

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache X-GmbH, Adr., vertreten durch WT gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 05.03.2013, betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrEStG zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Am 22./27. März 2012 schlossen A als Baurechtsgeber und die Firma Y-GmbH (FN Z) als Baurechtsnehmerin einen Baurechtsvertrag ab.

Dieser Baurechtsvertrag hatte auszugsweise folgenden Inhalt:

„II. Vertragsgegenstand

A ist Eigentümer der Liegenschaft EZ 1 GB 2, welche Liegenschaft unter anderem aus dem Gst 1434/1 besteht.

Gemäß der Vermessungsurkunde des DI G vom 07.12.2011, zu GZ 3 (in der Folge kurz Vermessungsurkunde genannt) wurde das Gst 1434/1 unter anderem in

- a) das Gst 1434/4 im Ausmaß von 2.643 m² und*
- b) das Gst 1435/5 im Ausmaß von 3.095 m² geteilt.*

Gegenstand dieses Vertrages sind die im vorgehenden Absatz dargestellten und neu gebildeten Gst 1434/4 und 1434/5.

Der Baurechtsgeber verpflichtet sich auf Grund dieser Vermessungsurkunde- auf Kosten der Baurechtsnehmerin- die entsprechenden Genehmigungen zur Grundstücksteilung einzuholen und dafür zu sorgen, dass die vorgenannten Teilgrundstücke 1434/4 und 1434/5 aus der Liegenschaft EZ 1 abgeschrieben und hiefür eine neue EZGB 2 gebildet wird.

III. Baurechtseinräumung

A räumt der Y-GmbH an der Liegenschaft ein Baurecht im Sinne des Baurechtsgesetzes bis zum 31.12.2059 ein.

Das Baurecht beginnt mit dem Tage der Einverleibung dieses Baurechtes im Grundbuch.

Die Y-GmbH nimmt diese Baurechtseinräumung an.

Im Innenverhältnis wird vereinbart, dass das dem Baurecht zu Grunde liegende Nutzungsverhältnis bereits ab 31.03.2012 beginnt und der Baurechtsnehmerin

VIII. Vorkaufsrecht

Der Baurechtseinräumende räumt als Eigentümer der Gst 1434/4 und 1434/5 der Baurechtnehmerin für die Dauer des gegenständlichen Vertragsverhältnisses ein Vorkaufsrecht an der Liegenschaft gemäß den gesetzlichen Bestimmungen ein. Dieses Vorkaufsrecht gilt für alle Veräußerungsarten. Dieses Vorkaufsrecht ist grunbücherlich sicherzustellen. Im Fall der Ausübung des Vorkaufsrechtes ist das vereinbarte Entgelt jedoch höchstens ein Betrag von € 500.000,-- für beide Grundstücke (welcher Betrag der Wertsicherung gemäß Punkt V. dieses Vertrages mit der Abänderung unterliegt, dass als Vergleichszahl die Indexzahl heranzuziehen ist, die im Zeitpunkt der Zahlung zuletzt veröffentlicht wurde) zu bezahlen. Dieser Betrag ist auch dann zu bezahlen, wenn anlässlich der Veräußerung kein Entgelt oder eine Gegenleistung, die nicht in Geld besteht, vereinbart ist.

X. Option

A räumt der Y-GmbH an der Liegenschaft ein Ankaufoptionsrecht ein. Dieses Optionsrecht besteht unwiderruflich für die Dauer dieses Baurechtsvertragsverhältnisses und kann durch Vorlage eines entsprechenden einfachen Kaufvertrages ausgeübt werden.

Der Kaufvertrag hat einen Kaufpreis von € 500.000,-- vertragsgegenständlicher Grundfläche (welcher Betrag der Wertsicherung gemäß Punkt V. dieses Vertrages unterliegt) vorzusehen. Der Text des Kaufvertrages hat etwa dem Text zu entsprechen, der bereits zwischen den Parteien im Zeitpunkt der Unterfertigung dieses Vertrages vereinbart ist.

Die Kosten des Kaufvertrages und seiner Abwicklung hat die Bauberechtigte als Käuferin zu tragen. Die Eigentumsübertragung hat lastenfrei (mit Ausnahme des gegenständlichen Baurechtes) zu erfolgen."

