

GZ. RV/0033-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Peter Greil, gegen den Bescheid vom 26. Mai 1997 des Finanzamtes Innsbruck betreffend Abweisung eines Antrages gem. § 17 GrEStG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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 21. Jänner 1987 verkauften und übergaben das Ehepaar A. und H. R. die mit der Liegenschaft EZI X GB Y verbundenen Mitgliedschaftsrechte an den Agrargemeinschaften M. und N. an L. K. um einen pauschalen Gesamtkaufpreis von 160.000 S, wobei an A. R. ein Teilbetrag von 70.000 S und an H. R. ein Teilbetrag von 90.000 S zur Zahlung bar fällig war. Nach Punkt IV. des Kaufvertrages war der Käufer darüber unterrichtet, dass der Erwerb der gegenständlichen beiden Mitgliedschaftsrechte der Bewilligung der Agrarbehörde bedurfte. Mit den beiden Grunderwerbsteuerbescheiden vom 6. Februar 1987 wurde ausgehend vom jeweiligen Teilbetrag für diesen Rechtsvorgang rechtskräftig Grunderwerbsteuer vorgeschrieben.

Am 13. September 1996 schlossen die Vertragsparteien A. und H. R., L. K. und die Agrargemeinschaft N. einen Teilaufhebungs- und Kaufvertrag ab, der unter Punkt II auszugsweise Folgendes festhielt:

" Mit gegenständlicher Urkunde heben A. R., geb. H. und H. R. als Miteigentümer der Liegenschaft EZI X GB Y einerseits und L. K. andererseits den Kaufvertrag vom 21.1.1987 samt Vertragsänderung vom 27.10.1988 hinsichtlich des Vertragsgegenstandes "außerbücherliches Mitgliedschaftsrecht an der Agrargemeinschaft N." auf, dies jedoch nur unter der Bedingung der Rechtsgültigkeit des gleichzeitig hinsichtlich dieses Anteilsrechtes mit der Agrargemeinschaft N. im nachstehenden abzuschließenden Kaufvertrages, gelten für diese Teilaufhebung nachgeführte Bestimmungen:

1. Vom Gesamtbetrag von S 160.000 entfallen S 15.000, (i.W. fünfzehntausend) auf das weiterhin Vertragsgegenstand verbleibende Mitgliedschaftsrecht an der Agrargemeinschaft M. in EZI. Z GB Y.

2. Mit

3. Hinsichtlich der Aufhebung betreffend die Mitgliedschaft an der Agrargemeinschaft N. braucht eine Rückabwicklung nicht stattzufinden, ausgenommen die Rückerstattung des auf das Mitgliedschaftsrecht an der Agrargemeinschaft N. entfallenden Kaufpreisantheiles von S 145.000,--. Soweit der Käufer L.K. aus dem Erwerb der Mitgliedschaft bisher Nutzungen gezogen hat, braucht er diese nicht zurückerstatte. Klargestellt wird....."

Unter Punkt III dieses Vertrages verkauften und übergaben auf Grund der vorangeführten Teilaufhebung des Kaufvertrages vom 21. Jänner 1987 die Miteigentümer A. und H. R. die bisher mit der Liegenschaft EZI X GB Y verbundene Mitgliedschaft an der Agrargemeinschaft N. an die Agrargemeinschaft N. um 145.000 S zuzüglich pauschaler Erhöhung der Wertsicherung von 43.500 S und dieser Gesamtbetrag von 188.500 S war unverzüglich nach rechtskräftiger Genehmigung der in dieser Urkunde wiedergegebenen Rechtshandlungen

entsprechend der Anweisung der Verkäufer A. und H. R. von der Agrargemeinschaft N. zur Zahlung an L. K. fällig.

Mit Schreiben vom 9. Oktober 1996 wurde von L. K. der Antrag gestellt, die von ihm seinerzeit bezahlte Geschäftsgebühr anteilig, und zwar für einen Teilbetrag von 145.000 S zurückzuerstatten, nachdem dem genannten Kaufvertrag die agrarbehördliche Genehmigung nicht erteilt worden sei.

