



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/2393-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr.Josef Lagler, Rechtsanwalt, 7132 Frauenkirchen, Franziskanerstraße 62, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19 .Juni 2007 betreffend Festsetzung der Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 15.9.2005 haben der Berufungswerber, (Bw.), als Käufer, und A.A. und B.B., als VerkäuferIn, nachstehenden, als „Vorvertrag“ bezeichneten Vertrag, abgeschlossen.

I. Die Vertragsparteien verpflichten sich für sich und ihre Rechtsnachfolger zum Abschluss des nachstehenden Kaufvertrages über die Liegenschaft xxx, mit dem einzigen Grundstück Nr. yyy mit zzz m² und darauf befindlichem Wohnhaus mit der Grundstücksadresse uuu.

Ob dieser Liegenschaft ist das Fruchtgenussrecht, das Ausgedinge und das Belastungs-und Veräußerungsverbot für C.C., geb. 111 und D.D., geb. 222, einverleibt. C.C. ist bereits verstorben.

Die beidseitige Verpflichtung zum Abschluss dieses Kaufvertrages entsteht mit dem Ableben der Buchberechtigten D.D., geb. 222 , und sind die Vertragsparteien verpflichtet, unmittelbar danach nachfolgenden Kaufvertrag abzuschließen:

1. Kaufgegenstand

Die Verkäufer sind je zur Hälfte bucherliche Eigentümer der Liegenschaft xxx mit dem einzigen Grundstück Nr. yyy mit zzz m² und darauf befindlichem Wohnhaus mit der Grundstücksadresse uuu , 0000 H..

2. Kaufvereinbarung

Die Verkäufer verkaufen und übergeben dem Käufer und dieser kauft und übernimmt zur Gänze von Ersteren die Liegenschaft xxx mit dem einzigen Grundstück Nr. yyy mit zzz m² und darauf befindlichem Wohnhaus mit der Grundstücksadresse uuu , 0000 H. wie besichtigt zum hiermit vereinbarten Kaufpreis von € 90.000,00 (in Worten: Euro neunzigtausend) und zwar mit allen Rechten und Pflichten, mit denen die Verkäufer das Kaufobjekt bisher besessen und benutzt haben oder zu besitzen und zu benutzen berechtigt waren.

Der Kaufpreis ist in obiger Höhe abzüglich der geleisteten Vorauszahlungen Zug um Zug mit Unterfertigung dieses Kaufvertrages an die Verkäufer zu bezahlen.

3. Gewährleistung

Die Verkäufer übernehmen keinerlei Gewährleistung oder Haftung für das wahre Ausmaß des vertragsgegenständlichen Grundstückes, noch für irgendeine bestimmte Beschaffenheit oder einen bestimmten Bauzustand des Gebäudes und wird alles im Zustand wie besichtigt übergeben.

Die Verkäufer verpflichten sich allerdings zur lastenfreien Übergabe der Vertragsliegenschaft.

Die Vertragsparteien anerkennen den vereinbarten Kaufpreis als angemessen und verzichten, diesen Vertrag wegen Verkürzung über die Hälfte des wahren Wertes anzufechten.

4. Übergabe und Vertragsstichtag

Das Vertragsobjekt wurde vor Vertragsunterfertigung durch Besichtigung und Abschreiten der Grundstücksgrenzen übergeben.

Als Vertragsstichtag wird der Tag der Unterfertigung dieses Vertrages vereinbart. Mit diesem Tag gehen Gefahr und Zufall sowie alle mit dem Vertragsobjekt verbundenen Rechte und Pflichten auf den Käufer über, insbesondere alle Besitzvorteile. Ebenso hat der Käufer ab diesem Tag an die mit diesem Vertragsobjekt verbundenen Gebühren und öffentliche Abgaben jeglicher Art zu tragen.

5. Sonstiges

Sämtliche mit der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages verbundenen Abgaben, Gebühren und Kosten trägt der Käufer.

Das Original dieser Vertragsurkunde gebührt dem Käufer, den Verkäufern steht eine Abschrift zu.

