

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Schneider Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, Nibelungenstraße 19, 6845 Hohenems, über die Beschwerde vom 2. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel vom 7. November 2012 betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit **Vereinbarung vom 08.10.2010** ist ***1*** ***2***, geb. xx.xx.1956, Im ***3*** 3, ***4*** ***5***, als persönlich haftender Gesellschafter der ***2*** Liegenschaftsvermietungs KEG ausgeschieden und die ***6*** GmbH, ***7*** 5e, ***4*** ***5***, FN ***8***, als persönlich haftende Gesellschafterin mit Vertretungsbefugnis neu eingetreten.

Gleichzeitig ist die Kommanditistin ***9*** ***2***, geb. xx.xx.1958, wohnhaft Im ***3*** 3, ***4*** ***5***, aus der Gesellschaft ausgeschieden und hat ihre Einlage an ***10*** ***6***, ***7*** 5e, übertragen, welcher sohin der Gesellschaft als neuer Kommanditist beigetreten ist.

Die Gesellschaft wurde weiters umfirmiert in „***Bf1***“.

Am **14.12.2010** stellte die ***6*** GmbH an die Beschwerdeführerin eine **Schlussrechnung** Nr. 2010031 über die WA ***11*** 7a, Haus A Top 1

Nettosumme	287,300,00 €
------------	--------------

Mwst. 20%	57.460,00 €
Gesamt	344.760,00 €

Der **Optionsvertrag vom 15.12.2010**, abgeschlossen zwischen der ***6*** GmbH und ***10*** ***6*** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„An der ***Bf1***, FN ***12***, ***4*** ***5***, ist die ***6*** GmbH, FN ***13***, ***7*** 5e, ***4*** ***5***, als 100% vermögensbeteiligte Kommanditistin beteiligt. Die 100%ige Vermögensbeteiligung der ***6*** GmbH wird derzeit im Rahmen einer fremdnützigen und gegenüber dem Firmenbuch nicht offengelegten Treuhandschaft von ***10*** ***6***, ***7*** 5e, ***4*** ***5***, gehalten.*

*Die ***6*** GmbH, im Folgenden kurz Verkäuferin genannt, räumt hiermit ***10*** ***6*** das auf drei Monate befristete Recht ein, die in der Präambel umschriebenen Kommanditanteile zu einem Preis zu erwerben, welcher dem unternehmensrechtlichen Eigenkapital der ***Bf1*** entspricht. Dieses beträgt derzeit € 242.300,00.“*

Mit **Kaufvertrag vom 15.12.2010** verkaufte die ***6*** GmbH an die Beschwerdeführerin das Grundstück Top A 1 und Top E 1 an die Beschwerdeführerin um den Kaufpreis in Höhe von 45.000,00 €.

§§ 1 und 4 des **Beteiligungskaufvertrages vom 28.01.2011** hat folgenden Wortlaut:

„§ 1 Vertragsgegenstand

*Die ***6*** GmbH, im Folgenden kurz Verkäuferin genannt, tritt hiermit ihre in der Präambel umschriebenen Kommanditanteile, welche treuhändisch von ***10*** ***6***, im Folgenden kurz Käufer genannt, gehalten werden, vollumfänglich an den Käufer ab. Da der Käufer aufgrund der in der Präambel beschriebenen Treuhandschaft bereits im Firmenbuch als Kommanditist eingetragen ist, sind keinerlei Änderungen im Firmenbuch erforderlich.“*

§ 4 Kaufpreis

Der Kaufpreis beträgt € 242.300,- und ist binnen 7 Tagen nach Unterfertigung dieses Vertrages zu entrichten.“

Mit **Bescheid vom 07.04.2011** hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel der Beschwerdeführerin Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.575,00 €, das sind 3,5% von 45.000,00 € vorgeschrieben.

Die Tz 6 bis 8 des **BP-Berichtes vom 07.11.2012** haben im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Tz. 6 Allgemeine Feststellungen:

Die ***6*** GmbH hat im Zeitraum von Okt. 2010 bis April 2012 4 Eigentumswohnungen aus ihrem Besitz an für diesen Zweck neugegründeten Kommanditgesellschaften verkauft.

Lt. Angaben erfolgten diese Verkäufe und Ausgliederungen auf Veranlassung einer Gläubigerbank der ***6*** GmbH.

Für jede dieser Wohnungen wurde eine Schlussrechnung ausgestellt über eine Gesamtsumme, die dem Gesamtwert respektive dem Kaufpreis zuzüglich Umsatzsteuer entspricht.

Bei Gründung der Kommanditgesellschaften bzw. Übernahme in den Bereich der Fa. ***6*** GmbH war die Fa. ***6*** jeweils einzige vermögensbeteiligte Gesellschafterin.

Schriftliche Gesellschaftsverträge liegen nicht vor. Vom Finanzamt geforderte Buchhaltungsunterlagen (Bilanzen, Anlageverzeichnis, Bestandskonten) wurden nicht vorgelegt. Dazu wurde lediglich mitgeteilt, dass in den Anlageverzeichnissen aufgrund des Durchgriffsprinzips ein Wert aktiviert werden wird, der dem Kaufpreis für die KG Anteile zuzüglich dem Kaufpreis für den Erwerb der Wohnungen durch die KG zuzüglich den Nebenkosten entspricht.

Zur urkundlichen Abwicklung wurden ein Kaufvertrag mit einem Kaufpreis, abweichend von dem in Rechnung gestellten Betrag, in Höhe nur eines maximal einem Grundanteil entsprechenden Wertes der gegenständlichen Wohnung erstellt. Zeitgleich wurden jeweils Optionsverträge über die Abtretung der 100% Kommanditbeteiligung abgeschlossen.

