

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch CABJOLSKY & PARTNER RECHTSANWÄLTE OG, Biberstraße 3, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 10.02.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 10.01.2014, ERFNR XY/2013, betreffend Abweisung eines Antrages auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer nach § 17 GrEStG 1987 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 27.03.2013 erwarb die Beschwerdeführerin (kurz: Bf) 101/547stel und 6/547stel Anteile an der Liegenschaft EZ 1, KG H, BG F, mit denen untrennbar Wohnungseigentum verbunden ist, von Herrn WH (kurz: Verkäufer). An den Liegenschaftsanteilen war ein Pfandrecht mit einem Höchstbetrag von € 265.000 zugunsten der BankAG einverleibt (Vertragspunkt [kurz: VP] 2.4.). Der vereinbarte Kaufpreis inkl. Inventar beträgt € 150.000 (VP 4.1.). Der Kaufpreis war vom Vertragserrichter und Treuhänder auf das Konto des Verkäufers bei der BankAG zur Überweisung zu bringen (VP 4.6.). Vom Vertragserrichter wurde die Grunderwerbsteuer selbstberechnet ($\text{€ } 45.000 \times 3,5\% = \text{€ } 5.075$).

Mit Schriftsatz vom 19.08.2013 wurde der Antrag gestellt, die Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG nicht festzusetzen. Der Kaufvertrag sei mit Aufhebungsvertrag vom 08.08.2013 mit schuldrechtlicher Wirkung ex tunc aufgehoben worden. Zum Beweise dafür wurden der Kaufvertrag und Aufhebungsvertrag beigelegt. Der Erwerbsvorgang sei innerhalb von 3 Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung rückgängig gemacht worden, weshalb der Begünstigungstatbestand gemäß § 17 Abs. 1 GrEStG gegeben sei.

Im ergänzenden Schriftsatz vom 15.10.2013 wurde auf den anhängigen Antrag verwiesen und vorgebracht, dass die Vertreterin über Nachfrage vom Finanzamt die telefonische Auskunft

erhalten hätte, dass die Rückzahlung der Grunderwerbsteuer erst dann erfolgen könne, wenn das Eigentum des ursprünglichen Verkäufers wieder im Grundbuch einverleibt ist. Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung würde es allerdings genügen, wenn der ursprüngliche Verkäufer den obligatorischen Anspruch auf Rückübertragung erhalten würde. Aufgrund der im Aufhebungsvertrag formulierten Aufsandungserklärung (VP 5) sei der ursprüngliche Veräußerer wieder in die Lage versetzt worden, ohne Mitwirkung der Bf über die Liegenschaftsanteile zu verfügen (Hinweis auf VwGH 23.01.2003, 2002/16/0111). Auf die tatsächliche Eintragung im Grundbuch würde es nicht ankommen.

Mit angefochtenem Bescheid vom 10.01.2014 wurde der Antrag sinngemäß mit der Begründung abgewiesen, dass eine Rückgängigmachung nur dann vorliegen würde, wenn der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Dies sei erst der Fall, wenn der Verkäufer wieder grundbücherlicher Eigentümer ist oder der neuerliche Verkauf geprüft werden konnte.

Fristgerecht wurde Beschwerde erhoben und eingewendet:

In Punkt 5. des Aufhebungsvertrages wurde folgende Aufsandungserklärung aufgenommen:

"Frau (die Bf) erteilt ihre ausdrückliche Einwilligung, dass ohne ihr weiteres Wissen und Zutun aufgrund dieses Aufhebungsvertrags ob, das Eigentumsrecht für Herrn (der Verkäufer) einverleibt werden kann."

Die Übergabe und Übernahme der Wohnung ist bereits vor der Unterfertigung des Aufhebungsvertrages erfolgt. Der Verkäufer hat am 29.07.2013 seinen Hauptwohnsitz in der gegenständlichen Wohnung genommen.

