



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 21. September 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 23. August 2005 haben G, H (= Berufungswerber, Bw) und deren Söhne J und T als gemeinsame Käufer je 1/4-Miteigentumsanteil an der Liegenschaft in EZ1 (unbebautes Grundstück) von M erworben. Der Kaufpreis beträgt € 195.000; die Übergabe der Liegenschaft erfolgte zum 1. September 2005.

Mit Bescheid vom 12. September 2005, StrNr, hat das Finanzamt ua. dem Bw ausgehend vom anteiligen Kaufpreis € 48.750 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 1.706,25 vorgeschrieben.

Mit Schreiben vom 14. September 2005 wurde rücksichtlich der von den beiden Söhnen je erworbenen 1/4-Anteile die Nichteinhebung der Grunderwerbsteuer beantragt und dazu der "Nachtrag zum Kaufvertrag" vom 12. September 2005 vorgelegt, wonach der Kaufvertrag bezüglich dieser Anteile einvernehmlich storniert und aufgehoben werde. Laut unmittelbar anschließender Vereinbarung im Nachtrag verkauft und übergibt M nunmehr diesen zusammen Hälfteanteil an der Liegenschaft an H, den Bw, sodass er – neben seiner Gattin als 1/4-Miteigentümerin – insgesamt zu 3/4 ideeller Miteigentümer wird. Abschließend wird

festgehalten, dass alle übrigen Vertragsbestimmungen (= des Kaufvertrages vom 23. August 2005) unverändert aufrecht bleiben.

Laut beigebrachter Abgabenerklärung Gre 1 betreffend den hälftigen Liegenschaftserwerb von der "Verkäuferin M" beträgt der Kaufpreis € 97.500.

Das Finanzamt hat davon ausgehend, dass keine echte Rückgängigmachung iSd § 17 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idGF, sondern vielmehr eine Weitergabe seitens der Söhne vorliege, dem Bw für diesen hälftigen Liegenschaftserwerb mit Bescheid vom 21. September 2005 von der Gegenleistung eine 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 1.950 vorgeschrieben.

In der ua. dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, aufgrund der einvernehmlichen Stornierung im "Nachtrag" sei der seinerzeitige Kaufvertrag hinsichtlich der je 1/4 Anteile der Söhne aufgehoben und dem § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG entsprechend rückgängig gemacht worden. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes habe, anstelle des tatsächlich nicht existenten Kaufvertrages zwischen dem Bw und den beiden Söhnen, vielmehr die Verkäuferin M zunächst aufgrund der Stornierung die volle Verfügungsgewalt wiedererlangt und anschließend die je 1/4 Anteile an den Bw veräußert, der sich dazu nach dem "Ausstieg" der Söhne bereit erklärt habe. Die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer "unter Berufung auf einen Kaufvertrag zwischen T und J einerseits und H andererseits" sei sohin verfehlt.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 14. März 2006 wurde damit begründet, dass gleichzeitig mit der – bloß formellen – Aufhebung des ursprünglichen Rechtsgeschäftes die betreffenden Anteile an einen weiteren Miteigentümer, nämlich den Bw, übertragen worden seien, weshalb eine echte Rückgängigmachung nicht vorliege. Grunderwerbsteuerlich habe daher eine Übertragung von den Söhnen als Veräußerern stattgefunden, folglich die Steuer mit 2 % vom Kaufpreis vorzuschreiben gewesen wäre.

Mit Antrag vom 28. März 2006 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weiteres Vorbringen begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, und nach Z 3 dieser Bestimmung Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründen.

Das Gesetz bindet die Steuerpflicht an den Erwerb des Rechtstitels zur (späteren) Übereignung und damit an das erste, im Rechtsleben in Erscheinung tretende Ereignis, das ist das (obligatorische) Verpflichtungsgeschäft, und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft der

Eintragung des Eigentumsrechtes in das Grundbuch (vgl. VwGH 23.1.2003, 2002/16/0111). Im Gegenstandsfall ist daher zunächst hinsichtlich des Erwerbes der je 1/4-Liegenschaftsanteile die Steuerschuld im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses (Kaufvertrag) am 23. August 2005 entstanden.

Gem. § 17 Abs. 1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag ua. nach Z 1 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.

Nach Abs. 4 dieser Bestimmung ist die Steuer dann, wenn sie in den Fällen der Abs. 1 bis 3 bereits festgesetzt wurde, auf Antrag entsprechend abzuändern (herabzusetzen). In Abs. 5 wird bestimmt, dass Anträge nach Abs. 1 bis 4 bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres zu stellen sind, das auf das Jahr folgt, in dem das den Anspruch auf Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer begründende Ereignis eingetreten ist.

