvorgängen, die den Übergang des Eigentums bewirken, sondern auf beliebige Rechtsformen ab, mit denen Verwertungsbefugnisse eingeräumt werden können. Bei der Anwendungsmöglichkeit des § 1 Abs 2 GrEStG kommt es daher auf die Umstände des Einzelfalles an (VwGH vom 28.

November 1991, 88/16/0166, vom 30. Juni 2005, 2004/16/0250, und vom 18. März 2013, 2011/16/0087).

Wesentliche Voraussetzung für die Erfüllung dieses Steuertatbestandes ist eine Bindung des Eigentümers dergestalt, dass der Ermächtigte die Möglichkeit hat, unabhängig von den Eigentumsverhältnissen die Verfügungsmacht über die Liegenschaft auszuüben. Es bedarf für die Steuerpflicht allerdings nicht der Einräumung aller wesentlichen sich aus dem Eigentumsrecht ergebenden Befugnisse (VwGH vom 30. Juni 2005, 2004/16/0250, und vom 18. März 2013, 2011/16/0087).

§ 1 Abs 2 GrEStG unterwirft der Grunderwerbsteuer den Erwerb einer Machtstellung, die das Recht des Eigentümers aushöhlt. Die Machtstellung wird nicht dadurch geschmälert, dass dem Eigentümer einzelne Risiken oder Nachteile seines Eigentums bleiben.

Andererseits gewährt die Verwertungsmöglichkeit iS des § 1 Abs 2 GrEStG nicht die vollen Befugnisse des Eigentums, sie ist also schwächer als das unbeschränkte Eigentum.

Welche Befugnisse in ihrer Gesamtheit die Verwertungsmöglichkeit ausmachen, bestimmt das Grunderwerbsteuergesetz nicht (VwGH vom 28. November 1991, 88/16/0166, und vom 18. März 2013, 2011/16/0087).

Im beschwerdegegenständlichen Fall hat der Beschwerdeführer durch den Abschluss der „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ die wirtschaftliche Verfügungsmacht zumindest am Hälfteanteil der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft, der später von seinem Bruder zivilrechtlich erworben wurde, erlangt. Durch den Abschluss dieser „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ war der Verkäufer in seiner Verfügungsmacht eingeschränkt. Er musste an den Beschwerdeführer und dessen Ehegattin bzw von dem Beschwerdeführer genannte Personen um den in der „Kaufvereinbarung – Vertragsgrundlage für Notariatsvertrag“ vereinbarten Kaufpreis verkaufen. Durch die Benennung seiner Bruders als zivilrechtlichen Käufer hat der Beschwerdeführer seine wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Hälfteanteil des zum damaligen Zeitpunkt noch im Eigentum des Verkäufers stehenden Grundstückes ausgeübt. Der mit dem Verkäufer vereinbarte Erwerb der Liegenschaft hat sich damit aber keinesfalls zerschlagen oder wäre wegen Nichtgenehmigung nicht ausgeführt worden.

§ 1 Abs 4 GrEStG lautet:

*„Ein im Abs. 1 bezeichneter Rechtsvorgang unterliegt der Steuer auch dann, wenn ihm einer der in den Abs. 2 und 3 bezeichneten Rechtsvorgänge vorausgegangen ist. Ein im Abs. 2 bezeichneter Rechtsvorgang unterliegt der Steuer auch dann, wenn ihm einer der im Abs. 1 bezeichneten Rechtsvorgänge vorausgegangen ist. Die Steuer wird jedoch nur insoweit erhoben, als beim späteren Rechtsvorgang eine Gegenleistung vereinbart wird, deren Wert den Betrag übersteigt, von dem beim vorausgegangenem Rechtsvorgang die Steuer berechnet worden ist.“*

Die in den Absätzen 2 und 3 des § 1 GrEStG normierten Tatbestände verfolgen den Zweck, eine Umgehung der Steuerpflicht dadurch zu verhindern, dass auch nicht in

einem Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs 1 GrEStG bestehende Sachverhalte der Grunderwerbsteuer unterworfen werden.

