



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 25. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 29. März 2006, Erfassungsnummer zzz, betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrEStG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 29. März 2006, Erfassungsnummer zzz, wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien den Antrag gemäß § 17 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) der Bw. (Bw.) auf Änderung des Grunderwerbsteuerbescheids vom 15. März 2004 ab. Bei der Dissolutionsvereinbarung vom 9. Juni 2005 handle es sich nicht um eine Rückgängigmachung eines Erwerbsvorganges im Sinne des § 17 GrEStG sondern um die vorzeitige Beendigung des bis 31. Dezember 2103 eingeräumten Baurechts mit Wirkung ex nunc.

Weiters setze die Begünstigung gemäß § 17 GrEStG eine Wiederherstellung des früheren Zustandes voraus. Eine solche finde auch in der Rückstellung der vom Baurechtsnehmer an die Grundeigentümer geleisteten Gegenleistung ihren Niederschlag. Eine Rückerstattung der geleisteten Bauzinse sei nicht erfolgt.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. mit Schriftsatz vom 25. April 2006 das Rechtsmittel der Berufung. Entgegen der vom Finanzamt vertretenen Ansicht, sei es sehr wohl zu einer Rückgängigmachung des Baurechtsvertrages gekommen. Die von der Bw. bis zum Zeitpunkt des

Erwerbsvorganges entrichteten Baurechtszinse seien in die Kalkulation des Kaufpreises mitgeflossen. Dies in der Form, dass der entsprechende Betrag dem ursprünglichen seitens der Stadt W kalkulierten Kaufpreis angerechnet worden sei.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Mai 2006 als unbegründet ab. Von einer Wiedererlangung der freien Verfügungsmacht könne nicht die Rede sein, wenn die vom Baurecht umfasste Liegenschaft fast zeitgleich an die Bw. als Baurechtsinhaberin veräußert worden sei.

Die Bw. beantragte daraufhin mit Schreiben vom 9. Juni 2006 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In der Begründung dieser Eingabe wies die Bw. vor allem darauf hin, dass der Umstand, dass beide Transaktionen in kurzem Abstand erfolgt seien, nicht den Schluss zu ließe, dass eine Wiedererlangung der freien Verfügungsmacht nicht gegeben war.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, 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.

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.

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Mit Dissolutionsvereinbarung vom 9. Juni 2005 vereinbarten die Stadt w als Grundeigentümerin und die Bw. als Baurechtsnehmerin, den Baurechtsvertrag vom ttmmjj samt Nachtrag zum Baurechtsvertrag vom TTMMJJ mit sofortiger Wirkung zur Gänze aufzuheben, sodass keiner der Vertragsparteien gegenüber der jeweils anderen aufgrund dieser Verträge irgendwelche Ansprüche oder Forderungen zustehen.

Laut Kaufvertrag vom ttmmjjjj erwarb die Bw. von der Stadt w die den Gegenstand des oben erwähnten Baurechtsvertrages bildende Liegenschaft.

Strittig ist, ob auf Grund der vorliegenden Dissolutionsvereinbarung wegen Rückgängigmachung eines Erwerbsvorganges ein Anspruch der Bw. auf Erstattung jener Grunderwerbsteuer gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG besteht, die das Finanzamt mit Bescheid vom 15. März 2004 nach der Bestellung des Baurechts festgesetzt hatte.

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 (VwGH vom 30. April 2003, Zln. 2000/16/0094, 0095).

Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also selbst einwandfrei unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Diese Grundsätze sind auch bei der Geltendmachung von Ansprüchen aus § 17 GrEStG auf Nichtfestsetzung der Steuer oder Abänderung der Steuerfestsetzung zu beachten (VwGH vom 30. Juni 2005, Zl. 2005/16/0094).

Das Finanzamt forderte die Bw. mit Schreiben vom 27. Februar 2006 auf, den Nachweis der Wiedererlangung der freien Verfügungsmacht an der streitgegenständlichen Liegenschaft durch die Baurechtsgeberin mittels detaillierter Sachverhaltsdarstellung zu erbringen und sämtliche diesbezügliche Unterlagen (auch hinsichtlich der Kaufvertragsverhandlungen) vorzulegen. Weiters ersuchte das Finanzamt um Auskunft darüber, in welchem Ausmaß zum Zeitpunkt der Dissolutionsvereinbarung Sanierungsarbeiten bereits durchgeführt worden waren bzw. noch ausständig waren (die Bw. hatte sich laut Baurechtsvertrag vom Dezember 2003 vertraglich dazu verpflichtet, binnen sieben Monaten derartige Leistungen zu erbringen).

