

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache des Herrn BF, ADR, vertreten durch RA, ADR-RA gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 22. Oktober 2009 betreffend Grunderwerbsteuer (Abweisung von Anträgen gemäß § 17 GrEStG betreffend Erwerb von Frau A B und von Herrn C B zu ErfNr.***/2006, SrNr.**) zu Recht erkannt:

Die Bescheidbeschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahren beim Finanzamt

1. elektronische Grunderwerbsteuererklärung zu ErfNr.*/2006**

Mit elektronischer Grunderwerbsteuererklärung vom 15. Februar 2006 zeigte Herr Notar NOTAR beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (nunmehr Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel, kurz Finanzamt) einen zwischen Frau A B und Herrn C B als Übergeber und Herrn BF als Übernehmer (= der nunmehrige Beschwerdeführer, kurz Bf.) abgeschlossenen Übergabsvertrag vom 9. Februar 2006 an. Dabei wurde erklärt, dass die Grunderwerbsteuerschuld am 9. Februar 2006 entstanden sei und dass die Gegenleistung (im Verhältnis zu einem der beiden Übergeber) jeweils aus einer sonstigen Leistung iHv € 7.641,50 und einem nach § 16 BewG kapitalisiertem Wohnrecht iHv € 24.565,00 bestehe.

Ebenfalls am 15. Februar 2006 übersandte Notar NOTAR dem Finanzamt zu ErfNr.***/2006 eine Kopie des Übergabsvertrages.

2. Grunderwerbsteuerbescheide

Mit Bescheiden vom 25. Oktober 2006 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bf. Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Frau A B bzw. von Herrn C B jeweils in Höhe von € 1.127,23 (3,5% der Gegenleistung von € 32.206,50) fest. Bei Ermittlung der

Gegenleistung folgte das Finanzamt den Angaben in der Grunderwerbsteuererklärung. Beide Grunderwerbsteuerbescheide erwuchsen in Rechtskraft.

3. Antrag gemäß § 17 GrEStG

Mit Schreiben vom 8. September 2009 gab der nunmehrige rechtsfreundliche Vertreter des Bf. dem Finanzamt bekannt, dass der Übergabsvertrag mit Wirkung vom 4. September 2009 einvernehmlich aufgehoben worden sei. Er ersuche „soweit es möglich ist, um Rückvergütung der Grunderwerbsteuer, insbesondere gem. § 17 GrEStG unter gleichzeitiger Überweisung zu meinen Händen auf das im Brieffuß genannte Konto.“

Am 14. September 2009 wurde für den Aufhebungsvertrag vom 4. September 2009 vom rechtsfreundlichen Vertreter des Bf. mittels Finanzonline eine elektronische Grunderwerbsteuererklärung beim Finanzamt eingereicht, die unter ErfNr.***/2009 erfasst wurde.

Mit weiterem Schreiben vom 22. September 2009 übermittelte der rechtsfreundliche Vertreter des Bf. dem Finanzamt eine Kopie des in Korrespondenzform abgefassten Aufhebungsvertrages und beantragte er namens der Bf., *"insbesondere nach § 17 GrEStG die Rückzahlung der Grunderwerbsteuer aus dem nunmehr aufgehobenen Übergabsvertrag, der bei Ihnen zu Steuernummer*** geführt wird. Der (glaubliche) Betrag von € 2.254,76 ist auf mein im Brieffuß genanntes Konto zur Überweisung zu bringen"*.

4. Abweisungsbescheide

Mit zwei getrennt ausgefertigten Bescheiden vom 22. Oktober 2009 wies das Finanzamt den Antrag gemäß § 17 GrEStG vom 23. September 2009 auf Änderung des Grunderwerbsteuerbescheides vom 25. Oktober 2006 betreffend den Erwerb von Frau A B bzw. von Herrn C B jeweils mit folgender Begründung ab:

"Eine einvernehmliche Aufhebung und dem damit verbundenen Rückerstattungsantrag kann nur dann entsprochen werden, wenn die Aufhebung innerhalb der Frist von 3 Jahren erfolgt.

In Ihrem Schreiben vom 4.8.2009 an die Ehegatten B führen Sie selbst an, dass der betreffende Vertrag vor mehr als 3 Jahren abgeschlossen worden ist. Dass ein Rechtsanspruch auf Aufhebung des Vertrages wegen Nichterfüllung von Vertragspunkten besteht wird nicht behauptet und kann aus den Ausführungen nicht erkannt werden."

5. Berufungen

In den dagegen erhobenen Berufungen beantragte der Bf., die Berufungsbehörde möge
1) den angefochtenen Bescheid dahingehend abändern, dass nunmehr dem Antrag des Bf. auf Rückerstattung der bezahlten Grunderwerbssteuer stattgegeben werde,
2) in eventu den angefochtenen Bescheid aufheben und zur neuerlichen Entscheidung an die Behörde 1. Instanz zurückverweisen.

Dem Grunderwerbssteuerbescheid vom 25.10.2006 liege der Übergabsvertrag vom 09.02.2006 zu Grunde. Im Punkt 1. dieses Vertrages ("Vertragsgegenstand")

sei vorgesehen, dass auf Grund dieses Vertrages das Eigentumsrecht für den Bf. "grundbücherlich einverleibt werde". Im Punkt 3. dieses Vertrages ("Übergabe und Übernahme") sei genannt, dass Besitz und Genuss der vertragsgegenständlichen Rechte bereits mit 01.02.2006 dem Bf. zugekommen seien.

