

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter M in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Vertr. gegen den Bescheid des FA GVG vom 21.03.2013, xxx, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Folgender Sachverhalt liegt unbestritten vor:

Die Beschwerdeführerin stellte mit Eingabe vom 6. Februar 2013 den Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer mit der Begründung, dass der Kaufvertrag vom 20. Juni 2012 mit Auflösungsvereinbarung vom 21. Jänner 2013 aufgelöst wurde. Der Grund für die Auflösung war, dass die Bedingung „Übernahme des Landesdarlehens“ durch die Beschwerdeführerin nicht erfüllt werden konnte.

Der Eingabe angeschlossen waren die Auflösungsvereinbarung und Ergänzung zum Kaufvertrag vom 20. Juni 2012.

Der 3. Absatz der Auflösungsvereinbarung lautet: Nachdem Frau K x Staatsbürgerin ist, ist eine Übernahme des Darlehens durch sie nicht möglich, weshalb der Kaufvertrag zwischen ihr und J einvernehmlich aufgehoben wird.

4. Absatz: Die Ehegatte J. verkaufen und übergeben und Herr G kauft und übernimmt zur Hälfte von Ersteren deren je 47/2348 Anteile ....

Über Ersuchen des Finanzamtes legte die Beschwerdeführerin den Kaufvertrag vom 20. Juni 2012, abgeschlossen zwischen J.. als Verkäufer sowie G und der Beschwerdeführerin als Erwerber vor. Für diesen Erwerb wurde die Grunderwerbsteuer laut Vermerk des Schriftenverfassers am 17. Februar 2012 selbst berechnet.

In diesem Vertrag waren als Kaufpreis 160.000,-- Euro vereinbart, wobei die Erwerber das aushaftende Darlehen des Landes Oberösterreich in Anrechnung auf den Kaufpreis übernehmen (vgl. Vertragspunkt 2., 2. Absatz).

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies das Finanzamt den Antrag auf Nichtfestsetzung mit der Begründung ab, dass die Rechtswirksamkeit des Kaufvertrages nicht von der Übernahme des Landesdarlehens abhängig war.

Dagegen wird in der Berufung (auszugsweise) vorgebracht:

Die Beschwerdeführerin habe gemeinsam mit ihrem Ehegatten Miteigentumsanteile (eine Eigentumswohnung) erworben. Im Kaufvertrag sei vereinbart gewesen, dass die Erwerber das Darlehen des Landes Oberösterreich in Anrechnung auf den Kaufpreis übernehmen. In der Folge wurde seitens des Landes Oberösterreich die Darlehensübernahme durch die Beschwerdeführerin verweigert, da sie nicht österreichische Staatsbürgerin ist. Aus diesem Grund wurde der Kaufvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und den Verkäufern aufgehoben, weil im Vertrag ausdrücklich die Darlehensübernahme festgehalten war. Sämtlichen Vertragsteilen sei klar gewesen, dass die Finanzierung des Kaufpreises nur durch die Darlehensübernahme möglich war, daher könne nicht die Rede davon sein, dass die Darlehensübernahme keine Vertragsbedingung gewesen sei. Die diesbezügliche Feststellung des Finanzamtes sei unrichtig.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2013 als unbegründet ab. Insbesondere ist in den Entscheidungsgründen darauf hingewiesen, dass das aushaftende Darlehen des Landes Oberösterreich in Anrechnung auf den Kaufpreis übernommen wird und die Genehmigung der Darlehensübernahme keine Bedingung für die Wirksamkeit des Kaufvertrages gewesen ist. Die gewählte Vorgangsweise, nämlich die Vertragsaufhebung und der gleichzeitige Verkauf dieser Miteigentumsanteile an Herrn G sind kein Erstattungstatbestand im Sinn des § 17 GrEStG.

Im Vorlageantrag wird ergänzt:

Der Kaufvertrag sei dadurch bedingt gewesen, dass die Übertragung des Landesdarlehens möglich war; mangels Übernahmemöglichkeit sei er aufgehoben worden.

Der Umstand, dass in der Folge der Ehegatte der Beschwerdeführerin den Anteil gekauft habe, ändere nichts daran, dass eine Vertragsbedingung nicht erfüllt worden sei.

Die Rückgängigmachung erfolgte auch nicht derart, dass der Erwerber bestimmen konnte, an wen der Hälftenanteil weiterverkauft wird, sondern haben sehr wohl die Veräußerer dem Herrn G die Hälfte verkauft. Es wäre sonst zu einer Auflösung des gesamten Kaufvertrages gekommen, was grundsätzlich möglich gewesen wäre.