Tz. 7 Gegenleistung für Erwerb Liegenschaft EZ ***14*** KG ***15***

Am 8.10.2010 ist durch Abtretungsvorgänge die ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & Co. KG entstanden und im Firmenbuch eingetragen worden.

Am 15.12.2010 wird ein Kaufvertrag zwischen der ***6*** GmbH als Verkäuferin und der ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & Co KG als Käuferin abgeschlossen.

Die Verkäuferin verkauft ihre 232/928 Anteile mit denen Wohnungseigentum an Top A 1 und Top E 1 verbunden ist, in EZ ***14*** KG ***15*** an die Käuferin.

Der Kaufpreis wird vereinbart mit € 45.000,00.

Am 14.12.2010 stellt die ***6*** GmbH an die ***1*** ***2*** Liegenschaftsvermietungs KEG (Firmenwortlaut vor Umgründung in ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & Co. KG)

Schlussrechnung Nr. 2010031

WA ***11*** 7a Haus A Top 1	Netto	287.300,00
	Mwst. 20 %	57.460,00

	Gesamt	344.760,00
--	--------	------------

Am 15.12.2010 wird ein Optionsvertrag zwischen der ***6*** GmbH und Herrn ***10*** ***6*** abgeschlossen.

An der ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & Co. KG ist die ***6*** GmbH als 100% vermögensbeteiligte Kommanditistin beteiligt. Die 100% Vermögensbeteiligung wird derzeit im Rahmen einer fremdnützigen und gegenüber dem Firmenbuch nicht offengelegten Treuhandschaft von ***10*** ***6*** gehalten.

Die ***6*** GmbH als Verkäuferin räumt hiermit ***10*** ***6*** als Käufer das auf 3 Monate befristete Recht ein die o.g. Kommanditanteile zu einem Preis zu erwerben, welcher dem unternehmensrechtlichen Eigenkapital der ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & Co. KG entspricht. Dieses beträgt derzeit € 242.300,00.

Damit entspricht die Summe aus dem formal verminderten Kaufpreis für die Wohnung und dem Preis für die Kommanditanteile genau dem vereinbarten Nettokaufpreis für die Wohnung lt. der Schlussrechnung vom 14.12.2011 in Höhe von € 287.300,00.

Am 28.1.2011 wird der Beteiligungskaufvertrag gemäß Optionsvertrag abgeschlossen. Als Stichtag für die Übertragung der Rechte und Pflichten wird der 15.12.2010 vereinbart.

Am 28.1.2011 stellt die ***6*** GmbH eine Rechnung an ***6*** ***10*** Text WA ***11*** 7 b, Haus A Top 1 100 % Kommanditanteile der ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & Co. KG €242.300,00 ust-frei gemäß § 6 Abs .1 Z.8 lit. g UStG.

Folgende damit zusammenhängende Zahlungsflüsse wurden vorgelegt:

30.05.2011	Überweisung vom Treuhandkonto RÄ ***abc*** Abdeckung Forderung ***6*** GmbH	260.103,33
25.04.2012	***6*** ***10***, Restzahlung ***11***	29.995,47

Rechtliche Würdigung:

Der Grunderwerbsteuer unterliegen gemäß § 1 GrEStG u.a. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Gemäß § 4 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. So dürfen bei der Beantwortung der Frage, in welcher Höhe die Grunderwerbsteuer zu erheben ist,

die wahren wirtschaftlichen Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer Acht gelassen werden.

Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte, entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes (auch nur mittelbar) zu entrichten ist. In der Gegenleistung kommt der Wert zum Ausdruck, den das Grundstück nach den Vorstellungen der Vertragspartner hat.

Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs.1 Z.1 GrEStG ist somit die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält.

Bei Grundstückslieferungen sind gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Die nachträgliche Abänderung und Aufteilung des ursprünglich vereinbarten Kaufpreises für die Eigentumswohnung bewirkt keine Änderung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Bei der Erstfestsetzung der Grunderwerbsteuer ist der Finanzbehörde nur der Kaufvertrag vom 15.12.2011 vorgelegen. Die anderen Verträge und Unterlagen wurden erst auf Verlangen der Betriebsprüfung nachgereicht. Somit liegen neue Tatsachen vor die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO rechtfertigen.

Zu einen ist aus dem Ablauf ersichtlich, dass de facto der Kaufpreis für die Eigentumswohnung von der KG entrichtet wurde und die nachträgliche Aufteilung könnte nur als Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts zur Steuerersparnis beurteilt werden.

Zum anderen ist bei der Sachlage davon auszugehen, dass auch bei einer zulässigen Aufteilung des Ankaufs in der Weise dass die Liegenschaft zu einem weit unter dem Verkehrswert liegenden Kaufpreis in eine für diesen Zweck neu errichtete KG und Veräußerung der entstandenen Gesellschaftsanteile nur so beurteilt werden kann, dass bei Gründung der Gesellschaft bereits feststand, dass als Teil der Gründung die Liegenschaft verbilligt in die Gesellschaft eingebracht wird und damit die Veräußerung neben dem Barkaufpreis zum Teil auch gegen Einräumung von Gesellschaftsrechten erfolgt ist.

Daraus ergibt sich auch bei einer Aufteilung, dass die Summe der Gegenleistungen Barkaufpreis und Gewährung von Gesellschaftsrechten wiederum dem gesamten Nettokaufpreis, wie bereits in der Rechnung vom 14.12.2011 ausgewiesen, entspricht.

Tz. 8 Bemessung:

<i>Gegenleistung gesamt lt. FA</i>		<i>344.760,00</i>
------------------------------------	--	-------------------

davon gem. § 7 Z. 3 GrEStG	3,5%	12.066,60
bisher unter ERFNRN 500.157/2011 vorgeschrieben		-1.575,00
Mehr lt. BP		10.491,60

Mit **Bescheiden vom 07.11.2012** hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel der Beschwerdeführerin Grunderwerbsteuer das Verfahren hinsichtlich Grunderwerbsteuer wiederaufgenommen und der Beschwerdeführerin Grundwerbsteuer in Höhe von 12.066,60 € vorgeschrieben. In der Begründung hat das Finanzamt auf den BP-Bericht vom 06.11.2012 verwiesen.

