

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Annika Streicher in der Beschwerdesache ***Bf***, ***BfAdr***, vertreten durch herger steuerberatung wirtschaftsprüfung GmbH, Reichsstraße 24a, 3300 Amstetten, über die Beschwerde vom 5. Dezember 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. November 2023 betreffend Grunderwerbsteuer zu Steuernummer ***BfStNr*** 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

Der Beschwerdeführer (in der Folge „Bf.“) verkaufte Miteigentumsanteile an einer Liegenschaft an die ***GmbH***, die als Eigentümerin in das Grundbuch einverleibt wurde. Etwa vier Jahre später wurde das Rechtsgeschäft aufgelöst und die Miteigentumsanteile an der Liegenschaft an den Bf. rückübertragen. Mit **Grunderwerbsteuerbescheid** vom 6.11.2023 (in der Folge „angefochtener Bescheid“) setzte das Finanzamt Österreich (in der Folge „belangte Behörde“) für diesen Vorgang Grunderwerbsteuer gem. § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 in Höhe von EUR 6.300 (3,5 % von EUR 180.000) fest.

Der Bf. erhob die mit 5.12.2023 datierte **Beschwerde** und begehrte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides, weil § 17 GrEStG 1987 und § 295a BAO anwendbar seien. Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 28.6.2024 wies die belangte Behörde die Beschwerde ab.

Mit **Vorlageantrag** vom 16.7.2024 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht mit **Vorlagebericht** vom 12.6.2025 zur Entscheidung vor.

Am 14.4.2026 wurde eine mündliche **Verhandlung** durchgeführt, im Zuge derer der ehemalige Geschäftsführer der ***GmbH*** als Zeuge einvernommen wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. verkaufte mit Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 16.8.2018 (in der Folge „Kaufvertrag“) 149/402 Miteigentumsanteile an der Liegenschaft ***EZ*** ***KG***, mit denen Wohnungseigentum an Top 2 Büro 1 und Kfz-Stellplätzen 2-6, 8 und 9 untrennbar verbunden ist (in der Folge „Kaufgegenstand“), um einen Kaufpreis von EUR 150.000 (zzgl. 20 % USt) an die ***GmbH*** (in der Folge „Käuferin“). Einziger Gesellschafter der Käuferin war ab 25.8.2012 der Bf. Der Sohn des Bf., ***Sohn*** (in der Folge „Geschäftsführer“), vertrat die Käuferin ab 7.4.2016 selbständig als Geschäftsführer, so auch beim Abschluss des Kaufvertrages. Die Käuferin wurde in der Folge als Eigentümerin des Kaufgegenstandes in das Grundbuch einverleibt.

Im Kaufvertrag war vereinbart wie folgt:

1. Vertragsgegenstand

*Herr ***Bf***, geb. am ***Geburtsdatum***, im Folgenden kurz Verkäufer genannt, ist bürgerlicher Eigentümer von nunmehr 200/402-tel Miteigentumsanteilen an der Liegenschaft ***EZ*** der ***KG*** des Grundbuches beim Bezirksgericht ***3***.*

*Gegenstand dieses Kaufvertrages sind 149/402-tel Miteigentumsanteile an der Liegenschaft ***EZ*** der ***KG***.*

2. Kauf

*Der Verkäufer verkauft und übergibt an die ***GmbH***, FN ***1***, im Folgenden kurz Käuferin genannt, Letztere kauft und übernimmt diese Miteigentumsanteile so, wie diese am Tage der Unterfertigung dieses Vertrages liegen und stehen, insbesondere samt allen Überbauten, so, wie der Verkäufer diese Miteigentumsanteile bisher besessen und benützt hat oder doch zu besitzen und zu benützen berechtigt war, insbesondere vollkommen frei von bürgerlichen oder außerbürgerlichen Geldlasten.*

