

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch Dr. Klaus J. Mitzner-Labrés, Dr. Michael Krautzer, Rechtsanwälte, Hans-Gasser-Platz 3, 9500 Villach, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 22. November 2013, betreffend Abweisung des Antrages auf Rückerstattung von Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Dem Antrag gemäß § 17 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) auf Rückerstattung von Grunderwerbsteuer kommt im Ausmaß der Entrichtung durch den Beschwerdeführer, sohin in Höhe von € 1.171,89 und in Höhe von € 1.174,12, Berechtigung zu.

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

## Entscheidungsgründe

Mit dem am 9. Jänner 2013 beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel eingelangten Antrag begehrte der Beschwerdeführer (in der Folge als Bf. bezeichnet) die Rückerstattung von Grunderwerbsteuer. Begründend führte der Bf. aus, dass er im Jahr 2006 einen Miet-/Kaufvertrag als Vermieter bzw. Verkäufer abgeschlossen habe, mit welcher er die ihm gehörige Liegenschaft EZ X. , Grundbuch Y. , vermietet, und für den Fall, dass am 31. Dezember 2012 ein Restbetrag in Höhe von € 40.000,00 zur Bezahlung gelange, verkauft habe.

Da das Finanzamt von den Vertragspartnern des Bf. keine Zahlung erlangen habe können, sei dem Bf. die Grunderwerbsteuer der beiden Vertragspartner, insoweit diese nicht entrichtet worden sei, vorgeschrieben worden. Der Bf. habe die Zahlungen in der vorgeschriebenen Höhe geleistet. Da die Mieter/Käufer am 31. Dezember 2012 nicht in der Lage gewesen seien, den Restbetrag in Höhe von € 40.000,00 zu bezahlen, sei der Erwerbsvorgang rückgängig gemacht worden. Da somit die Voraussetzungen zur

Rückerstattung der Grunderwerbsteuer vorliegen würden, stelle er den Antrag, die von ihm geleistete Grunderwerbsteuer zurück zu erstatten.

Mit der am 6. November 2013 eingelangten Eingabe legte der Bf. noch ergänzende Unterlagen vor.

Mit Bescheid vom 22. November 2013 wies das Finanzamt den Antrag auf Rückerstattung der Grunderwerbsteuer ab. Begründend führte das Finanzamt aus, dass gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt werde, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines Rücktrittrechtes oder durch ein Wiederkaufrecht rückgängig gemacht werde. Im gegenständlichen Fall sei die gesetzlich geforderte drei Jahresfrist nicht gegeben. Der Erwerbsvorgang sei am 6. Oktober 2006 erfolgt, die einvernehmliche Auflösung des Miet-/Kaufvertrages am 3. Jänner 2013.

Mit der fristgerecht erhobenen Berufung bekämpfte der Bf. den angefochtenen Bescheid und führte aus, dass der gegenständliche Sachverhalt nicht dem § 17 Abs. 1 Z 1 des Grunderwerbsteuergesetzes unterliege, sondern dem § 17 Abs. 1 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz, wonach die Steuer auf Antrag nicht festzusetzen sei, wenn der Erwerbsvorgang aufgrund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht werde, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden.

Im konkreten Fall sei nachgewiesen, dass die Mietkäufer die Vertragsbestimmungen, wonach der Restbetrag von € 40.000,00 am 31. Dezember 2012 zur Bezahlung fällig gewesen sei, nicht erfüllen konnten – dies sei auch Inhalt der einvernehmlichen Auflöserklärung vom 3. Jänner 2013 und darüber hinaus auch der sonstigen mit Schriftsatz vom 31. Oktober 2013 vorgelegten ergänzenden Urkunden. Da der Tatbestand des § 17 Abs. 1 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz nicht an eine dreijährige Frist gebunden sei, wäre dem streitgegenständlichen Antrag Folge zu geben gewesen.

Mit Vorlagebericht vom 19. Dezember 2013 legte das Finanzamt die Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

In dem vor dem Bundesfinanzgericht abgehaltenen Erörterungsgespräch vom 22. September 2014 präzisierte der Bf. seinen Rechtsstandpunkt nochmals dahingehend, dass aufgrund der Nichteinhaltung der Vertragsbestimmung des Punktes 2) des Miet-/Kaufvertrages vom 6. Oktober 2006 er von der in den Punkten 3) bzw. 4) dieses Miet-/Kaufvertrages vorgesehenen Aufhebung Gebrauch gemacht habe. Die vorgelegte "Einvernehmliche Auflösung des Miet-/Kaufvertrages" vom 3. Jänner 2013 sei die schriftliche Festhaltung der Konsequenz aus der Nichtzahlung des Betrages von € 40.000,00 gewesen. Von der Amtsvertreterin wurde eingewendet, dass es für dieses Vorbringen nach der zum damaligen Zeitpunkt gelegenen Aktenlage noch keinen stichhaltigen Nachweis gebe. Dem Bf. wurde vom Gericht aufgetragen, entsprechende Nachweise vorzulegen.

