

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Dr. Wolfgang Schimek, Rechtsanwalt GMBH Graben 42, yyy Amstetten, über die Beschwerde gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 16.08.2013, ErfNr. aaa betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) schloss am 17.03.2003, als Wohnungseigentumsbewerberin, mit der S, (fortan S genannt) einen Anwartschaftsvertrag, betreffend den Kauf einer Eigentumswohnung von ca. 75,83 m² mit Balkon von ca. 7,09 m², einem Kellerabteil und einem KFZ Abstellplatz im Freien, gelegen in Top 7 Haus I, in yyy A, mit Adresse: J-Straße, ab. In Punkt 6 der Präambel dieses Vertrages wird zum Kaufpreis folgendes festgehalten:

Grundkosten: € 18.741,30

Herstellungskosten: € 120.149,77

Gesamtkosten: € 138.891,07

Zur Finanzierung wird folgendes festgeschrieben:

Grundkosten-Eigenmittel € 18.741,30

Baukosten-Eigenmittel: € 10.542,21

WBF-Darlehen: € 57.964,79

Hypothekendarlehen gemäß § 11 NÖ WFG € 51.642,77

Gesamtkosten: € 138.891,07

In Punkt II (Vertragszweck und Grundlagen) wird festgehalten, dass sich die Vertragsteile verpflichten, nach Vorliegen des Nutzwertfestsetzungsbeschlusses über die Nutzwerte und nach Vollendung der Bauführung an der Baulichkeit

sowie nach Bezahlung der angeführten Grund-und Baukosteneigenmittel einen Kaufvertrag über so viele Liegenschaftsanteile abzuschließen, als zur Einräumung des Wohnungseigentums an der bezeichneten Wohnung erforderlich ist, und ohne Verzug einen Wohnungseigentumsvertrag nach den in Punkt XV genannten Bedingungen abzuschließen, mit dem die Bf. das Wohnungseigentum an der vorstehend genannten Wohnung erwirbt und den übrigen Miteigentümern der Liegenschaft das Wohnungseigentumsrecht an deren Wohnungen und sonstigen Räumlichkeiten unentgeltlich einzuräumen hat.

In Punkt XV wird festgehalten, dass der künftige Kaufvertrag u.a. folgende wesentliche Bestimmung enthalten wird:

Der Kaufpreis besteht, aus den. vom Wohnungseigentumsbewerber gemäß Präambel Punkt 6 zu erbringenden Eigenmittel und aus der Übernahme der, auf seine Wohnung entfallenden, Baudarlehen .

Mit Bescheid vom 25.11.2005 setzte die belangte Behörde für diesen Anwartschaftsvertrag gegenüber der Bf. die Grunderwerbsteuer idHv € 3.157,02 fest.

Mit Schreiben vom 03.01.2013 beantragte die Bf., durch ihren bevollmächtigten Rechtsvertreter, die Rückerstattung dieser, von ihr entrichteten, Grunderwerbsteuer. Der Anwartschaftsvertrag sei rückwirkend aufgelöst worden und die im Grundbuch eingetragene Anmerkung der Zusage der Eintragung des Wohnungseigentums sei zwischenzeitig gelöscht worden.

Im Zuge des finanzbehördlichen Vorhalteverfahrens verdeutlichte der rechtliche Vertreter der Bf. diesen Antrag dahingehend, dass die Rückgängigmachung zwar einvernehmlich erfolgt sei, jedoch habe die Vertragspartnerin der Bf., in dem, von ihr der Bf. vorgelegten, Kaufvertrag die Rahmenbedingungen des Anwartschaftsvertrages nicht eingehalten. Es hätten gravierende Auffassungsunterschiede hinsichtlich der jeweiligen Abrechnung der Bau-und Grundkosten bestanden.

Der Antrag auf Erstattung der Grunderwerbsteuer wurde von der belangten Behörde mit dem, im Spruch dieses Erkenntnisses angeführten, Bescheid abgewiesen. Gemäß § 17 Abs.1 Z 1 iVm Abs.4 GrEStG 1987 sei die Grunderwerbsteuer nur dann zurückzuerstatten, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung , durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder Wiederverkaufsrechtes rückgängig gemacht wird .Im zu beurteilenden Fall sei die Steuerschuld bereits am 17.03.2003, mit Unterfertigung des Anwartschaftsvertrages entstanden, und der Anwartschaftsvertrag sei nicht innerhalb dieser Dreijahresfrist aufgelöst worden.