Mit Bescheid vom 24. April 1997 wurde dieses Ansuchen um Rückerstattung der Rechtsgeschäftsgebühr mit der Begründung abgewiesen, es wurde keine Gebühr, sondern mit den Bescheiden vom 6. Februar 1987 Grunderwerbsteuer vorgeschrieben.

Unter Verweis auf das Vorbringen in der Eingabe vom 9. Oktober 1996 wurde mit Eingabe vom 5. Mai 1997 beantragt, die dem L. K. mit den Grunderwerbsteuerbescheiden vorgeschriebene und von ihm auch entrichtete Grunderwerbsteuer gemäß § 11 Abs. 1 Z 2 bzw. 3 GrEStG (entspricht seit BGBl. Nr. 682/1994 dem § 17 Abs. 1 Z 2 und 3 GrEStG) zu Handen des sich auf seine Geldvollmacht berufenden Vertreters rückzuerstatten.

Über dieses Ansuchen um Rückerstattung der Grunderwerbsteuer sprach das Finanzamt mit dem Bescheid vom 26. Mai 1987 abweislich ab mit der Begründung, das seinerzeitige Rechtsgeschäft stelle keinen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang dar, weshalb die Grunderwerbsteuer zu Unrecht erhoben worden sei. Eine zu Unrecht erhobene Grunderwerbsteuer könne nicht nach § 17 GrEStG rückerstattet werden. Vielmehr hätte gegen den offensichtlich unrichtigen Bescheid Berufung erhoben werden müssen.

Gegen diesen Abweisungsbescheid richtet sich die gegenständliche Berufung mit folgender auszugsweise wiedergegebenen Berufung:

" Es wird nicht Rückerstattung deshalb begehrt, weil die Bescheide vom 6.2.1987 zu Unrecht Grunderwerbsteuer vorgeschrieben haben, sondern deshalb, weil der zwischen A. und H. R. als Verkäufer und u.a. L. K. als Käufer abgeschlossene Kaufvertrag vom 21.1.1987 samt Vertragsänderung vom 27.10.1988 aufgehoben wurde, weil dem Kauf dieser Anteilsrechte der Bescheid des Amtes der Tiroler Landesregierung I. Instanz entgegenstand, worin die Agrarbehörde gemäß § 54 Abs. 6 TFLG 1978 idF LGBl. 18/1984 das mit der Liegenschaft EZI X GB Y verbundende Anteilsrecht als erloschen erklärte. Gegen diesen Bescheid wurde Berufung eingebracht, über welche zunächst nicht entschieden war, bis der Teilaufhebungs- und Kaufvertrag an der Agrargemeinschaft N. durch L. K. aufgehoben wurde und die Agrargemeinschaft N. selbst als Käufer dieses Anteilsrechtes aufgetreten ist. Es waren daher die Voraussetzungen sowohl der Zif. 2 wie auch der Zif. 3 des § 11 Abs. 1 GrEStG erfüllt, sodaß der Antrag auf Nichtfestsetzung der Steuer bzw. auf Rückerstattung der Steuer berechtigt ist.

Es wird also vom rechtskräftigen Bescheid betreffend die Vorschreibung der

Grunderwerbsteuer vom 6.2.1987 ausgegangen. Wenn das Gebührenamt in diesem Bescheid den Erwerb der Anteilsrechte zu Unrecht der Grunderwerbsteuerpflicht unterzogen hat, muss das Gebührenamt auch beim Antrag auf Nichtfestsetzung bzw. auf Rückerstattung von dieser Rechtsansicht ausgehen."

Die abweisliche Berufungsvorentscheidung vom 29. Oktober 2002 stützte sich im Wesentlichen auf die Begründung, eine zu Unrecht vorgeschriebene Grunderwerbsteuer könne nicht im Wege des § 17 GrEStG rückerstattet werden, vielmehr hätte die Grunderwerbsteuervorschreibung als solche mit Berufung bekämpft werden müssen.