In einer Ergänzung zu diesem Baurechtsvertrag wurde hinsichtlich der Aufsandungsklausel festgehalten, dass nunmehr für die Gst 1434/4 und 1434/5 die EZ 4 GB 2 eröffnet worden ist.

Für diesen Erwerbsvorgang (Baurechtsvertrag) wurde am 31. Juli 2012 vom bevollmächtigten Rechtsanwalt über FinanzOnline die Grunderwerbsteuer selbst berechnet und in Höhe von € 7.987,46 am 17. September 2012 entrichtet (Erf- Nr. 10/2012).

Am 27./28. März 2012 schlossen A als Verkäufer und die Y-GmbH (FN Z) als Käuferin einen Kaufvertrag mit auszugweise folgendem Inhalt:

„I. Vertragsgegenstand

A ist Eigentümer der Liegenschaft EZ 1 GB 2, welche Liegenschaft unter anderem aus dem Gst 1434/1 besteht.

Gemäß der Vermessungsurkunde des DI G vom 07.12.2011, zu GZ 3 (in der Folge kurz Vermessungsurkunde genannt) wurde das Gst 1434/1 unter anderem in

- a) das Gst 1434/4 im Ausmaß von 2.643 m² und*
 - b) das Gst 1435/5 im Ausmaß von 3.095 m²*
- geteilt.*

Gegenstand dieses Vertrages sind die im vorangehenden Absatz dargestellten und neu gebildeten Gst 1434/4 und 1434/5.

III. Baurecht

Die Parteien halten fest, dass der Verkäufer mit Baurechtsvertrag vom 22.03.2012 in Bezug auf die GSt 1434/4 und 1434/5 ein Baurecht bis zum 31.12.2059 eingeräumt hat.

Die Käuferin nimmt diese vorrangige Rechtseinräumung zustimmend zur Kenntnis.

IV. Verkaufserklärung

A verkauft und übergibt die Gst 1434/4 und 1434/5 an die Käuferin, welche die Grundstücke kauft und übernimmt.

Als Kaufpreis wird für beide vertragsgegenständlichen Grundstücke ein Betrag von € 500.000,00 (in Worten: Euro fünfhunderttausend) vereinbart.“

Für diesen Erwerbsvorgang (Kaufvertrag) wurde vom bevollmächtigten Rechtsanwalt am 31. Juli 2012 über FinanzOnline die Grunderwerbsteuer selbst berechnet und in Höhe von € 17.500 am 17. September 2012 entrichtet (Erf-Nr. 6/2012).

Am 13. November 2012 schlossen die X-GmbH (FN Z, lt. Firmenbuch vormals Y-GmbH) als Grundeigentümerin und Baurechtsgewährende einerseits und die X-GmbH (FN Z) als Bauberechtigte eine Vereinbarung mit folgendem für den gegenständlichen Beschwerdefall relevanten Inhalt.

„I.

Herr A, geb. GT hat mit Baurechtsvertrag vom 27.03.2012 samt Ergänzung des Baurechtsvertrages vom 29.06.2012 der Y-GmbH (FN Z), welche in der Folge ihren Namen in X-GmbH geändert hat, ein Baurecht an den Gst 1434/4 und 11435/5 in EZ 4 KG 2 eingeräumt. Aufgrund dieses Baurechtsvertrages wurde die Baurechtsliegenschaft EZ 5 KG 2 eröffnet und auf dieser ein Baurecht für die X-GmbH eingetragen.

Außerdem hat Herr A, geb. GT der nunmehrigen X-GmbH mit Kaufvertrag vom 18.03.2012 die Gst 1434/4 und 1435/5 – nunmehr Gutsbestand der Liegenschaft EZ 4 KG 2 verkauft, sodass unter Berücksichtigung dieses Kaufvertrages die X-GmbH Grundeigentümerin, Baurechtsgewährende und auch Bauberechtigte ist

In Bezug auf die beiden vorgenannten Liegenschaften bestehen derzeit folgende Grundbuchseintragungen:

(.....)

II.

Festgehalten wird, dass die Bauberechtigte aufgrund ihres Baurechtes im Bereich der Baurechtsliegenschaft noch keine Bauwerke errichtet hat.