In der **Beschwerde vom 02.12.2012** brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

*„Es erfolgte im gegenständlichen Fall eine Veräußerung der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft zum Preis von € 45.000,00 an die Beschwerdeführerin. Anschließend wurde Herrn ***6*** eine Kaufoption in Bezug auf Anteile an der Beschwerdeführerin abgeschlossen. Ein Andienungsrecht in Bezug auf diese Anteile bestand nicht. Bis zur Ausübung dieser Option stand somit die Anteilsabtretung in keiner Weise fest. Herr ***6*** hätte die Option ohne weiteres auch nicht ausüben oder an einen Dritten übertragen können. Im Übrigen stellt der Optionspreis einen Kaufpreis für Gesellschaftsanteile und nicht einen solchen für eine Liegenschaft dar. Im Bereich der GrESt besteht diesbezüglich kein Durchgriffsprinzip. Zutreffend ist, dass die Veräußerung der Liegenschaft im Vergleich zu den Marktpreisverhältnissen verbilligt erfolgte und damit schon bei Veräußerung der Liegenschaft an die KG mit hoher Wahrscheinlichkeit feststand, dass im Falle einer späteren Veräußerung der Gesellschaftsanteile ein Mehrerlös lukriert werden kann. Nur stand eben - wie bereits ausgeführt - weder fest, dass überhaupt eine Anteilsveräußerung stattfinden wird, noch stellt ein diesbezüglicher Abtretungspreis eine nachträgliche Gegenleistung für die frühere Liegenschaftsveräußerung dar. Der VwGH hat für den vergleichbaren Fall der Einbringung einer Liegenschaft in eine Kapitalgesellschaft ohne Kapitalerhöhung entschieden, dass die dadurch bewirkte Wertsteigerung der Gesellschaftsanteile keine Gegenleistung iSd GrEStG darstellt. An dieser Beurteilung ändert sich uE auch nichts, wenn anschließend die Gesellschaftsanteile veräußert werden. Wir beantragen die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides.“*

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel mittels **Beschwerdevorentscheidung vom 06.12.2017** als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

*„In der Beschwerde wird eingewendet, die Liegenschaft sei zum Preis von lediglich 45.000,00 € an die Beschwerdeführerin veräußert worden. Erst anschließend sei Herrn ***6*** eine Kaufoption in Bezug auf Anteile an der Beschwerdeführerin eingeräumt worden. Die Ausübung der Option sei nicht festgestanden. Ein Andienungsrecht hätte nicht bestanden. Der Preis stelle*

auch einen Kaufpreis für die Gesellschaftsanteile und nicht für eine Liegenschaft dar. Im Bereich der GrESt gelte kein Durchgriffsprinzip.

Es sei zwar zutreffend, dass die Veräußerung der Liegenschaft (Anmerkung Finanzamt: in einem Zeitpunkt, als die Veräußerin alleinig Vermögensbeteiligte an der erwerbenden Gesellschaft, der Beschwerdeführerin, war) im Vergleich zu einem Marktpreis verbilligt erfolgte und daher schon bei Veräußerung der Liegenschaft an die KG mit hoher Wahrscheinlichkeit feststand, dass im Fall einer späteren Veräußerung der Gesellschaftsanteile ein Mehrerlös lukriert werden kann.

Es sei aber nicht festgestanden, dass überhaupt eine Anteilsveräußerung stattfinden werde, noch stelle ein diesbezüglicher Abtretungspreis eine nachträgliche Gegenleistung für frühere Liegenschaftsveräußerungen dar.

In einem vergleichbaren Fall hätte der VwGH im Fall der Einbringung einer Liegenschaft in eine Kapitalgesellschaft entschieden, dass die dadurch bewirkte Wertsteigerung der Gesellschaftsanteile keine Gegenleistung iSd GrEStG darstelle.

An dieser Beurteilung ändere sich auch nichts, wenn anschließend die Gesellschaftsanteile veräußert werden.

Dem kann nicht gefolgt werden.

*Die frühere ***1*** ***2*** Liegenschaftsvermietungs KEG, registriert zu FN ***12*** wurde aufgrund von Anteilsabtretungen und Gesellschafterwechsel vom 8.10.2010 umgegründet und umfirmiert in ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & Co KG an der seither die ***6*** GmbH (nunmehr: ***6*** GmbH in Liqu.) als persönlich haftende Gesellschafterin und ***10*** ***6*** als alleiniger Kommanditist beteiligt sind. Im Firmenbuch wurden Bilanzen ab Stichtag 31.12.2011 eingereicht.*

*Die ***6*** GmbH ist inzw. ***6*** GmbH in Liqu. und ***10*** ***6*** ist seit jeher Alleingesellschafter der ***6*** GmbH, nunmehr in Liquidation, war alleiniger Geschäftsführer und nunmehr Liquidator (FN ***8***).*

Der Beurteilung liegen die im Prüfungsverfahren getroffenen folgenden Feststellungen zugrunde.

Tz. 6 Allgemeine Feststellungen:

*Die ***6*** GmbH hat im Zeitraum von Okt. 2010 bis April 2012 4 Eigentumswohnungen aus ihrem Besitz an für diesen Zweck neugegründeten Kommanditgesellschaften verkauft.*

*Laut Angaben erfolgten diese Verkäufe und Ausgliederungen auf Veranlassung einer Gläubigerbank der ***6*** GmbH.*

Für jede dieser Wohnungen wurde eine Schlussrechnung ausgestellt über eine Gesamtsumme, die dem Gesamtwert respektive dem Kaufpreis zuzüglich Umsatzsteuer entspricht.