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wird noch als Replik ausgeführt, wenn das Finanzamt fälschlicherweise für den in Frage stehenden Rechtserwerb mit Bescheid rechtskräftig Grunderwerbsteuer vorschreibt, dann müsse ein Rückforderungsanspruch zu Recht zustehen, wenn dieses vermeintliche grunderwerbsteuerpflichtige Rechtsgeschäft aufgehoben werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 17 Abs. 1 GrEStG 1987 idF BGBl. Nr. 682/1994 wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt,

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.

Ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, so ist gemäß § 17 Abs. 4 GrEStG auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern. Da im vorliegenden Fall die Grunderwerbsteuer rechtskräftig festgesetzt ist, richtet sich der Antrag auf Rückerstattung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 Abs. 1 Z 2 bzw. Z 3 GrEStG im Ergebnis auf Abänderung der festgesetzten Steuer gemäß § 17 Abs. 4 GrEStG. Bei den Ansprüchen nach § 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. Ein Bescheid durch den die Rückvergütung der Grunderwerbsteuer im Sinne des § 17 GrEStG verfügt wird, ist ein konstitutiver Rechtsakt und wirkt grundsätzlich nur pro futuro (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 63 zu § 17 GrEStG 1987 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Die Vorschriften des § 17 GrEStG setzen nach ständiger Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass die Steuerschuld im Sinne des § 4 Abs. 1 BAO und § 8 GrEStG bereits entstanden ist (VwGH 12.4.1984, 83/16/0074, VwGH 26.1.1989, 88/16/0030, VwGH 14.11.1996, 96/16/0099). Wenn dessen ungeachtet die Grunderwerbsteuer in rechtswidriger Weise festgesetzt und dieser Bescheid in der Folge rechtskräftig wurde, so kann diese Festsetzung mangels Vorliegens der in § 17 GrEStG normierten Voraussetzungen durch eine Maßnahme nach dieser Gesetzesstelle nicht mehr beseitigt werden. Die Rückerstattung eines Grunderwerbsteuerbetrages, hinsichtlich dessen die Steuerschuld nicht entstanden ist, ist demnach verfehlt (vgl. VwGH 26.5.1965, 767/65, VwGH 22.1.1970, 805/69, VwGH 15.10.1976, 1901/75, VwGH 6.5.1982, 81/16/0060, VwGH 1.7.1982, 81/16/0076, VwGH 20.1.1983, 82/16/0123, VwGH 14.3.1984, 83/16/0061, VwGH 26.1.1989, 88/16/0030, VwGH 14.11.1996, 96/16/0099). Die Begünstigung, die durch § 17 GrEStG den Steuerpflichtigen eingeräumt wird, ist nicht dafür vorgesehen, die materielle und formelle Rechtskraft eines Grunderwerbsteuerbescheides zu durchbrechen.

Für den Bereich des Grunderwerbsteuergesetzes ist die Entstehung des Abgabenanspruches im § 8 GrEStG geregelt. Danach entsteht die Steuerschuld gemäß Abs. 1 dieser Gesetzesstelle, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. Ist die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld gemäß Abs. 2 des § 8 GrEStG jedoch erst mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung. Durch den in Frage stehenden Rechtsvorgang des Verkaufes von Mitgliedschaftsrechten an den beiden Agrargemeinschaften wurde unbestrittenmaßen kein grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht. Überdies war nach Punkt IV des Kaufvertrages der Käufer darüber unterrichtet, dass der Erwerb der gegenständlichen beiden Mitgliedschaftsrechte der Bewilligung der Agrarbehörde bedurfte. Außer Streit steht an Sachverhalt, dass zum Zeitpunkt der Erlassung der beiden Grunderwerbsteuerbescheid vom 6. Februar 1987 die erforderliche agrarbehördliche Genehmigung gemäß § 40 Tiroler Flurverfassungslandesgesetz 1978, LGBl. Nr. 54/1978 nicht erteilt war. Wenn dem Bw. (im Übrigen gleich wie dem Finanzamt) schon nicht bewusst war, dass durch die Veräußerung allein der Mitgliedschaftsrechte an den Agrargemeinschaften kein grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht und damit keine Steuerschuld gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG entstanden war, musste für ihn jedenfalls erkennbar sein, dass die für diesen Erwerb erforderliche agrarbehördliche Genehmigung (noch) nicht erteilt und demzufolge gemäß § 8 Abs. 2 GrEStG die Steuerschuld für diese "Erwerbsvorgänge" im Zeitpunkt der Erlassung der beiden Grunderwerbsteuerbescheide noch gar nicht entstanden war. Da aber- wie eingangs unter Zitierung der VwGH- Rechtsprechung

