

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungsführer, vertreten durch Dr. Klaus Grubhofer gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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 Punkte II., III., V. und VI. des zwischen dem Berufungsführer und AJ abgeschlossenen Notariatsaktes vom 6.12.1997 lauten:

"II.

Frau AJ (1961-10-06) und der Berufungsführer (1963-03-20) sind in einer ehegleichen Lebensgemeinschaft miteinander verbunden und haben miteinander die Wohnung W 3 [...]

gekauft. Aufgrund der Bestimmungen des Wohnungseigentumsgesetzes, die unverheirateten, in Lebensgemeinschaft verbundenen Paaren verwehrt, gemeinsam Eigentümer von Wohnungsanteilen zu werden, haben sich die Partner dieser Vereinbarung entschlossen, dass der Ankauf dieser Wohnung auf den Namen von AJ (1961-10-06) erfolgen soll und nur AJ grundbürgerliche Eigentümerin der 240/636 Anteile, mit denen Wohnungseigentum an der Wohnung W3 [...], verbunden ist, werden soll.

III.

Die Partner dieser Vereinbarung halten ausdrücklich fest, dass die Wohnung mit teilweise vor Begründung der Lebensgemeinschaft von dem Partner dieser Vereinbarung angesparten Barmitteln gekauft wurde. Beide Partner dieser Vereinbarung bringen in etwa denselben Nettobetrag pro Monat ins Verdienen. Die Partner dieser Vereinbarung bringen für Rückzahlung und Tilgung der aufgenommenen Kredite gleich viel Barmittel auf, ebenso werden die Betriebskosten für die Wohnung sowie sämtliche weiteren Lebenshaltungskosten, Urlaube, etc. gemeinsam bestritten und es erfolgt keine wirtschaftliche Trennung der beiden Einkünfte.

V.

Für den Fall dass die eheähnliche Lebensgemeinschaft zwischen den Partnern dieser Vereinbarung eines Tages aufgelöst werden sollte, verpflichten sich die Partner dieser Vereinbarung wechselseitig zu folgender Vorgangsweise:

- a) Für den Fall, dass, aus welchen Gründen auch immer, die Lebensgemeinschaft zwischen den Partnern dieser Vereinbarung aufgehoben wird, verbleiben die 240/636 Anteile, [...] mit denen Wohnungseigentum an der Wohnung W 3 verbunden ist im Eigentum von AJ. Allerdings hat Frau AJ innerhalb von 6 Monaten nach der Trennung an den Berufsführer die Hälfte des Wertes der Wohnung, vermindert um die auf der Wohnung lastenden Schulden, auszubezahlen. Der Wert der Wohnung berechnet sich nach dem Verkehrswert, der zum Zeitpunkt der Trennung von einem gerichtlich beeideten Sachverständigen zu ermitteln sein wird (Rechenbeispiel: Verkehrswert zum Zeitpunkt der Trennung angenommen S 3 Mio., offene Schulden S 1,5 Mio., verbleiben S 1,5 Mio., hievon die Hälfte das sind S 750.000,--, diese hat Frau AJ an den Berufsführer auszubezahlen).
- b) Falls, aus welchen Gründen auch immer, AJ nicht in der Lage sein sollte, die Wohnung alleine zu übernehmen und den an den Berufsführer zustehenden Betrag nicht ausbezahlen kann, hat der Berufsführer das Recht, die Wohnung alleine zu übernehmen, wobei es ihm dann obliegt, Zug um Zug gegen Auszug der AJ aus der Wohnung an AJ den nach den in Pkt. a) festgelegten Grundsätzen zu ermittelnden Betrag auszubezahlen. Diesfalls hat AJ die Verpflichtung, einen vom Berufsführer auf eigene Kosten vorzulegenden Vertrag in einverleibungsfähiger Form zu unterfertigen, demnach die 240/636 Anteile, B-LNR 5, an der Liegenschaft in EZI 1234, um den nach obigen Grundsätzen ermittelten Betrag an den Berufsführer veräussert werden.

- c) Falls keiner der Partner dieser Vereinbarung in der finanziellen Lage sein sollte, oder aus welchen sonstigen Gründen auch immer, die Wohnung nicht in sein Alleineigentum übernehmen wollte oder behalten wollte, besteht Einvernehmen dahin, dass in diesem Falle die Wohnung verkauft wird, mit dem Verkaufserlös die Schulden zur Gänze abgedeckt werden und der verbleibende Rest im Verhältnis von 1:1 zwischen den Partnern dieser Vereinbarung aufgeteilt wird.