Bei Gründung der Kommanditgesellschaften bzw. Übernahme in den Bereich der Fa. ***6*** GmbH war die Fa. ***6*** jeweils einzige vermögensbeteiligte Gesellschafterin.

Schriftliche Gesellschaftsverträge liegen nicht vor. Vom Finanzamt geforderte Buchhaltungsunterlagen (Bilanzen, Anlageverzeichnis, Bestandskonten) wurden nicht vorgelegt. Dazu wurde lediglich mitgeteilt dass in den Anlageverzeichnissen aufgrund des Durchgriffsprinzips ein Wert aktiviert werden wird, der dem Kaufpreis für die KG Anteile zuzüglich dem Kaufpreis für den Erwerb der Wohnungen durch die KG zuzüglich den Nebenkosten entspricht.

Zur urkundlichen Abwicklung wurden ein Kaufvertrag mit einem Kaufpreis, abweichend von dem in Rechnung gestellten Betrag, in Höhe nur eines maximal einem Grundanteil entsprechenden Wertes der gegenständlichen Wohnung erstellt. Zeitgleich wurden jeweils Optionsverträge über die Abtretung der 100% Kommanditbeteiligung abgeschlossen.

Tz. 7 Gegenleistung für Erwerb Liegenschaft EZ ***14*** KG ***15***

Am 8.10.2010 ist durch Abtretungsvorgänge die ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & Co.KG entstanden und im Firmenbuch eingetragen worden.

Am 15.12.2010 wird ein Kaufvertrag zwischen der ***6*** GmbH als Verkäuferin und der ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & CoKG als Käuferin abgeschlossen.

Die Verkäuferin verkauft ihre 232/928 Anteile mit denen Wohnungseigentum an Top A 1 und Top E 1 verbunden ist, in EZ ***14*** KG ***15*** an die Käuferin.

Der Kaufpreis wird vereinbart mit € 45.000,00

Am 14.12.2010 stellt die ***6*** GmbH an die ***1*** ***2*** Liegenschaftsvermietungs KEG (Firmenwortlaut vor Eintragung im Firmenbuch bez. Umgründung in ***6*** Immobilienvermietungs- GmbH & Co.KG)

Schlussrechnung Nr. 2010031 WA ***11*** 7a Haus A Top 1	Netto	287.300,00
	Mwst. 20 %	57.460,00
	Gesamt	344.760,00

Am 15.12.2010 wird ein Optionsvertrag zwischen der ***6*** GmbH und Herrn ***10*** ***6*** abgeschlossen.

An der ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & Co.KG ist die ***6*** GmbH als 100% vermögensbeteiligte Kommanditistin beteiligt. Die 100% Vermögensbeteiligung wird derzeit im Rahmen einer fremdnützigen und gegenüber dem Firmenbuch nicht offengelegten Treuhandenschaft von ***10*** ***6*** gehalten.

Die ***6*** GmbH als Verkäuferin räumt hiermit ***10*** ***6*** als Käufer das auf 3 Monate befristete Recht ein die o.g. Kommanditanteile zu einem Preis zu erwerben, welcher dem unternehmensrechtlichen Eigenkapital der ***6*** Immobilienvermietungs GmbH & Co.KG entspricht. Dieses beträgt derzeit € 242.300,00.

Damit entspricht die Summe aus dem formal verminderten Kaufpreis für die Wohnung und dem Preis für die Kommanditanteile genau dem vereinbarten Nettokaufpreis für die Wohnung lt. der Schlussrechnung vom 14.12.2011 in Höhe von € 287.300,00.

Am 28.1.2011 wird der Beteiligungskaufvertrag gemäß Optionsvertrag abgeschlossen. Als Stichtag für die Übertragung der Rechte und Pflichten wird der 15.12.2010 vereinbart. Am 28.1.2011 stellt die ***6*** GmbH eine Rechnung an ***6*** ***10*** Text WA ***11*** 7 b, Haus A Top 1 100 % Kommanditanteile der ***Bf1*** € 242.300,00 ust-frei gem. § 6 Abs 1 Z 8 lit g UStG.

Folgende damit zusammenhängende Zahlungsflüsse wurden vorgelegt:

30.05.2011	Überweisung vom Treuhandkonto RÄ ***abc*** Abdeckung Forderung ***6*** GmbH	260.103,33
25.04.2012	***6*** ***10***, Restzahlung ***11***	29.995,47

Rechtliche Würdigung:

Der Grunderwerbsteuer unterliegen gemäß § 1 GrEStG u.a. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Gemäß § 4 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. So dürfen bei der Beantwortung der Frage, in welcher Höhe die Grunderwerbsteuer zu erheben ist, die wahren wirtschaftlichen Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer Acht gelassen werden. Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte, entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes (auch nur mittelbar) zu entrichten ist.

In der Gegenleistung kommt der Wert zum Ausdruck, den das Grundstück nach den Vorstellungen der Vertragspartner hat. Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs.1 Z.1 GrEStG ist

somit die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält.

Bei Grundstückslieferungen sind gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Die nachträgliche Abänderung und Aufteilung des ursprünglich vereinbarten Kaufpreises für die Eigentumswohnung bewirkt keine Änderung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Bei der Erstfestsetzung der Grunderwerbsteuer ist der Finanzbehörde nur der Kaufvertrag vom 15.12.2011 vorgelegen. Die anderen Verträge und Unterlagen wurden erst auf Verlangen der Betriebsprüfung nachgereicht.

Somit liegen neue Tatsachen vor die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO rechtfertigen.

