

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***17***, vertreten durch ***18***, über die Beschwerde vom 25. Oktober 2023 gegen den Grunderwerbsteuerbescheid des ***FA*** vom 28. September 2023 betreffend die Vereinbarung zur Aufhebung einer Schenkung vom ***2*** mit ***3***, ***4***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schenkungsvertrag vom ***5*** hat ***6*** ihre ***7***-Anteile an der Liegenschaft ***8***, mit welchen Wohnungseigentum an Wohnung ***9*** samt Terrasse untrennbar verbunden ist, an ihre Tochter, ***10***, geschenkt. Diese Schenkung wurde zur Erfassungsnummer ***11*** selbstberechnet. Mit Vereinbarung zur Aufhebung einer Schenkung vom ***2*** haben die Parteien die Schenkung einvernehmlich aufgehoben und ***10*** hat den Vertragsgegenstand, so wie sie diesen zu besitzen und zu benützen berechtigt war, an ***6*** zurückgestellt. Mit Schenkungsvereinbarung, ebenfalls vom ***2***, hat ***6*** als (außerbücherliche) Eigentümerin die vorgenannten Wohnungseigentumsanteile sowie die Pkw-Stellplätze ***12***, mit denen ebenfalls Wohnungseigentum an der gleichen Liegenschaft verbunden ist, an ihren Sohn ***13*** geschenkt.

Mit dem streitgegenständlichen Bescheid vom 28.09.2023 hat das Finanzamt für die Vereinbarung zur Aufhebung einer Schenkung vom ***2*** zu Erfassungsnummer ***14*** Grunderwerbsteuer in Höhe von 8.091,30 Euro festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 25.10.2023 hat ***6*** durch ihren Parteienvertreter (PV) Beschwerde gegen den Grunderwerbsteuerbescheid eingebracht und beantragt, diesen ersatzlos beheben.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.11.2023 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Dagegen wurde mit Schreiben vom 12.12.2023 Vorlageantrag eingebracht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Schenkungsvertrag vom ***5*** hat ***6*** ihre ***7***-Anteile an der Liegenschaft ***8***, mit welchen Wohnungseigentum an Wohnung ***9*** samt Terrasse untrennbar verbunden ist, an ihre Tochter, ***10***, geschenkt. Die Geschenkgeberin hat ausdrücklich auf das Recht, die Schenkung aus welchen Gründen immer, zu widerrufen, verzichtet. Diese Schenkung wurde zur Erfassungsnummer ***11*** selbstberechnet.

Mit Vereinbarung zur Aufhebung einer Schenkung vom ***2*** haben die Parteien die Schenkung einvernehmlich aufgehoben und ***10*** hat den Vertragsgegenstand, so wie sie diesen zu besitzen und zu benützen berechtigt war, an ***6*** zurückgestellt, die den Vertragsgegenstand angenommen hat. Die Übergabe und Übernahme des Vertragsgegenstandes zurück in den rechtlichen und physischen Besitz und Genuss von ***6*** erfolgte bereits am 01.05.2022 durch ausführliche Begehung und Übergabe der Verwaltungsunterlagen.

Mit Schenkungsvereinbarung, ebenfalls vom ***2***, hat ***6*** als (außerbücherliche) Eigentümerin die vorgenannten Wohnungseigentumsanteile sowie die Pkw-Stellplätze ***12***, mit denen ebenfalls Wohnungseigentum an der gleichen Liegenschaft verbunden ist, an ihren Sohn ***13*** geschenkt. Die Übergabe und Übernahme des Vertragsgegenstandes in den rechtlichen und physischen Besitz und Genuss erfolgte am ***2*** durch die ausführliche Begehung und Übergabe der Verwaltungsunterlagen.

Mit dem streitgegenständlichen Bescheid vom 28.09.2023 hat das Finanzamt für die Vereinbarung zur Aufhebung einer Schenkung vom ***2*** zu Erfassungsnummer ***14*** Grunderwerbsteuer in Höhe von 8.091,30 Euro festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 25.10.2023 hat ***6*** durch ihren Parteienvertreter (PV) Beschwerde gegen den Grunderwerbsteuerbescheid eingebracht und beantragt, diesen ersatzlos beheben.

