

GZ. RV/1633-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wird dahingehend geändert, dass der Spruch nunmehr zu lauten hat:

Dem Antrag gemäß § 17 GrEStG auf Aufhebung der mit Bescheid vom 12. April 2005 vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer wird stattgegeben

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

In Punkt erstens des Schenkungsvertrages vom 31. Mai 2002 schenkte die Bw. F.S die ihr zur Gänze gehörende Liegenschaft Einlagezahl 107, Katastralgemeinde G., samt allen

Bestandteilen, Zubehör und Rechten, so wie sie selbst diese Liegenschaft bisher besessen und benutzt hat oder dazu berechtigt war; dazu erklärte F.S. die Geschenkannahme.

In Punkt zweitens verpflichtete sich F.S. gegenüber der Bw. zur Bezahlung einer Leibrente für den Zeitraum derer künftigen Lebensdauer in der Höhe von monatlich € 35,00.-; dazu erklärte die Bw. die Annahme.

In Punkt drittens wurde festgestellt, dass die tatsächliche Besitzübergabe mit Tag des Vertragsabschlusses erfolgt.

In Punkt sechstens erteilten die Vertragsparteien ihre ausdrückliche Einwilligung, dass auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft das Eigentumsrecht für F.S. einverleibt wird.

In Punkt zweitens des Aufhebungsvertrages vom 21. April 2004 erklärten die Bw. und F.S., dass dieser keinerlei Zahlungen aus dem Titel der Rente des Vertragspunktes zweitens des o.a. Schenkungsvertrages geleistet hat, und erklärten übereinstimmend die vollinhaltliche Aufhebung und Rückabwicklung der o.a. Grundstücksschenkung mit sofortiger Wirkung gegen Aufrechnung der bis dato unberichtigt gebliebenen Rentenforderung.

In Punkt drittens wird festgestellt, dass die tatsächliche Besitzübergabe der in Rede stehenden Liegenschaft mit Übergang von Gefahr, Zufall, Last und Vorteil an die Bw. am Tag des Abschlusses des Aufhebungsvertrages erfolgt.

In Punkt sechstens erklären die Vertragsparteien ihre ausdrückliche Einwilligung, dass auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft das Eigentumsrecht für die Bw. einverlebt wird.

In der Folge wurde gegenüber der Bw. mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 12. April 2005 die Grunderwerbsteuer im Betrage von € 419,69.- festgesetzt.

Dagegen erhob die Bw. fristgerecht Berufung mit der Begründung, dass die in Rede stehende Liegenschaft von ihr mit notarieller Bestätigung zurückgenommen wurde, und daher keine Grunderwerbsteuerschuld bestehen würde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juli 2005 wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu ausgeführt, dass der Schenkungsvertrag vom 31. Mai 2002 einen überwiegend der Schenkungssteuer unterliegenden Erwerbsvorgang darstellen würde, dessen Rückgängigmachung die entstandene Steuerschuld nicht aufheben würde. Daher wäre auch

der Rückerwerb zu versteuern gewesen, und zwar mangels Vorliegen einer Bereicherungsabsicht, gemäß § 4 Abs.2 Z1 und 6 Abs.1 lit.b GrEStG mit dem 3fachen Einheitswert als Bemessungsgrundlage.

Dagegen stellte die Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über diese Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und begründete diesen im Wesentlichen damit, dass die Rückgabe der Liegenschaft deshalb erfolgte, weil der Geschenknehmer seiner Zahlungsverpflichtung ihr gegenüber nicht nachgekommen ist. Sie habe am 31. Mai 2002 die Liegenschaft an F.S in der Hoffnung übergeben, im Alter von diesem Hilfe zu erhalten. Sie habe nach der Rückübereignung der Liegenschaft Reinigungskosten idHv. € 279,00.- entrichten müssen, da alles verwildert gewesen wäre. Sie ersuche daher, von der Verpflichtung der Entrichtung der Grunderwerbsteuer abzusehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs.1 Z 1 GrEStG unterliegen ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines Inländischen Grundstückes begründet, der Grunderwerbsteuer.

