



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X-GmbH, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 19. Juni 2012 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut dem am 17. April 2012 abgeschlossenen Kaufvertrag erwirbt die Fa. X-GmbH (= Berufungswerberin, Bw) von Frau M, Alleineigentümerin der Liegenschaft in EZ1, aus dem hieraus abzutrennenden Grundstück Gst1 (Fläche 714 m²) 354/519 Miteigentumsanteile (Punkt II.). Als Kaufpreis wurde einvernehmlich der Betrag von € 498.280,85 vereinbart, wovon ua. ein Teilkaufpreis von € 143.280,85 binnen zwei Wochen ab beglaubigter Unterfertigung des Vertrages sowie des Ranganmerkungsgesuches auf das Treuhandkonto des Vertragsverfassers zu überweisen war (Punkt III). Die Käuferin (Bw) beabsichtigt, auf dem Grundstück ein Mehrfamilienwohnhaus zu errichten. Unter Punkt "V. Aufschiebende Bedingungen" wurde unter Absatz (1) vereinbart:

"Der gegenständliche Kaufvertrag wird aufschiebend bedingt zwischen den Vertragsteilen bis zur Rechtskraft des Baubescheides für dieses Mehrfamilienwohnhaus auf der Gst1 abgeschlossen, ...

Für den Fall, dass der rechtskräftige Baubescheid auf Basis dieser Parameter nicht bis

spätestens 1.5.2014 vorliegt, ist jeder Vertragsteil berechtigt, vom gegenständlichen Kaufvertrag kostenfrei zurück zu treten".

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 19. Juni 2012, StrNr, ausgehend vom vereinbarten Kaufpreis die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 17.439,83 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wird eingewendet, die Grunderwerbsteuer sei im Betrag von € 17.439,83 richtig vorgeschrieben worden. Gemäß Punkt V. (1) sei der Vertrag jedoch bis zum Vorliegen des rechtskräftigen Baubescheides aufschiebend bedingt abgeschlossen. Das Bauverfahren habe sich verzögert, der rk. Baubescheid liege noch nicht vor, weshalb die Grunderwerbsteuer noch nicht fällig sei. Bis zur Erfüllung der aufschiebenden Bedingung sei daher der Bescheid ersatzlos zu beheben.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 7. Feber 2013 wurde dahin begründet, dass es sich in Punkt V. um eine auflösende Bedingung handle. Der Übereignungsanspruch sei mit Unterzeichnung des Vertrages entstanden. Falls die Baugenehmigung nicht erteilt werde, könne kostenfrei vom Vertrag zurückgetreten werden. Diesfalls könne dann auch ein Antrag auf Rückerstattung der Steuer iSd § 17 GrEStG gestellt werden.

Mit Antrag vom 1. März 2013 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weitere Begründung begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idGF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. In Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) bleiben nach § 4 Abs. 3 BAO unberührt.

Nach § 8 Abs. 1 GrEStG entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. § 8 Abs. 2 GrEStG lautet:

"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."

Der Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG wird bereits durch das *Verpflichtungsgeschäft* und nicht erst durch ein nachfolgendes Erfüllungsgeschäft verwirklicht.

Der Erwerbsvorgang ist verwirklicht, sobald die Parteien in der Außenwelt ihren Willen, ein Rechtsgeschäft abzuschließen (zB durch Unterfertigung der Vertragsurkunde) gehörig kundgetan haben (vgl. VwGH 26.1.1989, 88/16/0062, 0063). Für die Begründung des Anspruches auf Übereignung genügt es, dass zwischen den Vertragsparteien Übereinstimmung darüber erzielt wurde, eine bestimmte (oder bestimmbare) Liegenschaft um einen betragsmäßig festgesetzten Kaufpreis zu erwerben (vgl. VwGH 21.2.1996, 93/16/0074).

Im Gegenstandsfalle steht fest, dass ein Kaufvertrag iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG abgeschlossen wurde, weil dieser sowohl den Kaufgegenstand wie auch den Kaufpreis mit der erforderlichen Bestimmtheit enthält. Die Entstehung der Steuerschuld knüpft an den Abschluss dieses Verpflichtungsgeschäftes an.

