



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Waldstraße 20, vertreten durch Dr. Michael Seifner, Notar, 7210 Mattersburg, Hauptplatz 3 MEZ, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 16. Juni 2010 für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend ihren Antrag vom 8. Juni 2010 auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der zwischen A.A., als Verkäufer, und B.B. am 30. September 2005 unterfertigte Kaufvertrag lautet wie folgt:

I.1) Die verkaufende Partei ist zur Gänze grundbücherlicher Eigentümer des Grundstückes X..

2) Das vorgenannte Grundstück bildet nunmehr den „Kaufgegenstand“.

II. Die verkaufende Partei, A.A., geb. 000, wohnhaft in Y., österreichischer Staatsbürger, verkauft und übergibt, und die kaufende Partei B.B., geb. 111, österreichischer Staatsbürger und wohnhaft in Z., kauft und übernimmt zur Gänze in sein Eigentum den unter Punkt 1. näher bezeichneten Kaufgegenstand mit allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör um den angemessenen und einvernehmlich vereinbarten Gesamtkaufpreis von € 5.000,00 (in Worten: EURO fünftausend).

III. Die Entrichtung des Kaufpreises in Höhe von € 5.000,00 an die verkaufende Partei erfolgt bei Vertragsunterfertigung und bestätigt die verkaufende Partei den Erhalt des Kaufpreises mit ihrer Unterschrift.

IV. Stich- und Verrechnungstag ist der Tag der Vertragsunterfertigung durch die kaufende Partei. Von diesem Tag an sind die kaufende Partei berechtigt, die Nutzungen zu ziehen und verpflichtet, die Lasten zu tragen. Mit diesem Tag gehen Gefahr und Zufall auf die kaufende Partei über. Auch die Übernahme und Übergabe des Kaufgegenstandes in den physischen und tatsächlichen Besitz der kaufenden Partei erfolgt zu dem genannten Tag. Die verkaufende Partei haftet für die gänzliche satz- und lastenfreie Übergabe der Liegenschaft, jedoch nicht für ein bestimmtes Ausmaß, einen bestimmten Ertrag oder eine bestimmte Beschaffenheit des Kaufgegenstandes. Die kaufende Partei hat den Kaufgegenstand besichtigt und diesen für In Ordnung befunden.

V. Die Vertragsteile erklären, dass Ihnen der tatsächliche Wert des Kaufgegenstandes bekannt ist, und verzichten auf die Einwendung wegen Verletzung über die Hälfte des wahren Wertes.

VI. Die für die Errichtung und grundbücherliche Einverleibung dieses Kaufvertrages auflaufenden Kosten, Gebühren, Grunderwerbsteuer samt Zuschlägen und allen anderen sich aus diesem Kaufvertrag ergebenden öffentlichen Abgaben und sonstigen Auslagen trägt die kaufende Partei.

VII. Herr A.A. , geb. 000 , wohnhaft in Y. , erklärt hiermit seine ausdrückliche, unwiderrufliche Zustimmung und Einwilligung, dass ohne sein weiteres Wissen und Einvernehmen aufgrund dieses Kaufvertrages ob dem in Punkt I näher bezeichneten Kaufgegenstand das Eigentumsrecht für

B.B., geb. 111 wohnhaft in Z., zur Gänze einverleibt wird.

Sofern für die Übertragung des Eigentumsrechtes Grundbuchshandlungen im Zuge von Ab- und Zuschreibungen vorzunehmen sind, erklären die Vertragsparteien dazu ihre ausdrückliche Zustimmung und Einwilligung.

VIII. Die kaufende Partei erklärt an Eides statt Österreichische Staatsbürgerin und Deviseninländerin zu sein.

Für diesen Erwerbsvorgang wurde dem Käufer mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 4 .November 2005 die Grunderwerbsteuer mit € 175,00 vorgeschrieben und in der Folge von diesem entrichtet.

Der Verkäufer verstarb am 1. Mai 2008.

Sein Vermögen wurde der Berufungswerberin, (Bw), als dessen Tochter, mit Beschluss des Bezirksgerichtes B. vom 8. September 2008 zur Gänze eingewantwortet.

