

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin G in der Beschwerdesache S-GmbH, Adr, vertreten durch Vertreter, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 01.08.2013 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 Grunderwerbsteuergesetz zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid (Abweisung des Antrages nach § 17 GrEStG) wird dahingehend geändert, dass der Spruch nunmehr zu lauten hat:

Dem Antrag gemäß § 17 GrEStG 1987 auf Aufhebung (Abänderung) der mit Bescheid vom 13. Jänner 2004 vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer wird stattgegeben.

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

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 4. August 2003 hatte die Fa. S-GmbH (= Beschwerdeführerin, Bf) von Herrn A die Liegenschaft Gst1 (landwirtschaftlich genutzt, 1.086 m<sup>2</sup>) in EZ1 zum Kaufpreis von € 334.295 erworben. Der Kaufpreis ist mit Fertigstellung des von der Käuferin zu errichtenden Büro- und Geschäftshauses zur Zahlung fällig. Anstelle der Barzahlung wird dem Verkäufer alternativ eingeräumt, Wohnungen im Objekt, dies in Anrechnung auf den Kaufpreis, zu erwerben. Unter Punkt V. "Gewährleistung" ist ua. festgehalten: *"Beide Vertragsparteien gehen davon aus, dass ob der vertragsgegenständlichen Liegenschaft das von der Käuferin geplante Büro- und Geschäftshaus gebaut werden kann. Die erforderliche Widmung und Baubewilligung sind sohin eine Bedingung für das Zustandekommen dieses Vertrages."*

In der Folge wurde mit Bescheid vom 13. Jänner 2004 die Grunderwerbsteuer für diesen Erwerbsvorgang mit € 11.700,33 rechtskräftig festgesetzt und entrichtet.

Mit Schreiben vom 18. März 2013 stellte die Bf beim Finanzamt den "Antrag auf Nichtfestsetzung bzw. Stornierung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG", da der Kaufvertrag vom 4. August 2003 wegen Nichterfüllung von Vertragsbestimmungen rückgängig gemacht worden sei. Dazu wurde die am 15. März 2013 zwischen den beiden selbigen Vertragsparteien abgeschlossene, unterfertigte Vereinbarung betr. "Rückgängigmachung des Kaufvertrages wegen Nichterfüllung" vorgelegt, worin ua. festgehalten ist:

"I. ...

*2. Der mit EUR 334.295 vereinbarte Kaufpreis wurde von der Käuferin ... bis heute nicht bezahlt. Der Kauf wurde im Grundbuch nicht durchgeführt. Das Eigentum wurde nicht übertragen.*

...

*5. Die unter Punkt "V. Gewährleistung" des Vertrages vereinbarte Bedingung, wonach ob der vertragsgegenständlichen Liegenschaft das von der Firma S-GmbH geplante Büro- und Geschäftshaus errichtet werden kann bzw. die erforderliche Widmung und Baubewilligung hierfür vorliegen müssen, ist entgegen den Mitteilungen gegenüber dem Vertragserrichter nicht eingetreten.*

**II. Stornierung**

*Die Vertragsparteien vereinbaren im Einvernehmen die Stornierung des abgeschlossenen Kaufvertrages ...*

*Zumal ein Bedingungseintritt auch in nächster Zeit nicht zu erwarten ist, entlässt die Firma S-GmbH Herrn A im Sinne des Punktes III. des vorzitierten Kaufvertrages aus der Verpflichtung, an sie das Gst1 ... zu verkaufen und zu übergeben. Herr A wird ... auch von allen weiteren im Kaufvertrag ... übernommenen Verpflichtungen entlassen.*

*Im Gegenzug entlässt Herr A die Firma S-GmbH aus der Verpflichtung zur Zahlung des Kaufpreises ... sowie sämtlicher weiterer ... übernommenen Verpflichtungen.*

*Die Vertragsparteien verpflichten sich gegenseitig von der im vorzitierten Kaufvertrag vereinbarten Aufsandung keinen Gebrauch zu machen.*

*Mit der Unterfertigung dieses Vertrages und damit Stornierung ... erklären die Vertragsparteien gegenseitig, aus welchem Titel auch immer, keine Forderungen zu stellen....".*

Mit Bescheiden vom 1. August 2013, StrNr, hat das Finanzamt 1.) den Antrag der Bf nach § 17 GrEStG abgewiesen sowie 2.) für den Rückerwerb (Vereinbarung vom 15. März 2013) die Grunderwerbsteuer im Betrag von € 11.700,33 vorgeschrieben, da es sich – laut Punkt II. der "Rückgängigmachung" – um eine *einvernehmliche* Stornierung handle, weshalb die gesetzliche Dreijahresfrist gelte, welche abgelaufen sei.