dargelegt- § 17 GrEStG nur Fälle betrifft, in denen die bereits entstandene Steuerschuld auf Antrag nicht festgesetzt bzw. eine bereits erfolgte Festsetzung abgeändert wird, hätte der Bw. bereits die Grunderwerbsteuerbescheide vom 6. Februar 1987 unter Hinweis darauf mit Berufung bekämpfen müssen, dass mangels Verwirklichung eines grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorganges bzw. mangels Vorliegens der erforderlichen agrarbehördlichen Genehmigung gemäß § 8 Abs. 1 und 2 GrEStG die Steuerschuld (noch) nicht entstanden ist. Ohne rechtliches Gewicht kommt der Frage zu, auf welche Umstände es zurückzuführen ist, dass diese Grunderwerbsteuerbescheide unbekämpft blieben und damit rechtskräftig wurden. Wurden aber -wie im vorliegenden Fall- die in rechtswidriger Weise erfolgten Festsetzungen der Grunderwerbsteuer rechtskräftig, so konnten diese Festsetzungen mangels Vorliegens der im § 17 GrEStG normierten Voraussetzungen durch eine Maßnahme nach dieser Gesetzesstelle nicht mehr beseitigt werden (VwGH 1.7.1982, 81/16/0076, VwGH 26.1.1989, 88/16/0030). Die Begünstigung, die durch § 17 GrEStG dem Steuerpflichtigen eingeräumt wird, ist nicht dafür vorgesehen, die materielle und formelle Rechtskraft eines Grunderwerbsteuerbescheides zu durchbrechen. Wurde der gegenständliche Antrag letztlich auf das Vorbringen gestützt, "nachdem dem genannten Kaufvertrag die agrarbehördliche Genehmigung nicht erteilt wurde", möge die bezahlte Grunderwerbsteuer zurückerstattet werden, dann ist im Verfahren nach § 17 GrEStG für diesen Einwand kein Platz mehr, die Rückerstattung einer rechtskräftig vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer darauf zu stützen, denn das Fehlen der Entstehung der Steuerschuld hätte mit Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid geltend gemacht werden müssen. Die Bestimmungen des § 17 GrEStG bieten keine Handhabe dafür, versäumte Verfahrensschritte - hier Einbringung einer Berufung- später auf dem Umweg über ein Rückvergütungsverfahren nachzuholen.

Davon abgesehen scheinen auch die vom Bw. geltend gemachten Abänderungstatbestände (§ 17 Abs. 1 Z 2 oder Z 3 GrEStG) nicht gegeben. Nach § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG wird die Steuer nicht festgesetzt (bzw. nach Abs. 4 des § 17 GrEStG abgeändert), wenn der Erwerbsvorgang aus dem Grund der Nichterfüllung der Vertragsbestimmungen rückgängig gemacht wird. Gemäß § 17 Abs. 1 Z 3 GrEStG wird die Steuer nicht festgesetzt (bzw. nach Abs. 4 des § 17 GrEStG abgeändert), wenn das Rechtsgeschäft ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäftes beseitigt wird. Die Nichterfüllung der Vertragsbestimmung bzw. die Ungültigkeit des Rechtsgeschäftes besteht nach Ansicht des Bw. darin, dass der Bescheid der Agrarbehörde vom 24. Juni 1992 dieses Anteilsrecht für Erloschen erklärte und somit die Verkäufer diese Vertragsbestimmung, nämlich den Verkauf dieses Anteilsrechtes, nicht erfüllen konnten. Diesem Vorbringen ist aber Folgendes entgegenzuhalten. Laut

