



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Alfred Pühringer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Grunderwerbsteuer 1999 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 Brautleute Andrea O. und der Bw. schlossen am 2. Juli 1996 als Wohnungseigentumsbewerber (WEB) mit der Genossenschaft L. einen Anwartschaftsvertrag über eine der Lage, dem Ausmaß und dem Preis nach bestimmte Wohnung ab.

Die im gegenständlichen Verfahren relevanten Vertragsbestimmungen lauten:

## *"II. Vertragsgegenstand*

*(1) Gegenstand dieses Vertrages ist die Wohnung Nr. 4 im Haus 1 mit einer Nutzfläche von ca. 88,63 m<sup>2</sup> (Planmaß) samt dem überdeckten Abstellplatz Nr. 1/4. Die Wohnung besteht aus: Vorraum, Abstellraum, WC, Bad, Küche, Schlafzimmer, Kinderzimmer, Wohnzimmer und Loggia samt einem Kellerabteil.*

*....*

## *III. Vertragszweck*

*....*

*(2) Aufgrund dieses Anwartschaftsvertrages verpflichten sich nunmehr die Vertragspartner wechselseitig nach Fertigstellung der Wohnhausanlage, Erteilung der Benützungsbewilligung für diese und nach Vorliegen aller sonst erforderlichen Voraussetzungen, insbesondere der Nutzwertfestsetzung und Bezahlung der in diesem Vertrag unter Punkt "VI" vereinbarten Beträge einschließlich allfälliger Erhöhungen, einen Kaufvertrag über sovielen Anteile der im Punkt "I.(1)" bezeichneten Liegenschaft abzuschließen, als zur Einräumung des Wohnungseigentums erforderlich sind.*

*....*

## *V. Errichtung der Verträge*

*....*

*(3) Da der Kaufpreis noch nicht endgültig feststeht und der Kauf aufschiebend bedingt durch die Genehmigung der Wohnbauförderung ist und verschiedene andere Bedingungen zu erfüllen sind, ist die Grunderwerbsteuer erst für den künftigen Kaufvertrag fällig und wird dies beantragt.*

*.....*

## *VIII. Förderung*

*....*

*(8) Dem WEB steht das Antragsrecht gemäß § 24 a Abs. 2 WEG 1975 – Anmerkung der Einräumung von Wohnungseigentum – zu.*

*....*

## *XIII. Übergabe des Vertragsgegenstandes*

*(1) Hat der WEB die ihm nach diesem Vertrag obliegenden Verpflichtungen, insbesondere jene finanzieller Art erfüllt, wird ihm der beschriebene Vertragsgegenstand bezugsfertig und in*

vereinbartem Umfang ausgestattet, nach Vorliegen der baupolizeilichen Benützungsbewilligung, zur Benützung übergeben.

...

#### *XVIII. Sonderbestimmungen für Ehegatten*

*(1) Sind die WEB Ehegatten, so sind die Bestimmungen des Wohnungseigentumsgesetzes 1975 idgF. auch auf diesen Anwartschaftsvertrag anzuwenden und werden die §§ 9 – 11 Wohnungseigentumsgesetz ausdrücklich zur Kenntnis genommen.*

....

*(5) Sind die WEB Brautleute und zum Zeitpunkt der Unterfertigung des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages nicht verheiratet, so ist der erstgenannte WEB als Käufer in den Kaufvertrag aufzunehmen und verzichtet der zweitgenannte WEB bereits jetzt gegenüber der Genossenschaft auf alle Rechts- und finanziellen Ansprüche. Die WEB erklären schon jetzt, sich in diesem Fall untereinander auszugleichen."*

