

TE Vwgh Beschluss 2026/2/11 Ra 2025/16/0028

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 11.02.2026

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/06 Verkehrssteuern

Norm

BAO §115 Abs1

BAO §167 Abs2

GrEStG 1987 §17 Abs1 Z1

1. BAO § 115 heute
2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017
1. BAO § 167 heute
2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962
1. GrEStG 1987 § 17 heute
2. GrEStG 1987 § 17 gültig ab 18.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
3. GrEStG 1987 § 17 gültig von 27.06.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
4. GrEStG 1987 § 17 gültig von 27.08.1994 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 682/1994

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma und die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr. Funk-Leisch als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Kittinger, LL.M., über die Revision der R GmbH, vertreten durch die Harisch & Partner Rechtsanwälte GmbH in Salzburg, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28. Jänner 2025, RV/5100310/2024, betreffend Grunderwerbsteuer (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Finanzamt Österreich), den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von € 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Mit Bescheid vom 12. Oktober 2022 wies das Finanzamt Österreich (Finanzamt) den Antrag der Revisionswerberin auf

Rückerstattung gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) der für den Kaufvertrag vom 16. Juli 2021 entrichteten Grunderwerbssteuer iHv 419.895 € ab. Mit Bescheid vom 12. Oktober 2022 wies das Finanzamt Österreich (Finanzamt) den Antrag der Revisionswerberin auf Rückerstattung gemäß Paragraph 17, Absatz eins, Ziffer eins, Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) der für den Kaufvertrag vom 16. Juli 2021 entrichteten Grunderwerbssteuer iHv 419.895 € ab.

2

Mit Beschwerde vom 22. Juni 2023 wies das Finanzamt die dagegen erhobene Beschwerde der Revisionswerberin als unbegründet ab. Die Revisionswerberin stellte einen Vorlageantrag.

3

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde der Revisionswerberin nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung als unbegründet ab. Die Revision erklärte das Bundesfinanzgericht gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG für nicht zulässig. Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde der Revisionswerberin nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung als unbegründet ab. Die Revision erklärte das Bundesfinanzgericht gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG für nicht zulässig.

4

Das Bundesfinanzgericht stellte nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und soweit für das Revisionsverfahren relevant fest, auf einem näher genannten Grundstück existiere auf Grundlage mehrerer im Grundbuch eingetragener Bestandrechte das Superädifikat mit der Bezeichnung [Warenhaus P]. Eigentümerin des Superädifikates, Bestandnehmerin und Betreiberin des Warenhauses sei die W GmbH gewesen. Zu ihren Gunsten sei ein Vorkaufsrecht an der genannten Liegenschaft verbüchert gewesen.

5

Im Unternehmensgeflecht, dem die W GmbH angehöre, sei es - ausgelöst durch die Abberufung des S R als Geschäftsführer und durch einen Abtretungsvertrag vom 2. Juli 2021 - zu massiven Rechtsstreitigkeiten um mutmaßliche Malversationen gekommen. Die W GmbH habe einen gegnerischen Zugriff auf das Superädifikat befürchtet. Um den drohenden Verlust ihres Hauptvermögens abzuwenden, habe die W GmbH als Verkäuferin mit Kaufvertrag vom 16. Juli 2021 ihre Bestandrechte, das Superädifikat und diverse Marken- und Nutzungsrechte an die Revisionswerberin als Käuferin übertragen. Die Revisionswerberin sei Hauptgläubigerin der Verkäuferin gewesen. Die Entrichtung des Gesamtkaufpreises von 12 Mio. € sollte durch Anrechnung auf die bestehenden Forderungen der Revisionswerberin gegen die W GmbH erfolgen.

6

Die Vertragsteile hätten überdies zur Absicherung der Umsetzung des Kaufvertrages - bis zur Zustimmung der Liegenschaftseigentümerin zur Übertragung der Bestandrechte auf die Revisionswerberin - ein Unterbestandverhältnis begründet und grundbücherlich sichergestellt. In Punkt 1.4. des Kaufvertrages vom 16. Juli 2021 werde festgehalten, dass es „zentrales Interesse der Käuferin ist, das [Warenhaus P] samt allen dazugehörigen Rechten käuflich zu erwerben. Zur Klarstellung halten die Vertragsteile jedoch fest, dass die Rechtswirksamkeit und Übertragung der Rechte und Pflichten in Bezug auf das in Punkt 1.2.1. erwähnte Bestandverhältnis nicht Voraussetzung für die Rechtswirksamkeit und die Übertragung der in den Punkten 1.2.2. und 1.2.3. angeführten Rechte und Vermögenswerte ist“.

7

Im Zuge der Bereinigung der Rechtsstreitigkeiten innerhalb der beteiligten Unternehmen sei am 20. September 2021 beim Firmenbuch der Antrag eingelangt, auf Grund des Abtretungsvertrages vom 18. August 2021 bei der W GmbH die Revisionswerberin als Alleingesellschafterin einzutragen.