Zu einen ist aus dem Ablauf ersichtlich, dass de facto der Kaufpreis für die Eigentumswohnung von der KG entrichtet wurde und die nachträgliche Aufteilung könnte nur als Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts zur Steuerersparnis beurteilt werden.

Zum anderen ist bei der Sachlage davon auszugehen, dass auch bei einer zulässigen Aufteilung des Ankaufs in der Weise dass die Liegenschaft zu einem weit unter dem Verkehrswert liegenden Kaufpreis in eine für diesen Zweck neu errichtete KG und Veräußerung der entstandenen Gesellschaftsanteile nur so beurteilt werden kann, dass bei Gründung der Gesellschaft bereits feststand, dass als Teil der Gründung die Liegenschaft verbilligt in die Gesellschaft eingebracht wird und damit die Veräußerung neben dem Barkaufpreis zum Teil auch gegen Einräumung von Gesellschaftsrechten erfolgt ist.

Daraus ergibt sich auch bei einer Aufteilung, dass die Summe der Gegenleistungen Barkaufpreis und Gewährung von Gesellschaftsrechten wiederum dem gesamten Nettokaufpreis, wie bereits in der Rechnung vom 14.12.2011 ausgewiesen, entspricht.

*Von der getroffenen Würdigung abzugehen, besteht auch nach dem Inhalt der Beschwerde kein Grund, zumal aufgrund des zeitlichen Ablaufs und der praktisch einheitlich geschlossenen Vereinbarungen jedenfalls sichergestellt war, dass der Veräußerin ***6*** GmbH für die Hingabe ihrer Liegenschaftsanteile jedenfalls, auch bei formeller Betrachtung, der Wert zukommt, den die Grundstücksanteile auch entsprechend der Schlussrechnung vom 14.12.2010 mit 344.760 € aufweisen. Damit war jedenfalls sichergestellt, dass ihr als wirtschaftlicher Gegenwert für die Grundstückshingabe (aus der Summe der bei Einlage eingeräumten Gesellschaftsrechte und dem „verminderten“ Kaufpreis) der Gesamtwert der hingegebenen Grundstücksanteile zukommt.*

Dass im Kaufvertrag zur grundbücherlichen Durchführung dazu ein geringerer Kaufpreis ausgewiesen ist, hindert diese Beurteilung nicht. Ob eine Gegenleistung überhaupt oder ob die tatsächlich vereinbarte Gegenleistung beurkundet wurde, ist unerheblich; die tatsächlich gegebene Gegenleistung ist auch dann maßgebend, wenn sie ohne oder entgegen einer Beurkundung geleistet wurde (VwGH vom 11. März 1953, Slg 722/F).

Nach den im Firmenbuch eingereichten Bilanzen ergibt sich zudem, dass eine werterhöhende Einlage tatsächlich auch nicht vorlag, sondern die Gesellschaft anstatt Eigenkapital, das aus einer solchen Einlage resultieren würde, nur Verbindlichkeiten ausweist.

Durch die durch eine Mehrheit von Verträgen und zeitlich akkordiert festgelegte Vorgangsweise, zwischen den verbundenen Gesellschaften und deren Alleingesellschafter, wobei

- nachdem am 08.10.2010 die Gesellschaft übernommen wurde (die Eintragung bei der Beschwerdeführerin im Firmenbuch erfolgte erst später),

- dabei vorerst die Verkäuferin einzige vermögensbeteiligte Gesellschafterin war (deren Beteiligung wurde vom Optionsberechtigten schon als Treuhänder gehalten),

- der Beschwerdeführerin als Erwerberin von der Verkäuferin am 14.12.2011 schon einen Tag vor dem formellen Abschluss des Kaufvertrags die Rechnung über den Erwerb mit einer Gesamtgegenleistung von 344.760 € gelegt wurde

- der formelle Kaufvertrag mit dem geringeren Kaufpreis zur grundbücherlichen Durchführung am 15.12.2011 geschlossen wurde

- am selben Tag mit dem Abschluss des Kaufvertrags mit Optionsvertrag auch die Einräumung der Kaufoption für die Beteiligung der Verkäuferin an den aus der Umgründung bereits beschränkt haftenden Gesellschafter der KG und ihren Treuhänder und Alleingesellschafter
****10*** ***6****

- zu einem Wert erfolgte, der sich aus dem formal unterpreisigen Verkauf an die KG ergab,

- der auch nur kurz später am 28.01.2011 im Beteiligungskaufvertrag und nach den getroffenen Vereinbarungen rückwirkend zum 15.12.2010 mündete,

war sichergestellt, dass der Verkäuferin für die Hingabe auch bei formellem/urkundlichen Aufspalten des Erwerbs jedenfalls der tatsächliche Wert der Grundstücksanteile lt.

Schlussrechnung vom 14.12.2010 zukommen musste - einerseits durch den gegenüber dem Rechnungsbetrag „verminderten“ Kaufpreis, andererseits durch den Wert der bei „Einlage (Sacheinlage der Wertdifferenz)“ eingeräumten Gesellschaftsrechte, die sich aus dem formell unterpreisigen Verkauf an die KG ergeben hat.

Wenngleich es nach Ansicht des Finanzamts aufgrund der eingeschlagenen Vorgangsweise bereits als vereinbart anzunehmen war, dass auch die Abtretung der Kommanditanteile erfolgt und damit der Verkäuferin der Gesamtwert jedenfalls auch in Geld realisiert wird, hätte selbst ein Unterbleiben der Abtretung nichts an dem Umstand geändert, dass der Verkäuferin aus der Gesamtkonstruktion jedenfalls der Gesamtwert der Grundstücksanteile zukommt, da im Fall, dass die Abtretung tatsächlich nicht zustande gekommen wäre, ihr die Gesellschaftsrechte an der KG verblieben wären.