Begründung dieses Bescheides des Amtes der Tiroler Landesregierung als Agrarbehörde I. Instanz ist gemäß § 54 Abs. 6 TFLG 1978 dann, wenn zu einer Stammsitzliegenschaft weder Wohn- und Wirtschaftsgebäude noch landwirtschaftlich Grundstücke in dem für die Haltung einer Großvieheinheit erforderlichen Mindestausmaß gehören, das mit ihr verbundene Anteilsrecht als erloschen zu erklären. Aus der im Bescheid zitierten Stellungnahme des Amtssachverständigen ergebe sich zweifelsfrei, dass die Tatbestandsvoraussetzungen des § 54 Abs. 6 TFLG 1978 im vorliegenden Fall gegeben seien und dass daher das mit der Liegenschaft in EZI X GB Y verbundene Anteilsrecht an der Agrargemeinschaft N. von Amts wegen zwingend als erloschen erklärt werden müsse. Gegen diesen Bescheid wurde von A. R., H. R. und L. K. Berufung eingebracht. Dieser Bescheid des Amtes der Tiroler Landesregierung vom 24. Juni 1992 als Agrarbehörde I. Instanz wurde ausdrücklich angeführt, als mit dem Teilaufhebungs- und Kaufvertrag vom 13. September 1996 die Verkäufer A. und H. R. einerseits und L. K. andererseits den Kaufvertrag vom 21. Jänner 1987 samt Vertragsänderung vom 27. Oktober 1988 hinsichtlich des Vertragsgegenstandes "außerbücherliches Mitgliedschaftsrecht an der Agrargemeinschaft N." aufhoben, "dies jedoch nur unter der Bedingung der Rechtsgültigkeit des gleichzeitig hinsichtlich dieses Anteilsrechtes mit der Agrargemeinschaft N. im nachstehenden abzuschließenden Kaufvertrages". Dieses Stellen der Aufhebung unter eine Bedingung zeigt aber wohl deutlich auf, dass die Vertragsparteien das wirtschaftliche Ergebnis des Kaufvertrages beibehalten wollten, wenn der uno actu abgeschlossene Kaufvertrag mit der Agrargemeinschaft N. nicht rechtsgültig werden sollte. Die Vertragsparteien gingen somit auch nach Kenntnis dieses Bescheides des Amtes der Tiroler Landesregierung durchaus davon aus, dass die Vertragsbestimmungen erfüllt worden sind bzw. der Kaufvertrag vom 21. Jänner 1987 gültig war, ansonsten wäre nämlich die vereinbarte Bedingung völlig unverständlich. Außerdem hat der Landesagrarsenat beim Amt der Tiroler Landesregierung der Berufung gegen diesen Bescheid vom 24. Juni 1992 wegen der Änderung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes Folge gegeben und den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufgehoben. Der Landesagrarsenat nahm in seinem Erkenntnis auf den Kaufvertrag vom 13. September 1996 Bezug und begründete die Entscheidung tragend damit, "auf Grund" dieses Kaufvertrages sei dann bescheidmäßig eine Absonderungsbewilligung erteilt worden, was zur Folge habe, dass mit EZI X GB Y ein Anteilsrecht an der Agrargemeinschaft nicht mehr verbunden gewesen sei. Damit entfalle die Anwendbarkeit der Bestimmung des § 54 Abs. 6 TFLG; ein nicht mehr bestehendes Anteilsrecht könne naturgemäß auch nicht als erloschen erklärt werden. Mit dieser Bescheidbegründung gibt aber der Landesagrarsenat implizit zu erkennen, dass er davon