Entgegen der vertraglichen Anordnung sei das Eigentumsrecht für den Bf. bis zum heutigen Tage nicht im Grundbuch einverleibt. Die Vertragsbestimmungen seien daher, insbesondere gemäß § 17 Abs. 1 Zif. 2 GrEStG bis zum heutigen Tage nicht erfüllt. Die letzte Eintragung, welche die vertragsgegenständliche Liegenschaft betrifft, sei 2001 zu TZ*** erfolgt. Als Eigentümer seien bis zum heutigen Tage nach wie vor die im Vertrag ausgewiesenen Übergeber nämlich A B und C B genannt.

Als Beweismittel wurden dem Berufungsschriftsatz eine Kopie des Übergabsvertrages und ein Grundbuchsauszug angeschlossen.

6. Berufungsvorentscheidungen

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 21 Dezember 2009 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab. Die Abweisungen wurden jeweils wie folgt begründet:

"Da in der Berufung außer der Tatsache, dass der Erwerber noch nicht im Grundbuch eingetragen ist, und dies aber keine Bedingung für den Vertragsabschluss war, kein weiterer Grund angeführt wird, welcher Vertragspunkt nicht erfüllt worden wäre, kann dem Antrag gem § 17 GrEStG nicht stattgegeben werden.

Gem § 17 (1) Z.1 GrEStG kann die Grunderwerbsteuer auf Antrag erstattet werden, 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. Die Vertragsaufhebung erfolgte jedoch, wie der Vertreter im Schreiben vom 4.8.2009 an die Ehegatten B festhält, nach mehr als 3 Jahren. Außerhalb der 3-Jahresfrist kann der Erwerbsvorgang gem § 17 (1) Z 2 GrEStG auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht werden, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt wurden.

In der Berufung wird jedoch kein Grund angeführt, daher ist die Berufung abzuweisen."

7. Vorlageantrag

Im Antrag auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bf. ergänzend Folgendes vor:

"Die Voraussetzungen nach § 17 GrEStG sind gegeben. Insbesondere gelangt § 17 Abs. 1 Zif. 2 GrEStG dann zur Anwendung, wenn auf Grund eines Rechtsanspruches der Erwerbsvorgang rückgemacht worden ist, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt wurden. Darunter werden die Fallgruppen des Erfüllungsverzuges, die Vereitelung der Erfüllung, aber auch die Rücktrittsbestimmungen des § 918 ABGB oder die Gewährleistungsbestimmungen der §§ 922 ff ABGB eingeordnet (vgl. Takacs, GrESTG, 5. Auflage, 2009, 665, § 17 3.24 mwN).

Genau diese Fallgruppen sind hier gegeben: Dem Antrag vom 23.09.2009 war der Aufhebungsvertrag vom 04.08.2009 angeschlossen. Darin wird angeführt, dass der Übergabsvertrag bereits vor mehr als drei Jahren geschlossen worden ist, allerdings aber bis zum heutigen Tage der Einschreiter, nämlich bis August 2009, nicht als Eigentümer im Grundbuch einverleibt war.

Gleichzeitig wurde in dem Aufhebungsvertrag festgehalten, dass die Liegenschaft gar nicht veräußert werden kann, weil bis zum heutigen Tage nicht die Zustimmung durch den Verbotsberechtigten einzuholen war.

Beweis: Aufhebungsvertrag vom 04.08.2009, Seite 1

Die soeben genannten Sachverhalte räumen ohne Schwierigkeiten dem Einschreiter das Recht ein, den Übergabsvertrag vom 09.02.2006 in seinem Bestand anzugreifen. Fallbezogen sind sowohl Erfüllungsverzug wie auch Gewährleistungsansprüche wegen Rechtsmängel gegeben.

Die Voraussetzungen, die geleistete Grunderwerbsteuer zurückzuverlangen, liegen damit vor."

II. Verfahren vor dem UFS und BFG

1. Vorlage der Berufungen an den UFS

Mit Vorlageberichten vom 9. Februar 2010 legte das Finanzamt die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

2. Übergang der Zuständigkeit auf das BFG / Gerichtsabteilung**

Am 31. Dezember 2013 war die gegenständliche Berufung beim unabhängigen Finanzsenat anhängig und ist daher die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Vom Geschäftsverteilungsausschuss wurde die Rechtssache nunmehr der Gerichtsabteilung** zur Erledigung zugewiesen.

3. Beweisaufnahme durch das BFG

Vom Bundesfinanzgericht wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt vorgelegten Bemessungsakte ErfNr.*/2006 und ErfNr.*/2009, durch Abfragen mittels FinanzOnline zu den genannten Erfassungsnummern sowie eine Grundbuchsabfrage.