8

Mit Gesellschaftsvertrag vom 8. September 2021 sei die M Projektentwicklung GmbH durch die Gesellschafter der Revisionswerberin, die E Privatstiftung und die ML Privatstiftung, neu gegründet worden. Die M Projektentwicklung GmbH sei eine Schwestergesellschaft der Revisionswerberin.

9

Die Löschungs- und Bevollmächtigungserklärung vom 16. September 2021 enthalte folgenden Punkt II. Die Löschungs- und Bevollmächtigungserklärung vom 16. September 2021 enthalte folgenden Punkt römisch zwei.:

„Im Hinblick auf die Weiterentwicklung bzw. Neukonzeption des Geschäftshauses [Warenhaus P] wird ein Baurechtsvertrag zwischen der Liegenschaftseigentümerin und der [M Projektentwicklung GmbH], einer

Schwestergesellschaft der [Revisionswerberin] abgeschlossen werden. Damit einhergehend sind die im Grundbuch eingetragenen Bestandverhältnisse einvernehmlich aufzuheben bzw. zu beenden. Zum Zwecke der grundbücherlichen Durchführung dieses abzuschließenden Baurechtsvertrages erteilen die Berechtigten [W GmbH] und [die Revisionswerberin] ausdrücklich ihre Zustimmung ... zur Einverleibung der Löschung 1) der Bestandrechte und 2) des Vorkaufsrechtes.“

10

Mit Baurechtsvertrag vom 23. September 2021 habe die Eigentümerin der Liegenschaft zu Gunsten der neu gegründeten M Projektentwicklung GmbH am gesamten Grundbuchskörper ein Baurecht bestellt. Im Baurechtsvertrag vom 23. September 2021 sei festgehalten worden, dass den Vertragsteilen der Grundbuchsstand, insbesondere die eingetragenen Bestandrechte sowie das Unterbestandrecht der Revisionswerberin, bekannt gewesen sei.

11

4.1. des Baurechtsvertrages laute wie folgt:

„[...] Beiden Vertragsteilen ist bekannt, dass die [Revisionswerberin] Eigentümerin des auf dem Baurechtsgrund befindlichen Geschäftshauses [Warenhaus P] in der Rechtsform eines Superädifikates ist.

Dazu wird des Weiteren festgehalten, dass die Bauberechtigte unter einem mit Abschluss dieses Baurechtsvertrages mit der [Revisionswerberin] eine Vereinbarung abgeschlossen hat, gemäß welcher sich die [Revisionswerberin] ab dem Stichtag der Eintragung des Baurechtes im Grundbuch verpflichtet, den Baurechtsgrund von dem ihr gehörenden Superädifikat zu räumen, dies innerhalb einer zwischen den Parteien dieses Vertrages vereinbarten Frist.

Weiters wurde unter einem mit Abschluss dieses Vertrages zwischen der Baurechtsbestellerin einerseits und der [W GmbH] unter Beiziehung der Firma [Revisionswerberin] andererseits eine Auflösungsvereinbarung in Bezug auf die im Grundbuch sichergestellten Bestandrechtsverhältnisse und das Vorkaufsrecht vereinbart [...]“

12

Als Endresümee hätten die Vertragsteile festgehalten, dass die einverleibten Bestandrechte der Baurechtsbestellung nicht entgegenstünden und die Bauberechtigte die erforderlichen Vereinbarungen hinsichtlich des auf dem Baurechtsgrund befindlichen Superädifikates (Anmerkung: mündlich) getroffen habe.

13

Laut Punkt 4.2. des Baurechtsvertrages werde die Bauberechtigte auf dem baurechtsgegenständlichen Grundstücken eine Immobilienentwicklung durchführen. Sie sei diesbezüglich in der Gestaltung und der Nutzungswidmung der von ihr errichteten Baulichkeit und Anlage jeglicher Art völlig frei. Im Grundbuch sei für das Baurecht eine Einlage eröffnet worden.

14

Auf Grund der näher genannten Rechtsstreitigkeiten sei beim Landesgericht Innsbruck ein Verfahren anhängig gewesen. Dieses sei mit Vergleich vom 16. Dezember 2021 beendet worden. Ein der W GmbH drohender Schaden habe abgewendet werden können. Dadurch sei der ursprüngliche Zweck des Kaufvertrages vom 16. Juli 2021 weggefallen. Aus diesem Grund seien die W GmbH und die Revisionswerberin übereingekommen, den Kaufvertrag vom 16. Juli 2021 rückwirkend (ex tunc) aufzuheben, so, als ob es ihn niemals gegeben hätte.

15

Zur Durchführung der Rückabwicklung hätten die Vertragspartner die Vereinbarung vom 30. Dezember 2021 errichtet. Nach deren Punkt 3.1. übertrage die Revisionswerberin das Eigentum am Superädifikat wieder an die Verkäuferin. Punkt 4. und 5. der Vereinbarung vom 30. Dezember 2021 laute:

„4. Vertragsstichtag

4.1. Mit Hinblick auf die Rückabwicklung des Kaufvertrages vom 16.07.2021 vereinbaren die Vertragsteile als Vertragsstichtag rückwirkend den Tag der Unterfertigung des Kaufvertrages. Wagnis und Gefahr, aber auch Nutzen und Vorteil am Kaufgegenstand sind somit zu jeder Zeit in der Sphäre der Verkäuferin gelegen, der somit auch sämtliche Erträge im Jahr 2021 zustehen.