ausgegangen ist, dass durch diesen Kaufvertrag vom 13. September 1996 jedenfalls das Anteilsrecht übertragen worden ist und "auf Grund dieses Vertrages vom 13.9.1996" die Voraussetzung für die bescheidmäßig ausgesprochene Absonderungsbewilligung geschaffen wurde. Wenn auch der Landesagrarsenat in seinem Erkenntnis die Frage unerörtert ließ, ob das Amt der Tiroler Landesregierung als Agrarbehörde I. Instanz mit dem bekämpften Bescheid zu Recht nach der Bestimmung des § 54 Abs. 6 TFLG 1978 das Anteilsrecht an der Agrargemeinschaft N. als erloschen erklärt hat, darf aus diesem Erkenntnis im Ergebnis doch auf das Bestehen dieses Anteilsrechtes gefolgert werden, denn ein bereits rechtswirksam bescheidmäßig als erloschen erklärt Anteilsrecht könnte wohl nicht ca. vier Jahre später, bei gleichzeitiger einvernehmlicher Aufhebung des ersten Kaufvertrages durch die Vertragsparteien, mit Kaufvertrag vom 13. September 1996 an die Agrargemeinschaft N. verkauft werden und damit in Verbindung mit der dann erteilten Absonderungsbewilligung die für den Landesagrarsenat als entscheidungsrelevant erachtete Änderung des "entscheidungswesentlichen Sachverhaltes" herbeiführen. Die Begründung des Bescheides der Agrarbehörde I. Instanz im Konnex gesehen mit der Begründung des stattgebenden Erkenntnisses des Landesagrarsenates setzt schlachtweg die Annahme voraus, dass der Landesagrarsenat vom Weiterbestehen des "erloschen erklärt" Anteilsrechtes ausging, denn nur diesfalls vermag der Hinweis auf die durch den Kaufvertrag vom 13. September 1996 ausgelöste nachträgliche Sachverhaltsänderung als taugliches Begründungselement zu überzeugen. Als Ergebnis obiger Ausführungen vertritt die Abgabenbehörde zweiter Instanz entgegen dem diesbezüglichen Berufungsvorbringen den Standpunkt, aus dem im (ersatzlos aufgehobenen) agrarbehördlichen Bescheid vom 24. Juni 1992 ausgesprochenen "Erlöschen" des Anteilsrechtes an der Agrargemeinschaft N. lässt sich hinsichtlich des Kaufvertrages vom 21. Jänner 1987 nicht begründet die Verwirklichung des Begünstigungstatbestandes gemäß § 17 Abs. 1 Z 2 bzw. Z 3 GrEStG ableiten. Dieser vom Bw. geltend gemachte Abänderungstatbestand liegt demzufolge nicht gesichert vor.

Unabhängig von der Nichtverwirklichung dieses Begünstigungstatbestandes entscheidet den vorliegenden Streitfall letztlich allein schon der Umstand, dass die Vorschriften des § 17 GrEStG nur dann anzuwenden sind, wenn die Steuerschuld im Sinne des § 8 GrEStG bereits entstanden ist, diese Voraussetzung aber im gegenständlichen Berufungsfall mangels Verwirklichung eines steuerpflichtigen Erwerbsvorganges und auch mangels Vorliegens der agrarbehördlichen Genehmigung unzweifelhaft nicht gegeben war. Fehlte aber diese Voraussetzung, dann war die festgesetzte Grunderwerbsteuer nicht durch die beantragte Maßnahme nach § 17 Abs. 1 Z 2 und Z 3 GrEStG beseitigbar. Das Finanzamt hat folglich zu

Recht mit dem bekämpften Bescheid den Antrag auf Rückerstattung (Abänderung) der Grunderwerbsteuer abgewiesen. Es war somit wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 3. Mai 2004