



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Walter Kossarz, 3500 Krems an der Donau, Roseggerstraße 4, gegen den endgültigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 8. Jänner 2008, ErfNr., berichtigt gemäß § 293 BAO mit Bescheid vom 28. März 2008, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid in der gemäß § 293 BAO berichtigten Fassung bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Abgabenerklärung vom 26. September 2003 erklärte die Siedlungs AG (GEDSAG) gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) die Annahme eines Anbots der Berufungswerberin (Bw.) vom 18. September 2003 auf Abschluss eines Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages betreffend das Reihenhaus Nr. 23 samt individuell zu nutzender Gartenfläche und einem Tiefgaragen-Pkw-Stellplatz in der Reihenhaus- und Wohnhausanlage K..

Unter Pkt. 2.a des Angebotes ist festgehalten, dass für das bezeichnete Reihenhaus Fixkosten lt. WGG in Höhe von insgesamt € 291.936,00 verrechnet würden.

Weiters ist im Anbot festgehalten, dass Gesamteigenmittel in Höhe von € 39.455,00

vorgeschrieben würden und die übrige Finanzierung durch Bauspardarlehen und ein Wohnbauförderungsdarlehen erfolge.

In der Abgabenerklärung ist ausgeführt, dass die endgültige Festsetzung der Darlehen bei der Endabrechnung erfolge.

Mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 13. Oktober 2003 setzte das FAG auf Grund obiger Erklärung gegenüber der Bw. Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Gegenleistung von € 239.978,90 vorläufig fest. Dabei ging das FAG von einem Kaufpreis von € 39.455,00 und übernommenen Verbindlichkeiten aus, wobei das Wohnbauförderungsdarlehen mit einem abgezinsten Betrag angesetzt wurde.

Nach Errichtung des Kaufvertrages wurde die Grunderwerbsteuer mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 8. Jänner 2008 mit 3,5% von dem im Kaufvertrag ausgewiesenen nominellen Gesamtkaufpreis von € 300.966,00, somit mit € 10.533,81 festgesetzt.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. ein, dass der Gesamtkaufpreis von € 300.966,00 auch den Kaufpreis von € 10.174,00 für einen zusätzlich erworbenen KFZ-Abstellplatz umfasse, wofür die Grunderwerbsteuer bereits gesondert vorgeschrieben worden sei.

Weiters wendete sich die Bw. unter Hinweis auf eine wirtschaftliche Betrachtungsweise dagegen, dass das geringverzinsliche Wohnbauförderungsdarlehen nicht abgezinst wurde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. März 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Folge wurde jedoch der angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid gemäß § 293 BAO berichtigt und damit dem Berufungsbegehren insoweit Rechnung getragen, als von der Bemessungsgrundlage der Kaufpreis für den gesondert erworbenen KFZ-Abstellplatz abgezogen wurde und die Grunderwerbsteuer auf € 10.177,72 berichtigt wurde.

In dem in der Folge eingebrachten Vorlageantrag wendete sich die Bw. weiterhin gegen die unterlassene Abzinsung des Wohnbauförderungsdarlehens.

Dazu meinte die Bw. im Wesentlichen, dass die Begründung der Abgabenbehörde, dass ein „nominaler Kaufpreis“ vereinbart worden sei im tatsächlich gegebenen Sachverhalt keine Deckung finde. Beim „Fixpreis“ im Sinne des WGG handle es sich nicht um einen „festen Kaufpreis“.

Als Teil der Gegenleistung habe die Bw. das Wohnbauförderungsdarlehen in die Eigenzahlung gemäß § 1405 ABGB übernommen.

