

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***1***, ***2***, über die Beschwerde vom 5. Dezember 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 31. Oktober 2018 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr. ***3***, Steuernummer 10- ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

1. Kaufvertrag vom 18.9.2007 – Selbstberechnung GrESt zu ErfNr. ***9***

Mit Kaufvertrag vom 18.9.2007 verkaufte und übergab Herr ***Bf1*** (in der Folge kurz Bf.) seiner Tochter, Frau ***4***, folgende Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile

- EZ ***5*** des Grundbuches der Katastralgemeinde ***8***, zur Gänze
- EZ ***6*** des Grundbuches der Katastralgemeinde ***8*** zu ½ Anteil
- EZ ***7*** des Grundbuches der Katastralgemeinde ***8*** zu ¼ Anteil

Als Kaufpreis wurde ein Kaufpreis gemäß Schätzungsgutachten vereinbart. Die Kaufgegenstände wurden mit € 294.700.- bewertet und stellte dieser Betrag vereinbarungsgemäß den Kaufpreis dar.

Punkt IV. 2. des Kaufvertrages sah vor, dass ieser Kaufpreis binnen einem Monat zahlbar ist und verpflichtete sich die Tochter im Punkt Punkt IV.3. im Falle des Verzuges, 10% Verzugszinsen p.a. zu bezahlen.

Mit "Zusatz zum Kaufvertrag vom 18.9.2007", abgeschlossen ebenfalls am 18.9.2007, kamen der Bf. und Frau ***4*** überein, dass in Abänderung der Vereinbarung, dass der Kaufpreis binnen einem Monat fällig sei, der Kaufpreis binnen 6 Monaten zahlbar ist.

Die Grunderwerbsteuer für diesen Kaufvertrag wurde zu ErfNr. ***9*** selbstberechnet und ans Finanzamt entrichtet.

2. Auflösungsvereinbarung vom 19.9.2016 und Antrag auf Nichtfestsetzung der Steuer gemäß § 17 Abs. 2 GrEStG zu ErfNr. *3*****

Mit Schreiben vom 22.9.2016 übermittelte der Bf. dem (damaligen) Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich, kurz Finanzamt) eine Auflösungsvereinbarung vom 19.9.2016 (die über Finanzonline zu ErfNr. ***3*** angezeigt worden war) und beantragte, für die Auflösungsvereinbarung keine Grunderwerbsteuer festzusetzen.

Begründend wurde ausgeführt, dass mit Auflösungsvereinbarung vom 19.9.2016 der Kaufvertrag vom 18.9.2007 wegen Zahlungsverzuges der Käuferin zwecks Vermeidung eines Rechtsstreites im Einvernehmen aufgelöst worden sei; der ursprüngliche Erwerbsvorgang sei vollständig rückgängig gemacht worden. Die Käuferin sei der im Kaufvertrag enthaltenen Zahlungsverpflichtung nicht nachgekommen, es bestehe daher ein Rechtsanspruch des Verkäufers auf Rückübertragung des mit Kauvertrag veräußerten Liegenschaftsvermögens.

Die "Auflösungsvereinbarung" vom 19.9.2016 hat nachfolgenden (auszugsweisen) Inhalt:

"1. Vertragsgrundlagen

*Mit in Kopie beigeschlossenem Kaufvertrag ("Kaufvertrag") hat ***Bf1*** ("Verkäufer") der ***4*** ("Käuferin") das dort näher bezeichnete, in beigehefteten Grundbuchauszügen näher beschriebene Liegenschaftsvermögen ("Vertragsgegenstand") um den im Kaufvertrag ausgewiesenen, dem seinerzeit festgestellten Schätzwert entsprechenden Kaufpreis veräußert.*

2. Auflösungsvereinbarung

In Rücksicht darauf, dass die Käuferin die ihr auf Grund des Punktes 1. des Kaufvertrages obliegenden Verpflichtung zur Zahlung des Kaufpreises bis heute nicht nachgekommen ist, der gesamte Kaufpreis nicht entrichtet wurde, die Käuferin demnach ihre Vertragspflicht zur Zahlung des Kaufpreises nicht erfüllt hat, demnach dem Verkäufer ein Rechtsanspruch auf

Rückgängigmachung des gegenständlichen Kaufvertrages (gesetzliches Rücktrittsrecht) zusteht, heben die Vertragsteile zur Vermeidung eines Rechtsstreites, demnach in beiderseitigem Interesse den Kaufvertrag in Kenntnis der damit verbundenen wirtschaftlichen und rechtlichen Folgen mit schuldrechtlicher "Wirkung ex-tunc", daher mit Wirksamkeit per Unterzeichnung des Kaufvertrages seinem gesamten Inhalte im Einvernehmen auf.

3. Rückstellungsverpflichtung

3.1. Sämtliche sich aus diesem Kaufvertrag ergebenden wechselseitigen Rechte und Pflichten gelten demnach als mit Unterfertigung des Kaufvertrages und mit diesem Stichtag als aufgehoben, sodass alle auf Grund dieses Kaufvertrages von einem Vertragsteil dem anderen erbrachten Leistungen unverzüglich zurückzustellen sind; im Besonderen sind alle Handlungen und Maßnahmen zu treffen, die zur sachenrechtlichen Zuordnung des Vertragsgegenstandes zum Vermögen des Verkäufers erforderlich sind.

3.2. Dementsprechend hat daher die Käuferin den Vertragsgegenstand dem Verkäufer unverzüglich in dessen Besitz, mit Last und Vorteil, Zufall und Gefahr zurückübertragen.

keine Rückstellung gezogener Früchte

3.3. Die aus den empfangenen und nun zurückzustellenden Leistungen zwischenzeitig gezogenen Nutzungen und Früchte gelten als verrechnet und sind nicht zurückzuerstatten.

[...]

4. Übernahme von Rechten und Pflichten

Der Verkäufer erwirbt den Vertragsgegenstand mit allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör und mit allen Rechten und Pflichten, mit denen die Käuferin diesen bis heute besessen und benützt hat oder zu besitzen und benützen berechtigt war.

