

GZ. RV/0590-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XYZ am 1. April 2004 über die Berufung der Bw., vertreten durch Norbert Helmlinger, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch RR Renate Pfändtner und AD Anna Dax, betreffend Grunderwerbsteuer im Jahr 2002 nach in Linz durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. schloss am 27. August 1998 mit der Gemeinnützigen Wohnungs- und Siedlungsgenossenschaft F. als 2. Wohnungseigentumsbewerberin einen Anwartschaftsvertrag über eine der Lage, dem Ausmaß und dem Preis nach bestimmte Wohnung ab.

Als 1. Wohnungseigentumsbewerber scheint E.P. auf, mit dem die Bw. zu diesem Zeitpunkt nicht verehelicht war.

Die für das gegenständliche Verfahren relevanten Bestimmungen dieses Anwartschaftsvertrages lauten:

"II. Kaufobjekt

(1) Die F. verkauft und übergibt an die Wohnungseigentumsbewerber und diese kaufen und übernehmen von der ersteren jene ideellen Anteile an der gegenständlichen Liegenschaft, die sich nach dem Wohnungseigentumsgesetz auf Grund des Nutzwertfeststellungsverfahrens hinsichtlich der von der F. noch herzustellenden und ebenfalls den Gegenstand der Anwartschaft bildenden Eigentumseinheit Stiege 1/Wohnungsnummer 10 nach der Parifizierung ergeben.

(2) Dieser Einheit wird das Kellerabteil Nr. Stiege 1/ Wohnungsnummer 10 und der Tiefgaragenplatz Nr. TG 2/20 zugeordnet werden.

...

III. Kaufpreis und Zahlung

...

(2) Der vorläufige Kaufpreis für die oben bezeichnete Eigentumseinheit von 2,193.922,00 S setzt sich wie folgt zusammen:

...

VI. Übergabe, Verrechnungsstichtag

(1) Festgestellt wird, dass die Übergabe des Objektes für die Monate Oktober bis Dezember 1999, spätestens jedoch zum 31. Dezember 1999 vorgesehen ist. Die F. ist berechtigt, die Übergabe des Objektes auch vor diesem Zeitpunkt durchzuführen.

(2) Vom Tag der Übergabe an treffen die Wohnungseigentumsbewerber alle mit dem Kaufobjekt verbundenen Lasten sowie Gefahr und Zufall, aber auch alle Besitzvorteile.

...

XI. Begründung von Wohnungseigentum

(1) Der Wohnungseigentumsbewerber verpflichtet sich, mit der F. und sämtlichen weiteren

Wohnungseigentumsbewerbern hinsichtlich des gegenständlichen Objektes einen Wohnungseigentumsvertrag abzuschließen, in welchem alle Wohnungseigentumsbewerber einander jeweils Wohnungseigentum an den von ihnen erworbenen Einheiten einräumen.

...

(2) Die Vertragsparteien verpflichten sich, sobald der Nutzwert im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes für jede einzelne Eigentumseinheit ermittelt worden ist und ein entsprechendes Parifizierungsgutachten vorliegt, einen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag abzuschließen und die hierfür erforderlichen Urkunden zu unterfertigen.

...

(5) Ob der vertragsgegenständlichen Liegenschaft wird die Zusage der Einräumung des Wohnungseigentums für den Wohnungseigentumsbewerber hinsichtlich der Einheit Top Stiege 1/ Wohnungsnummer 10 angemerkt werden.

...

(6) Die Wohnungseigentumsbewerber sind in Kenntnis davon, dass der Erwerb von Wohnungseigentum nur durch eine einzelne natürliche Person oder durch Ehegatten bei aufrechter Ehe möglich ist.

...