4.2. Die tatsächliche Übergabe und Übernahme [...] erfolgt mit Unterfertigung dieser Vereinbarung.

5. Rückzahlung Kaufpreis

5.2. Festgehalten wird, dass es mangels der Durchführung der Übertragung der Bestandrechte zu keiner Bezahlung des Entgeltes [...] kam.

5.3. Da die Bezahlung des Kaufpreises durch Aufrechnung mit Verbindlichkeiten der Verkäuferin erfolgt ist, [...] wird die ursprüngliche Aufrechnung wieder rückgängig gemacht.“

16

In einem Sideletter zur Vereinbarung vom 30. Dezember 2021 werde zu den Hintergründen der Vertragsgestaltung ausgeführt, dass S R im Zuge von Malversationen als Geschäftsführer der W GmbH abberufen worden sei (Firmenbucheintrag am 28. Oktober 2021), jedoch eine amtswegige Berichtigung erwartet werde.

17

Nach der vergleichsweisen Streitbeilegung sei die Revisionswerberin am 26. Jänner 2022 im Firmenbuch als Alleingesellschafterin der W GmbH eingetragen worden. Am 28. Jänner 2022 sei S R von Amts wegen wieder als Geschäftsführer der W GmbH eingetragen worden. S R sei demnach beginnend mit 2. April 2019 selbständig vertretungsbefugt gewesen.

18

Am 16. Februar 2022 sei die Aufhebungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021 notariell beglaubigt worden. Am selben Tag habe die W GmbH das Superädifikat an die bauberechtigte M Projektentwicklung GmbH verkauft.

19

Am 1. März 2022 habe die Revisionswerberin den gegenständlichen Antrag auf Rückerstattung der Grunderwerbssteuer gemäß § 17 GrEStG gestellt. Am 1. März 2022 habe die Revisionswerberin den gegenständlichen Antrag auf Rückerstattung der Grunderwerbssteuer gemäß Paragraph 17, GrEStG gestellt.

20

Dem Firmenbuch sei abschließend zu entnehmen: Alleingesellschafterin der W GmbH sei die Revisionswerberin. Handelsrechtlicher Geschäftsführer sei S R, er vertrete seit 2. April 2019 selbständig. Gesellschafter der Revisionswerberin seien die E Privatstiftung und die ML Privatstiftung je zur Hälfte. Handelsrechtlicher Geschäftsführer seien S R und C H, diese würden seit 1. Dezember 2006 selbständig vertreten. Gesellschafter der M Projektentwicklung GmbH seien E Privatstiftung und die ML Privatstiftung je zur Hälfte. Handelsrechtlicher Geschäftsführer sei S R, er vertrete seit 23. September 2021 selbständig.

21

Die W GmbH werde somit von der Revisionswerberin beherrscht. Die Revisionswerberin und die Bauberechtigte hätten dieselben Eigentümer und S R fungiere in allen drei Gesellschaften als selbständiger Geschäftsführer. S R sei außerdem Vorstandsmitglied der E Privatstiftung.

22

Beweiswürdigend führte das Bundesfinanzgericht - soweit hier relevant - aus, C H habe die erkennende Richterin in der mündlichen Verhandlung letztlich nicht davon überzeugen können, dass das schon ältere Gebäude auf fremdem Grund ohne Bestandrechte an einen beliebigen Dritten tatsächlich vorteilhaft und leicht veräußerbar gewesen sei. Entgegen den Beteuerungen des C H, er habe mit der Grundeigentümerin schon jahrelang hinsichtlich der Baurechtsbestellung verhandelt, sei nach den Umständen auch ein zufälliges Zustandekommen des Vertragsschlusses über das Baurecht im Herbst 2021 nicht glaubwürdig. Im Übrigen könne das Vorbringen, dass bereits seit längerem Vertragsverhandlungen über den Verkauf des Superädifikats an verschiedene Interessenten geführt worden seien, die sich jedoch infolge Corona zerschlagen hätten, nicht aufzeigen, dass die seinerzeitige Verkäuferin durch die Rückabwicklung des Kaufvertrages am 31. Dezember 2021 die freie Verfügungsmacht tatsächlich wiedererlangt habe.

23

Das Gericht gehe in Anbetracht der zeitlichen Enge der Geschehensabfolge von insgesamt nur einem halben Jahr zwischen Kaufvertrag, Rückgängigmachung und zweitem Verkauf sowie der geschilderten Zwangslage der W GmbH von einem planmäßigen Vorgehen aus. Das Baurecht und das Superädifikat sollten nach dem gemeinsamen Willen aller drei beteiligten Gesellschaften, welche überdies durch ein engstes Naheverhältnis verbunden seien, letztlich bei der M Projektentwicklung GmbH vereint werden.