In der ua. gegen den Bescheid (1.) betr. die Abweisung des Antrages nach § 17 GrEStG fristgerecht erhobenen Berufung, nunmehr Beschwerde, wird eingewendet, das Finanzamt gehe zu Unrecht von einer Rückabwicklung gem. § 17 Abs. 1 **Z 1** GrEStG aus, wohingegen hier tatsächlich ein Fall der **Z 2** dieser Bestimmung vorliege. Die diesbezügliche Geltendmachung des Vertragsrücktrittes sei unbefristet bzw.

unterliege, selbst bei einvernehmlicher Vertragsauflösung, keiner Dreijahresfrist. Würden Vertragsbestimmungen nicht eingehalten, liege für den anderen Vertragsteil ein Rechtsanspruch auf Vertragsaufhebung vor. Gegenständlich seien mehrere Vertragsbestimmungen nicht erfüllt worden, wie zB: *"Der Kaufpreis wurde nicht bezahlt; Eine Grundbucheintragung ist nie erfolgt; Das geplante Bauprojekt wurde nicht realisiert; Die dafür notwendige Baubewilligung wurde nicht erteilt; Die dafür notwendige Umwidmung ist nicht erfolgt"*. Die Vereinbarung über die Rückgängigmachung –deziert – "wegen Nichterfüllung" dokumentiere lediglich aufgrund dieser Tatsachen die Auflösung des ursprünglichen Vertrages. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde beantragt.

Die Beschwerde wurde dem UFS, nunmehr Bundesfinanzgericht (BFG), direkt zur Entscheidung vorgelegt.

Das BFG hat Einsicht genommen in das Grundbuch, woraus hervorkommt: Hinsichtlich des Gst1 war im Jahr 2003 eine Rangordnung zur Veräußerung bis September 2004 angemerkt und diese im Jänner 2006 wieder gelöscht worden. Eine Verbücherung des Kaufvertrages vom 4. August 2003 ist nie erfolgt; das Gst1 in EZ1 steht nach wie vor als landwirtschaftliches Grundstück im Eigentum des A.

Mit Schreiben vom 21.2.2014 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück genommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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 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).

Nach ständiger Rechtsprechung des OGH gelten Liegenschaften ohne Rücksicht auf die praktische Besitzteinräumung 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 insb 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.). Selbst dann, wenn der Rücktritt vom Vertrag nach Einlangen des Grundbuchsgesuches erklärt wird, kann dies zur Nichtfestsetzung oder Abänderung der GrESt führen, wenn die Eigentumseinverleibung – aus welchen Gründen immer – tatsächlich nicht durchgeführt wird (siehe zu vor auch: *Arnold/Arnold*, Kommentar zum GrEStG 1987, Band II, Rz 41 ff. zu § 17).

Im Gegenstandsfall ist an Sachverhalt davon auszugehen, dass Sinn und Zweck des Kaufvertrages vom August 2003 die Errichtung eines Büro- und Geschäftshauses durch die Bf auf dem erworbenen Gst1 war. Dies wurde laut Vertragspunkt "V. Gewährleistung" nach dem Parteiwillen sogar zur Vertrags"bedingung" erhoben. Wie aus dem Grundbuch in Bestätigung der Angaben der Bf hervorkommt, ist weder eine Umwidmung des landwirtschaftlichen Grundstückes noch eine Eintragung des Eigentumsrechtes für die Bf jemals erfolgt. Demzufolge steht fest, dass das projektierte Bauvorhaben mangels Umwidmung und erteilter Baugenehmigung – aus welchen Gründen immer – nie realisiert wurde, an dessen Fertigstellung die Zahlung des Kaufpreises (bar oder alternativ in Form einer Wohnung im Bauprojekt) an den Verkäufer geknüpft war. Der Verkäufer bestätigt mit seiner Unterschrift auf der nunmehrigen Aufhebungsvereinbarung, dass an ihn der Kaufpreis nie bezahlt wurde.

Rechtlich betrachtet steht daher insbesondere aus diesem Grund (Nichtentrichtung des Kaufpreises, Zahlungsverzug) in Zusammenhang mit der nicht durchgeführten Verbücherung des Eigentums für die Bf dem Verkäufer laut obiger OGH-Judikatur ein Rücktrittsrecht vom Vertrag iSd § 918 ABGB und sohin ein Rechtsanspruch auf Vertragsrücktritt wegen Nichterfüllung der Vertragsbestimmungen zu.

Die Vereinbarung der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges am 15. März 2013 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).

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Die Revision an den VwGH ist nicht zulässig. 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 RSpr des VwGH fehlt.

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 in Zusammenhalt insbesondere mit der angeführten OGH-Judikatur und UFS-Rechtsprechung gelöst werden. Der zugrundeliegenden Rechtsfrage kommt demnach keine grundsätzliche Bedeutung zu.