

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

11.04.1991

Geschäftszahl

90/16/0009

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meisl, Dr. Kramer und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde des N gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 3. November 1989, Zl. GA 11-173/7/89, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 11.540,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Kaufvertrag vom 19. Oktober 1984 erwarb der Beschwerdeführer von X die Liegenschaft EZ 2775, KG Z. Für diesen Erwerbsvorgang setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien mit Bescheid vom 14. Juli 1986 Grunderwerbsteuer fest. Eine dagegen vom Beschwerdeführer erhobene Berufung wurde mit Bescheid des Finanzamtes vom 16. Februar 1987 gemäß § 275 BAO als zurückgenommen erklärt, da einem Auftrag, die Mängel der Berufung zu beheben, nicht entsprochen worden sei. Dieser Bescheid - und damit auch der Bescheid vom 14. Juli 1986 - erwachsen in Rechtskraft.

Bereits am 19. Jänner 1987 hatte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Nichterhebung der Grunderwerbsteuer mit der Begründung gestellt, der dem Erwerbsvorgang zugrundeliegende Kaufvertrag sei mit Vereinbarung vom 30. September 1986 rückgängig gemacht worden. Diese Vereinbarung hat folgenden Wortlaut:

"I.

Die beiden Vertragsteile machen hiemit den Kaufvertrag vom 19. Oktober 1984, BRP 167726/84-X/3, betreffend den Verkauf der Hr. X gehörigen Liegenschaft EZ. 2775, KG Z ... an Herrn N rückgängig.

II.

Da der vorstehend angeführte Kaufvertrag noch nicht verbüchert war, ist lediglich der durch Hr. N bereits bezahlte Kaufpreis diesem von Hr. X, zurückzuzahlen.

III.

Herr N ist unwiderruflich damit einverstanden, daß ihm Hr. X, den Kaufpreis erst dann zurückzuzahlen hat, wenn seitens Dr. N ein Käufer für das Haus namhaft gemacht worden ist, der es gemäß den Bestimmungen des Kaufvertrages vom 19.10.1984 von Herrn X, jedoch mit dem nunmehrigen Abschlußtag als Übergangsstichtag, kauft.

Hierbei ist vorzusehen, daß der durch diesen Käufer zu erlegende Kaufpreis unmittelbar an Herrn N ausbezahlt wird, wenn nicht Hr. N, ausdrücklich und schriftlich einer anderen Erledigung zustimmt."

Mit Bescheid vom 14. September 1988 gab das Finanzamt dem Antrag vom 19. Jänner 1987 "um Rückvergütung/Herabsetzung der mit Bescheid vom 14.7.1986 ... vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer gem. § 20 Abs. 1 GrEStG 1955" nicht statt. Da in der Vereinbarung vom 30. September 1986 ein Weiterverkaufsrecht vorbehalten werde, handle es sich um keinen echten Rücktritt.

(Auch) dagegen erhob der Beschwerdeführer Berufung. Darin bestritt er, daß in der Vereinbarung vom 30. September 1986 ein Weiterverkaufsrecht vorbehalten werde und es sich um keinen echten Rücktritt handle. Daß es sich um eine echte Auflösung des Vertrages gehandelt habe, gehe auch noch aus zwei weiteren Fakten hervor. Noch am Abend desselben Tages, an dem die Vereinbarung über die Vertragsauflösung beschlossen worden sei, habe der Beschwerdeführer dem Verkäufer einen neuen Käufer genannt und dieser habe ihm "daher" noch am selben Tag "zur Zurückzahlung des Kaufpreises" einen Wechsel übergeben. Der neue Käufer, der "P-Verein", der am 11. Jänner 1988 das Haus endgültig gekauft habe, habe das Haus nicht vom Beschwerdeführer, sondern von X gekauft.