Weiters beantragte die Bw. zum Beweis der Richtigkeit des Vorbringens der Bw., insbesondere zum Beweis, dass

„zwischen der GEDESAG, dem Käufer und dem Land Niederösterreich hinsichtlich des pfandrechtlich besicherten Wohnungsförderungsdarlehens die Entlassung der GEDESAG aus dem Darlehensvertrag und der Eintritt des Käufers in diesen Darlehensvertrag im Rahmen einer Schuldübernahme gemäß § 1405 ABGB erfolgt und vereinbart wurde, vom Käufer an die GEDESAG als Verkäuferin nur die Eigenmittel, nicht jedoch die Annuitäten aus dem pfandrechtlich besicherten Darlehen, insbesondere dem Darlehen des Landes Niederösterreich, zu bezahlen sind, das Land Niederösterreich dem Erwerb des Wohnungseigentumsobjektes durch den Käufer nur dann zustimmt, wenn dieser die Schuldübernahme gemäß § 1405 ABGB erklärt, sämtliche Gestaltungsrechte aus dem mit dem Land Niederösterreich abgeschlossenen Darlehensvertrag nach Abschluss des Kaufvertrages ausschließlich vom Käufer ausgeübt werden können“,

die Einvernahme des Vorstandsdirektors der GEDSAG sowie die Einholung einer schriftlichen Stellungnahme des Amtes der NÖ Landesregierung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Fest steht, dass die GEDSAG das oben dargestellte Anbot der Bw. vom 18. September 2003 am selben Tag angenommen hat.

Beim gegenständlichen Wohnbauförderungsdarlehen handelt es sich um ein Förderungsdarlehen des Landes Niederösterreich. Die GEDSAG als Bauträgerin und Verkäuferin erhielt vom Land die vollen Darlehensvaluta.

Ein von der Urkunde abweichender Vertragsinhalt wurde nicht behauptet, sodass von diesem auszugehen ist. Die Angaben zum Sachverhalt sind als richtig anzuerkennen und finden im Urkundeninhalt Deckung.

Strittig sind lediglich die Vertragsauslegung und die grunderwerbsteuerliche Beurteilung.

Die Auslegung eines Urkundeninhaltes ist Rechtsfrage und nicht Tatfrage, wenn die maßgeblichen Feststellungen über den Urkundeninhalt nicht aus zusätzlichen Beweismitteln, sondern aus der Urkunde allein getroffen werden. Nur die Feststellung der Willenserklärungen der Parteien ist Tatsachenfeststellung (VwGH 30.09.1999, 98/15/0117).

Wie die Bw. selbst ausführt, handelt es sich um einen Kaufvertrag. Der Anschauung, dass mit der Angabe der Fixkosten lt. WGG der Kaufpreis nicht ziffernmäßig bestimmt worden wäre, kann daher nicht gefolgt werden.

Auf Grund des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer soweit sich ein solcher Rechtsvorgang auf inländische Grundstücke bezieht.

Nach § 5 Abs. 1 Z. 1 des GrEStG ist Gegenleistung - von deren Wert die Steuer auf Grund des § 4 Abs. 1 leg. cit. zu berechnen ist - bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 1 Abs. 1 des BewG 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.

Nach § 14 Abs. 1 BewG sind Kapitalforderungen, die nicht in § 13 bezeichnet sind, und Schulden mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen.

Auf Grund des § 14 Abs. 3 BewG ist der Wert unverzinslicher befristeter Forderungen oder Schulden der Betrag, der nach Abzug von Jahreszinsen in Höhe von 5,5 v.H. des Nennwertes bis zur Fälligkeit verbleibt.

Der Gegenleistungsbegriff des § 5 Abs.1 Z. 1 GrEStG deckt sich grundsätzlich mit dem Kaufpreisbegriff der §§ 1053 ff ABGB. Demnach muss der Kaufpreis bestimmbar sein, welcher aus einem nominellen Kaufpreis und zusätzlich aus übernommenen Leistungen des Käufers bestehen kann.

Dass es sich beim hier gegenständlichen der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorgang um einen Kaufvertrag handelt, ist unbestritten.

Die für das Zustandekommen eines Kaufvertrages erforderliche Einigung über Kaufgegenstand und Kaufpreis (§ 1054 ABGB) ist erfolgt, wobei der Kaufpreis zur Gänze ziffernmäßig bestimmt wurde.