24

In der rechtlichen Beurteilung führte das Bundesfinanzgericht nach Wiedergabe der Rechtsgrundlagen und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, des Bundesfinanzhofes und des Bundesfinanzgerichtes zunächst zu den Vertragsinhalten aus, die vorliegenden Vereinbarungen hätten bereits vor der hier maßgeblichen Rückgängigmachung vom 30. Dezember 2021 alle wesentlichen Weichen für die im Folgenden verwirklichte Regelung hinsichtlich der Liegenschaft und des Superädifikats gestellt.

25

In Punkt 1.4. des Kaufvertrages vom 16. Juli 2021 werde das zentrale Kaufinteresse an einem Superädifikat samt allen dazugehörigen Rechten bekundet. Jedoch werde die Übertragung der Bestandrechte für die Wirksamkeit des Vertrages nicht vorausgesetzt. Schon dieser Vertragspunkt lasse in Zusammenschau mit den Beteuerungen, dass der Verkauf zur Schadensvermeidung erfolgen müsse, den Schluss zu, dass bereits im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages das weitere Vorgehen (Gründung einer Schwestergesellschaft zwecks Baurechtsbegründung) angedacht gewesen sei, weil die Begründung des Baurechts rechtlich nur an einer lastenfreien Liegenschaft möglich sei. Dementsprechend hätten die Revisionswerberin und die W GmbH in Punkt 2. der Löschungs- und Bevollmächtigungserklärung vom 16. September 2021 die Zustimmung zur Löschung von Bestandrechten erteilt. Diese sei für die geplante Baurechtseinräumung an die M Projektentwicklung GmbH unabdingbar erforderlich gewesen. Folglich sei in der Vereinbarung vom 30. Dezember 2021 ausdrücklich festgehalten worden, dass es zu keiner Durchführung der Übertragung der Bestandrechte gekommen sei (Punkt 5.2.).

26

Zivilrechtlich berühre zwar der Wegfall des Grundnutzungsrechtes das Eigentum am Superädifikat nicht. Auch die Begründung eines Baurechtes an einem Grundstück, auf dem sich bereits ein Superädifikat befinde, sei zulässig. Wirtschaftlich gesehen sei jedoch der Erwerbsvorgang dadurch, dass das Superädifikat ohne die dazugehörigen Bestandverträge rückübertragen worden sei, im Sinne des § 17 GrEStG nicht mehr vollständig rückgängig gemacht worden. Zivilrechtlich berühre zwar der Wegfall des Grundnutzungsrechtes das Eigentum am Superädifikat nicht. Auch die Begründung eines Baurechtes an einem Grundstück, auf dem sich bereits ein Superädifikat befinde, sei zulässig. Wirtschaftlich gesehen sei jedoch der Erwerbsvorgang dadurch, dass das Superädifikat ohne die dazugehörigen Bestandverträge rückübertragen worden sei, im Sinne des Paragraph 17, GrEStG nicht mehr vollständig rückgängig gemacht worden.

27

Am 23. September 2021 habe die Liegenschaftseigentümerin der M Projektenwicklung GmbH das Baurecht eingeräumt. Gleichzeitig hätten die Bauberechtigte und die Revisionswerberin die Räumung des Baurechtsgrundes von dem darauf befindlichen Superädifikat vereinbart (Punkt 4.1.). Auch wenn die Revisionswerberin dem Baurechtsvertrag nicht beigetreten sei, könne dieses mündliche Zugeständnis nur bedeuten, dass die W GmbH schon vor der Rückgängigmachung des Kaufvertrages de facto ihre Möglichkeit, einen neuen Käufer zu suchen und damit ihre freie Verfügungsmacht über das Superädifikat verloren habe.

28

Schon aus dieser Vertragslage sei deutlich erkennbar, dass eine Wiederherstellung des früheren Zustandes nicht beabsichtigt gewesen sei. Es könne davon ausgegangen werden, dass die Verkäuferin (W GmbH) weder die Möglichkeit, noch die Absicht gehabt habe, einen neuen Käufer für das Superädifikat - ohne Bestandrecht - zu suchen. Der Kaufvertrag sei offenkundig aus steuerlichen Gründen mit ex tunc Wirkung aufgehoben worden. Es habe jedoch die Absicht bestanden, das Superädifikat ehestmöglich an die Schwestergesellschaft der Erstkäuferin und Bauberechtigte zu verkaufen. Es erscheine auch logisch, dass die Bauberechtigte ein massives wirtschaftliches Interesse an dem auf dem Baurechtsgrund befindlichen Superädifikat gehabt habe.

29

Der Kaufvertrag vom 16. Juli 2021 sei somit zwar formell aufgehoben, aber nicht rückgängig gemacht worden. Eine Gesamtschau lasse vielmehr den Schluss zu, dass bereits bei Auflösung des Kaufvertrages geplant gewesen sei, dass die Bauberechtigte sobald als möglich anstelle der Revisionswerberin das Superädifikat erwerbe.