Dagegen brachte die Bf. durch ihren ausgewiesenen rechtlichen Vertreter Beschwerde ein; im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Auch wenn letztlich eine einvernehmliche Auflösung erfolgt sei, läge dieser doch ein Auflösungsgrund nach § 17 Abs.1 Z 2 GrEStG 1987 vor Die S habe gegen die

vereinbarten Bestimmungen des Anwartschaftsvertrages verstoßen. Es seien gravierende Auffassungsunterschiede im Hinblick auf die Berechnung des Kaufpreises im, der Bf. vorgelegten, Kaufvertrag vorgelegten Letztlich habe die S. die Voraussetzungen für die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges eingestanden.

Der Anwartschaftsvertrag habe nur die S. verpflichtet mit der Bf. einen Kaufvertrag abzuschließen, der Bf. dagegen das Recht eingeräumt, einen Kaufvertrag abzuschließen.

Diese Beschwerde wies die belangte Behörde mit Beschwerdevereentscheidung als unbegründet ab. Aus Punkt II des Anwartschaftsvertrages habe sich für beide Vertragsteile die Verpflichtung zum Abschluss des Kaufvertrages ergeben. Aus dem vorliegendem Anwartschaftsvertrag, als Verpflichtungsgeschäft, sei kein Rechtsanspruch für eine Rückgängigmachung wegen Nichterfüllung der Vertragsbestimmungen abzuleiten. Die tatsächliche Erfüllung des Verpflichtungsgeschäftes sei für die Frage der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges unerheblich.

Dagegen stellte die Bf., durch ihren bevollmächtigten Rechtsvertreter einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO. Es wurde die Einvernahme der Bf. beantragt, und folgende Beweismittel vorgelegt:

Löschungserklärung vom 05.03.2012,

Beschluss des Bezirksgerichtes A vom 01.06.2012, wonach die Zusage der Einräumung des Wohnungseigentums gemäß § 40 Abs.2 WEG für den im Anwartschaftsvertrag festgemachten Vertragsgegenstand gelöscht worden ist,

Schriftverkehr mit dem rechtlichen Vertreter der S vom 23.12.2011, vom 14.02.2012, und vom 28.02.2012, über die Modalitäten der Wohnungsauflösung

Mit Vorhalt des BFG vom 21.10.2019 wurde der Bf. die Ladung zum Erörterungsgespräch am 05.12.2019 avisiert. Dazu wurde der Bf. mitgeteilt, dass es ihre bzw. die Aufgabe ihres rechtlichen Vertreters sein wird, zu diesem Termin anhand des, ihr von der S vorgelegten, Kaufvertrages dazulegen, dass ihre Vertragspartnerin darin ihren- lt. Anwartschaftsvertrag- bestehenden Verpflichtungen nicht nachgekommen sei. Ein derartiges Verhalten sei aus den bisher vorgelegten Beweismittel nicht zu erkennen. Zusätzlich wurde der Bf. in mitgeteilt, dass, im Rahmen dieses Erörterungsgesprächs, die von ihr beantragte Einvernahme durchgeführt werden wird.

In diesem Erörterungsgespräch wurde die Bf. zum Beweisthema „Gründe der Rückgängigmachung des Anwartschaftsvertrages vom 17.03.2003“ einvernommen

Die Frage der Richterin:“ *Erklären Sie mir bitte in eigenen Worte, Ihre Gründe für den Rücktritt vom Anwartschaftsvertrag und warum Sie mit einer einvernehmlichen Auflösung dieses Vertrages einverstanden gewesen sind?* beantwortete sie folgendermaßen:

„Die Wohnung wurde mir als günstige Gelegenheit vermittelt zu Eigentum zu kommen, daher habe ich den Anwartschaftsvertrag unterfertigt, in welchen die Finanzierung durch ein Landesdarlehen mit Verzinsung mit 1 % dargestellt wurde. Bereits vor Erhalt des Kaufvertrages bzw. des anderen nunmehr vorgelegten Beweismittels habe ich mich

schon bemüht bei der Vertragspartnerin des Anwartschaftsvertrages Auskünfte über die Höhe des Saldostandes zu erfahren bzw. zu erfahren wie hoch die Darlehensrückstände wären. Ich bekam niemals eine Antwort. Als mir der Kaufvertrag vorgelegt worden ist, war mir nicht klar, ob ich de facto € 150.000, -- zahle oder die vereinbarten € 138.000,- Ich bin mit dieser Frage bis in die Chefetage der Vertragspartnerin gegangen und habe auch dort nur Ausflüchte zu hören bekommen. Das Ganze ist im Beisein meines Rechtsanwaltes passiert. Ich konnte mir letztlich nicht leisten, einen Kaufvertrag zu unterfertigen ohne Information über meinen Darlehensstand bzw. über die Höhe der rückbezahlten Beträge. Auf Anraten meines Rechtsanwaltes habe ich zur Vermeidung von Kosten eines Gerichtsverfahrens, meine Zustimmung zu einer einvernehmlichen Rückgängigmachung des Anwartschaftsvertrages erteilt.“