III.

Die Vertragsparteien vereinbaren, die mit dem Baurechtsvertrag vereinbarte Rechtseinräumung rückgängig zu machen (aufzuheben). Mit Unterfertigung dieses Vertrages gelten die in dem Baurechtsvertrag vom 27.03.2012 samt Ergänzung vom 26.06.2012 eingeräumten Rechte wechselseitig als aufgehoben. Jeder der beiden Vertragsparteien erklärt, die aufgrund des Baurechtsvertrages erhaltenen Leistungen vom Vertragspartner zurückzuhalten zu haben.

IV.

Festgehalten wird, dass die Bauberechtigte noch keinen Bauzins geleistet hat, sodass ein solcher auch nicht rückzuerstatten ist.

V.

Die Parteien nehmen die Regelung des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG in Anspruch und werden, da die Grunderwerbsteuer bereits bezahlt worden ist, im Sinne des § 17 Abs. 4 leg. cit. einen Bescheid auf Abänderung der Grunderwerbsteuervorschreibung beantragen.“

Am 27. November 2012 stellte die X-GmbH (FN Z) einen „Antrag auf Abänderung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG“. Als Begründung wurde angeführt, dass mit der beiliegenden Vereinbarung der X-GmbH vom 13.11.2012 das vereinbarte Baurecht laut Baurechtsvertrag vom 27.03.2012 samt Ergänzung vom 29.06.2012 aufgehoben worden sei.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel hat mit Bescheid vom 5. März 2013 den Antrag auf Herabsetzung (Nullfestsetzung) der Grunderwerbsteuer abgewiesen und dies folgendermaßen begründet:

„Ihr Antrag gem. § 17 (1) Z 1 bzw. (4) wird abgewiesen. Mit Baurechtsvertrag vom 27.3.2012 wurde ein Vertrag zwischen A und der X-GmbH abgeschlossen. Bereits am nächsten Tag, dem 28.3.2012, wurde ein Kaufvertrag (ErfNr. 6/2012) mit den selben Vertragsparteien, über die selben Grundstücke abgeschlossen, unterzeichnet. Weiters wird eine Vereinbarung vom 12.11.2012 (ErfNr. 7/2012) vorgelegt.

Eine Begünstigung des § 17 GrEStG setzt ua. die Wiederherstellung des früheren Zustandes voraus, dh. dass der Verkäufer seine ursprüngliche Verfügungsmacht über das Grundstück wiedererlangt. Durch Abschluss des Kaufvertrages hat A jedoch das Grundstück veräußert und kann seine ursprüngl. Stellung nicht mehr wiedererlangen und Ihr Antrag muss daher abgewiesen werden.“

Gegen diesen Bescheid richtet sich die von der X-GmbH (im Folgenden: Bf.) erhobene Berufung mit dem Vorbringen, dass A jedenfalls einen Kaufvertrag abschließen habe wollen. Aufgrund z.B. bestehender Vorkaufsrechte habe er vorerst nur einen Baurechtsvertrag an der neu gebildeten Liegenschaft bestehend aus den GSt 1434/4 und 1434/5 abschließen können. Nach einer eingehenden Besprechung erklärte er sich doch bereit einen Kaufvertrag über die gleiche Liegenschaft abzuschließen. Das bedeutet aber, dass den Vertragsparteien schon vorher klar gewesen sei, dass der Baurechtsvertrag aufzulösen sei. A habe somit bereits vor Unterfertigung des Kaufvertrages gewusst, dass er den mit den gleichen Vertragspartnern geschlossenen Baurechtsvertrag stornieren werde und habe somit seine ursprüngliche Verfügungsmacht über das Grundstück wiedererlangt- ansonsten hätte er dieses Grundstück nicht um den vereinbarten Preis verkaufen können. Ein Grundstück, das nämlich mit einem Baurecht belastet sei, würde einen viel geringeren Preis am Markt erzielen.

Ohne vorherige Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt mit Vorlagebericht vom 29. Mai 2013 diese Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu Entscheidung vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF FVwGG 2012, BGBl. I 14/2013 sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.
2. Gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 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.

Ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, so ist gemäß § 17 Abs. 4 GrEStG idF. BGBl. Nr. 682/1994 auf Antrag die Festsetzung entsprechend zu ändern. 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.

3. Die Bestimmungen des § 17 GrEStG sind erforderlich, weil die Steuerschuld grundsätzlich mit der Verwirklichung eines Steuertatbestandes unmittelbar auf Grund des Gesetzes entsteht und in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht mehr beseitigt werden kann. Spätere Änderungen können eine entstandene Steuerschuld nur dann in Wegfall bringen, wenn sie einen steuervernichtenden Tatbestand erfüllen. § 17 GrEStG stellt somit eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz dar, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll. Das Gesetz lässt daher die Nichtfestsetzung oder entsprechende Abänderung der Steuer nur in den in den Absätzen 1 bis 3 des § 17 GrEStG 1987 ausdrücklich umschriebenen Fällen zu (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 17 GrEStG 1987 Rz 5 und 6 und die dort zitierte VwGH-Rechtsprechung).

4. Die Bf. hat die beantragte Abänderung (Nullfestsetzung) der Grunderwerbsteuer ausschließlich mit dem Argument begründet, der Baurechtsvertrag vom 27. März 2012 sei mit der Vereinbarung vom 13. November 2012 aufgehoben worden. Mit diesem Vorbringen wird von der Bf. implizit geltend gemacht, der durch den Baurechtsvertrag unstrittig verwirklichte grunderwerbsteuerpflichtige Erwerbsvorgang (siehe auch VwGH 20.2.2003, 2000/16/0012) sei innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch die Aufhebungsvereinbarung vom 13. November 2012 rückgängig gemacht worden, weshalb dieser Fall des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG vorliege. Das Finanzamt bestreitet hingegen die Verwirklichung des Tatbestandsmerkmals „rückgängig gemacht“ im Wesentlichen mit der Begründung, A als vorheriger Eigentümer der neugebildeten GSt 1434/4 und 1434/5 und damit als „Baurechtsgeber“ des mit Baurechtsvertrag vom 27. März 2012 eingeräumten Baurechtes an diesen Grundstücken habe durch diese Aufhebungsvereinbarungen vom 13. Dezember 2012 seine ursprüngliche Verfügungsmacht und Rechtsstellung über diese Grundstücke nicht wiedererlangt.

5. Rückgängig gemacht im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 2.4.1984, 82/16/0165 und beispielsweise VwGH 23.12.2003, 2002/16/0111, VwGH 30.06.2005, 2005/16/0094) und Lehre (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 17 GrEStG 1987 Rz 14 und die dort referierte VwGH-Rechtsprechung) ein Erwerbsvorgang dann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber (hier: Baurechtsnehmerin) verbleibt, sondern der Veräußerer (hier: Baurechtsgeber) seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer (hier: Grundeigentümer und damit Baurechtseinräumer) jene Verfügungsmacht über das Grundstück wiedererlangt, die er vor Vertragsabschluss (hier: Baurechtsvertrag) innehatte. Die Begünstigung des § 17 GrEStG setzt somit eine Wiederherstellung des früheren Zustandes voraus.

6. An Sachverhalt liegt dem gegenständlichen Beschwerdefall zugrunde, dass mit dem zwischen dem Grundeigentümer und Baurechtsgeber A und der Baurechtsnehmerin Y-GmbH (FN Z, nunmehr umbenannt in X-GmbH) der Baurechtsvertrag vom 27. März 2012 abgeschlossen wurde. In Punkt III dieses Vertrages räumte A der Y-GmbH an den neugebildeten Gst 1434/4 und 1434/5 ein Baurecht ein. Des Weiteren räumte in Punkt VIII. des Baurechtsvertrages der Baurechtseinräumende als Eigentümer der Gst 1434/4 und 1434/5 der Baurechtsnehmerin für die Dauer des gegenständlichen Vertragsverhältnisses ein grundbürgerlich sicherzustellendes Vorkaufsrecht ein. Überdies räumte unter Punkt X. der A der Y-GmbH für die Dauer dieses Baurechtsvertragsverhältnisses ein unwiderrufliches und durch Vorlage eines entsprechenden Kaufvertrages auszuübendes Ankaufoptionsrecht an diesen Grundstücken ein, wobei der Kaufpreis (wertgesichert) mit € 500.000 festgelegt war. Für den Erwerbsvorgang „Baurechtsvertrag“ wurde am 31. Juli 2012 im Wege der Selbstberechnung die Grunderwerbsteuer vom rechtlichen Vertreter berechnet und unter Erf. Nr.10/2012 die Grunderwerbsteuer am 17. September 2012 entrichtet.