30

Zur zeitlichen Abfolge führte das Bundesfinanzgericht aus, das zeitliche Moment spreche unter Berücksichtigung der von der Revisionswerberin vorgebrachten Zwangslage gegen die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne des § 17 GrEStG. Das Superädifikat sei am 16. Juli 2021 an die Revisionswerberin veräußert worden, um es schnellstmöglich dem gegnerischen Zugriff zu entziehen. Sodann sei aber in rascher Abfolge eine neue dauerhafte Lösung für das Warenhaus P vorangetrieben worden. Zur zeitlichen Abfolge führte das Bundesfinanzgericht aus, das zeitliche Moment spreche unter Berücksichtigung der von der Revisionswerberin vorgebrachten Zwangslage gegen die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne des Paragraph 17, GrEStG. Das Superädifikat sei am 16. Juli 2021 an die Revisionswerberin veräußert worden, um es schnellstmöglich dem gegnerischen Zugriff zu entziehen. Sodann sei aber in rascher Abfolge eine neue dauerhafte Lösung für das Warenhaus P vorangetrieben worden.

31

Zunächst sei am 8. September 2021 die M Projektentwicklung GmbH gegründet worden. Am 16. September 2021 sei die Lösungsvereinbarung hinsichtlich der Bestandsrechte erfolgt. Am 23. September 2021 sei der Baurechtsvertrag abgeschlossen worden. Nach der endgültigen vergleichweisen Streitbeilegung am 16. Dezember 2021 sei die dauerhafte Lösung umgesetzt worden.

32

Auch wenn die Rückgängigmachung und der Weiterverkauf nicht uno actu am selben Tag erfolgt seien, sei das kurze Auseinanderfallen der vertraglichen Regelungen nur der zwischenzeitigen Abberufung des S R als Geschäftsführer der W GmbH geschuldet gewesen. Weniger glaubwürdig sei ein möglicher anderweitiger Vertragsabschluss, wie es in der mündlichen Verhandlung vorgebracht worden sei. Indem die W GmbH das Superädifikat noch am Tag der Rechtsgültigkeit der Aufhebungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021, nämlich am 16. Februar 2022, an die bauberechtigte M Projektentwicklung GmbH verkauft habe, sei von einer zeitlichen Nähe der Vertragsabwicklung im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auszugehen.

33

Zum Naheverhältnis der beteiligten Gesellschaften führte das Bundesfinanzgericht aus, dass die W GmbH, die Revisionswerberin und die M Projektentwicklung GmbH aufs Engste miteinander verknüpft seien. S R sei Geschäftsführer in allen drei Gesellschaften. Zwischen Verkäuferin, Käuferin und Bauberechtigter habe somit ein besonderes Naheverhältnis im Sinne der höchstgerichtlichen Judikatur bestanden. Auch in der mündlichen Verhandlung habe sich der Eindruck erhärtet, dass die Revisionswerberin bzw. deren Geschäftsführer C H als Geldgeber der Verkäuferin wesentlichen Einfluss auf die Entscheidungen der W GmbH ausgeübt hätten. Die Revisionswerberin sei insbesondere seit dem Abtretungsvertrag vom 18. August 2021 Alleingesellschafterin der W GmbH. Es sei der Revisionswerberin somit ohne Zweifel möglich gewesen, den Verkauf an die Bauberechtigte und die Schwestergesellschaft in ihrem Sinne zu beeinflussen.

34

Nach dem Gesagten könne daher davon ausgegangen werden, dass die Vereinbarung der Rückgängigmachung des Kaufvertrages mit der naheliegenden Zielsetzung erfolgt sei, den Verkauf des Superädifikats an die Bauberechtigte zu ermöglichen und somit keine Rückgängigmachung im Sinne des § 17 GrEStG vorliege. Die Beschwerde sei aus diesem Grund abzuweisen. Nach dem Gesagten könne daher davon ausgegangen werden, dass die Vereinbarung der Rückgängigmachung des Kaufvertrages mit der naheliegenden Zielsetzung erfolgt sei, den Verkauf des Superädifikats an die Bauberechtigte zu ermöglichen und somit keine Rückgängigmachung im Sinne des Paragraph 17, GrEStG vorliege. Die Beschwerde sei aus diesem Grund abzuweisen.

35

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Revision.

36

Der Verwaltungsgerichtshof leitete das Vorverfahren ein. Die belangte Behörde erstattete eine Revisionsbeantwortung und beantragte die Zurück-, in eventu die Abweisung der Revision sowie die Zuerkennung des Schriftsatzaufwandes.

37

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

38

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß Paragraph 34, Absatz 3, VwGG in

jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

39

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden.

40

Nach § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 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 Rücktrittsrechts oder eines Wiederverkaufsrechtes rückgängig gemacht wird. Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 GrEStG darstellt, so gelten nach § 17 Abs. 2 GrEStG die Bestimmungen des Abs. 1 Z 1 GrEStG sinngemäß. Nach Paragraph 17, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 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 Rücktrittsrechts oder eines Wiederverkaufsrechtes rückgängig gemacht wird. Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst einen Erwerbsvorgang nach Paragraph eins, GrEStG darstellt, so gelten nach Paragraph 17, Absatz 2, GrEStG die Bestimmungen des Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG sinngemäß.