III. Sachverhalt

Am 9. Februar 2006 wurde zwischen Frau A B und Herrn C B als Übergeber und Herrn BF als Übernehmer ein Übergabsvertrag mit auszugsweise folgendem Inhalt abgeschlossen:

"ERSTENS VERTRAGSGEGENSTAND

*Die genannten Übergeber übergeben an den genannten Übernehmer und dieser übernimmt von den Ersteren die den Übergebern je zur Hälfte gehörende ganze Liegenschaft GRUNDBUCH*** ORT EINLAGEZAHL*** samt darauf erbauten*

Gebäuden, mit dem gesamten erd-, niet-, nagel- und mauerfesten Zubehör, mit allen Bäumen, Sträuchern und Einzäunungen, mit allen Rechten, mit welchen die Übergeber dieses Liegenschaftsvermögen bisher selbst besessen und benützt haben oder zu besitzen und zu benützen berechtigt waren, und sie erteilen ihre Einwilligung, daß hierauf das Eigentumsrecht zu Gunsten des Übernehmers grundbücherlich einverleibt werde.....

ZWEITENS ÜBERNAHMSPREIS

Der beiderseits vereinbarte Übernahmspreis, welcher ausschließlich für Gebührenbemessungszwecke mit € 64.411,56 (.....) bewertet wird, besteht aus den nachstehenden Übernahmeleistungen:

Es gebührt den Übergebern im übergebenen Hause das lebenslängliche unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht, bestehend aus der Alleinbenützung des (gesamten Vertragsvermögens.

Die das Liegenschaftsvermögen treffenden Betriebskosten, öffentlichen Abgaben und Reparatur- und Wiederherstellungskosten haben die Übergeber zur Gänze alleine zu tragen.

Nach dem Ableben eines Übergebers hat der Überlebende der Übergeber das Recht, einen weiteren Ehegatten oder Lebensgefährten bei sich mitwohnen zu lassen. Dessen Mitwohnungsgebrauchsrecht endet sechs Monate nach dem Ableben des überlebenden Übergebers. Für die Zeit nach dem Ableben des Zweitversterbenden der Übergeber hat dieser weitere Ehegatte oder Lebensgefährte die Betriebskosten und öffentlichen Abgaben sowie die Energiekosten zur Gänze zu tragen.

Diese Rechte der Übergeber werden für Gebührenbemessungszwecke mit monatlich € 280,00 (.....) bewertet und betragen daher kapitalisiert bei einem Multiplikator von 14,621802 € 49.129,25 (.....).

Weiters ist der Übernehmer verpflichtet, für sämtliche durch Sterbeversicherungen nicht gedeckten Bestattungskosten nach den Übergebern aufzukommen. Es gebührt den Übergebern ein standesgemäßes, ortsübliches und kirchliches Begräbnis, welches auch die allfälligen Überführungskosten in einem Umkreis von 100 Km (einhundert Kilometer) Luftlinie ab Vertragsvermögen und die Grabinschrift umfaßt.

Festgehalten wird, daß derzeit ein Grabstein existiert. Sollte dies zum Zeitpunkt des Ablebens der Übergeber nicht der Fall sein, so umfaßt diese Verpflichtung auch die Setzung eines Grabsteines.

Diese Verpflichtung wird für Gebührenbemessungszwecke mit € 3.000,--(.....) bewertet.

Der Übernehmer ist weiters verpflichtet zweimal im Monat den Rasen des Vertragsvermögens zu mähen. Sollten die Übergeber nicht mehr dazu in der Lage sein, den Garten des Vertragsvermögens zu betreuen, so ist der Übernehmer verpflichtet auch die Gartenbetreuung durchzuführen.

Der Übernehmer ist verpflichtet sich dreimal in der Woche um die Übergeber an ihrer obigen Adresse liebevoll zu kümmern. Diese Verpflichtung umfaßt jedoch nicht die Pflege und Betreuung. Weiters umfaßt diese Verpflichtung die Besorgung der Lebens- und Genußmittel einmal in der Woche auf Kosten und Anweisung der Übergeber.

Diese Rechte der Übergeber werden für Gebührenbemessungszwecke mit monatlich € 70,-- (Euro siebzig) bewertet und betragen daher kapitalisiert bei einem Multiplikator von 14,621802 € 12.282,31).

Der Übernehmer ist nicht berechtigt, allfällige Gegenforderungen, die er gegen welchen Empfangsberechtigten aus diesem Verträge auch immer hat, mit dessen Forderung gegenzurechnen, deren Berichtigung somit ganz oder teilweise zurückzubehalten, es sei denn und soweit die Gegenforderung mit der Forderung des Empfangsberechtigten in einem rechtlichen Zusammenhang steht.

Sollten die Übergeber, wozu sie jederzeit berechtigt sind, sei es fallweise oder auch über längere Zeit, für die obigen Verpflichtungen des Übernehmers diesem ein Entgelt oder zu einzelnen Verpflichtungen des Übernehmers einen Zuschuß leisten oder sollten die Übergeber verschiedene obige Rechte nicht in Anspruch nehmen, so kann der Übernehmer daraus keinerlei Rechte, insbesondere auch nicht für die Zukunft, ableiten. Indem sich der Übernehmer für sich und alle seine Erben und Rechtsnachfolger im Eigentume des obigen Liegenschaftsvermögens zur Duldung dieses hiemit vereinbarten Wohnungsgebrauchsrechtes und zur pünktlichen und gewissenhaften Erfüllung dieses hiemit vereinbarten Ausgedinges verpflichtet, erteilt er seine Einwilligung, daß auf das gesamte obige Liegenschaftsvermögen die Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchsrechtes und die Reallast des Ausgedinges, beides gemäß den Bestimmungen dieses Vertragspunktes, zu Gunsten der Übergeber grundbücherlich einverleibt werde.