Mit Kaufvertrag vom 28. März 2012 verkaufte und übergab A die Gst. 1434/4 und 1434/5 GB 2 (neu eröffnete EZ 4) um den Kaufpreis von € 500.000 an die Käuferin Y-GmbH (FN Z).

Am 12. November 2012 schlossen die X-GmbH (FN Z) als Grundeigentümerin und Baurechtsgewährende einerseits und die X-GmbH (FN Z) als Bauberechtigte andererseits die gegenständliche Vereinbarung, worin diese Vertragsparteien vereinbarten, die mit dem Baurechtsvertrag vereinbarte Rechtseinräumung rückgängig zu machen (aufzuheben).

Unter Bezugnahme auf diese Aufhebungsvereinbarung beantragte die Bf. gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 und Abs. 4 GrEStG die begehrte Nullfestsetzung der Grunderwerbsteuer hinsichtlich des Erwerbsvorganges „Baurechtsvertrag vom 27. März 2012“.

7. Ausgehend von dieser Sachverhaltskonstellation entscheidet den Beschwerdefall die rechtliche Beurteilung des alleinigen Streitpunktes, ob der bisherige Grundeigentümer und „Baurechtsgeber“ A durch den Abschluss der Aufhebungsvereinbarung vom 12. November 2012 jene Verfügungsmacht über die Grundstücke 1434/4 und 1434/5 wiedererlangt hat, die er vor dem Abschluss des Baurechtsvertrages innegehabt hatte, denn nur diesfalls liegt das Tatbestandsmerkmal einer Rückgängigmachung im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG des Erwerbsvorganges „Baurechtsvertrag“ vor und ist der im Antrag angesprochene Begünstigungstatbestand erfüllt. Davon kann aber aus nachstehenden Tatumsständen und Gründen nicht die Rede sein. Der Baurechtsvertrag vom 27. März 2012 wurde zwischen dem A als Grundeigentümer und „Baurechtsgeber“ einerseits und der Y-GmbH (FN Z) als „Baurechtsnehmerin“ andererseits abgeschlossen. Mit Kaufvertrag vom 28. März 2012 hat A jene Grundstücke, an denen er das Baurecht eingeräumt hat, an die Käuferin Y-GmbH (FN Z) verkauft. Die Aufhebungsvereinbarung vom 12. November 2012 wurde hingegen von der X-GmbH (FN Z, vormals Y-GmbH) als nunmehrige „Grundeigentümerin und Baurechtsgewährende“ einerseits mit der X-GmbH (FN Z) als „Baurechtsnehmerin“ andererseits abgeschlossen. Dies lässt in einer

nicht zu überbietenden Deutlichkeit erkennen, dass auf Seiten des „Baurechtsgebers“ die Aufhebungsvereinbarung nicht von jener Vertragspartei abgeschlossen wurde, mit der der seinerzeitige grunderwerbsteuerliche Erwerbsvorgang, nämlich der Baurechtsvertrag vom 27. März 2012, vereinbart wurde. Gründet sich der geltend gemachte Tatbestand des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG auf den Abschluss einer Parteienvereinbarung (siehe VwGH 09.08.2001, 2000/16/0085) und erfolgte nach Ansicht der Bf. die Rückgängigmachung iS dieser Gesetzesbestimmung mit dem Abschluss dieser Aufhebungsvereinbarung, dann sprechen folgende für die rechtliche Beurteilung relevante Tatumstände gegen das behauptete Vorliegen dieses Begünstigungstatbestandes.

