

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. als Gesamtrechtsnachfolger der P.C., Adresse, vertreten durch Ernst & Young WirtschaftsprüfungsGmbH, 1220 Wien, Wagramer Straße 19, Postfach 89, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch RR Renate Pfändtner, vom 18. Dezember 2002 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrEStG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 21. bzw. 23. Dezember 1999 wurde zwischen der F.B., AdresseF.B. als Verkäuferin und der P.C., AdresseP.C., als Käuferin ein Kaufvertrag abgeschlossen. Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile des Vertrages lauten wie folgt:

"I. Kaufgegenstand:

Die Verkäuferin ist grundbürgerliche Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ 1644 bestehend aus dem Grundstück 1517/4 Baufläche (Gebäude) und Baufläche (befestigt) des Grundbuches K. beim Bezirksgericht L..

.....

Die vorbezeichnete Liegenschaft ist bebaut.

.....

II. Kaufpreis und Übergabe:

Die Verkäuferin verkauft und übergibt und die Käuferin kauft und übernimmt den in Punkt I. beschriebenen Kaufgegenstand samt allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör sowie allen Rechten und Vorteilen, wie sie die Verkäuferin bisher besessen und benutzt hat und zu besitzen und zu benützen berechtigt war, an die Käuferin und diese kauft und übernimmt den Kaufgegenstand wie er liegt und steht zu dem vereinbarten Barkaufpreis von 14,589.000,00 S geldlastenfrei.

Die Käuferin verpflichtet sich, den Kaufpreis binnen 14 Tagen ab Fertigung dieses Vertrages auf ein von der Verkäuferin zu bezeichnendes Konto eines inländischen Kreditinstitutes zu bezahlen.

.....

VII. Sonstige Bestimmungen:

.....

Mündliche Nebenabreden zu diesem Vertrag bestehen nicht. Änderungen oder Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen der schriftlichen Form, dies gilt auch für ein Abgehen von diesem Formerfordernis.

III. Stichtag und Übergabe:

Die Übergabe und Übernahme des Kaufgegenstandes in den physischen Besitz der Käuferin ist am Tage der Vertragsunterfertigung durch beide Vertragsteile erfolgt, mit welchem Tag auch Gefahr, Lasten, Nutzen und Zufall auf die Käuferin übergegangen sind. Für die Verrechnung von Betriebskosten wird der dem Tag der Fertigung dieses Vertrages durch beide Vertragsteile folgende Monatsletzte vereinbart.

....."

Notariell wurde bezüglich dem obigen Vertrag bestätigt die Echtheit der Gesamtfirmazeichnung des Herrn T.D. als Geschäftsführer und der Frau Dkfm. G.W. als Gesamtprokuristin der P.C., mit dem Sitz in Wien und der Geschäftsanschrift in AdresseP.C., diese als persönlich haftende Gesellschafterin der F.B. mit dem Sitz in L. und der Geschäftsanschrift in AdresseF.B.. Auf Grund der vorgenommenen Einsichtnahme in das Firmenbuch werde die gemeinsame Vertretungsberechtigung der Vorgenannten für die P.C. und deren alleinige Vertretungsberechtigung als persönlich haftende Gesellschafterin der F.B. bestätigt.

Mit Abgabenerklärung gemäß § 10 GrEStG 1987 vom 10. Jänner 2000 wurde obiger Vertrag der Abgabenbehörde erster Instanz angezeigt.

Am 8. Februar 2000 wurde durch die Abgabenbehörde erster Instanz ein Grunderwerbsteuerbescheid erlassen, mit dem diese gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5 %

von der Gegenleistung in Höhe von 14.654.650,50 S in Höhe von 512.913,00 S festgesetzt wurde.

Die Gegenleistung sei wie folgt ermittelt worden:

Kaufpreis (bar oder Ratenzahlung)	14.589.000,00 S
Vertragserrichtungskosten	<u>65.650,50 S</u>
Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987	14.654.650,50 S

Für die Ermittlung der Gegenleistung seien die Vertragserrichtungskosten mangels Angaben gemäß § 184 BAO geschätzt worden.

