



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Axel Nepraunik, 1190 Wien, Döblinger Hauptstraße 7, vom 6. Februar 2008, ErfNr. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 22. Jänner 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird (unter Berücksichtigung des Antrages gemäß § 17 GrEStG 1987) teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird mit € 8.295,09 festgesetzt
(gemäß § 7 Z. 3 GrEStG 1987 3,5 % von der Gegenleistung in Höhe von € 237.002,54).

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 4. September 2007 übermittelt der Vertreter der Berufungsverwerberin (Bw.) dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuer Wien (Finanzamt) zu der unter der ErfNr. abgegebenen elektronischen Abgabenerklärung eine Kopie des zwischen der Bw. als Käuferin und I. E. als Verkäufer am 30. August 2007 beurkundeten Kaufvertrages mit auszugsweise folgendem Inhalt:

"I. Kaufobjekt und Kaufvorgang

(1) Herr I. E., geb., ist aufgrund des mit der H. Bau- und Wohnungseigentumsgesellschaft mbH am 06.03.2006 abgeschlossenen Kaufvertrages vorläufig noch außerbücherlicher Eigentümer von 126/21500-stel Anteilen der Liegenschaft EZ 1111 des Grundbuches 2222 S.

*.....
.....
(3) Herr I. E., geb., - in der Folge kurz "der Verkäufer" genannt - verkauft und übergibt*

hiemit diese seine vorgenannten 126/21500-stel Anteile an der Liegenschaft EZ 1111 des Grundbuches 2222 S., welche zukünftig - nach Anteilsberichtigung aufgrund der endgültigen Nutzwertberechnung - noch mit dem Wohnungseigentum an der Wohnung W 31.1 und am PKW-Abstellplatz Nr. 47 verbunden werden, an Frau K. Y., geb. 1984, und diese - in der Folge kurz "die Käuferin" genannt - kauft und übernimmt diese Liegenschaftsanteile als einheitliches Kaufobjekt samt den genannten Wohnungseigentumsobjekten von ihm.

II. Kaufpreis

(1) Der Gesamtkaufpreis für die kaufgegenständlichen Liegenschaftsanteile samt den vorgenannten zukünftigen Wohnungseigentumsobjekten beträgt € 267.995,91 (....)

Dieser Gesamtkaufpreis setzt sich wie folgt zusammen:

a) Übernahme des vom Land Wien gewährten Baukostenbeitrages gemäß § 15 WWFSG 1989 durch die Käuferin, und zwar in der auf die kaufgegenständlichen Anteile entfallenden anteiligen Höhe von vorläufig € 30.993,37 sowie

b) Übernahme des vom Verkäufer ehemals zur Finanzierung des Kaufes der gegenständlichen Objekte bei der Raiffeisenlandesbank Niederösterreich-Wien AG aufgenommen Darlehens durch die Käuferin aushaftend per 16.08.2007 mit EUR 237.002,54.

(3) Der Käuferin ist aus dem vorgenannten Kaufvertrag mit der H. Bau- und Wohnungseigentumsgesellschaft mbH vom 06.03.2006 bekannt, dass der im Absatz (1)a) genannte Baukostenbeitrag noch auf den Wohnbauförderungseinreichunterlagen beruht und im Zuge der Wohnbauförderungs-Endabrechnung noch entsprechend berichtigt wird. Etwaige sich aus dieser Wohnbauförderungs-Endabrechnung ergebende Korrekturen dieses Baukostenbeitrages gehen sohin zu Lasten bzw. zu Gunsten der Käuferin.

Mit Eingabe vom 16. Jänner 2008 übermittelte die Bw. einen Ausdruck des Bescheides des Magistrats der Stadt Wien – MA 35 vom 27. Dezember 2007, mit welchem der Kaufvertrag nach dem Wiener Ausländergrunderwerbgesetz genehmigt worden war. Lt. diesem Ausdruck wurde der Bescheid mit 7. Jänner 2008 rechtskräftig und vollstreckbar.

In der Folge setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. Grunderwerbsteuer ausgehend von dem in der Kaufurkunde als "Gesamtkaufpreis" bezeichneten Betrag von € 267.995,91 mit € 9.379,86 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung meinte die Bw., dass der Baukostenbeitrag wohl irrtümlich bei der Grunderwerbsteuerberechnung hinzugezählt worden sei.