Im Zuge des Berufungsverfahrens richtete die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland an den Verkäufer eine Anfrage, die dieser mit Schreiben vom 3. März 1989 wie folgt beantwortete:

"Die an mich gerichteten Fragen werden von mir wie folgt beantwortet. Die Numerierung der Fragen wurde von mir selbst vorgenommen, so wie ich die Fragen Ihrem Schreiben entnehme.

1.) FRAGE: Hätten Sie auch selbst einen Käufer für die Liegenschaft suchen können?

ANTWORT: Selbstverständlich JAÜ

2.) FRAGE: Hatte es sich Dr. N vorbehalten, dies selbst zu tun?

ANTWORT: NEINÜ

3.) Hatten sie mit 30.9.1986 wieder freie Verfügungsmöglichkeit über die Liegenschaft?

Antwort: JAÜ

4.) FRAGE: Hätten Sie der Rückgängigmachung auch zugestimmt, ohne daß Dr. N versprochen hätte, einen neuen Käufer zu finden?

ANTWORT: JAÜ Er hat dies auch gar nicht versprochen. Es lag in seinem Interesse, einen Käufer zu bringen, weil dann die Rückzahlung an ihn fällig wurde, und er nicht warten mußte, bis ich selbst an einen von mir gebrachten Interessenten verkaufe.

5.) FRAGE: Dr. N bringt vor, er habe Ihnen noch am Abend des 30.9.86 einen neuen Käufer genannt und Sie haben ihm als Kaufpreistrückzahlung einen Wechsel übergeben.

ANTWORT: Das stimmt nur teilweise. Dr. N hatte mir am Abend des 30.9. lediglich erklärt, daß einige ihm bekannte Personen einen P-Verein zu errichten beabsichtigen und dieser Verein, wenn er existent werde die Liegenschaft kaufen wolle.

Ich nahm dies mit dem Bemerkens zur Kenntnis, daß sich der Verein dann ja bei mir melden könne, wenn er gegründet ist, wenn ich bis dahin nicht an jemand anderen verkauft habe. Richtig ist aber, daß ich Dr. N an diesem Abend den ganzen seinerzeit von ihm bezahlten Kaufpreis mit einem Wechsel, der punkto Fälligkeitsdatum unausgefüllt war.

Mit der vorstehenden Ankündigung des Dr. N war der Punkt III der Vereinbarung vom 30.9.86 noch nicht erfüllt.

6.) FRAGE: Wer wurde Ihnen damals von Dr. N als Käufer genannt?

ANTWORT: Siehe Antwort zu Frage 5.

7.) FRAGE: Haben Sie den Kaufpreis tatsächlich rückgezahlt?

ANTWORT: JAÜ Wie schon unter Punkt 5 ausgeführt, durch Übergabe eines Wechsels, der mit einem Verkauf des Hauses an wen immer, ob an einen von Dr. N gebrachten Käufer oder an einen andersartigen Käufer, fällig war.

8.) FRAGE: Glaubten Sie gebunden zu sein, den von Dr. N genannten Käufer akzeptieren zu müssen?

ANTWORT: NEINÜ

9.) Wie wurde der Kauf durch den P-Verein abgewickelt?

ANTWORT: Nach Unterfertigung des Kaufvertrages vom 11.1.1988, wurde der Kaufpreis vom Käufer unmittelbar an Dr. N bezahlt, wie unter Punkt III (2) der Rücktrittsvereinbarung festgelegt wurde.

10.) FRAGE: An wen hat der Verein den Kaufpreis gezahlt?

ANTWORT: Siehe Antwort zu Frage 9.

11.) Was ist mit dem von Ihnen ausgestellten Wechsel geschehen?

ANTWORT: Nach Bezahlung des Kaufpreises durch den Verein an Herrn Dr. N (siehe Antwort zu Punkt 9) hat mir Dr. N den Wechsel zurückgegeben und wurde dieser sofort vernichtet."