Die Bf weist darauf hin, dass sie und ihre Tochter mit Antrag vom 25.08.2023 die Aufhebung der zu Erfassungsnummer ***11*** festgesetzten Grunderwerbssteuer und deren Rückzahlung begehrt hätten. Dieser Antrag sei mittels Bescheides des Finanzamtes Österreich zu Erfassungsnummer ***11*** vom 14.09.2023 abgewiesen worden. Aufgrund der

Abweisung sei die Rückübertragung grunderwerbsteuerpflichtig und sei mittels des hier angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheides des Finanzamtes Österreich zu Erfassungsnummer ***14*** vom 28.09.2023 die Grunderwerbssteuer mit 8.091,30 Euro festgesetzt worden. Ihre Tochter habe auch gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich zu Erfassungsnummer ***11*** vom 14.09.2023 fristgerecht Beschwerde erhoben und sei die Abweisung daher nicht rechtskräftig.

Eingewendet wird, die Behörde nehme offenbar Bezug auf die seit dem Erkenntnis eines verstärkten Senats des VwGH 02.04.1984, 82/16/0165, in ständiger Rechtsprechung vertretene Auffassung, dass ein Erwerbsvorgang nur dann als „rückgängig gemacht“ im Sinn des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG gelte, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen hätten, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibe, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung, daher jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss gehabt habe, zur Gänze wiedererlange. Eine solche Wiedererlangung liege insbesondere dann nicht vor, wenn der ursprüngliche Erwerber den neuen Erwerber des Grundstücks im Voraus bestimme (VwGH 24.03.2022, Ra 2021/16/0047).

Als Hinweise für eine derartige bloß formelle Aufhebung eines Rechtsgeschäfts und die damit verbundene fehlende Verfügungsmacht der Geschenkgeberin würden die zeitliche Nahefolge, der Inhalt der von denselben Rechtsanwälten errichteten Verträge, das persönliche Naheverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und dem Erwerber, sowie die Zahlungsmodalitäten und die Zahlungsabwicklung gesehen (VwGH 28.09.2000, 2000/16/0331).

In diesen Fällen handle es sich überwiegend um Kaufverträge, die auf Wunsch des Käufers rückabgewickelt würden und bei denen das Grundstück uno actu vom Veräußerer an einen vom ihm bestimmten neuen Käufer übertragen werde. Sei es, dass es sich bei beiden Erwerbern um Gesellschaften handle, bei denen dieselbe Person Alleingesellschafterin sei und die die gleichen Geschäftsführer hätten (VwGH 24.03.2022, Ra 2021/16/0047) oder, dass der ursprüngliche Erwerber auch Teil der neuen Erwerbergemeinschaft sei (VwGH 21.01.2020, Ra 2019/16/0220).

Es handle sich immer um Kaufverträge und der ursprüngliche Erwerber habe immer ein wirtschaftliches Interesse daran gehabt, dass das Grundstück an einen von ihm bestimmten neuen Erwerber gehe. Insbesondere deswegen, weil auch der neue Erwerber in seinem Einflussbereich stand oder er gar in anderer Konstellation erneut als Erwerber aufgetreten sei. Es sei das ureigenste Interesse des Erwerbers gewesen, dass der ursprüngliche Vertrag rückabgewickelt und gleich an einen neuen Erwerber weitergegeben werde. Bei einer Schenkung hingegen sei das Interesse keineswegs automatisch auf Seiten des Geschenknehmers. Schenkungen könnten nicht mit Kaufverträgen gleichgesetzt werden.

Im gegenständlichen Fall sei auf dem Grundstück ein Gebäude, bestehend aus Keller, Erd-, Ober- und Dachgeschoß, errichtet worden, in welchem sowohl sie selbst als auch ihr Sohn wohnhaft seien.

Zum Zeitpunkt der Schenkung im Jahr 2020 habe bereits der Sohn der Bf. in der gegenständlichen Wohnung gewohnt. Damals sei jedoch angedacht gewesen, dass dieser sich dort nur vorübergehend aufhalten werde und die Bf. in naher Zukunft über diesen Wohngegenstand wieder frei verfügen könne. Auf Grund des angespannten Verhältnisses der beiden Kinder und der Tatsache, dass die Bf. dies auf die Schenkung der Wohnung an ihre Tochter zurückführte, sei sie an die Tochter herangetreten um die Schenkung rückgängig zu machen. Da der Sohn der Bf. einerseits immer wieder Umbauten in der gegenständlichen Wohnung vorgenommen habe und die Bf. andererseits ihrer Tochter zugesichert habe, dass sie eine andere Wohnung des Hauses übertragen bekommen werde, habe ihre Tochter zugestimmt.

