



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. NN., vom 16. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 23. Juli 2007 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrEStG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 28. August 2006 erwarb der nunmehrige Berufungswerber (Bw.), Herr Bw., von zwei Verkäufern je eine Hälfte der Liegenschaft EZ zzz GB xxx. Der Vertreter des Bw. zeigte diese Vertragsurkunde zu Erf. Nr. zZz an. Die Entrichtung der Grunderwerbsteuer erfolgte im Rahmen der Selbstberechnung.

Nach der grundbücherlichen Durchführung dieses Kaufvertrages beantragte der Bw. mit Eingabe vom 15. Dezember 2006 die Abänderung bzw. Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer wegen Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges und legte dazu eine mit den Verkäufern getroffene Vereinbarung vom 6. Dezember 2006 vor. Demnach vereinbarten die Vertragsparteien den erwähnten Kaufvertrag mit Wirksamkeit ex tunc, somit mit Wirksamkeit 28. August 2006, aufzuheben.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gab diesem Antrag statt und setzte mit zwei Bescheiden vom 20. März 2007 die Grunderwerbsteuer betreffend den Erwerb von Herrn Verkäufer¹ und von Frau Verkäuferin¹ mit jeweils € 0,00 fest. Unter Berücksichtigung

des selbstberechneten Abgabebetragtes ergab sich somit eine Gutschrift je Bescheid in der Höhe von € 1.400,00.

Mit Bescheiden vom 23. Juli 2007 hob das Finanzamt diese Bescheide gemäß § 299 BAO wegen Rechtswidrigkeit des Bescheidinhaltes auf. Dies mit der Begründung, der Kaufgegenstand sei nicht zur vollen freien Verfügung an den Verkäufer rückübertragen, sondern an die BwGmbH weiterverkauft worden, die dem Käufer, also dem Bw., zuzurechnen sei.

Am selben Tag entschied das Finanzamt über den durch die Aufhebungen wiederum unerledigten o.a. Antrag vom 15. Dezember 2006 auf Abänderung bzw. Rückerstattung der Grunderwerbsteuer mit Bescheid ErfNr. ZZZ, abweislich.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. mit Eingabe vom 16. August 2007 das Rechtsmittel der Berufung. Begründend führte er u. a. aus, die gesamte Angelegenheit sei nur deshalb entstanden, weil dem Vertragsverfasser (und Parteienvertreter) bei der Verfassung des ursprünglichen Kaufvertrages vom 28. August 2006 irrtümlich ein Missgeschick unterlaufen sei. Demnach sei als Käufer nicht – wie beabsichtigt – die BwGmbH sondern aus reinem Irrtum des Vertragsverfassers der Bw. persönlich als kaufende Partei angeführt worden. Dieser Irrtum sei ursprünglich leider keinem der Beteiligten aufgefallen.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6. September 2007, Erfassungsnummer ZZZ, als unbegründet ab. Das Finanzamt bekräftigte in diesem Bescheid seine Ansicht, dass die beiden Verkäufer durch den Kaufvertragsaufhebungsvertrag ihre freie Rechtsstellung nicht wieder erlangt hätten.

Ohne in der Sache Neues vorzubringen beantragte der Bw. daraufhin mit Schriftsatz vom 2. Oktober 2007 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach den Bestimmungen des § 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.

Das Gesetz lässt die Festsetzung oder Abänderung der Steuer nur in den in den Absätzen 1 bis 3 des § 17 GrEStG ausdrücklich umschriebenen Fällen zu (VwGH vom 29. Oktober 1998, Zl. 98/16/0115).

Zur Durchführung der Rückgängigmachung zwischen den seinerzeitigen Veräußerern und dem Bw. war kein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst der Grunderwerbsteuer unterlag. Es lag auch keine Herabsetzung der Gegenleistung vor. Damit steht fest, dass im vorliegenden Fall die Anwendung der § 17 Abs. 2 und 3 nicht in Betracht kommt. Es bleibt somit zu prüfen, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Nichtfestsetzung nach Abs. 1 der zitierten Norm erfüllt sind:

Die genannte Gesetzesstelle kennt im Wesentlichen vier Tatbestände:

1. wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung rückgängig gemacht wird,
2. wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden,
3. wenn das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäftes beseitigt wird,
4. wenn das geschenkte Grundstück aufgrund eines Rechtsanspruches herausgegeben werden musste oder ein von Todes wegen erworbenes Grundstück herausgegeben werden musste und dieses beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.