Im § 1 Abs 4 GrEStG wird dazu festgelegt, dass ein im Abs 1 bezeichneter Rechtsvorgang auch dann der Steuer unterliegt, wenn einer der im Abs 2 oder 3 des § 1 GrEStG bezeichneten Rechtsvorgänge vorausgegangen ist (vgl VwGH vom 23. Februar 1989, 88/16/0220). Die Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht (§ 1 Abs 2 GrEStG) unterliegt weiters der Steuer auch dann, wenn ihr einer der § 1 Abs 1 GrEStG aufgezählten Rechtsvorgänge vorausgegangen ist. Durch die Bestimmung des § 1 Abs 4 GrEStG wird erreicht, dass jeder Haupttatbestand und daneben auch jeder Ersatztatbestand für sich die Steuerpflicht auslöst, unabhängig davon, dass bereits ein früherer Vorgang hinsichtlich desselben Gegenstandes zwischen denselben Beteiligten der Steuer unterlegen ist.

Aus § 1 Abs 4 GrEStG ergibt sich, dass somit bei mehrfacher Verfügung eines Eigentümers über ein und dasselbe Grundstück grunderwerbsteuerrechtlich jeder einzelne Erwerbsvorgang getrennt zu beurteilen und zu besteuern ist. Es ist somit für die Frage der Steuerbarkeit eines Rechtsvorganges ohne Bedeutung, ob diesem in Bezug auf dasselbe Grundstück ein anderer Rechtsvorgang vorausgegangen ist (BFH vom 10. Februar 1988, II R 145/85, BStBl II 547).

Nach § 1 Abs 4 letzter Satz GrEStG wird die Steuer nur insoweit erhoben, als beim späteren Rechtsvorgang eine Gegenleistung vereinbart wird, deren Wert den Betrag übersteigt, von dem beim Vorausgegangenen Rechtsvorgang die Steuer berechnet worden ist.

Voraussetzung für die Anwendung des § 1 Abs 4 GrEStG ist, dass die einzelnen Erwerbsvorgänge zwischen den gleichen Vertragspartnern stattfinden (VwGH vom 19. September 1968, 274/68, vom 6. September 1973, 63/72, vom 27. Mai 1999, 98/16/0304-0307, und je vom 20. Februar 2003, 2001/16/0477, und 2002/16/0214). Eine Einrechnung nach § 1 Abs 4 GrEStG kommt also nur für näher bestimmte, zwischen denselben Personen stattfindende Erwerbsvorgänge in Betracht (VwGH vom 19. Mai 1983, 16/2527/80).

Im gegenständlichen Fall hat der Beschwerdeführer die wirtschaftliche Verfügungsmacht an einem Hälfteanteil der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft vom Verkäufer erworben. Der Bruder des Beschwerdeführers hat an dem Hälfteanteil an dem der Beschwerdeführer die wirtschaftliche Verfügungsmacht erworben hat, zivilrechtliches Eigentum vom Verkäufer erworben. Die beiden Erwerbsvorgänge sind daher nicht zwischen denselben Parteien abgeschlossen worden. § 1 Abs 4 GrEStG ist daher nicht anwendbar. Es liegen daher zwei Erwerbsvorgänge vor, die jeweils für sich der Grunderwerbsteuer unterliegen.

Hinsichtlich des Erwerbes der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Hälfteanteiles durch die Ehegattin des Beschwerdeführers und des zivilrechtlichen Eigentums durch die Ehegattin, ist § 1 Abs 4 GrEStG anwendbar. Dies wurde vom Finanzamt auch

berücksichtigt. Die Grunderwerbsteuer wurde der Beschwerdeführer nur einmal vorgeschrieben.

Auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung wird verwiesen.

Da die Verschreibung der Grunderwerbsteuer wegen Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht an den Beschwerdeführer korrekt war, kam eine Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO nicht in Betracht.

Hinsichtlich des Zinsenbegehrens ist der Beschwerdeführer darauf hinzuweisen, dass für die Zuerkennung allfälliger Beschwerdezinnsen auch dann das Finanzamt zuständig ist, wenn die Herabsetzung durch ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes erfolgt. Zudem ist der Zinssatz von 4% deutlich über dem Zinssatz der für Beschwerdezinnsen derzeit angewendet wird.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Eine ordentliche Revision ist unzulässig, da sich das BFG an die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehalten hat.

Feldkirch, am 27. April 2016