5. Gewährleistung

5.1. Die Käuferin leistet zwar in Rücksicht auf den, dem Verkäufer bekannten Zustand des Vertragsgegenstandes keinerlei Gewähr für Sachmängel; insbesondere nicht für eine bestimmte Eigenschaft, Beschaffenheit oder Verwendungsmöglichkeit des Vertragsgegenstandes, demnach im Besonderen nicht für ein bestimmtes Ausmaß, einen bestimmten Ertrag, den Bau-, Erhaltungs- und Ausstattungszustand, oder die Beschaffenheit des Bodenuntergrundes, wohl aber dafür, dass

5.1.1. der Vertragsgegenstand, abgesehen von aufgrund dieses Vertrages zu übernehmenden Lasten, völlig frei von bürgerlichen und außerbürgerlichen Lasten ist, so insbesondere frei von

a) Rückständen an öffentlichen Abgaben sowie sonstigen Lasten hinsichtlich derer ein gesetzliches Pfand- oder Vorzugsrecht besteht, oder für die der Liegenschaftseigentümer jedenfalls zur Haftung herangezogen werden kann

b) Besitzrechten (insbesondere Bestandrechten) Dritter, Pfandrechten, Dienstbarkeiten, Reallasten

5.1.2. der Vertragsgegenstand nicht streitverfangen ist und keinerlei, dem Verkäufer nicht bekannte gerichtliche sowie (verwaltungs)behördliche Verfahren anhängig sind

5.1.3. weder von ihr noch mit ihrem Wissen von Dritten auf dem Vertragsgegenstand Bodenverunreinigungen verursacht oder Altlasten im Sinne der diesbezüglichen verwaltungsrechtlichen Bestimmungen zurückgelassen wurden.

[...]"

3. Vorhalt des Finanzamtes vom 29.5.2017

Mit Vorhalt vom 29.5.2017 ersuchte die belangte Behörde Frau ***4*** um Beantwortung ergänzender Fragen:

"In welchem Verwandtschaftsverhältnis stehen die Käuferin und der Verkäufer?

Laut Punkt IV des Vertrages war der Kaufpreis bereits nach einem Monat zahlbar, also bereits im Jahr 2007.

Laut Punkt IV hat der Käufer bei Verzug 10% Verzugszinsen pa zu entrichten.

Es wird um Vorlage entsprechender Beweise ersucht, die zeigen, dass die Zahlung des Kaufpreises eingefordert wurde (z.B. Mahnschreiben etc).

Da der Kaufpreis bereits 2007 fällig war, wird um Darstellung der Gründe ersucht, warum mit der Aufhebung bis 2016 zugewartet wurde.

Weiters wird ersucht, die Abrechnung der Verzugszinsen vorzulegen."

4. Vorhaltbeantwortung

Mit Schreiben vom 4.7.2017 führte Frau ***4*** aus:

"Frage 1 In welchem Verwandtschaftsverhältnis stehen die Käuferin und der Verkäufer?

Antwort Tochter

Frage 2 Laut Punkt IV des Vertrages war der Kaufpreis bereits nach einem Monat zahlbar, also bereits im Jahr 2007.

Wegen Auseinandersetzungen (Finanzhilfe) mit dem Ehemann zum Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung wurde in einem Zusatz zum Kaufvertrag die Zahlungsfrist auf 6 Monate verlängert, (siehe beil. Vereinbarung)

Frage 3 Laut Punkt IV hat der Käufer bei Verzug 10% Verzugszinsen pa zu entrichten.

Auf Grund des Verwandtschaftsverhältnisses wurden zwar Verzugszinsen eingefordert, aber nie entrichtet.

Frage 4 Es wird um Vorlage entsprechender Beweise ersucht, die zeigen, dass die Zahlung des Kaufpreises eingefordert wurde. (z.B. Mahnschreiben etc)

Es gab nur mündliche Zahlungsaufforderungen meines Vaters. Siehe auch beiliegendes Schreiben des Vaters

Frage 5 Da der Kaufpreis bereits 2007 fällig war, wird um Darstellung der Gründe ersucht, warum mit der Aufhebung bis 2016 zugewartet wurde.

Wie bereits in Zusammenhang mit Frage 2 ausgeführt, gab es bereits zum Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung Spannungen mit dem Ehemann.

Nach der Scheidung im Jahr 2008 und der darauffolgenden Karenzierung als Volksschullehrerin (Mutter von 5 Kindern zu diesem Zeitpunkt) und nicht zuletzt auch wegen der fehlenden Unterstützung des verlorenen Partners wurde mir die wirtschaftliche Grundlage zur Zahlung des Kaufpreises entzogen. Auf Grund des guten Vertrauensverhältnisses zwischen mir und meinem Vater verzichtete dieser auf eine rasche Vertragsauflösung. Siehe beiliegendes Schreiben des Vaters!

Frage 6 Weiters wird ersucht, die Abrechnung der Verzugszinsen vorzulegen

Es wurden nie Verzugszinsen entrichtet"

In einem der Stellungnahme beigelegten Schreiben des Bf. führte dieser aus, dass er zwar laufend auf die Einhaltung der Vereinbarung hingewiesen habe, aufgrund des guten Verhältnisses zu seiner Tochter aber keine rechtlichen Schritte unternommen habe.

In den Jahren nach der Scheidung seiner Tochter, habe er es nicht übers Herz gebracht, sie mit der Auflösung des Kaufvertrages zu belasten.

Später sei die Zahlung wieder in Aussicht gestellt worden, es sei auch über eine teilweise Vertragserfüllung seitens der Tochter gesprochen worden, dies ebenfalls ergebnislos.

Aufgrund des vertrauensvollen Naheverhältnisses zu seiner Tochter sei die Vertragsauflösung für ihn nicht wirklich wichtig gewesen, sondern das Verlangen der Auflösung wäre ihm eher unangenehm gewesen.

So sei ein Jahr um das andere vergangen.

Nach Aussprache mit dem Notar im Zusammenhang mit der Erbschaftsregelung sei dann über dessen Empfehlung die Rückabwicklung vereinbart worden. Die Gründe dafür seien die Absicherung des eigenen Lebensabends als Pensionisten für ihn und seine Frau sowie die Tatsache, dass seine zweite Tochter um ihr anteiliges Erbe gebracht worden wäre, gewesen.