Dass die Bf. nunmehr die Wohnung an ihren Sohn übertragen habe, sei nicht mit der Tochter abgestimmt oder gar von ihr gewünscht gewesen. Sowohl die Aufhebung des Schenkungsvertrags als auch die Schenkung an ihren Sohn sei ihr eigener ausdrücklicher Wunsch und Wille gewesen. Aus dem Schenkungsvertrag an den Sohn gehe sogar hervor, dass es sich nicht um denselben Vertragsgegenstand handle, da dieser mit den beiden Abstellplätzen auch noch zwei weitere Wohnungseigentumsobjekte geschenkt erhalten habe. Auch das spreche eindeutig dafür, dass die Bf. die volle Verfügungsgewalt über das Grundstück gehabt habe.

Gerade in diesem Fall zeige sich auch eindeutig, dass das wirtschaftliche Interesse an der Rückabwicklung nicht im Interesse der Tochter gelegen gewesen sei. Jedenfalls habe die Tochter keinen Einfluss auf die Entscheidung der Bf. genommen und ziehe daraus auch keinen Vorteil.

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 14. November 2023 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Die Voraussetzungen der Steuerfreiheit gemäß § 17 Abs. 2 GrEStG seien nicht gegeben, da der Geschenkgeberin die wirtschaftliche Verfügungsmacht nicht wieder zukomme. Es liege daher ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG vor.

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 12.12.2023 Vorlageantrag eingebracht.

2. Beweiswürdigung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die auf elektronischem Wege übermittelten Aktenteile des Finanzamtes zu ***15***. Die obigen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich

aus den aktenkundigen Unterlagen und können somit gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen. Eine Grundstücksschenkung stellt ein „*anderes Rechtsgeschäft*“ iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG dar, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Die Grunderwerbsteuer erfasst den Erwerb von inländischen Grundstücken oder von grundstücksgleichen Rechten. Die Grunderwerbsteuer ist nach ihrem Wesen als Verkehrssteuer ausgestaltet, die grundsätzlich an jeden Übergang eines inländischen Grundstückes anknüpft (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrssteuer, Band II, § 1 GrEStG 1987 Rz 8, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Das Gesetz bindet die Steuerpflicht an den Erwerb des Rechtstitels zur (späteren) Übereignung und damit an das erste, im Rechtsleben in Erscheinung tretende Ereignis, das ist das (obligatorische) Verpflichtungsgeschäft, und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft (Verfügungsgeschäft) der Eintragung des Eigentumsrechtes in das Grundbuch. (VwGH 23.01.2003, 2002/16/0111 in BFG 28.08.2018, RV/2100269/2017).

Ein Erwerbsvorgang wird bereits durch das Verpflichtungsgeschäft verwirklicht (VwGH 28.09.1998, 98/16/0052). Der Erwerbsvorgang ist verwirklicht, sobald die Parteien in der Außenwelt ihren Willen, ein Rechtsgeschäft abzuschließen kundgetan haben. Bei einem Verpflichtungsgeschäft gem. § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG entsteht die Steuerschuld sobald der Erwerber einen Rechtsanspruch auf die Übertragung des Eigentumsrechtes erwirbt. (VwGH 7.5.1981, 16/1018/80; Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rzn 5 und 7 zu § 8 GrEStG).

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Die Rückgängigmachung des Geschäftes, das eine Steuerschuld ausgelöst hat, führt in der Regel nicht zur Rückgängigmachung der Steuerschuld (vgl. zB VwGH 30. 4. 2003, 2003/16/0008). Die Rückgängigmachung des Geschäftes kann unter Umständen nochmals eine Steuerschuld auslösen (vgl. Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts II7, Tz 157; Stoll, Steuerschuldverhältnis, 34).

Eine gesetzlich ausdrücklich vorgesehene Ausnahme stellt § 17 GrEStG 1987 dar. Bei den Ansprüchen aus § 17 GrEStG 1987 auf Nichtfestsetzung der Steuer oder Abänderung der Steuerfestsetzung handelt es sich um selbständige Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis,

die den ursprünglichen Steueranspruch unberührt lassen. Zweck der Bestimmung ist es, Vorgänge nicht mit Steuer zu belasten, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der im Gesetz gesetzten Frist wieder beseitigt werden. Der Anwendungsbereich des § 17 GrEStG 1987 ist auf die gesetzlich vorgesehenen Fälle beschränkt.