Zweck der Bestimmungen des § 17 GrEStG 1987 ist es, Vorgänge nicht mit Steuer zu belasten, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der gesetzlich normierten Frist wieder (vollständig) beseitigt werden. § 17 verfügt daher die grundsätzliche Steuerfreiheit **rückgängig gemachter** Erwerbsvorgänge. Das entspricht auch der materiellen Zielsetzung des Grunderwerbsteuergesetzes, den Grundstücksverkehr und nicht bloße (zu Verträgen verdichete) Absichten zu besteuern. Ist der Erwerbsvorgang fehlgeschlagen und wird er wieder rückgängig gemacht, erweist sich seine vorgängige Besteuerung eben als unbegründet (VfGH 20.6.1986, G 229/85).

"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) dargetan, dass ein Erwerbsvorgang dann nicht rückgängig gemacht werde, wenn der Vertrag zwar - was die Vertragsfreiheit nach dem Schuldrecht erlaube - der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit aber weiterhin beim Erwerber verbleibe und der Verkäufer seine ursprüngliche, freie Rechtsstellung nicht wiedererlange. 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. zu vor auch: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rz. 15 zu § 17 mit einer Vielzahl an weiterer Judikatur).

Im Gegenstandsfalle steht an Sachverhalt fest, dass mit "Nachtrag" vom 12. September 2005 in unmittelbarem Konnex, dh. gleichsam uno actu mit der "einvernehmlichen Vertragsaufhebung" hinsichtlich der je 1/4 Anteile der beiden Söhne die nunmehrige Veräußerung beider Anteile an den Bw erfolgte. In der Berufung wurde dazu noch geäußert, der Bw habe sich nach dem "Ausstieg" der Söhne zur Übernahme dieser Anteile bereit erklärt. Es kann diesfalls ganz offenkundig davon ausgegangen werden, dass in Zusammenhalt mit dem beabsichtigten "Rücktritt" der beiden Söhne schon definitiv abgeklärt worden war, wer von den weiteren beiden Miteigentümern (= Eltern) deren Anteile nunmehr übernimmt.

Wenn aber neben dem Rücktritt der Söhne vom Kaufvertrag gleichzeitig der Hinzuerwerb der so freigewordenen Anteile durch den Bw zu den bisherigen Bedingungen laut Nachtrag festgeschrieben ist, ergibt sich ohne jeglichen Zweifel, dass das Interesse an der Vertragsaufhebung und der weiteren Vertragsgestaltung wohl ausschließlich auf Seiten der Erwerber gelegen war. Die Verkäuferin hatte bei dieser Konstellation in keinsten Weise und zu keinem Zeitpunkt ihre ursprüngliche freie Rechtsstellung jemals wiedererlangt, etwa nach erfolgter Aufhebung nach ihrem Belieben auch an einen außenstehenden Dritten zu veräußern, wenn gleichzeitig der Hinzuerwerb durch den Bw bereits festgestanden hat. Insbesondere darf auch nicht übersehen werden, dass eine freie Verfügungsmöglichkeit auf Seiten der Verkäuferin deshalb zur Gänze von vorneherein ausgeschlossen und sie vielmehr an die auf Erwerberseite bestehenden Interessen bzw. Änderungswünsche gebunden war, weil der bei den weiteren Miteigentümern, dem Bw und seiner Gattin, bereits entstandene Übereignungsanspruch an der insgesamt hälftigen Liegenschaft ja weiterhin aufrecht geblieben und niemals aufgegeben worden war. Es kann davon ausgegangen werden, dass demzufolge die Verkäuferin gar keine andere Möglichkeit hatte, als die freigewordene Liegenschaftshälfte an die noch vorhandenen Miteigentümer, also an den Bw und/oder seine Gattin, zu veräußern.

Von einer echten Rückgängigmachung des Liegenschaftserwerbes der beiden Söhne im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 kann daher nach den vorliegenden Umständen nicht

gesprochen werden, da die Verkäuferin – entgegen dem Dafürhalten des Bw - in keinsten Weise ihre ursprünglich freie Verfügungsmöglichkeit über das Kaufobjekt wiedererlangt hatte, etwa nach eigenem Belieben mit jedweden Erwerber (Dritten) ein neues Verpflichtungsgeschäft abzuschließen. Vielmehr wurde der bei den beiden Söhnen durch Abschluss des Kaufvertrages am 23. August 2005 entstandene und mangels echter Rückgängigmachung aufrecht gebliebene Übereignungsanspruch – grunderwerbsteuerrechtlich betrachtet – von diesen an den Bw weiterübertragen und damit ein Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 GrEStG (Abtretung eines Übereignungsanspruches) zwischen dem Bw und den beiden Söhnen verwirklicht.

Wenn daher das Finanzamt im bekämpften Bescheid zu diesem "Betreff" (Erwerb von den Söhnen) vom hälftigen Kaufpreis gemäß § 7 Z 1 GrEStG eine **2%**ige Grunderwerbsteuer vorgeschrieben hat, so kann dem nicht entgegen getreten werden.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. Jänner 2007