In Unkenntnis des Kaufvertrages vom 30. September 2005 verkaufte diese am 31. Oktober 2009 das genannte Grundstück an das Ehepaar XY.. Der Übergabestichtag war nach diesem Kaufvertrag der Zeitpunkt der Entrichtung des Kaufpreises € 5.500, welcher nach diesem Kaufvertrag bei Vertragsabschluss bereits entrichtet worden war.

Laut dem, in diesem Kaufvertrag enthaltenen, Grundbuchsauszug lag keine grundbücherliche Eintragung des Eigentumsrechtes des Eigentumsrechtes des B.B. vor.

Am 2. Juni 2010 wurde zwischen der Bw. und B.B. nachstehende *Auflösungsvereinbarung abgeschlossen*.

Mit in Kopie beigegeschlossenem Kaufvertrag hat A.A. dem B.B. die dort näher bezeichnete Liegenschaft übertragen. Eine Verbücherung dieses Vertrages ist unterblieben. A.A. ist am 01.05.2008 verstorben. Dessen Vermögen wurde seiner Tochter C.C. mit Beschluss des Bezirksgericht B. vom 08.09.2008 eingewantwortet. Der Erbin war oben bezeichneter Kaufvertrag nicht bekannt. Diese hat sodann das dem B.B. veräußerte Grundstück ihrerseits in Unkenntnis dieses Umstandes dem Ehepaar XY. veräußert. Die Erfüllung des Anspruches des B.B. auf Eigentumserwerb ist durch diese weitere Veräußerung vereitelt worden, sodass dieser Anspruch wegen Verletzung einer Vertragspflicht nicht mehr erfüllt werden kann.

Auflösungsvereinbarung

Zum Zweck der Vermeidung eines Rechtsstreites haben nun die Vertragsteile in beiderseitigem Interesse den oben beschriebenen Kaufvertrag in Kenntnis der damit verbundenen wirtschaftlichen und rechtlichen Folgen mit schuldrechtlicher "Wirkung ex-tunc", daher mit Wirksamkeit per Vertragsunterzeichnung seinem gesamten Inhalte im Einvernehmen auf.

Rückstellungsverpflichtung

Sämtliche sich aus diesem Vertrag ergebenden wechselseitigen Rechte und Pflichten gelten demnach als mit Unterfertigung des Kaufvertrages und mit diesem Stichtag als aufgehoben, sodass alle auf Grund dieses Vertrages von einem Vertragsteil dem anderen erbrachten Leistungen unverzüglich zurückzustellen sind.

Dementsprechend hat C.C. dem B.B. den seinerzeit bezahlten Kaufpreis in Höhe von € 5000,-- bereits rückerstattet worüber dieser mit Vertragsunterzeichnung quittiert. Eine Rückstellung der Liegenschaft ist nicht erforderlich, da diese niemals in dem Besitz des Käufers gelangte.

keine Rückstellung gezogener Früchte

Die aus den empfangenen und nun zurückzustellenden Leistungen zwischenzeitig gezogenen Nutzungen und Früchte gelten als verrechnet und sind nicht zurückzuerstatten.

Vertragskosten, Original und Ausfertigungen

Alle mit der Errichtung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Steuern und Gebühren trägt, unbeschadet der alle Vertragsteile hiefür treffenden gesetzlichen Solidarhaftung, die erwerbende Partei, welche auch den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt hat.

Die Vertragsteile verweisen auf § 17 Abs. 1 Zif. 2 GrEStG wonach bei Rückgängigmachung eines Erwerbsvorganges wegen nicht Erfüllung von Vertragsbestimmungen

Grunderwerbsteuer auf Antrag nicht festgesetzt wird bzw. eine bereits festgesetzte Steuer entsprechend abzuändern ist und § 17 Abs. 2 leg cit wonach diese Bestimmungen sinngemäß gelten, wenn zur Durchführung der Rückgängigmachung ein Rechtsvorgang erforderlich ist der einen steuerlichpflichtigen Erwerbsvorgang darstellt.

Das Original dieses Vertrages gebührt der erwerbenden Partei. Der übergebenden Partei sind über deren Verlangen auf ihre Kosten einfache oder beglaubigte Abschriften in beliebiger Anzahl zu erteilen.