5. Vorhalteverfahren über den Grundstückswert

Über Vorhalte vom 10.8.2017 und vom 4.4.2018 übermittelte der Notar im Namen des Bf. dem FA eine Grundstückswertberechnung für die gegenständlichen Liegenschaftsanteile iHv € 120.947,78.

6. Grunderwerbsteuerbescheid zu ErfNr. ***3***

Mit Bescheid vom 31. Oktober 2018 setzte das FA gegenüber dem Bf. Grunderwerbsteuer für den Rückerwerb der Liegenschaft bzw Liegenschaftsanteile ausgehend vom Grundstückswert iHv € 120.947,78 iHv € 604,74 fest.

Die gesonderte Begründung hat folgenden Inhalt:

"Mit Kaufvertrag vom 18.9.2007 wurde gegenständliche Liegenschaft um einen Kaufpreis von € 294.700,-- verkauft. Laut Kaufvertrag war der Kaufpreis binnen einem Monat zahlbar. Im Falle des Verzugs ist der Käufer verpflichtet, 10 % Verzugszinsen p.a. zu bezahlen.

Die Käuferin ist die Tochter des Verkäufers.

Mit Auflösungsvereinbarung vom 19.9.2016 wurde gegenständlicher Kaufvertrag aufgelöst. Als Auflösungsgrund wurde die Nichterfüllung des Kaufvertrages wegen Nichtbezahlung des Kaufpreises geltend gemacht.

Mit Zusatz vom 18.9.2007 zum Kaufvertrag wurde die Zahlungsfrist auf 6 Monate verlängert.

Weitere Urkunden über die Verlängerung der Zahlungsfrist bestehen nicht. Urkunden über die Zahlungsaufforderung des fälligen Kaufpreises und die Einforderung von Verzugszinsen wurden nicht errichtet und besteht auch kein dokumentierter Schriftverkehr (begründet durch das Verwandtschaftsverhältnis der Vertragspartner).

Es wurde die Rückerstattung/Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer gem. § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG wegen Nichterfüllung der Vertragsbestimmungen beantragt.

Nach den allgemeinen Grundsätzen des Steuerrechts ist für Vereinbarungen und Rechtsverhältnissen zwischen nahen Angehörigen ein strenger Maßstab anzusetzen. Dabei müssen für die steuerrechtliche Anerkennung von derartigen Rechtsverhältnissen folgende Kriterien kumulativ erfüllt sein. Vereinbarungen im Angehörigenkreis werden steuerlich nur dann anerkannt, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,*
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und*
- auch zwischen Familienfremden unter den selben Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).*

Aus den vorgelegten Unterlagen geht nicht hervor, dass laufend die Zahlung des Kaufpreises gefordert wurde. Der behauptete Umstand der Nichterfüllung kommt somit nach außen nicht ausreichend zum Ausdruck. Es wurde zwischen den Parteien keine Verzugszinsen verrechnet und auch ein eventueller Verzicht auf Verzugszinsen wurde nicht beurkundet. Somit liegt ein Vereinbarung vor, die unter den selben Bedingung mit Fremden nicht so abgeschlossen worden wäre. Ob ein zweifelsfreier Inhalt vorliegt kann mangels Schriftlichkeit nicht beurteilt werden.

Gesamt betrachtet liegen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen vor, die die strengen Kriterien, die für eine steuerrechtliche Anerkennung nötig sind, nicht erfüllen.

Die vorgelegten Beweise reichen nicht aus, um zu beweisen, dass nicht eine einvernehmliche Auflösung vorliegt. Aus all den Umständen liegt der Schluss nahe, dass der Auflösung nicht wegen Nichterfüllung sondern eben einvernehmlich erfolgte.

Gem. § 17 Abs. 4 GrEStG iVm. § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist die Steuer zu erstatten, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung aufgehoben wird. Diese Frist wurde im gegenständlichen Fall nicht eingehalten.

Somit war der Antrag abzuweisen.

Des Weiteren wird auf § 17 Abs. 5 GrEStG verwiesen. Danach sind Anträge nach Abs. 1 bis 4 bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres zu stellen, das auf das Jahr folgt, in dem das den Anspruch auf Nichtfestsetzung begründende Ereignis eingetreten ist.

Der Zahlungsverzug ist bereits im Jahr 2008 eingetreten. Ein Nachweis über wiederholte Zahlungsfristverlängerungen wurde nicht erbracht (mündliche Verlängerungen erfüllen nicht die steuerrechtlich nötigen Kriterien von Vereinbarung zwischen nahen Angehörigen). Da bei Annahme einer Nichterfüllung des Vertrages das auslösende Ereignis bereits im Jahr 2008 eingetreten wäre, wäre der Antrag gem. § 17 Abs. 5 GrEStG als verspätet anzusehen.

Der Wert der Grundstücke wurde auf Grundlage des Pauschalwertmodells ermittelt."

7. Beschwerde

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 5.12.2018 beantragte der Bf., dem Antrag gemäß § 17 GrEStG stattzugeben und die Grunderwerbsteuer für den Auflösungsvertrag nicht festzusetzen.

Begründend führte er ua. aus:

*****Bf1**** hat mit Kaufvertrag vom 18.9.2007 ("Kaufvertrag") die in diesem Kaufvertrag näher bezeichneten Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile um den Kaufpreis von € 294.700,00 an seine Tochter, ****4****, verkauft. Diese hat zugestanden und in der Auflösungsvereinbarung vom 19.9.2016 ("Auflösungsvereinbarung") bestätigt, den Kaufpreis nicht entrichtet zu haben. Gemäß der Bestimmungen des ABGB kann, wenn ein entgeltlicher Vertrag von einem Teil entweder nicht zur gehörigen Zeit, am gehörigen Ort oder auf die bedungene Weise erfüllt wird, der andere entweder Erfüllung und Schadenersatz wegen der Verspätung begehren oder unter Festsetzung einer angemessenen Frist zur Nachholung den Rücktritt vom Vertrag erklären (§ 918 ABGB). Eine Frist für die Geltendmachung dieser Ansprüche kennt das allgemeine Zivilrecht nicht. Die Ansprüche aus einer Verzögerung der Leistung (Verzug) können bis zur Erfüllung bzw. dem Verlust dieser Ansprüche durch Verjährung von jedem Vertragsteil geltend gemacht werden. Ansprüche auf Zahlung des Kaufpreises verjähren, soweit es sich nicht um Forderungen für die Lieferung von Sachen in einem gewerblichen, kaufmännischen oder sonstigen geschäftlichen Betrieb handelt (§ 1486 ABGB) nach Ablauf von 30 Jahren (§ 1478 ABGB). Seit der ersatzlosen Aufhebung des Art 8 Nr. 21 der 4. EVHGB durch das UGB besteht das gesetzliche Rücktrittsrecht eines Verkäufers nach § 918 ABGB mangels anderer Abrede bei jedem Verkäuferverzug. Das Rücktrittsrecht besteht demnach also auch dann, wenn der Verkäufer die Ware unter Stundung des Kaufpreises übergeben hat (P.Bydlinski in KBB ABGB4 § 918 RZ 11 und Hödl in Schwimann ABGB3 § 918 RZ 14). Demnach besteht das Rücktrittsrecht im Fall eines Grundstücksverkaufes auch dann, wenn die Einverleibung des Eigentumsrechtes zugunsten des Käufers bereits erfolgt ist. Mit seiner Entscheidung 2 Ob 109/09 g ist der OGH von der vorher gefestigten Judikatur, wonach das Rücktrittsrecht nach Übergabe der Sache (bei Liegenschaften Einverleibung des Eigentumsrechtes) wenn der Verkäufer vorausgeleistet hat, abgegangen. Diese Entscheidung betrifft einen Vertragsrücktritt nach Einverleibung des Eigentumsrechtes. In diesem Erkenntnis hat der OGH in ausdrücklicher Abkehr von seiner vorherigen Judikatur den Vertragsrücktritt nach Eigentumsrechtseinverleibung zugelassen. Die vor in Kraft treten des UGB herrschenden Judikatur des OGH die bereits von Reischauer in Rummel (ABGB3 § 918 Rz 10) kritisch betrachtet wurde und die nach wie vor in den Kommentaren zum GrEStG von Pinetz/Schragl/Schiller/Stefaner sowie Arnold/Bodis zitiert wurde, ist demnach aufgegeben und überholt, daher nicht mehr anwendbar: "Dem Verkäufer einer Ware, der diese dem Käufer übergeben und den Kaufpreis gestundet hat, steht nunmehr ein Rücktrittsrecht nach § 918 ABGB zu. Dies gilt auch im Fall eines Liegenschaftskaufs." (RS0125450) und "Art 8 Nr 21 EVHGB*

ist durch die Aufhebung dieser Bestimmung durch Art XXIX HaRÄG als Grundlage für eine (ohnehin umstrittene) Analogie im bürgerlichen Recht weggefallen." (RS0113636). Artikel XXIX HaRÄG ordnet an: "Die Vierte Verordnung zur Einführung handelsrechtlicher Vorschriften im Lande Österreich vom 24. Dezember 1938, dRGBL. 1938 I 1999, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 118/2002, tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2006 außer Kraft." Die Aufhebung jener Bestimmung, die Grundlage für die oben dargestellte Analogie war, ist demnach bereits lange vor Abschluss des Kaufvertrages vom 18.9.2007 außer Kraft getreten. Dem ***Bf1*** stand daher wegen Zahlungsverzuges der Käuferin das Recht zum Vertragsrücktritt ohne Rücksicht auf eine etwaige Vorausleistung, demnach ohne wenn und aber zu! Die Auflösung des Kaufvertrages vom 18.09.2007 erfolgte daher auf Grund eines Rechtsanspruches, nämlich, weil die Käuferin ihrer Hauptleistungspflicht bis zum Zeitpunkt des Rücktritts nicht nachgekommen war, von ihr also Vertragsbestimmungen des Kaufvertrages nicht erfüllt wurden.

Die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges erfolgte demnach gemäß der Bestimmungen des § 17 Abs 2 GrEStG in sinngemäßer Anwendung des § 17 Abs 1 Z 3 GrEStG und nicht in sinngemäßer Anwendung des § 17 Abs 1 Z 1 GrEStG, weshalb es irrelevant ist, dass der Erwerbsvorgang nicht innerhalb von 3 Jahren seit Entstehung der Steuerschuld rückgängig gemacht worden ist.

Der Kaufvertrag vom 18.9.2007 enthält über die Vereinbarung, wonach der Kaufpreis vom Käufer binnen eines Monats zahlbar ist, keinerlei Vereinbarungen über Verzugsfolgen, besonders keinerlei Regelungen über die Ausübung des Rücktrittsrechtes insbesondere keine Regelungen, wonach das Rücktrittsrecht binnen bestimmter Fristen auszuüben ist. Es stand daher im Belieben des Verkäufers mit der Ausübung seines Wahlrechtes Erfüllung und Verspätungsschaden zu verlangen oder vom Vertrag zurückzutreten und den Differenzschaden zu fordern. Der in Verzug befindliche Käufer kann den Rücktritt des Verkäufers nur durch vollständige Erfüllung abwenden. Wenn das Finanzamt meint, an Vereinbarungen und Rechtsverhältnisse zwischen nahen Angehörigen sei ein strenger Maßstab anzulegen und es komme der Umstand der Nichterfüllung einer Vertragspflicht "nach außen nicht ausreichend zum Ausdruck", so ist dem entgegenzuhalten, dass ein Unterlassen niemals nach außen zum Ausdruck kommen kann. Wenn eine Vertragspflicht nicht erfüllt wird, die Leistung unterbleibt, hat der zur Leistung Verpflichtete die Leistung eben unterlassen und es ist eben nichts nach außen zum Ausdruck gekommen. Jedenfalls aber ist der Verkäufer nicht verpflichtet, von dem in Verzug befindlichen Schuldner, gleichgültig ob mit ihm verwandt, befreundet oder fremd beständig mit förmlichen Schreiben die Schuld einzumahnen. Der Gläubiger hat das Recht - unabhängig von ständigem Betreiben seiner Forderung - zu jedem ihm genehmen Zeitpunkt seine Rechte auf Erfüllung oder Rückstellung der erbrachten Leistung zufolge Rücktritts im Klagsweg durchzusetzen. Die Durchsetzung der Ansprüche nach § 918 ABGB ist - unabhängig davon, dass sie binnen der Verjährungsfrist geltend zu machen sind - an keine Frist gebunden. Dem Finanzamt ist darin beizupflichten, dass eine wirtschaftliche Betrachtungsweise im Bereich der Verkehrsteuern dann gilt, wenn ein Sachverhalt vorliegt, bei dem eine rein formale