Es komme nicht auf die bücherliche Eintragung des Eigentumserwerbes für den Erwerber an (Hinweis auf VwGH 23.01.2003, 2002/16/0111, und 12.11.1997, 97/16/0390). Der Grunderwerbsteuer würde ausschließlich das Verpflichtungsgeschäft unterliegen. Dasselbe habe für die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges zu gelten. Ebenso wie die Tatbestände des § 1 Abs. 1 GrEStG würde sich auch § 17 GrEStG ausschließlich auf das den Anspruch auf Übereignung begründende Verpflichtungsgeschäft beziehen (Hinweis auf VwGH 09.08.2001, 2000/16/0085, und 23.01.2003, 2002/16/0111). In jenen Fällen, in denen der ursprüngliche Erwerbsvorgang bereits bücherlich durchgeführt wurde, sei es ausreichend, dass der ursprüngliche Veräußerer im Wege des Tatbestandes der Rückgängigmachung den obligatorischen Anspruch auf Rückübertragung des Eigentums mit der Wirkung erhält, dass er über das Grundstück wieder so verfügen kann, wie vor dem seinerzeitigen Erwerbsvorgang. Dies sei nach der Rsp bereits dann der Fall, wenn in der Aufhebungsvereinbarung im Wege einer entsprechend formulierten Aufsandungserklärung der ursprüngliche Veräußerer wieder in die Lage versetzt wird, ohne weitere Mitwirkung des Intabulierten das Eigentum entweder wieder für sich selbst oder aber im Wege der gemäß § 22 GBG zulässigen Durchbrechung des

Prinzips des bürgerlichen Vormannes gleich für eine dritte Person eintragen zu lassen. Diese Voraussetzung würde im gegenständlichen Fall - siehe Aufsandungserklärung VP 5 - vorliegen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung ab und begründete dies im Wesentlichen wie im Abweisungsbescheid.

Dagegen wurde fristgerecht der Antrag gestellt, die Beschwerde dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vorzulegen (Schriftsatz vom 19.03.2014).

Mit Bericht vom 21.01.2016 wurde die Beschwerde und der entsprechende Verwaltungsakt an das Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Das Gericht führte ein Ermittlungsverfahren unter Wahrung des Parteiengehörs durch (auf die einzelnen Schriftsätze wird verwiesen):

Zunächst wurde die Abgabenbehörde unter Hinweis auf die Aufsandungserklärung und das Erkenntnis des VwGH vom 23.01.2003, 2002/16/0111, eingeladen ihren Rechtsstandpunkt näher zu begründen, zumal offenbar lt. VP 3. des Aufhebungsvertrages der Kaufpreis rückerstattet und die Wohnung zurückgestellt worden ist (Schreiben vom 11.07.2016).

Das Finanzamt hat in seiner Stellungnahme vom 22.07.2016 - neben der Darstellung der einschlägigen Rechtsprechung zu § 17 GrEStG - ausgeführt, dass eine entsprechend formulierte Aufsandungserklärung nicht ausreichen würde. Die Rückstellung des Kaufpreises sei in der Beschwerde nicht angesprochen. Es würde eine Begünstigungsbestimmung vorliegen und es sei Sache der Antragstellerin die Zweifel auszuräumen, dies wäre mit dem bürgerlichen Eigentum gegeben.

Die Bf wiederholte Ihre Einwendungen in Ihrer Replik vom 05.09.2016 und verwies noch einmal auf den Wortlaut der Aufsandungserklärung, wonach der Verkäufer frei über die Wohnung verfügen könne.

Der Bf wurde in der Folge aufgetragen, die Rückerstattung des Kaufpreises nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (Mail vom 09.09.2016).

Vom Vertreter wurde eine Stellungnahme der Bf vom 28.09.2016 vorgelegt, in der die Bf mitteilt, dass die Rückzahlung des Kaufpreises an sie durch den Verkäufer gestundet ist.

Der Vertreter führte dazu ergänzend aus, dass die tatsächliche Rückzahlung aber keine Voraussetzung für einen gesetzlich bestehenden Rückforderungsanspruch darstellen würde. Würde - aus welchen Gründen auch immer - der Kaufpreis etwa deswegen nicht zurück bezahlt werden können, weil der Anspruchsgegner illiquid oder schlicht

zahlungsunwillig ist, dann hätte er es in der Hand, die Rückzahlung der Grunderwerbsteuer zu verhindern.

Das Finanzamt wurde beauftragt, den Verkäufer über den näheren Inhalt der Stundungsvereinbarung bzw. eine mögliche Änderung des Aufhebungsvertrages zu befragen.

Anlässlich der Einvernahme gab der Verkäufer zu Protokoll, dass die Käuferin nach Deutschland zu ihrem Partner verzogen ist. Dies würde den Grund für die Auflösung des Kaufvertrages darstellen. Die Käuferin (Bf) ist seine Tochter. Es existiert keine schriftliche Abänderung des Aufhebungsvertrages und auch keine Stundungsvereinbarung. Die Stellungnahme der Bf an das Bundesfinanzgericht sei als Vereinbarung über die Stundung anzusehen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im § 1 GrEStG sind die Tatbestände erschöpfend aufgezählt, durch die die Grunderwerbsteuerschuld entsteht.

