



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 10. März 2009, Steuernummer, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 12. Dezember 2008 erwarb der Berufungswerber von O x Anteile der Liegenschaft y. Mit diesen Liegenschaftsanteilen sollte voraussichtlich Wohnungseigentum an der Wohnung top Nr. z begründet werden. Die Wohnung im Ausmaß von 44 m² wurde wie besichtigt verkauft. Der Gesamtkaufpreis betrug laut Punkt III. des Kaufvertrages 44.600,00 Euro. Der Käufer hat sich laut Punkt IV. des Vertrages verpflichtet, den vereinbarten Gesamtkaufpreis bis spätestens 1. Jänner 2009 zu leisten; darin enthalten 33.440,00 Euro anteiliger Kaufpreis sowie 11.160,00 Euro Sanierungskosten. Der Gesamtbetrag war auf das ausschließlich für diese Zwecke errichtete Treuhandkonto des von den Vertragsteilen bestellten Treuhänders a, Rechtsanwalt, bis längstens 1. Jänner 2009 zu leisten.

Spätestens vier Wochen nach Vertragsunterfertigung hatte der Käufer die im Zusammenhang mit dem Erwerb stehende Grunderwerbssteuer sowie die Eintragungsgebühr auf das Anderkonto des Treuhänders zu entrichten.

Laut Punkt V. des Kaufvertrages erteilt der Verkäufer seine ausdrückliche Einwilligung zur Einverleibung des Eigentumsrechtes für den Käufer.

Laut Punkt VII. des Vertrages gehen Gefahr, Zufall und Nutzen mit 1. 1. 2009 auf den Käufer über, der auch der Übergabetermin mit Übertragung von Besitz und Verwaltung des Kaufobjektes auf den Käufer ist. Zufall und Gefahr im Zusammenhang mit den Liegenschaftsanteilen und den dazugehörigen Objekten gehen mit diesem Zeitpunkt auf den Käufer über.

Mit dem spruchgegenständlichen Bescheid setzte das Finanzamt für diesen Vorgang die Grunderwerbsteuer mit 1.561,00 € (3,5 % von 44.600,00 €) fest.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht.

Der Berufungswerber brachte vor, der Kaufvertrag sei derzeit auf Grund eines Fremdfinanzierungsproblems nicht ausbezahlt. Da sohin auch eine Kaufrückabwicklung möglich sei, werde vorsorglich Berufung erhoben, um eine allfällige Rückabwicklung bzw. die Beantragung der Nichtfestsetzung zu erleichtern.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete, das in der Berufungsbegründung erwähnte Fremdfinanzierungsproblem habe keine aufschiebende Wirkung auf den rechtskräftig zu Stande gekommenen Kaufvertrag. Gemäß § 8 GrEStG sei für den gegenständlichen Kaufvertrag die Steuerschuld entstanden und die Grunderwerbsteuer zu Recht und richtig vorgeschrieben worden. Im Falle einer Rückabwicklung werde auf § 17 GrEStG verwiesen.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wird im Wesentlichen eingewendet, tatsächlich sei im Kaufvertrag zwischen den Vertragsparteien vereinbart worden, dass die Übereignung des Kaufgegenstandes durch die Zahlung des Kaufpreises bis zum 1. Januar 2009 aufschiebend bedingt sei und der Käufer bis zu diesem Zeitpunkt lediglich ein Anwartschaftsrecht erwerbe.

Mit Vorhalt vom 14. Mai 2012 wurde gebeten bekannt zu geben, ob der Kaufvertrag mittlerweile ausbezahlt worden sei oder ob eine Kaufrückabwicklung erfolgt sei. Der Bw gab daraufhin mit Schreiben vom 16. Mai 2012 bekannt, es werde eine Kaufrückabwicklung erfolgen und es sei zu keinem Kauf- bzw. Verkauf zwischen den Parteien gekommen.

Mit Vorhalt vom 5. Juli 2012 wurde daraufhin ersucht bekanntzugeben in welcher Form die Kaufrückabwicklung erfolgt sei und um Übersendung eines diesbezüglichen Schriftsatzes. Weiteres ob der Kaufpreis bezahlt bzw. rückerstattet wurde und ob der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit Entstehung der Steuerschuld rückgängig gemacht worden sei. Auf [§ 17 GrEStG 1987](#) wurde hingewiesen.

Dieser Vorhalt wurde bis dato nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet der Grunderwerbsteuer.

Gemäß [§ 8 Abs. 1 GrEStG 1987](#) entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Gemäß [§ 8 Abs. 2 GrEStG 1987](#) entsteht die Steuerschuld, wenn die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig ist, mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung.

Der Kaufvertrag ist ein Konsensualvertrag. Er kommt durch Einigung über Ware und Preis zustande. Durch den Kaufvertrag verpflichtet sich der Verkäufer zur Übergabe und Übereignung einer Sache und der Käufer zur Zahlung des Kaufpreises. Der Kaufvertrag ist ein bloßes Verpflichtungsgeschäft, also nur der Rechtsgrund (Titel) für die davon zu unterscheidende Übereignung. Die Übereignung selbst setzt die Übergabe der Sache, bei Liegenschaften die Einverleibung im Grundbuch voraus. Der Abschluss des Kaufvertrages und seine Erfüllung sind also grundsätzlich auseinanderzuhalten. (Koziol-Welser, Grundriss des bürgerlichen Rechts, Teil I, zum Kauf (§§ 1053ff ABGB)).