(8) Im Falle der Auflösung der Ehe durch Tod, Nichtigerklärung, Aufhebung oder Scheidung vor Abschluss des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages wird der überlebende bzw. der der F. einvernehmlich bekannt gegebene oder vom Gericht festgestellte Wohnungseigentumsbewerber als alleiniger Wohnungseigentumsbewerber behandelt und verbüchert. Ein allfälliger Zahlungsausgleich zwischen den Wohnungseigentumsbewerbern bei Auflösung der Ehe ist ausschließlich deren Angelegenheit und von diesen zu regeln. Gleicher gilt, wenn dieser Vertrag von Brautleuten geschlossen wurde und die beabsichtigte Eheschließung zum Zeitpunkt der Errichtung des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages – aus welchen Gründen auch immer – noch nicht erfolgt ist. Mangels einvernehmlicher anderer Regelung wird der in diesem Vertrag erstgenannte Wohnungseigentumsbewerber als alleiniger Wohnungseigentümer behandelt und verbüchert.

...

XVI. Aufsandungserklärung

Die F. erteilt somit ihre ausdrückliche Zustimmung, dass ob der gegenständlichen Liegenschaft die Zusage der Einräumung des Wohnungseigentums für E.P. und die Bw. an der Einheit Top Stiege 1 /Wohnungsnummer 10 angemerkt werde.

..."

Mit Ergänzungsvorhalt vom 1. Februar 2002 wurde E.P. durch die Abgabenbehörde erster Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

Laut Anwartschaftsvertrag vom 27. August 1998 hätten E.P. und die Bw. je zur Hälfte die Anwartschaft auf den Erwerb der Eigentumswohnung erworben.

Laut Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 6. Dezember 2001 hätte E.P. die Wohnung jedoch zur Gänze erworben.

Betreffend der Übertragung der Hälfte das Anwartschaftsrechtes werde E.P. gebeten, die Abgabenerklärung "Gre 1" ausgefüllt – insbesondere auch hinsichtlich einer geleisteten Gegenleistung – zu retournieren.

Dieser Ergänzungsvorhalt wurde nicht beantwortet.

Am 12. Juni 2002 erging gegenständlicher Grunderwerbsteuerbescheid, mit dem Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.616,10 € festgesetzt worden ist.

Dieser betrifft den Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 6. Dezember 2001 zum Anwartschaftsvertrag vom 27. August 1998 mit der Gemeinnützigen Wohn- und Siedlungsgenossenschaft F..

Die Berechnung der festgesetzten Grunderwerbsteuer würde sich wie folgt ergeben:

Gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 3,5% von der Gegenleistung in Höhe von 635.383,30 S (gerundet gemäß § 204 BAO)	22.238,00 S
entspricht:	1.616,10 €

Die Gegenleistung sei wie folgt ermittelt worden:

Kaufpreis (Bar- oder Ratenzahlung)	250.139,50 S
übernommene Verbindlichkeiten (abgezinst)	118.375,30 S
übernommene Verbindlichkeiten (aushaftend)	266.868,50 S
Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987	635.383,30 S
entspricht:	46.175,11 €

Dieser wurde wie folgt begründet:

Der Erwerb durch Anwartschaftsvertrag unterliege gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 der

Grunderwerbsteuer.

Das niedrig verzinsten Darlehen sei mit 20% des aushaltenden Betrages angesetzt worden.

Binnen offener Frist wurde durch die Bw. Berufung eingelegt gegen obigen Bescheid.

Dies mit im Wesentlichen folgender Begründung

Der Vorschreibung der Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.616,10 € liege der Anwartschaftsvertrag vom 27. August 1998 zwischen E.P. und der Bw. als Wohnungseigentumsbewerber einerseits und der Gemeinnützigen Wohnungs- und Siedlungsgenossenschaft F. andererseits zu Grunde.

Nach den im Zeitpunkt des Abschlusses des Anwartschaftsvertrages geltenden Unteilbarkeitsbestimmungen der §§ 8 ff WEG 1975 wäre der gemeinsame Erwerb des mit dem Wohnungseigentum verbundenen Liegenschaftsanteiles für Nichtehegatten rechtlich unmöglich. Die Vorschrift des § 8 Abs. 1 WEG 1975 schließe es aus, dass zwei Personen, die nicht Ehegatten seien, gemeinsam einen Mindestanteil iSd § 3 Abs. 1 WEG 1975 als Miteigentumsanteil je zur Hälfte erwerben. Daraus würde gemäß § 878 ABGB die Ungültigkeit des Vertrages wegen anfänglicher rechtlicher Unmöglichkeit folgen. Siehe dazu OGH 13.2.1994, 5 Ob 138/94.