Betrachtung zu Ergebnissen führen würde die dem Sinn und Zweck des betreffenden Abgabengesetzes klar zuwiderlaufen würde. Das ist hier aber jedenfalls nicht der Fall: § 17 GrEStG liegt der Gedanke zugrunde, dass in Fällen, in denen ein vereinbarter später nicht stattfindet, die Steuer nicht zu erheben ist. Zweck des § 17 GrEStG ist es, Steuertatbestände, die aufgrund der Anknüpfung des § 1 GrEStG bereits entstanden sind, wieder zu beseitigen, wenn die wirtschaftlichen Auswirkungen nicht eingetreten sind oder wieder beseitigt wurden. Den Bestimmungen über die Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer in den Fällen, in denen entweder ein vereinbarter später nicht durchgeführt oder in denen nach grundbücherlicher Durchführung zum Rückerwerb ein Rechtsvorgang in umgekehrter Reihenfolge notwendig wird, liegt der Gedanke zugrunde, dass die Steuer, da sie nach den Vorschriften des § 1 GrEStG nur durch den Erwerb eines Grundstückes ausgelöst wird, nicht zu erheben oder zu erstatten ist, wenn der Erwerbsvorgang trotz eines ursprünglich darauf gerichteten Rechtsvorganges später tatsächlich nicht eintritt. (Fellner, Grunderwerbsteuer, § 17 Rz 1). Zweck der Bestimmungen des § 17 GrEStG ist es also, Vorgänge nicht mit Steuer zu belasten, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der im Gesetz gesetzten Frist wieder beseitigt werden (VwGH 90/60/0144 u.a. zuletzt 2013/16/0078). Hingewiesen sei abermals darauf, dass das Gesetz für den Fall des § 17 Abs 1 Z 3 GrEStG eben keine Frist normiert.

Zum Hinweis des Finanzamtes darauf, dass die gemäß § 17 Abs. 5 GrEStG geltende Frist für Anträge nach den Absätzen 1 bis 4 des § 17 GrEStG nicht eingehalten worden sei, ist darauf zu verweisen, dass gemäß § 17 Abs. 5 GrEStG zwar Anträge nach den Absätzen 1 bis 4 dieser Gesetzesstelle bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf das Jahr folgt in dem das dem Anspruch auf Nichtfestsetzung begründende Ereignis eingetreten ist zu stellen sind. Das Finanzamt übersieht dabei aber, dass im Sinne der gesicherten Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 05.12.1974, 857/74) der Anspruch auf Nichtfestsetzung nicht schon dadurch begründet wird, dass rechtlich die Möglichkeit besteht die Auflösung des Vertrages zu verlangen. Vielmehr entsteht der Abänderungsanspruch bzw. Anspruch auf Nichtfestsetzung erst mit der tatsächlichen Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges (VwGH 7.5.1981, 16/1155, 1156/80; 9.08.2001, 2000/16/0085). Diese Auffassung wird auch von Arnold/Pampel GrEStG 1987, RZ 98 zu § 17 sowie Fellner Kommentar zum GrEStG bei RZ 72 zu § 17 geteilt und referiert. Im gegenständlichen Fall hätte zwar zweifelsfrei bereits nach Eintritt des Zahlungsverzuges die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges durch Vereinbarung oder Klage vorgenommen werden können. Dies ist jedoch in Rücksicht auf die familiäre Bindung der Vertragsteile bis zum Abschluss des Auflösungsvertrages vom 19.09.2016 unterblieben. Erst mit Abschluss des Auflösungsvertrages wurde der Kaufvertrag vom 18.09.2007 rückgängig gemacht, der Anspruch des Verkäufers wegen Zahlungsverzuges erst zu diesem Zeitpunkt durchgesetzt. Der Anspruch auf Abänderung bzw. Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer ist demnach erst zu diesem Zeitpunkt entstanden. Davor war, weil die Verzugsfolgen nicht geltend gemacht worden sind, ein Anspruch auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer auch gar nicht gegeben. Die Frist des § 17 Abs 5 GrEStG wurde, weil der Antrag am 22.09.2016 gestellt worden ist, eingehalten.

Da die Auflösung des Kaufvertrages vom 18.09.2007 auf Grund eines Rechtsanspruches erfolgte, weil die Vertragsbestimmungen des Kaufvertrages von ihr nicht erfüllt wurden, die Käuferin ihrer Hauptleistungspflicht, nämlich der Zahlung des Kaufpreises nicht nachgekommen ist, die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges nicht fristgebunden ist und der Antrag auf Nichtfestsetzung der Abgabe fristgerecht eingebracht wurde ist für die Auflösung des Kaufvertrages keine Grunderwerbsteuer festzusetzen.“

8. Beschwerdeentscheidung

Mit Beschwerdeentscheidung vom 25.4.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Die gesonderte Begründung hat folgenden Inhalt:

"Der seinerzeitige Verkäufer führt in seiner ergänzenden Stellungnahme aus, dass über Empfehlung des Notars die Rückabwicklung des Kaufvertrages vereinbart wurde. Die Gründe, die zur Rückabwicklung führten waren

- "Die Absicherung des eigenen Lebensabends als Pensionisten für mich und meine Frau (es sind in der Zwischenzeit hohe Aufwendungen für Medikament und Therapien notwendig)*
- Und dass meine 2. Tochter um ihr anteiliges Erbe gebracht worden wäre"*

Die Aufhebung des Kaufvertrages erfolgte aus diesen angeführten Gründen im Einvernehmen mit der seinerzeitigen Käuferin, sodass allenfalls die Bestimmung des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG zur Anwendung kommen könnte. Da jedoch die Aufhebung nicht innerhalb von drei Jahren erfolgte, kann die Begünstigung nicht greifen.

