



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch NN., vom 23. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19. Mai 2008, St. Nr. zzz, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 6. März 2008 erwarb der nunmehrige Berufungswerber (Bw.), Herr Bw., das Grundstück xxx Baufl. (Gebäude), in der Natur Adresse1, EZ. XXX Grundbuch xy zum vereinbarten Kaufpreis von € 40.000,00.

Der Bw. verpflichtete sich im Innenverhältnis zur Entrichtung sämtlicher mit der Errichtung und grundbürgerlichen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Gebühren und Abgaben aller Art. Weiters wurde eine Kaufpreiszahlung in vierzig aufeinander folgenden Monatsraten á € 1.000,00, fällig am Zehnten eines jeden Monats im Vorhinein beginnend mit 10. März 2008, vereinbart. Die Rechtswirksamkeit des Vertrages wurde von der vereinbahrungsgemäßen Entrichtung der ersten zwanzig Monatsraten abhängig gemacht. Diese Bedingung wurde im Vertrag ausdrücklich als aufschiebend bezeichnet.

Für diesen Rechtsvorgang setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber dem Bw. mit Bescheid vom 19. Mai 2008, St. Nr. zzz, eine zu entrichtende Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 1. 400,00 fest.

Mittels Berufung vom 23. Mai 2008 beantragte der Bw., den Grunderwerbsteuerbescheid aufzuheben. Dies vor allem mit der Begründung, die Rechtswirksamkeit des Vertrages sei von der aufschiebenden Bedingung der ordnungsgemäßen Entrichtung der ersten zwanzig Monatsraten abhängig gemacht worden. Da diese Bedingung noch nicht eingetreten sei, sei der Vertrag noch nicht rechtswirksam.

Das Finanzamt wies dieses Rechtsmittel mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2008 als unbegründet ab. Wenn die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäfts von einer Bedingung oder einer behördlichen Genehmigung abhängig gemacht werde, entstehe die Steuerschuld gem. § 8 Abs. 2 GrEStG erst mit Eintritt der Bedingung oder Erteilung der behördlichen Genehmigung. Unter „Bedingung“ seien hierbei nur aufschiebende Bedingungen zu verstehen, nicht hingegen auflösende. Durch Abschluss des Kaufvertrages habe der Bw. einen Übereignungsanspruch erworben und das für das Entstehen der Grunderwerbsteuer allein maßgebliche Verpflichtungsgeschäft sei rechtsgültig zustande gekommen. Die vereinbarte Ratenzahlung stelle eine auflösende Bedingung dar, welche das Entstehen der Grunderwerbsteuerschuld nicht hindere.

Mit Eingabe vom 16. Juni 2008 stellte der Bw. daraufhin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Rechtswirksamkeit des Erwerbs werde in dem Vertrag von einer die Entstehung der Steuerschuld aufschiebenden Bedingung (Entrichtung der ersten zwanzig Monatsraten) abhängig gemacht und nicht wie vom Finanzamt behauptet von einer auflösenden Bedingung.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG bestimmt:

(1) 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,

§ 8 Abs. 1 und Abs. 2 GrEStG lauten:

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

(2) 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.

Ein Kaufvertrag ist ein Rechtsgeschäft, durch das eine bestimmte oder doch bestimmbare Sache um eine bestimmte oder doch bestimmbare Summe Geldes einem anderem überlassen wird.

Der Kaufvertrag ist ein bloßes Verpflichtungsgeschäft, also nur der Rechtsgrund (Titel) für die davon zu unterscheidende Übereignung. Der Abschluss eines Kaufvertrages und seine Erfüllung sind grundsätzlich auseinander zu halten.

Für Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 1 GrEStG entsteht die Steuerschuld mit Abschluss des Verpflichtungsgeschäfts, d.h. mit Abschluss des schuldrechtlichen Vertrages, durch den der Erwerber den Anspruch auf Übereignung des Grundstückes erwirbt. Nicht erst das Erfüllungsgeschäft, der Erwerb des Eigentums durch Eintragung des Erwerbers im Grundbuch verwirklicht den steuerpflichtigen Tatbestand, sondern bereits das Verpflichtungsgeschäft.

Strittig ist, ob es sich bei der im o.a. Kaufvertrag festgelegten Bedingung um eine auflösende oder um eine aufschiebende Bedingung handelt.

Bedingung ist entsprechend den §§ 696 und 705 ABGB die einem Rechtsgeschäft von den Parteien hinzugefügte Beschränkung, durch die der Eintritt oder die Aufhebung einer Rechtswirkung von einem ungewissen Umstand abhängig gemacht wird (VwGH 7.8.2003, 2000/16/0322). Die aufschiebende Bedingung bringt das bedingte Recht durch ihren Eintritt zum Entstehen, die auflösende lässt es verloren gehen bzw. wegfallen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Rz. 20 zu § 8 GrEStG).