Mit Schreiben vom 24. Oktober 2002 wurde im Hinblick auf den obigen Kaufvertrag Folgendes durch die Berufungswerberin bekannt gegeben:

Der gegenständliche Kaufvertrag sei grundbürgerlich nicht durchgeführt worden. Mit Vereinbarung vom 27. September 2002 sei die Aufhebung und Rückgängigmachung dieses Kaufvertrages vereinbart worden.

Es werde daher der Antrag gestellt auf Rückerstattung der bezahlten Grunderwerbsteuer im Betrag von 512.930,00 S.

Beigelegt wurde eine Vereinbarung über die Aufhebung und Rückgängigmachung eines Kaufvertrages vom 27. September 2002, abgeschlossen zwischen der F.B. als seinerzeitiger Verkäuferin und der P.C. als seinerzeitiger Käuferin. Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile des Vertrages lauten wie folgt:

"I.

Mit Kaufvertrag vom 21. bzw. 23. Dezember 1999 haben die Vertragsparteien den Verkauf der Liegenschaft EZ 1644 bestehend aus dem Grundstück 1517/4 Baufläche (Gebäude) und Baufläche (befestigt) des Grundbuchs K., Bezirksgericht L., von der F.B. als grundbürgerliche Alleineigentümerin der vorgenannten Liegenschaft an die P.C. als Käuferin vereinbart.

.....

III.

Der Kaufvertrag vom 23. Dezember 1999 wurde grundbürgerlich nicht durchgeführt.

.....

Die Vertragsparteien vereinbaren hiermit einvernehmlich die Aufhebung und Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 21. bzw. 23. Dezember 1999 mit Stichtag 1. September 2002. Die Vertragsparteien verpflichten sich hiermit zur gänzlichen

Rückabwicklung des vorgenannten Vertrages einschließlich der Rückerstattung des Kaufpreises".

Unterzeichnet wurde dieser Vertrag von Herrn F.Z. für die F.B. bzw. die W.L. und von A.Z. für die P.C..

Notariell wurde folgende Echtheit bestätigt:

1. Firmazeichnung des Herrn F.Z. als Geschäftsführer der W.L., mit dem Sitz in Wien und der Geschäftsanschrift in AdresseP.C., diese als persönlich haftende Gesellschafterin der F.B. mit dem Sitz in L. und der Geschäftsanschrift in AdresseF.B.. Nach Einsicht in das Firmenbuch werde weiters bestätigt die alleinige Vertretungsberechtigung des Vorgenannten für die eingetragene W.L. mit dem Sitz in Wien und deren alleinige Vertretungsberechtigung als persönlich haftende Gesellschafterin der eingetragenen F.B. mit dem Sitz in L..
2. Firmazeichnung des Herrn A.Z. als Geschäftsführer der P.C. mit dem Sitz in Wien und der Geschäftsanschrift in AdresseP.C.. Weiters werde auf Grund der Einsichtnahme in das Firmenbuch die alleinige Vertretungsberechtigung des Vorgenannten für die eingetragene P.C. mit dem Sitz in Wien bestätigt.

Mit Bescheid vom 18. Dezember 2002 wurde der Antrag gemäß § 17 GrEStG der P.C., AdresseP.C. abgewiesen. Dies mit folgender Begründung:

Entscheidend für die Rückgängigmachung gemäß § 17 GrEStG sei, dass die Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibe, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wieder erlange. Gesellschafter der nunmehrigen am 18. Dezember 2002 gegründeten Erwerberin seien die Antragstellerin, sowie die W.L., an welche die Antragstellerin Alleingesellschafterin sei.

Erfolge die Rückgängigmachung nur, um den Verkauf an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages fast zeitgleich erfolgten, könne die Bestimmung des § 17 GrEStG nicht angewandt werden.