3. Zahlung

*Für die Hingabe des Kaufgegenstandes bedingt sich der Verkäufer aus und verbindet sich die Käuferin zu erbringen ein angemessenes Entgelt in Höhe des Verkehrswertes von 149/402-tel Miteigentumsanteilen an der ***EZ*** der ***KG***, gemäß dem Bewertungsgutachten des ***Sachverständiger*** vom 28.05.2018 unter Einbeziehung*

der Nutzwerte für die KFZ-Stellplätze 2, 3, 4, 5, 6, 8 und 9, sohin für 149/402-tel Miteigentumsanteile samt dem je damit verbundenen Wohnungseigentum in Höhe eines Kaufpreises

von € 150.000,00

zuzüglich 20 % Mehrwertsteuer, das sind € 30.000,00

sohin insgesamt € 180.000,00

(in Worten: Euro einhundertachtzigtausend)

dies durch Überweisung auf Raten auf das der Käuferin bekannte Bankkonto des Verkäufers wie folgt:

3.1. den Mehrwertsteuerbetrag von € 30.000,00 (in Worten: Euro dreißigtausend) im Überrechnungswege zugunsten und zulasten der jeweiligen Steuerkonten.

3.2. die Nettokaufpreissumme von € 150.000,00 (in Worten: Euro einhundertfünfzigtausend) in 84 (vierundachtzig) monatlichen Raten von je € 1.500,00 (in Worten: Euro eintausendfünfhundert) so rechtzeitig, dass die Gutbuchung auf dem Empfängerkonto bis zum Fünfzehnten eines jeden Kalendermonats, beginnend mit 15.09.2018 (in Worten: fünfzehnter September 2018) erfolgt, sowie

3.3. den Restbetrag von € 24.000,00 (in Worten: Euro vierundzwanzigtausend) bis spätestens 31.12.2026 (in Worten: einunddreißigster Dezember zweitausendsechszwanzig),

3.4. all dies zuzüglich 6 % Verzugszinsen ab dem Tage der jeweiligen Fälligkeit, wobei es der Käuferin unbenommen bleibt, nicht fällige Teilbeträge im Voraus zu bezahlen.

4. Gewährleistung

4.1. Der Verkäufer haftet dafür, dass der Vertragsgegenstand vollkommen frei von bürgerlichen oder außerbürgerlichen Geldlasten in das Eigentum der Käuferin übergeht.

4.2. Der Verkäufer haftet nicht für eine besondere Eigenschaft oder Verwendung des Vertragsgegenstandes, noch für den Bauzustand oder die Grenzen.

4.3. Die Vertragsparteien stellen einvernehmlich fest, dass der Verkäufer der Käuferin eine Ausfertigung des Energieausweises hinsichtlich des Vertragsgegenstandes im Sinne des Energieausweis-Vorlage-Gesetzes übergeben hat.

5. Grundverkehr, laesio enormis

5.1. Die Vertragsparteien sind in Kenntnis der Bestimmungen des Oö. Grundverkehrsgesetzes 1994. Zum Vertragsgegenstand gehören keinerlei land- oder forstwirtschaftliche Nutzflächen. Sie erklären demnach, dass der vertragsgegenständliche Rechtserwerb nach den Bestimmungen des Oö. Grundverkehrsgesetzes 1994 keiner Genehmigung durch die Grundverkehrsbehörde bedarf und sind in vollem Umfang in Kenntnis der Strafbestimmungen des § 35 Oö. Grundverkehrsgesetz 1994 sowie allfälliger zivilrechtlicher Folgen einer unrichtigen Erklärung (Nichtigkeit des Rechtsgeschäftes, Rückabwicklung).

5.2. Die Vertragsparteien erklären ausdrücklich, dass ihnen der wahre Wert des Kaufobjektes bekannt ist und sie bei einer allfälligen Verletzung über oder unter der Hälfte des wahren Wertes von Leistung und Gegenleistung dieses Kaufvertrages dennoch abgeschlossen hätten. Es findet daher das Rechtsmittel gemäß § 934 ABGB keine Anwendung.

6. Rechtsübergang

6.1. Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes in den tatsächlichen Besitz und Genuss der Käuferin erfolgt mit dem Tage der Unterfertigung dieses Vertrages. Es gehen daher von diesem Zeitpunkt angefangen alle Nutzungen und Rechte auf die Käuferin über, der Übergang der Lasten und Gefahren erfolgt mit dem unter Ziffer 6.2. genannten Verrechnungstichtag.