41

Die Revisionswerberin bringt zur Begründung der Revision zunächst vor, mit Abschluss der Auflösungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021 habe die Revisionswerberin ihre Verfügungsmöglichkeit über das Superädifikat in rechtlicher und wirtschaftlicher Hinsicht verloren. Es lägen keine Beweisergebnisse vor, die Gegenteiliges belegen würden und die vom Bundesfinanzgericht angestellte wirtschaftliche Betrachtungsweise sei nicht geeignet, über diesen Umstand hinwegzusehen.

42

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Erwerbsvorgang nur dann im Sinn des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG „rückgängig gemacht“, wenn der Verkäufer damit jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss hatte, wiedererlangt hat (vgl. etwa VwGH 30.1.2025, Ra 2024/16/0035; 11.3.2010, 2008/16/0013, mwN). Das ist aber u.a. dann nicht der Fall, wenn ein Vertrag nur zu dem Zweck aufgehoben wird, um das Grundstück an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer zu veräußern (vgl. etwa VwGH 24.3.2022, Ra 2021/16/0047, mwN). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Erwerbsvorgang nur dann im Sinn des Paragraph 17, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG „rückgängig gemacht“, wenn der Verkäufer damit jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss hatte, wiedererlangt hat vergleiche , etwa VwGH 30.1.2025, Ra 2024/16/0035; 11.3.2010, 2008/16/0013, mwN). Das ist aber u.a. dann nicht der Fall, wenn ein Vertrag nur zu dem Zweck aufgehoben wird, um das Grundstück an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer zu veräußern vergleiche , etwa VwGH 24.3.2022, Ra 2021/16/0047, mwN).

43

Eine Rückgängigmachung des ersten Kaufvertrags liegt insbesondere dann nicht vor, wenn der ursprüngliche Verkäufer nicht die Möglichkeit erlangt, das Grundstück an einen außenstehenden Dritten zu verkaufen (vgl. in diesem Sinn VwGH 21.1.2020, Ra 2019/16/0220, mwN). Eine Rückgängigmachung des ersten Kaufvertrags liegt insbesondere dann nicht vor, wenn der ursprüngliche Verkäufer nicht die Möglichkeit erlangt, das Grundstück an einen außenstehenden Dritten zu verkaufen vergleiche , in diesem Sinn VwGH 21.1.2020, Ra 2019/16/0220, mwN).

44

Entgegen den Ausführungen der Revisionswerberin kam es im Revisionsfall maßgeblich auf die Wiedererlangung der Verfügungsmacht der Verkäuferin, der W GmbH, an dem Superädifikat auf Grund der Auflösungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021 und nicht auf den Wegfall der Verfügungsmöglichkeit der Revisionswerberin an. Die Revisionswerberin zeigt mit ihrem Vorbringen daher nicht auf, dass das Bundesfinanzgericht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen wäre.

45

Die Revisionswerberin bringt zur Begründung der Zulässigkeit der Revision des Weiteren vor, das Bundesfinanzgericht hätte die Verpflichtung der Revisionswerberin vom 23. September 2021, den Baurechtsgrund zu räumen, bei der Beurteilung der Rückerlangung der vollständigen Verfügungsmacht der W GmbH durch die Auflösungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021 nicht berücksichtigen dürfen. Das Bundesfinanzgericht habe dadurch auf einen Zeitraum, der vor der Auflösungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021 gelegen sei, abgestellt und sei dadurch von - nicht näher genannter - Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Maßgeblich für die Rückerlangung der Rechtsstellung der Verkäuferin sei allein der Zeitraum nach Abschluss der Auflösungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021.

46

Es sei zudem keine „gleichzeitige“ (uno actu) Auflösung des alten und Abschluss des neuen Vertrages erfolgt. Die Aufhebungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021 und die Veräußerung des Superädifikates am 16. Februar 2022 an die M Projektentwicklung GmbH würden zeitlich nicht zusammenfallen. Das Bundesfinanzgericht habe zu Unrecht auf den Zeitpunkt der notariellen Beglaubigung der Auflösungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021 abgestellt, die jedoch nur für die Hinterlegung der Urkunde nach „§ 26 Grundbuchgesetz“ erforderlich gewesen sei. Dies ändere jedoch nichts daran, dass zivilrechtlich die Auflösungsvereinbarung nicht gleichzeitig mit der Unterfertigung des neuen Kaufvertrages abgeschlossen worden sei.

47

Das Abstellen auf die gesellschaftsrechtliche Einflussnahme der Revisionswerberin auf die Verkäuferin, die W GmbH, reiche außerdem nicht aus, um die Schlussfolgerung daraus zu ziehen, die Verkäuferin habe ihre Verfügungsmacht über das Superädifikat nicht wieder erlangt. Das Bundesfinanzgericht habe ausschließlich eine wirtschaftliche Betrachtungsweise angestellt und die rechtlichen Beurteilungskriterien des § 17 GrEStG sowie die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht berücksichtigt. Das Abstellen auf die gesellschaftsrechtliche Einflussnahme der Revisionswerberin auf die Verkäuferin, die W GmbH, reiche außerdem nicht aus, um die Schlussfolgerung daraus zu ziehen, die Verkäuferin habe ihre Verfügungsmacht über das Superädifikat nicht wieder erlangt. Das Bundesfinanzgericht habe ausschließlich eine wirtschaftliche Betrachtungsweise angestellt und die rechtlichen Beurteilungskriterien des Paragraph 17, GrEStG sowie die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht berücksichtigt.