Gegen die Berufungsvorentscheidung, womit die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen wurde, dass als Gegenleistung der Nennbetrag des Kaufpreises maßgebend sei, brachte die Bw. eine Vorlageantrag ein und beantragte eine mündliche Berufungsverhandlung.

In der Begründung führte die Bw. aus, dass der Bauträger (die H. Bau- und Wohnungseigentumsgesellschaft mbH) die Wohnbauförderung (den Baukostenzuschuss des Landes Wien) schon vor Jahren anlässlich des Baues der Gesamtanlage bekommen habe, und

nicht der Käufer, um damit einen Teil des Kaufpreises zu zahlen.

Zivil- und auch abgabenrechtlich handle es sich bei dem über den unbedingt vereinbarten Kaufpreis von € 237.002,54 hinausgehenden Betrag von € 30.993,37 um einen (weiteren) bedingten Kaufpreis, der nur im Falle des Bedingungseintritts (im Fall der nicht ordnungsgemäßen Erfüllung der Wohnbauförderungsbedingungen) zurückgefordert werde und damit vom Käufer zu ersetzen, also dann (und nur diesfalls) zusätzlich vom Käufer zu zahlen sei.

Mit Schreiben vom 10. August 2011 übermittelte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat ua. eine Kopie des Anerkenntnisurteiles des Handelsgerichtes Wien vom 5. Juni 2009, Zl. 21 Cg xxx, mit welchem festgestellt worden war, dass der gegenständliche Kaufvertrag vom 30. August 2007 sowie dessen grundbürgerliche Durchführung den Gläubigern im Konkurs des I. E. gegenüber unwirksam sei und die Bw. als Beklagte schuldig sei, den Kaufgegenstand geräumt an die Masseverwalterin zu übergeben.

Auf Grund der gegebenen Aktenlage erging folgender Vorhalt an das Finanzamt:

"Mit dem oa. Kaufvertrag hat sich die Berufungswerberin, Frau K. Y., als Käuferin verpflichtet einem Darlehensvertrag mit einer aushaftenden Schuld von € 237.002,54 beizutreten. Weiters wurde vereinbart, dass die Bw. einen vom Land Wien gemäß § 15 Wwfsg 1989 gewährten Baukostenbeitrag in Höhe von vorläufig € 30.993,37 übernimmt, wobei Korrekturen des Baukostenbeitrages zu Lasten bzw. zu Gunsten der Bw. gehen.

Da in diesem Zusammenhang im Kaufvertrag auch die Rede von einem "Gesamtkaufpreis" in Höhe von € 267.995,91 ist, ist das Finanzamt von einem festen, nominalen Kaufpreis ausgegangen, der in dieser Höhe die Gegenleistung nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 darstellen würde.

Nach ha. Ansicht ist hier im Lichte der Gesamtvereinbarung aber nicht von der Vereinbarung eines nominalen Barpreises auszugehen, sondern von der Verpflichtung einerseits einem bestimmten Darlehen beizutreten und andererseits den vom Land gewährten Baukostenbeitrag zu übernehmen.

In der Berufung bzw. im Vorlageantrag ist dazu ausgeführt, dass der Baukostenzuschuss bei ordentlicher Erfüllung der Wohnbauförderungsbedingungen nicht rückzahlbar sei. Aus der Vereinbarung im Kaufvertrag, wonach der Baukostenbeitrag übernommen werde, kann nicht geschlossen werden, ob eine bedingte oder ein unbedingte Rückzahlungsverpflichtung gegenüber dem Land Wien übernommen wurde. Gleiches gilt für die Angaben zum Sachverhalt im Berufungsverfahren."

Dem entsprechend erging auch der Auftrag an das Finanzamt zu ermitteln, ob auf Grund der Bestimmungen des Kaufvertrages betreffend den Vorerwerb, den Förderungsbedingungen, den Bestimmungen des Wwfsg 1989 bzw. auf Grund von Maßnahmen des Landes Wien etc. ein bedingter oder ein unbedingter Rückforderungsanspruch des Landes Wien gegeben war.