In Streit gezogen ist allein die Frage, ob die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung (Suspensivbedingung) abhängig war oder nicht, weil eine einem Rechtsgeschäft beigefügte auflösende Bedingung (Resolutivbedingung) die Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld nicht hindert (vgl. VwGH 19.12.1985, 83/16/0185).

Eine Bedingung ist die einem Rechtsgeschäft von den Parteien hinzugefügte Beschränkung, durch die der Eintritt oder die Aufhebung einer Rechtswirkung von einem ungewissen Umstand abhängig gemacht wird.

Die *aufschiebende Bedingung* bringt das bedingte Recht durch ihren Eintritt zum Entstehen. Aufschiebend ist eine Bedingung, wenn ein Rechtserwerb an sie geknüpft ist. § 8 Abs. 2 GrEStG handelt lediglich von der aufschiebenden Bedingung, dh. es ist nur maßgebend, ob die Wirksamkeit vom Eintritt einer Suspensivbedingung abhängig ist.

Ein Geschäft ist dagegen unter einer *auflösenden Bedingung* geschlossen, wenn die Rechtswirkungen des Geschäftes sofort eintreten, aber wieder aufhören, wenn und sobald ein ungewisses Ereignis eintritt. Eine einem Rechtsgeschäft beigefügte auflösende Bedingung hindert die Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld nicht. Für das Vorliegen eines auflösend bedingten Rechtsgeschäftes ist es charakteristisch, dass das bedingte Rechtsgeschäft wie ein unbedingtes zunächst alle Wirkungen entfaltet und die gewollte Rechtsänderung eintritt. Sind echte Erfüllungsansprüche schon für die Zeit vor Bedingungseintritt vereinbart, dann spricht alles für das Vorliegen einer auflösenden Bedingung (siehe zu vor: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rzn. 20-23 zu § 8 mit einer Vielzahl an Judikatur).

Nach dem Wortlaut des gegenständlich strittigen Vertragspunktes V. (1) wurde den Vertragsparteien für den Fall des Nichteintrittes eines ungewissen Ereignisses (die rechtskräftige

Erlassung des Baubescheides) bis zu einem längstens bestimmten Zeitpunkt (1. Mai 2014) ein beiderseitiges kostenfreies Rücktrittsrecht vom Kaufvertrag eingeräumt. Diesfalls wurde nach dem Willen der Vertragsparteien die Weitergeltung des zunächst gültig in Kraft gesetzten Rechtsgeschäftes von einem ungewissen künftigen Ereignis abhängig gemacht, sodass keine aufschiebende, sondern vielmehr eine auflösende Bedingung vorliegt. Nach Vertragspunkt III. B) a) war ein Teilkaufpreis in Höhe von € 143.280,85 innerhalb von zwei Wochen ab Vertragsunterfertigung und Unterzeichnung des Ranganmerkungsgesuches ohne Rücksicht auf den Eintritt der Bedingung zu entrichten. Sind aber echte Erfüllungsansprüche schon für die Zeit vor Bedingungseintritt vereinbart, dann spricht dies eindeutig für das Vorliegen einer auflösenden Bedingung.

Die Vereinbarung eines Rücktrittsrechtes ist ebenso nicht geeignet, die Entstehung des Übereignungsanspruches auszuschließen. Nach der Bestimmung des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 wird nämlich die Grunderwerbsteuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld rückgängig gemacht wird, insbesondere, wenn die Aufhebung durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes erfolgt. Diese Vorschrift wäre entbehrlich, wenn die Vereinbarung eines Rücktrittsrechtes die Grunderwerbsteuerpflicht bei einem Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes zum Gegenstand hat, (von vorneherein) ausschliesse. Das vereinbarte Rücktrittsrecht hat demnach nicht zur Folge, dass die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges von einer aufschiebenden Bedingung iSd § 8 Abs. 2 GrEStG abhängig wäre. Vielmehr ist die Geltendmachung des Rücktrittsrechtes als Eintritt einer auflösenden Bedingung anzusehen, deren Vereinbarung an der Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld nichts zu ändern vermag (siehe dazu VwGH 7.9.1989, 89/16/0090; VwGH 16.11.1989, 89/16/0165).

Im Ergebnis liegt damit ein auflösend bedingter Erwerb vor. Die auflösende Bedingung steht der Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages nicht entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 25. Juli 2013