Dabei ist auch bei formeller Betrachtung hinsichtlich der Umgründung der Gesellschaft und Annahme einer Sacheinlage, bei der als einzig vermögensbeteiligte Gesellschafterin (Kommanditistin) die Veräußerin auftritt, während der spätere (über Auflösung der Treuhandschaft) Alleinvermögensbeteiligte der KG vorerst als Treuhänder für die Veräußerin fungiert, aber bereits auch die Option auf Abtretung der Kommanditanteile der ***6*** GmbH *uno actu* und unter Berücksichtigung des Mehrwertes der Liegenschaftsanteile aus dem unterpreisigen Verkauf eingeräumt erhält, nach der Sachlage von einem einheitlichen Einlagevorgang unter Einschluss des unterpreisigen Verkaufs als teilweise Sacheinlage auszugehen und die Sacheinlage im Ausmaß der Wertdifferenz als gegen Gewährung von erhöhten Gesellschaftsrechten aus der Gründung der Gesellschaft erbracht, zu beurteilen.

Auch das in der Beschwerde offenbar angesprochenen Erkenntnis des VwGH 2004/16/0200 spricht aus, „wird also die Sacheinlage in die Gesellschaft mit der Einräumung von Gesellschaftsrechten abgegolten, dann liegt darin die Gegenleistung des Erwerbers der Sacheinlage und die Grunderwerbsteuer ist von dieser Gegenleistung zu bemessen“ (VwGH vom 24. Februar 2005, 2004/16/0200) und verweist auch auf die weitere Rechtsprechung u.a. Erkenntnis vom 17. Februar 1994, ZI. 92/16/0115, in dem der Verwaltungsgerichtshof den Rechtssatz des Erkenntnisses vom 2. April 1962, ZI. 1330/61, wiedergegeben hat, der lautete:

„Die Einbringung von Sacheinlagen in eine Kapital- oder Personenhandelsgesellschaft ist als Leistungsaustausch zwischen der Gesellschaft und dem einbringenden Gesellschafter anzusehen, wodurch die Annahme gerechtfertigt ist, dass die Einbringung von Einlagen in die Gesellschaft mit der Einräumung von Gesellschaftsrechten abgegolten wird. Somit ist bei der Einbringung von Grundstücken in eine GesmbH eine Gegenleistung vorhanden.“

In diesem Rechtssatz ist von einer "Annahme" die Rede, nämlich, dass die Einbringung von Einlagen in die Gesellschaft mit der "Einräumung von Gesellschaftsrechten abgegolten" werde.

Diese "Annahme" war in dem damals entschiedenen Beschwerdefall berechtigt. Wurde doch als Gegenleistung u.a. ein Gesellschaftsanteil gewährt. ...

In dem Erkenntnis vom 16. November 1995, ZI. 94/16/0068, wurde anlässlich einer Gründung einer KG von einem Kommanditisten u. a. eine Liegenschaft eingebracht, der dafür Gesellschaftsrechte erhielt.

In dem Erkenntnis vom 17. Februar 1994, Zl. 92/16/0152, wurde anlässlich der Gründung einer OHG von einem Gesellschafter u.a. auch eine Liegenschaft eingebracht. Diesem wurden Gesellschaftsrechte an der OHG eingeräumt.

In dem ebenfalls zitierten Urteil des Bundesfinanzhofes vom 23. April 1980, II R 84/76, wurde in einem Fall entschieden, in dem eine Übernahme vorlag. Auch hier wurden Gesellschaftsrechte gewährt, die die Gegenleistung darstellten."

Im Übrigen ist das Erkenntnis aber nicht zu einem vergleichbaren Sachverhalt ergangen, sondern zu einem ganz verschiedenen.

Vergleichbar zum vorliegenden Sachverhalt ist nach der rechtlichen Konstruktion bei einer formellen Betrachtung wie oben ausgeführt vielmehr die Beurteilung der anlässlich der Sacheinlage eingeräumten Erhöhung der Gesellschaftsrechte als Gegenleistung für die Sacheinlage.

Auch Fellner kommentiert in GrEStG, § 5, Rz. 137f

„Wird anlässlich der Gründung einer Personengesellschaft ein Grundstück eingebracht, so besteht die Gegenleistung aus dem anteiligen gemeinen Wert des Gesellschaftsvermögens.

Auch bei Gründung einer Gesellschaft ist der Wert der Gegenleistung zu ermitteln (VwGH vom 20. Juni 1990, 89/16/0101, vom 26. März 1992, 90/16/0234, vom 17. September 1992, 91/16/0085, vom 17. Februar 1994, 93/16/0115, und vom 16. November 1995, 94/16/0068).

Bei der Einbringung eines Grundstückes in eine bereits bestehende Personengesellschaft durch einen neu eintretenden Gesellschafter besteht die Gegenleistung in der Überlassung des entsprechenden Anteils des nach der Einbringung festzustellenden Vermögens der Gesellschaft.

Die Höhe der Gegenleistung besteht aus dem anteiligen gemeinen Wert des Gesellschaftsvermögens zuzüglich der übernommenen Verbindlichkeiten.

Die Einbringung von Sacheinlagen in eine Kapital- oder Personengesellschaft ist als Leistungsaustausch zwischen der Gesellschaft und dem einbringenden Gesellschafter anzusehen, wodurch die Annahme gerechtfertigt ist, dass die Einbringung von Einlagen in die Gesellschaft mit der Einräumung von Gesellschaftsrechten abgegolten wird (VwGH je vom 17. Februar 1994, 93/16/0115 und 92/16/0152, und vom 16. November 1995, 94/16/0068)."