Dazu legte die Bf. folgende Beweismittel vor:

Das für den Akt der Bf. bestimmte Übereinkommen über das Wohnungseigentum

Der, ihr von der Vertragspartnerin vorgelegte, Kaufvertrag

Unter Punkt II dieses Vertrages wird festgehalten:

Die S. im folgenden auch Verkäuferin genannt verkauft und übergibt an die Bf. im folgenden Käuferin genannt, und diese kauft und übernimmt die ersterer gehörenden 156/6662stel Anteile der Liegenschaft EZ xxx des Grundbuches 000 A, mit welchen Anteilen Wohnungseigentum untrennbar verbunden ist, samt allem erd-mauer-niet-und nagelfesten, rechtlichen und faktischen Zubehör und mit allen Rechten und Pflichten, mit welchen die Verkäuferin dieses Liegenschaftsvermögen besessen oder benützt hat oder hiezu berechtigt ist, im folgenden auch „Vertragsgegenstand „ bezeichnet um den Gesamtkaufpreis von € 137.606,29, welcher sich wie folgt zusammensetzt:

Grundkosten € 18.740,89

Baukosten € 118.665,40

Gesamtsumme: € 137.606,29

Der Gesamtkaufpreis gliedert sich wie folgt:

Wohnbauförderungsdarlehen (Nominale) € 57.963,51

Hypothekardarlehen mit Annuitätenzuschuss (Nominale) € 14.909,39

Hypothekardarlehen ohne Annuitätenzuschuss (Nominale) € 36.028,15

Eigenmittel € 28.705,24

Gesamtsumme € 137.606,29

Unter Vertragspunkt III (Kaufpreis und Darlehen) wird festgehalten:

Der Kaufpreis wurde gemäß den Bestimmungen des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes (WGG) errechnet. Die Finanzierung des Kaufpreises wurde wie folgt vorgenommen:

Die Käuferin übernimmt die in Punkt II) bezeichneten Darlehen unter Anrechnung auf den Kaufpreis wie folgt:

Sie erklärt, die in Punkt II genannten Darlehen zu übernehmen, wobei bereits getätigte vorzeitige Darlehensrückzahlungen zu berücksichtigten sind, und verpflichtet sich, die Verkäuferin hinsichtlich aller, sich aus den Schuldurkunden ergebenden, Verpflichtungen schad- und klaglos zu halten.

Die Käuferin verpflichtet sich weiter die übernommenen Darlehen unter den in den Darlehensverträgen festgehaltenen Bedingungen zurückzuzahlen und diese hiermit übernommenen Verpflichtungen auch auf alle weiteren Rechtsnachfolger zu übertragen.

Die Käuferin hat die anlässlich des Wohnungseigentumserwerbs vorgeschriebenen Eigenmittelanteile vor Unterfertigung dieses Vertrages geleistet.

Das Bundesfinanzgericht, BFG), hat hiezu erwogen :

Rechtsgrundlagen:

Die Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1987, (GrEStG 1987), lauten in ihrer verfahrensmaßgeblichen Fassung wie folgt ;

§ 1 Abs.1 Z 1 GrEStG1987: Der Grunderwerbsteuer unterliegen die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet ,

§ 17 GrEStG 1987 lautet auszugsweise:

"(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,

.....

(4) Ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, so ist auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern.

(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."

Rechtliche Würdigung:

§ 17 GrEStG 1987 bezieht sich-ebenso wie die Tatbestände nach § 1 Abs.1 Z 1 GrEStG-ausschließlich auf das, den Anspruch auf Übereignung begründende, Verpflichtungsgeschäft. (VwGH 09.08.2001, 2000/16/0085)

In einem Verfahren nach § 17 GrEStG 1987 auf Abänderung einer Steuerfestsetzung können Einwendungen gegen die ursprüngliche Steuerfestsetzung nicht mehr berücksichtigt werden. Die Begünstigung, die dem Steuerpflichtigen durch § 17 GrEStG eingeräumt wurde, ist nicht dafür vorgesehen, die materielle und formelle Rechtskraft eines Grunderwerbsteuerbescheides zu durchbrechen (Fellner, a.a.O., Rz 65 zu § 17)

