



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., inG., vertreten durch Dr. Wolfgang Suppan, öffentlicher Notar, 8101 Gratkorn, Brucker Straße 10, vom 5. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 19. April 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 mit 2% vom Wert des Grundstückes von 58.085,31 € in Höhe von 1.161,71 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 19. Oktober 2009 übergab Frau M.J. an ihre Tochter Frau Bw. (in der Folge auch Berufungserberin genannt) die ihr gehörigen 100/1510 Anteile an der Liegenschaft EZ 1 GB L., mit denen das Wohnungseigentum an W 9 und das Wohnungseigentum an AP 5 untrennbar verbunden sind, sowie die ihr gehörigen 1/245 Anteile an den Liegenschaften EZ 2 und EZ 3, je GB L.

Auf den erstgenannten Liegenschaftsanteilen sind mehrere Pfandrechte für das Land X für Wohnbauförderungsdarlehen mit einer 1% bzw. 0,5% Verzinsung und Veräußerungsverbote gem. WBFG 1968 für das Land X grundbürgerlich intabuliert. Die Wohnbauförderungsdarlehen hafteten zum 30. September 2009 insgesamt mit 19.173,52 € aus.

Für die erstgenannte Liegenschaftsanteile wurde vom Lagefinanzamt ein anteiliger Einheitswert von 19.361,77 € und für die weiteren Liegenschaftsanteile ein Einheitswert von 267,85 € festgesetzt.

Als Gegenleistung räumte die Berufungswerberin der Übergeberin das lebenslängliche, unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht hinsichtlich der Wohnung W 9 ein, dessen Monatswert zu Gebührenbemessungszwecken einvernehmlich mit 500,00 € angegeben wurde, und übernahm sie auch die aushaftenden Darlehensverbindlichkeiten beim Land Steiermark in der vorhin genannten Höhe in ihr alleiniges Schuld- und Zahlungsversprechen mit der Verpflichtung die Übergeberin klag- und schadlos zu halten.

Im Pkt. IV. des Vertrages vereinbarten die Vertragsteile: „Die Übergabe und Übernahme der vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteile in den tatsächlichen Besitz und Genuss der Übernehmerin erfolgt mit Vertragsunterfertigung“.

Im Pkt. VIII. wurde vereinbart: „In Anbetracht des eingangs genannten Veräußerungsverbotes ist die Rechtswirksamkeit aufschiebend bedingt von der Zustimmung des Land X“.

Das Finanzamt setzte für diesen Rechtsvorgang mit Bescheid vom 19. April 2010 die Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.177,78 € fest, als Bemessungsgrundlage wurden die dreifachen Einheitswerte der vertragsgegenständlichen Liegenschaften herangezogen, da der Wert der Gegenleistung geringer war.

Dagegen erhab die Berufungswerberin die Berufung mit der Begründung, dass die benötigte Zustimmungserklärung des Landes X trotz Anforderung noch nicht vorliege, weshalb die Bedingung der Rechtswirksamkeit des Vertrages nicht eingetreten sei. Gemäß [§ 8 Abs. 2 GrEStG 1987](#) entstehe die Steuerschuld bei einem bedingt abgeschlossenen Erwerbsvorgang mit dem Eintritt der Bedingung. Deshalb sei im vorliegenden Fall noch keine Steuerschuld entstanden. Es wird beantragt den angefochtenen Bescheid zur Gänze aufzuheben.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsverentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) unterliegen der Grunderwerbsteuer u.a. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Die Steuerschuld entsteht nach [§ 8 GrEStG 1987](#), sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. Ist die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung.

Bedingung ist die einem Rechtsgeschäft von den Parteien hinzugefügte Beschränkung, durch die der Eintritt oder die Aufhebung einer Rechtswirkung von einem ungewissen Umstand abhängig gemacht wird ([§§ 696, 704 ABGB](#)). Die aufschiebende Bedingung bringt das bedingte Recht durch ihren Eintritt zum Entstehen, die auflösende lässt es verloren gehen bzw. wegfallen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 20 zu [§ 8 GrEStG 1987](#)).