Für den Fall des Verkaufes der Wohnung verbleibt die Kücheneinrichtung und die Badezimmereinrichtung in der Wohnung, alles übrige Inventar wird nach den Aufteilungsgrundsätzen des Ehrechtes aufgeteilt.

VI.

Mit Unterfertigung dieses Vertrages anerkennt AJ, dass sie de facto lediglich Hälfteneigentümerin der 240/636 Anteile [...] ist, mit denen Wohnungseigentum an der Wohnung W 3 im Hause [...] verbunden ist, und sie deshalb lediglich über die Hälfte des Wohnungswertes testamentarisch verfügen kann.

Für den Fall des Ablebens von Frau AJ verfügt AJ in einer noch separat zu erstellenden letztwilligen Verfügung, dass die in ihrem Eigentum stehenden 240/636 Anteile [...] im Hinblick auf den Umstand, das der Berufungsführer die Hälfte der erforderlichen Barmittel für die Anschaffung der Wohnung geleistet hat, Alleineigentümer dieser 240/636 Anteile werden soll, sofern im Zeitpunkt des Ablebens von AJ der Berufungsführer und AJ noch in aufrechter Lebensgemeinschaft verbunden sind. Allerdings hat diesfalls der Berufungsführer nach den Pkt. V. ermittelten Grundsätzen den Hälftewert der Wohnung an die Tochter der AJ, VJ (1985-03-21), auszubezahlen.

Die Partner dieser Vereinbarung kommen dahingehend überein, dass Frau AJ zur Absicherung der aus dieser Vereinbarung dem Berufungsführer zustehenden Rechte dem Berufungsführer ein Vorkaufsrecht an den 240/636 Anteilen an der Liegenschaft [...] einräumt. Frau AJ (1961-10-06) erteilt hiermit ihre ausdrückliche unbedingte und unwiderrufliche Einwilligung, dass ob der in ihrem Eigentum stehenden 240/636 Anteile [...] das Vorkaufsrecht zugunsten des Berufungsführers einverleibt wird.

Der Berufungsführer erklärt bereits jetzt, dass er für den Fall, dass im Zuge einer Auseinandersetzung nach Pkt. V. a) AJ die Wohnung de facto in ihr Alleineigentum übernimmt und den vereinbarten Auszahlungsbetrag an den Berufungsführer leistet, der Löschung des Vorkaufsrechtes in einverleibungsfähiger Form zustimmen wird."

Mit Bescheid vom 4.12.2002 hat das Finanzamt Feldkirch dem Berufungsführer Grunderwerbsteuer in Höhe von € 3.256,03 vorgeschrieben.

In der Berufung vom 7.1.2003 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor, dass im Notariatsakt vom 6.12.1997 lediglich festgehalten worden sei, in welcher Form seine Ansprüche gegenüber der Wohnungseigentümerin AJ abgesichert werden. Zum damaligen Zeitpunkt sei es für in Lebensgemeinschaft lebende Paare nicht möglich gewesen, gemeinsam Wohnungseigentum zu erwerben, AJ habe seinerzeit die Wohnung gekauft und er habe die Hälfte der Mittel dazu beigesteuert und seine Rechte für den Fall des Scheiterns der Lebensgemeinschaft oder des Ablebens entsprechend den damaligen gesetzlichen Möglichkeiten sichergestellt. Die Lebensgemeinschaft mit AJ sei Ende 2000 aufgelöst worden und AJ habe im Jahr 2001 die in ihrem Alleineigentum stehende Wohnung verkauft und an ihm jene Beträge zurückbezahlt, die er ihr für die Beschaffung der Wohnung zur Verfügung gestellt habe. Er sei zu keinem Zeitpunkt grumbücherlicher Eigentümer oder auch Miteigentümer dieser Wohnung gewesen, weshalb bereits begrifflich die Festsetzung einer Grunderwerbsteuer ihm gegenüber nicht erfolgen könne. AJ habe für den Erwerb der Wohnung die gesamte Grunderwerbsteuer bezahlt, sodass auch nicht davon ausgegangen werden könne, dass sie ihm zu irgendeinem Zeitpunkt wirtschaftlich die Hälfte der Wohnung abgetreten hätte. Sie hätten bereits seinerzeit die Wohnung wirtschaftlich gemeinsam gekauft, die sich ergebende Grunderwerbsteuer zur Gänze abgeführt und eine Vereinbarung