Im vorliegenden Fall ist die Grunderwerbsteuer gegenüber der Bf. mit mittlerweile rechtskräftigen Bescheid festgesetzt worden. Die, im gegenständlichen Verfahren nach § 17 GrEStG 1987, in den Raum gestellte Rechtsansicht, die Grunderwerbsteuer sei überhaupt nicht festzusetzen gewesen, da die Bf. sich im Anwartschaftsvertrag nicht zum Abschluss eines Kaufvertrages verpflichtet habe, ist sohin in diesem Verfahren nicht zu berücksichtigen. Darüber hinaus widerspricht diese Rechtsansicht dem Wortlaut des Vertragspunkt II des Anwartschaftsvertrages, aus welchem sich die Verpflichtung beider Vertragsparteien zum Abschluss des Kaufvertrages und sohin der Anspruch der Bf. auf Übereignung der genannten Liegenschaftsanteile klar ergeben hat.

Es handelt sich bei § 17 GrEStG 1987 um eine Begünstigungsbestimmung, bei der die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. Fellner, aaO, Rz 6 zu § 17 GrEStG 1987).

Nach der Aussage der Bf. im Erörterungsgespräch vom 05.12.2015 erfolgte die rückwirkende Auflösung des Anwartschaftsvertrages, weil sie von ihrer Vertragspartnerin bei der Vorlage des Kauvertrages-trotz oftmaligem Nachfragen- keine Auskunft über die Höhe der von ihr bereits rückbezahlten Darlehensbeträge erhalten habe, sodass sie sich kein Bild über die richtige Berechnung des Kaufpreises im Kaufvertrag machen habe können. Sie habe deshalb den ihr vorgelegten Kaufvertrag nicht unterfertigt, und auf Zuraten ihres rechtlichen Vertreters- zur Vermeidung von Kosten eines Gerichtsverfahrens- der einvernehmlichen Rückgängigmachung des Anwartschaftsvertrages zugestimmt.

Dazu ist zunächst festzuhalten, dass sich aus dem letztangeführten Teil dieser Aussage keine Einsicht der Vertragspartnerin für das Vorliegen der Voraussetzung nach § 17 Abs.1 Z 2 GrEStG 1987 für die Rückerstattung der Grunderwerbsteuer ableiten lässt.

Die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges auf Grund eines Rechtsanspruches im Sinne der Z 2 des § 17 Abs. 1 GrEStG 1987 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).

Demnach galt es in diesem Verfahren zu prüfen, ob sich aus dem o.a. Inhalt der Bestimmung, des Kaufvertrages, betreffend die Zusammensetzung des Kaufpreises, eine Verletzung der, Bezug habenden, Bestimmungen des Anwartschaftsvertrages, als verfahrensmaßgebliches Verpflichtungsgeschäft, ergibt.

Läge eine solche Verletzung vor, so wäre-seitens der belangten Behörde- aufgrund der Rückgängigmachung des grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorganges (= einvernehmliche Auflösung des Anwartschaftsvertrages) nach § 17 Abs.1 Z 3 iVm Abs.4 GrEStG 1987 mit Erstattung der bereits entrichteten Grunderwerbsteuer vorzugehen gewesen.

Im Vergleich der vorstehend aufgezeigten Bestimmungen des Anwartschaftsvertrages, betreffend den Kaufpreis, mit den des vorgelegten Kaufvertrages kann die behauptete Vertragsverletzung nicht erkannt werden.

Vereinbarungsgemäß wurde der Kaufpreis aus den von der Bf. bereits entrichteten Eigenmittel und den auf ihre Liegenschaftsanteile entfallenden Baudarlehen unter Berücksichtigung von bereits geleisteten Rückzahlungen berechnet.

Die ins Treffen geführten Unstimmigkeiten, betreffend die Höhe der bereits geleisteten Rückzahlungen, haben zwar nachvollziehbarer Weise zur Nichtunterfertigung des Kaufvertrages und somit zum Nichtzustandekommen des Erfüllungsgeschäftes geführt, bedeuten jedoch nicht zwingend eine Verletzung der Bestimmungen des Anwartschaftsvertrages als das, für dieses Verfahren maßgebliche, Verpflichtungsgeschäft.

Die Verwehrung der Erstattung der Grunderwerbsteuer erfolgte daher zu Recht.

Sohin war der Beschwerde der Erfolg zu versagen.

Zulässigkeit der 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.

Im gegenständlichen Fall ist die Revision mangels Vorliegens der genannten Voraussetzungen nicht zulässig.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Jänner 2020