Jeder Erwerbsvorgang löst grundsätzlich selbstständig die Grunderwerbsteuerpflicht aus. Jeder Erwerbsvorgang bildet einen in sich abgeschlossenen Steuerfall, dessen gesetzliche Tatbestandsmerkmale auch hinsichtlich eines Befreiungstatbestandes je für sich gesondert zu würdigen sind. Bei mehreren Erwerbsvorgängen ist grundsätzlich jeder Erwerbsvorgang, worunter nicht erst das Erfüllungs-, sondern schon das Verpflichtungsgeschäft zu verstehen ist, grunderwerbsteuerpflichtig (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, § 1 GrEStG 1987, Rz 74, und die dort dargestellte hg. Judikatur).

Das Gesetz bindet, wie schon oben ausgeführt, die Steuerpflicht schon an den Erwerb des Rechtstitels zur (späteren) Übereignung und damit an das erste, im Rechtsleben in Erscheinung tretende Ereignis, nämlich an die Begründung des Übereignungsanspruches, also an das Verpflichtungsgeschäft, und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft der Eintragung des Eigentumsrechtes für den Erwerber in das Grundbuch. Beim Tatbestand nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist also grundsätzlich der Rechtsvorgang steuerpflichtig, durch den jemand (Erwerber oder Berechtigter) einen (unbedingten) Rechtsanspruch auf Übereignung eines Grundstückes oder Grundstücksanteiles (§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG) oder eines Rechtes auf ein Grundstück oder auf einen Übereignungsanspruch (§ 1 Abs. 1 Z 2 - 5 GrEStG) erlangt (vgl. *Fellner*, a.a.O., § 1 GrEStG 1987, Rz 123, und die dort dargestellte hg. Judikatur).

§ 17 GrEStG 1987 idF BGBl. I Nr. 52/2009 lautet auszugsweise wie folgt:

"(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,

...

(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 den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer entsprechend festzusetzen oder ein Bescheid zu erlassen, wonach die Steuer nicht festgesetzt wird.

..."

Zweck der Bestimmungen des § 17 GrEStG 1987 ist es, Vorgänge nicht mit Steuer zu belasten, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der im Gesetz gesetzten Frist wieder beseitigt werden (vgl. *Fellner*, a.a.O., § 17 GrEStG 1987, Rz 1, und die dort dargestellte hg. Judikatur).

§ 17 GrEStG ist eine Begünstigungsbestimmung. 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 und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. *Fellner*, a.a.O., § 17 GrEStG 1987, Rz 6, und die dort dargestellte hg. Judikatur).

Rückgängig gemacht ist somit 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. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss inne hatte, wiedererlangt (vgl. *Fellner*, a.a.O., § 17 GrEStG 1987, Rz 14, und die dort dargestellte hg. Judikatur).

Die Begünstigung des § 17 GrEStG setzt eine Wiederherstellung des früheren Zustandes voraus. Eine solche findet auch in der Rückstellung der Gegenleistung, die der erste Erwerber dem Rückerwerber geleistet hat, durch diesen ihren Niederschlag. Wurde der Kaufpreis gar nicht entrichtet, so steht der Umstand, dass die Gegenleistung nicht zurückgestellt wurde, der Erfüllung des Tatbestandes der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges nicht im Wege (vgl. *Fellner*, a.a.O., § 17 GrEStG 1987, Rz 14a, und die dort dargestellte hg. Judikatur).

In jenen Fällen, in denen der ursprüngliche Erwerbsvorgang bürgerlich durchgeführt wurde, genügt es, dass der ursprüngliche Veräußerer im Wege des Tatbestandes der Rückgängigmachung den obligatorischen Anspruch auf Rückübertragung des Eigentums mit der Wirkung erhält, dass er über das Grundstück wieder so verfügen kann wie vor dem seinerzeitigen Erwerbsvorgang. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn in der Aufhebungsvereinbarung bereits im Wege einer Aufsandungserklärung der ursprüngliche Veräußerer wieder in die Lage versetzt wird, ohne weitere Mitwirkung des Intabulierten das Eigentum entweder wieder für sich selbst oder aber im Wege der gemäß § 22 GBG zulässigen Durchbrechung des Prinzips des bürgerlichen Vormannes gleich (auf Basis eines weiteren tauglichen Erwerbstitels) für eine dritte Person eintragen zu lassen. Die tatsächliche Rückübertragung des bürgerlichen Eigentums ist keine Voraussetzung für die Anwendung des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG (vgl. *Fellner*, a.a.O., § 17 GrEStG 1987, Rz 29a, unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 23.01.2003, 2002/16/0111).