Mit Vorhalt vom 22. August 1989 brachte die Finanzlandesdirektion den wesentlichen Inhalt dieser Stellungnahme dem Beschwerdeführer zur Kenntnis, der sich jedoch innerhalb der eingeräumten Frist hiezu nicht äußerte.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die Finanzlandesdirektion die Berufung als unbegründet ab. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liege keine Rückgängigmachung vor, wenn die Aufhebung des Kaufvertrages lediglich zu dem Zweck der gleichzeitigen Übertragung des Grundstückes auf eine vom Käufer ausgewählte dritte Person zu vom Käufer "bestimmten Kaufpreis und Bedingungen" erfolge, ohne daß der Verkäufer in irgendeiner Weise sein früheres Verfügungsrecht über das Grundstück zurückerlange. Ein solcher Fall liege hier vor. Denn es sei Punkt I. der Vereinbarung vom 30. September 1986 in Zusammenhang

mit Punkt III. zu lesen. Hiebei zeige sich, daß die Vereinbarung der Rückgängigmachung des Kaufvertrages lediglich bedingt - durch die Namhaftmachung eines anderen Käufers durch den Beschwerdeführer - geschlossen worden sei. Ziehe man zu dieser Betrachtung den 2. Absatz des Punktes III. hinzu, wonach der neue Käufer den Kaufpreis seinerseits direkt an den Beschwerdeführer zu zahlen habe, so reduziere sich der Inhalt der Vereinbarung lediglich auf die Zustimmung des Verkäufers X, mit einem vom Beschwerdeführer gebrachten Käufer eine verbücherungsfähige Kaufvertragsurkunde zu errichten. Dem Berufungsvorbringen sei entgegenzuhalten, daß - wie auch dem Verkäufer bekannt gewesen sei - der "P-Verein" am 30. September 1986 noch nicht existent gewesen sei. Hiezu komme die (in der Begründung des angefochtenen Bescheides in ihren wesentlichen Zügen wiedergegebene) Stellungnahme des X. Auch diese Darstellung zeige, daß die beiden Vertragsparteien am 30. September 1986 eine bedingte "Rücktrittsvereinbarung" geschlossen hätten. "Selbst wenn man diese als echte Rückgängigmachung des Kaufvertrages betrachten könnte, wäre sie jedoch erst bei Eintritt der Bedingung - Vorhandensein eines potenten Käufers - rechtswirksam." Diese Bedingung sei jedoch frühestens mit der rechtlichen Existenz des P-Vereins eingetreten. Der rechtliche Bestand des Vereines gründe sich auf den Bescheid der Sicherheitsdirektion Wien vom 28. April 1987. Zum Abschluß des neuen Kaufvertrages sei es tatsächlich erst am 11. Jänner 1988 gekommen. Es sei sohin die Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 19. Oktober 1984 nicht innerhalb von zwei Jahren seit dessen Abschluß erfolgt. Auch unter diesem Gesichtspunkt könne § 20 GrEStG nicht zum Zug kommen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer wegen Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges innerhalb von zwei Jahren verletzt. Er beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 des im Beschwerdefall noch anzuwendenden GrEStG 1955 wird die Steuer auf Antrag unter anderem nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 2. April 1984, Slg. Nr. 5876/F, dargetan und in seinen Erkenntnissen vom 23. Februar 1989, Zl. 88/16/0187, sowie je vom 25. Oktober 1990, Zlen. 88/16/0153 und 89/16/0146, bekräftigt hat, ist ein Erwerbsvorgang nicht im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. rückgängig gemacht, wenn der Vertrag zwar - was die Vertragsfreiheit des Schuldrechtes erlaubt - der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit aber weiterhin beim Erwerber verbleibt und der Verkäufer seine ursprüngliche (freie) Rechtsstellung nicht wiedererlangt.