§ 17 (Nichtfestsetzung und Abänderung der Steuer) GrEStG 1987 lautet 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,*
- 2. wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden,*
- 3. wenn das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäftes beseitigt wird,*
- 4. wenn das geschenkte Grundstück aufgrund eines Rechtsanspruches herausgegeben werden musste oder ein von Todes wegen erworbenes Grundstück herausgegeben werden musste und dieses beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.*

(2) Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 darstellt, so gelten die Bestimmungen des Abs. 1 Z 1, 2 und 4 sinngemäß.

(3) Wird die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt, so wird die Steuer auf Antrag der Herabsetzung entsprechend festgesetzt,

- 1. wenn die Herabsetzung innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld stattfindet,*
- 2. wenn die Herabsetzung (Minderung) auf Grund der §§ 932 und 933 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches vollzogen 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 in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer entsprechend festzusetzen oder ein Bescheid zu erlassen, wonach die Steuer nicht festgesetzt wird.

(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."

Das Gesetz lässt die Festsetzung oder Abänderung der Steuer nur in den, in den Absätzen 1 bis 3 des § 17 GrEStG 1987 ausdrücklich umschriebenen Fällen zu (VwGH 29.10.1998, 98/16/0115, 0116; 26.05.2011, 2011/16/0001).

§ 17 GrEStG ist daher als Begünstigungsbestimmung einer ausdehnenden Interpretation nicht zugänglich.

Zwar handelt es sich bei § 17 GrEStG um eine Begünstigungsbestimmung (vgl. VwGH 01.06.1964, Slg 3092/F; 10.12.1968, Slg 3825/F; 11.04.1991, 90/16/0087; 23.10.2008, 2007/16/0230), jedoch nicht um eine Begünstigung iSd § 294 Abs. 1 BAO (vgl. VwGH 23.02.1989, 88/16/0187 in BFG 10.12.2021, RV/7105421/2017). 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 (VwGH 23.02.1989, 88/16/0187; 11.04.1991, 90/16/0087; 31.10.1991, 90/16/0150; 22.10.1992, 91/16/0103, 0111, 28.05.1997, 96/13/0110; 26.06.1997, 97/16/0024; 27.01.2000, 99/16/0050; 19.03.2003, 2002/16/0258; 26.01.2006, 2005/16/0261; 08.09.2010, 2008/16/0183; vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuer, Band II, § 17 GrEStG 1987 Rz 6 in BFG 10.12.2021, RV/7105421/2017).

Gem. § 17 Abs. 1 GrEStG 1987 wird die Steuer auf Antrag ua. nach Z 1 dann nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

Nach § 17 Abs. 4 GrEStG 1987 ist die Steuer dann, wenn sie in den Fällen der Abs. 1 bis 3 bereits festgesetzt wurde, auf Antrag entsprechend abzuändern. Bei Selbstberechnung ist die Steuer in den Fällen der Abs. 1 bis 3 entsprechend festzusetzen oder ein Bescheid zu erlassen, wonach die Steuer nicht festgesetzt wird.

Da nach dem Wortlaut des § 17 Abs. 1 GrEStG 1987 zwischen Z 1 und Z 4 kein Verhältnis von *lex specialis* zu *lex generalis* vorliegt, kommt bei Grundstücksschenkungen nicht ausschließlich eine Erstattung unter den Voraussetzungen gemäß § 17 Abs. 1 Z 4 GrEStG idF SchenkMG 2008 ("wenn das geschenkte Grundstück aufgrund eines Rechtsanspruches ... herausgegeben werden musste") in Betracht. Bei Vorliegen sämtlicher Tatbestandsvoraussetzungen gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist auf einvernehmlich rückgängig gemachte Grundstücksschenkungen diese Erstattungsbestimmung anwendbar (BFG 04.11.2016, RV/3101093/2016-RS1; VwGH 28.9.2016, Ro 2016/16/0015, 0016). Dementsprechend kann auch auf die diesbezügliche Judikatur zurückgegriffen werden.