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage ergibt sich im konkreten Fall Folgendes:

Mit Kaufvertrag vom 27.03.2013 erwarb die Bf eine Wohnung in Wien. Der Kauferlös wurde auf ein Konto der Verkäufers bei der BankAG überwiesen. Die Wohnung war zu diesem Zeitpunkt vermietet.

Das Eigentum der Bf wurde im Grundbuch einverleibt.

Am 29.07.2013 nimmt der Verkäufer seinen Hauptwohnsitz in der vertragsgegenständlichen Wohnung.

Am 08.08.2013 schließen die Bf und der Verkäufer einen Aufhebungsvertrag mit auszugsweise nachstehendem Wortlaut:

"1. Hintergrund

1.1. Herr (der Verkäufer) war grundbücherlicher Eigentümer der zu B-LNR 2 einverleibten 101/547 Anteile und der zu B-LNR 3 einverleibten 6/547 Anteile der Liegenschaft EZ 1, H, BG F. Mit den zu B-LNR 2 einverleibten Anteilen (war und) ist untrennbar das Wohnungseigentum an der Wohnung W 2, EinlRaum 2, Gartenanteil 2 verbunden. Mit den zu B-LNR3 einverleibten 6/547 Anteilen (war und) ist untrennbar das Wohnungseigentum an Kfz-Stellpl 2 im Freien verbunden.

1.2. Mit Kaufvertrag vom 27.03.2013 verkaufte Herr (der Verkäufer) die in Punkt 1.1 genannten Anteile an Frau (die Bf) um einen Kaufpreis in der Höhe von EUR 145.000,00. Darüber hinaus verkaufte Herr (der Verkäufer) Frau (die Bf) einige bewegliche Gegenstände um einen Kaufpreis in der Höhe von EUR 5.000,00.

1.3. Hintergrund des Kaufs der genannten Wohnungseigentumsobjekte war ein geplanter Umzug von Frau (die Bf) von Salzburg nach Wien. Die Wohnungseigentumsobjekte sollten Frau (die Bf) nach dem Umzug als Hauptwohnsitz dienen.

1.4. Da der geplante Umzug von Frau (die Bf) nach Wien nun aus persönlichen Gründen nicht erfolgt und der Erwerb der oben beschriebenen Wohnungseigentumsobjekte damit für sie persönlich und wirtschaftlich gegenstandslos wurde, heben Frau (die Bf) und Herr (der Verkäufer), der auch bereits seinen Hauptwohnsitz dorthin verlegt hat, den ursprünglich geschlossenen Kaufvertrag vom 27.03.2013 auf Bitte von Frau (die Bf) nach Maßgabe der nachfolgenden Bestimmungen auf.

2. Aufhebungsvereinbarung

Die Vertragsparteien heben in beiderseitigem Interesse in Kenntnis der damit verbundenen wirtschaftlichen und rechtlichen Folgen den am 27.03.2013 geschlossenen Kaufvertrag über die in B-LNR 2 einverleibten 101/547 und B-LNR 3 einverleibten 6/547 Anteilen der Liegenschaft EZ 1, H, BG F, hiermit mit schuldrechtlicher Wirkung ex-tunc (dh mit Wirksamkeit der Vertragsunterzeichnung am 27.03.2013) seinem gesamten Inhalt nach im Einvernehmen auf, sodass beide Parteien ihre ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangen.

3. Rücksteilungsverpflichtung

3.1. Aufgrund der in Punkt 2. festgehaltenen Aufhebungsvereinbarung gelten sämtliche sich aus dem Kaufvertrag vom 27.03.2013 ergebenden wechselseitigen Rechte und Pflichten als aufgehoben und die Vertragsparteien sind verpflichtet, die dem anderen Vertragsteil erbrachten Leistungen unverzüglich zurückzustellen.

3.2. Herr (der Verkäufer) ist daher verpflichtet, den seinerzeit empfangenen Kaufpreis in Höhe von EUR 150.000,00 an Frau (die Bf) zurückzuerstatten, wobei wiederum ein Betrag in der Höhe von EUR 145.000,00 auf die in den Punkten 2. und 3.1. des Kaufvertrags vom 27.03.2013 Wohnungseigentumsobjekte und ein Betrag in der Höhe von EUR 5.000,00 auf die in Punkt 3.2. des Kaufvertrags vom 27.03.2013 genannten Gegenstände entfällt.