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegt der Grunderwerbsteuer das Verpflichtungsgeschäft. In diesem Zeitpunkt entsteht auch bereits die Steuerschuld ([§ 8 Abs. 1 GrEStG 1987](#)). Das heißt, die Steuerschuld entsteht bereits mit Abschluss des schuldrechtlichen Vertrages, durch den der Erwerber den Anspruch auf Übereignung des Grundstückes erwirbt. Nicht das Erfüllungsgeschäft – der Erwerb des Eigentums durch Eintragung im Grundbuch – verwirklicht den steuerpflichtigen Tatbestand, sondern bereits das Verpflichtungsgeschäft.

In gegenständlichem Fall wurde der Kaufvertrag am 12. Dezember 2008 unterfertigt und ist die Steuerschuld somit grundsätzlich zu diesem Zeitpunkt entstanden.

Nun bringt der Bw vor, die „Übereignung des Kaufgegenstandes“ sei durch die Zahlung des Kaufpreises bis zum 1. Jänner 2009 aufschiebend bedingt gewesen.

Vorerst ist dazu zu sagen, dass dies auf das Verpflichtungsgeschäft keinen Einfluss hat.

Grundsätzlich ist eine Bedingung entsprechend der §§ 696 und 705 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 (VwGH 7.8.2003, [2000/16/0322](#)). Die aufschiebende Bedingung bringt das bedingte Recht durch ihren Eintritt zum Entstehen, die auflösende Bedingung lässt es verloren gehen bzw. wegfallen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Rz. 20 zu § 8 GrEStG 1987 in UFS 12. 8. 2012, RV/1938-W/08).

[§ 8 Abs. 2 GrEStG 1987](#) handelt lediglich von der aufschiebenden Bedingung (VwGH 17. 10. 1985, [84/16/0006](#), 0007). Aus der Sicht des § 8 Abs. 2 GrEStG 1987 ist also nur maßgebend, ob die Wirksamkeit vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung (Suspensivbedingung) abhängig ist (VwGH 16.11.1989, [89/16/0165](#) u. a. in Fellner¹¹, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, zu § 8 GrEStG). Die Übereignung der Sache bloß unter der aufschiebenden Bedingung der (rechtzeitigen) vollständigen Kaufpreiszahlung gehört zwar zum obligatorischen Rechtsgeschäft, doch ist nicht das Verpflichtungsgeschäft (Kaufvertrag), sondern das Verfügungsgeschäft (Übereignung) bedingt (VwGH 5. 9. 1985, [84/16/0117](#), Fellner¹¹, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, zu § 8 GrEStG).

Bemerkt wird, dass es in gegenständlichem Fall keine dezidierte Vertragsabrede gibt, wonach der Kauf unter der aufschiebenden Bedingung der termingerechten Kaufpreiszahlung abgeschlossen würde. Im Vertrag selbst wird lediglich der Termin, bis zu welchem die fristgerechte Kaufpreiszahlung an den Treuhänder zu erfolgen hat, festgelegt.

Die Steuerschuld ist in vorliegendem Fall im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) bereits mit Vertragsabschluss entstanden, weil nicht der Erwerb des Übereignungsanspruches sondern der Erwerb des Eigentums – wenn überhaupt - aufschiebend bedingt ist.

Gemäß [§ 17 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987](#) 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 Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

Ist in den Fällen der Abs 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, so ist nach § 17 Abs. 4 GrEStG auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern.

Anträge nach den Absätzen 1 bis 4 sind bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres zu stellen, das auf das Jahr folgt, in dem das den Anspruch auf Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer begründende Ereignis eingetreten ist (§ 17 Abs. 5 GrEStG).

Die Bestimmungen des § 17 GrEStG sind erforderlich, weil die Steuerschuld grundsätzlich mit der Verwirklichung eines Steuertatbestandes unmittelbar auf Grund des Gesetzes entsteht und in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, selbst wenn diesen von den

Parteien zurückreichende Wirkungen beigelegt worden sind, nicht mehr beseitigt werden kann. § 17 GrEStG stellt eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz dar, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll (*Fellner*, a.a.O., Rz 5 zu § 17, unter Hinweis auf mehrere Judikate des VwGH).

Im vorliegenden Berufungsfall ist die Steuerschuld für den Erwerbsvorgang vom 12. Dezember 2008 in diesem Zeitpunkt entstanden und erfolgte die Festsetzung der Grunderwerbsteuer mit Bescheid vom 10. März 2009 zu Recht.

Weder wurde im Berufungsbegehren behauptet noch nachgewiesen, dass eine Rückgängigmachung des Vorganges innerhalb eines Zeitraumes von drei Jahren erfolgt wäre; es wurde auch kein diesbezüglicher Antrag auf Rückerstattung der Steuer gestellt.

Im Übrigen konnte in vorliegendem Fall die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung unterbleiben, da die Behörde auch bei Durchführung der mündlichen Berufungsverhandlung zu keinem anderen Ergebnis gelangen hätte können (vgl. hie zu Ritz4 §284, Tz 11 samt Judikaturzitaten).

Die Berufung war daher nach dem oben Gesagten als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 19. September 2012