Nach Überzeugung des FA ist aber in freier Beweiswürdigung entgegen der formellen Umgestaltung von vornherein vom Vorliegen einer vereinbarten Gesamtgegenleistung in Höhe des tatsächlichen Wertes der Grundstücksanteile lt. der bereits vor formellem Abschluss des Kaufvertrags gelegten Rechnung vom 14.12.2010 auszugehen, die nachträglich lediglich auf dem Papier geändert, zur formellen Abwicklung vereinbarungsgemäß einerseits durch einen

geringen Kaufpreis (Kaufvertrag vom 15.12.2010) zu erbringen war, andererseits nur formell anlässlich der Sacheinlage in die KG durch Einräumung von Gesellschaftsrechten (Kommanditbeteiligung) in Höhe des Werts der Differenz abzugelten war.

Tatsächlich ist aus den dem Firmenbuch vorgelegten und von dort eingeholten Bilanzen der Schluss zu ziehen, dass eine Einlage, die die abgetretene Beteiligung mit einem Wert von 242.300 € ausgestattet hätte nicht erfolgt ist, zumal das Eigenkapital entgegen der Angabe im Optionsvertrag aus der Bilanz 31.12.2010 (Vorjahreswert zu 2011) mit -158,25 € ausgewiesen wird und auch zum 31.12.2011 nur 1.701,21 € ausmacht, eine Einlage und Wertsteigerung aus einem „unterpreisigen Verkauf“ daher tatsächlich nicht zu sehen und nicht erfolgt ist. Vielmehr weist die Gesellschaft zur Finanzierung des Aktivvermögens mit den Grundstücksanteilen im Gegenzug Verbindlichkeiten iHv 339.434,04 (31.12.2011) aus, was darauf schließen lässt, dass der Grundstücksankauf zu Gänze mit dem Betrag lt. Rechnung von 287.300 (netto) zuzüglich USt durch Verrechnung durch die Gesellschaft aufzubringen war. Die Gesamtgegenleistung ergibt sich in Wahrheit daher aus der im zeitlichen Zusammenhang mit dem Kaufvertrag gelegten Rechnung vom 14.12.2010.“

Durch den **Vorlageantrag vom 29.12.2017** gilt die Beschwerde wiederum als unerledigt.

Der **Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 18.08.2020** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

In Ihrer Beschwerdesache werden Sie ersucht, nachstehende Fragen innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

- *Die Anteilsabtretungsverträge zwischen den Abtretenden ***1*** ***2*** und ***9*** ***2*** und den Übernehmenden ***6*** GmbH und ***10*** ***6****
- *Kontoauszüge hinsichtlich der Bezahlung des Abtretungspreises*
- *Treuhandvertrag zwischen ***10*** ***6*** und der ***6*** GmbH“*

In der Vorhaltsbeantwortung vom 01.01.2021 brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

*„dass es keinen schriftlichen Abtretungsvertrag zwischen ***1*** u. ***9*** ***2*** ***2*** einerseits und der ***6*** GmbH und ***10*** ***6*** andererseits gibt. Die Parteien haben aufgrund des Umstandes, dass die Gesellschaft bei der Übernahme vermögenslos war, vereinbart, dass die Übernahme unentgeltlich erfolgen soll.*

Dementsprechend wurde nur eine Firmenbucheingabe für den Gesellschafterwechsel erstellt — siehe Beilage.

*Der zwischen ***10*** ***6*** und der ***6*** GmbH abgeschlossene Treuhandvertrag kann derzeit leider nicht aufgefunden werden. Eine Kopie desselben müsste allerdings beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern aufliegen, da der Vertrag im erstinstanzlichen Verfahren vorgelegt werden müsste.“*

Am 14.01.2021 fragte das Bundesfinanzgericht beim Finanzamt an, ob der zwischen ***10*** ***6*** und der ***6*** GmbH abgeschlossene Treuhandvertrag dem Finanzamt vorgelegt wurde.

Am 28.01.2021 teilte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht mit, dass ein solchen Treuhandvertrag dem Finanzamt nicht angezeigt worden sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit **Vereinbarung vom 08.10.2010** ist ***1*** ***2***, geb. xx.xx.1956, Im ***3*** 3, ***4*** ***5***, als persönlich haftender Gesellschafter der ***2***

Liegenschaftsvermietungs KEG ausgeschieden und die ***6*** GmbH, ***7*** 5e, ***4*** ***5***, FN ***8***, als persönlich haftende Gesellschafterin mit Vertretungsbefugnis neu eingetreten.

Gleichzeitig ist die Kommanditistin ***9*** ***2***, geb. xx.xx#.1958, wohnhaft Im ***3*** 3, ***4*** ***5***, aus der Gesellschaft ausgeschieden und hat ihre Einlage an ***10*** ***6***, ***7*** 5e, übertragen, welcher sohin der Gesellschaft als neuer Kommanditist beigetreten ist.

Die Gesellschaft wurde weiters umfirmiert in „***Bf1***“.

Am **14.12.2010** stellt die ***6*** GmbH an die Beschwerdeführerin eine **Schlussrechnung** Nr. 2010031 über die WA ***11*** 7a, Haus A Top 1

Nettosumme	287.300,00 €
Mwst. 20%	57.460,00 €
Gesamt	344.760,00 €

Mit **Kaufvertrag vom 15.12.2010** verkaufte die ***6*** GmbH an die Beschwerdeführerin das Grundstück Top A 1 und Top E 1 an die Beschwerdeführerin um den Kaufpreis in Höhe von 45.000,00 €.

Die **Beilage zur Einkommensteuererklärung 2010** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

Objekt ***11*** 7a, ***15***	
Kaufpreis netto	287.300,00 €
Grunderwerbsteuer + Eintragungsgebühr	1,575,00 €
	288.875,00 €
abzüglich Grundanteil 20,00%	-57,775,00 €
Abschreibungsgrundlage	231.100,00 €

Aus der Schlussrechnung vom 14.12.2010 ergibt sich eindeutig, dass die ***6*** GmbH die verfahrensgegenständlichen Liegenschaftsanteile zu einem Preis in Höhe von 344.760,00 € brutto an die Beschwerdeführerin verkauft hat. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass zumindest ein mündlicher Kaufvertrag bereits vor der Erstellung der Schlussrechnung bestanden hat.