DRITTENS ÜBERGABE UND ÜBERNAHME

Die Übergabe und Übernahme des Vertragsvermögens in den tatsächlichen Besitz und Genuß des Übernehmers erfolgte mit der Einschränkung durch die mit diesem Vertrag vereinbarten Rechte der Übergeber bereits mit 1.2.2006.

Der Übernehmer hat daher ab diesem Zeitpunkt vom übernommenen Vermögen Gefahr und Zufall sowie sämtlich das jeweilige Vertragsvermögen treffenden Kosten zu tragen.

Die Übergeber verpflichten sich, so weit vorhanden, dem Übernehmer die Verwaltungsakte, insbesondere Einheitswertbescheid, Versicherungspolizze, Baupläne und Baugenehmigungen und dergleichen zu übergeben. Die Ummeldungen sämtlicher Anschlüsse regeln die Parteien selbst.

VIERTENS GEWÄHRLEISTUNG

Die Übergeber haften weder für ein bestimmtes Ausmaß, noch für eine bestimmte Beschaffenheit oder einen bestimmten Ertrag des Vertragsvermögens, wohl aber dafür, daß dieses von allen in diesem Verträge nicht ausdrücklich übernommenen Lasten ansonsten vollkommen bestand- und lastenfrei ist.

Die Übergeber haften insbesondere auch für die Freiheit von nicht verbücherten Dienstbarkeiten, Bestandrechten, Reallasten und sonstigen Besitzrechten Dritter und dafür, daß alle Grundbesitzabgaben ordnungsgemäß entrichtet wurden. Die Vertragsparteien nehmen zur Kenntnis, daß im Falle des Konkurses oder Ausgleiches auch nur einer Vertragspartei dieser Vertrag angefochten werden kann.

Es steht dem Übernehmer frei, das Übergabsobjekt von den nicht übernommenen Lasten auf Kosten der Übergeber frei zu machen.

Der Urkundenverfasser wird unwiderruflich beauftragt, sofern und so weit in diesem Vertrag nicht etwas anderes vereinbart wurde, die Lastenfreistellung vorzunehmen.

Der Übernehmer nimmt zur Kenntnis, daß das Vertragsvermögen auch für grundbücherlich nicht sichergestellte rückständige Grundbesitzabgaben haftet und er bei allfälligen Rückständen daher indirekt (über eine allfällige Versteigerung des Vertragsvermögens) zur Leistung herangezogen werden kann.

Die Übergeber erklären verbindlich, daß keinerlei Bauaufträge seitens der Baubehörde vorliegen.

Der Übernehmer haftet nicht für die den Vertragsgegenstand betreffenden, vor dem heutigen Tag von den Übergebern erteilten Bauaufträge sowie für sonstige, mit dem gegenständlichen Bauwerk von den Übergebern eingegangenen Verbindlichkeiten.

Die Übergeber verpflichtet sich, diesbezüglich den Übernehmer vollkommen klag- und schadlos zu halten.

Trotz Rechtsbelehrung erklärt der Übernehmer, weder die Anmerkung einer Rangordnung für die Veräußerung noch die Vormerkung seines Eigentumsrechtes zu begehren. Er nimmt damit zur Kenntnis, daß eine lastenfreie Eigentumsübertragung nicht gewährleistet ist, da das Vertragsvermögen bis zur Überreichung des Grundbuchsgesuches um Einverleibung dessen Eigentumsrechtes belastet beziehungsweise ein zweites Mal veräußert werden kann.

Der Übernehmer nimmt genehmigend zur Kenntnis, daß das Vertragsvermögen wie folgt belastet ist:

*****C*****

***** *Schuldschein 1995-04-11*

PFANDRECHT 100.000,--

9% VZ, NGS 10.000,-- für Land Niederösterreich

VERÄUSSERUNGSVERBOT gem § 32 Abs 1 NÖ WFG

für Land Niederösterreich

Vereinbart wird, daß die obigem Pfandrecht zugrunde liegenden Verbindlichkeiten weiterhin von den Übergebern zurückbezahlt und verzinst werden, die sich somit verpflichten, diesbezüglich der Übernehmer vollkommen klag- und schadlos zu halten.

Im Außenverhältnis tritt der Übernehmer jedoch dem geförderten Darlehen als Solidarschuldner bei.

Die Vertragsparteien verzichten auf eine Anfechtung dieses Vertrages wegen Irrtums.

Der Urkundenverfasser verwahrt sämtliche Urkunden als Treuhänder beider Vertragsseiten.

FÜNFTENS KOSTEN UND GEBÜHREN

Die Kosten und Gebühren der Errichtung, allfälligen Genehmigung und Verbücherung dieses Vertrages sowie die dadurch veranlaßten Verkehrssteuern gehen, unbeschadet der hiefür auch die Übergeber nach außen gesetzlich treffenden Solidarhaftung, im Innenverhältnis der Vertragsparteien zu Lasten des Übernehmers.

Sollte jedoch dieser Vertrag aus Gründen, die die Übergeber zu vertreten haben, nicht rechtswirksam zustande kommen oder aufgehoben werden, so gehen diese Kosten und Gebühren sowie die Verkehrssteuern im Innenverhältnis zu Lasten der Übergeber, wobei allerdings der Übernehmer zur Kenntnis nimmt, daß er nach außen solidarisch hiefür mithaftet.