Nach [§ 8 Abs. 2 GrEStG 1987](#) ist nur eine aufschiebende Bedingung von Bedeutung, auflösende Bedingungen hindern die Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld nicht (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 21 zu [§ 8 GrEStG 1987](#)). Ein Geschäft ist unter einer auflösenden Bedingung geschlossen. Wenn die Rechtswirkungen des Geschäftes sofort eintreten, aber wieder aufhören, wenn und sobald ein ungewisses Ereignis eintritt. Eine einem Rechtsgeschäft beigefügte auflösende Bedingung hindert die Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld nicht. Für das Vorliegen eines auflösend bedingten Rechtsgeschäfts ist es charakteristisch, dass das bedingte Rechtsgeschäft wie ein unbedingtes zunächst alle Wirkungen entfaltet und die gewollte Rechtsänderung eintritt. Sind echte Erfüllungsansprüche schon für die Zeit vor Bedingungseintritt vereinbart, dann spricht alles für das Vorliegen einer auflösenden Bedingung (vgl. Fellner, Gebühren und

Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 23 zu [§ 8 GrEStG 1987](#) mit weiteren Judikaturverweisen).

Zur Auslegung von Bedingungen stehen nicht die gebrauchten Worte, sondern die bezeichneten Eigenheiten der Bedingung als einer die Geltung der Rechtsgeschäftswirkungen beeinflussenden Modalität im Vordergrund. Hierbei ist das gesamte Vertragswerk in die Auslegung einzubeziehen (VwGH 16.11.1989, [89/16/0165](#)).

Nach zum Wohnbauförderungsgesetz 1968 ergangenen Erkenntnissen (VwGH 9.11.1977, [1235/77](#), 1236/77 und VwGH 17.2.1978, [1237/77](#)) mangelt es dem Gesetz an einer Bestimmung, wonach der Erwerb eines Anteiles an einem inländischen Grundstück, mit dem das Wohnungseigentum verbunden werden soll, der Genehmigung durch die Förderungsbehörde bedarf und § 22 Abs. 1 WFG 1968 ist nicht als Bestimmung aufzufassen, nach der der Erwerb eines Liegenschaftsanteiles der Genehmigung der Förderungsbehörde bedarf (VwGH 12.4. 1984, [83/16/0083](#); VwGH 19.5.1988, [87/16/0162](#); VwGH 25.10.1990, [88/16/0148](#) und VwGH 2.7.1998, [97/16/0269](#)). Es ist daher davon auszugehen, dass eine Genehmigung des Verpflichtungsgeschäftes grundsätzlich nicht erforderlich ist und die Zustimmung des Landes Steiermark zwar das Erfüllungsgeschäft (die Übertragung des Eigentums) betrifft, nicht aber als aufschiebende Bedingung im Zusammenhang mit dem Verpflichtungsgeschäft zu betrachten ist.

Im vorliegenden Fall spricht Pkt. III. 3) und Pkt. IV. des Übergabsvertrages gegen das Vorliegen einer aufschiebenden Bedingung, wonach bereits ab Vertragsunterfertigung, d.h. vor Bedingungseintritt, Erfüllungsansprüche entstehen. Diese Gestaltung wäre jedoch für eine auflösende Bedingung charakteristisch, bei der das Rechtsgeschäft zunächst alle Wirkungen wie ein unbedingtes entfaltet. Genau dies trifft im gegenständlichen Fall zu. Die Übergabe und Übernahme der vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteile in den tatsächlichen Besitz und Genuss der Berufungswerberin erfolgte mit Vertragsunterfertigung, nicht erst mit Bedingungseintritt, und weiters übernahm sie die aushaftenden Darlehensverbindlichkeiten beim Land X in der Höhe, in der sie zum 30. September 2009 – auch vor Bedingungseintritt – aushafteten, in ihr alleiniges Schuld- und Zahlungsversprechen.

Die Auslegung der vertraglichen Regelungen berechtigt also zur Annahme, dass die Berufungswerberin bereits mit Abschluss des Übergabsvertrages vom 19. Oktober 2009 einen obligatorischen Anspruch auf Übereignung der Liegenschaftsanteile erworben hat und es sich im Berufungsfall unter Einbeziehung des gesamten Vertragstextes nicht um einen aufschiebend bedingten Erwerb handelt, welcher die Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld zum Zeitpunkt des Abschlusses des Übergabsvertrages hinderte.

Nach [§ 3 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) ist der Erwerb eines Grundstückes von der Besteuerung ausgenommen, wenn der für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert 1.100 € nicht übersteigt.

Da für die 1/245 Anteile an den Liegenschaften EZ 2 und EZ 3 , je GB L. vom Lagefinanzamt gemeinsam ein Einheitswert von 267,85 € festgestellt wurde und die Bemessungsgrundlage für den Erwerb dieser Anteile lediglich 803,55 € (dreifacher Einheitswert) beträgt, ist der Erwerb dieser Liegenschaftsanteile steuerfrei. Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 9. Mai 2012