Dem erwähnten Erkenntnis eines verstärkten Senates lag ein Fall zu Grunde, in welchem der damaligen Beschwerdeführerin (Käuferin) im Kaufvertrag das Recht eingeräumt worden war, innerhalb von zwei Jahren ab Vertragsabschluß andere Käufer in Ansehung der Kaufobjekte oder von Teilen derselben, und zwar zu den gleichen Kaufbedingungen, namhaft zu machen, wobei die Verkäuferin VERPFLICHTET war, mit den ihr von der Käuferin innerhalb dieses Zeitraumes als Käufer namhaft gemachten Dritten einen Kaufvertrag in Ansehung der Kaufobjekte oder von Teilen derselben zu den gleichen Vertragsbedingungen abzuschließen. Damit hatte sich, wie der Gerichtshof darlegte, die Verkäuferin von vornherein die RECHTLICHE Möglichkeit genommen, die beiden gegenständlichen Grundstücke nach ihren finanziellen und anderen Vorstellungen an ihr genehme Personen auf eigene Rechnung selbst verwerten zu können. Der Verwaltungsgerichtshof hat damit also ausdrücklich darauf abgestellt, ob der Verkäufer durch die Vertragsauflösung die ihm ursprünglich als Eigentümer der Liegenschaft zustehende rechtliche Möglichkeit zurückerhielt, ein für ihn erfüllbares neues Verpflichtungsgeschäft nach seinem Belieben und seinen Vorstellungen abzuschließen.

Im Fall des Erkenntnisses vom 25. Oktober 1990, Zl. 89/16/0146, war die teilweise Rückgängigmachung des Kaufvertrages nur erfolgt, um den Verkauf des streitgegenständlichen Grundstückes an die im voraus bestimmte neue Käuferin zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluß des neuen Kaufvertrages gleichsam uno actu erfolgten. Hingegen hatten auch hier die Verkäufer die Möglichkeit nicht wiedererlangt, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen.

Der hier zu entscheidende Fall ist jedoch anders gelagert. Zutreffend verweist der Beschwerdeführer auf den Umstand, daß Punkt III. der Vereinbarung vom 30. September 1986 NICHT zu entnehmen ist, X habe sich verpflichtet, das Grundstück NUR an eine vom Beschwerdeführer namhaft zu machende Person zu verkaufen. Dies stimmt auch mit der Stellungnahme des X vom 3. März 1989 überein, wonach auch er selbst einen Käufer für die Liegenschaft hätte suchen können und der Beschwerdeführer es sich nicht vorbehalten hatte, dies selbst zu tun.

Ebenso ist dem Beschwerdeführer beizupflichten, wenn er darauf verweist, daß es sich bei der Bestimmung des ersten Satzes in Punkt III. der Vereinbarung vom 30. September 1986 nach ihrem Wortlaut lediglich um eine Fälligkeitsbestimmung handelt; dem Wortlaut der Urkunde vom 30. September 1986 ist nicht zu entnehmen, daß die Vereinbarung der Rückgängigmachung des Kaufvertrages lediglich bedingt - nämlich durch die

Namhaftmachung eines anderen Käufers durch den Beschwerdeführer - geschlossen worden sei, wie die belangte Behörde annimmt. Dafür, daß nach dem Inhalt der getroffenen Vereinbarungen auch X einen Käufer präsentieren konnte, scheint auch der Umstand zu sprechen, daß - was von der belangten Behörde nicht in Zweifel gezogen wird - X dem Beschwerdeführer am 30. September 1986 einen Wechsel über die Kaufpreissumme übergab, der hinsichtlich des Fälligkeitsdatums unausgefüllt war (so die Äußerung des X vom 3. März 1989; die Bezeichnung als "Blankowechsel" in der Begründung des angefochtenen Bescheides und in der Beschwerde bezieht sich offenkundig auf DIESEN Umstand). Dies war nur sinnvoll, wenn damit die Rückzahlung des Kaufpreises für den Fall der Weiterveräußerung durch X zwar nicht, wie die Berufung offenbar meint, (sofort) effektiert, aber doch immerhin besichert (so die Begründung des angefochtenen Bescheides und die Beschwerde) werden sollte.