6. Aufsandung

Sohin erteilen A.A., geb. 333 und B.B. , geb. 444 ihre ausdrückliche Zustimmung, dass aufgrund dieser Urkunde ob der Liegenschaft xxx das Eigentumsrecht für E.E., geb. 555, zur Gänze im Grundbuch einverleibt wird.

II. Ab 01.11.2005 und bis zum Abschluss des obigen Kaufvertrages ist der Käufer berechtigt, die Kaufliegenschaft mit allen Rechten und Pflichten, wie die Verkäufer dies bisher getan haben -wie besichtigt - oder zumindest zu tun berechtigt waren, ordnungsgemäß zu nutzen.

Der Käufer hat ab Unterfertigung dieses Vorvertrages sämtliche mit der Kaufliegenschaft verbundenen Kosten zu tragen.

Ab dem Zeitpunkt der Nutzung des Vertragsobjektes durch den Käufer treffen die Verkäufer keine Erhaltungs- und Instandhaltungspflichten.

III. In Anrechnung auf den vereinbarten Kaufpreis von € 90.000,--(in Worten: Euro neunzigtausend) hat der Käufer monatliche aufeinander folgende Kaufpreisraten à € 600,00 jeweils am 10. des Monats beginnend mit 10.11.2005 zu bezahlen. Ausdrücklich wird vereinbart, dass der Kaufpreis von € 90.000,00 nicht wertgesichert ist und dass die Kaufpreisvorauszahlungen von monatlich € 600,00 zu keiner Abzinsung des Kaufpreisbetrages führen.

Mit Ableben der D.D. , geb. 222 , ist der Kaufvertrag in grundbuchsfähiger Form zu unterfertigen und Zug und Zug damit der restliche Kaufpreis (€ 90.000,00 abzüglich aller bis dahin geleisteten Ratenzahlungen) vom Käufer an die Verkäufer zu bezahlen, dies weiters Zug um Zug gegen Übergabe eines für die Dauer eines Jahres geltenden Veräußerungsrangordnungsbeschlusses des Bezirksgerichtes Neusiedl am See als Grundbuchsgericht.

IV. Die Verkäufer verpflichten sich dem Käufer gegenüber, bis zum Abschluss des Kauvertrages keine Verfügungen über die Kaufliegenschaft zu treffen, weder faktische noch rechtliche.

Sollten die Verkäufer bewirken, dass der Käufer diese Liegenschaft nicht mehr wie vereinbart nutzen kann oder sollten sie die Vertragsliegenschaft einem Dritten verkaufen oder sonst wie übergeben oder sollten sie den Kaufvertrag nicht wie vereinbart unterfertigen, sind sie zu ungeteilter Hand verpflichtet, die erhaltenen Kaufpreisraten abzugsfrei dem Käufer umgehend rück zu erstatten.

Andererseits hat der Käufer kein Recht, die von ihm in das Vertragsobjekt getätigten Investitionen von den Verkäufern zurück zu verlangen, unabhängig davon, aus wessen Verschulden der Abschluss des Kaufvertrages nicht zu Stande kommt.

Ab Zeitpunkt der Nutzung haben die Verkäufer keine Enthaltungs- und Instandsetzungspflichten.

V. Die Verkäufer räumen dem Käufer hinsichtlich der Vertragsliegenschaft das Vorkaufsrecht ein.

Sohin erteilen A.A. , geb. 333 und B.B. , geb. 444 ihre ausdrückliche Zustimmung, dass aufgrund dieser Urkunde ob der Liegenschaft xxx , das Vorkaufsrecht gem. § 1072 ABGB für E.E. , geb. 555 , ppp, 0000 H. , im Grundbuch einverleibt wird.

VI. Sämtliche Kosten, welche mit dieser Vertragsurkunde sowie deren Verbücherung verbunden sind, übernimmt der Käufer zur Gänze.

Die Vertragsparteien erklären österreichische Staatsbürger und Deviseninländer zu sein.

Mit Bescheid vom 19.Juni 2007 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber dem Bw. die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 3 GrEStG mit € 3.150,00, unter Zugrundelegung des, in Punkt III. des o.a. Vorvertrages, genannten Kaufpreises von € 90.000,00, fest.