Die in der Berufungsvorentscheidung angeführten VwGH-Erkenntnisse bringen die Finanzamtsansicht nicht so deutlich zum Ausdruck, weil nach Ansicht des VwGH auch ein übereignetes Grundstück durch Verschmelzung an den Verkäufer zurückfalle. Auch hier könnte man annehmen, dass zum Zeitpunkt des Verkaufes bereits klar war, dass durch die Verschmelzung das Grundstück wieder an den Verkäufer zurückfallen wird.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuerschuld entsteht gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. Ist die Wirksamkeit eines Erwerbsvorganges von einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung (§ 8 Abs. 2).

Gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 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.

Die Anwendung des § 17 ist von der Selbstberechnung ausgenommen (§ 11 Abs. 1, letzter Satz GreStG).

Nach dem Vertragsinhalt war der Kaufvertrag nur von der Genehmigung der Grundverkehrsbehörde abhängig; diese wurde erteilt; weitere Bedingungen waren nicht vereinbart, insbesondere nicht die Übernahmemöglichkeit des Förderungsdarlehens des Landes Oberösterreich; diesbezüglich geht das Bundesfinanzgericht von einem reinen Zweckvorbringen aus.

Gem. § 17 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von 3 Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

Die privatrechtliche Vertragsfreiheit des Schuldrechtes erlaubt zwar eine formelle Aufhebung eines Kaufvertrages, diese ist jedoch für die Anwendung des § 17 nicht bindend. Erfolgt die Vertragsaufhebung lediglich zu dem Zweck der gleichzeitigen Übertragung eines Grundstückes auf eine bereits vorbestimmte Person, so ist der frühere Vertrag über seine formale Aufhebung hinaus nicht rückgängig gemacht im Sinne des § 17 GrEStG.

"Rückgängig gemacht" ist ein Erwerbsvorgang allerdings nur dann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt, die er vor Vertragsabschluss inne hatte (VwGH 28.9.2000, 97/16/0326). Der VwGH hat in einer Vielzahl von Erkenntnissen (vgl. zB Erk. 21.1.1998, 97/16/0345) ausgeführt, dass ein Erwerbsvorgang dann nicht rückgängig gemacht werde, wenn der Vertrag zwar - was die Vertragsfreiheit nach dem Schuldrecht erlaubt - der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit aber weiterhin beim Erwerber verbleibt und der Verkäufer seine ursprüngliche, freie Rechtsstellung nicht wiedererlangt. Eine

echte Rückgängigmachung liegt nach ständiger Rechtsprechung des VwGH daher nur vor, wenn der Veräußerer die ihm ursprünglich als Eigentümer der Liegenschaft zustehende Möglichkeit, ein für ihn erfüllbares neues Verpflichtungsgeschäft nach seinem Belieben und nach seinen Vorstellungen abzuschließen, zurückerhält.

Erfolgte 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 25.10.1990, 89716/0146; 19.3.2003, 2002/16/0258). Eine Rückgängigmachung liegt also dann nicht vor, wenn ein Vertrag zwar formell, aber nur zu dem Zweck aufgehoben wird, gleichzeitig das Grundstück auf eine vom Käufer ausgesuchte andere Person zu übertragen (VwGH 20.8.1998, 98/16/0029; 26.1.2006, 2003/16/0512; vgl. dazu auch: Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rz. 15 zu § 17 mit einer Vielzahl an weiterer Judikatur).

Im vorliegenden Fall wurde der Kaufvertrag mit der Beschwerdeführerin ausschließlich zu dem Zweck aufgehoben, die Miteigentumsanteile an ihren Ehegatten zu übertragen. Da die Vertragsaufhebung und Weiterübertragung zeitgleich, ja sogar in derselben Urkunde erfolgten, ist ausschließlich von einer bloß formellen Aufhebung und Weiterveräußerung auszugehen. Außerdem hätte das Wohnungseigentumsgesetz nur dem in diesem Gesetz angeführten Erwerber (Ehegatte, eingetragener Lebenspartner) die Begründung von Wohnungseigentum nach WEG ermöglicht.

Was das Vorbringen in Bezug auf das Entstehen der Steuerschuld im Sinne des § 8 GrESTG betrifft, ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, zuletzt vom 25. Oktober 1990/88/16/0148, zu verweisen, in welchem der Gerichtshof zum Ausdruck gebracht hat, dass das Veräußerungsverbot nach § 22 Wohnbauförderungsgesetz 1968 nicht als Bestimmung aufzufassen ist, nach der der Erwerb eines Liegenschaftsanteiles der Genehmigung der Förderungsbehörde bedarf. Es besteht keine Veranlassung, die im Wesentlichen gleich lautende Bestimmung des § 28 OÖ Wohnbauförderungsgesetzes anders auszulegen. Der - steuerpflichtige - Abschluss des so genannten Verpflichtungsgeschäftes war somit nicht abhängig von der Genehmigung einer Behörde im Sinne des § 8 des Grunderwerbsteuergesetzes, weshalb die Abweisung des Antrages gem. § 17 Grunderwerbsteuergesetz zu Recht erfolgte.

Über die Beschwerde ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu

beurteilen. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Linz, am 15. September 2014