



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Zemrosser und die weiteren Mitglieder HR Dr. Ploner, Heinz Hengl und Horst Hoffmann im Beisein der Schriftführerin FOI Claudia Orasch über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 6. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 21. November 2005 betreffend Grunderwerbsteuer nach der am 5. Dezember 2006 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird **stattgegeben**.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 16. September 2005 hatten der Bw. und dessen Gattin Maria.M. mit Lisa.L. einen Kaufvertrag über eine Liegenschaft, welche bis dahin verpachtet gewesen ist, abgeschlossen. Unabdingbare Voraussetzung war, dass die Erwerber an dieser Liegenschaft jedenfalls nur bücherliches Eigentum erwerben sollten. In diesem Sinne hatten die Vertragsparteien vereinbart, dass die Rechtswirksamkeit des Vertrages aufschiebend bedingt sei durch das Vorliegen einer grundverkehrsbehördlichen Genehmigung, worunter nach dem Willen und dem Vorbringen der Käufer auch das Vorliegen einer sogenannten Negativbestätigung zu verstehen war. Weiters war verabredet, dass das bestehende Bestandverhältnis bis zum 30. September 2005 beendet sein und die Liegenschaft mit 1. Oktober 2005 bestandsfrei übergeben werden sollte. Für den Fall, dass das Kaufobjekt nicht bis zum 30. Juni 2006 vertragsgemäß, also bestandsfrei, übergeben werde, hatten die Parteien ein Rücktrittsrecht der Käufer vereinbart. Der Kaufpreis in Höhe von € 2.300.000,00 sollte

innerhalb einer Frist von acht Tagen ab rechtskräftiger grundbürgerlicher Durchführung auf ein Konto der Verkäuferin einzuzahlt werden. Weiters hatten sich die Erwerber zur Beibringung einer Bankgarantie in der vorgenannten Höhe verpflichtet, welche treuhändig vom Rechtsvertreter der Käufer verwaltet und nur für den Fall, dass der Kaufpreis nicht rechtzeitig, also acht Tage nach rechtskräftiger grundbürgerlicher Durchführung, bezahlt werde, jedoch nicht vor bestandsfreier Übergabe des Kaufobjektes, unter gleichzeitiger Vorlage eines rechtskräftigen Grundbuchsbeschlusses über die Einverleibung des Eigentums der Käufer samt aktuellem Grundbuchsauszug abberufen werden konnte. Auf die Beibringung dieser Bankgarantie hat die Verkäuferin in der Folge dann verzichtet. Da die Gattin des Bw. ihren Kaufpreisanteil nicht aufbringen konnte, wurde der vorgenannte Kaufvertrag wenige Tage nach Unterfertigung einvernehmlich wieder aufgehoben und, nach einer kurzen Überlegungsphase seitens der Verkäuferin, ein weiterer Kaufvertrag mit identem Inhalt mit dem Bw. als alleinigem Käufer abgeschlossen. Die Aufhebungsvereinbarung wurde am 29. September 2005 auf der Urkunde vom 16. September 2005 schriftlich festgehalten, ebenso wurde der neue Kaufvertrag am 29. September 2005 unterfertigt. Ein Antrag an die Grundverkehrsbehörde um Genehmigung bzw. Erteilung einer Negativbestätigung hinsichtlich des Kaufvertrages vom 16. September 2005 wurde infolge der einvernehmlichen Vertragsaufhebung bis zum 29. September 2005 und auch daran anschließend nicht gestellt. Erfüllungshandlungen seitens der Vertragsparteien, also etwa eine Kaufpreiszahlung oder die Übergabe der Liegenschaft, waren bis zum letztgenannten Zeitpunkt noch nicht gesetzt worden. Sämtliche Vertragsparteien sind Inländer. Für die grundbürgerliche Einverleibung des Eigentumsrechtes an Liegenschaften ist eine Genehmigung oder eine sogenannte Negativbestätigung, jedenfalls also eine schriftliche Äußerung der zuständigen Grundverkehrsbehörde, unabdingbares Erfordernis.