Die Kosten der allenfalls notwendigen Lastenfreistellung des Vertragsvermögens von nicht mit diesem Vertrag übernommenen Lasten gehen zu Lasten der Übergeber.

Der Auftrag zur Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages wurde von dem Übernehmer erteilt.

SECHSTENS AUFSCHLIESSUNGSKOSTEN

Die Übergeber erklären verbindlich, daß sämtliche allenfalls bisher vorgeschriebene Aufschließungsbeiträge beziehungsweise die Aufschließungsabgabe im Sinne der für das Vertragsvermögen geltenden Bauordnung sowie sämtliche allenfalls bisher vorgeschriebene Aufschließungskosten für Strom, Wasser, Kanal, Gas, Telefon und dergleichen von ihnen bereits bezahlt wurden.

Sie verpflichten sich, diesbezüglich den Übernehmer vollkommen klag- und schadlos zu halten.

SIEBENTENS RECHTSNACHFOLGER

Alle in diesem Vertrage eingegangenen Verbindlichkeiten gehen auf die jeweiligen Erben der verpflichteten Vertragspartei und, unbeschadet der Fortdauer der persönlichen Haftung des jeweiligen Übernehmers, auf die Rechtsnachfolger im Eigentum der gegenständlichen Liegenschaft über und ist der Übernehmer verpflichtet, diese Verbindlichkeiten auf den Rechtsnachfolger zu überbinden und diesen zur fortlaufenden Weiterüberbindung zu verpflichten.

ACHTENS MÜNDLICHE VEREINBARUNGEN

Neben diesem Vertrag bestehen hinsichtlich des durch diesen geregelten Rechtsbereiches keinerlei mündliche Abmachungen.

Eine Abänderung dieses Vertrages sowie die Vereinbarung des Abgehens von der Schriftform kann nur schriftlich erfolgen.

NEUNTENS KEINE VOLLSTRECKBARKEIT

Die Errichtung eines vollstreckbaren Notariatsaktes hinsichtlich der in diesem Vertrag enthaltenen Verpflichtungen welcher Art immer wird von keinem der Vertragspartner begehrt.

ZEHNTENS TOD

Sollte der Übernehmer vor auch nur einem der Übergebern versterben, so ist dieser Vertrag mit Wirkung des Ablebens des Übernehmers null und nichtig und fällt das gesamte

Vertragsvermögen je zur Hälfte wieder an die Übergeber zurück, sollte allerdings nur mehr ein Übergeber am Leben sein, so zur Gänze an diesen, dieser als Nachfolgeberechtigter. Sollte der Übernehmer inzwischen Leistungen erbracht haben, so gebührt ihm hierfür kein Ersatz. Das Vertragsvermögen hat in das lastenfreie bürgerliche Eigentum übertragen zu werden. Sollte allerdings der Übernehmer mit diesem Vertrag Belastungen übernommen haben, so haben diese Belastungen die Übergeber mit Wirksamkeit der Rückübertragung zu übernehmen.

Für Rückstände haften sie nicht.

Der Übernehmer erteilt daher seine Einwilligung, daß unter Vorlage einer Ausfertigung dieses Vertrages und einer amtlichen Sterbeurkunde über sein Ableben sowie einer Bestätigung oder Urkunde, daß die Übergeber ihn überlebt haben, ob dem Vertragsvermögen das Eigentumsrecht je zur Hälfte zu Gunsten der Übergeber grundbücherlich einverleibt, sowie unter Vorlage einer amtlichen Sterbeurkunde das Ableben eines Übergebers das Alleineigentumsrecht zu Gunsten des überlebenden Übergebers grundbücherlich einverleibt werde.

Der Übernehmer erteilt seine Einwilligung, daß auf das obige Liegenschaftsvermögen, auf das sich die auflösende Bedingung bezieht, die Beschränkung seines Eigentumsrechtes durch diese auflösende Bedingung grundbücherlich angemerkt werde (OGH 6.9.1994, 5 Ob 73/94).

ELFTENS EHESCHIEDUNG

Für den Fall der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung ihrer Ehe treffen die Übernehmer keinerlei Vereinbarung.

ZWÖLFTENS ALLGEMEINES

*Der dreifache Einheitswert für das Vertragsvermögen beträgt beim LAGEFINANZAMT auf den 7.2.2006 zu Aktenzeichen EWAZ*** 0 € 64.315, 44.*

Der Übernehmer erklärt, von den Übergebern innerhalb der letzten zehn Jahre mit Ausnahme der üblichen Gelegenheitsgeschenke ansonsten keinerlei Geschenke erhalten zu haben.

DREIZEHNTENS AUFLÖSENDE BEDINGUNG

Sollte durch ein gerichtliches Urteil, wobei der Antrag eines Übergeberteiles genügt, festgestellt werden, daß auch nur einer der Übergeber vom Übernehmer immer wieder grob und unliebsam behandelt wird oder daß der Übernehmer seine Verpflichtungen aus diesem Vertrag gröblich verletzt, so ist dieser Vertrag mit Rechtskraft des Urteiles aufgehoben, null und nichtig und fällt das gesamte Vertragsvermögen wieder an die Übergeber zurück. Sollte ein Übergeberteil bereits verstorben sein, so fällt dem überlebenden Übergeberteil als Nachfolgeberechtigten des erstversterbenden Übergebers dessen Anteil am veräußerten Vermögens zu.