Mangels Vorliegens einer bloß bedingten Auflösung des Kaufvertrages war auch - worauf der Beschwerdeführer gleichfalls zutreffend verweist - der Tag des rechtlichen Existenzwerdens des schließlichen Käufers (P-Verein) rechtlich ohne Belang. Daß sich etwa X (mündlich) verpflichtet hätte, die Liegenschaft an den noch zu gründenden "P-Verein" zu verkaufen, worauf allenfalls das oben wiedergegebene Berufungsvorbringen hindeuten könne, wurde seitens der belangten Behörde nicht festgestellt. Um zu einer solchen Annahme zu gelangen, hätte sich die belangte Behörde mit den Ausführungen des X in seiner Stellungnahme vom 3. März 1989 auseinandersetzen müssen, der dem Berufungsvorbringen in diesem Punkt widersprochen und deponiert hat, er habe die Mitteilung des Beschwerdeführers mit dem Bemerkung zur Kenntnis genommen, daß sich der Verein bei ihm melden könne, wenn er gegründet sei, wenn Marx bis dahin nicht an jemanden anderen verkauft habe. Feststellungen hierüber wurden jedoch - wie erwähnt - nicht getroffen, wie denn überhaupt die belangte Behörde in der Begründung ihres Bescheides sich statt dessen mit der bloßen Wiedergabe der Ausführungen des X begnügt hat, ohne erkennen zu lassen, ob sie den Inhalt dieser Darlegungen als erwiesen ansieht oder nicht.

Unzutreffend ist auch die in der Begründung des angefochtenen Bescheides angedeutete, in der Gegenschrift dann näher ausgeführte Rechtsansicht der belangten Behörde, die Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 19. Oktober 1984 sei nicht innerhalb von zwei Jahren seit dessen Abschluß erfolgt, weil es zur Anwendung des § 20 Abs. 1 GrEStG 1955 nicht genüge, daß der Vertrag als solcher aufgehoben werde; erforderlich sei vielmehr, daß alle Leistungen beider Vertragsteile zurückgewährt würden. Die von der belangten Behörde in der Gegenschrift ins Treffen geführte, dahingehende Auffassung von Boruttau-Klein (zuletzt: Boruttau-Egly-Sigloch, Grunderwerbsteuergesetz¹¹, Tz 78a zu § 17 dGrEStG) ist für den österreichischen Rechtsbereich ohne Belang. Auch diese Autoren vertreten jedoch die Auffassung, die Vereinbarung, daß der Verkäufer den empfangenen Kaufpreis nicht oder nicht in voller Höhe an den Käufer zurückzahlen brauche, hindere die Anwendung der Steuerbegünstigung nicht; entscheidend sei, daß das Verpflichtungsgeschäft rückgängig gemacht werde (aaO Tz 79).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 30. Jänner 1980, Zlen. 2812, 2936, 2937/78 dargetan, daß bereits mit der Annahme des Rücktrittsabots (der damaligen Veräußerin) - d.h. mit dem Abschluß der Vereinbarung - die Rückgängigmachung im Sinne des § 20 GrEStG erfolgt ist. Der Zeitpunkt der wirtschaftlichen Durchführung ist daher für die Berechnung der Zweijahresfrist nicht von Bedeutung (so zutreffend Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz (1955), Tz 44 zu § 20, Lieferung Juli 1984).

Die belangte Behörde hat also die Rechtslage nur zum Teil richtig erkannt, die Vereinbarung vom 30. September 1986 jedoch unrichtig ausgelegt und auch keine Feststellungen getroffen, die eine andere Beurteilung des Sachverhaltes rechtfertigen würden.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Hiebei konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG von der vom Beschwerdeführer beantragten Verhandlung abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991, insbesondere auch auf deren Art. III Abs. 2.