Dazu übermittelte das Finanzamt den Ausdruck einer E-Mail des Magistrats der Stadt Wien - MA 50 vom 25. Oktober 2011 samt einem Ausdruck der an die Förderungswerberin H. Bau- und Wohnungseigentumsgesellschaft mbH gerichteten Zusicherung des Amtes der Wiener

Landesregierung vom 27. Februar 2001 über einen nichtrückzahlbaren Beitrag des Landes Wien zur Errichtung der das kaufgegenständliche Objekt einschließenden Wohnhausanlage.

Im Pkt. 10. der Förderungszusicherung ist festgehalten, dass der nichtrückzahlbare Betrag unter Einhaltung einer Frist von 6 Monaten unter bestimmten Voraussetzungen (ua. bei nicht bestimmungsgemäßer Verwendung, bei Übertragung des Eigentums am geförderten Objekt ohne Zustimmung des Landes durch Rechtsgeschäft unter Lebenden, bei Eröffnung des Konkurses oder Ausgleichverfahren über das Vermögen des Förderungswerbers), zurückgefördert werde, wobei die Rückforderungsgründe auch für die künftigen Wohnungseigentümer gelten.

Mit der E-Mail vom 25. Oktober 2011 teilte die MA 50 dem Finanzamt Folgendes mit:

"In der Beilage übermittelte ich Ihnen die Zusicherung (Vertrag) an die Errichtergesellschaft H.. Die Zusicherungsbedingungen werden im Zuge des Wohnungseigentumsvertrages an die förderungswürdigen Käufer überbunden. Die Grundbuchsdaten wurden mit ha Schreiben vom 27.1.2004 ergänzt. Weiters wurde mit diesem Schreiben die Wohnungsanzahl reduziert und der Finanzierungsplan entsprechend angepasst. Die Adressenzuordnung erfolgte nach Fertigstellung des Bauvorhabens und wurde bei der Förderungsendbestätigung (Abschluss des Förderungsverfahrens) berichtigt.

In der Zusicherung unter Abschnitt II Pkt 10.) sind die Rückforderungsgründe angeführt (unbedingte Rückzahlungsverpflichtung). Siehe auch § 13 WWFSG 1989 (Aufkündigungsgründe).

Im Jahr 2007 wurde ha. für die o.a. Wohnung ein Kaufvertrag, abgeschlossen zwischen Herrn E. und Frau Y., zwecks Genehmigung der Übernahme der Förderung vorgelegt.

Da die Käuferin im Sinne des WWFSG 1989 als förderungswürdige Person angesehen werden konnte und der Kaufpreis angemessen war wurde die Zustimmung zur Übernahme der Förderung im Jahr 2007 erteilt. Mangels der UB wurde das Eigentumsrecht für die Käuferin nicht verbüchert. (siehe Grundbuchsatzzug BLNR 123 n TZ xxxx/yyyy)

Im Oktober 2010 wurde die MA 50 von Seiten der Rechtsanwaltskanzlei B. & B. darüber informiert, dass aufgrund des Anerkenntnisurteiles vom 5.6.2009 der Kaufvertrag unwirksam ist und über das Vermögen des Herrn E. der Konkurs eröffnet wurde.

Daraufhin wurde der Masseverwalterin Fr. Dr. B.-L. gemäß § 15 Abs. 2 Ziff. 2 WWFSG 1989 iVm. § 13 (5) leg.cit, der Förderungsbetrag (30.993,56 EUR) zur Rückzahlung vorgeschrieben. Die Magistratsdirektion Zivil- und Strafrechtsangelegenheiten wurde im Februar 2011 mit der Anmeldung der Forderung im Insolvenzverfahren beauftragt.

Anfang August 2011 wurde die Forderung des Landes Wien im Zuge der Zwangsversteigerung befriedigt und die Löschungserklärung für das Pfandrecht sowie das Veräußerungsverbot an die Masseverwalterin übermittelt."

Weiters übermittelte das Finanzamt eine Stellungnahme und den Bemessungsakt über den Vorerwerb des gegenständlichen Kaufobjektes.

Aus dem Bemessungsakt geht hervor, dass im Kaufvertrag vom 6. März 2006 zwischen der Bauträgerin als Verkäuferin und I. E. als Käuferin vereinbart wurde, dass ein Teilbetrag von € 30.993,37 des von I. E. an die Bauträgerin zu zahlenden Kaufpreises durch den Baukostenbeitrag, also den bei ordnungsgemäßer Einhaltung der Wohnbauförderungsbedingungen durch den Käufer nicht rückzahlbaren Beitrag des Landes

Wien nach § 15 WWFSG 1989, gedeckt werde und von der Bauträgerin direkt vom Land Wien anzusprechen sei.