Die Bw. teilte daraufhin mit Schreiben vom 20. März 2006 (ohne Vorlage der angeforderten Unterlagen) dem Finanzamt mit, dass im Dezember 2003 der Baurechtsvertrag mit der Stadt W abgeschlossen worden sei. In der Folge habe sich herausgestellt, dass die Kosten der vertraglich vereinbarten Sanierung entgegen ursprünglichen Schätzungen im Hinblick auf den zu leistenden Baurechtszins aus kaufmännischer Sicht nicht vertretbar gewesen seien. Es sei daher vorerst mit den Sanierungsarbeiten nicht begonnen worden sondern in Gesprächen mit der Stadt W versucht worden, eine einvernehmliche vorzeitige Auflösung des Baurechtsvertrages zu erwirken, was dann auch am 9. Juni 2005 gelungen sei. Unterlagen bezüglich der in späterer Folge stattgefundenen Kaufvertragsverhandlungen bestünden keine. Die Stadt W habe im Zeitraum 9. Juni 2005 bis 11. Juli 2005 für die gegenständliche Liegenschaft die alleinige und freie Verfügungsmacht inne gehabt.

Abgesehen davon, dass sich die Bw. mit diesem Schreiben bloß auf beweislos vorgebrachte Behauptungen stützt, sind dem Schriftsatz keine konkreten Angaben zu entnehmen, die auch nur als Indiz für die geltend gemachte Wiedererlangung der alleinigen und freien Verfügungsmacht an der Liegenschaft durch die Stadt w angesehen werden könnten. Als Indizien im eben erwähnten Sinne kämen etwa in Betracht ein allfälliger Schriftverkehr über die

Auswirkungen der Dissolutionsvereinbarung auf den Mietvertrag zum Betrieb der auf der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft betriebenen Tankstelle, ein allfälliges Kündigungsschreiben der Bw. betreffend Feuer- und Haftpflichtversicherung und ähnliches mehr.

Der Aufforderung des Finanzamtes zur Darstellung der Kaufvertragsverhandlungen hätte die Bw. etwa durch Schilderung über den zeitlichen Ablauf der Verkaufsgespräche entsprechen können (die Bw. gab zwar bekannt, dass der ursprünglich kalkulierte Verkaufspreis der Liegenschaft seitens der Verkäuferin herabgesetzt worden ist, wann die Verhandlungen begonnen haben und vor allem wann sie zu einem positiven Abschluss dergestalt gekommen sind, dass sich Verkäufer und Käufer über die wesentlichen Einzelheiten des Verpflichtungsgeschäftes geeinigt haben, gab sie nicht bekannt).

Der erwähnte Schriftsatz enthält keinerlei Angaben der geschilderten Art. Die Bw. hat nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates mit dieser Eingabe darüber hinaus ihrer erhöhten Mitwirkungspflicht im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung auch deshalb nicht entsprochen, weil dem Antwortschreiben trotz der diesbezüglich konkretisierten Aufforderungen des Finanzamtes Einzelheiten über das Ausmaß der zum Zeitpunkt des Abschlusses der Dissolutionsvereinbarung bereits durchgeführten Arbeiten nicht zu entnehmen sind. Die Bw. führt lediglich an, sie habe „vorerst“ mit den Sanierungsarbeiten nicht begonnen. Ob und in welchem Ausmaß sie letztlich doch die Leistungen, zu denen sie vertraglich verpflichtet war, erbracht hat, ist dieser Eingabe nicht zu entnehmen. Es kann daher auch nicht beurteilt werden, ob und in welcher Höhe die Bw. mit der Dissolutionsvereinbarung allenfalls auf entsprechende daraus resultierende Forderungen verzichtet hat (die Vertragsauflösung wirkt schuldrechtlich, d.h. mit Wirkung zwischen den Parteien ex tunc und erzeugt somit eine obligatorische Verpflichtung zur Wiederherstellung des vorvertraglichen Zustandes).

Da die Bw. mit dem rechtswirksam zustande gekommenen oben erwähnten Baurechtsvertrag u.a. die Verpflichtung zur Vornahme umfangreicher Sanierungsarbeiten übernommen hat, ist nicht anzunehmen, dass sie diesbezüglich keinerlei Leistungen erbracht hat. Nach Auflösung dieses Vertrages wäre ihr wohl ein entsprechender Kostenersatz zugestanden.

Der Umstand, dass die Bw. auf alle Ansprüche und Forderungen verzichtet hat, lässt sich daher wirtschaftlich nur damit rechtfertigen, dass bereits zum Zeitpunkt des Abschlusses der Dissolutionsvereinbarung Einigkeit der beiden Vertragsparteien über den Verkauf der Liegenschaft an die Bw. bestand. Wenn aber bereits damals feststand, dass die Dissolutionsvereinbarung nicht darauf abzielte, der früheren Grundstückseigentümerin die Wiedererlangung der geforderten freien Verfügungsmacht zu ermöglichen, sondern (wie sich auf Grund der Formulierung der Vereinbarung vermuten lässt) einzig die intendierte Rückerstattung der Grunderwerbsteuer an die Bw. gewährleisten sollte, ist für die begehrte Begünstigung kein Raum.