Gemäß § 3 Abs.1 Z 2 GrEStG ist der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955, BGBl Nr. 141 von der Besteuerung ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Gemäß § 17 Abs.1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt

1. wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder durch Ausübung eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.
2. wenn der Erwerbsvorgang aufgrund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt wurden.
3. wenn das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäftes beseitigt wird.

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 § 17 Abs.1 Z 1 und 2 sinngemäß (§ 17 Abs.2 GrEStG).

Anträge nach Abs.1 bis 4 sind bis Ablauf des fünften Kalenderjahres zu stellen, das auf das Jahr folgt, in dem das den Anspruch auf Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer begründende Ereignis eingetreten ist. Die Frist endet keinesfalls jedoch vor Ablauf eines Jahres vor Wirksamwerden der Festsetzung (§17 Abs.5 GrEStG).

Ein Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbssteuer iSd. § 17 GrEStG kann auch während des Rechtsmittelverfahrens hinsichtlich der bereits festgesetzten Steuer gestellt werden und ist von der Rechtsmittelbehörde in diesem Verfahren zu beachten.

Für die Beurteilung von Anbringungen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätze und zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteienschrittes. Die im gegenständlichen Berufungsverfahren abgegebenen Parteienerklärungen zielen eindeutig auf die Nichtfestsetzung der Grunderwerbssteuer aufgrund der Rückgängigmachung des verfahrensgegenständlichen Liegenschaftserwerbes ab. Im Lichte der vorstehenden Ausführungen wird daher vom Vorliegen eines fristgerecht eingebrochenen Antrages § 17 GrEStG ausgegangen.

§17 GrEStG verfügt die grundsätzliche Steuerfreiheit rückgängig gemachter Erwerbsvorgänge. Das entspricht auch der materiellen Zielsetzung des Grunderwerbsteuergesetzes, den Grundstücksverkehr und nicht bloß (zu Verträgen verdichtete) Absichten zu besteuern.

Die Anwendung des § 17 GrEStG hat nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes die Rückgängigmachung eines Erwerbsvorganges zur unabdingbaren Voraussetzung, welche zwischen denselben Vertragspartnern abgeschlossen werden muss, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart worden ist (VwGH v. 9. August 2001 2001/16/0085). „Rückgängig gemacht“ in diesem Sinn ist ein Erwerbsvorgang dann, wenn sich die Vertragsparteien derart aus ihren vertraglichen Bedingungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung erlangt.

Nach § 17 Abs.1 Z 2 GrEStG wird die Steuer nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang aus dem Grund der Nichterfüllung der Vertragsbestimmungen rückgängig gemacht wird.

Ein Vertragsbruch durch einen anderen Vertragsteil ist geradezu ein Regelfall des § 17 Abs.1 Z 2 GrEStG (VfGH, 20. Juni 1986, G 229/85).

Nach § 17 Abs.2 GrEStG gelten die Bestimmungen des § 17 Abs1 Z 1 und 2 sinngemäß für solche, einen Erwerbsvorgang iSd. § 1 GrEStG darstellende, Rechtsvorgänge, die zur Durchführung einer Rückgängigmachung erforderlich sind. Voraussetzung für die Anwendung dieser Gesetzesstelle ist, dass die Partner dieses neuerlichen Rechtsvorganges dieselben wie beim ursprünglichen Erwerbsvorgang sind.

Diese Bestimmung bedeutet, dass eine Vereinbarung über die Rückgängigmachung eines der Grunderwerbsteuer unterliegenden Verpflichtungsgeschäftes, wie auch der eigentliche Rückerwerb eines Grundstückes, somit der contrarius actus von der Grunderwerbsteuer unter der Voraussetzung frei bleiben, dass deren Nichtfestsetzung bzw. die Aufhebung der Vorschreibung innerhalb der in Abs.5 vorgesehenen Frist beantragt wird.

Voraussetzung für die Steuerfreiheit eines Rückerwerbs ist weiters, dass das Grundstück, das Gegenstand von Erwerb und Rückerwerb ist, wieder in dem Zustand, in dem es sich im Zeitpunkt des ersten Erwerbvorganges befunden hat, zurück erworben wird. Es muss also jener rechtliche und tatsächliche Zustand hergestellt werden, der vor dem ersten Erwerbsvorgang bestand.