In seiner Stellungnahme vom 10. November 2011 hielt das Finanzamt an der Ansicht fest, dass die Berufungswerberin die gegenständlichen Liegenschaftsanteile um einen vertraglich vereinbarten Gesamtkaufpreis erworben habe. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei bei Vereinbarung eines Gesamtkaufpreises dieser Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, unabhängig davon, wie der Kaufpreis berichtigt werde.

Unabhängig von der Rechtsprechung sei im berufungsgegenständlichen Fall zum nicht rückzahlbaren Baukostenbeitrag auf das Schreiben der MA 50 vom 25. Oktober 2011 zu verweisen. Aus diesem ergebe sich, dass seitens der MA 50 der Förderungsbetrag zur Rückzahlung vorgeschrieben worden sei. Wenngleich die Vorschreibung der Rückzahlung an die Masseverwalterin erfolgt sei, habe sich die Bw. im Kaufvertrag im Rahmen des vereinbarten Gesamtkaufpreises zur Übernahme des Baukostenbeitrages verpflichtet, sodass die Festsetzung der Grunderwerbsteuer vom vereinbarten Kaufpreis zu Recht erfolgt sei.

Mit Schreiben vom 24. November 2011 übermittelte das Finanzamt einen dort eingelangten Antrag der Bw. auf Festsetzung der Grunderwerbsteuer mit "0" gemäß § 17 GrEStG 1987. In diesem Antrag erklärte die Bw, dass der gegenständliche Kaufvertrag gemäß § 27 ff KO angefochten worden sei und verwies weiters auf das oa. Urteil des Handelsgerichtes Wien. Dazu meinte das Finanzamt unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.11.2008, 2007/16/0143, dass analog der Rechtsprechung des VwGH § 17 GrEStG 1987 hier nicht anwendbar sei. Es liege keine Parteienvereinbarung über die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges vor. Der Kaufvertrag sei lediglich den Gläubigern gegenüber unwirksam.

Die Stellungnahmen des Finanzamtes vom 10. November 2011 und vom 24. November 2011 wurden der Bw. vorgehalten, wozu diese auf § 15 Abs. 2 Z 2 WWFSG 1989 verwies, wonach die nicht rückzahlbaren Beiträge lediglich dann zurückzufordern seien, wenn Kündigungsgründe des § 13 vorlägen und sohin nur ein durch Forderungsverstöße bedingter Rückforderungsanspruch des Landes Wien gegeben sei.

Zu den Ausführungen des Finanzamtes betreffend den Antrag gemäß § 17 GrEStG 1987 erfolgte keine Stellungnahme.

Über die Berufung wurde erwogen:

Fest steht,

dass der Verkäufer, I. E., den kaufgegenständlichen Liegenschaftsanteil von der Bauträgerin H. Bau- und Wohnungseigentumsgesellschaft mbH am 06. März 2006 erworben hat und dass mit diesem Kaufvertrag vereinbart worden war, dass ein Teil des zu zahlenden Kaufpreises durch den bei ordnungsgemäßer Einhaltung der Wohnbauförderungsbedingungen durch I. E. nicht rückzahlbaren Beitrag des Landes Wien nach § 15 WWFSG 1989 gedeckt werde bzw. von der Bauträgerin anzusprechen sei,

dass die Bw. den kaufgegenständlichen Liegenschaftsanteil in der Folge von I. E. mit dem gegenständlichen Kaufvertrag vom 30. August 2007 erworben hat, wobei zum unstrittigen Vertragsinhalt auf die obige Darstellung verwiesen wird,

dass der Erwerb des Eigentums einer Genehmigung nach dem Wiener Ausländergrunderwerbsgesetz bedurfte und mit am 7. Jänner 2008 rechtskräftig gewordenen Bescheid des Magistrats der Stadt Wien - MA 35 vom 27. Dezember 2007 diese Genehmigung erteilt worden war,