Sollte der Übernehmer inzwischen Leistungen erbracht haben, so gebührt ihm hierfür kein Ersatz.

Das Vertragsvermögen hat in das lastenfreie bürgerliche Eigentum übertragen zu werden. Sollte allerdings der Übernehmer mit diesem Vertrag Belastungen übernommen haben, so haben diese Belastungen die Übergeber zu übernehmen.

Der Übernehmer erteilt daher seine Einwilligung, daß unter Vorlage einer Ausfertigung dieses Vertrages und eines rechtskräftigen Urteiles im obigen Sinne ob dem Vertragsvermögen das Eigentumsrecht je zur Hälfte zu Gunsten der Übergeber, sowie unter Vorlage einer amtlichen Sterbeurkunde über das Ableben eines Übergebers das Alleineigentumsrecht zu Gunsten des überlebenden Übergebers grundbüchlich einverleibt wird.

Der Übernehmer erteilt seine Einwilligung, daß auf das Vertragsvermögen die Beschränkung seines Eigentumsrechtes durch diese auflösende Bedingung grundbüchlich angemerkt werde (OGH 6.9.1994, 5 Ob 73/94).

VIERZEHTENS BEVOLLMÄCHTIGUNG

Die Vertragsparteien bevollmächtigen hiemit Herrn NN und zwar jeden für sich allein, sämtliche für die grundbüchliche Durchführung dieses Vertrages notwendigen Verbesserungen oder Ergänzungen dieses Vertrages vorzunehmen sowie Rangordnungen welcher Art immer, insbesondere für die Veräußerung bzw. die Verpfändung zu unterfertigen. Zu diesen Zwecken befreien die Vertragsparteien die Machthaber vom Verbot des Selbstkontrahierens.

FÜNFZEHTENS AUSFERTIGUNGEN

Dieser Übergabsvertrag wird in einem Original ausgefertigt, welches an den Übernehmer auszufolgen ist.

Den Übergebern steht die Einsicht und Abschriftnahme in und aus dem Originalvertrag jederzeit frei. Es können jeder Vertragspartei auf eigene Kosten beliebig viele einfache oder beglaubigte Abschriften hergestellt werden.

Bis zur Verbücherung verbleibt das Original jedenfalls beim Vertragsverfasser.

Wiener Neustadt, am 9.2.2006 (neunter Februar zweitausendsechs)."

Am 4. August 2009 richtete Herr Rechtsanwalt RA. ein Schreiben mit folgendem Inhalt an die beiden Übergeber:

Sehr geehrter Herr B!

Sehr geehrte Frau B!

Ich gebe bekannt, in anwaltlicher Vertretung von Herrn BF zu stehen, mit dem Sie am 09.02.2006 einen sogenannten "Übergabsvertrag" geschlossen haben. Dabei finden sich folgende Merkwürdigkeiten:

- Obwohl der Vertrag bereits vor mehr als drei Jahren geschlossen worden ist, ist mein Mandant bis zum heutigen Tage nicht Eigentümer der vertragsgegenständlichen Liegenschaft. Anhand eines mir vorliegenden Grundbuchsatzuzuges ist der Grundbuchsstand seit Abschluss dieses Vertrages vollkommen unverändert.*
- Die Liegenschaft kann gar nicht veräußert werden, weil auf der Liegenschaft ein Veräußerungsverbot zugunsten des Landes Niederösterreich eingetragen ist. Die*

Zustimmung des Landes Niederösterreich zur Veräußerung ist überhaupt nur dann einzuholen, wenn mein Mandant auf dieser Liegenschaft seinen Hauptwohnsitz begründen könnte. Er kann allerdings den Hauptwohnsitz auf dieser Liegenschaft nicht begründen, weil Ihnen an dieser Liegenschaft ein lebenslängliches Wohnungsgebrauchsrecht zusteht. Solange dieses Wohnungsgebrauchsrecht von Ihnen ausgeübt wird, ist mir daher nicht klar, wie mein Mandant Eigentümer der vertragsgegenständlichen Liegenschaft werden soll. Hingegen ist mein Mandant bereits jetzt mit Pflichten belastet - mein Mandant muss Rasenmähen, er hat notfalls die Gartenbetreuung vorzunehmen, weiters muss er für Sie regelmäßig einkaufen gehen.

- In einem Punkt des Vertrages, nämlich in Punkt 4. ist angeordnet, dass mein Mandant im Außenverhältnis sogenannter "Solidarschuldner" für ein Darlehen sei. Warum mein Mandant gegenüber der Bank in vollem Umfang für dieses Darlehen haften soll ist nicht einsichtig.*

- Ebenso sind die Regelungen für den Todesfall nicht verständlich: Sollte mein Mandant vor Ihnen versterben, so hat die gesamte Liegenschaft wieder an Sie zurückzufallen. Warum die Liegenschaft nicht wie sonst üblich, an die Erben meines Mandanten zugehen hat, ist nicht klar. Sollte jedoch mein Mandant in diesem Fall Leistungen bereits für Sie erbracht haben, steht in diesem Fall seinen Erben keinerlei Aufwandsersatz für bisher erbrachte Leistungen zu. Durch diese Regelung werden ausschließlich Sie wie auch in sehr einseitiger Weise begünstigt.*