dahingehend getroffen, wie die Auszahlung im Falle des Scheiterns der Lebensgemeinschaft erfolgen soll bzw inwieweit seine Rechte für den Fall des Ablebens der AJ gewahrt werden sollen. Er beantrage daher den Grunderwerbsteuerbescheid aufzuheben.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 23.1.2003 als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt führte im Wesentlichen aus, dass mit der gegenständlichen Vereinbarung nicht nur Ansprüche finanzieller Art abgesichert worden seien, sondern dass ausdrücklich angeführt worden sei, dass die Wohnung gemeinsam angekauft worden sei, aus Gründen des WEG die Einverleibung des Eigentumsrechtes aber nur an einen der Käufer erfolgen konnte. In den weiteren Regelungen sei auch ausdrücklich festgehalten, dass zB im Falle eines Verkaufes der Eigentumswohnung der Nettoerlös zwischen den Partnern im Verhältnis 1:1 aufgeteilt werde und der wirtschaftliche Miteigentümer daher zur Hälfte an der wirtschaftlichen Entwicklung, also Wertsteigerung oder Wertverlusten der Wohnung teilnehme. Die Eigentümerin habe ausdrücklich anerkannt, dass sie de facto lediglich Hälfteeigentümerin sei – und eigentlicher Eigentümer der zweiten Hälfte wirtschaftlich gesehen – der Berufungsführer sei. Die Rechte des wirtschaftlichen Miteigentümers seien auch durch ein Vorkaufsrecht abgesichert, sodass seine Mitwirkung bei Verfügungen gesichert sei. Daraus gehe eindeutig hervor, dass hinsichtlich der Hälfte der Eigentumswohnung die wirtschaftliche Verfügungsmacht iSd § 1 Abs 2 GrEStG erworben worden sei. Schließlich werde auch in der Berufung selbst wiederholt, dass der seinerzeitige Ankauf der Wohnung wirtschaftlich gesehen gemeinsam erfolgt sei. Wenn eingewendet werde, dass AJ für den Ankauf der Wohnung bereits zur Gänze die Grunderwerbsteuer entrichtet habe, der Berufungsführer noch keinen Anspruch auf Übereignung des Anteiles erworben habe und inzwischen auch schon die Veräußerung der Wohnung durch AJ erfolgt sei, so habe dies auf die Steuerpflicht hinsichtlich des hier gegenständlichen Erwerbes der wirtschaftlichen Verfügungsmacht keinen Einfluss. Beim Erwerb der wirtschaftlichen Verfügungsmacht seien regelmäßig zwei Erwerbe iSd GrEStG gegeben. Und jeder dieser Erwerbe unterliege selbstständig der Grunderwerbsteuer. Dabei sei insbesondere nicht Voraussetzung für das Entstehen der Steuerschuld für den Erwerb der wirtschaftlichen Verfügungsmacht, dass der wirtschaftlich Verfügungsberechtigte die Eigentumsübertragung an ihn selbst verlangen könne oder dies überhaupt möglich wäre. Eine solche Vereinbarung wäre eine eigener, weiterer Steuertatbestand, der selbstständig der Steuer unterliege, aber gemäß § 1 Abs 4 GrEStG unter gewissen Bedingungen steuerfrei wäre. Der Erwerb der wirtschaftlichen Verfügungsmacht selbst unterliege von vornherein der eigenständigen

Besteuerung gemäß § 1 Abs 2 GrEStG. Dem Berufungsbegehren könne daher nicht gefolgt werden.

Durch den Vorlageantrag vom 24.2.2002 gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten. Nach der hg. Judikatur versteht man unter Verschaffung der rechtlichen oder wirtschaftlichen Verfügungsmacht die Übertragung aller oder einzelner aus dem Eigentumsrecht fließenden Machtbefugnisse über ein Grundstück, ohne Übertragung des Übereignungsanspruches (vgl. dazu Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 254 Abs. 1 zu § 1 GrEStG). Für die Steuerpflicht bedarf es nicht aller wesentlichen sich aus dem Eigentumsrecht ergebenden Befugnisse, es genügt vielmehr schon, dass der Dritte das eine oder andere wesentliche Recht des Eigentümers eines Grundstückes besitzt, um abgabepflichtig zu werden (Fellner a.a.O. Rz 255 Abs. 1). Eines dieser wesentlichen Rechte des Eigentümers ist jedenfalls die Entscheidung darüber, an wen der Verkauf des Objektes erfolgt (siehe dazu die bei Fellner a.a.O. Rz 255 Abs. 2 angeführte hg. Rechtsprechung).