dass lt. der Förderungszusicherung des Landes Wien der nicht rückzahlbare Beitrag unter Einhaltung einer Frist von 6 Monaten unter bestimmten Voraussetzungen (ua.: bei nicht bestimmungsgemäßer Verwendung, bei Übertragung des Eigentums am geförderten Objekt ohne Zustimmung des Landes durch Rechtsgeschäft unter Lebenden, bei Eröffnung des Konkurses oder Ausgleichverfahren über das Vermögen des Förderungswerbers), zurückgefördert wird, wobei die Rückforderungsgründe auch für die künftigen Wohnungseigentümer gelten,

dass die Bw. vom Amt der Wiener Landesregierung – MA 50 als förderungswürdige Person angesehen wurde und ihr die Zustimmung zur Übernahme der Förderung im Jahr 2007 erteilt worden war,

dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9. Jänner 2008 das Konkursverfahren über das Vermögen des I. E. eröffnet wurde und der gegenständliche Kaufvertrag auf Grund des in Folge einer Anfechtung gemäß § 27 ff IO (KO) ergangenen Urteils des Handelsgerichtes Wien vom 5. Juni 2009 den Gläubigern im Konkurs des I. E. gegenüber unwirksam ist und der Kaufgegenstand geräumt an die Masseverwalterin zu übergeben war

und dass in Folge des Urteils des Handelsgerichtes Wien vom 5. Juni 2009 der Förderungsbeitrag des Landes Wien in Höhe von € 30.993,56 vom Förderer zur Rückzahlung vorgeschrieben wurde und die Rückzahlungspflicht die Masseverwalterin im Konkurs über das Vermögen des I. E. getroffen hat.

Dies ergibt sich aus dem Vorbringen der Bw. und den von der Bw. und der Masseverwalterin im Konkurs des I. E. vorgelegten Urkunden sowie aus den Ermittlungen des Finanzamtes.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Nach § 5 Abs. 2 GrEStG 1987 gehören zur Gegenleistung

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt,
2. Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten.

Nach § 5 Abs. 3 GrEStG 1987 sind der Gegenleistung hinzuzurechnen

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes anderen Personen als dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass sie auf den Erwerb des Grundstückes verzichten,
2. Leistungen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überlässt.

Nach § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Ist die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld gemäß § 8 Abs. 2 GrEStG 1987 erst mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung.

Nach § 1 Abs. 1 BewG 1955 gelten die Bestimmungen des ersten Teiles dieses Bundesgesetzes (§§ 2 bis 17), soweit sich nicht aus den abgabenrechtlichen Vorschriften oder aus dem zweiten Teil dieses Gesetzes etwas anderes ergibt, für die bundesrechtlich geregelten Abgaben (damit auch für die Grunderwerbsteuer) sowie für die bundesrechtlich geregelten Beiträge an sonstige Körperschaften des öffentlichen Rechtes und an Fonds.

Nach § 4 BewG 1955 werden Wirtschaftsgüter, deren Erwerb vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, erst berücksichtigt, wenn die Bedingung eingetreten ist.

Nach § 6 Abs. 1 BewG 1955 werden aufschiebend bedingte Lasten nicht berücksichtigt, solange die Bedingung, die sie zur Entstehung bringt, noch nicht eingetreten ist.

Erhält ein Bauträger als Förderungswerber zur Errichtung einer zum Verkauf an begünstigte Wohnungseigentumswerber bestimmten Wohnhausanlage von einem Wohnbauförderer einen

grundsätzlich nicht rückzahlbaren Baukostenbeitrag (Baukostenzuschuss), so ist dieser nach der eindeutigen Anordnung des § 5 Abs. 3 Z. 2 GrEStG 1987 beim Kauf eines Wohnungseigentumsobjektes vom Bauträger durch einen Wohnungseigentumswerber der Gegenleistung für die Grunderwerbsteuer hinzuzurechnen (siehe VwGH 29.09.2009, 2009/16/0054).

Bei der Weiterveräußerung durch den begünstigten Wohnungseigentumswerber ist der Baukostenzuschuss an den Förderungswerber als solcher der Gegenleistung jedoch nicht mehr hinzuzurechnen.

Übernimmt dann ein Käufer die Verpflichtung gegenüber dem Förderer zur Rückzahlung eines solchen Baukostenzuschusses neben einem Barkaufpreis, stellt dies grundsätzlich eine weitere Gegenleistung dar.