Aktenkundig ist weiters ein Kaufvertrag vom 30. September 2002 abgeschlossen zwischen der F.B., AdresseF.B. als Verkäuferin und der W.V., AdresseF.B. als Käuferin. Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile des Vertrages lauten wie folgt:

"Die Verkäuferin ist grundbürgerliche Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ 1644 bestehend aus dem Grundstück 1517/4 Baufläche (Gebäude) und Baufläche (befestigt) des Grundbuchs K. beim Bezirksgericht L..

.....

II. Kaufpreis und Übergabe:

Die Verkäuferin verkauft und übergibt und die Käuferin kauft und übernimmt den in Punkt 1 beschriebenen Kaufgegenstand samt allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör sowie allen Rechten und Vorteilen, wie sie die Verkäuferin bisher besessen und benutzt hat und zu besitzen und zu benützen berechtigt war, an die Käuferin und diese kauft und übernimmt den Kaufgegenstand wie er liegt und steht zu dem vereinbarten Barkaufpreis von 1.080.130,00 € geldlastenfrei.

.....

II. Stichtag und Übergabe:

Die Übergabe und Übernahme des Kaufgegenstandes in den physischen Besitz der Käuferin ist am 28. September 2002 durch beide Vertragsteile erfolgt, mit welchem Tage auch Gefahr, Lasten, Nutzen und Zufall auf die Käuferin übergegangen sind. Für die Verrechnung von Betriebskosten wird der dem Tag der Fertigung dieses Vertrages durch beide Vertragsteile folgende Monatsletzte vereinbart.

.....

VII. Sonstige Bestimmungen:

.....

Mündliche Nebenabreden zu diesem Vertrag bestehen nicht. Änderungen oder Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen der schriftlichen Form, dies gilt auch für ein Abgehen von diesem Formerfordernis.

....."

Dieser Vertrag wurde für die F.B. durch F.Z. unterzeichnet, sowie für die W.L. bzw. die W.V., AdresseF.B., OEG durch Frau G.W..

Mit Schreiben vom 4. Februar 2003 wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingereicht.

Diese wurde wie folgt begründet:

Mit Kaufvertrag vom 23. Dezember 1999 hätte die F.B., L., die Liegenschaft EZ 1644 an die P.C., Wien, verkauft. Der Kaufvertrag sei grunbücherlich nicht durchgeführt worden und schließlich mit Vereinbarung vom 27. September 2002 wieder aufgehoben worden, weshalb die P.C. am 24. Oktober 2002 um Festsetzung der seinerzeit vorgeschriebenen und entrichteten Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG angesucht hätte.

Mit dem obigen Bescheid sei dieser Antrag abgewiesen worden, dies mit der Begründung, dass die Verfügung über das Grundstück nicht beim (seinerzeitigen) Erwerber würde bleiben dürfen. Diese Begründung baue im Wesentlichen auf den verschiedenen VwGH-Erkenntnissen zum § 17 auf, die ihren Ursprung im Erkenntnis des verstärkten Senates vom 2.4.1984, 82/16/165 hätten.

Es würde daher zunächst kurz der Sachverhalt und die Beteiligungsstruktur dargestellt werden:

An der F.B., L. (im Folgenden Veräußerer genannt), sei die W.L. als Komplementärin beteiligt, alleinige Kommanditistin sei die P.C., Wien (im Folgenden Erwerberin genannt), welche auch Alleingesellschafterin der W.L. sei.

Auch an der W.V. Adresse F.B. OEG (im Folgenden Erwerberin neu genannt) seien die W.L. und die P.C. beteiligt.

Die Aufhebung des seinerzeitigen Kaufvertrages zwischen Veräußerer und Erwerberin sei am 27. September 2002 erfolgt. Der Abschluss des Kaufvertrags zwischen Veräußerer und Erwerberin neu über dieselbe Liegenschaft sei am 30. September 2002 erfolgt.