Am 8.6.2010 beantragte die Bw. durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Wien „für diese Auflösungsvereinbarung die Grunderwerbsteuer nicht festzusetzen“.

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 16 .Juni 2010 wurde gegenüber der Bw. hinsichtlich des Erwerbsvorganges laut Auflösungsvereinbarung die Grunderwerbsteuer mit € 175,00 festgesetzt. Als Gegenleistung wurde der vormalige Kaufpreis von € 5000,00, zugrunde gelegt. Als Begründung wurde- unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.10.1998, Zl.98/16/0015- angeführt, dass die Vereinbarung, welche zur Rückgängigmachung des Kaufes vom 30.9.2005 geführt hatte, nicht- wie in §17 Abs.2 GrEStG gefordert- zwischen den Vertragspartnern angeschlossen worden war, zwischen welchen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart worden war.

Dagegen erhob die Bw. durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht Berufung. Als Begründung dazu führte sie aus, dass es sich weder aus § 17 GrEStG noch aus dem angeführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ableiten ließe, dass der Eintritt einer Gesamtrechtsnachfolge zu einer Änderung der Parteienidentität führen würde. Die sich in dem bekämpften Bescheid manifestierende Rechtsansicht der Abgabenbehörde erster Instanz würde zu „durch in den Lebensumständen begründete, Zufälligkeiten führen: ist der

Vertragspartner aus von ihm nicht zu vertretenden Umständen zur Geltendmachung seiner Rechte gehindert (z.B. weil er von seinem Anspruch auf Rückgängigmachung keine Kenntnis hatte) und der Vertragspartner vor Kenntnisnahme verstirbt, wäre den Anspruchsberechtigten jegliche Möglichkeit zur Geltendmachung des Nichtfestsetzungs- bzw. - Abänderungsanspruches genommen".

Auch Fellner würde in Grunderwerbsteuer Rz 10 zu § 17 die Rechtsansicht vertreten, dass es dem Rechtsnachfolger im Erbwege zustünde, den Erwerbsvorgang aufgrund eines Rechtsanspruches rückgängig zu machen, wenn eine Vertragsbestimmung nicht erfüllt wird.

Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 7. Juli 2010 als unbegründet abgewiesen. Als Begründung dazu wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass nach Maßgabe des Gesetzeswortlautes des § 17 Abs.2 GrEStG, auf die physischen Personen des seinerzeitigen Erwerbsvorganges abgestellt werde, und daher im Falle einer Gesamtrechtsnachfolge Rechtsvorgänger und Rechtsnachfolger nicht als ident anzusehen wären. Nur wenn die Vereinbarung zur Rückgängigmachung von den identen Personen des seinerzeitigen Rechtsvorganges abgeschlossen worden wäre, würde das Antragsrecht gemäß § 17 GrEStG auf den Gesamtrechtsnachfolger übergehen.

Dagegen brachte die Bw. durch ihren ausgewiesenen rechtlichen Vertreter fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 276 Abs.2 Bundesabgabenordnung, (BAO), ein und führte dazu- in Replik auf den Inhalt der Berufungsvorentscheidung- aus, dass der Wortlaut des § 17 Abs.2 GrEStG die Anwendung des § 19 BAO nicht einschränken würde. Eine Verweigerung der Begünstigung des § 17 Abs.2 GrEStG bei einer Gesamtrechtsnachfolge würde mit dem Wesen der Grunderwerbsteuer als Verkehrsteuer in Widerspruch stehen. Der RFH habe diese Begünstigung auch dann gelten lassen, wenn nach dem Tod einer der ursprünglichen Vertragsparteien an die Stelle des Verstorbenen sein Erbe als Gesamtrechtsnachfolger tritt, der als Partei am Rückerwerb beteiligt ist. Auch Czurda in seinem seinerzeitigen Standardwerk zur Grunderwerbsteuer (Nachweise bei Takacs GrEStG, Rz 4.3. zu § 17) würde diese Rechtsansicht vertreten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die auf den zu beurteilenden Fall bezogenen wesentlichen gesetzlichen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1987, (GrEStG), lauten in ihrer verfahrensrelevanten Form wie folgt:

Die Steuer wird auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden. (§ 17 Abs.1 Z 2 GrEStG)

Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 darstellt, so gelten die Bestimmungen des Abs.1 Z 1, 2 und 4 sinngemäß. (§17 Abs.2 GrEStG)

Die Begünstigung des § 17 Abs.2 GrEStG bildet keinen eigenständigen Befreiungstatbestand und ist nur im Zusammenhang mit Abs.1 zu sehen. Das heißt, dass die Bestimmung gemäß § 17 Abs.2 GrEStG nur dann angewendet werden kann, wenn der erste Erwerbsvorgang den Bestimmungen des Abs.2 entsprechend korrekt rückgängig gemacht wird. § 17 Abs.2 GrEStG begünstigt somit nur den steuerbaren Rückerwerb eines Grundstückes bei Aufhebung eines Erwerbsvorganges nach Maßgabe der Bestimmungen des Abs.1 Z 1 und 2. (Takacs, GrEStG, Grunderwerbsteuergesetz 1987,5.Auflage,Rz 4.1,4.2 zu § 17)

Daher ist im vorliegenden Fall zunächst zu prüfen, ob die Rückgängigmachung des ersten Erwerbsvorganges aufgrund eines Rechtsanspruches wegen der Nichterfüllung von, im Kaufvertrag vom 30 .September 2005 enthaltenen, Vertragsbestimmungen, erfolgt ist.

Nach der ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 29.10.1998, Zlen:98/16/0115,0116) ist ein Erwerbsvorgang iSd § 17 Abs.1 GrEStG dann rückgängig gemacht, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wieder erlangt hat.

Aufgrund der gegebenen Vertragsgestaltung liegt daher keine Rückgängigmachung im Sinne des § 17 Abs.1 GrEStG vor. Die Bw. hat die Dissolutionsvereinbarung erst am 2 .Juni 2010, nach Abschluss des neuen Kaufvertrages vom 31 .Oktober 2009, unterfertigt. Davon, dass die Bw. aufgrund dieser Vereinbarung wiederum die Möglichkeit erlangt hätte das Grundstück einen Dritten zu verkaufen, und somit als Gesamtrechtsnachfolgerin die ursprüngliche Rechtsstellung des Verkäufers erlangt hat, kann keine Rede sein. Wobei es bei der Beurteilung des Vorliegens einer Rückgängigmachung im Sinne des § 17 Abs.1 GrEStG weder auf das Motiv der Dissolutionsvereinbarung noch auf die Frage, ob der Kaufvertrag vom 30 .September 2005 bereits erfüllt war und der ursprüngliche Erwerber im Grundbuch eingetragen war ankommt. (vgl. VwGH 30.3.2000, [99/16/0403](#)).

Aus der Aktenlage ergeben sich keine Anhaltspunkte, dass der Kaufvertrag vom 30. September 2005, auf die im Vertrag bedungene Weise wegen einer Verletzung der Vertragsbestimmungen nicht erfüllt worden war, und daher ein Rechtsanspruch auf Rückgängigmachung dieses Vertrages gegeben war. Laut diesem Vertrag ist bereits bei Vertragsunterfertigung das Grundstück vom Verkäufer ordnungsgemäß übergeben und der Kaufpreis vom ursprünglichen Erwerber in voller Höhe entrichtet worden, sowie die Zustimmung des Verkäufers zur Eintragung des Erwerbers im Grundbuch gegeben worden. Eine Verpflichtung des Erwerbers zu einer solchen Eintragung geht aus dem Vertragsinhalt nicht hervor.

Da somit die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges vom 30. September 2005 nicht nach Maßgabe des § 17 Abs.1 Z 2 GrEStG erfolgte, kann schon aus diesem Grunde die begünstigende Bestimmung des § 17 Abs.2 GrEStG nicht angewendet werden- unbeschadet der Frage, ob der Bw, die, als Erbin des ursprünglichen Verkäufers, lediglich Vertragspartei der Dissolutionsvereinbarung war, ein Antragsrecht gemäß § 17 Abs.2 GrEStG zuzubilligen ist. Selbst im Falle der Feststellung der Parteienidentität iSd § 17 Abs.2 GrEStG könnte aus den aufgezeigten Gründen dem vorliegenden Antrag nicht stattgegeben werden.

Es war daher der Berufung der Erfolg zu versagen, und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. November 2010