48

Mit diesem Vorbringen bekämpft die Revision der Sache nach zunächst die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichtes hinsichtlich der Schlussfolgerung, die Verkäuferin W GmbH habe die volle Verfügungsmöglichkeit über das Superädifikat durch den Abschluss der Auflösungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021 nicht wiedererlangt. In diesem Zusammenhang ist zunächst auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die Beweiswürdigung des Verwaltungsgerichts der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes nur insoweit unterliegt, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und Übereinstimmung der Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu überprüfen ist (vgl. etwa VwGH 7.8.2024, Ra 2022/16/0001, mwN). Der an sich nur zur Rechtskontrolle berufene Verwaltungsgerichtshof ist im Übrigen auch nicht berechtigt, eine Beweiswürdigung des Verwaltungsgerichts auf ihre Richtigkeit hin zu beurteilen, d.h. sie mit der Begründung zu verwerfen, dass auch ein anderer Ablauf der Ereignisse bzw. ein anderer Sachverhalt schlüssig begründbar wäre (vgl. VwGH 25.6.2025, Ra 2023/16/0007, mwN). Mit diesem Vorbringen bekämpft die Revision der Sache nach zunächst die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichtes hinsichtlich der Schlussfolgerung, die Verkäuferin W GmbH habe die volle Verfügungsmöglichkeit über das Superädifikat durch den Abschluss der Auflösungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021 nicht wiedererlangt. In diesem Zusammenhang ist zunächst auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die Beweiswürdigung des Verwaltungsgerichts der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes nur insoweit unterliegt, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und Übereinstimmung der Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu überprüfen ist vergleiche , etwa VwGH 7.8.2024, Ra 2022/16/0001, mwN). Der an sich nur zur Rechtskontrolle berufene Verwaltungsgerichtshof ist im Übrigen auch nicht berechtigt, eine Beweiswürdigung des Verwaltungsgerichts auf ihre Richtigkeit hin zu beurteilen, d.h. sie mit der Begründung zu verwerfen, dass auch ein anderer Ablauf der Ereignisse bzw. ein anderer Sachverhalt schlüssig begründbar wäre vergleiche , VwGH 25.6.2025, Ra 2023/16/0007, mwN).

49

Die Revision zeigt mit ihrem Vorbringen nicht auf, dass das Bundesfinanzgericht die - im Übrigen von der Revision der Sache nach nicht bestrittene - Räumungsverpflichtung der Revisionswerberin gegenüber der späteren Käuferin des Superädifikats, der M Projektentwicklung GmbH, bei der Beurteilung der Wiedererlangung der freien Verfügungsmöglichkeit der Verkäuferin nicht hätte berücksichtigen dürfen. Diese Verpflichtung spricht - worauf das Bundesfinanzgericht zu Recht hinweist - dafür, dass die Auflösungsvereinbarung vom 30. Dezember 2021 für den Zweck des Weiterverkaufes an die M Projektentwicklung GmbH geschlossen wurde, die zu diesem Zeitpunkt bereits ein Baurecht an jener Liegenschaft hatte, auf der sich das Superädifikat befindet. Eine andere Verwertungsmöglichkeit als den Verkauf des Superädifikats an die bauberechtigte M Projektentwicklung GmbH war für die W GmbH auch im Hinblick auf das Fehlen der Bestandrechte an der Liegenschaft aufgrund der Löschungserklärung vom 16. September 2021 zum Zeitpunkt der Auflösungsvereinbarung ausgehend von den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts nicht ersichtlich.

50

Die Revision setzt mit ihrem Vorbringen auch der Berücksichtigung der Stellung der Revisionswerberin als Alleingesellschafterin bei gleichzeitigem Vorliegen von Personenidentität auf Ebene der Geschäftsführung bei der Frage der Rückerlangung der freien Verfügungsmacht der W GmbH durch das Bundesfinanzgericht nichts Stichhaltiges entgegen (vgl. zur gesellschaftsrechtlichen Verflechtung der neuen Käuferin mit der ersten Käuferin etwa VwGH 21.1.2020, Ra 2019/16/0220). Die Revision setzt mit ihrem Vorbringen auch der Berücksichtigung der Stellung der Revisionswerberin als Alleingesellschafterin bei gleichzeitigem Vorliegen von Personenidentität auf Ebene der Geschäftsführung bei der Frage der Rückerlangung der freien Verfügungsmacht der W GmbH durch das Bundesfinanzgericht nichts Stichhaltiges entgegen vergleiche , zur gesellschaftsrechtlichen Verflechtung der neuen Käuferin mit der ersten Käuferin etwa VwGH 21.1.2020, Ra 2019/16/0220).