6.2. Als Verrechnungstichtag für die mit dem Vertragsgegenstand verbundenen laufenden Aufwendungen, Betriebskosten und öffentlichen Abgaben, wird der 01.07.2018 (in Worten: erster Juli zweitausendachtzehn) festgelegt.

7. Staatsbürgerschaft-, Deviseninländer- und Inländererklärung

*Der Verkäufer erklärt an Eides statt, dass er österreichischer Staatsbürger und Deviseninländer sowie nicht Ausländer im Sinne des § 2 Abs. 4 des Oö. Grundverkehrsgesetzes 1994 ist, die ***GmbH***, FN ***1***, ist eine im Firmenbuch des Landes- als Handelsgerichtes Linz vorgetragene Kapitalgesellschaft, der alleinige Gesellschafter ist österreichischer Staatsbürger und Deviseninländer.*

8. Kosten

Die Kosten der Errichtung dieses Vertrages, dessen Anzeige zur Bemessung der Grunderwerbsteuer und des Grundbuchsgesuches einschließlich der Beglaubigungsgebühr trägt die Käuferin. Das gleiche gilt für die Grunderwerbsteuer und die gerichtliche Eintragungsgebühr und verbindet sich die Käuferin, den Verkäufer sowie den Schriftenverfasser aus jedweder diesbezüglichen Inanspruchnahme schad- und klaglos zu halten. Die Käuferin trägt auch sämtliche Kosten des Schriftenverfassers.

Zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages gingen der Bf. und der Geschäftsführer davon aus, dass der Kaufgegenstand zur Vermietung angeboten und von Dritten als Büro-/Geschäftsräumlichkeiten angemietet werden würde. Das Gelingen des Versuches, Mieter zu finden, wurde jedoch weder als Bedingung in den Kaufvertrag aufgenommen noch in den mündlichen Vorabstimmungen zwischen dem Bf. und dem Geschäftsführer zur Bedingung erhoben.

In der Folge gelang es nicht, Mieter zu lukrieren, obwohl dies mittels verschiedener Werbemaßnahmen (u.a. Makler, Mundpropaganda) versucht wurde. Das lag zum einen daran, dass die im nahegelegenen „IT-Hub“ ***2*** tätigen Personen wider Erwarten kein Interesse an den Räumlichkeiten zeigten und zum anderen am Fehlen eines Aufzugs, was viele Interessenten als Ausschlusskriterium sahen.

Aus dieser enttäuschten Vermietungsabsicht und getrieben von der schlechten wirtschaftlichen Situation der Käuferin und damit einhergehenden haftungsbezogenen Sorgen des Geschäftsführers entschieden der Bf. und der Geschäftsführer im Frühjahr/Sommer 2022, den Kauf rückabzuwickeln und der Rückabwicklung als Rechtsgrund den Irrtum über die Vermietbarkeit des Kaufgegenstandes zugrunde zu legen. In der Folge wurde der Aufhebungsvertrag vom 10.8.2022 (in der Folge „Aufhebungsvertrag“) abgeschlossen und der Kaufgegenstand von der Käuferin an den Bf. rückübertragen. Der Aufhebungsvertrag sieht wie folgt vor:

III. Vertragsabsicht/Rückabwicklung

Die wirtschaftlichen Intentionen des damaligen Liegenschaftserwerbers haben sich insofern nicht erfüllt, als der dortige Vertragsgegenstand bis dato nicht vermietbar und die Veräußerin daher auch nicht in der Lage ist, die dort vertraglich bedungenen Ratenzahlungen hinsichtlich des Kaufpreises zu erbringen.

Die hiesigen Vertragsparteien kommen daher dahingehend überein, das Rechtsgeschäft vom 16.8.2018 hinsichtlich des Eigentums der Veräußerin an den dortigen Wohnungseigentumseinheiten so aufzulösen, als ob es niemals abgeschlossen worden wäre.