Nun wären sich die den Anwartschaftsvertrag schließenden Parteien offensichtlich ohnedies dieser Zivilrechtslage bewusst gewesen (siehe XI Abs. 6 des Anwartschaftsvertrages) und hätten dies im Anwartschaftsvertrag auch entsprechend bedacht. Auf Punkt XI Abs. 8 des Anwartschaftsvertrages werde verwiesen.

Auf Grund dieser Vertragsbestimmung werde klar, dass die Rechte der Wohnungseigentumsbewerber davon abhängen würden, ob sie im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages verehelicht seien. Sollte dies nicht der Fall sein, dann werde der erstgenannte Wohnungseigentumsbewerber E.P. als alleiniger Wohnungseigentümer behandelt, ohne dass es weiterer Handlungen bedürfe, allein auf Grund der vereinbarten Bedingung. Jedenfalls würden die Rechte der Bw. aus dem Anwartschaftsvertrag vom Eintritt einer Bedingung (=Verehelichung) abhängen. Nach § 696 ABGB sei eine Bedingung eine einem Rechtsgeschäft hinzugefügte Beschränkung, durch die der Eintritt der Rechtswirkung von einem zukünftigen ungewissen Umstand abhängig gemacht werde. Eine aufschiebende Bedingung liege vor, wenn die Rechtswirkungen erst nach Eintritt des zukünftigen ungewissen Ereignisses eintreten würden (vergleiche Koziol-Welser, 8.Auflage, 149). Und genau so eine

aufschiebende Bedingung, nämlich die Eheschließung, liege dem Anwartschaftsvertrag zu Grunde.

Die genannte Bestimmung im Anwartschaftsvertrag könne somit nur als aufschiebende Bedingung verstanden werden, andernfalls würde das Rechtsgeschäft nach der Rechtsprechung des OGH überhaupt ungültig sein.

Auch der Verfassungsgerichtshof sehe das so. In seinem Erkenntnis vom 23.6.1981, B 449/79, spreche er klar aus, dass das Wohnungseigentumsgesetz zwar das gemeinsame Wohnungseigentum von Nichteheleuten verbiete, dass für einen Anwartschaftsvertrag dieses Erfordernis der Verehelichung nicht gelte und unter Hinweis auf § 23 Abs. 1 WEG 1975 "... dass ein Wohnungseigentumsorganisator Wohnungseigentumsbewerbern auch bedingt das Wohnungseigentumsrecht an einer Wohnung einräumt, womit zweifellos auch die Bedingung einer vor Einverleibung zu erfolgenden Eheschließung subsumiert werden kann."

Überhaupt sei es denkunmöglich, in der Bestimmung des Punktes XI Abs. 8 des Anwartschaftsvertrages etwas anderes als eine aufschiebende Bedingung zu sehen. Was solle dies sein? Schon aus der grammatischen Formulierung des Punktes XI Abs. 8 des Anwartschaftsvertrages (wenn dieser Vertrag...) ergebe sich eindeutig der Bedingscharakter dieser Bestimmung, es sei ja auch die Rechtsfolge bei Nichteintritt der Bedingung klar und eindeutig so geregelt worden, dass E.P. bei Nichteintritt der Bedingung als alleiniger Wohnungswerber zu betrachten sei.

Der Kaufvertrag sei dann im Dezember 2001 zwischen E.P. und der Wohnungsgenossenschaft abgeschlossen worden, weil eben die Bedingung der Eheschließung nicht gegeben gewesen wäre.