51

Es entspricht des Weiteren der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die zeitliche Abfolge der Vertragsabschlüsse um eine Auflösungsvereinbarung eines Kaufvertrages bei der Berücksichtigung der Wiedererlangung der vollständigen Verfügungsmacht des Verkäufers zu berücksichtigen ist (vgl. etwa VwGH 25.11.2015, 2013/16/0034; 18.9.2007, 2007/16/0066; 28.9.2000, 2000/16/0331, sowie erneut VwGH 21.1.2020, Ra 2019/16/0220, mwN). Es entspricht des Weiteren der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die zeitliche Abfolge der Vertragsabschlüsse um eine Auflösungsvereinbarung eines Kaufvertrages bei der Berücksichtigung der Wiedererlangung der vollständigen Verfügungsmacht des Verkäufers zu berücksichtigen ist vergleiche , etwa VwGH 25.11.2015, 2013/16/0034; 18.9.2007, 2007/16/0066; 28.9.2000, 2000/16/0331, sowie erneut VwGH 21.1.2020, Ra 2019/16/0220, mwN).

52

Zur zeitlichen Abfolge der Auflösungsvereinbarung und dem zweiten Verkauf des Superädifikats ist zunächst anzumerken, dass die notarielle Beglaubigung der Unterschriften der Vertragsteile für die zivilrechtliche Wirksamkeit der Auflösungsvereinbarung - wie von der Revisionswerberin dargelegt - nicht erforderlich war. Für den Übergang des Eigentums am Superädifikat bedurfte es jedoch auch der Urkundenhinterlegung (vgl. § 1 Abs. 1 lit. a Urkundenhinterlegungsgesetz [UHG] iVm § 435 ABGB), die eine Beglaubigung der Auflösungsvereinbarung erforderlich machte (vgl. § 4 Abs. 3 UHG iVm § 432 und 435 ABGB). Zur zeitlichen Abfolge der Auflösungsvereinbarung und dem zweiten Verkauf des Superädifikats ist zunächst anzumerken, dass die notarielle Beglaubigung der Unterschriften der Vertragsteile für die zivilrechtliche Wirksamkeit der Auflösungsvereinbarung - wie von der Revisionswerberin dargelegt - nicht erforderlich war. Für den Übergang des Eigentums am Superädifikat bedurfte es jedoch auch der Urkundenhinterlegung vergleiche , Paragraph eins, Absatz eins, Litera a, Urkundenhinterlegungsgesetz [UHG] in Verbindung mit Paragraph 435, ABGB), die eine Beglaubigung der Auflösungsvereinbarung erforderlich machte vergleiche , Paragraph 4, Absatz 3, UHG in Verbindung mit Paragraph 432 und 435 ABGB).

53

Die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts erweist sich vor diesem Hintergrund nicht deshalb als unvertretbar, weil das Bundesfinanzgericht von einem zeitlichen Zusammenhang des Verkaufs des Superädifikats an die baurechtsberechtigte M Projektentwicklung GmbH am 16. Februar 2022 mit der am selben Tag erfolgten, für den Übergang des Eigentums am Superädifikat erforderlichen notariellen Beglaubigung der Aufhebungsvereinbarung am 30. Dezember 2021 ausging.

54

Insgesamt zeigt die Revision mit ihrem Vorbringen nicht auf und ist auch für den Verwaltungsgerichtshof nicht ersichtlich, dass das Bundesfinanzgericht mit seiner Beurteilung, die W GmbH habe aufgrund der Vereinbarung vom 30. Dezember 2021 die freie Verfügungsmacht über das Superädifikat nicht wiedererlangt, und die Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 16. Juli 2021 sei zu dem Zweck erfolgt, das Superädifikat an die im Voraus bestimmte, baurechtsberechtigte M Projektentwicklung GmbH zu verkaufen, von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG abgewichen wäre. Insgesamt zeigt die Revision mit ihrem Vorbringen nicht auf und ist auch für den Verwaltungsgerichtshof nicht ersichtlich, dass das Bundesfinanzgericht mit seiner Beurteilung, die W GmbH habe aufgrund der Vereinbarung vom 30. Dezember 2021 die freie Verfügungsmacht über das Superädifikat nicht wiedererlangt, und die Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 16. Juli 2021 sei zu dem Zweck erfolgt, das Superädifikat an die im Voraus bestimmte, baurechtsberechtigte M Projektentwicklung GmbH zu verkaufen, von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Paragraph 17, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG abgewichen wäre.

55

Vor diesem Hintergrund gelingt es der Revisionswerberin auch nicht, die Relevanz der dargelegten Feststellungsmängel aufzuzeigen (vgl. etwa VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018). Vor diesem Hintergrund gelingt es der Revisionswerberin auch nicht, die Relevanz der dargelegten Feststellungsmängel aufzuzeigen vergleiche , etwa VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018).

56

In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen. In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß Paragraph 34, Absatz eins und 3 VwGG zurückzuweisen.

57

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 1 VwGG abgesehen werden. Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG abgesehen werden.

58

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 11. Februar 2026

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2026:RA2025160028.L00

Im RIS seit

26.03.2026

Zuletzt aktualisiert am

26.03.2026

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at