Der nach § 1 Abs. 2 GrEStG steuerpflichtige Erwerb des Rechtes zur Verwertung eines Grundstücks "auf eigene Rechnung" erfordert nicht nur, dass der Berechtigte (wie im Beschwerdefall) am wirtschaftlichen Ergebnis einer Verwertung des Grundbesitzes teil hat, sondern dass er diese Verwertung auch selbst herbeiführen, das heißt vom Grundstückseigentümer die Veräußerung des Grundstücks an bestimmte Personen verlangen kann (vgl. dazu die bei Fellner a.a.O. Rz 268 Abs. 4 referierte Rechtsprechung des BFH). Wesentliche Voraussetzung für die Erfüllung des hier in Rede stehenden Steuertatbestandes ist eine Bindung des Eigentümers dergestalt, dass der Ermächtigte die Möglichkeit hat, unabhängig von den Eigentumsverhältnissen die Verfügungsmacht über die Liegenschaft auszuüben (vgl. die bei Fellner a.a.O. Rz 274 Abs. 1 angeführte hg. Rechtsprechung).

Im gegenständlichen Fall ist für den Fall der Auflösung vereinbart, dass AJ bei Übernahme der Wohnung dem Berufungsführer die Hälfte des Wertes Verkehrswert minus Schulden zu ersetzen hat, bzw dass falls AJ die Wohnung nicht übernimmt der Berufungsführer um diesen Betrag die Wohnung übernehmen kann. Falls weder der Berufungsführer noch AJ die Wohnung übernehmen wurde vereinbart, dass die Wohnung verkauft wird und der Nettoerlös geteilt wird. Es geht aber aus diesem Notariatsakt nicht hervor, dass dem Berufungsführer ein

Alleinverwertungsrecht zustand. Auch ist dem Berufungsführer nicht das Recht zugestanden Frau AJ zu zwingen die Wohnung an einen bestimmten von ihm namhaft gemachten Dritten zu veräußern. Die Tatsache, dass dem Berufungsführer ein Vorkaufsrecht eingeräumt wurde, führte nicht dazu, dass der Berufungsführer über "seinen" Hälftenanteil verfügen konnte. Wie das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat, wurde durch das Vorkaufsrecht des Berufungsführers seine Mitwirkung bei Verfügungen gesichert. Das Vorkaufsrecht führte aber nicht zu der von der Rechtsprechung geforderten Alleinverfügungsberechtigung des Berufungsführers (vgl. die bei Fellner a.a.O. Rz 274 Abs 4 angeführte hg. Rechtsprechung). Daran hat auch Punkt VI. des Notariatsaktes, worin sich AJ verpflichtete, für den Fall ihres Ablebens die Wohnung testamentarisch an den Berufungsführer zu vererben, wenn zum Zeitpunkt ihres Todes die Lebensgemeinschaft noch besteht, nichts geändert, da der Berufungsführer die Verfügungsmacht nur unter der Bedingung erlangt hätte, dass zum Zeitpunkt des Todes von AJ die Lebensgemeinschaft noch aufrecht ist. Aus diesem Punkt kann daher keine Alleinverfügungsmacht des Berufungsführers abgeleitet werden. Da im vorliegenden Fall aus der getroffenen Vereinbarung lediglich eine wirtschaftliche Beteiligung des Berufungsführers am Veräußerungserlös abzuleiten ist, nicht aber irgendein Einwirkungsrecht des Berufungsführers dahin ob seine Vertragspartnerin die Liegenschaft in der Folge überhaupt veräußert bzw. an wen, hat die belangte Behörde die getroffene Vereinbarung zu Unrecht dem Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 unterstellt (vgl VwGH vom 25.11.1999, ZI 99/16/0043). Der angefochtenen Bescheid war daher aufzuheben.

Feldkirch, 29. April 2003