Versehen mit einem Begleitschreiben des Vertreters der Käuferseite wurden beide Urkunden am 4. Oktober 2005 dem Finanzamt Klagenfurt (FA) vorgelegt. Im besagten Schreiben ist darauf hingewiesen, dass der Vertrag vom 16. September 2005 rückwirkend zu diesem Tag aufgehoben worden sei, wobei das bezügliche Rücktrittsrecht im Punkt XV. enthalten wäre. Insbesondere werde auf die auf der ersten Seite der Urkunde dokumentierte rückwirkende Vertragsaufhebung verwiesen und sei das identische Rechtsgeschäft dann zwischen Lisa.L. und dem Bw. abgeschlossen worden, sodass letztendlich nur die Gattin des Bw. nicht Miteigentümerin geworden wäre.

Mit weiterem Schreiben vom 8. November 2005 wurde dann ersucht, in Ansehung des Umstandes, dass der Kaufvertrag vom 29. September 2005, abgeschlossen zwischen Lisa.L. und dem Bw., nicht der Genehmigungspflicht nach dem Kärntner Grundverkehrsgesetz unterliege, dem Bw. Grunderwerbsteuer (GreSt) in Höhe von € 80.500,00 vorzuschreiben.

Das Finanzamt Klagenfurt indes setzte dem Bw. sowie dessen Gattin gegenüber mit Bescheiden vom 21. November 2005, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von jeweils € 1.150.000,00, GreSt im Betrag von je € 40.250,00 fest. Im jeweiligen Betreff angeführt ist, erkennbar aufgrund eines EDV-technischen Programmfehlers, "Kaufvertrag sowie Kaufvertrag vom 16.9.2005 vom 29.9.2005 mit Lisa.L.".

Mit dem hier zur Beurteilung anstehenden zusätzlichen Bescheid, ebenfalls vom 21. November 2005, schrieb das FA dem Bw. GreSt in Höhe von € 23.000,00, diesmal betreffend "Kaufvertrag sowie Kaufvertrag vom 16.9.2005 vom 29.9.2005 mit Maria.M." vor.

Der Bw. und dessen Gattin haben gegen diese Bescheide fristgerecht Berufungen erhoben, welche dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt worden sind.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

In seiner Berufungsentscheidung vom heutigen Tag, GZ. RV/0097-K/06, auf deren Inhalt zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, gelangte der erkennende Senat aus den dort angeführten Gründen zur Ansicht, dass der eingangs dagelegte Sachverhalt als erwiesen anzunehmen und davon bei der Entscheidungsfindung auszugehen ist.

Das FA hat diesen Sachverhalt aus dem Akteninhalt erkennbar dahingehend gewürdigt, dass der Vertrag vom 16. September 2005 zwar – was die Vertragsfreiheit des Schuldrechtes erlaube – der Form nach gültig aufgehoben worden sei. Da aber die Vertragsaufhebung und die neuerliche Veräußerung an den Bw. als alleinigem, neuen und schon im Voraus bestimmten, Käufer gleichsam uno actu erfolgte, läge in Wahrheit keine echte Rückgängigmachung, verbunden mit allen grunderwerbsteuerlichen Konsequenzen, vor. Das FA unterstellte vielmehr hinsichtlich des ursprünglich von der Gattin erworbenen Hälftenanteiles eine Weiterübertragung von dieser an den Bw. und setzte diesem gegenüber hiefür mit dem hier zu beurteilenden Bescheid GreSt in Höhe von € 23.000,00 fest.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GreStG) unterliegen der GreSt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, sowie nach Abs. 1 Z 3 leg. cit. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung eines Übereigungsanspruches begründet.

