



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Georg Derntl, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, Bemessungsabteilung, betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrESTG 1987 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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

Mit Kaufvertrag vom 7.10.1998 erwarben KO und der Bw. je zur Hälfte von der SG P die Liegenschaft EZ GB mit dem darauf errichteten Wohn- und Geschäftsgebäude um den vereinbarten Gesamtkaufpreis von 3,350.000, -- S, jedoch ohne die mit dieser Liegenschaft verbundenen Anteilsrechte an der Agrargemeinschaft P. Für den Fall, dass die Agrarbehörde die Zustimmung zur Absonderung dieser Anteilsrechte nicht erteilt, wurde vereinbart, dass die

SG P die Liegenschaft mit diesen verbundenen Anteilsrechten an die Käufer verkauft und übergibt.

Mit Bescheid vom 1.4.1999 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz für den Bw. die Grunderwerbsteuer fest, dabei ausgehend vom halben Gesamtkaufpreis.

Mit Schreiben vom 22.3.2001 wurde der 'Aufhebungsvertrag und Ergänzung zum Kaufvertrag vom 7.10.1998', datiert mit 9. bzw. 20.3.2001, dem Finanzamt übermittelt und gleichzeitig Nichtfestsetzung und Rückvergütung der sz. vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer für den Bw. beantragt.

In diesem Vertragswerk heißt es auszugsweise :

II. Aufhebungsvertrag

Die SG P und der Bw. heben diesen zwischen ihnen abgeschlossenen Kaufvertrag vom 7.10.1998 rückwirkend zum Unterfertigungsdatum zur Gänze auf, sodass sie aus allen wechselseitigen Rechten und Pflichten des genannten Kaufvertrages so entbunden sind, als wäre der genannte Vertrag niemals zwischen ihnen geschlossen worden.

III. Ergänzung zum Kaufvertrag vom 7.10.1998

Die Verkäuferin und der Käufer KO ändern nun den Kaufvertrag vom 7.10.1998 wie folgt:

1. Die SG P verkauft und übergibt die ihr allein gehörige Liegenschaft an KO und dieser kauft und übernimmt die genannte Liegenschaft zur Gänze in sein Eigentum um den vereinbarten und angemessenen Kaufpreis in der Höhe von ATS 3,350.000,00.

Auf Grund einer Anfrage durch das Finanzamt teilte die SG P am 17.4.2001 mit, dass der (nunmehrige) Käufer von den beiden Vertragspartnern bestimmt wurde und SG P über den Hälfteanteil keine Verfügungsmacht erhielt. Der Verkauf des Hälfteanteils des Bw. an KO wurde zwischen den beiden ausverhandelt.

Mit Bescheid vom 18.7.2001 wurde der Antrag auf Nichtfestsetzung und Rückerstattung der Grunderwerbsteuer abgewiesen.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass die SG P mit dem Aufhebungsvertrag jene Verfügungsmacht wiedererlangt habe, die sie vor Vertragsabschluss hatte. Die SG P hätte sich jedoch entschlossen, nach Aufhebung des Kaufvertrages mit dem Bw., den Hälfteanteil an KO zu verkaufen. Bereits vor beglaubigter Unterfertigung des Aufhebungsvertrages habe zwischen den Vertragsparteien eine Willenseinigung über die Vertragsauflösung vorgelegen. Es hätte auch keine mündlichen Abreden zwischen dem Bw. und KO bestanden, dass der Bw. seinen Hälfteanteil an KO abtrete.

Am 22.10.2001 erging seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung.

Am 13.11.2001 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. Hinsichtlich der Stellungnahme durch die SG P könne es sich nur um eine unrichtige Auskunft handeln. Die SG P sei deshalb ersucht worden, diese unrichtige Auskunft gegenüber dem Finanzamt zu berichtigen.

Mit Schreiben vom 21.11.2001 legte der Bw. den Bescheid der Agrarbezirksbehörde für Oberösterreich vom 27.2.2001 vor, wonach die Übertragung der zwei Anteilsrechte betr. die gegenständliche Liegenschaft von dieser auf eine neue Stammliegenschaft genehmigt wurde. Des Weiteren wurde ein Grundbuchsauszug mit Abfragedatum 20.11.2001 vorgelegt, wonach die SG P alleinige Eigentümerin der gegenständlichen Liegenschaft ist.

Am 12.12.2001 langte beim Finanzamt ein Schreiben der SG P ein, wobei in Ergänzung bzw. Abänderung der sz. Ausführungen festgehalten wurde, dass in rechtlicher Hinsicht sicherlich die Möglichkeit gegeben war, den Käufer des Hälfteanteils seitens der SG P zu bestimmen. Über Wunsch von KO und nachdem seitens der SG P eine Übereignung an einen Eigentümer für sinnvoll erachtet wurde, wurde im Zuge des Aufhebungs- und Ergänzungsvertrages sowohl der rückwirkenden Aufhebung des Kaufvertrages mit dem Bw. als auch dem gleichzeitigen Verkauf dieses Hälfteanteiles an KO, der somit Alleineigentümer wurde, zugestimmt. Überdies wurde in diesem Zusammenhang die Absonderung der Anteilsrechte vorgenommen. Auch aus diesem Grund sei ersichtlich, dass der Liegenschaftsteil noch nicht an den Bw. übergeben wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechts oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht 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 nach § 17 Abs. 2 GrEStG die Bestimmungen des Abs. 1 Z. 1 und 2 sinngemäß.