Wobei Veränderungen am Grundstück, die in der Zeit zwischen Veräußerung und Rückerwerb eingetreten sind, wie beispielsweise Wertminderungen durch Beschädigungen, unbeachtlich sind (*Sack* in Borutta, §16 d GrEStG, Rz 215).

Die Vorschriften des Grunderwerbsteuergesetzes sind nicht nur auf entgeltliche Erwerbsvorgänge beschränkt (VwGH v.4. November 1994, 94/16/0177).

Nach § 1 Abs.1 GrEStG unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Die Bestimmungen des § 3 GrEStG sind sachliche Befreiungen und echte Ausnahmen von der Besteuerung weil die Steuer kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung nicht erhoben wird, obwohl ein steuerbarer Tatbestand vorliegt. Maßgebend dafür, ob ein der Grunderwerbsteuer unterliegender Rechtsvorgang eine Grundstücksschenkung iSd. § 3 Abs.1 Z 2 darstellt, ist nach dieser Bestimmung, ob er nach dem Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz als (Grundstücks-)Schenkung gilt (VwGH 31. Jänner 1985, 82/16/0134).

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass mit dem ursprünglichen Rechtsvorgang, in welchem sich die Bw. zur Überlassung der in Rede stehenden Liegenschaft an F.S. verpflichtet hatte, und wodurch für den Geschenknehmer ein Rechtsanspruch auf Übereignung der in Rede stehenden Liegenschaft begründet wurde, ein Tatbestand gesetzt wurde, welcher nach dem Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz als Grundstücksschenkung gemäß § 3 Abs.1 ErbStG gilt.

Dieser grundsätzlich grunderwerbsteuerbare Erwerbsvorgang war insoweit von der Grunderwerbsteuer befreit, als dass von der Differenz der Gegenleistung auf den dreifachen Einheitswert der Liegenschaft Schenkungssteuer erhoben wurde

Nachdem der Geschenknehmer der ihm laut Vertrag auferlegten Verpflichtung nicht nachgekommen ist, ist die Rückgängigmachung der Grundstücksübertragung vereinbart worden, wofür der, zwischen den gleichen Vertragspartnern geschlossene, Aufhebungsvertrag notwendig war, welcher auch der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Laut diesem Aufhebungsvertrag erfolgte die Besitzübergabe mit Gefahr, Zufall, Last und Vorteil am 21. April 2004.

Wenn auch, laut dem Vorbringen der Bw., sich das Grundstück bei der Rückübernahme in einem Zustand befunden hatte, welcher einen Aufwand an Reinigungskosten idHv. € 279.- erforderte, wurde dennoch der Bw. dasselbe Grundstück iSd. bürgerlichen Rechtes zurück übereignet, welches von ihr zuvor an F.S. übereignet worden war.

Es ergibt sich aus der Sachlage kein Hinweis, dass die Bw. ihre ursprüngliche Rechtsstellung als Eigentümerin, mit voller Verfügungsmacht über die Liegenschaft, nicht wiedererlangt hat, sondern die Verfügungsmöglichkeit darüber bei F.S. verblieben ist.

Im gegenständlichen Fall liegt sowohl ein grunderwerbsteuerbares Verpflichtungsgeschäft, als auch aufgrund der Nichteinhaltung einer Vertragsbestimmung, dessen tatsächliche Rückgängigmachung vor, wofür ein der Grunderwerbsteuer unterliegender Rechtsvorgang zwischen den Vertragsparteien des ursprünglichen Verpflichtungsgeschäftes erforderlich war.

Intention der § 17 GrEStG ist die Steuerfreiheit rückgängig gemachter Erwerbsvorgänge. Aus dieser Bestimmung ergibt sich nicht, dass Voraussetzung für die Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer iSd. § 17 Abs.2 ist, dass der actus contrarius das gleiche Verpflichtungsgeschäft wie das vorangegangene sein muss.

Somit sind im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für die Aufhebung der mit dem bekämpften Bescheid vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer gegeben.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 11. September 2006