Die im Bescheid relevierte mangelnde Rückerlangung des Verfügungsrechtes durch den Veräußerer baue auf dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 2.4.1984, 82/16/165, und der daran anschließenden Rechtsprechung auf. Es sei aber nicht erhoben und auch nicht dargestellt worden, warum dies im gegebenen Fall so sein würde. Denn wenn in der Begründung argumentiert werde, dass die Erwerberin de facto Alleingesellschafterin der Erwerberin neu sei (und daher die Verfügungsmacht bei ihr verbleiben würde), so werde damit übersehen, dass die Erwerberin auch zu 100 % am Vermögen des Veräußerers beteiligt sei. Auf diese Weise lasse sich daher nicht darstellen, dass die Erwerberin das Verfügungsrecht nicht an den Veräußerer zurück übertragen hätte. Es sei ganz im Gegenteil so, dass der Komplementär des Veräußerers auch an der Erwerberin neu beteiligt sei und daher sowohl bei der Rückgängigmachung, als auch beim Abschluss des neuen Kaufvertrages federführend gewesen wäre, das Verfügungsrecht daher sehr wohl für den Veräußerer erlangt gewesen wäre und danach weiter disponiert gehabt hätte.

Der § 17 gebe keinen Anhaltspunkt dafür ab, dass nach einer erfolgten Rückgängigmachung keine weitere Veräußerung erfolgen dürfe. Dem zitierten Erkenntnis wäre der Fall zu Grunde gelegen, dass der ursprüngliche Käufer einen neuen Käufer nominieren habe dürfen. Daher sei entschieden worden, dass die Verfügungsmacht nicht zurück erlangt worden sei. Dies sei hier nicht der Fall. Der Veräußerer hätte im Gegenteil beim Verkauf an die Erwerberin neu einen etwas höheren Kaufpreis erzielt als seinerzeit.

Es könne für die Beurteilung des Falles auf Grund der geschilderten Beteiligungsstruktur nicht darauf ankommen, ob der Verkauf an die Erwerberin neu nach 3 Tagen, 3 Monaten oder 3 Jahren erfolgt sei. Entscheidend sei nur, dass eine echte Rückgängigmachung im Sinne des Erkenntnisses vom 11.4.1991, 90/16/0009, erfolgt sei, was hier gegeben sei, weil nicht Zug um Zug die Veräußerung an die Erwerberin neu erfolgt sei.

Würde es für das weitere Verfahren nötig sein, so würde das erlangte Verfügungsrecht der Veräußerin auch dadurch dokumentiert werden können, dass der Verkauf an die Erwerberin

neu, an der ja die Komplementärin des Veräußerers als persönlich haftende Gesellschafterin beteiligt sei, durch diese aufgehoben und rückgängig gemacht werde.

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass die seinerzeitige Veräußerung, die im Konzern erfolgt sei, tatsächlich rückgängig gemacht worden wäre und daran anschließend eine neuerliche Veräußerung im Konzern erfolgt sei.

Es werde daher beantragt, der Berufung statzugeben und gemäß dem Antrag nach § 17 GrEStG die seinerzeit festgesetzte Grunderwerbsteuer mit 0 festzusetzen. Vorsorglich werde eine mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt.

Am 17. November 2003 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Am 11. Mai 2004 wurde an die Bw. ein Schreiben mit folgendem Inhalt abgefertigt:

Laut Firmenbuchauszug sei die Bw. als übernehmende Gesellschaft mit der P.C. als übertragende Gesellschaft verschmolzen worden. Als Gesamtrechtsnachfolger der damaligen Berufungswerberin würden nun folgende Fragen an die Bw. gerichtet werden:

Die P.C. wäre in obiger gegenständlichen Berufungssache durch die A. vertreten gewesen. Sei diese Vertretungsbefugnis noch aufrecht? Wer trete im vorliegenden Verfahren als Vertreter auf?

Die Vertretungs- bzw. Zustellbevollmächtigtenfrage sei zu klären, bevor die Berufung entschieden werden könne. Es sei eine diesbezügliche Vollmacht einzureichen.

