

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Christian Mathias Themel LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 10. Dezember 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, nunmehr Finanzamt Österreich vom 12. November 2019 betreffend Abweisung eines Antrages nach § 17 GrEStG, Grunderwerbsteuer 26.02.2019 Steuernummer ***BF1StNr1***, Erfassungsnummer: ***E*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Kaufvertrag vom 26. Februar 2019 (in weiterer Folge „1. Kaufvertrag“ genannt) verkauften ***Verk1*** und ***Verk2*** ihre Liegenschaftsanteile an ***Bf1*** und ***Käuferin2*** um EUR 290.000. Die daraus resultierende Grunderwerbsteuer in Höhe von EUR 10.150 wurde selbstberechnet und entrichtet.

Mit Aufhebungsvertrag vom 25. Juli 2019 wurde der Kaufvertrag vom 26. Februar 2019 einvernehmlich aufgehoben.

Mit Kaufvertrag vom 25. Juli 2019 (in weiterer Folge „2. Kaufvertrag“ genannt) verkauften ***Verk1*** und ***Verk2*** ihre Liegenschaftsanteile an ***Käuferin2*** um EUR 290.000.

Am 30. August 2019 wurde ein Antrag auf Rückerstattung der Grunderwerbsteuer gestellt.

Mit Schreiben vom 9. Oktober 2019 wurde dem Finanzamt aufgrund eines Ergänzungsersuchens die elektronische Abgabenerklärung zum Aufhebungsvertrag und die Erfassungsnummer des neuen Kaufvertrages übermittelt.

Mit Bescheid vom 12. November 2019 wurde der Antrag mit der Begründung abgewiesen, der Verkäufer habe die Verfügungsmacht über das Kaufobjekt nicht wiedererlangt.

Am 6. Dezember 2019 wurde gegen den Bescheid Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Verfügungsmacht mangels Übergabe des Kaufobjektes und mangels Entrichtung des Kaufpreises nie von den Verkäufern an die Käufer übergegangen sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. Februar 2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Am 17. März 2020 stellte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Weiters wurde ein Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt.

Am 6. Mai 2020 wurde eine Beschwerdebegründung nachgereicht. Darin wurde ua auf die nach Abschluss des ersten Kaufvertrages erfolgte Trennung von ***Bf1*** und ***Käuferin2*** hingewiesen. Zum Zeitpunkt der Unterschrift der Aufhebungsvereinbarung des ersten Kaufvertrages habe noch keine Zusage der Bank zur alleinigen Finanzierung der Liegenschaftsanteile durch ***Käuferin2*** bestanden. Daraus sei ersichtlich, dass es zwischen der Aufhebung des 1. Kaufvertrages und der Unterzeichnung des 2. Kaufvertrages keinen Zusammenhang gebe.

Am 7. Mai 2020 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Am 3. Juli 2020 brachte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, nunmehr Finanzamt Österreich, beim Bundesfinanzgericht eine Stellungnahme ein. Darin wurde im Wesentlichen auf die fehlende Wiedererlangung der Verfügungsmacht durch die Verkäufer hingewiesen.

Mit Schreiben vom 11. September 2025 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der zwischen einerseits ***Verk1*** und ***Verk2*** sowie andererseits ***Bf1*** und ***Käuferin2*** abgeschlossene Kaufvertrag vom 26. Februar 2019 („1. Kaufvertrag“) hat ua folgenden Inhalt:

„1.3. Ob der Liegenschaft EZ ***X*** KG ***Y*** ***Z*** ist eine Doppelhaushälfte mit Doppelcarport & Gerätehaus errichtet. Die Doppelhaushälfte besteht aus einem Kellergeschoß, einem Erdgeschoß und einem Obergeschoß und hat eine Wohnnutzfläche von ca. 119 m².

1.4. Kaufobjekt ist die vorstehend beschriebene Liegenschaft EZ ***X*** KG ***Y*** ***Z*** samt den darauf befindlichen und im vorstehenden Vertragspunkt beschriebenen Gebäuden sowie der je ideelle 1/38 Liegenschaftsanteil an EZ ***W*** KG ***Y*** ***Z*** (B-LNr. 20 und 21) und der je 1/94 Liegenschaftsanteil (B-LNr. 20 und 21) und die je 14/29610 Liegenschaftsanteile (B-LNr. 117 und 118) je an EZ ***V*** KG ***Y*** ***Z***.