Der Bf. legte daher am 22. Oktober 2014 ergänzende Urkunden zum Akt vor.

Am 4. November 2014 informierte das Bundesfinanzgericht die Verfahrensparteien über das Ergebnis einer telefonischen Kontaktnahme mit einer der beiden Vertragspartner des Bf. Die Vertragspartnerin teilte auf die Frage, aus welchem Grund der Kaufvertrag mit dem Bf. letztlich nicht zu Stande gekommen sei, mit, dass sie und der zweite Vertragspartner die Finanzierung für die ausstehenden € 40.000,00 nicht zusammengebracht hätten. Die Frage, ob sie ein diesbezügliches Schreiben vom 14. Dezember 2011 an den Bf. gerichtet habe, wurde von ihr bejaht.

Da in der Folge ein übereinstimmender Rechtsstandpunkt der Verfahrensparteien mit jenem des Bundesfinanzgerichtes gegeben schien, wonach der gegenständliche Sachverhalt unter § 17 Abs. 1 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz zu subsumieren sei, erließ das Bundesfinanzgericht den Beschluss vom 2. Dezember 2014, womit die Zustimmungserklärung des Bf. vom 27. November 2014 zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel gem. § 300 Abs. 1 lit b Bundesabgabenordnung (BAO) weitergeleitet wurde. Dem Finanzamt wurde eine Frist von drei Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses eingeräumt, die Aufhebung vorzunehmen. Mit dem aufhebenden Bescheid sei der dem aufhebende Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Nach eingeräumter Fristverlängerung gab das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 23. März 2015 bekannt, dass es keine Aufhebung vornehmen werde.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 Bundes- Verfassungsgesetz (B-VG) zu erledigen. Die Entscheidung über das gegenständliche Rechtsmittel fällt daher nunmehr in die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes.

Nachstehender **Sachverhalt** wird als unstrittig und entscheidungsrelevant festgestellt:

Am 6. Oktober 2006 schloss der Bf. einen schriftlichen "Miet-, Kaufvertrag" mit B. (in der Folge als B. bezeichnet) und Z. (in der Folge als Z. bezeichnet). Der Bf. schien hierbei als "Vermieter – Verkäufer" auf und seine Vertragspartner als "Mieter – Käufer". Das "Miet – Kaufobjekt" stellte die Liegenschaft EZ X. GB Y. dar.

Der Vertrag lautete

*"1) Miete berechnet mit 530,- € monatlich, dauert 5 Jahre (60 Monate), erste Miete 2007-01-15 Restwert nach 5 Jahren 40.000,- €*

*Die Nebenkosten wie Strom, Müllabfuhr, Nutz- und Abwasser sind vom Mieter (Käufer) zu tragen*

*Kanalanschluss zahlt der Vermieter (Verkäufer)*

*2) Der Restbetrag in der Höhe von 40.000,- € ist am 2012-12-31 fällig.*

*3) Im Falle eines Zahlungsverzuges von 3 Monaten ist der Vertrag ungültig, und die Liegenschaft fällt an den Bf. zurück.*

*4) Wenn beide Vertragspartner alle angegebenen Punkte einhalten, ist der abgeschlossene Vertrag für beide Seiten bindend, und vom Vermieter (Verkäufer) kann kein Eigenbedarf angemeldet werden.*

*5) Die Eintragung in das Grundbuch erfolgt nach Bezahlung des Restbetrages von 40.000,- €"*

Am 14. Dezember 2011 richteten B. und Z. ein Schreiben an den Bf., wonach es mit dem Darlehen nicht klappen würde, weil Pensionisten nicht kreditwürdig seien. B. und Z. machten dem Bf. in diesem Schreiben einen neuen Vorschlag für den Erwerb der Liegenschaft, auf welchen der Bf. jedoch nicht einging.

Aufgrund des Umstandes, dass B. und Z. die Finanzierung für den zum 31. Dezember 2012 ausstehenden Betrag von € 40.000,-- nicht bewerkstelligen konnten, wurde der "Miet-, Kaufvertrag" vom 6. Oktober 2006 mit schriftlicher Vereinbarung vom 3. Jänner 2013 einvernehmlich aufgelöst und die Schlüsselübergabe mit 31. März 2013 festgelegt. Bis dahin war von B. und Z. noch eine monatliche Miete von € 400,-- an den Bf. zu bezahlen. Die Räumung der Liegenschaft erfolgte letztlich bis zum 30. April 2013.

Der Vertragspartner B. entrichtete auf die ihm vorgeschriebene Grunderwerbsteuer von € 1.256,50 einen Betrag von € 85,21. Aufgrund des an den Bf. ergangenen Bescheides vom 27. Juni 2011 entrichtete der Bf. am 9. Dezember 2011 den restlichen Betrag an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.171,89.