Der o.a. Baurechtsvertrag legt in insgesamt 20 verschiedenen Punkten auf 11 Seiten umfassend die verschiedenen Rechte und Pflichten der Grundeigentümerin und der Baurechtsnehmerin fest.

Dass sich die vorliegende Dissolutionsvereinbarung auf bloß vier Punkte beschränkt und keinerlei Regelungen über so wichtige Einzelheiten, wie eine Abgeltung für die von der Baurechtsnehmerin allenfalls getätigten Investitionen, die Rückerstattung des von der Bw. geleisteten Bauzinses, die Behandlung allenfalls lukrierter Stellplatzmieten usw. enthält, ist nur vor dem Hintergrund verständlich, dass die Rückgängigmachung wie oben ausgeführt einzig den Zweck verfolgte, die Liegenschaft an die **im Voraus als Käuferin bestimmte** Bw. zu veräußern.

Hätte die Grundstückseigentümerin nämlich auch nur die Möglichkeit in Betracht gezogen, die Liegenschaft nach der Dissolutionsvereinbarung an einen Dritten zu veräußern, hätte sie durch entsprechende Formulierungen im erwähnten Vertrag zweifellos für die gebotene Rechtssicherheit in den aufgezeigten Bereichen gesorgt. Die Tatsache, dass die Dissolutionsvereinbarung derartige Regelungen gänzlich vermissen lässt sondern sich im Kern ausschließlich auf den gegenseitigen Anspruchsverzicht und auf die Feststellung reduziert, dass die Bw. die Erstattung der Grunderwerbsteuer beantragen wird, ist als weiteres Indiz dafür zu werten, dass die Bw. schon damals als Käuferin fest stand. Dies kommt im Übrigen auch dadurch zum Ausdruck, dass sie in der Dissolutionsvereinbarung bereits als „Erwerber“ bezeichnet wird.

In einem ähnlich gelagerten Fall hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass von der Wiedererlangung einer freien Verfügungsmacht durch die Vereinbarung der Aufhebung des Baurechts nicht gesprochen werden kann, wenn in dieser Vereinbarung gleichzeitig der Verkauf der vom Baurecht umfassten Liegenschaft an den Baurechtsinhaber erfolgte, der im Beschwerdefall überdies auch dort Bauwerke errichtet hatte (siehe VwGH vom 30. Juni 2005, Zl. 2005/16/0094). Mit dieser Vereinbarung sei der Baurechtsvertrag keineswegs „rückgängig“ gemacht worden, sondern zufolge des Eigentumserwerbes durch den Bauberechtigten am Grundstück mit Wirkung ex nunc aufgehoben worden. Dass der Baurechtsvertrag innerhalb von drei Jahren aufgehoben worden sei und eine grundbücherliche Durchführung erfolgt sei, reiche alleine für eine „Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges“ iS des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG nicht aus.

Angesichts der Tatsache, dass unter Bedachtnahme auf die obigen Feststellungen auch im vorliegenden Fall davon auszugehen ist, dass die Aufhebung des Baurechtsvertrages und der Kaufvorgang gleichsam eine Einheit bilden spricht auch die Berücksichtigung der eben erwähnten höchstgerichtlichen Entscheidung gegen die Gewährung der begehrten Erstattung.

Die Begünstigung des § 17 GrEStG setzt aber auch eine Wiederherstellung des vorvertraglichen Zustandes voraus. Eine solche findet auch in der Rückgabe des Vertragsgegenstandes ihren Niederschlag. Nach der Aktenlage ergeben sich keinerlei Anhaltspunkte für eine solche Rückgabe der Liegenschaft an die Stadt w **nach der Dissolutionsvereinbarung**. Die Stadt w als Verkäuferin bestätigt vielmehr in ihrer Ämterverständigung vom TTMMJJJJ (dem Finanzamt angezeigt am 18. Oktober 2005) über den o.a. Kaufvertrag, dass die Übergabe der Liegenschaft bereits aufgrund des vorangegangenen Baurechtsvertrages (also **lange vor der Dissolutionsvereinbarung**) erfolgt ist. Damit negiert sie eine Rückgabe der Liegenschaft nach der Vereinbarung vom 9. Juni 2005. Es waren daher auch aus diesem Grund die gesetzlichen Voraussetzungen für die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne der genannten Norm nicht erfüllt.

Schließlich liegen auch keine Unterlagen über die Rückerstattung des geleisteten Bauzinses an die Bw. vor. Die Bw. behauptet zwar, bei der Bemessung des Kaufpreises sei eine entsprechende Anrechnung erfolgt, Nachweise zur Glaubhaftmachung dieses Vorbringens legt sie aber nicht vor. Auch die Stadt w, hat auf eine entsprechende Anfrage des Finanzamtes nicht reagiert.

Der unabhängige Finanzsenat kommt angesichts dieser Umstände zum Ergebnis, dass es der Bw. nicht gelungen ist, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die begehrte Erstattung der Grunderwerbsteuer im Grunde des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG vorliegen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 2. Juli 2007