2.1. Die Verkäufer verkaufen und übergeben hiermit an die Käufer und diese kaufen und übernehmen von den Verkäufern in ihr gleichteiliges Eigentum, das im Punkt 1. dieses Vertrages näher beschriebene Kaufobjekt und zwar so, wie das Kaufobjekt liegt und steht, samt allen erd-, mauer-, niet- und nagelfest verbundenen Bestandteilen, dem rechtlichen und natürlichen Zubehör, mit allen Rechten und Grenzen, mit denen die Verkäufer das Kaufobjekt bisher besessen und benützt haben oder hierzu berechtigt gewesen waren, und zwar um den beiderseits vereinbarten Kaufpreis von..... EUR 290.000,00 (Euro zweihundertneunzigtausend).

3.1. Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes samt Last und Vorteil, Zufall und Gefahr erfolgt mit Ablauf 31.08.2019 (wobei eine frühere Übergabe einvernehmlich möglich ist) nicht jedoch vor dem Tag des nachweislichen Einlangens des gesamten Kaufpreises auf dem Treuhandkonto des Vertrags Verfassers. Sollte der Kaufpreis nach dem 31.08.2019 einlangen, so erfolgt die Übergabe mit Einlangen des Kaufpreises. Als Verrechnungstichtag wird der der fristgerechten Übergabe nächstliegende Monatserste vereinbart (01.09.2019).

6. Vertragsanfechtung

Die Vertragsparteien erklären, dass sie sich über den Wert des Kaufobjektes informiert haben und den vereinbarten Kaufpreis für angemessen erachten. Eine Anfechtung des Vertrages wegen Verletzung über die Hälfte des wahren Wertes wird für nicht möglich gehalten. Die Parteien nehmen zur Kenntnis, dass der Vertragsverfasser das Kaufobjekt nicht besichtigt hat und daher die Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung nicht beurteilen kann.

7. Die Rechtswirksamkeit dieses Vertrages tritt ein mit: 7.1. Unterfertigung durch sämtliche Vertragsparteien in grundbuchstauglicher Form, 7.2. einer Bestätigung der Pfandgläubiger, woraus hervorgeht, dass das Kaufobjekt aus dem Kaufpreis lastenfrei gestellt werden kann bzw. mit Vorliegen der grundbuchsfähigen Löschungsbewilligungen der Pfandgläubiger Bausparkasse der österreichischen Sparkassen Aktiengesellschaft, Land Steiermark und Steiermärkische Bank und Sparkassen Aktiengesellschaft beim Vertragsverfasser betreffend den auf dem Kaufobjekt haftenden Pfandrechten bzw. des zugunsten des Pfandgläubigers Land Steiermark ein getragenen Veräußerungsverbot.

8.1. Die Käufer verpflichten sich zur ungeteilten Hand mit Wirkung für sich und ihre Rechtsnachfolger mit hiermit erteilter Zustimmung der Verkäufer den Kaufpreis in der Höhe von EUR 290.000,00 bis längstens 31.08.2019 einlangend auf ein Treuhandkonto des Vertragsverfassers Herrn Mag. ***N***, öff. Notar, bar und abzugsfrei einzubezahlen. Die Verwahrung der Urkunden, die Verwendung und Verwahrung des Kaufpreises idHv EUR 290.000,00 erfolgt unter der Treuhandschaft von Mag. ***N***, öff. Notar. Es wird eine gesonderte Treuhandvereinbarung errichtet.“

Die zwischen einerseits ***Verk1*** und ***Verk2*** sowie andererseits ***Bf1*** und ***Käuferin2*** am 25. Juli 2019 erfolgte einvernehmliche Aufhebung des Kaufvertrages vom 26. Februar 2019 („1. Kaufvertrag“) hat folgenden Inhalt:

„1. Präambel

Herr ***Verk1*** und Frau ***Verk2*** als gemeinsame Verkäufer einerseits und Herr DI Dr. mont. ***Bf1*** sowie Frau Mag. ***Käuferin2*** als gemeinsame Käufer andererseits haben am 26.02.2019 einen Kaufvertrag über die Liegenschaft EZ ***X*** KG ***Y*** ***Z*** samt den darauf befindlichen Gebäuden sowie den je ideellen 1/38 Liegenschaftsanteil an der Liegenschaft EZ ***W*** KG ***Y*** ***Z*** (B-LNr. 20 und 21) und den je 1/94 Liegenschaftsanteil (B-LNr. 20 und 21) und die je 14/29610 Liegenschaftsanteile (B-LNr. 117 und 118) je an der Liegenschaft EZ ***V*** KG ***Y*** ***Z*** abgeschlossen.

2. Aufhebung

2.1. Auf Grund eines außervertraglich vereinbarten Rücktrittsrechtes kommen die Parteien nun einvernehmlich überein, den vorstehend beschriebenen Kaufvertrag vollinhaltlich aufzuheben, sodass keiner Partei irgendwelche Rechte oder Pflichten hieraus erwachsen. 2.2. Die bislang angelaufenen Kosten und Gebühren sind von Herrn DI Dr. mont. ***Bf1*** sowie Frau Mag. ***Käuferin2*** zur ungeteilten Hand zu tragen und haben diese Herrn ***Verk1*** und Frau ***Verk2*** diesbezüglich vollkommen schad- und klaglos zu halten. 2.3. Herr DI Dr. mont. ***Bf1*** sowie Frau Mag. ***Käuferin2*** stellen jeweils den Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer gern § 17 GrEStG, da der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung bzw. durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes rückgängig gemacht wird bzw. wurde.“

Der zwischen einerseits ***Verk1*** und ***Verk2*** sowie andererseits ***Käuferin2*** abgeschlossene Kaufvertrag vom 25. Juli 2019 („2. Kaufvertrag“) hat ua folgenden Inhalt:

„1.4. Kaufobjekt ist die vorstehend beschriebene Liegenschaft EZ ***X*** KG ***Y*** ***Z*** samt den darauf befindlichen und im vorstehenden Vertragspunkt beschriebenen Gebäuden sowie der je ideelle 1/38 Liegenschaftsanteil an EZ ***W*** KG ***Y*** ***Z*** (B-LNr. 20 und 21) und der je 1/94 Liegenschaftsanteil (B-LNr. 20 und 21) und die je 14/29610 Liegenschaftsanteile (B-LNr. 117 und 118) je an EZ ***V*** KG ***Y*** ***Z***.

2.1. Die Verkäufer verkaufen und übergeben hiermit an den Käufer und dieser kauft und übernimmt von den Verkäufern in sein Eigentum, das im Punkt 1. dieses Vertrages näher beschriebene Kaufobjekt und zwar so, wie das Kaufobjekt liegt und steht, samt allen erd-, mauer-, niet- und nagelfest verbundenen Bestandteilen, dem rechtlichen und natürlichen Zubehör, mit allen Rechten und Grenzen, mit denen die Verkäufer das Kaufobjekt bisher besessen und benützt haben oder hierzu berechtigt gewesen waren, und zwar um den beiderseits vereinbarten Kaufpreis von..... EUR 290.000,00 (Euro zweihundertneunzigtausend).

3.1. Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes samt Last und Vorteil, Zufall und Gefahr erfolgt mit Ablauf 31.08.2019 (wobei eine frühere Übergabe einvernehmlich möglich ist) nicht jedoch vor dem Tag des nachweislichen Einlangens des gesamten Kaufpreises auf dem Treuhandkonto des Vertragsverfassers. Sollte der Kaufpreis nach dem 31.08.2019 einlangen, so erfolgt die Übergabe mit Einlangen des Kaufpreises. Als Verrechnungstichtag wird der der fristgerechten Übergabe nächstliegende Monatserste vereinbart (01.09.2019).