Nach § 8 Abs. 2 GrEStG 1987 entstehe die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung, wenn die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung abhängig sei. Nun sei die Verehelichung von der Bw. und E.P. bis zum Abschluss des Kaufvertrages und bis zum Zeitpunkt der Berufung nicht gegeben und sei daher jedenfalls für die Bw. aus dem Anwartschaftsvertrag bis heute keine Steuerschuld entstanden und somit der Grunderwerbsteuerbescheid ersatzlos aufzuheben.

Am 29. April 2003 wurde durch die Abgabenbehörde erster Instanz eine die Berufung als unbegründet abweisende Berufungsvorentscheidung erlassen.

Dies mit folgender Begründung:

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 unterliege ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft,

das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes begründe, der Grunderwerbsteuer.

Mit Anwartschaftsvertrag vom 24./27. August 1998 hätten E.P. und die Bw. den Anspruch auf Übereignung an der im Vertragspunkt II (1) bezeichneten Wohnung erworben.

Der Grundsatz der Unteilbarkeit des mit dem Wohnungseigentum verbundenen Miteigentumsanteiles, der für Ehegatten nicht gelte (Vergleiche § 9 WEG 1975) beinhaltet lediglich den Ausschluss der sachenrechtlichen Zuordnung derselben Wohnung an mehrere Personen, so dass nur eine Person im Grundbuch als berechtigt aufscheinen könne. Der durch den Anwartschaftsvertrag entstandenen Anspruch auf Übereignung der Wohnung sei jedoch kein dinglicher, sondern bloß ein obligatorischer. Der obligatorische Anspruch könne beliebig vielen Personen zustehen und stelle einen Erwerbsvorgang nach der oben zitierten Gesetzesstelle dar, wobei dieser Erwerbsvorgang durch einen späteren begründeten dinglichen Anspruch weder richtig noch ex tunc rückgängig gemacht werde.

Der Anwartschaftsvertrag stehe nicht unter aufschiebender Bedingung. Die Ausführungen im Punkt XI (8) des Anwartschaftsvertrages hätten keinen Einfluss auf die Rechtswirkungen hinsichtlich des bereits entstandenen Anspruches auf die Übereignung der Wohnung, sondern würden sich auf den noch abzuschließenden Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag beziehen. Der letzte Satz des oben angeführten Vertragspunktes regle lediglich für den Fall einer nicht erfolgten Eheschließung, welche Person im Grundbuch als berechtigt aufscheinen solle.

Binnen offener Frist wurde durch die Bw. der Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Dieser wurde wie folgt begründet:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliege ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründe, der Grunderwerbsteuer. Wobei gemäß § 8 Abs. 2 GrEStG 1987 die Steuerschuld mit Eintritt der Bedingung entstehe, wenn die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung abhängig sei. Nach den im Zeitpunkt des Abschlusses des gegenständlichen Anwartschaftsvertrages geltenden Bestimmungen des Wohnungseigentumsgesetzes wäre der gemeinsame Erwerb des Wohnungseigentumes für Nichtehegatten rechtlich unmöglich.

Nachdem sämtliche Parteien des Anwartschaftsvertrages sich dieser rechtlichen Unmöglichkeit bewusst gewesen wären, sei in den Anwartschaftsvertrag auch eine entsprechende Bestimmung in den Punkt XI Abs. 6 und 8 aufgenommen worden, die wohl nur so verstanden werden könne, dass die Zweitwohnungsbewerberin nur unter der Bedingung der Eheschließung einen Anspruch auf Übereignung aus dem Anwartschaftsvertrag ableiten