3.3. Die Rückübertragung (dh Übergabe und Übernahme) der gegenständlichen Liegenschaftsanteile und der in Punkt 3.2. des Kaufvertrags vom 27.03.2013 genannten Gegenstände in den tatsächlichen Besitz und Genuss von Herrn (der Verkäufer) erfolgte unabhängig von der Einverleibung des Eigentumsrechtes im Grundbuch bereits vor Vertragsunterfertigung durch Übergabe der im Besitz von Frau (die Bf) befindlichen Schlüssel. Frau (die Bf) und Herr (der Verkäufer) erklären hiermit ausdrücklich, dass die gegenständlichen Liegenschaftsanteile und die genannten Gegenstände von Frau (die Bf) völlig satz-, lasten- und bestandsfrei sowie frei von Abgabenrückständen übergeben wurden und Herr (der Verkäufer) wieder frei über diese verfügen kann.

4. Steuern und Kosten

.....

5. Aufsandungserklärung

Frau (die Bf), geb. am ..., erteilt ihre ausdrückliche Einwilligung, dass ohne ihr weiteres Wissen und Zutun aufgrund dieses Aufhebungsvertrags ob der B-LNr2, 101/547 Anteile sowie ob der B-LNr 3, 6/547 Anteile, jeweils der EZ 1, KG H, das Eigentumsrecht für Herrn (der Verkäufer), geb. am ..., einverleibt werden kann.

6. Vollmacht

....."

Im Zuge des vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungsverfahren kommt zu Tage, dass der Kaufpreis nicht rückerstattet - offenbar gestundet - wurde, es dazu aber keinen Nachtrag zum Aufhebungsvertrag und keinen nach außen in Erscheinung tretenden Inhalt einer Stundungsvereinbarung gibt und dass die beiden Vertragsparteien in einem Naheverhältnis (Vater/Tochter) stehen.

Damit unterliegt das gesamte Vertragswerk und hier v.a. der Aufhebungsvertrag den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen:

Nach ständiger Rechtsprechung setzt die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen - mögen sie auch den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechts entsprechen - voraus, dass sie

a) nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten,

b) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

c) auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Diese Kriterien habe ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl.

Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 167 E 329, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Punkt 3. des Aufhebungsvertrages regelt die "*Rückstellungsverpflichtung*". Demnach wäre der Verkäufer verpflichtet, den seinerzeit empfangenen Kaufpreis zurückzuerstatten.

Eine Rückerstattung hat tatsächlich nicht stattgefunden.

Damit ist aber ein wesentlicher Vertragspunkt des Aufhebungsvertrages nicht erfüllt.

Es muss daher bezweifelt werden, dass der Verkäufer unter diesen Umständen seine frühere Verfügungsmacht wieder erlangt hat.

Daran kann auch die (den formalen Erfordernissen entsprechende) Aufsandungserklärung nichts ändern. Auch wenn - insoweit ist der Bf zuzustimmen - die Eintragung des Eigentums des ursprünglichen Veräußerers nicht entscheidend ist, so kommt doch diesem Faktum aufgrund des Umstandes, dass entgegen dem Wortlaut des Aufhebungsvertrages eine Rückerstattung des Kaufpreises nicht stattgefunden hat, eine weitere Bedeutung zu.

Es wird vorgebracht, es gebe eine Stundungsvereinbarung. Auch dieses 'Übereinkommen' unterliegt den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien für die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Der Inhalt dieser 'Stundungsvereinbarung' ist vollkommen unklar, tritt nach außen nicht hinreichend in Erscheinung und hält auch keinem Fremdvergleich statt. Die steuerliche Anerkennung muss daher versagt werden.

Was den Aufhebungsvertrag betrifft, ist festzuhalten, dass es unter Fremden unüblich ist, eine Liegenschaft zurückzustellen bzw. die freie Verfügungsmacht einzuräumen, ohne den Kaufpreis zurückzuerhalten. Eine nachträgliche Änderung des Aufhebungsvertrages gibt es nicht.

Die ganze Vertragsgestaltung erweckt vielmehr den Eindruck, dass an eine Rückzahlung des Kaufpreises entgegen der formalen Gestaltung im Aufhebungsvertrag vom August 2013 bis auf weiteres nicht geplant ist, zumal der Saldo des Treuhandkontos (siehe Pkt. 4.6. des Kaufvertrages) zur Rückzahlung einer Bankschuld diene.

Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde entschieden. Das Bundesfinanzgericht nimmt daher im Rahmen der freien Beweiswürdigung als erwiesen an, dass der Verkäufer seine frühere freie Verfügungsmacht nicht wiedererlangt hat. Die Tatbestandsmerkmale des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 sind nicht erfüllt.

Der angefochtene Bescheid entspricht sohin der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Zulässigkeit einer 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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine (ordentliche) Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht (Rückgängigmachung nach § 17 GrEStG und Verträge zwischen nahen Angehörigen) der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Salzburg-Aigen, am 20. Dezember 2016