Aus der Sicht des § 8 Abs. 2 GrEStG ist nur maßgebend, ob die Wirksamkeit vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung (Suspensivbedingung) abhängig ist (VwGH 16.11.1989, 89/16/0165).

Der Bw. macht in seinem Vorlageantrag vom 16. Juni 2008 geltend, die Rechtswirksamkeit des Kaufvertrages sei unter der aufschiebenden Bedingung der Bezahlung der ersten zwanzig Monatsraten geschlossen worden.

Auch wenn im Kaufvertrag ausdrücklich von einer aufschiebenden Bedingung die Rede ist, so kann dies nicht darüber hinweg täuschen, dass für die Auslegung einer Bedingung nicht die gebrauchten Worte, sondern die bezeichneten Eigenheiten der Bedingung als einer die Geltung der Rechtsgeschäftswirkungen beeinflussenden Modalität im Vordergrund stehen. Hierbei ist das gesamte Vertragswerk in die Auslegung einzubeziehen. Charakteristisch für das Vorliegen einer aufschiebenden Bedingung ist, dass echte Erfüllungsansprüche erst nach Bedingungseintritt entstehen (UFS vom 8.11.2004, RV/0136-I/04).

Im vorliegenden Fall wurde laut Kaufvertrag das Kaufobjekt bereits zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses, also am 6. März 2008, in physischen Besitz und Genuss übergeben. Weiters gingen die auf das Kaufobjekt entfallenden Steuern, Lasten und Abgaben vom Übertragstag an auf den Bw. über. Lediglich die bestehende Feuerversicherung sollte bis zur Bezahlung der letzten Kaufpreisrate weiterhin die verkaufende Partei bezahlen. Sowohl die Übergabe der Liegenschaft als auch der Übergang der Verpflichtung der Zahlung der mit dem Kaufobjekt verbundenen Ausgaben und Abgaben stellen echte Erfüllungsansprüche dar, weshalb im Streitfall vom Vorliegen einer auflösenden Bedingung ausgegangen werden kann.

Eine einem Rechtsgeschäft beigelegte auflösende Bedingung hindert aber die Entstehung der Grundwerbwerbsteuerschuld nicht (VwGH 21.1.1998, 97/16/0345).

Nach dem zuletzt genannten Erkenntnis kann die Abrede, dass ein Objekt „durch Bezahlung der letzten monatlichen Leasingrate“ erworben wird, nicht als aufschiebende Bedingung, die iSd § 8 Abs. 2 GrEStG die Entstehung der Steuerschuld von ihrem Eintritt abhängig machen würde, angesehen werden. Denn die Entrichtung des Kaufpreises betrifft die Erfüllung des Rechtsgeschäftes. Eine die Eigentumsübertragung betreffende Vereinbarung ist also keine Bedingung, die die Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld bis zum Bedingungseintritt hinausschiebt (UFS 7.7.2005, RV/0324-W/05)

Auch die Vereinbarung der am Kaufvertrag beteiligten Parteien, dass der Kaufvertrag erst nach Bezahlung der ersten zwanzig Monatsmarken im Grundbuch durchzuführen ist, ändert nichts an der Entstehung der Grunderwerbsteuerpflicht. Es ist nämlich für die Grunderwerbssteuerpflicht ohne Belang, ob eine Vereinbarung betreffend den Verkauf eines bestimmten Grundstücks zur grundbürgerlichen Eintragung des Eigentumsrechts ausreicht. Entscheidend ist allein, ob der Käufer diesen Anspruch im Rechtswege durchsetzen kann. Eine derartige Vereinbarung, die ein Einverständnis über Größe, Lage und Preis des Grundstückes enthält, begründet jedenfalls einen Übereignungsanspruch (VwGH vom 21.2.1996, 93/16/0074). Eine solche Vereinbarung liegt im Streitfall, wie aus dem Kaufvertrag eindeutig hervorgeht, zweifellos vor.

Der Unabhängige Finanzsenat kommt daher zum Ergebnis, dass im vorliegenden Fall von einem Verpflichtungsgeschäft (Kaufvertrag) auszugehen ist, das die Übertragung des Eigentums an dem erworbenen Grundstück bis zur vollständigen Entrichtung des Kaufpreises hinausgeschoben hat, obwohl der Bw. als Erwerber bereits mit Vertragsabschluss einen Übereignungsanspruch erworben hat. Die Steuerschuld entstand in Folge dessen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG bereits mit Vertragsabschluss, weil nicht der Erwerb des Übereignungsanspruches sondern der Erwerb des Eigentums aufschiebend bedingt ist.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 12. August 2010