Der Erwerbsvorgang „Baurechtsvertrag“ wäre nämlich nur dann durch die Aufhebungsvereinbarung rückgängig gemacht worden, wenn der seinerzeitige Grundeigentümer und Baurechtsgeber A durch die vereinbarte Aufhebung des Baurechtsvertrages jene Verfügungsmacht über die Grundstücke wiedererlangt hätte, die er vor Abschluss des Baurechtsvertrages inne hatte. Dies hätte allerdings vorausgesetzt, dass die gegenständliche Aufhebungsvereinbarung zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen worden wäre, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang „Baurechtsvertrag“ vereinbart worden war (vgl. VwGH vom 26.06.1997, 97/16/0024, VwGH 29.10.1998, 98/16/0115, 0116, VwGH 09.08.2001, 2000/16/0085 und VwGH 08.09.2010, 2008/16/0183), denn nur dann wäre es bezogen auf den Baurechtsgeber A zur Wiederherstellung seiner ursprünglichen freien Rechtsstellung an diesen Grundstücken gekommen. Des Weiteren hat A bereits am 28. März 2012 und somit lange vor Abschluss der Aufhebungsvereinbarung mit Kaufvertrag diese beiden Grundstücke um den in Punkt X des Baurechtsvertrages festgehaltenen Kaufpreis an die Baurechtsnehmerin veräußert. Die zeitliche Abfolge des Abschlusses des Kaufvertrages mit erst danach allein von der X-GmbH vereinbarten Aufhebung des Baurechtsvertrages, ohne dass A überhaupt Vertragspartei dieser Aufhebungsvereinbarung war, lassen sachverhaltsmäßig erkennen und rechtfertigen die begründete Schlussfolgerung, dass mit dem erfolgten Abschluss der streitgegenständlichen Aufhebungsvereinbarung der A keinesfalls seine ursprüngliche Dispositionsmöglichkeit über diese Grundstücke wiedererlangt hat. Im Übrigen ist der Beschwerdeargumentation der Umstand entgegenzuhalten, dass der Abschluss des Kaufvertrages nicht dafür sondern dagegen spricht, dass sich die Vertragspartner des Baurechtsvertrages aus ihren vertraglichen Bindungen derart entlassen haben, dass A seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt hat, wurde doch zweifelsfrei der Kaufvertrag während der Dauer des bestehenden Baurechtsvertragsverhältnisses abgeschlossen. Für diese Zeitdauer war aber laut Baurechtsvertrag der Baurechtsnehmerin ein Vorkaufsrecht bzw. eine Ankaufsoption hinsichtlich der Grundstücke 1434/4 und 1434/5 eingeräumt. Der erfolgte Abschluss des Kaufvertrages ist daher im Konnex mit diesem Vorkaufsrecht bzw. Ankaufsoptionsrecht zu sehen.

8. Zusammenfassend war bei der Entscheidung über den Beschwerdefall davon auszugehen, dass durch die in Rede stehende Aufhebungsvereinbarung vom 12. November 2012 das streitige Tatbestandsmerkmal der Rückgängigmachung des

Erwerbsvorganges (Baurechtsvertrag vom 27. März 2012) nicht erfüllt war. Dem auf § 17 Abs. 1 Z 1 in Verbindung mit Abs. 4 GrEStG gestützten Antrag auf Abänderung der Grunderwerbsteuer durch eine Festsetzung mit Null € hat somit das Finanzamt zu Recht mit dem bekämpften Abweisungsbescheid nicht entsprochen.

9. Zulässigkeit der Revision

Eine ordentliche Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, ist doch durch die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Rechtslage hinsichtlich des Vorliegens des Tatbestandsmerkmals einer Rückgängigmachung iS des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG bereits ausreichend geklärt. Wurde im Beschwerdefall die Aufhebungsvereinbarung nicht zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang (Baurechtsvertrag) vereinbart wurde, dann hat der frühere Grundeigentümer und „Baurechtsgeber“ durch die nicht mit ihm abgeschlossene Aufhebungsvereinbarung seine ursprüngliche Rechtsstellung hinsichtlich der beiden Grundstücke nicht wiedererlangt. Mit dem gegenständlichen Erkenntnis, das nicht von der einschlägigen VwGH- Rechtsprechung abweicht, war folglich keine Rechtsfrage zu lösen, der grundsätzliche Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt.

10. Über die gegenständliche Beschwerde (Berufung) war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 5. Mai 2014