Bei den Ansprüchen aus § 17 GrEStG auf Nichtfestsetzung der Steuer oder Abänderung der Steuerfestsetzung handelt es sich um selbständige (gegenläufige) Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis, die den ursprünglichen Steueranspruch unberührt lassen. Zweck der

Bestimmung ist es, Vorgänge nicht mit Steuer zu belasten, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der im Gesetz gesetzten Frist wieder beseitigt werden (vgl. VwGH vom 21. Jänner 1998, Zl. 97/16/0345).

§ 17 GrEStG stellt eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz dar, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll. Das Gesetz lässt die Festsetzung der Abänderung der Steuer nur in den in den Absätzen 1 bis 3 des § 17 GrEStG ausdrücklich umschriebenen Fällen zu. Eine Parteilvereinbarung nach § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG muss zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen werden, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart wurde (vgl. hierzu VwGH vom 26. Juni 1997, Zl. 97/16/0024). Bei der rechtlichen Beurteilung, ob das Tatbestandsmerkmal einer Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne der in Rede stehenden Bestimmung vorliegt, kommt es nur darauf an, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innegehabt hat, durch einen der im § 17 Abs. 1 GrEStG genannten Rechtsvorgänge wiedererlangt (vgl. VwGH vom 21. Jänner 1998, Zl. 97/16/0345).

Schon allein dieser Tatbestand erscheint nicht vollständig erfüllt, da die SG P ja keinesfalls ihr seinerzeitiges Alleineigentum wiedererlangt hat.

Des Weiteren verlangt § 17, dass die Rückgängigmachung innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld zu erfolgen hat. Die dreijährige Frist des § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG beginnt mit der Entstehung der Steuerschuld (vgl. VwGH vom 18. April 1997, Zl. 97/16/0047, 0048).

Die Bestimmung des § 17 Abs. 2 GrEStG bedeutet, dass eine Vereinbarung über die Rückgängigmachung eines der Grunderwerbsteuer unterliegenden Verpflichtungsgeschäftes, wie auch der eigentliche Rückerwerb eines Grundstückes, somit der actus contrarius von der Grunderwerbsteuer unter der Voraussetzung frei bleiben, dass zwischen dem ursprünglichen Erwerbsvorgang und dem nunmehrigen Rechtsvorgang im Falle des § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG nicht mehr als drei Jahre verstrichen sind und die Nichtfestsetzung innerhalb der im § 17 Abs. 5 vorgesehenen Frist beantragt wird.

Diese Voraussetzung ist im vorliegenden Fall eindeutig erfüllt (Kaufvertrag vom 7.10.1998, Aufhebungsvertrag vom 9./20.3.2001).

Schließlich handelt es sich bei § 17 GrEStG 1987 um eine Begünstigungsbestimmung, weswegen die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es hierbei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder Gewissheit und alle anderen Möglichkeiten zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Im gegenständlichen Fall liegen zwei Schreiben der SG P vor.

Im 1. Schreiben vom 17.4.2001 wurde mitgeteilt, dass die SG über den Hälfteanteil keine Verfügungsmacht wiedererlangt habe und der Verkauf zwischen dem Bw. und KO bestimmt worden sei.

Im 2. Schreiben vom 12.12.2001 – welches über Veranlassung des Bw. an das Finanzamt gerichtet worden war – wurde das 1. Schreiben dahingehend ergänzt bzw. abgeändert, dass sicherlich die Möglichkeit gegeben gewesen sei, einen Käufer für den Hälfteanteil durch die SG zu bestimmen. Jedoch sei über Wunsch von KO dem Verkauf des Hälfteanteils an diesen zugestimmt worden.

Den Erfahrungen des täglichen Lebens folgend ist jedoch davon auszugehen, dass die Darstellung lt. 1. Schreiben offensichtlich unbefangen bzw. unbeeinflusst – und überdies sehr zeitnah – erfolgt ist.

Hingegen wurde die spätere, zweite, Darstellung durch den Bw. veranlasst. Jedoch ergibt sich auch aus dieser zweiten Darstellung nicht eindeutig, dass durch die SG die volle Verfügungsmacht wiedererlangt wurde.

Überdies erfolgte die Aufhebung sowie die Ergänzung zum Kaufvertrag in einem Vertragswerk, somit uno actu.

Auch aus der agrarbezirksbehördlichen Genehmigung vom 27.2.2001 zur Übertragung der Anteilsrechte an der Agrargemeinschaft P kann nichts gewonnen werden, da diese Übertragung (Absonderung) von Beginn an vorgesehen war.

Ebenso wenig vermag der Grundbuchsstand etwas auszusagen, da für die Frage der Rückgängigmachung eines Erwerbsvorganges es ohne Bedeutung ist, ob der ursprüngliche Käufer bereits im Grundbuch eingetragen war (vgl. VwGH vom 28. September 2000, Zl. 97/16/0326).

In freier Beweiswürdigung kommt die ho. Behörde daher zu dem Ergebnis, dass der Kaufvertrag vom 7.10.1998 durch die Aufhebung nicht mit der Wirkung rückgängig gemacht worden ist, dass dadurch die SG P ihre freie Verfügungsmacht über die Liegenschaftshälfte wiedererlangt hat.

Der Berufung war daher auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage ein Erfolg zu versagen.

Graz, 25. November 2003