



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat (Graz) 7

GZ. RV/0375-G/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P, vom 30. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 26. März 2008 betreffend Grunderwerbsteuer hinsichtlich des Erwerbsvorganges mit X. entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit einem Übergabsvertrag vom 12. Dezember 2007 übergab die Schwester des Berufungswerbers, im Folgenden kurz Bw. genannt, ihren 1/4 Anteil an der Liegenschaft EZ XY, bestehend aus den Grundstücken 250/10 und .227, mit sofortiger Wirkung und gegen die Leistung eines Betrages von 60.000,00 € an ihn.

Gleichzeitig übertrug die Mutter Frau X. die Hälfte dieser Liegenschaft mit Wirkung ihres Ablebens, also mittels einer Übergabe auf den Todesfall, an den Bw. Als Gegenleistung war vereinbart, dass der Bw. innerhalb eines Monats ab dem Todestag seiner Mutter 60.000,00 € wertgesichert an seine Schwester zu bezahlen hat.

Für beide Erwerbsvorgänge wurden am 26. März 2008 zwei Grunderwerbsteuerbescheide erlassen, wobei für den mütterlichen Erwerb ein Betrag von 1.200,00 € zur Vorschreibung gelangte.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung eingelegt mit der Begründung, dass die Steuerschuld nach § 8 Abs. 2 GrEStG erst mit Eintritt der Bedingung, dem Ableben der Mutter, eintreten könne.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und begründete dies damit, dass der Erwerbsvorgang mit Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes verwirklicht worden ist und es auf das nachfolgende Erfüllungsgeschäft (Bezahlung der Erbsentfertigung) nicht ankomme.

Der Bw. stellte daraufhin den Vorlageantrag.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Grunderwerbsteuer unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sich der Rechtsvorgang auf ein inländisches Grundstück bezieht (§ 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 – GrEStG).

Nach § 8 Abs. 1 GrEStG entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Abs. 2 besagt: 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird der Erwerbsvorgang bereits durch das Verpflichtungsgeschäft und nicht erst durch ein allenfalls nachfolgendes Erfüllungsgeschäft verwirklicht (siehe die in Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 1 Rz 108 f zitierten Erkenntnisse).

Der Erwerbsvorgang ist verwirklicht, sobald die Parteien in der Außenwelt ihren Willen, ein Rechtsgeschäft abzuschließen (zB durch Unterfertigung der Vertragsurkunde), gehörig kundgetan haben (VwGH 18.10.1973, 1980/72; 26.1.1989, 88/16/0062, 0063), mögen seine Rechtswirkungen auch (zB die durch den steuerpflichtigen Erwerbsvorgang ausgelöste Steuerschuld) infolge beigesetzter Bedingung oder erforderlicher Genehmigung erst später eintreten (VwGH 26.1.1989, 88/16/0062, 0063; 26.3.1992, 90/16/0224; 18.11.1993, 88/16/0216).

Bestritten wird im gegenständlichen Fall nicht, dass ein grunderwerbsteuerpflichtiger Tatbestand gegeben ist. Es geht nur um die Frage, ob die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängig und damit die Erhebung der Steuer hinausgeschoben ist.

Im gegenständlichen Fall wird die Liegenschaft erst zum Zeitpunkt des Todes der Übergeberin übergeben und ist auch der Übernahmepreis, die Zahlung eines wertgesicherten Erbentfertigungsbetrages von 60.000,00 € an die Schwester des Bw., nach diesem Zeitpunkt zu erbringen. Auf Grund der ausbedungenen Gegenleistung handelt es sich bei dem Rechtsgeschäft um einen entgeltlichen Übergabs- bzw. Kaufvertrag auf den Todesfall, der grundsätzlich der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Der Verkauf auf den Todesfall ist kein Vermächtnis, sondern ein gültiger, zur Einverleibung des Eigentumsrechtes des Käufers nach dem Tode des Verkäufers ausreichender Kaufvertrag (OGH 8.12.1948, SZ 22/2). Rechte und Verbindlichkeiten aus Kaufverträgen gehen auf die Erben über (OGH 4.5.1955, SZ 28/118).

Die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges ist nach dem Inhalt des Vertrages allerdings mit dem Ableben der Übergeberin aufschiebend betagt, weil der Vertrag erst dann Rechtsfolgen auslöst. Weil gemäß § 8 Bewertungsgesetz (BewG) beim Erwerb eines Wirtschaftsgutes, bei dem nur der Zeitpunkt ungewiss ist (der Eintritt ist dem Grunde nach gewiss, nur das genaue Datum ist ungewiss), diese ungewisse Befristung einem aufschiebend bedingten Erwerb gleichzuhalten ist, wird der Vertrag abgabenrechtlich so behandelt, als ob er unter einer aufschiebenden Bedingung abgeschlossen wäre (VwGH 27.5.1970, 663/69).

Im gegenständlichen Fall hat bis zum Eintritt der Bedingung weder die Übergeberin noch der Erwerber eine Leistung zu erbringen und ist nicht nur die Erfüllung des Rechtsgeschäftes, sondern auch der Anspruch auf Übertragung zeitlich hinausgeschoben.

Dem Finanzamt ist beizustimmen, dass die Grunderwerbsteuer grundsätzlich an den Rechtsvorgang, an das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft anknüpft und Bedingungen, die sich auf die Bezahlung der Kaufpreisforderung beziehen, das Verfügungsgeschäft betreffen und daher unbeachtlich zu bleiben haben (VwGH 5.9.1985, 84/16/0117; 17.10.1985, 84/16/0006, 0007).

Die gegenständliche Bedingung (Ableben der Übergeberin) bezieht sich jedoch nicht auf das Verfügungsgeschäft, sondern schlägt auch auf das Verpflichtungsgeschäft durch. Dies ergibt sich aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.1.1989, 88/16/0092, der das Erkenntnis vom 20.4.1977, 779/76 bestätigt, wonach bei einem als entgeltlich gewerteten Übergabsvertrages auf den Todesfall das Vorliegen der aufschiebenden Bedingung und damit ein Hinausschieben der Entstehung der Steuerschuld sogar dann bejaht wurde, wenn die ausbedungenen Gegenleistungen bereits ab Vertragsabschluss erbracht wurden.

Im Hinblick auf diese Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Steuerschuld noch nicht entstanden und war über die Berufung wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 9. Februar 2010