

Vorvertrag ist für die Immobilienertragsteuer unbeachtlich

Seit **1.4.2012** unterliegen sämtliche **Gewinne** aus der **Veräußerung von Grundstücken** grundsätzlich der **Immobilienertragsteuer**, sofern nicht ein Befreiungstatbestand gegeben ist. Insbesondere der **Hauptwohnsitzbefreiung** bzw. der **Herstellerbefreiung** kommen in diesem Zusammenhang erhebliche Bedeutung zu. Die gesetzlichen Bestimmungen zur Immobilienertragsteuer sind mit 1.4.2012 in Kraft getreten, wobei **Grundstücksverkäufe**, welche **nach diesem Stichtag** abgeschlossen werden, der Steuer unterworfen werden. Bei **Neugrundstücken**, welche **nach dem 31. März 2002** angeschafft wurden, kommt beim Verkauf ein **Steuersatz** von **30%** auf den **Veräußerungsgewinn** zu tragen. Bei sogenannten Altgrundstücken (Ankauf vor dem 31. März 2002) wird die Bemessungsgrundlage für die Immobilienertragsteuer pauschal mit **14%** des **Veräußerungserlöses** angenommen. Durch den besonderen Steuersatz von 30% ergibt sich hier eine **Steuerbelastung** von **4,2%** vom **Veräußerungserlös**.

Vor den **VwGH** (GZ Ra 2017/15/0098 vom 3.4.2019) kam nun ein Fall, in dem ein **Vorvertrag** über den **Verkauf eines Grundstücks vor dem 1.4.2012 abgeschlossen** worden war. Der tatsächliche Kaufvertrag kam aber erst nach diesem Stichtag zu Stande. Das **Finanzamt** ging davon aus, dass der tatsächliche **Kaufvertrag** für den Zeitpunkt der Besteuerung **maßgeblich** sei und schrieb Immobilienertragsteuer vor. Das **BFG** schloss sich dieser Meinung an. Der Steuerpflichtige argumentierte hingegen, dass auch im **alten Regime der Spekulationssteuer** aufgrund der Rechtsprechung (VwGH GZ 87/13/0096 vom 9. 11.1988) der **Vorvertrag** für den Zeitpunkt der Besteuerung **maßgeblich** gewesen sei.

Der **VwGH** **wich** nun in seinem Urteil im Ergebnis **von dieser alten Rechtsprechung ab**. **Maßgeblich** für die **Immobilienertragsteuer** ist das **tatsächliche Verpflichtungsgeschäft**. Vorverträge sind im Regelfall auf den künftigen Abschluss von Kaufverträgen gerichtet und vermitteln noch keinen klagbaren und durchsetzbaren Anspruch auf Übertragung einer Liegenschaft. **Maßgeblich** für Zwecke der Immobilienertragsteuer ist die **Übertragung des**

wirtschaftlichen Eigentums. Somit schränkt der VwGH durch sein Urteil ein Abweichen zwischen zivilrechtlichem Eigentum und wirtschaftlichem Eigentum weiter ein. Ein **Auseinanderfallen** von **zivilrechtlichem** und **wirtschaftlichem Eigentum** ist **nur** noch dann **anzunehmen**, wenn ein **anderer** als der zivilrechtliche Eigentümer insbesondere die **volle Verfügungs- und Nutzungsmöglichkeit** bzw. die Möglichkeit des uneingeschränkten Lukrierens von Wertsteigerungen hat und auch die **Vermögensminderungen** beim **Absinken des Wertes** tragen muss. Da diese **Kriterien** bei der Konstruktion eines **Vorvertrags nicht erfüllt** sind, kann die mit dem wirtschaftlichen Eigentum argumentierende alte Rechtsprechung des VwGH zu Vorverträgen nicht mehr ins Treffen geführt werden.

Die **private Grundstücksveräußerung** nach § 30 EStG wird also **nicht durch** einen **Vorvertrag**, sondern durch das **tatsächliche Verpflichtungsgeschäft** auf Übertragung eines Grundstückseigentums, in der Regel den **Kaufvertrag, getätigt**. Damit besteht ein **Gleichklang mit der Grunderwerbsteuer**, bei der ebenfalls auf den Kaufvertrag und nicht auf den Vorvertrag abgestellt wird.