könne. Die Bw. würde in diesem Zusammenhang nochmals auf die Formulierung des Punktes XI Abs. 6 und Abs. 8 hinweisen wollen, die sowohl aus der Formulierung als Konditionalsatz und aus dem Zusammenhalt nicht anders als eine aufschiebende Bedingung verstanden werden könne. In der Berufungsvorentscheidung behauptete die Abgabenbehörde erster Instanz, ohne dies näher zu begründen, dass der Anwartschaftsvertrag nicht unter einer aufschiebenden Bedingung stehe. Wenn man das so sehen wolle, dann sei aber nochmals auf die Judikatur des OGH zur rechtlichen Unmöglichkeit des Kaufes einer Eigentumswohnung durch Nichtehelinge hinzuweisen. Siehe dazu OGH 13.2.1994, 5 Ob 138/94. Dort weise der OGH ausdrücklich darauf hin, dass die Vorschrift des § 8 Abs. 1 WEG 1975 es ausschließe, dass zwei Personen, die nicht Ehegatten seien, gemeinsam Wohnungseigentum erwerben würden. Ein solcher Art angestrebter Eigentumsübergang könne nach der österreichischen Rechtsordnung nicht bewirkt werden und es folge daraus nach der Judikatur des OGH die Ungültigkeit des Vertrages wegen anfänglicher rechtlicher Unmöglichkeit gemäß § 878 ABGB, außer man verstehe den Übereignungsanspruch aus dem Anwartschaftsvertrag als bedingten Anspruch, nämlich von der zukünftigen Eheschließung bedingt abhängig.

Wenn man der Argumentation des Finanzamtes folge, wonach kein bedingter Erwerbsvorgang vorliege, dann sei der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 überhaupt nicht erfüllt, weil die Bw. überhaupt keinen Anspruch auf Übereignung durchsetzen könne.

Auch der VwGH sehe das nicht anders. In verschiedenen Erkenntnissen führe der VwGH aus, dass die Abgabenpflicht entstehe, wenn zwischen den Vertragsparteien alle Bedingungen gesetzt seien, so dass die Durchsetzung des Übereignungsanspruches im Rechtsweg ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung letzten Endes im Klageweg, also unmittelbar ermöglicht sei (z.B. VwGH vom 9.11.1977, 2472, 2510/76 oder vom 21.2.1996, 93/16/0074). Ohne Eheschließung sei aber die Durchsetzung des Übereignungsanspruches rechtlich unmöglich. Wenn aber die Vertragsparteien des Anwartschaftsvertrages in Bewusstsein der Zivilrechtslage, nach der Nichtehelinge nicht gemeinsam Eigentum erwerben könnten, entsprechende Vertragsbedingungen vorsehen würden, die die Gültigkeit des Vertrages hinsichtlich des Übereignungsanspruches der Bw. an ein zukünftiges Ereignis, nämlich die Eheschließung binden würden, dann könne das wohl nur als eine aufschiebende Bedingung gesehen werden.

Um Wiederholungen zu vermeiden, werde nochmals auf die Begründung der Berufung hingewiesen. Insbesondere werde nochmals darauf hingewiesen, dass auch der VfGH einen Wohnungseigentumsanwartschaftsvertrag, der mit Brautleuten abgeschlossen worden sei, als

von der Bedingung der zukünftigen Eheschließung abhängig sehe (VfGH vom 23.6.1981, B 449/79). In der Berufungsvorentscheidung meinte das Finanzamt, der durch den Anwartschaftsvertrag entstandene Anspruch auf Übereignung sei kein dinglicher, sondern ein obligatorischer. Das gehe aber an der Sache vollkommen vorbei. Der zivilrechtliche Eigentumserwerb erfolge durch Eintragung im Grundbuch. Unbestritten sei, dass der Grunderwerbsteuertatbestand des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 nicht an den zivilrechtlichen Eigentumsübergang anknüpfe, sondern an den Anspruch auf Übereignung. Die Abgabenbehörde erster Instanz übersehe dabei aber, dass entweder ein Anspruch auf Übereignung an Nichtehegatten überhaupt nicht gegeben sein könne oder dass eben ein bedingter Anspruch vorliege.

Unabhängig davon, komme man in beiden Fällen zu dem Ergebnis, dass keine Steuerschuld nach dem GrEStG entstanden sei, weil eben eine Eheschließung nicht erfolgt sei, und es sei daher der Grunderwerbsteuerbescheid ersatzlos aufzuheben.