Mit Bescheid vom 13. August 1999 schrieb das Finanzamt Urfahr auf Grund des Anwartschaftsvertrages dem Bw. für den Hälfteanteil Grunderwerbsteuer in Höhe von S 18.420,00 vor. Bemessungsgrundlage war der im Vertrag festgesetzte anteilige Kaufpreis.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben und vorgebracht, dass die gesetzliche Bedingung der Eheschließung zum Zeitpunkt der Unterfertigung des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages nicht erfüllt gewesen sei, weshalb der Bw. die Wohnung nicht kaufen und sein Anwartschaftsrecht nicht ausüben konnte. Es könne nicht sein, dass Frau Andrea O. die Grunderwerbsteuer für die gesamte Liegenschaft auf Grund des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages zu bezahlen habe und der Bw. auf Grund des Anwartschaftsvertrages für die Hälftewohnung. Die Anwartschaft begründe einen Anspruch auf Übereignung, jedoch nur wenn die gesetzliche Bedingung der Eheschließung erfüllt sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2000 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und im Wesentlichen ausgeführt, dass der Anwartschaftsvertrag nicht unter einer aufschiebenden Bedingung abgeschlossen worden sei.

Gegen diese Berufungserledigung wurde ein Vorlageantrag gestellt und die Begründung der Berufungsvorentscheidung bemängelt. Neuerlich wurde ausgeführt, dass der Anwartschaftsvertrag unter der aufschiebenden Bedingung der Eheschließung abgeschlossen worden sei.

Seit 1. Jänner 2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der unabhängige Finanzsenat und nach der von der Vollversammlung am 14. Mai 2003 beschlossenen Geschäftsverteilung die Außenstelle Graz zur Entscheidung berufen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob der Anwartschaftsvertrag vom 2. Juli 1996 bereits den Anknüpfungspunkt für eine Grunderwerbsteuerpflicht darstellt oder ob er unter einer aufschiebenden Bedingung abgeschlossen wurde.

Als Anwartschaftsverträge werden in der Regel Vereinbarungen bezeichnet, in der eine gemeinnützige Wohnbaugesellschaft ihrem Mitglied nach Erfüllung bestimmter Bedingungen die Übergabe eines Eigenheimes oder einer Eigentumswohnung ins Eigentum zusichert.

Anwartschaftsverträge können einen Übereignungsanspruch enthalten. Für die steuerliche Beurteilung ist entscheidend, ob ein, wenn auch vorerst noch bedingter Übereignungsanspruch oder zum Unterschied davon erst ein Recht ohne einen solchen Anspruch, zB erst ein Anrecht auf die erst zukünftige Erlangung eines solchen Anspruches oder gar nur ein Mitgliedschaftsrecht eingeräumt wird (Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, zu § 1 RZ 156).

Ob ein Anwartschaftsvertrag über den Erwerb eines Liegenschaftsanteiles als Vorvertrag (§ 936 ABGB) oder als Punkttation (§ 885 ABGB) zu einem Kaufvertrag anzusehen ist, hängt also davon ab, ob 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, letzten Endes im Klagewege, also unmittelbar, durchsetzen kann (VwGH 21.2.1996, 93/16/0074; VwGH 2.7.1998, 97/16/0269).

Angewandt auf den gegenständlichen Fall ist aus den Bestimmungen des Anwartschaftsvertrages, insbesondere aus II. (genaue Bestimmung des Vertragsgegenstandes), VI (Bestimmung und Leistung des vorläufigen Kaufpreises), VIII (WEB hat Antragsrecht auf Anmerkung der Zusage der Einräumung von Wohnungseigentum im Grundbuch), XIII (Übergabe der Eigentumswohnung), XVIII (Im Fall des Nichtzustandekommens der Ehe vor Unterfertigung des Kaufvertrages müssen sich die Brautleute untereinander ausgleichen) zu schließen, dass bereits mit diesem Vertrag ein Anspruch auf Übereignung eines bestimmten Liegenschaftsanteiles erworben wurde, sodass

das Übereinkommen als Punktation und nicht als Vorvertrag zu werten ist (vgl. VwGH 25.10.1970, 88/16/0148).

Auch das in Punkt XIV. normierte Rücktrittsrecht spricht eindeutig gegen die Annahme eines bloßen Vorvertrages (vgl. VwGH 21.2.1996, 93/16/0074). Damit ist der in § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG geforderte Tatbestand erfüllt, nach dem ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, bei inländischen Grundstücken der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Der in Punkt III. genannte Vertragszweck auf Abschluss eines Kaufvertrages ist im Hinblick auf die oben genannten Vertragsbestimmungen nicht geeignet den Anwartschaftsvertrag nur als einen nicht grunderwerbsteuerpflichtigen Vorvertrag anzusehen (vgl. VwGH 27.9.1995, 93/16/0047). Damit wurde lediglich der Abschluss des Erfüllungsgeschäftes hinausgeschoben, der Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes, an das die Grunderwerbsteuerpflicht anknüpft, erfolgte bereits mit Abschluss des Anwartschaftsvertrages im Jahre 1996.