Zweck der Bestimmungen des § 17 GrEStG 1987 ist es, Vorgänge nicht mit Steuer zu belasten, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der gesetzlich normierten Frist wieder vollständig beseitigt werden. § 17 verfügt daher die grundsätzliche Steuerfreiheit rückgängig gemachter Erwerbsvorgänge. Das entspricht auch der materiellen Zielsetzung des Grunderwerbsteuergesetzes, den Grundstücksverkehr und nicht bloße (zu Verträgen

verdichtete) Absichten zu besteuern. Ist der Erwerbsvorgang fehlgeschlagen und wird er wieder rückgängig gemacht, erweist sich seine vorgängige Besteuerung eben als unbegründet (VfGH 20.6.1986, G 229/85).

"Rückgängig gemacht" ist ein Erwerbsvorgang allerdings nur dann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche (freie) Rechtsstellung wiedererlangt, die er vor Vertragsabschluss innehatte (VwGH 28.09.2000, 97/16/0326). Bei derartigen Begünstigungstatbeständen wie etwa § 17 GrEStG hat der, die Begünstigung in Anspruch nehmende Steuerpflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH 25.11.2015, 2013/16/0034).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einer Vielzahl von Erkenntnissen (zB VwGH 21.01.1998, 97/16/0345; VwGH 27.01.2000, 99/16/0481) dargetan, dass ein Erwerbsvorgang dann nicht rückgängig gemacht wird, wenn der Vertrag zwar der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit aber weiterhin beim Erwerber verbleibt und der Verkäufer seine ursprüngliche, freie Rechtsstellung nicht wiedererlangt.

Eine echte Rückgängigmachung liegt nach ständiger Rechtsprechung des VwGH daher nur vor, wenn der Veräußerer die ihm ursprünglich als Eigentümer der Liegenschaft zustehende Möglichkeit, ein für ihn erfüllbares neues Verpflichtungsgeschäft nach seinem Belieben und nach seinen Vorstellungen abzuschließen, zurückerhält (VwGH 11.03.2010, 2008/16/0013; VwGH 26.05.2011, 2011/16/0001 u.v.a.).

Im vorliegenden Fall wurde nach Abschluss des ersten Schenkungsvertrages vom ***5*** am ***2*** die streitgegenständliche Vereinbarung abgeschlossen, womit die Parteien die Schenkung einvernehmlich aufgehoben haben und ***16*** den Vertragsgegenstand, so wie sie diesen zu besitzen und zu benützen berechtigt war, an ***6*** zurückgestellt hat. Laut Punkt 3.2. des Vertrages erklärten die Parteien den Vertragsgegenstand ausreichend zu kennen, insbesondere wussten die Parteien, dass Herr ***13*** den Vertragsgegenstand bewohnte. Weiters war den Parteien die eingetragene Dienstbarkeit bekannt und dass diese auch nach erfolgter Aufhebung der Schenkung weiterhin bestehen blieb.

Gleichzeitig wurde ein weiterer Schenkungsvertrag abgeschlossen, womit ***6*** die streitgegenständlichen Anteile samt zwei Garagenplätzen an ihren Sohn, Herrn ***13***, schenkte.

Wie sowohl den Verträgen als auch der Beschwerde zu entnehmen ist, hat Herr ***13*** gegenständliche Wohnung auf Grund eines Prekariums im Zeitpunkt der Schenkung an seine Schwester bewohnt und dort auch zahlreiche Umbauten vorgenommen. Auch im Zeitpunkt der Aufhebung der Schenkung wurde die Wohnung von Herrn ***13*** bewohnt und hat sich

dieser in Punkt 5.1. dieses Aufhebungsvertrages zwischen seiner Mutter und seiner Schwester verpflichtet, die mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung des Vertrages verbundenen Kosten, Gebühren und Abgaben, mit Ausnahme allfälliger Ertragssteuern für den Aufhebungsvertrag endgültig zu tragen.

Wie aus dem Gesamtbild unschwer zu erkennen ist, wurde die erste Schenkung ausschließlich rückgängig gemacht um eine Übertragung der Wohnung an Herrn ***13*** zu ermöglichen, welcher die Wohnung durchgehend bewohnt und auch Umbauten vorgenommen hat. Dass zusätzlich zwei Garagenplätze mitübertragen wurden, macht den Vertragsgegenstand nicht grundsätzlich zu einem anderen.