Mit Schreiben vom 18. Juni 2004 wurde für die Bw. als Gesamtrechtsnachfolgerin der P.C. Vertretungs- sowie eine Zustellvollmacht der Ernst & Young Wirtschaftsprüfung GmbH eingereicht.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 21. Juli 2004 wurden der Berufungswerberin nachstehende Fragen übermittelt:

1.	Im Rahmen des Parteiengehörs würden die wesentlichen Teile der Bemessungsakten übermittelt werden.
2.	Folgende Sachverhaltsfragen seien noch zu klären: Die im gegenständlichen Aufhebungsvertrag vereinbarte Rückabwicklung des Vertrages vom 21. bzw. 23. Dezember 1999 sei nachzuweisen und zu dokumentieren. Sowohl die Erstattung, als auch die Rückerstattung des Kaufpreises seien belegmäßig nachzuweisen.

	<p>Wer hätte im Zeitraum Dezember 1999 bis Dezember 2002 jeweils die im Hinblick auf die Liegenschaft angefallenen Betriebskosten bezahlt? Als Nachweis seien stichprobenmäßig Belege einzureichen.</p> <p>Auf Grund der vorliegenden Konzernstruktur und der personellen Verflechtung sei davon auszugehen, dass die gegenständliche Liegenschaft nicht an einen Dritten im Sinne der ständigen Judikatur des VwGH verkauft worden sei (siehe auch dazu die Erkenntnisse des VwGH vom 12.11.1997, 97/16/0390, 0391, vom 16.3.1995, 94/16/0097, 0098, 0099 oder vom 17.10.2001, 2001/16/0184, 0190). Es sei dazu Stellung zu nehmen.</p> <p>Wie wäre es zum neuerlichen Kaufvertrag mit der Erwerberin neu gekommen? Auf wessen Initiative hin seien Verhandlungen geführt worden? Wann seien diese begonnen worden?</p> <p>Sei auch mit anderen Interessenten Verhandlungen geführt worden? Wenn ja, würde diese mit Namen/Firma und Adresse anzuführen sein. Die eventuell schriftliche Dokumentation würde einzureichen sein.</p> <p>Hingewiesen werde darauf, dass eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat beantragt worden sei. Es würde nun aufgefordert werden bekannt zu geben, ob diese Anträge aufrecht bleiben würden.</p>
--	--

Beigelegt wurde dem Ergänzungsvorhalt der ursprüngliche Kaufvertrag vom 21./23. Dezember 1999, die diesbezügliche Abgabenerklärung gemäß § 10 GrEStG 1987, der Grunderwerbsteuerbescheid vom 8. Februar 2000, das Schreiben der Berufungswerberin vom 24. Oktober 2002, die Unbedenklichkeitsbescheinigung vom 17. März 2000, die Vereinbarung vom 27. September 2002, der Bescheid vom 18. Dezember 2002, die Berufungsschrift vom 4. Februar 2003 und der neuerliche Kaufvertrag vom 30. September 2002.

Mit Schreiben vom 9. Februar 2005 wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurückgezogen. Obiger Ergänzungsvorhalt wurde jedoch nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 17 GrEStG 1987 wird die Grunderwerbsteuer auf Antrag unter Anderem dann 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. Abs. 2 des § 17 GrEStG 1987 bestimmt, dass dies auch gilt, wenn zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich ist, der selbst einen Erwerbsvorgang gemäß § 1 leg cit darstellt.

Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung und auch in seinem Erkenntnis vom 12.11.1997, 97/16/0390, 0391, ausführt, kommt es lediglich darauf an, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss inne gehabt hat, wiedererlangt.

Ein Erwerbsvorgang ist folglich nicht iSd Bestimmung des § 17 GrEStG 1987 rückgängig gemacht, wenn der Vertrag zwar der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmacht aber weiterhin beim Erwerber verbleibt und der Verkäufer seine ursprüngliche Rechtsstellung nicht wiedererlangt.