Dagegen er hob der Bw. durch seinen ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht Berufung. Er beantragte die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides mit nachstehender Begründung:

Der verfahrensgegenständliche Vorvertrag würde noch keinen Anspruch auf Veräusserung der Liegenschaft begründen. Ein solcher würde erst mit dem Ableben der Buchberechtigten entstehen.

Darüber hinaus wäre auch deshalb keine Grunderwerbsteuerschuld entstanden, weil die Entrichtung des Kaufpreises von € 90.000,00 nicht als Gegenleistung für den Abschluss des Vorvertrages anzusehen wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5.Juli 2007 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien diese Berufung als unbegründet ab, und führte dazu aus, dass die Grunderwerbsteuerschuld bereits mit Abschluss des Vorvertrages entstanden wäre, weil darin von den Vertragsparteien bereits eine Willensübereinstimmung über Vertragsgegenstand und Kaufpreis erzielt worden wäre.

Dagegen brachte der Bw., durch seinen ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 276 Abs.2 Bundesabgabenordnung, (BAO), ein, und führte darin-in Replik zum Inhalt der Berufungsvorentscheidung- aus, dass die in der Berufungsvorentscheidung dargelegte Rechtsansicht des Finanzamtes nur bei bedingungslosen Vorverträgen zutreffend wäre. Im gegenständlichen Fall würde- im Hinblick auf Punkt I des Vorvertrages- die Verpflichtung zum Abschluss des Kaufvertrages und somit auch die Grunderwerbsteuerschuld erst mit Eintritt der Bedingung des Ablebens der Buchberechtigten entstehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die auf den zu beurteilenden Fall wesentlichen gesetzlichen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1987, (GrEStG), lauten in ihrer verfahrensmaßgeblichen Fassung wie folgt:

Der Grunderwerbsteuer unterliegen die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. (§ 1 Abs.1 Z 1 GrEStG)

Die Steuerschuld entsteht, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. (§ 8 Abs.1 GrEStG)

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

Ein Erwerbsvorgang iSd. § 1 Abs.1 Z 1 GrEStG wird bereits durch das Verpflichtungsgeschäft verwirklicht. (*VwGH 28.9.1998, 98/16/0052*).

Dass zur Verwirklichung des Erwerbsvorganges auch ein zivil- oder verwaltungsrechtlich wirksames Rechtsgeschäft vorliegen muss, lässt sich aus dem Grunderwerbsteuergesetz nicht entnehmen. (*VwGH 30.5.1994, 89/16/0061, VwGH 30.5.1994, 89/16/0167*)

Nach Rechtssprechung des VwGH und des UFS kommt § 8 Abs.2 GrEStG nur dann zur Anwendung, wenn die Wirksamkeit des Verpflichtungsgeschäfts von einer aufschiebenden Bedingung abhängig ist. (vgl. *VwGH 16.11.1989, 89/16/0165; VwGH 30.4.2003, 2000/16/0094, 0095; VwGH 5.9.1985, 84/16/0117; UFS 7.7. 2005, RV/0324-W/05*)

Im zu beurteilenden Fall geht es darum ob mit dem verfahrensgegenständlichen Vorvertrag ein nach dem Grunderwerbsteuergesetz 1987 steuerpflichtiger Erwerb vorliegt, oder ob den Einlassungen des Bw. zu Folge- die in Punkt I dieses Vertrages enthaltene Vereinbarung „**die beidseitige Verpflichtung zum Abschluss dieses Kaufvertrages entsteht mit dem Ableben der Buchberechtigten D.D, geb. 222, und sind die Vertragsparteien verpflichtet, unmittelbar danach nachfolgenden Kaufvertrag abzuschließen**“, die Grunderwerbsteuerschuld, iSd § 8 Abs.2 GrESTG, erst mit dem Ableben der Buchberechtigten entstehen lässt.