Am 14. Oktober 2003 wurde die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

In der am 1. April 2004 vor dem gesamten Berufungssenat durchgeföhrten mündlichen Berufungsverhandlung brachte die Bw. bzw. deren steuerlicher Vertreter ergänzend vor:

Laut dem Erkenntnis des VwGH vom 21.2.1996, 93/16/0074, komme es darauf an, ob der Anspruch auf Eintragung des Eigentumsrechtes im Grundbuch ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung letzten Endes im Klagswege, also unmittelbar, durchsetzbar sei. Der Senat verkenne die Zivilrechtslage. Auf Grund des gegenständlichen Anwartschaftsvertrages – das sei das Verpflichtungsgeschäft, der obligatorische Anspruch – auf Grund dessen könne man den dinglichen Anspruch nicht durchsetzen. Damit sei der Tatbestand der Grunderwerbsteuerpflicht nicht erfüllt.

Auf den Einwand der Amtspartei, dass auch die Möglichkeit bestehen würde, außerbücherlich zu erwerben, ohne dass ein Anspruch entstehe, ins Grundbuch eingetragen zu werden, wurde durch den steuerlichen Vertreter der Bw. erwidert:

In diesem Fall müsste man Veränderungen hinzukonstruieren. Diese würden aber nicht existieren. Immerhin sei es in Österreich so, dass der Eigentumsübergang mit der Eintragung ins Grundbuch stattfinde.

Der Senat hat erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer unter Anderem Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen.

Grundsätzlich können auch Anwartschaftsverträge den Anspruch auf Übereignung begründen, wenn sie eine Punktation im Sinne des § 885 ABGB und keinen Vorvertrag nach § 936 ABGB darstellen.

Eine Punktation lässt einen unmittelbaren Anspruch auf Leistung zu, während ein Vorvertrag nur einen Anspruch auf Abschluss des Vertrages begründet.

Punktationen, die eine Willensübereinstimmung der Parteien über Ware und Preis enthalten, begründen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 einen Anspruch auf Übereignung (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 25.10.1990, 88/16/0148).

Im Erkenntnis vom 12.4.1984, 83/16/0083, führt der VwGH aus, dass beim Abverkauf von Anteilen einer Liegenschaft, auf der vom Verkäufer erst ein Wohnhaus mit Eigentumswohnungen errichtet werden soll, naheliegend sei, dass die einzelnen Erwerber mit dem Veräußerer jeweils vor Abschluss eines formellen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages einen den Anspruch auf Übereignung begründenden Vertrag schließen, weil gemäß § 2 Abs. 2 WEG 1975 das Wohnungseigentum nur durch schriftliche Vereinbarung aller Miteigentümer neu eingeräumt werden kann.

Eine solche Konstellation liegt auch im vorliegenden Fall vor.

Nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe auch die Erkenntnisse vom 21.2.1996, 93/16/0074, und vom 2.7.1998, 97/16/0269) ist eine Punktation gegeben, wenn der Anwartschaftsvertrag bereits auf die Begründung des Übereignungsanspruches gerichtet ist und der Erwerber den Anspruch auf Eintragung seines Eigentumsrechtes im Grundbuch ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung im Klagsweg, also unmittelbar durchsetzen kann.

Im gegenständlichen Anwartschaftsvertrag wurde sowohl über das Kaufobjekt, als auch über den Kaufpreis in den Punkten II. und III. Einigung erzielt. Die Bw. und E.P. waren als Wohnungseigentumsbewerber im Sinne des § 23 WEG 1975 anzusehen, weshalb ihnen auch die Klage auf Einverleibung des Eigentumsrechtes gemäß § 25 WEG 1975 zustand.