Mit Richtigstellung des Aufhebungsvertrages vom 3.10.2022 (in der Folge „Richtigstellungsvereinbarung“) wurde wie folgt vereinbart:

1. Punkt VI. des vorgenannten Aufhebungsvertrages lautet

Kaufpreistrückzahlung

Der vor diesem Rechtsgeschäft zulasten der Veräußerin und zugunsten des Erwerbers aushaftende Restkaufpreis beträgt Euro 147 218,70 (in Worten: Euro einhundertsiebenundvierzigtausendzweihundertachtzehn/Cent siebzig).

Im Zuge der Rückabwicklung des erwähnten Erwerbsvorganges vereinbaren die Vertragsparteien einen Rückkaufpreis in eben dieser Höhe, dies zu Folge der zwischenzeitlich eingetretenen Wertminderung. Dem gegenüber verzichtet der Erwerber seinerseits auf eine Verzinsung wegen Säumigkeit mit der Entrichtung des damaligen Kaufpreises.

Die Vertragsparteien erklären einvernehmlich die Aufrechnung ihrer Forderungen, sodass eine Kaufpreisforderung je aus dem dortigen wie aus dem hiesigen Rechtsgeschäft nicht mehr geschuldet wird.

1. Dieser entspricht insoferne nicht dem dortigen einhelligen Parteiwillen, als dieser einzig und alleine in der Rückabwicklung des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages vom 16.08.2018 ex tunc bestand, womit zwingend die Rückgabe des Kaufgegenstandes gegen Rückerstattung des Kaufpreises in seiner ursprünglichen Höhe bedungen wurde.

2. Der diesbezügliche Widerspruch wird hiermit von den Vertragsparteien insoferne behoben, als Punkt VI des Aufhebungsvertrages richtig zu lauten hat:

Der im aufgehobenen Kauf und Wohnungseigentumsvertrag bedungene Kaufpreis beträgt € 150 000.- zuzüglich Umsatzsteuer, das sind € 30 000.-, sohin insgesamt € 180 000.- (in Worten: Euro einhundertachtzigtausend)

Im Zuge der Rückabwicklung des erwähnten Erwerbsvorganges vereinbaren die Vertragsparteien einen Rückkaufpreis in eben dieser Höhe, dies zu Folge der zwischenzeitlich eingetretenen Wertminderung. Dem gegenüber verzichtet der Erwerber seinerseits auf eine Verzinsung wegen Säumigkeit mit der Entrichtung des damaligen Kaufpreises.

Zum Zeitpunkt des Abschlusses des Aufhebungsvertrages hatte die Käuferin bereits Kaufpreisraten in Höhe von insgesamt EUR 2.781,30 an den Bf. entrichtet. Diese Raten behielt der Bf. ein und zahlte sie nicht an die Käuferin zurück. Die offene Kaufpreisforderung iHv EUR 147.218,70 wurde mit der Forderung auf Rückstellung des Kaufgegenstandes verrechnet.

Mit Kaufvertrag vom 10.8.2022 veräußerte der Bf. den Kaufgegenstand zu einem Kaufpreis von EUR 100.000 an den Geschäftsführer.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Behördenakt, Einsichtnahme in das Firmenbuch, der Befragung des Bf. und des Geschäftsführers im Zuge der mündlichen Verhandlung.