Auch in der Beilage zur Einkommensteuer 2010 führt die Beschwerdeführerin an, dass der Kaufpreis netto 287.300,00 € betragen hat.

Falls die nachgeschobene Konstruktion mit Kauf des Grundstückes zum dreifachen Einheitswert und Option auf den Erwerb der Kommanditanteile um den Verkehrswert des Grundstückes vermindert um den dreifachen Einheitswert richtig wäre, hätte die Beschwerdeführerin auf eine Berichtigung der Rechnung vom 14.12.2010 in Höhe von 244.760,00 € gedrungen, da diese massiv überhöht wäre. Dies war aber nicht der Fall.

Da der Beschwerdeführer trotz Vorhalts den angeblich dem Finanzamt angezeigten Treuhandvertrag nicht vorlegen konnte und der Eingang dieses Treuhandvertrages auch beim Finanzamt nicht protokolliert wurde, und auch nicht beim Finanzamt vorhanden ist, kann **nicht** festgestellt werden, dass ***10*** ***6*** die Kommanditanteile für die ***6*** GmbH treuhändig gehalten hat.

Die nachgeschobene Konstruktion mit Kauf des Grundstückes zum dreifachen Einheitswert und Option auf den Erwerb der Kommanditanteile um den Verkehrswert des Grundstückes vermindert um den dreifachen Einheitswert ist daher gar nicht möglich, da Herr ***10*** ***6*** bereits alleiniger Kommanditist der Beschwerdeführerin war. Der „Kaufpreis für Kommanditbeteiligung“ war in Wahrheit Teil des Kaufpreises für das Grundstück.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Der Grunderwerbsteuer unterliegen gemäß § 1 GrEStG u.a. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Gemäß § 4 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. So dürfen bei der Beantwortung der Frage, in welcher Höhe die Grunderwerbsteuer zu erheben ist, die wahren wirtschaftlichen Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer Acht gelassen werden. Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte, entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes (auch nur mittelbar) zu entrichten ist.

In der Gegenleistung kommt der Wert zum Ausdruck, den das Grundstück nach den Vorstellungen der Vertragspartner hat. Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs.1 Z.1 GrEStG ist somit die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält.

Bei Grundstückslieferungen sind gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Die nachträgliche Abänderung und Aufteilung des ursprünglich vereinbarten Kaufpreises für die Eigentumswohnung bewirkt keine Änderung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

„Sache“ iSd § 289 BAO aF (vgl. nunmehr § 279 Abs 1 BAO idF FVwGG 2012, BGBl I 2013/14) ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der Behörde erster Instanz gebildet hat (VwGH vom 3. Juni 1982, 81/16/0059, vom 27. März 1987, 85/16/0065, vom 19. März 1990, 89/15/0033, vom 14. Mai 1991, 90/16/0262, vom 23. Mai 1991, 88/17/0013, vom 14. Juni 1991, 88/17/0016, und vom 16. September 1991, 91/15/0064).

Dadurch, dass das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Fall festgestellt hat, dass der Erwerbsvorgang durch einen zumindest mündlichen Kaufvertrag bereits vor der Erstellung der Schlussrechnung verwirklicht wurde und nicht durch den erst nachfolgenden Kaufvertrag in Verbindung mit dem anschließenden Gesellschaftsanteilskaufvertrag, wie dies vom Finanzamt angenommen wurde, hat es die „Sache“ iSd § 279 BAO nicht ausgetauscht, da wie bereits oben ausgeführt Identität der Sache vorliegt.

Die Steuerschuld entsteht mit der Verwirklichung eines Steuertatbestandes unmittelbar auf Grund des Gesetzes und kann in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt werden, nicht mehr beseitigt werden (vgl. VwGH vom 8. November 1973, 666/73, und vom 26. Juni 1997, 97/16/0024).

Bei den Verkehrsteuern gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann (VwGH vom 2. März 1992, 91/15/0109, vom 25. Februar 1993, 92/16/0160, vom 4. November 1994, 94/16/0078, vom 24. November 1994, 92/16/0188, vom 28. März 1996, 95/16/0019, 0022-0025, 0040, vom 25. April 1996, 95/16/0259, vom 19. August 1997, 95/16/0006-0010, vom 21. Jänner 1998, 97/16/0511, vom 30. April 2003, 2002/16/0271, und vom 4. Dezember 2003, 2003/16/0472).

Spätere Änderungen können eine entstandene Steuerschuld nur dann in Wegfall bringen, wenn sie einen steuervernichtenden Tatbestand erfüllen (VwGH vom 26. Februar 1981, 15/0439/80, 15/1307/80, vom 30. August 1995, 94/16/0295, vom 26. Juni 1997, 97/16/0024, und vom 30. April 2003, 2003/16/0008). Solche steuervernichtende Tatbestände sind im Bereich des Grunderwerbsteuerrechts insbesondere im § 17 GrEStG vorgesehen.

Der Umstand, dass in dem der Puktation nachfolgenden Kaufvertrag von einem niedrigeren Kaufpreis ausgegangen wurde vermag an der bereits entstanden Steuerschuld nichts zu ändern, da dadurch kein abgabenvernichtender Tatbestand verwirklicht wurde.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 sind alle zu lösenden Rechtsfragen bereits vom Verwaltungsgerichtshof ausjudiziert. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig. Strittig ist lediglich der Sachverhalt. Für die Lösung von Sachverhaltsfragen ist der Verwaltungsgerichtshof nicht zuständig.

Feldkirch, am 1. Februar 2022