

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***2***, über die Beschwerde gegen den Bescheid des ***3*** vom 22. Februar 2017, ***4***, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Das ***3*** legte gegenständliche Beschwerde am 24.07.2017 mit folgender Sachverhaltsdarstellung an das BFG vor:

„Sachverhalt:

*Mit Baurechtsvertrag vom ***5*** bestellt Frau ***6*** zugunsten der ***Bf1*** ein Baurecht am Grundstück ***7***. Die diesbezügliche Grunderwerbsteuer wurde unter der gegenständlichen Erfassungsnummer durch die Kanzlei ***8*** selbstberechnet. Mit Schenkungsvertrag vom ***9*** schenkt Frau ***6*** das gegenständliche Grundstück an ihre Söhne Hr. ***10*** und Hr. ***11*** je zur Hälfte. Mit Vertrag zur vorzeitigen Aufhebung des Baurechts vom ***12*** vereinbaren die nunmehrigen Eigentümer Hr. ***10*** und Hr. ***11*** mit der ***Bf1*** die vorzeitige Aufhebung des gegenständlichen Baurechts. Mit Antrag vom ***13*** wird die Rückerstattung der Grunderwerbsteuer gem. § 17 GrEStG wegen Aufhebung innerhalb von drei Jahren beantragt. Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 22.2.2017 abgewiesen. Begründet damit, dass die Aufhebung nicht mit der ursprünglichen Eigentümerin Fr. ***6***, sondern mit den neuen Eigentümern vereinbart wurde. Dagegen wurde am 17.3.2017 Beschwerde erhoben. Das Baurecht sei aufgehoben worden, da das geplante Wohnbauprojekt gescheitert sei. Es handle sich um ein „verunglücktes Rechtsgeschäft“. Derartige Rechtsgeschäfte sollen durch den § 17 GrEStG von einer Belastung mit Grunderwerbsteuer bewahrt werden. Es lasse sich nicht aus dem Gesetz ableiten, dass die Auflösung zwischen den gleichen*

Parteien vereinbart werden müsse. Das Rechtsgeschäft wurde gesetzeskonform innerhalb von 3 Jahren aufgehoben. Die Aufhebung erfolgte mit den neuen Eigentümern unter Beiziehung der Voreigentümerin, da diese ein Vorkaufsrecht an der Baurechtseinlage gehabt habe. Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 2.5.2017 abgewiesen. Begründet damit, dass die Auflösung nicht zwischen den ursprünglichen Vertragsparteien vereinbart wurde. Es liege somit keine Rückgängigmachung iSd. § 17 GrEStG vor. Dagegen wurde am 19.5.2017 ein Vorlageantrag eingebracht.

Beweismittel: Baurechtsvertrag, Auflösungsvertrag, Schenkungsvertrag, Beschwerde, Vorlageantrag

Stellungnahme: Zweck der Bestimmungen des § 17 GrEStG ist es, Vorgänge, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der im Gesetz gesetzten Frist wieder beseitigt werden, nicht mit Steuer zu belasten. Unabdingbare Voraussetzung für die Anwendung des § 17 GrEStG ist – dem Wortlaut des Gesetzes zu Folge – die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt hat. Rückgängig gemacht ist ein Erwerbsvorgang dann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der seinerzeitige Veräußerer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt hat. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist für eine Rückgängigmachung eines Vertrages iS des § 17 GrEStG eine Parteienvereinbarung zwischen denselben Vertragspartnern erforderlich, zwischen denen seinerzeit der Erwerbsvorgang abgeschlossen worden war (vgl. VwGH 08.09.2010, [2008/16/0183](#)). Eine solche Parteivereinbarung muss zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen werden, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart wurde (vgl. VwGH vom 21. November 1951, Slg 496/F, vom 26. Juni 1997, 97/16/0024, vom 29. Oktober 1998, 98/16/0115, 0116, vom 9. August 2001, 2000/16/0085, und vom 8. September 2010, 2008/16/0183). Lediglich im Falle der Gesamtrechtsnachfolge gehen die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers gemäß [§ 19 Abs. 1 BAO](#) auf den Rechtsnachfolger über. Eine Gesamtrechtsnachfolge liegt aber im gegenständlichen Fall nicht vor. Antrag des Finanzamtes: Das Finanzamt beantragt die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Gegen den spruchgegenständlichen Bescheid hat die Bf mit Schriftsatz vom 17.03.2017 Beschwerde erhoben.