Dass der Bf. und der Geschäftsführer zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages davon ausgingen, dass der Kaufgegenstand als Büro-/Geschäftsräumlichkeiten zur Vermietung angeboten werden würde, ergibt sich aus folgenden Überlegungen: In diesem Aspekt gibt es einen Widerspruch zwischen der Aussage des Bf. und der Aussage des Geschäftsführers. Während der Bf. aussagte, zum Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses sei die Vermietung nur „Plan B“ gewesen und die Räumlichkeiten seien durch die Käuferin primär zum Zwecke der Ausübung einer selbständigen Tätigkeit im IT-Bereich durch den Geschäftsführer und seinen Bruder angeschafft worden, sagte der Geschäftsführer aus, die Vermietung an Dritte sei primärer Zweck des Kaufes gewesen. Das erkennende Gericht hält die diesbezügliche Aussage des Geschäftsführers für glaubhafter als die Aussage des Bf., weil sich diese kohärenter in den Karrierepfad des Geschäftsführers einfügt. Wie der Geschäftsführer ausführte, habe er im März 2018, also etwa ein halbes Jahr vor Abschluss des Kaufvertrages, eine Doktoratsstelle in Ingolstadt (Deutschland) angetreten und dort Vollzeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter gearbeitet. Es erschiene widersinnig, dass eine Person in dieser beruflichen Situation gleichzeitig eine selbständige Berufstätigkeit in Österreich ausüben sollte. Weiters bezieht sich auch der Bf. selbst in der Beschwerde lediglich auf enttäuschte Erwartungen hinsichtlich der beabsichtigten Vermietung und nicht auf enttäuschte Erwartungen hinsichtlich der Aufnahme einer selbständigen Tätigkeit durch seine Söhne. Es mag sein, dass die potenzielle spätere Ausübung einer selbständigen Berufstätigkeit in den Räumlichkeiten als Möglichkeit im Hinterkopf der Vertragsparteien vorhanden war, primärer Beweggrund für den Abschluss des Kaufvertrages war nach Ansicht des erkennenden Gerichtes aber die angedachte Vermietung.

Dass die erfolgreiche Vermietung in den mündlichen Vorverhandlungen zwischen Bf. und Geschäftsführer nicht zur Bedingung erhoben wurde, ergibt sich daraus, dass dies weder vom Bf. noch vom Geschäftsführer im Zuge der schriftlichen und mündlichen Vorbringen vorgebracht wurde. Weiters erschiene es dem erkennenden Gericht auch kontraintuitiv, dass der Bf. als ehemaliger Rechtsanwalt eine solche Bedingung, sollte diese mündlich vereinbart worden sein, aus Gründen der Rechtssicherheit nicht auch in den schriftlichen Vertrag aufnehmen würde.

Beim iSd § 20 Abs. 1 Z 2 GrEStG (Vorgängerbestimmung von § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987) vorgebrachten Rechtsanspruch darf es sich nicht um gestellte Behauptungen der Parteien handeln, mit denen eine nach dem Gesetz nicht gebührende Begünstigung erreicht werden soll (VwGH 11.5.1959, 47/59). Daher hat das erkennende Gericht anhand der vorliegenden Beweise zu beurteilen, welchen Rechtsgrund die Parteien dem Auflösungsvertrag zugrunde

legten. Dass der Bf. und der Geschäftsführer dem Aufhebungsvertrag den Rechtsgrund des Irrtums über die Vermietbarkeit des Kaufgegenstandes zugrunde legten, ergibt sich aus folgenden Überlegungen:

Der Bf. bringt in der Beschwerde vor, der Kaufvertrag sei aufgrund Irrtums rückabgewickelt worden (Beschwerde, Punkt 6; Hervorhebungen durch das erkennende Gericht): *„Im Prozess bräuchte der Kläger nur zu behaupten, dass dem seinerzeitigen Vertragsabschluss insofern ein beidseitiger Willensmangel innewohnt, als beide Parteien des damaligen Vertrages von der Vermietbarkeit des Vertragsobjektes ausgingen. [...] Ein gemeinsamer Irrtum setzt voraus, dass beide Parteien dem selben Irrtum unterliegen. Gemeinsamer wesentlicher Geschäftsirrtum bewirkt die Unverbindlichkeit des Vertrages unabhängig von den Voraussetzungen des § 871 ABGB. [...] ... eine gerichtliche Irrtumsanfechtung gemäß § 871 ABGB wäre zweifelsfrei erfolgreich“*. Erst im Vorlageantrag brachte der Bf. vor, die Käuferin sei im Erfüllungsverzug (§ 918 ABGB) gewesen und es liege eine Unmöglichkeit der Leistung (§ 878 ABGB) vor. In der mündlichen Verhandlung berief sich der Bf. schließlich auch noch auf den Wegfall der Geschäftsgrundlage (§ 901 ABGB analog).