Entscheidend für die Rückgängigmachung ist, dass sich die Vertragsparteien derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen, dass die Möglichkeit der Verfügung über das betreffende Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Stellung wiedererlangt.

Erfolgt eine Rückgängigmachung nur, um den Verkauf des Grundstückes an eine im Voraus bestimmte neue Käuferin zu ermöglichen, hat der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wiedererlangt, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 28.9.1998, 97/16/0308).

Die die Begünstigung des § 17 GrEStG 1987 in Anspruch nehmende Steuerpflichtige hat selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen sämtlicher Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (siehe auch VwGH vom 19.3.2003, 2002/16/0258).

Von der Berufungswerberin selbst wurde eingewendet, dass die W.L. Komplementärin des Veräußerers und an der neuen Erwerberin beteiligt sei. Diese würde daher sowohl bei der Rückgängigmachung, als auch beim Abschluss des neuen Vertrages federführend gewesen sein.

Damit ist das Berufungsverfahren aber bereits entschieden: Dass bei der Rückgängigmachung des ursprünglichen Vertrages eine Beteiligte der neuen Erwerberin federführend gewesen ist, lässt eindeutig darauf schließen, dass eben nicht an einen Dritten verkauft worden ist. Vielmehr kann davon ausgegangen werden, dass die Rückgängigmachung nur deshalb erfolgt ist, um des Weiteren an den neuen Erwerber zu verkaufen. Die Verkäuferin hat in die Rückgängigmachung des ursprünglichen Vertrages nicht eingewilligt, um über das Grundstück frei verfügen zu können, sondern um es an die neue Erwerberin zu verkaufen.

Zusätzlich ist die ursprüngliche Erwerberin an der neuen Erwerberin beteiligt – ein Indiz, dass die neue Erwerberin quasi von der alten Erwerberin ausgesucht worden ist (VwGH 19.3.2003, 2002/16/0258).

Zwischen sämtlichen Vertragsteilen hat somit Einigkeit über die Vorgangsweise bestanden (VwGH 17.10.2001, 2001/16/0184).

Dies wird auch dadurch untermauert, dass trotz Aufforderung keinerlei Interessenten genannt

werden, mit denen bezüglich eines Verkaufes der gegenständlichen Liegenschaft in Verhandlung getreten worden wäre.

Obige Rechtsansicht wurde der Berufungswerberin in einem Ergänzungsvorhalt zur Kenntnis gebracht – eine Stellungnahme dazu ist nicht erfolgt.

Im gegenständlichen Fall hat die F.B. ihre ursprüngliche, volle Verfügungsmacht nicht wiedererlangt.

Hinzu kommt, dass der Aufhebungsvertrag zum gegenständlichen Vertrag am 27. September 2002 abgeschlossen wurde, bereits am 30. September 2002 wurde sodann der neue Kaufvertrag unterfertigt.

Die F.B. hat die volle Verfügungsmacht über die Liegenschaft auch deshalb nicht wiedererhalten, da mit der Entlassung aus dem alten Vertrag quasi zeitgleich ein neuer abgeschlossen worden ist (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 17.10.2001, 2001/16/0184, 0190).

Jeder der beiden Erwerbsvorgänge bildet daher einen abgeschlossenen Steuerfall, der grundsätzlich selbständig die Steuerpflicht auslöst (siehe auch VwGH 26.1.1995, 94/16/0139). Der Grunderwerbsteuer unterliegt das Verpflichtungsgeschäft, weshalb es für das Vorliegen eines wirksamen Erwerbsvorganges auf das Erfüllungsgeschäft, der Eintragung des Eigentumsrechtes für den Erwerber im Grundbuch, nicht ankommt (VwGH 12.11.1997, 97/16/0390).

Der Einwand der Berufungswerberin, dass der erste Kaufvertrag grundbücherlich nicht durchgeführt worden sei, geht daher ins Leere.

Die Berufung war folglich als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 16. März 2005