Ein Vorvertrag, welcher also gemäß 936 ABGB nur eine Verabredung darstellt, künftig erst einen Vertrag schließen zu wollen, lässt keine Abgabepflicht nach dem Grunderwerbsteuergesetz entstehen. (*VwGH 20.9.1984, 83/16/0117, 83/16/0118*)

Für die Grunderwerbsteuerpflicht kommt es nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung eines Rechtsgeschäfts sondern alleine darauf an, ob aus der Fassung und dem Inhalt des Vertrages die Annahme berechtigt ist, dass durch ihn ein Anspruch auf Übereignung bereits begründet ist. Von einem Vorvertrag kann gesprochen werden, wenn der Leistungsinhalt nur in der Verpflichtung besteht, künftig einen Vertrag abzuschließen, nicht aber wenn in der Vereinbarung bereits sämtliche Vertragselemente abgesprochen wurden und darüber hinaus eine unmittelbare Verpflichtung zur Erfüllung der im Vertrag vorgesehenen Leistungen festgesetzt wird. Im vorliegenden Fall ist aufgrund der in Punkt I (Bestimmung des Gegenstandes des Übereinkommens) Punkt II (Übergabe der Liegenschaft an den Bw. zur alleinigen Nutzung , alleinige Erhaltungs- und Instandhaltungspflicht des Erwerbers) Punkt III (Vereinbarung des Kaufpreises und der Zahlungsmodalitäten) und Punkt V (grundbücherliche Einverleibung eines Vorkaufsrechtes für den Bw.) des o.a. Vorvertrages enthaltenen Bestimmungen davon auszugehen, dass beide Vertragsparteien durch den Vorvertrag bereits gebunden sein wollten bzw. dass der Bw. mit diesem Vertrag bereits einen Anspruch auf Übereignung einer nach Preis und Lage bestimmbaren Liegenschaft erhalten hat. (vgl. *Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, dritter Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987, § 1 Rz 152, 153*)

Auch der Inhalt des Punktes VI (Verpflichtung der Verkäufer mehr keine Verfügungen über die Liegenschaft zu treffen, Verpflichtung der Verkäufer zur Rückerstattung der bereits erhaltenen Kaufpreisraten unter bestimmten Voraussetzungen, Feststellung, dass der Käufer kein Recht hat am Vertragsobjekt getätigte Investitionen aus welchem Grund auch immer zurück zu fordern) macht diesen Vorvertrag nicht zu einem Vertrag, in welchen lediglich die Absicht der Vertragspartner erklärt wird, die verfahrensgegenständliche Liegenschaft, unter bestimmten Voraussetzungen, zu verkaufen bzw. käuflich zu erwerben.

Daher ist bereits mit diesem Vorvertrag ein von vornherein der Grunderwerbsteuer unterliegendes Verpflichtungsgeschäft abgeschlossen worden, unbeschadet dessen, dass der, im verfahrensrelevanten Vorvertrag bereits genau dargestellte Kaufverträge, erst nach dem Ableben der Buchberechtigten unterfertigt werden soll.

Bei dem verfahrensgegenständlichen Vorvertrag handelt es sich inhaltlich nicht um einen Vertrag, dessen Wirksamkeit vom Eintritt einer Bedingung abhängig ist, sondern um einen solchen, bei dem die Vertragsparteien Rechte und Pflichten des Erwerbers und des Veräusserers bereits zu Lebzeiten der Buchberechtigten zu erfüllen haben und lediglich der Zeitpunkt der Unterfertigung des Kaufvertrages in grundbuchfähiger Form (Siehe Punkt III 2.Absatz) bis zum Ableben der Buchberechtigten hinausgeschoben wird. (*vgl. BFH 7.12.1960, II 211/58 U, BStBl 1961 III 78*)

Im Hinblick darauf, dass laut OGH (*vgl. OGH 2.3.1977, 1 Ob 502/77, NZ 1980 73*) für die Entstehung der Steuerschuld bei einem Kaufvertrag grundsätzlich der Zeitpunkt der Einigung über Kaufgegenstand und Kaufpreis maßgeblich ist, ist- aus grunderwerbsteuerrechtlicher Sicht- dieser Vorvertrag einem Kaufvertrag über die verfahrensgegenständliche Liegenschaft gleich zu halten.

Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer erfolgte daher zu Recht.

Der Berufung war somit der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. März 2011