Hierzu ist zunächst anzumerken, dass es sich beim Erfüllungsverzug, der Unmöglichkeit der Leistung und dem Wegfall der Geschäftsgrundlage nicht um Willensmängel handelt. Der Bf. ist ehemaliger Rechtsanwalt, weshalb davon ausgegangen werden muss, dass ihm die zivilrechtlichen termini technici bekannt sind. Weiters ist darauf hinzuweisen, dass eine Erstaussage nach der VwGH-Rechtsprechung der Wahrheit erfahrungsgemäß am nächsten kommt (VwGH 24.2.1998, 95/13/0083), denn es steht nicht im Widerspruch zur Lebenserfahrung, dass Abgabepflichtige ihre Erklärungen im Verlauf eines Abgabenverfahrens zunehmend der Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Wirkung entsprechend gestalten (VwGH 17.4.2008, 2008/15/0052). In der Beschwerde beruft sich der Bf. ausschließlich auf den Irrtum. Der Bf. mag im späteren Verfahrensverlauf möglicherweise erkannt haben, dass der vorgebrachte Irrtum seitens des erkennenden Gerichtes als (unbeachtlicher) Motivirrtum beurteilt werden könnte, und daher die weiteren Argumente ergänzt haben.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Vorliegen eines Rechtsanspruchs

§ 1 Abs 1 GrEStG 1987 unterwirft eine Reihe von Rechtsvorgängen der Grunderwerbsteuer, soweit diese sich auf inländische Grundstücke beziehen. Für die Begründung der Steuerpflicht ist das Verpflichtungsgeschäft entscheidend, die Verwirklichung desselben durch ein allenfalls nachfolgendes Erfüllungsgeschäft ist aus grunderwerbsteuerrechtlicher Sicht unbeachtlich (Allram/Pinetz/Klokar in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner, GrEStG § 1 Rz 211).

Gem. § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 wird die Grunderwerbsteuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden. Für § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 ist es unerheblich, ob aufgrund des geltend gemachten Rechtsanspruches das Rechtsgeschäft einvernehmlich rückgängig gemacht oder dies durch gerichtliches Urteil erzwungen wird (BFG 21.2.2014, RV/3100509/2013; *Stanek/Volpini de Maestri in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG § 17 Rz 54).

Auch der bei Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs notwendige Eigentumsrückerwerb ist grundsätzlich als Erwerbsvorgang iSd § 1 GrEStG 1987 zu qualifizieren (*Allram/Pinetz/Klokar in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG § 1 Rz 265; *Stanek/Volpini de Maestri in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG § 17 Rz 9). Allerdings sieht § 17 Abs. 2 GrEStG 1987 für den Fall des Rückerwerbes die sinngemäße Anwendbarkeit der Bestimmungen des § 17 Abs. 1 Z 1, 2 u. 4 GrEStG 1987 vor, wenn zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsgeschäft erforderlich ist, der selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 GrEStG 1987 darstellt.

§ 17 Abs. 1 und Abs. 2 GrEStG 1987 unterscheiden sich dadurch, dass Abs. 1 nur einen Erwerbsvorgang iSd § 1 GrEStG 1987 erfasst, nämlich die Begründung des obligatorischen Anspruches auf Übereignung, während Abs. 2 zwei Erwerbsvorgänge erfasst, nämlich den Eigentumserwerb des Käufers und den Rückerwerb des Eigentums durch den Verkäufer (*Arnold in Arnold/Bodis*, GrEStG § 17 Rz 16). § 17 Abs. 2 GrEStG 1987 regelt also Fälle der Nichterhebung der Steuer, wenn der Erwerber aufgrund der Eintragung des rechtsgültigen Erstgeschäftes bereits grundbücherlicher Eigentümer geworden ist (*Stanek/Volpini de Maestri in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG § 17 Rz 81). Gegenständlich handelt es sich um einen (potenziellen) Fall des § 17 Abs. 2 iVm Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987, weil die Käuferin bereits grundbücherliche Eigentümerin geworden war.