7. Die Rechtswirksamkeit dieses Vertrages tritt ein mit: 7.1. Unterfertigung durch sämtliche Vertragsparteien in grundbuchstauglicher Form, 7.2. einer Bestätigung der Pfandgläubiger, woraus hervorgeht, dass das Kaufobjekt aus dem Kaufpreis lastenfrei gestellt werden kann bzw. mit Vorliegen der grundbuchsfähigen Löschungsbewilligungen der Pfandgläubiger Bausparkasse der österreichischen Sparkassen Aktiengesellschaft, Land Steiermark und Steiermärkische Bank und Sparkassen Aktiengesellschaft beim Vertragsverfasser betreffend den auf dem Kaufobjekt haftenden Pfandrechten bzw. des zugunsten des Pfandgläubigers Land Steiermark eingetragenen Veräußerungsverbotes.

8.1. Der Käufer verpflichtet sich zur ungeteilten Hand mit Wirkung für sich und seine Rechtsnachfolger mit hiermit erteilter Zustimmung der Verkäufer den Kaufpreis in der Höhe von EUR 290.000,00 bis längstens 31.08.2019 einlangend auf ein Treuhandkonto des Vertragsverfassers Herrn Mag. ***N***, öff. Notar, bar und abzugsfrei einzubezahlen. Die Verwahrung der Urkunden, die Verwendung und Verwahrung des Kaufpreises idHv EUR 290.000,00 erfolgt unter der Treuhandschaft von Mag. ***N***, öff. Notar. Es wird eine gesonderte Treuhandvereinbarung errichtet.“

2. Beweiswürdigung

Der zugrundeliegende Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 17 Abs 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 wird die Steuer auf Antrag 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.

Rückgängigmachung iSd § 17 GrEStG 1987 bedeutet, dass der Erwerbsvorgang aufgrund eines nachfolgenden Willensakts einer oder beider Parteien hinfällig wird (vgl VwGH vom 9. August 2001, 2000/16/0085).

Die Rückgängigmachung des Erwerbsvorgangs liegt demnach bereits dann vor, wenn sich die Vertragspartner so aus den vertraglichen Bindungswirkungen entlassen haben, dass der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Der Veräußerer muss dazu den Anspruch auf Rückübertragung des Eigentums mit der Wirkung erhalten, über das Grundstück wieder verfügen zu können wie vor dem ursprünglichen Erwerbsvorgang (vgl Stanek/Volpini de Maestri in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner, GrEStG § 17 Rz 13 mit Hinweis auf VwGH vom 25. Oktober 1990, 88/16/0153; VwGH vom 16. März 1995, 94/16/0151 ua).

Nach stRsp des VwGH setzt das Tatbestandsmerkmal der Rückgängigmachung voraus, dass der Verkäufer damit jene Verfügungsmacht wiedererlangt, die er vor Vertragsabschluss hatte. Eine solche Rückgängigmachung liegt dann nicht vor, wenn ein Vertrag zwar formell, aber nur zu dem Zweck aufgehoben wird, gleichzeitig das Grundstück auf eine vom Käufer ausgesuchte andere Person zu übertragen (zB VwGH vom 28. September 2000, 2000/16/0331).

Für die Entstehung der Steuerschuld ist beim Kaufvertrag grundsätzlich der Zeitpunkt der Einigung über den Kaufgegenstand und Kaufpreis maßgeblich. Im gegenständlichen Fall wurde in Punkt 2. des ersten Kaufvertrages („Kaufklausel“) der Kaufpreis in Höhe von EUR 290.000 für die Übertragung der Liegenschaftsanteile (EZ ***X*** KG ***Y*** ***Z*** samt den darauf befindlichen und im vorstehenden Vertragspunkt beschriebenen Gebäuden sowie der je ideelle 1/38 Liegenschaftsanteil an EZ ***W*** KG ***Y*** ***Z*** [B-LNr. 20 und 21] und der je 1/94 Liegenschaftsanteil [B-LNr. 20 und 21] und die je 14/29610 Liegenschaftsanteile [B-LNr. 117 und 118] je an EZ ***V*** KG ***Y*** ***Z***) vereinbart.

§ 17 GrEStG 1987 bezieht sich ebenso wie die Entstehung der Steuerschuld ausschließlich auf das den Anspruch auf Übereignung begründende Verpflichtungsgeschäft. Ob der erste Kaufvertrag bereits erfüllt und die Eintragung im Grundbuch erfolgt war, ist für die Frage der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges ohne Bedeutung (vgl VwGH vom 26. April 2001, 2000/16/0871).