Tritt die Rückzahlungspflicht nach den Förderungsbestimmungen (Förderungszusicherung, Wohnbauförderungsgesetzen) in Folge eines Förderungsverstoßes mit Zurückforderung durch den Förderer ein, unterliegt diese weitere Gegenleistung der aufschiebenden Bedingung der Geltendmachung des Rückforderungsanspruches durch den Förderer.

In welchem Fall - vor allem bei Rückforderung eines Baukostenzuschusses vom Verkäufer oder einem Dritten wegen eines bestimmten Förderungsverstoßes - den Käufer auf Grund einer vertraglichen Übernahme der Rückzahlungsverpflichtung letztlich eine Leistungspflicht trifft, ist im Einzelfall unter Berücksichtigung der Bestimmungen des § 914 ABGB zu beurteilen.

Nach § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen nicht an dem buchstäblichen Sinn des Ausdruckes zu haften, sondern die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht.

Unter "Absicht der Parteien" im Sinne des § 914 ABGB ist keineswegs etwa die Auffassung einer Partei oder ein nicht kontrollierbarer Parteiwille, sondern nichts anderes als der Geschäftszweck zu verstehen, den jeder der vertragsschließenden Teile redlicherweise der Vereinbarung unterstellen muss (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 26 ff zu § 1 GrEStG 1987).

Die aufschiebend bedingte Gegenleistung ist genauso zu beurteilen wie eine nachträglich vereinbarte Gegenleistung im Sinne von § 5 Abs. 2 Z 1 GrEStG. Erst mit Eintritt der Bedingung entsteht insoweit eine neue Grunderwerbsteuerpflicht, die durch einen zusätzlichen (selbständigen) Grunderwerbsteuerbescheid festzusetzen ist (siehe UFS 18.08.2003, RV/0036-I/03; UFS 5.6.2009, RV/2369-W/06).

Der Ansicht des Finanzamtes, wonach die Festsetzung der Grunderwerbsteuer vom vereinbarten Gesamtkaufpreis auf Grund der Verpflichtung der Bw. zur Übernahme des

Baukostenbeitrages lt. Kaufvertrag in Zusammenhang mit der Vorschreibung des Baukostenzuschusses zur Rückforderung an der Masseverwalterin zu Recht erfolgt sei, kann daher nicht gefolgt werden.

Wie dem Finanzamt bereits vorgehalten, ist im Lichte der Gesamtvereinbarung nicht von der Vereinbarung eines nominellen Barkaufpreises in Höhe von € 267.995,91 auszugehen, sondern von der Verpflichtung einerseits einem bestimmten Darlehen beizutreten und andererseits den vom Land gewährten Baukostenbeitrag zu übernehmen.

Dabei ist auch darauf hinzuweisen, dass vereinbart wurde, dass etwaige sich aus der Endabrechnung ergebende Korrekturen dieses Baukostenbeitrages zu Lasten bzw. zu Gunsten der Käuferin gehen.

Förderungswerber war hier die Bauträgerin H. Bau- und Wohnungseigentumsgesellschaft mbH, welcher der Baukostenzuschuss des Landes in Zusammenhang mit der Errichtung der Wohnhausanlage einerseits und dem Verkauf an begünstigte Wohnungseigentumswerber andererseits zugekommen ist.

Die Grunderwerbsteuerschuld für den gegenständlichen Kaufvertrag ist spätestens mit Rechtskraft der Genehmigung des Kaufvertrages nach dem Wiener Ausländergrunderwerbgesetz am 7. Jänner 2008 entstanden.

Wie sich aus den Ermittlungen des Finanzamtes ergibt, wurde die Bw. als förderungswürdige Person angesehen und ihr vom Förderer die Zustimmung zur Übernahme der Förderung im Jahr 2007 erteilt.

Die Bw. ist mit der Übernahme des Baukostenbeitrages lt. Kaufvertrag eine, jedenfalls die Zurückforderung durch den Förderer nach Pkt. 10 der Förderungszusicherung voraussetzende, somit aufschiebend bedingte Leistungspflicht eingegangen und es war zum Zeitpunkt des Entstehens der Grunderwerbsteuerschuld eine solche Bedingung noch nicht erfüllt.