Bemerkt wird, dass die Absicherung des eigenen Lebensabends und die Erbansprüche der zweiten Tochter auch ohne Vertragsauflösung aus dem im Kaufvertrag vereinbarten Kaufpreis gegeben gewesen wären.

Das Finanzamt kommt daher in Anbetracht der Tatsache dass

- nicht laufend die Kaufpreiszahlung gefordert wurde*
 - die Aufhebung des Vertrages zur Absicherung des Lebensabends und der Erbansprüche der zweiten Tochter erfolgte*
 - bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen ein strenger Maßstab anzusetzen ist und die dafür erforderlichen Kriterien im gegenständlichen Fall nicht erfüllt wurden*
- in freier Beweiswürdigung zum Schluss, dass die Vertragsaufhebung einvernehmlich im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG erfolgte und nicht aus dem Grund des § 918 ABGB.*

Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen."

9. Vorlageantrag

Mit Vorlageantrag vom 28.5.2019 beantragte der Bf. die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

10. Vorlage der Beschwerde ans BFG

Mit Vorlagebericht vom 13.8.2019 wurde die Beschwerde des Bf dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und dort unter der Gz. RV/7104483/2019 der Gerichtsabteilung 7015 zugeteilt.

11. Übergang der Zuständigkeit auf die GA 1062

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses wurde (ua) diese Rechtssache mit Stichtag 15. Dezember 2020 der unbesetzten Gerichtsabteilung 7015 abgenommen und der Gerichtsabteilung 1062 zugeteilt.

12. Urgenzschreiben

Am 15. Jänner 2021 übermittelte das Finanzamt dem BFG ein Urgenzschreiben, in dem darauf hingewiesen wurde, dass im Parallelverfahren zu ErfNr. ***9*** bereits am 18. Oktober 2020 eine Entscheidung ergangen sei.

13. Beweisaufnahme durch das BFG

Von der nunmehr zuständigen Richterin des BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom FA elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr. ***3***. Daraus ergibt sich der oben dargestellte Ablauf des Verfahrens vor dem Finanzamt.

Weiters wurde Einsicht genommen in den Akt des BFG zu RV/7104482/2019. Daraus ergibt sich, dass mit Erkenntnis vom 18. Oktober 2020, berichtigt mit Beschluss vom 4. November 2020, der Beschwerde der Frau ***4*** Folge gegeben wurde und ausgesprochen wurde, dass auf Grund des Antrages gemäß §17 Abs. 4 GrEStG vom 22.9.2016 die Grunderwerbsteuer - für den Kaufvertrag vom 18.9.2007 - nicht festgesetzt wird und der zu ErfNr. ***9*** selbstberechnete Abgabenbetrag iHv 5.894,00 rückerstattet wird.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit notariell beglaubigtem Kaufvertrag vom 18.9.2007 erwarb Frau ***4*** von ihrem Vater ***Bf1*** die Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile

- EZ ***5*** des Grundbuches der Katastralgemeinde ***8***, zur Gänze
- EZ ***6*** des Grundbuches der Katastralgemeinde ***8*** zu ½ Anteil
- EZ ***7*** des Grundbuches der Katastralgemeinde ***8*** zu ¼ Anteil

Als Kaufpreis wurden € 294.700.- vereinbart, welche binnen eines Monates zu bezahlen gewesen wären, im Falle des Verzuges wäre die Käuferin verpflichtet gewesen 10% Verzugszinsen p.a. zu bezahlen.

Mit "Zusatz zum Kaufvertrag vom 18.9.2007" vereinbarten die Vertragsparteien, dass der Kaufpreis binnen 6 Monaten zahlbar ist.

Der Kaufvertrag vom 18.9.2007 wurde grundbücherlich durchgeführt und Frau ***4*** als Eigentümerin der gegenständlichen Liegenschaft bzw Liegenschaftsanteile eingetragen.

Tatsächlich wurden nie Verzugszinsen entrichtet, hinsichtlich der Entrichtung des Kaufpreises erfolgten mündliche Zahlungsaufforderungen seitens des Verkäufers und erfolgten keinerlei Kaufpreiszahlungen.

Mit Auflösungsvereinbarung vom 19.9.2016 wurde der Kaufvertrag wegen Zahlungsverzuges der Käuferin zwecks Vermeidung eines Rechtsstreites im Einvernehmen aufgelöst.

Auf Grund der Auflösungsvereinbarung wurde der Bf. wieder im Grundbuch als Eigentümer der gegenständlichen Liegenschaft bzw Liegenschaftsanteile eingetragen.

2. Beweiswürdigung

Die entscheidungswesentlichen Tatsachen sind allesamt aktenkundig und werden daher als erwiesen angenommen.

Sie stehen auch im Einklang mit dem Vorbringen des Bf. bzw der Frau ***4*** in deren Schriftsätzen.

Es ist nachvollziehbar und lebensnah, dass der Bf. nicht sofort auf die Kaufpreiszahlung bestanden hat, sondern zunächst wegen der vorliegenden besonderen Umstände, nämlich der

Scheidung und der 5 Kinder seine Tochter immer wieder mündlich zur Zahlung aufforderte und mündlich neue Zahlungsfristen gewährte. Ein Hinweis dafür, dass er jemals auf die Zahlung verzichtet hätte und er der Tochter die Liegenschaften unentgeltlich überlassen wollte, liegt jedoch nicht vor.

Es ist deshalb bei der rechtlichen Beurteilung davon auszugehen, dass der Abschluss der Auflösungsvereinbarung aufgrund des Zahlungsverzuges und der Nichteinhaltung der Vertragsbestimmungen des Kaufvertrages seitens der Tochter erfolgte.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Rechtslage:

[§ 17 Grunderwerbsteuergesetz 1987](#) (GrEStG), BGBl 1987/309, idgF bestimmt Folgendes:

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

1. 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,

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

.....

(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.

.....

(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."

Erwägungen

§ 17 GrEStG stellt eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz dar, wonach die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll. 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.