- Sie haben sich im Vertrag die Dienstbarkeit des lebenslänglichen Wohnungsgebrauchsrechtes vereinbart, das soll so im Grundbuch eingetragen ("einverleibt") werden: Bei ideellen Teilen einer Liegenschaft - so wie in Ihrem Fall - kann laut Rechtsprechung grundsätzlich kein Wohnungsgebrauchsrecht eingetragen werden. Meines Erachtens wird diese Rechtsprechung möglicherweise auch auf Ihren Fall anzuwenden sein, sohin kann es sein, dass das von Ihnen erwünschte Wohnungsgebrauchsrecht gar nicht im Grundbuch, wie im Vertrag von Ihnen beabsichtigt, eingetragen werden kann. Die damit korrespondierende Übersicht über diese Rechtsprechung liegt anbei. Mein Mandant fragt sich, ob Sie daher selber Interesse haben, an diesem Vertrag festzuhalten.*

- Sollte es sich um den, soeben angesprochenen Vertragspunkt 10. "Tod" auch um eine letztwillige Verfügung handeln, sind jedenfalls meines Erachtens nicht die gesetzlichen Formvorschriften eingehalten. Diesfalls wären diese Anordnungen ungültig. Wieder ist fraglich, ob das auch in Ihrem Sinne ist.*

- Solange Sie wie auch Ihre allfälligen neuen Partner am Leben sind, ist meinem Mandanten jegliche Nutzung der Liegenschaft verwehrt.*

Ich gehe davon aus, dass Sie angesichts dieser Merkwürdigkeiten Verständnis dafür haben, dass mein Mandant diesen Vertrag aufgelöst wissen möchte: Ich darf Sie daher namens meines Mandanten einladen, noch innerhalb der nächsten beiden Wochen an mich das beiliegende Briefdoppel unterfertigt zurückzustellen. Sollten Ihnen die

sogenannte Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamtes vorliegen, ersuche ich ebenso um Zusendung an meine Kanzlei, damit ich diese in weiterer Folge dem Finanzamt zurückstellen kann, um so unter gleichzeitiger Stellung eines Antrages (nach § 17 GrEStG) eine weitere Grunderwerbssteuerbelastung vermeiden zu können.

Sollte eine einvernehmliche Auflösung des Übergabsvertrages von Ihrer Seite nicht möglich sein, wird mein Mandant die weiteren Schritte, die dann bei Gericht zu setzen sind, selbst in die Hand nehmen.

Mit freundlichen Grüßen

(RA.)

Frist: 20.08.2009

*Wir sind mit der gänzlichen Aufhebung des Übergabsvertrages, angezeigt zu ErfNr.:
***/2006 einverstanden:*

(C B)

(A B)"

Das beiliegende Briefdoppel wurde von Herrn u C B und Frau A B unterfertigt und an Herrn Rechtsanwalt RA. zurückgesandt. Dadurch wurde der Übergabsvertrag mit Wirkung zum 4. September 2009 einvernehmlich aufgehoben.

Die Liegenschaft EZ*** Grundbuch*** ORT ist grundbücherlich nach wie vor je zur Hälfte Frau A B und Herrn C B zugeschrieben.

IV. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den eingesehenen Unterlagen sowie dem damit im Einklang stehendem Vorbringen des Bf. in den beim Finanzamt eingebrachten Schriftsätzen.

V. Rechtslage und Erwägungen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. Ist die Wirksamkeit eines Erwerbsvorganges von einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung (§ 8 Abs. 2).

§ 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."

Nach ständiger Rechtsprechung ist der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 bereits dann erfüllt, wenn der Erwerber auf Basis eines Verpflichtungsgeschäftes (Titelgeschäftes) einen durchsetzbaren Übereignungsanspruch erhält, auf die grundbücherliche Durchführung des Eigentumserwerbes kommt es hingegen nicht an (vgl. dazu Fellner, Gebühren- und Verkehrsteuern II, 3. Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987 Rz 108 zu § 1 GrEStG).

Unter "Bedingung" ist nur eine aufschiebende Bedingung zu verstehen, eine einem Rechtsgeschäft beigefügte auflösende Bedingung hindert hingegen nicht die Entstehung der Steuerschuld (vgl. Fellner, aaO, Rz 21 zu § 8 GrEStG).

Für das Vorliegen einer aufschiebenden Bedingung spricht grundsätzlich, dass wesentliche Erfüllungsvarianten, wie etwa die Auszahlung eines Kaufpreises oder die Übergabe des Vertragsobjektes erst bei Eintritt der Bedingung erfolgen sollen (vgl. UFS 01.10.2009, RV/3346-W/08).

Das Veräußerungsverbot nach § 22 Abs1 WFG 1968 ist nicht als Bestimmung aufzufassen, nach der der Erwerb eines Liegenschaftsanteiles der Genehmigung der Förderungsbehörde bedarf. Eine ausdrückliche oder eine schlüssig vereinbarte Bedingung für die Wirksamkeit kann in der Zustimmung im Zusammenhang mit dem Veräußerungsverbot und dem Vorkaufsrecht nicht erblickt werden (Fellner, aaO, Rz166 zu § 1 GrEStG unter Hinweis auf VwGH 19.5.1988, 87/16/0162, 25.10.1990, 88/16/0148, 2.7.1998, 97/16/0269). Eine analoge Bestimmung findet sich im NÖ WFG 2005. Die Genehmigung durch das Land Niederösterreich stellt keine aufschiebende Bedingung dar, weder hinsichtlich des Zustandekommens des Verpflichtungsgeschäftes an sich noch hinsichtlich des Zeitpunktes des Entstehens der Steuerschuld (vgl. UFS 01.10.2009, RV/3346-W/08).