Zum Sachverhalt bringt der Parteienvertreter (PV) der Bf. ergänzend vor:

„Am ***5*** wurde zwischen Frau ***6***, geboren ...als Baurechtsbestellerin und der Beschwerdeführerin als Bauberechtigte ein Baurechtsvertrag (Beilage ./1) abgeschlossen und an dem Grundstück ***14***, ein Baurecht zu Gunsten der Beschwerdeführerin bestellt.

*Die Bauberechtigte plante die Errichtung einer Wohnhausanlage auf dem gegenständlichen Grundstück und war berechtigt, alle für die Errichtung und den Betrieb der Wohnhausanlage erforderlichen Genehmigungen einzuholen bzw. zu erwirken. Für diese Baurechtseinräumung wurde mit Erfassungsnummer ***15*** Grunderwerbsteuer in Höhe von EUR 18.005,90 im Wege der Selbstberechnung abgeführt.*

*Aufgrund des Schenkungsvertrages zwischen Frau ***6*** und deren Söhnen ***11*** und ***10*** vom ***9*** sind nunmehr die beiden Söhne je zur Hälfte grundbücherliche Eigentümer des Grundstückes ***14*** (Beilage J2).*

*Mit Vertrag vom ***16*** (Beilage ./3) wurde das Baurecht mit Wirkung zum ***17*** vorzeitig aufgelöst, da das Projekt über die Errichtung einer Wohnhausanlage scheiterte. Der Vertrag wurde somit zwischen ***11*** und ***10***, jeweils als Hälfte-Eigentümer und Rechtsnachfolger von Frau ***6***, und der Beschwerdeführerin als Bauberechtigte unter Beitritt von Frau ***6***, geboren am ***18*** als ehemalige Baurechtsbestellerin und nunmehr Vorkaufsberechtigte der Baurechtseinlage ***19*** abgeschlossen.“*

Zur Rechtslage führt der PV wie folgt aus:

„Gemäß § 17 Abs. 1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung rückgängig gemacht wird. Sofern die Grunderwerbsteuer bereits auf Grund einer vorangegangenen Selbstberechnung festgesetzt wurde, ist gemäß § 17 Abs. 4 GrEStG ein Bescheid zu erlassen, womit diese abzuändern ist. Hätte die belangte Behörde den Sachverhalt rechtlich richtig beurteilt wäre sie zum Ergebnis gekommen, dass die durch die Beschwerdeführerin bereits nach erfolgter Selbstberechnung bezahlte Grunderwerbsteuer wieder zurückzubezahlen gewesen wäre, wie im Nachstehenden ausführlich erörtert wird:

Grundsätzlich knüpft der Tatbestand des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG an eine Vereinbarung zwischen jenen Parteien, die das ursprüngliche Rechtsgeschäft abgeschlossen haben, an (Takacs, Grunderwerbsteuergesetz⁵, § 17, 1.10 a). Entsprechend der zu folgenden Ansicht Takacs sollte aber § 17 GrEStG auch dann angewendet werden, wenn die Herabsetzung der Gegenleistung unter Mitwirkung von Rechtsnachfolgern erfolgt. Auf Grund des Zwecks der Bestimmung des § 17 GrEStG sollte dies vor allem dann bejaht werden, wenn ein "verunglücktes Rechtsgeschäft" vor einer Belastung mit der Grunderwerbsteuer bewahrt werden soll.

Damit sollen etwaige Härten ausgeglichen, zumal es sich nach Ansicht Takacs nicht zwingend aus dem Gesetz ableiten lässt, dass die Begünstigung nur dann eintreten kann, wenn sich diese Tatbestände zwischen den früheren Beteiligten verwirklichen (Takacs, Grunderwerbsteuergesetz⁵, § 17, 1.10 c).

Dem gegenständlichen Sachverhalt liegt genau dieser Fall zu Grunde: die Bauberechtigte und Beschwerdeführerin konnte das von ihr geplante Projekt nicht verwirklichen, weshalb es auch zur

Auflösung des Baurechtsvertrages kam. Die Abweisung des Antrags vom 20.09.2016 durch die belangte Behörde erfolgte daher nicht zu Recht.