Die Vertragspartnerin Z. entrichtete auf die ihr vorgeschriebene Grunderwerbsteuer von € 1.256,50 einen Betrag von € 82,38. Aufgrund des an den Bf. ebenfalls am 27. Juni 2011 ergangenen Bescheides entrichtete der Bf. am 9. Dezember 2011 auch diesen restlichen Betrag an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.174,12.

## **Beweiswürdigung**

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt einliegenden bzw. vom Bf. vorgelegten Urkunden, weiters auf dessen glaubhaftes Vorbringen sowie auf die Befragung der Vertragspartnerin Z. am 4. November 2014. Die Höhe der vom Bf. entrichteten Beträge an Grunderwerbsteuer konnte den diesbezüglichen Abgabenkonten sowie den vorgelegten Einzahlungsbelegen entnommen werden. Der Sachverhalt ist unter den Verfahrensparteien unstrittig.

## Rechtliche Würdigung

Bei der Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes ist von folgenden Bestimmungen des § 17 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBI 1987/309, idgF, (Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer) auszugehen:

*"(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."*

§ 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).

Da die Drei-Jahres-Frist der Z 1 des § 17 Abs. 1 GrEStG - wie vom Finanzamt im bekämpften Bescheid ausgeführt - 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; UFS 29.8.2005, RV/0661-G/02, bezügl. der nicht erfolgten Vornahme eines vereinbarten Bauprojektes; UFS 11.9.2006, RV/1633-W/05, bezügl. Nichtleistung vereinbarter Rentenzahlungen).

Ein ausdrückliches 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).

Nach ständiger Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes gelten Liegenschaften ohne Rücksicht auf die praktische Besitzeinräumung erst dann als übergeben, wenn die Einverleibung des Eigentumsrechtes des Käufers im Grundbuch erfolgt ist. Solange dies nicht der Fall ist, kann daher der Verkäufer insbesondere bei Zahlungsverzug des Käufers gemäß § 918 ABGB vom Vertrag zurücktreten. Die Gründe, aus welchen es noch nicht zur grundbürgerlichen Einverleibung des Eigentumsrechtes des Käufers gekommen ist, sind belanglos (OGH 25.10.1972, 7 Ob 221/72; OGH 23.2.1978, 1 Ob 541/78 u.a.).

Der Verwaltungsgerichtshof führt hierzu aus, dass ein Erwerbsvorgang dann rückgängig gemacht ist, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Der Verkäufer

muss jene Verfügungsmacht über das Grundstück wieder erlangen, welche er vor Vertragsabschluss innehatte (vgl. VwGH vom 26. Mai 2011, 2011/16/0001).

Im Streitfall steht fest, dass die Erwerber den zum Fälligkeitstag 31. Dezember 2012 offenen Betrag von € 40.000,-- nicht aufbringen konnten und damit die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt wurden. Der Erwerbsvorgang wurde deshalb am 3. Jänner 2013 rückgängig gemacht und die Liegenschaft bis zum 30. April 2013 durch B. und Z. geräumt.

Der Bf. erlangte wieder jene Verfügungsmacht, welche er vor dem Vertragsabschluss über das Grundstück innehatte. Damit lag aber eine Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges vom 6. Oktober 2006 im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG vor.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind von den Anträgen auf Rückzahlung von Guthaben gemäß § 239 BAO die in den materiell-rechtlichen Vorschriften geregelten Erstattungsbeträge (zB nach § 17 GrEStG 1987) zu unterscheiden. Über solche Anträge ist nach Maßgabe des Vorliegens der in den entsprechenden materiell-rechtlichen Vorschriften geregelten Voraussetzungen zu entscheiden. Gemäß § 17 Abs. 4 GrEStG bedarf es zur Geltendmachung des zB aus der Ungültigkeit des Rechtsgeschäftes (das den Übereignungsanspruch begründen sollte) resultierenden Anspruchs auf Rückzahlung der Grunderwerbsteuer eines Antrages (VwGH 25. 11. 1999, 99/16/0023).

Der sich auf § 17 GrEStG 1987 stützende Antrag des Bf. auf Rückerstattung der Grunderwerbsteuer erwies sich als berechtigt. Die vom Bf. einbezahlten Beträge an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.171,89 und in Höhe von € 1.174,12 sind vom Finanzamt an diesen zurückzuerstatten.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG kann gegen das Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere wenn eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt.

Die gegenständlich strittige Frage der Erstattung von Grunderwerbsteuer konnte anhand der gesetzlichen Bestimmung des § 17 GrEStG, unter Beachtung der höchstgerichtlichen Rechtsprechung, der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates sowie jener des Bundesfinanzgerichtes, entschieden werden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. April 2015