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass das Verpflichtungsgeschäft gültig zu Stande gekommen ist. Mit Abschluss des Übergabsvertrages hat der Bf. nicht nur einen Anspruch auf Übereignung der Liegenschaft erworben, sondern wurde in Punkt Drittens von den Vertragsparteien noch ausdrücklich festgehalten, dass die Übergabe und Übernahme des Vertragsvermögens in den tatsächlichen Besitz und Genuss des Bf. (mit der Einschränkung durch die mit dem Vertrag vereinbarten Rechte der Übergeber) bereits vor Vertragsabschluss erfolgt ist. Als Stichtag für den Übergang von Gefahr und Zufall sowie

der Verpflichtung, sämtliche das Vertragsvermögen treffenden Kosten zu tragen, wurde bereits der 1. Februar 2006 vereinbart. Auch ein Teil der im Punkt Zweitens vereinbarten Übernahmsleistungen waren vom Bf. bereits ab Vertragsabschluss zu erbringen (zB Rasenmähen, "kümmern").

Die Steuerschuld für den gegenständlichen Erwerbsvorgang ist daher im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses am 9. Februar 2006 entstanden. Die in den Punkten Zehntens und Dreizehtens beigefügten auflösenden Bedingungen haben – wie bereits oben ausgeführt – keinen Einfluss auf das Entstehen der Steuerschuld und endete die Drei-Jahres-Frist der Z 1 des § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG daher am 9. Februar 2009.

Tatbestandsvoraussetzung des § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG ist die Rückgängigmachung eines Erwerbsvorganges auf Grund eines Rechtsanspruches eines daran Beteiligten. Eine solche Rückgängigmachung kann sowohl auf frei vereinbarte Vertragsbestimmungen wie auch auf gesetzliche Tatbestände wie etwa die Unmöglichkeit der Leistung (§878 ABGB), den Erfüllungsverzug (§918 ABGB) oder einen Gewährleistungsanspruch (§922 ABGB) gestützt werden. Der Vertragsbruch durch den anderen Vertragsteil ist geradezu ein Regelfall des § 17 Abs. 1 GrEStG (vgl. Fellner aaO, Rz 35 zu § 17 GrEStG).

Es handelt sich bei § 17 GrEStG 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).

In einem Verfahren nach § 17 GrEStG 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 GrESt-Bescheides zu durchbrechen (Fellner, a.a.O., Rz 65 zu § 17).

Unter Vertragsbestimmungen im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG 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).

Im Punkt Viertens des gegenständlichen Übergabvertrages wurde ausdrücklich festgehalten, dass ein Veräußerungsverbot zu Gunsten des Landes Niederösterreich im Grundbuch einverleibt ist, weshalb auf Grund dieses Veräußerungsverbotes bestehende Hindernisse bei der grundbücherlichen Durchführung des Vertrages keine Verletzung von Vertragsbestimmungen darstellen können. Dem Vertragstext ist nicht zu entnehmen, dass die Übergeber trotz Bestehen des Veräußerungsverbotes dem Bf. zugesagt hätten, dass sogleich mit Vertragsabschluss eine grundbücherliche Durchführung des Vertrages

möglich ist. Der Bf. verzichtete im Punkt Viertens trotz Rechtbelehrung auf die Anmerkung einer Rangordnung für die Veräußerung oder eine Vormerkung seines Eigentumsrechtes.

Im Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters des Bf. an die Übergeber vom 4. August 2009 wurden diverse "Merkwürdigkeiten" im Vertrag aufgezeigt und ist anschließend davon die Rede, dass der Bf. den Vertrag "*angesichts der Merkwürdigkeiten aufgelöst wissen möchte*". Die sogenannten "Merkwürdigkeiten" wurden als Ausfluss der Privatautonomie zwischen den Vertragsparteien vertraglich vereinbart und können daher diese "Merkwürdigkeiten" keine Verletzung von Vertragsbestimmungen darstellen. Der Bf. verzichtete (ebenso wie die Übergeber) im Punkt Viertens ausdrücklich auf eine Anfechtung des Vertrages wegen Irrtums.

Vom Bf. wurde auch im Rechtmittelverfahren kein Nachweis dafür erbracht, dass die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges auf Grund eines Rechtsanspruches erfolgt wäre und wird daher der Ansicht des Finanzamtes gefolgt, dass mehr als 3 Jahre nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld eine einvernehmliche Auflösung des Übergabsvertrages erfolgt ist.

Das Finanzamt hat daher die Anträge des Bf. gemäß § 17 GrEStG zu Recht abgewiesen und erweisen sich somit die Bescheidbeschwerden als unbegründet.

V. Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. In der getroffenen Entscheidung war keine grundsätzliche Rechtsfrage zu lösen, sondern war entscheidungswesentlich, ob im konkreten Einzelfall eine Verletzung von Vertragsbestimmungen durch die Vertragsparteien erfolgt ist.

Wien, am 13. April 2015