Das Gesetz lässt die Festsetzung der Abänderung der Steuer nur in den in § 17 Abs. 1 bis 3 GrEStG ausdrücklich umschriebenen Fällen zu. 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 inne gehabt hat, durch einen der im § 17 Abs. 1 GrEStG genannten Vorgänge wiedererlangt (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. Oktober 1998, Zlen. 98/16/0115, 0116, mwN).

Rückgängig gemacht ist ein Erwerbsvorgang dann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt hat (vgl. VwGH vom 30. Juni 2005, Zl. [2005/16/0094](#), und VwGH vom 26. Jänner 2006, Zl. [2005/16/0261](#), mwN).

Aus dem Wesen der Grunderwerbsteuer als Verkehrsteuer, die grundsätzlich an jeden Übergang eines inländischen Grundstückes anknüpft, folgt weiters, dass etwa auch eine Vereinbarung über die Rückgängigmachung (abermals) die Verpflichtung zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer auslöst, wenn sie nicht unter die Begünstigung des [§ 17 Abs. 2 GrEStG 1987](#) fällt (vgl. das schon zitierte Erkenntnis vom 29. Oktober 1998, sowie Fellner, Gebühren- und Verkehrsteuern, Band II 3. Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 50 f zu § 17 GrEStG).

[§ 17 GrEStG 1987](#) verfügt die grundsätzliche Steuerfreiheit rückgängig gemachter Erwerbsvorgänge. Das entspricht auch der materiellen Zielsetzung des Grunderwerbsteuergesetzes, den Grundstücksverkehr und nicht bloße (zu Verträgen verdichtete 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](#)).

§ 17 GrEStG stellt eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz dar, wonach die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll. 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.

Das Gesetz lässt die Festsetzung der Abänderung der Steuer nur in den in § 17 Abs. 1 bis 3 GrEStG ausdrücklich umschriebenen Fällen zu. 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 inne gehabt hat, durch einen der im § 17 Abs. 1 GrEStG genannten Vorgänge wiedererlangt (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. Oktober 1998, Zlen. 98/16/0115, 0116, mwN).

Rückgängig gemacht ist ein Erwerbsvorgang dann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt hat (vgl. VwGH vom 30. Juni 2005, Zl. [2005/16/0094](#), und VwGH vom 26. Jänner 2006, Zl. [2005/16/0261](#), mwN).

Aus dem Wesen der Grunderwerbsteuer als Verkehrsteuer, die grundsätzlich an jeden Übergang eines inländischen Grundstückes anknüpft, folgt weiters, dass etwa auch eine Vereinbarung über die Rückgängigmachung (abermals) die Verpflichtung zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer auslöst, wenn sie nicht unter die Begünstigung des [§ 17 Abs. 2 GrEStG 1987](#) fällt (vgl. das schon zitierte Erkenntnis vom 29. Oktober 1998, sowie Fellner, Gebühren- und Verkehrsteuern, Band II 3. Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 50 f zu § 17 GrEStG).

[§ 17 GrEStG 1987](#) verfügt die grundsätzliche Steuerfreiheit rückgängig gemachter Erwerbsvorgänge. Das entspricht auch der materiellen Zielsetzung des Grunderwerbsteuergesetzes, den Grundstücksverkehr und nicht bloße (zu Verträgen verdichtete 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](#)).

Nach der wiedergegebenen Rechtsprechung kommt es bei der rechtlichen Beurteilung, ob das Tatbestandsmerkmal einer Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne des § 17 Abs.

1 GrEStG vorliegt, nur darauf an, dass der Verkäufer durch einen der in § 17 Abs. 1 GrEStG genannten Rechtsvorgänge seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Hält man dem Kaufvertrag 18.9.2007 die Auflösungsvereinbarung vom 19.9.2016 gegenüber, so erlangte die Verkäuferseite durch die Auflösungsvereinbarung voll und ganz jene Rechtsposition, die sie ohne diesen Kaufvertrag gehabt hatte.

Da die Drei-Jahres-Frist der Z 1 des § 17 Abs. 1 GrEStG zwischen ursprünglichem Erwerbsvorgang und Rückgängigmachung bereits verstrichen war, muss geprüft werden, ob die Voraussetzungen der Z 2 der vorhin genannten Gesetzesstelle vorliegen.

Die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges auf Grund eines Rechtsanspruches im Sinne der Z 2 des § 17 Abs. 1 GrEStG unterliegt nicht der Grunderwerbsteuer und zwar auch dann nicht, wenn nach Nichterfüllung der Vertragsbestimmungen die Auflösung des Rechtsgeschäftes einvernehmlich vereinbart wird.

Die Geltendmachung des Rücktritts vom Vertrag infolge Nichteinhaltung der Vertragsbestimmungen ist zeitlich nicht begrenzt bzw. nur indirekt durch die zivilrechtliche Verjährung des Rücktrittsrechts begrenzt (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer 1987, Rz 53 zu § 17 GrEStG 1987). Eine Befristung auf drei Jahre besteht daher in den Fällen des Abs. 1 Z 2 nicht.

Voraussetzung der Nichtfestsetzung der Steuer ist also die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges auf Grund eines Rechtsanspruches eines daran Beteiligten. Eine solche Rückgängigmachung kann sowohl auf frei vereinbarte Vertragsbestimmungen wie auch auf gesetzliche Tatbestände gestützt werden.

Unter Vertragsbestimmungen im Sinne des [§ 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987](#) sind alle Bestimmungen des Vertrages zu verstehen, von deren Erfüllung nach dem Willen der Vertragsparteien die Wirksamkeit des Erwerbsgeschäftes abhängig sein soll. Werden die Bestimmungen des Vertrages nicht eingehalten, so hat der andere Vertragsteil einen Rechtsanspruch auf Aufhebung des Vertrages (VwGH 7.5.1981, 16/1155, 1156/80).

Der Vertragsbruch durch den anderen Vertragsteil ist geradezu ein Regelfall der Z 2 des § 17 Abs. 1 GrEStG (VfGH 20.6.1986, [G 229/85](#); siehe UFS 25.5.2004, RV/0211- I/02, bezügl. Nichtleistung des vereinbarten Kaufpreises;).

