



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch Dr. Zsizsik & Dr. Prattes RA-OEG, Rechtsanwälte, 8600 Bruck, Hauptplatz 23, vom 7. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 15. November 2006 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Steiermärkische Bank und Sparkassen AG in 8010 Graz hat als Optionsgeber mit GP als Optionsnehmer am 20. November 2004 einen Optionsvertrag abgeschlossen. Die Optionsgeberin ist auf Grund des Kaufvertrages vom 26. April 2004 grundbücherliche Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ x. Der Optionsnehmer betreibt das auf dieser Liegenschaft befindliche Gasthaus und kamen die Vertragsparteien überein, dass GP die gegenständliche Liegenschaft erwerben soll.

Bis zum Erwerb der Liegenschaft durch den Berufungswerber bzw. bis zur Unterfertigung eines diesbezüglichen Kaufvertrages treffen die Parteien nachstehende Vereinbarung:

a) als Optionsentgelt wird ein Betrag von € 218.018,50 vereinbart. Dieser Betrag wird wie folgt berichtigt:

Bis inklusive August 2004 leistet der Berufungswerber weiterhin Raten in Höhe von € 1.090,09. Mit September 2004 wird der Berufungswerber jeweils bis zum 15. des Fälligkeitsmonates einen Betrag von € 2.180,19 aufbringen. Sollte der Berufungswerber monatliche Beträge bis maximal € 545,05 in die Liegenschaft (und nicht in Fahrnisse) investieren, so verringert sich die monatliche Kaufpreistilgung um die geleisteten Investitionen.

Unter Zugrundelegung des vereinbarten Kaufpreises und monatlichen Raten von € 1.635,14 errechnet sich bei einem zur Verrechnung gelangenden Zinssatz von 5 % p.a. eine Laufzeit von voraussichtlich 197 Raten. Sollten in einem Monat keine Investitionen geleistet werden, sind die gesamten € 2.180,19 zur Kaufpreistrückführung zu verwenden.

Die Optionsgeberin verpflichtete sich, nach Abdeckung des Gesamtkaufpreises von € 218.018,50 eine entsprechende Urkunde zur geldlastenfreien Übertragung des Eigentumsrechtes an der Liegenschaft an den Berufungswerber zu unterfertigen.

Über Vorhalt des Finanzamtes wurde von der Optionsgeberin am 13. November 2006 mitgeteilt, dass ein verbücherungsfähiger Kaufvertrag noch nicht abgeschlossen, der Optionsvertrag jedoch angenommen worden sei. Das Optionsentgelt betrage € 218.018,50.

Mit Bescheid vom 15. November 2006 wurde dem Berufungswerber Grunderwerbsteuer – ausgehend vom vereinbarten Kaufpreis – in Höhe von € 7.630,65 vorgeschrieben. In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, dass mit der Optionsgeberin folgende Vereinbarung getroffen worden sei: „Sollte der Optionsgeber nicht den gesamten noch aushaftenden Kaufpreis erlegen, verbleiben sämtliche bis dahin geleisteten Beträge sowie Eigentumsrecht an der Liegenschaft EZ xx endgültig der Optionsgeberin.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Dezember 2006 wurde die Berufung mit der Begründung, dass die Steuerschuld mit Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes entstanden sei, abgewiesen. In dem in Folge eingebrachten Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass durch den gegenständlichen Optionsvertrag noch keine Grunderwerbsteuerschuld ausgelöst worden sei. Die Einräumung einer Option auf die Erwerbung eines Grundstücks allein sei kein die Grunderwerbsteuerpflicht auslösender Tatbestand. Im vorliegenden Fall bestünde für den Berufungswerber ein Gestaltungsrecht, welches das Wesen einer Option ausmachen würde. In der Vertragsbestimmung, wonach das Eigentumsrecht bei der Optionsgeberin bliebe, wenn der Optionsnehmer nicht den gesamten Kaufpreis erlege, sei das wesentliche Element der Optionsvereinbarung zu sehen. Der Optionsvertrag sei durch die Ausübung dieses Gestaltungsrechtes bedingt. Erst durch die Annahme der zunächst bloß einseitig verbindlichen

Optionserklärung durch Bezahlung des gesamten Optionsentgeltes sei der Kaufvertrag wirksam und entstehe erst dann die Grunderwerbsteuerpflicht.

Es sei Wille der Vertragsparteien gewesen, dem Optionsnehmer insofern eine Gestaltungsmöglichkeit zukommen zu lassen, als es seinem Gutdünken anheim gestellt worden sei, das Optionsentgelt auf verschiedene Art und Weise zu entrichten bzw. die Option durch Nichtzahlung des Entgelts nicht in Anspruch zu nehmen. Die Stattgabe der Berufung wurde beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit es sich auf inländische Grundstücke bezieht.

Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist nicht erst das Erfüllungsgeschäft, sondern schon das Verpflichtungsgeschäft. Rechtsgeschäfte gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG sind nur dann steuerpflichtig, wenn sie einen Anspruch auf Übereignung begründen (vgl. Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Februar 1996, ZI. 93/16/0074 und vom 20. Jänner 1983, ZI. 81/16/0094).

Besteuerungsgegenstand der Grunderwerbsteuer ist der Erwerb eines Grundstückes oder grundstücksgleichen Rechts, der auf einem tatbestandlichen Erwerbsvorgang beruht; steuerbar ist mithin der Erfolg, der auf Grund eines auf den Eigentumserwerb gerichteten Rechtsvorganges eintritt. Der einem Entstehungstatbestand entsprechende und damit die Steuerpflicht auslösende Rechtsvorgang wird als Erwerbsvorgang bezeichnet, weil es derselbe Vorgang ist, der vom Standpunkt des Erwerbers aus den Erwerb eines Grundstückes oder grundstücksgleichen Rechtes herbeiführt.

Der Tatbestand ist dabei dann erfüllt, wenn der Erwerber seinen Anspruch auf Übereignung und damit auf Ausstellung einer einverleibungsfähigen Urkunde ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung, letzte Endes im Klageweg, also unmittelbar durchzusetzen vermag (VwGH vom 11. März 1971, ZI. 1100/70).

Das einen Übereignungsanspruch begründende Rechtsgeschäft muss kein zweiseitiges sein; auch ein nur einseitiges Rechtsgeschäft wie die nur einseitig abzugebende, rechtlich erhebliche Erklärung, ein aus einem vereinbarten Optionsvertrag zustehendes Optionsrecht oder ein dem Erklärenden zustehendes Aufgriffsrecht ausüben zu wollen, erfüllt den steuerpflichtigen Tatbestand, weil durch die Ausübungserklärung ein Übereignungsanspruch

gegenüber dem jeweils Verpflichteten zivilrechtlich begründet wird (VwGH vom 15. Jänner 1958, Slg 1758/F).

Die Steuerpflicht ist schon an den Erwerb des Rechtstitels zur (späteren) Übereignung und damit an das erste, im Rechtsleben in Erscheinung tretende Ereignis gebunden, nämlich an die Begründung des Übereignungsanspruches, also an das Verpflichtungsgeschäft und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft der Eintragung des Eigentumsrechtes für den Erwerber in das Grundbuch (VwGH vom 23. Jänner 2003, Zl. 2002/16/0111).

Die im ABGB nicht explicit geregelten Optionsverträge sind Verträge, mit welchen eine Vertragspartei der anderen Vertragspartei (dem Optanten) das Recht einräumt, unabhängig von einer weiteren rechtsgeschäftlichen Erklärung des Verpflichteten ein inhaltlich im vorhinein bestimmtes Schuldverhältnis in Geltung zu setzen und daraus einen unmittelbaren Erfüllungsanspruch zu erwerben. Nach Ausübung der Option ist der Optionsberechtigte berechtigt, unmittelbar die vertragliche Hauptleistung einzuklagen (Riedler, Privatrecht I Allgemeiner Teil, 4. Auflage, RZ 12/27). Der Optant kann durch eine einseitige Gestaltungserklärung den anderen Teil verbinden, eine im Optionsvertrag bereits vorgesehene Leistung zu erbringen. Bis zu diesem Zeitpunkt, nämlich bis zur Abgabe der Gestaltungserklärung besteht für denjenigen, der die Option eingeräumt hat, eine Leistungsverpflichtung noch nicht (VwGH vom 22. November 1984, 83/16/0162). Die Einräumung einer Option stellt – wie auch der Berufungswerber vorbringt - per se keinen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang dar. Steuerpflicht entsteht erst dann, wenn der Optant das Optionsrecht ausübt (Arnold/Arnold, GrEStG, § 1 Rz 133a mwN)

Der Berufungswerber argumentierte in der Berufung, dass der als Optionsvertrag bezeichnete Rechtsvorgang nicht grunderwerbsteuerpflichtig sei, da dem Berufungswerber im gegenständlichen Fall eine Gestaltungsmöglichkeit eingeräumt worden sei. Dem Berufungswerber sei es anheim gestellt worden, das Optionsentgelt auf verschiedene Art und Weise zu entrichten, insbesondere durch Raten oder durch Anrechnung von Investitionen oder die Option nicht in Anspruch zu nehmen.

Bei dieser Argumentation übersieht der Berufungswerber zunächst, dass die Optionsgeberin der Abgabenbehörde mit Schreiben vom 9. November 2006 unmissverständlich mitgeteilt hat, dass der „Optionsvertrag“ angenommen wurde. Als Ziel der vorliegenden Vereinbarung geht klar die Übertragung des Eigentums an der Liegenschaft EZ 393 GB 60068 Turnau hervor.