Die freie Verfügungsmacht ist im Wesentlichen gekennzeichnet durch die Auswahl und Suche eines neuen Käufers, neuerliche Vertragsverhandlungen bezüglich der Kaufpreishöhe und der Fälligkeit des Kaufpreises bzw das Kaufpreiszahlungsrisiko.

Gegen die Wiedererlangung der Verfügungsmacht durch die Verkäufer spricht der Umstand, dass ***Käuferin2*** bereits Partei des ersten Kaufvertrages war und die Kaufverträge inhaltlich völlig ident sind. ***Käuferin2*** kaufte somit das Grundstück zu denselben Konditionen. Zudem wurden beide Verträge durch den Notar ***N*** errichtet.

Weiters liegt im gegenständlichen Fall ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen der Aufhebung des ersten Kaufvertrages und dem Abschluss des zweiten Kaufvertrages vor. Mit Aufhebungsvertrag vom 25. Juli 2019 wurde der Kaufvertrag vom 26. Februar 2019 einvernehmlich aufgehoben und am selben Tag der zweite Kaufvertrag zwischen einerseits ***Verk1*** und ***Verk2*** sowie andererseits ***Käuferin2*** abgeschlossen. Es ist offensichtlich, dass die Verkäufer nur deswegen der Aufhebung des ersten Kaufvertrages zustimmten, weil ***Käuferin2*** sich bereit erklärte, nach der erfolgten Trennung von ***Bf1*** die gesamten Anteile – inklusive jener Anteile, die ***Bf1*** im ersten Kaufvertrag erworben hätte – zu übernehmen (vgl zB VwGH vom 26. Jänner 1995, 94/16/0139; VwGH vom 26. Jänner 1995, 89/16/0186; vgl insbesondere betreffend Ehegatten *N. Arnold* in *Arnold/Bodis* [Hrsg], Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987 [17. Lfg 2020] zu § 17 GrEStG Rz 25 mit Hinweis auf VwGH vom 19. Oktober 1995, 95/16/0126; VwGH vom 27. Oktober 2000, 99/16/0481; UFS vom 24. August 2006, RV/0288-G/06).

Der Beschwerdeführer bringt in der Stellungnahme vom 6. Mai 2020 vor, dass die Zusage zur Finanzierung durch die Steiermärkischen Bank und Sparkassen AG am 23. Juli 2019 ***Käuferin2*** erteilt wurde. Damit wird allerdings der enge zeitliche Zusammenhang zwischen der Zusage der Finanzierung und der Aufhebung des 1. Kaufvertrages vom 25. Juli 2019 dargelegt.

Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass die ursprüngliche Entrichtung des Kaufpreises als Gegenleistung laut dem 1. Kaufvertrag an die Verkäufer keine Tatbestandsvoraussetzung des § 17 GrEStG 1987 ist. Entscheidend ist allein die Frage, ob die Verkäufer die Verfügungsmacht wiedererlangten (vgl VwGH vom 23. Jänner 2003, 2002/16/0111).

Erfolgt zum Zweck der Veräußerung des Grundstücks an einen im Vorhinein bestimmten Käufer die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Verkaufsvertrags *uno actu*, so erhält der Verkäufer die freie Verfügungsmacht nicht wieder (*Stanek/Volpini de Maestri* in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG § 17 Rz 17 mit Hinweis auf VwGH vom 25. Oktober 1990, 89/16/0146).

Die Verkäufer erlangten nicht die Möglichkeit, die Liegenschaft einem Dritten zu verkaufen, sodass eine Rückgängigmachung im Sinne des § 17 GrEStG 1987 im gegenständlichen Fall nicht vorliegt. Die Abweisung des Antrages nach § 17 GrEStG 1987 erfolgte daher zu Recht.

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.

Mit der vorliegenden Entscheidung folgt das Bundesfinanzgericht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl zB VwGH vom 25. Oktober 1990, 89/16/0146; VwGH vom 28. September 2000, 2000/16/0331), weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 27. März 2026