Ein gesetzliches Recht zur Rückgängigmachung wegen Nichterfüllung der Vertragsbestimmungen besteht im Falle der Unmöglichkeit der Leistung ([§ 878 ABGB](#)), des Erfüllungsverzuges ([§ 918 ABGB](#)) oder der Geltendmachung der Gewährleistung ([§ 922 ABGB](#)). Auch ein Wiederkaufsrecht kann einen Rechtsanspruch im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG begründen (VwGH 7.5.1981, 16/1155, 1156/80).

Im Beschwerdefall ist davon auszugehen, dass zufolge der gänzlichen Nichtentrichtung des Kaufpreises eine Unmöglichkeit der Erfüllung des Kaufvertrages vom 18.9.2007 eintrat, woraus dem Verkäufer schon von Gesetzes wegen, nämlich nach [§ 918 ABGB](#) und ohne dass es dazu noch einer eigenen vertraglichen Bestimmung bedurft hätte, ein Anspruch auf "Rückgängigmachung" wegen Nichterfüllung der Vertragsbestimmungen zukam - und wozu auch die Auflösungsvereinbarung 19.9.2016 diene. Der Verkäufer bestätigt mit seiner Unterschrift auf der nunmehrigen Aufhebungsvereinbarung, dass an ihn der Kaufpreis nie bezahlt wurde. Diese Nichtentrichtung des Kaufpreises blieb auch im gesamten Verfahren unbestritten und wurde auch von der belangten Behörde nicht angezweifelt, dass es tatsächlich nie zu einer Kaufpreiszahlung gekommen war.

Die Vereinbarung der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges - Auflösungsvereinbarung vom 19.9.2016 - auf Grund eines solchen Rechtsanspruches unterliegt aber nach der Z 2 des § 17 Abs. 1 GrEStG nicht der Grunderwerbsteuer, und zwar - entgegen dem Dafürhalten des Finanzamtes - auch dann nicht, wenn nach Nichterfüllung der Vertragsbestimmungen die Auflösung des Rechtsgeschäftes einvernehmlich vereinbart wird (siehe wie oben ausgeführt in Fellner, aaO, Rz 53 zu § 17 GrEStG).

Liegen aber wie hier sämtliche Voraussetzungen für die Nichtfestsetzung bzw. Abänderung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG vor, dann ist, da im Gesetz nicht vorgesehen, auch keine Befristung - wie etwa die Dreijahresfrist nach Z 1 dieser Bestimmung - zu beachten.

Ist in dem Zeitpunkt, in dem einer der in den Abs. 1 bis 3 des § 17 GrEStG angeführten Tatbestände verwirklicht bzw. die Freilassung von der Grunderwerbsteuer beantragt wurde, der Abgabenbescheid bereits erlassen (zugestellt), so ist über Antrag eine "Abänderung" im Sinne der Überschrift des § 17 GrEStG nach den Bestimmungen des Abs. 4 dieser Gesetzesstelle vorzunehmen, worunter auch die gänzliche Aufhebung der Grunderwerbsteuervorschreibung zu verstehen ist (VwGH 26.6.1997, [97/16/0024](#), VwGH 26.5.2011, [2011/16/0001](#)).

Der Argumentation der belangten Behörde, dass bei nahen Angehörigen ein strenger Maßstab anzusetzen ist, ist entgegenzuhalten, dass im gegenständlichen Fall aufgrund der Nichtentrichtung der Kaufpreiszahlung (trotzdem - unzweifelhaft und unbestritten - seitens des Verkäufers "laufend auf die Einhaltung der Vereinbarung hingewiesen wurde") bereits ein Anspruch des Verkäufers - wie auch jedes Dritten in einem vergleichbaren Fall - auf Rückgängigmachung des Kaufvertrages mangels Einhaltung der Vertragsbestimmungen bestanden hat.

Die Auflösung des Kaufvertrages im Einvernehmen bzw. die weiteren Gründe, nämlich die genannten Punkte wie Altersvorsorge und Erbenspruch der weiteren Tochter, die für die Rückgängigmachung ebenfalls vorgelegen waren, ändern nichts daran, dass der Tatbestand des

§ 17 Abs. 1 Z2 GrEStG erfüllt ist. Sie sind lediglich als zusätzliche Gründe für die Auflösung des Kaufvertrages aufgrund Nichterfüllung der Vertragsbestimmungen anzusehen.

Zur Bestimmung des § 17 Abs. 5 GrEStG, wonach 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 begründende Ereignis eingetreten ist, ist auszuführen, dass die Frist bereits mit dem Eintritt des Ereignisses, das den Anspruch auf Nichtfestsetzung bzw Abänderung begründet, beginnt, das ist bei Rückgängigmachung des Erwerbsgeschäftes mit dem Abschluss der Vereinbarung über die Rückgängigmachung, dh mit der Annahme des Rücktrittsangebots des Käufers durch den Verkäufer (VwGH 30. 1. 1980, 2812, 2937/78).

Nach dem VwGH-Erkenntnis 5.12.1974, 857/74, wird der Anspruch auf Nichtfestsetzung bzw Abänderung nicht schon dadurch begründet, dass rechtlich die Möglichkeit besteht, die Auflösung des Vertrages zu verlangen. Erst mit der tatsächlichen Rückgängigmachung entsteht der Abänderungsanspruch (VwGH 7. 5. 1981, 16/1155, 1156/80; VwGH 9. 8. 2001, [2000/16/0085](#) ; Arnold/Pampel, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987 (10. Lfg 2009) zu § 17 GrEStG Rz 98). Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass mit der Auflösungsvereinbarung vom 19.9.2016 die Frist zu laufen beginnt; der Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer am 22.9.2016 erfolgte sohin jedenfalls innerhalb der Frist des § 17 Abs. 5 GrEStG.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage ist der Beschwerde Folge zu geben und der Grunderwerbsteuerbescheid vom 31. Oktober 2018 aufzuheben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die gegenständlich strittige Frage der Erstattung der Grunderwerbsteuer kann bereits anhand der gesetzlichen Bestimmung nach § 17 GrEStG und dort genannter Voraussetzungen in Anwendung obgenannter VwGH-Judikatur gelöst werden. Der zugrundeliegenden Rechtsfrage kommt demnach keine grundsätzliche Bedeutung zu.

Wien, am 19. Jänner 2021