Auch der VwGH legt in seinem Erkenntnis vom 2.7.1998, 97/16/0269, fest, dass bei Zusage der Einräumung von Wohnungseigentum an einem bestimmten Objekt durch den Wohnungseigentumsorganisator durch einen Anwartschaftsvertrag mit den Wohnungseigentumsbewerbern auf Grund eben dieses Vertrages ein klagbarer Anspruch auf

Einverleibung des Eigentumsrechtes gegen die Liegenschaftseigentümer zusteht. Der Anwartschaftsvertrag stellt daher bereits den Erwerbsvorgang dar.

Unwesentlich ist, ob die den Übereignungsanspruch begründende Vereinbarung zur grundbürgerlichen Eintragung des Eigentumsrechtes ausreicht (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 6.10.1994, 92/16/0176).

Der vorliegende Anwartschaftsvertrag ist folglich als Punktation und daher als den Übereignungsanspruch begründend anzusehen.

Von der Bw. wurde eingewendet, dass es sich um einen ungültigen Vertrag auf Grund anfänglicher rechtlicher Unmöglichkeit handeln würde. Die Argumentation gründet sich auf § 8 Abs. 1 WEG 1975, wonach der mit dem Wohnungsanteil verbundene Mindestanteil solange das Wohnungseigentum besteht, außer zur Begründung des gemeinsamen Wohnungseigentums von Ehegatten, nicht geteilt werden darf.

Nach § 878 ABGB kann nicht Gegenstand eines gültigen Vertrages sein, was geradezu unmöglich ist. Nach herrschender Meinung wird darunter das faktisch Absurde und das rechtlich Unmögliche subsumiert.

Die in der Berufungsschrift zitierte Entscheidung des OGH vom 13.12.1994, 5Ob138/94, geht von einem mit dem vorliegenden nicht vergleichbaren Sachverhalt aus.

Die Entscheidung betrifft zwei Personen, die nicht Ehegatten sind und durch einen einzigen Vertrag gemeinsam einen dem Mindestanteil entsprechenden Miteigentumsanteil je zur Hälfte und das damit verbundene Wohnungseigentum erlangen wollen. Ein solcher Vertrag ist wegen anfänglicher rechtlicher Unmöglichkeit ungültig.

Im gegenständlichen Sachverhalt trafen die Bw. und E.P. jedoch in Kenntnis, dass noch weitere Rechtshandlungen im Hinblick auf eine Verbücherung getroffen werden müssen, eine obligatorische Vereinbarung als erste Stufe zum Erwerb des Wohnungseigentums, was einen Übereignungsanspruch begründet

Der OGH selbst geht in seiner Entscheidung vom 25.1.1994, 5Ob18/94 davon aus, dass § 8 WEG 1975 – der die Unteilbarkeit des mit dem Wohnungseigentum verbundenen Mindestanteiles regelt – nur die sachenrechtliche Zuordnung betrifft, somit festlegt, dass im Grundbuch nur eine Person als dinglich berechtigt aufscheinen kann. Die obligatorischen Wirkungen eines Rechtsgeschäftes über die Begründung oder Verschaffung von Wohnungseigentum werden durch diese nach außen hin in Erscheinung tretende Güterzuordnung nicht berührt.

Auch in der Entscheidung vom 26.2.2002, 5Ob10/02h wird vom OGH festgehalten, dass bei Abschluss eines Anwartschaftsvertrages durch Lebensgefährten keine Unmöglichkeit im Sinne des § 878 ABGB vorliegt

Der obligatorische Anspruch ist wie oben ausgeführt als Anspruch auf Übereignung anzusehen und löst Grunderwerbsteuerpflicht aus.

Weiters wurde von der Bw. dahingehend argumentiert, dass ihre Rechte aus dem Anwartschaftsvertrag gemäß § 696 ABGB iVm § 8 Abs. 2 GrEStG 1987 vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung, der Verehelichung, abhängen würden.

Nach § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 entsteht die Grunderwerbsteuerschuld, sobald ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Wie oben ausgeführt, ist dies mit dem Zustandekommen des Anwartschaftsvertrages als erfüllt anzusehen.