Der UFS vermag der Auffassung des Berufungswerbers, es sei kein Übereignungsanspruch begründet worden, aus folgenden Gründen nicht zu folgen. Der hier zu beurteilende Vertrag ist nach österreichischem Recht ein grundsätzlich an keine Formvorschriften gebundener

Konsensualvertrag, der durch die Willensübereinstimmung der Parteien über Kaufobjekt und Preis zustande kam (§ 1053 ABGB). Die sich auf Grund des „Optionsvertrages“ ergebende Verpflichtung zur Bezahlung des ziffernmäßig bestimmten Kaufpreises zu bestimmten Terminen spricht für den rechtsgeschäftlichen Willen der Parteien, nicht bloß eine vorläufige Bindung und eine Verpflichtung zum künftigen Vertragsabschluss einzugehen, sondern dass die vereinbarte Zahlung bereits der Leistung entspricht, die der Käufer auf sich zu nehmen hat.

Bei einer Option wird dem Vertragspartner das Recht eingeräumt, innerhalb einer **bestimmten Frist** durch die Abgabe einer einseitigen Erklärung den Vertragspartner zu binden. Der fragliche als Optionsvertrag bezeichnete Vertrag enthält eine derartige Frist jedoch nicht, sondern wurde lediglich für die Rückzahlung des Kaufpreises eine Laufzeit von rund 197 Raten vereinbart.

Auch die im „Optionsvertrag“ gewählten Formulierungen wie zB Abdeckung des **Kaufpreises**, Rückführung des kreditierten **Kaufpreises**, vereinbarter **Kaufpreis** (Punkt 2a) lassen eindeutig den Schluss zu, dass der Berufungswerber bereits durch das am 20. September 2004 abgeschlossene Rechtsgeschäft einen Übereignungsanspruch erworben hat, wodurch der grunderwerbsteuerpflichtige Tatbestand verwirklicht wurde.

Der Verwaltungsgerichtshof hält in ständiger Rechtsprechung daran fest, es genüge für die Begründung des Anspruches auf Übereignung, dass zwischen den Vertragsparteien Willensübereinstimmung darüber erzielt wurde, einen bestimmten oder doch durch behördliche Entscheidung bestimmbaren Anteil an einer Liegenschaft, die wenigstens durch die Adresse bezeichnet wird, um einen betragsmäßig festgesetzten Kaufpreis zu erwerben (siehe beispielsweise das Erkenntnis vom 20. Februar 1992, ZI. 90/16/0188). Ob diese Vereinbarung bereits zur grundbücherlichen Eintragung des Eigentumsrechtes ausreicht, ist ohne Belang; entscheidend ist allein, ob der Käufer diesen Anspruch im Rechtsweg durchsetzen kann (VwGH vom 6. Oktober 1994, ZI. 92/16/0176, mwN).

Der Einwand, erst durch Annahme der zunächst bloß einseitig verbindlichen Optionserklärung durch Bezahlung des gesamten Optionsentgeltes würde Grunderwerbsteuerpflicht entstehen, geht im Lichte dieser Ausführungen ins Leere.

Mit dem Vorbringen, dem Berufungswerber sei hinsichtlich des Liegenschaftserwerbes eine Gestaltungsmöglichkeit insofern zugekommen, als dieser selbst über die Art und Weise der Entrichtung des vereinbarten Kaufpreises entscheiden könne, kann der Berufungswerber nichts gewinnen, da diese Vereinbarungen lediglich das Verfügungsgeschäft betreffen. Die Übereignung der Kaufsache unter der aufschiebenden Bedingung der vollständigen Bezahlung

des Kaufpreises betrifft nur das Verfügungsgeschäft, die Steuerschuld entsteht daher bereits mit dem Vertragsabschluss (VwGH vom 5. September 1985, 84/16/0117). Der Zweck der Vereinbarungen betreffend die Entrichtung des kreditierten Kaufpreises ist nach Ansicht des UFS in der Sicherstellung des „Optionsgebers“ gegen Eigentumsverlust ohne Erhalt der Gegenleistung zu sehen. Bei einer Eigentumsvorbehaltsvereinbarung im Kaufvertrag über eine Liegenschaft braucht der Verkäufer die Aufsandungserklärung erst nach vollständiger Entrichtung des Kaufpreises abzugeben (21.1.1964, EvBl 1964/220).

Die ins Treffen geführten Gestaltungsrechte des Berufungswerbers vermögen an dem im § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG festgelegten Grundsatz, dass die Steuerpflicht schon durch den Abschluss des Rechtsgeschäftes ausgelöst wurde, welches den Anspruch auf Übereignung begründet, nichts zu ändern.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates bestehen daher keine Zweifel daran, dass der zu beurteilende Vertrag alle wesentlichen Punkte enthält, um den Anspruch auf Übereignung der Liegenschaft durchsetzen zu können und damit gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 25. August 2009