Aus der Übernahme des Baukostenbeitrages lt. Kaufvertrag könnte in Folge der Zurückforderung durch den Förderer nach dem Entstehend der Grunderwerbsteuerschuld für den Kaufvertrag somit lediglich ein gesonderter Grunderwerbsteueranspruch gegenüber der Bw. entstanden sein.

Voraussetzung dafür wäre aber, dass die Bw. auf Grund der Vereinbarung im Kaufvertrag in Folge der Geltendmachung des Rückzahlungsanspruches eine Leistungspflicht treffen würde.

Es ist aber zu sagen, dass zwar eine Rückzahlungspflicht eingetreten ist, diese aber nicht die Bw., sondern, wie das Finanzamt festgestellt hat, die Masseverwalterin im Konkurs über das Vermögen des Verkäufers getroffen hat.

Dass die Vertragsparteien mit der Übernahme des Baukostenbeitrages anlässlich des Kaufes des Wohnungseigentumsobjektes vereinbarten, die Bw. hätte die Kosten der Rückzahlung auch zu tragen, wenn der Rückzahlungsanspruch vom Förderer - in Folge einer relativen Unwirksamkeit des Kaufvertrages wegen eines im Bereich des Verkäufers gelegenen Förderungsverstoßes - gegenüber dem Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen des Verkäufers geltend gemacht wird, kann wohl nicht unterstellt werden.

Der von der Masseverwalterin rückgeforderte Baukostenzuschuss ist daher bei der Bemessung des gegenständlichen Grunderwerbsteueranspruches nicht zu berücksichtigen.

Zum Antrag gemäß § 17 GrEStG 1987 auf Festsetzung der Grunderwerbsteuer mit "0" wegen der Unwirksamkeit des Kaufvertrages gegenüber den Gläubigern im Konkurs des I. E. ist zu sagen, dass im Rechtsmittelverfahren darauf Bedacht zu nehmen ist, dass während des Rechtsmittelverfahrens bei der Abgabenbehörde erster Instanz ein solcher Antrag eingebracht wurde (siehe Fellner, Gebühren- und Verkehrsteuern, Band II 3. Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 22 zu § 17 GrEStG 1987).

§ 17 Abs. 1 GrEStG 1987 in der hier maßgeblichen Fassung vor der Novelle BGBl. I Nr. 85/2008, worauf der Antrag seinem Inhalt nach abzielt, hat folgenden Wortlaut:

"Die Steuer wird auf Antrag nicht festgesetzt,

- 1. 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,*
- 2. wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden,*
- 3. wenn das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäftes beseitigt wird."*

Die Tatbestände des § 17 GrEStG 1987 gründen auf eine Parteivereinbarung. Die Anwendung des § 17 Abs. 1 Z. 1 und 2 GrEStG 1987 hat die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges zur unabdingbaren Voraussetzung. Das bedeutet, dass der Erwerbsvorgang auf Grund eines nachfolgenden gesonderten Willensaktes der Parteien oder auch nur einer Partei hinfällig geworden sein muss. § 17 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 setzt voraus, dass das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig - also nichtig oder erfolgreich angefochten - ist (siehe VwGH 9.8.2001, 2000/16/0085; 17.11.2008, 2007/16/0143).

Im gegebenen Fall ist der Erwerbsvorgang nicht auf Grund eines Willensaktes der Parteien oder auch nur einer Partei hinfällig geworden, sondern auf Grund eines Urteiles des Handelsgerichtes Wien gegenüber den Gläubigern im Konkurs des I. E. unwirksam, sodass eine Nichtfestsetzung auf Grund des § 17 Abs. 1 Z 1 und 2 GrEStG 1987 jedenfalls nicht in Betracht kommt.

Eine Nichtfestsetzung auf Grund des § 17 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 ist schon deshalb nicht möglich, weil die nach den Vorschriften der §§ 27 ff KO durchgeführte Anfechtung lediglich relative Unwirksamkeit gegenüber den Konkursgläubigern begründet (siehe VwGH vom 20. September 1984, 82/16/0105).

Da die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zu keinem im Spruch anders lautendem Bescheid hätte führen können, wurde von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung Abstand genommen (vgl. UFS 8.6.2006, RV/0955-W/06, UFS 28.01.2010, RV/3380-W/09 uvm).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. März 2012