Dass es zur Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges deshalb gekommen ist, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt wurden, behauptet weder der Bw. noch ergibt sich derartiges aus der Aktenlage.

Selbst der Bw. ging nicht davon aus, dass es sich beim Kaufvertrag um ein ungültiges Rechtsgeschäft gehandelt hat. Dies wird schon dadurch erkennbar, dass er sich nicht etwa für eine Vertragsanfechtung sondern für eine Dissolution entschieden hat.

Es handelt sich auch nicht um ein geschenktes Grundstück oder um eine von Todes wegen erworbene Liegenschaft.

Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Anwendung der § 17 Abs. 1 Z 2 bis 4 GrEStG lagen somit zweifellos nicht vor.

Zu prüfen bleibt, ob eine Nichtfestsetzung bzw. Abänderung der Steuer gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 leg. cit. in Betracht kommt.

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, ZI. 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 ist somit, dass der Erwerber am weiteren Schicksal des Grundstückes kein Interesse mehr hat. Eine solche Rückgängigmachung liegt 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 (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 15 zu § 17, und die dort zitierte Judikatur).

Im Erkenntnis vom 30. April 2003, ZI. 2000/16/0094, hat der VwGH zu dem ihm zur Entscheidung vorgelegten Fall ausgesprochen, dass aus dem Inhalt der von denselben Rechtsanwälten errichteten Verträge, der zeitlichen Nähe der Vertragsabwicklung wie auch aus dem persönlichen Naheverhältnis zwischen dem Erst- und Zweiterwerber der Liegenschaft, den Zahlungsmodalitäten und der Zahlungsabwicklung auf das Fehlen der freien Verfügungsmacht des Verkäufers geschlossen werden könne, wenn der Verkäufer darüber hinaus kein finanzielles Risiko bei der Stornierung des ersten Kaufvertrages und dem kurz darauf erfolgten Abschluss des zweiten Kaufvertrages zu tragen gehabt habe.

Der Bw. stützte seinen o.a. Antrag vom 15. Dezember 2006 auf Abänderung bzw. Rückerstattung der Grunderwerbsteuer auf das Vorbringen, der Kaufvertrag sei rückgängig gemacht worden und zielte damit erkennbar auf die Anwendung der Begünstigung des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG ab.

Eine Rückgängigmachung im Sinne der genannten Norm liegt aber nach der oben zitierten Rechtsprechung nur dann vor, wenn der Veräußerer seine Rechtsstellung vor Vertragsauflösung wieder erlangt. Dafür, dass dies im Anlassfall **nicht** geschehen ist, sprechen folgende Umstände:

- Der Kaufvertragsaufhebungsvertrag vom 6. Dezember 2006 betreffend die verfahrensgegenständliche Liegenschaft war nach dem Vorbringen des Bw. ausschließlich darauf gerichtet, den Abschluss des Kaufvertrages mit der BwGmbH zu ermöglichen, deren Geschäftsführer der Bw. war.
- Die Dissolution und der neue Kaufvertrag erfolgten gleichsam uno acto am selben Tag.
- Die Verkäufer erhielten den Kaufpreis nicht rückerstattet. Es kam lediglich zu einer „Gegenverrechnung“

Damit steht nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates fest, dass die Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 28. August 2006 einzig deshalb erfolgte, weil zwischen den Vertragsteilen Einigkeit bestand, die Liegenschaft an die GmbH zu veräußern. Dazu kommt, dass laut Punkt IV des Kaufvertrages vom 6. Dezember 2006 die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes in den wirklichen Besitz der GmbH bereits am 28. August 2006 geschah. Bei diesem Sachverhalt kann von einer wiedererlangten freien Verfügungsmacht der Verkäufer, das Objekt insbesondere auch an einen außenstehenden Dritten veräußern zu können, keine Rede sein.

Die in § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG normierten Voraussetzungen für eine Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer wegen eines rückgängig gemachten Erwerbsvorganges liegen somit nicht vor.

Das Finanzamt hat daher den o.a. Antrag vom 15. Dezember 2006 zu Recht abgewiesen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 18. Dezember 2009