Ein Kaufvertrag ist nach bürgerlich-rechtlichem Verständnis ein Konsensualvertrag, der durch Willenseinigung über Kaufsache und Kaufpreis zustande kommt. Dem Einwand des Bw., ein Kaufvertrag zwischen ihm und seiner Gattin könne schon deshalb nicht gültig zustande gekommen sein, da Kaufverträge unter Ehegatten nach dem Notariatsaktsgesetz zwingend eines Notariatsaktes bedürfen, ein solcher jedoch unstrittig nicht aufgenommen worden sei,

ist entgegenzuhalten, dass sich dem GreStG nicht entnehmen lässt, dass zur Verwirklichung eines Erwerbsvorganges auch ein zivil- oder verwaltungsrechtlich wirksames Rechtsgeschäft vorliegen muss (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 141 z § 1; Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Oktober 1973, 1980/72, und vom 30. Mai 1994, 89/16/0167). Dessen ungeachtet ergeben sich für den erkennenden Senat aus dem Ergebnis des gesamten verwaltungsbehördlichen Verfahrens keinerlei Hinweise dahingehend, dass zwischen den Ehegatten wenigstens Willenseinigung darüber erzielt worden wäre, dass die Gattin ihren Hälftenanteil an der gegenständlichen Liegenschaft an den Bw. (weiter-) veräußern wollte bzw. würde. Die Frage nach einer – für die grunderwerbsteuerliche Beurteilung vordergründig ohnehin unbeachtlichen – zivilrechtlichen Wirksamkeit ist angesichts des Umstandes, dass ein Kaufvertrag unter den Ehegatten erwiesenermaßen nicht einmal konsensual im Sinne einer Willenseinigung zustande gekommen ist, nicht weiter von entscheidender Relevanz. Vielmehr ist einzig und allein davon auszugehen, dass die Ehegatten Willensübereinstimmung darüber erzielt hatten, den Kaufvertrag – im Einverständnis mit der Verkäuferin – rückwirkend aufzuheben, um solcherart dem Bw. einen unanfechtbaren, originären Erwerb auch des zweiten Hälftenanteiles am Kaufgegenstand direkt von der Verkäuferin zu ermöglichen.

Ähnlich verhält es sich mit der allenfalls denkbaren Annahme eines Erwerbes des Bw. durch eine Abtretung eines Übereignungsanspruches seitens seiner Gattin an ihn. Voraussetzung dafür ist aber ebenfalls eine (rechtsgeschäftliche) Vereinbarung, mittels der im Falle des § 1 Abs. 1 Z 3 GreStG ein Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründet wird (Fellner, a.a.O., Rz 231). Für das Vorliegen einer darauf abzielenden Willenseinigung zwischen den Ehegatten lassen sich indes ebenso keine Anhaltspunkte finden, weshalb nach Meinung des Berufungssenates auch der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 3 GreStG nicht verwirklicht worden ist, sondern ein am 29. September 2005 dokumentierter originärer Erwerb des zweiten Hälftenanteiles von der Verkäuferin durch den Bw. stattgefunden hat (vgl. hiezu auch das Beispiel bei Fellner, a.a.O., Rz 233, erster Absatz, 2. Alternative). Durch die rückwirkende Vertragsaufhebung war die Verkäuferin nämlich in die Lage versetzt worden, einen neuen – von jeglichen Ansprüchen Dritter freien – Kaufvertrag mit dem Bw. als Käufer abzuschließen.

Das FA hat nun mit dem hier angefochtenen Bescheid einen Erwerb des Bw. von seiner Gattin unterstellt, der im Lichte der obigen Ausführungen gar nicht erfolgt ist. Die vom FA vorgenommene Vorschreibung von GreSt erweist sich demnach als verfehlt, weshalb der bekämpfte Bescheid aufzuheben war.

Die grunderwerbsteuerliche Konsequenz dieses vom Berufungssenat daher als erwiesen angesehenen Erwerbes des zweiten Hälftenanteiles von der Verkäuferin (idS VwGH vom 12. November 1997, 97/16/0390, 0391) am 29. September 2005 durch den Bw.

(Vorschreibung zusätzlicher GreSt auch für diesen Hälftteuerwerb) hat in der bereits erwähnten Berufungsentscheidung vom heutigen Tag, GZ. RV/0097-K/06, Einfluss gefunden.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 19. Dezember 2006