Wenn die Bf. vorbringt, ihre Tochter hätte keinerlei wirtschaftlichen Vorteil aus der Aufhebung gezogen, so ist dem zu entgegnen, dass die streitgegenständliche Wohnung mit einem Prekarium belastet war und auch vom Sohn der Bf. bewohnt wurde. Laut Vertragsinhalt (s.o.) war die Wohnung abgewohnt. Die Bf. führt selbst aus, da ihr Sohn einerseits immer wieder Umbauten in der streitgegenständlichen Wohnung vorgenommen habe und sie andererseits ihrer Tochter zugesichert habe, eine andere Wohnung im Haus übertragen zu bekommen, habe die Tochter zugestimmt.

Wie der VwGH in seiner ständigen Judikatur, ergangen zur Grunderwerbsteuer, dargetan hat, hat der Verkäufer, wenn die Rückgängigmachung des Kaufvertrages nur erfolgt um den Verkauf des Grundstückes an den im Voraus bestimmten neuen Käufer zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam uno actu erfolgen, in Wahrheit nicht die Möglichkeit wiedererlangt, über das Grundstück anderweitig frei zu verfügen bzw. das Grundstück auch an einen Dritten zu verkaufen (VwGH 16.03.1995, 94/16/0097, 0098, 0099; 12.11.1997, 97/16/0390,0391; 17.10.2001, 2001/16/0184, 0190; 29.11.2001, 2001/16/0489; 19.03.2003, 2002/16/0258; 18.09.2007, 2007/16/0066; 08.09.2010, 2008/16/0141; VwGH 27.09.1995, 95/16/0067). Gleiches muss auch im streitgegenständlichen Fall gelten.

Von der Wiedererlangung der ursprünglichen Rechtsstellung und der freien Verfügungsmacht der Geschenkgeberin durch die Vereinbarung über die Aufhebung des ersten Schenkungsvertrages kann im gegenständlichen Fall nicht gesprochen werden. Im Gegenteil, erhält doch schlussendlich ***13*** die Wohnung, die er auf Grund des Prekariums bereits bewohnt hat und auf Grund dessen er bereits die wirtschaftliche Verfügungsmacht innehatte, ins Eigentum übertragen.

Gemäß § 17 Abs. 2 GrEStG gelten die Bestimmungen des Abs. 1 Z 1, 2 und 4 sinngemäß, wenn zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich ist, der selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 darstellt. Eine Rückübertragung nach § 17 Abs. 2 GrEStG liegt nach der Judikatur des VwGH nur dann vor, wenn diese zur vollständigen Wiederherstellung der vor der Übertragung

vorhandenen wirtschaftlichen Verfügungsmacht führt. Dies trifft auf vorliegenden Fall aber nicht zu, da die wirtschaftliche Verfügungsmacht bereits beim Sohn lag und dieser schließlich auch das zivilrechtliche Eigentum an der streitgegenständlichen Wohnung erworben hat.

Hinsichtlich des Antrages – allenfalls – eine mündliche Verhandlung durchzuführen ist zu sagen, dass die BAO bedingte Verhandlungsanträge nicht vorsieht, womit der Antrag der Beschwerdeführerin unwirksam war (vgl. hiezu VwGH 29. 08. 2013, 2011/16/0245 und VwGH 24. 04.2003, 2002/07/0157).

Weiters konnte in vorliegendem Fall die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung unterbleiben, da das gefertigte Gericht auch bei Durchführung der mündlichen Verhandlung zu keinem anderen Ergebnis gelangen hätte können. Wie bereits von der Abgabenbehörde sowohl in der Beschwerdevorentscheidung als auch im Vorlagebericht, dem Vorhaltecharakter zukommt (vgl. VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288 zu Beschwerdevorentscheidung und BFG 12.11.2015, RV/5101378/2015 zum Vorlagebericht) dargelegt wurde, kann in vorliegendem Fall nicht von der Wiedererlangung der freien Verfügungsmacht durch die Geschenkgeberin ausgegangen werden. In der Beschwerde und im Vorlageantrag wurden keine Beweise erbracht, die diese Tatsache widerlegen hätten können.

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.

Zu gegenständlicher Rechtsfrage liegt bereits umfangreiche Judikatur vor. Die getroffene Entscheidung entspricht sowohl der Judikatur des VwGH als auch der Rechtsprechung des BFG. Die (ordentliche) Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 25. April 2025