*Unabhängig davon trat die ursprüngliche Baurechtsbestellerin Frau ***6*** dem Vertrag zur vorzeitigen Aufhebung des Baurechts auch bei und hat der Aufhebung des Baurechtsvertrages unter Verzicht auf das ihr eingeräumte, im Lastenblatt unter ***19*** grundbücherlich sichergestellte, Vorkaufsrecht an der Baurechtseinlage ***20*** ausdrücklich zugestimmt. Der Vertrag zur vorzeitigen Auflösung des Baurechts vom ***16*** wurde zwischen der Beschwerdeführerin und den Hälfte-Eigentümern des Grundstückes ***14***, ***11*** und ***10***, unter Beitritt der Baurechtsbestellerin ***6*** (Baurechtsvertrag vom ***5***, Beilage ./1) abgeschlossen. Aus diesem Grund wird auch der Notwendigkeit, dass die Tatbestände des § 17 GrEStG auf einer Vereinbarung zwischen jenen Parteien, die ursprünglich das Rechtsgeschäft abgeschlossen haben, genüge getan (Takacs, Grunderwerbsteuergesetz⁵, § 17, 1.10 a) weshalb auch aus diesem Grund dem Antrag der Beschwerdeführerin vom 20.09.2016 stattzugeben gewesen wäre.“*

Die Bf. beantragt, der Beschwerde Folge zu geben, in eventuelle, den Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt zu beheben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Sachverhalt stellt sich dar wie unter Punkt I. ausgeführt.

2. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch übermittelten Aktenteile des Bemessungsaktes des ***3***. Als Beweis wurden angeboten: Baurechtsvertrag vom ***5***, Beilage ./1; GB-Auszug der ***21***, Beilage ./2; Vertrag über die vorzeitige Aufhebung des Baurechts, Beilage .13.

3. Rechtslage und Erwägungen

§ 17 GrEStG in der maßgeblichen Fassung lautet:

„(1) Die Steuer wird auf Antrag nicht festgesetzt,

wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld

1. durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird,

2. *wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden,*

3. *wenn das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäftes beseitigt wird,*

wenn das geschenkte Grundstück aufgrund eines Rechtsanspruches herausgegeben werden musste oder ein von Todes wegen erworbenes Grundstück herausgegeben werden musste und dieses beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.

(2) 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 Abs. 1 Z 1, 2 und 4. sinngemäß.

(3) Wird die Herabsetzung für das Grundstück herabgesetzt, so wird die Steuer auf Antrag der Herabsetzung entsprechend festgesetzt,

1. *wenn die Herabsetzung innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld stattfindet,*

2. *wenn die Herabsetzung (Minderung) auf Grund der §§ 932 und 933 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches vollzogen wird.*

(4) Ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, so ist auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern. Bei Selbstberechnung ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer entsprechend festzusetzen oder ein Bescheid zu erlassen, wonach die Steuer nicht festgesetzt wird.

(5) Anträge nach Abs. 1 bis 4 sind bis zum 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 nach Wirksamwerden der Festsetzung.“

Wenn auch das Gesetz zur Erforderlichkeit der Identität der Vertragsparteien keine Aussage trifft, hat doch der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtsprechung die Ansicht vertreten, dass eine Rückerstattung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG voraussetzt, dass die Vertragsaufhebung zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen wird, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart worden ist (vergleiche hie zu etwa VwGH 26.6.1997, [97/16/0024](#); 29.10.1998, [98/16/0115](#) und 0116 sowie VwGH 9.8.2001, [2000/16/0085](#)).

In VwGH 08.09.2010, [2008/16/0183](#) etwa verweist der Verwaltungsgerichtshof auf Fellner, Gebühren und Verkehrsteuer II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 9 und 10 zu § 17 GrEStG referierten hg. Judikatur.

Gemäß [§ 19 Abs. 1 BAO](#) gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. Gesamtrechtsnachfolge – wie etwa im Erbrecht – liegt in gegenständlichem Fall aber nicht vor, sondern vielmehr Einzelrechtsnachfolge durch gewollte Grundstücksschenkung.

Die ursprüngliche Baurechtsbestellerin, Frau ***6***, trat unabhängig davon dem Vertrag zur vorzeitigen Aufhebung des Baurechts bei, weil ihre Zustimmung unter Verzicht auf das ihr eingeräumte, im Lastenblatt unter ***19*** grundbücherlich sichergestellte, Vorkaufsrecht an der Baurechtseinlage ***20*** erforderlich war. Das Vorkaufsrecht verschafft ihr aber keine eigentümergeleiche Position, vielmehr hat sie die Verfügungsmacht über das streitgegenständliche Grundstück mit der schenkungsweisen Übergabe an die Söhne bereits aufgegeben.

Auf Grund der vorliegenden Vertragsgestaltung, der gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen.

III. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gegenständliches Erkenntnis folgt in seiner Begründung der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.6.1997, [97/16/0024](#); VwGH 29.10.1998, [98/16/0115](#) und 0116; VwGH 9.8.2001, [2000/16/0085](#); VwGH 08.09.2010, [2008/16/0183](#)).

Wien, am 28. Mai 2020