Gemäß § 8 Abs. 2 GrEStG 1987 entsteht die Steuerschuld erst mit Eintritt einer Bedingung, wenn ein dem Grunderwerbsteuergesetz unterliegender Rechtsvorgang von einer aufschiebenden Bedingung abhängig ist.

Der Erwerbsvorgang als Rechtsakt wird hier vom Entstehen der Steuerschuld bei Eintritt der Bedingung getrennt.

Aber auch der von einer aufschiebenden Bedingung abhängige Erwerb ist ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987.

Das von der Bw. zitierte Erkenntnis des VfGH vom 23.6.1981, B449/79, geht davon aus, dass ein Wohnungseigentumsorganisator Wohnungseigentumsbewerbern auch bedingt ein Wohnungseigentumsrecht an einer Wohnung einräumen kann, worunter auch die Bedingung einer vor Einverleibung zu erfolgenden Eheschließung subsumiert werden könne.

Das Erfordernis der Verehelichung müsse jedoch erst im Zeitpunkt der Einverleibung des Eigentumsrechtes im Grundbuch erfüllt sein.

Die darin angesprochene Bedingung ist für den dinglichen Anspruch wesentlich, nicht jedoch für den obligatorischen. Dieser ist bereits mit Abschluss des Anwartschaftsvertrages gegeben, damit auch der Anspruch auf Übereignung.

Lediglich die Eintragung ins Grundbuch ist vom Eintritt der Bedingung, der Eheschließung, abhängig.

Auch der VwGH führt in seinem Erkenntnis vom 27.9.1990, 88/16/0113, 0129, aus, dass die Punkte im Anwartschaftsvertrag, die sich auf die Folgen einer eventuellen Nichtverehelichung

beziehen, keinen Einfluss auf die Rechtswirkung hinsichtlich des bereits entstandenen Anspruches auf Übereignung der Wohnung haben. Solche würden sich auf den noch abzuschließenden Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag beziehen.

Für die Entstehung der Steuerschuld ist jedoch das Verpflichtungsgeschäft – somit der Anwartschaftsvertrag – und nicht das Erfüllungsgeschäft maßgeblich (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 21.1.1998, 97/16/0345).

Eine das Erfüllungsgeschäft aufschiebende Bedingung ist daher für die Grunderwerbsteuerpflicht nicht wesentlich.

Die Bw. führt selbst in der Berufungsschrift aus, dass die Folge der Nichterfüllung der Bedingung gewesen wäre, dass der Kaufvertrag nur zwischen E.P. und F. abgeschlossen worden sei. Folglich hat die Nichteheschließung den abgeschlossenen Kaufvertrag beeinträchtigt, nicht jedoch den gültig zustande gekommenen Anwartschaftsvertrag.

Durch den Anwartschaftsvertrag entsteht ein obligatorischer, kein dinglicher Anspruch auf Übereignung der Wohnung. Dieser obligatorische Anspruch kann auch mehreren Personen zustehen und wird durch einen später begründeten dinglichen Anspruch weder nichtig noch ex tunc rückgängig gemacht (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 27.9.1990, 88/16/0113, 0219).

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist jedenfalls der Anspruch auf Übereignung für die Bw. und E.P. entstanden und ein für die Grunderwerbsteuerpflicht wesentlicher Erwerbsvorgang abgeschlossen worden.

Nun wurde unstrittiger Weise das Eigentumsrecht nur für E.P. alleine einverleibt, da es zu keiner Eheschließung zwischen der Bw. und E.P. gekommen ist.

Auf Grund dieser Tatsache in Verbindung mit Punkt XI (8) des gegenständlichen Anwartschaftsvertrages wurde der Übereignungsanspruch von der Bw. auf E.P. abgetreten.

Dieser neuerliche Erwerbsvorgang unterliegt gemäß § 1 Abs. 1 Z 5 GrEStG 1987 der Grunderwerbsteuer.

Unbestritten blieb die Berechnung der der Festsetzung zu Grunde liegenden Bemessungsgrundlage.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, 14. April 2004

Die Vorsitzende:
HR Dr. Edith Putschögl