Das Zivilrecht gewährt Rechtsansprüche auf Rückgängigmachung eines Rechtsgeschäftes nicht nur, „weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden“, sondern auch aus anderen Gründen, z.B. beim wesentlichen Irrtum (§ 871 ABGB). Nach Ansicht von *Arnold* kommt dem Halbsatz „weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden“ keine eigenständige normative Kraft zu. Jede Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges aufgrund eines Rechtsanspruches sei § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 zu unterstellen, unabhängig davon, ob sich dieser Rechtsanspruch auf eine Nichterfüllung von Vertragsbestimmungen oder auf andere Gründe stützt, die den Gesetzgeber bewogen haben, diesen Rechtsanspruch einzuräumen (*Arnold in Arnold/Bodis*, GrEStG § 17 Rz 51a). Somit kann der Rechtsanspruch sowohl auf frei vereinbarte Vertragsbestimmungen als auch auf gesetzliche Tatbestände gestützt werden (s. auch *Stanek/Volpini de Maestri in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG § 17 Rz 38). Das erkennende Gericht schließt sich dieser Ansicht an.

Gegenständlich ist also nun zu klären, ob der vorliegend geltend gemachte Irrtum ein solcher „Rechtsanspruch“ ist.

Dazu ist zunächst festzuhalten, dass auch ein gemeinsamer Irrtum nach der Rechtsprechung nur dann zu Anfechtung berechtigt, wenn der Irrtum die Hauptsache oder eine wesentliche Beschaffenheit derselben betrifft, also ein Geschäftsirrtum vorliegt (*Pletzer in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON1.04 § 871 Rz 56). Daher muss geklärt werden, ob die Frage der Vermietbarkeit, also die Frage, ob sich tatsächlich Mieter für eine Immobilie finden würden, Geschäfts- oder Motivirrtum ist. Unterläuft der Irrtum im Vorstadium des Geschäftes, im Zusammenhang mit dem Beweggrund, zu dem auch der Endzweck gehört, bezieht er sich also auf außerhalb des Geschäftes liegende Umstände, dann liegt ein Motivirrtum vor. Der Motivirrtum ist bei entgeltlichen Geschäften (die Fälle der Arglist und der ausdrücklichen Vereinbarung des Beweggrundes als Bedingung ausgenommen) unbeachtlich (*Riedler in Schwimann/Kodek*, ABGB Praxiskommentar § 871 Rz 7).

Nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes ist ein Irrtum über die Absatzfähigkeit einer zu kaufenden Ware Motiv- und nicht Geschäftsirrtum (OGH RS0014930; *Pletzer in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON1.04 § 871 Rz 19). Diese Rechtsprechungslinie ist nach Ansicht des erkennenden Gerichtes auf den vorliegenden Fall umzulegen, denn letztlich ist die Frage der Vermietbarkeit einer Immobilie die Frage nach deren Absatzfähigkeit. Der vorliegende Irrtum erstreckt sich nicht auf den Kaufgegenstand an sich, sondern auf den mit dem Kauf angestrebten wirtschaftlichen Erfolg. Dieser in der Erzielung von Umsätzen durch die Vermietung bestehende Endzweck des Kaufvertrages bildete den Beweggrund für den Abschluss des Kaufvertrages. Die unrichtige Vorstellung über den mit dem Kaufgegenstand zu erzielenden Umsatz ist als Irrtum im Beweggrund unbeachtlich und berechtigt somit nicht zur Anfechtung.

Ein Motivirrtum wäre ausnahmsweise dann beachtlich, wenn die Käuferin durch den Bf. durch List zu dem Vertrag veranlasst worden wäre (§ 870 ABGB) oder der Beweggrund von den Parteien ausdrücklich zur Bedingung gemacht worden wäre (§ 901 ABGB). Da sich im Verfahren weder Hinweise auf eine listige Veranlassung noch auf eine Bedingungsvereinbarung fanden, ist der vorliegende Motivirrtum unbeachtlich.