Das Grunderwerbsteuergesetz stellt darauf ab, ob der Erwerbsvorgang verwirklicht wurde. Der Erwerbsvorgang ist verwirklicht, sobald die Parteien in der Außenwelt ihren Willen, ein Rechtsgeschäft abzuschließen (zB durch Unterfertigung der Vertragsurkunde), gehörig kundgetan haben, mögen seine Rechtswirkungen auch (zB die durch den steuerpflichtigen Erwerbsvorgang ausgelöste Steuerschuld) infolge beigesetzter Bedingung oder Genehmigung erst später eintreten (siehe die in Fellner, wie oben, zu § 1, RZ 74a referierte Judikatur des VwGH).

Bedingung ist entsprechend den §§ 696 und 704 ABGB die einem Rechtsgeschäft von den Parteien hinzugefügte Beschränkung, durch die der Eintritt oder die Aufhebung einer Rechtswirkung von einem ungewissen Umstand abhängig gemacht wird (Koziol/Welser, Bürgerliches Recht, 11. Auflage, I, 171). Aufschiebend ist eine Bedingung, wenn ein Rechtserwerb an sie geknüpft ist.

Für die Grunderwerbsteuer maßgebend sind nur Bedingungen, die sich auf das Verpflichtungsgeschäft, nicht aber solche, die sich auf das Verfügungsgeschäft beziehen.

Nach Meinung des Bw. ist der gegenständliche Anwartschaftsvertrag unter der gesetzlichen Bedingung der Eheschließung abgeschlossen und bezieht er sich dabei auf Punkt XVIII Abs. 5 des Vertrages. Dieser Passus stellt allerdings nicht das Verpflichtungsgeschäft unter eine aufschiebende Bedingung, sondern trifft eine Regelung hinsichtlich des Erfüllungsgeschäftes, des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages und ergibt sich aus der vor dem 1. Juli 2002

geltenden Gesetzeslage, die einen dinglichen Erwerb einer Eigentumswohnung nur Ehegatten zugestand.

Ein Anwartschaftsvertrag ist unter Brautleuten grundsätzlich zulässig und üblich und erwerben diese lediglich einen obligatorischen Anspruch auf Übereignung einer Wohnung. Dieser obligatorische Anspruch löst bereits die Grunderwerbsteuerpflicht nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG aus, unabhängig davon, ob die Voraussetzung zur Begründung von Wohnungseigentum oder für eine Eintragung in das Grundbuch gegeben ist.

Auch die im Punkt XVIII formulierte Regelung geht offensichtlich von einem Rechtserwerb des Bw. aus, sind doch seine Ansprüche im Falle der Nichtverhehlung mit der Braut auszugleichen und nicht mit der Genossenschaft. Der gesamte Vertragsinhalt entspricht dem Eingehen einer Bindung und Verpflichtung bereits mit Vertragsabschluss und ist nicht als Ausdruck einer Absicht zu verstehen, erst mit Eheschließung die Wohnung käuflich zu erwerben.

Aber auch die im Punkt V. Abs. 3 enthaltene Formulierung spricht nicht für die Bedingtheit des Anwartschaftsvertrages, kommt in ihr nur die Ansicht der Vertragsverfasser zum Ausdruck und steht dem der Inhalt des übrigen Vertrages (Punkt VIII über die Förderung enthält keine entsprechende Bestimmung, sondern beinhaltet sogar die Aufforderung im Falle einer Nichtgenehmigung weitere Eigenmittel aufzubringen) entgegen.

Damit bewirkte bereits der Anwartschaftsvertrag für beide Brautleute einen grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgang über einen Hälfteanteil einer Eigentumswohnung und entspricht der streitgegenständliche Grunderwerbsteuerbescheid voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Graz, 21. Oktober 2003