Zudem ist darauf hinzuweisen, dass das Anfechtungsrecht aufgrund Irrtums gem. § 1487 ABGB innert drei Jahren ab Vertragsabschluss geltend zu machen ist (*Riedler in Schwimann/Kodek*, ABGB § 871 Rz 44). Gegenständlich wurde diese Frist jedoch überschritten, weil zwischen dem Abschluss des Kaufvertrages und dem Abschluss des Aufhebungsvertrages fast vier Jahre lagen und die vorbereitenden Diskussionen zur Schließung des Aufhebungsvertrages erst im Frühjahr/Sommer 2022, also ebenfalls mehr als drei Jahre nach Abschluss des Kaufvertrages, geführt wurden. Zu diesem Zeitpunkt ist allerdings auch aus diesem Grund kein Rechtsanspruch iSd § 17 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 vorgelegen, auf dem die Rückgängigmachung

basieren hätte können, vielmehr basierte die Rückgängigmachung auf einer Vereinbarung der Beteiligten (s. auch *N. Arnold in Arnold/Bodis*, GrEStG § 17 Rz 63).

Somit liegt zusammenfassend bereits aus diesen Gründen kein Anwendungsfall des § 17 Abs. 2 iVm Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 vor. Daran kann auch der vom Bf. angeführte § 295a BAO nichts ändern. § 295a BAO ist eine rein verfahrensrechtliche Bestimmung, die keinen Einfluss auf den Tatbestand materieller Abgabengesetze nimmt; vielmehr ist den materiellen Abgabengesetzen zu entnehmen, ob einem nachträglichen Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit zukommt (VwGH 4.2.2009, 2006/15/0151; *N. Arnold in Arnold/Bodis*, GrEStG § 17 Rz 19).

Rückgängigmachung

Weiters ist auszuführen, dass Voraussetzung für die Nichtfestsetzung bzw. Abänderung der Grunderwerbsteuer nach § 17 Abs. 1 Z 1 und Z 2 bzw. Abs. 2 GrEStG 1987 die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges ist (VwGH 9.8.2001, 2000/16/0085). Die Rückübertragung muss zur vollständigen Wiederherstellung des vor der Übertragung vorhanden gewesenen rechtlichen und tatsächlichen Zustandes führen (VwGH 5.10.1964, 2326/63; 12.10.1964, 767/64). Die Rückgängigmachung drückt sich auch darin aus, dass es zur Rückstellung der Gegenleistung (idR der Kaufpreis) durch den ursprünglichen Veräußerer an den ursprünglichen Erwerber kommt (VwGH 12.10.1964, 767/64; 30.6.2005, 2005/16/0094; *N. Arnold in Arnold/Bodis*, GrEStG § 17 Rz 25a).

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Bf. die erhaltene Gegenleistung nicht an die Käuferin zurückstellte. Zwar war der Kaufpreis zum Zeitpunkt des Abschlusses des Aufhebungsvertrages seitens der Käuferin zum weitaus überwiegenden Teil noch nicht geleistet worden, jedoch hatte die Käuferin schon Kaufpreistraten iHv gesamt EUR 2.781,30 an den Bf. geleistet, die der Bf. im Zuge der Rückabwicklung nicht an die Käuferin zurückstellte. Daher ist die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges als konstitutives Element des § 17 Abs. 2 iVm Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 nach Ansicht des erkennenden Gerichtes nicht gegeben und § 17 Abs. 2 iVm Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 auch aus diesem Grunde nicht anwendbar.

Eine Auseinandersetzung mit der Frage, ob die Weiterveräußerung des Kaufgegenstandes an den Geschäftsführer am Tag des Abschlusses des Aufhebungsvertrages der Anwendung von § 17 Abs. 2 iVm Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 (ebenfalls) entgegensteht, kann daher unterbleiben.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Die gegenständlich strittige Frage konnte anhand der gesetzlichen Bestimmung nach § 17 GrEStG 1987 in Anwendung obgenannter Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und Obersten Gerichtshofes gelöst werden. Somit liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor und die Revision ist nicht zuzulassen.

Linz, am 17. April 2026