Zu einem gleichgelagerten Fall hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 28.6.2007, 2007/16/0028 Folgendes ausgeführt:

"Als Gegenleistung ist der nominale Kaufpreis maßgebend. Auch ein nicht sofort fälliger Kaufpreis eines Grundstückes bildet mit seinem Nennbetrag die Gegenleistung. Bei der

Ermittlung der Gegenleistung kommt die Abzinsung eines in Teilzahlungen abzustattenden Kaufpreises überhaupt nicht in Betracht, weil die Vorschrift des § 14 Abs. 3 BewG nur für die Bewertung von Forderungen und Schulden und daher dann nicht gilt, wenn als Gegenleistung ein Kaufpreis vereinbart worden ist. Denn nach § 5 GrEStG 1987 bildet der Kaufpreis selbst und nicht etwa die Summe der abgezinsten Teilzahlungen die Bemessungsgrundlage. Eine Bewertung des Kaufpreises ist gar nicht erforderlich, weil dieser mit dem vereinbarten Betrag bestimmt ist. Eine Abzinsung wäre nur dann zulässig, wenn eine schon aus einem anderen Grund bestehende Forderung anstelle oder als Teil der Gegenleistung bzw. des Kaufpreises abtretungsweise oder wenn eine schon bestehende Schuld übernommen worden wäre (vgl. die in Fellner, Grunderwerbsteuer, unter Rz. 37 zu § 5 GrEStG wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Grundsätzlich gehören auch Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, sich also im Vermögen des Veräußerers und zu dessen Gunsten auswirken, zur Gegenleistung. Zur Gegenleistung gehört also auch die Übernahme von Schulden durch den Käufer, die sich im Vermögen des Verkäufers zu dessen Gunsten auswirkt. Schuldübernahmen einer auf der Liegenschaft hypothekarisch sichergestellten Forderung als Kaufpreis oder sonstige Leistung gehören also neben dem Kaufpreis zur Gegenleistung nach dem GrEStG 1987. Verpflichtet sich also der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer gegenüber, eine Schuld zu übernehmen und den vereinbarten Kaufpreis zu zahlen, so ist die Schuldübernahme eine sonstige Leistung im Sinn des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987, wenn sie ohne Anrechnung auf den Kaufpreis erbracht wird. So bilden übernommene Darlehen als sonstige (zusätzliche) Leistung die Gegenleistung bzw. einen Teil derselben. Dabei ist das zwischen den Vertragsteilen bestehende Innenverhältnis maßgeblich, d.h., die Schuldübernahme ist dann bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, wenn sich der Käufer vertraglich verpflichtet hat, den Verkäufer bezüglich dieser Verbindlichkeit schad- und klaglos zu halten (vgl. wiederum die in Fellner, aaO, unter Rz 69 zu § 5 GrEStG 1987 wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

In seinem Erkenntnis vom 11. April 1991, Zlen. 90/16/0079, 0080, führte der Verwaltungsgerichtshof zu einem Fall, in dem die Käufer einer Liegenschaft ein von der Verkäuferin aufgenommenes Darlehen übernahmen, aus, dass bei Forderungen und Schulden die Bewertung mit dem Nennwert die Regel sei, von der nur in Ausnahmefällen - nämlich wenn besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen - eine Abweichung zulässig sei. Als "besondere Umstände" seien solche anzusehen, die vom Normalfall - gemessen an den im Wirtschaftsleben durchschnittlich geltenden Konditionen - erheblich abwichen. Der Verwaltungsgerichtshof habe schon wiederholt dargetan, dass die Bewertung einer vom Erwerber eines Liegenschaftsanteiles übernommenen Darlehensschuld mit deren Nennwert auch dann nicht rechtswidrig sei, wenn eine Gebietskörperschaft im Rahmen der Förderung der Errichtung von Wohnungen für Zinsen und Tilgung einen Zuschuss leiste. Im damaligen Beschwerdefall billigte der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz, den Nennwert des von den Käufern übernommenen Darlehens als Teil der Gegenleistung der Bewertung zu Grunde zu legen".

Wie aus diesem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes klar hervorgeht, ist bei einem vertraglich ziffernmäßig bestimmten Kaufpreis eine Bewertung des Kaufpreises gar nicht erforderlich, weil dieser mit dem vereinbarten Betrag bestimmt ist.

Wird ein festbetragsbestimmter Kaufpreis zwischen den Vertragsteilen für den Erwerb einer Liegenschaft (-anteiles) vereinbart, so bildet dieser in seinem Nennbetrag auch dann die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, wenn der Käufer in Anrechnung auf diesen nominellen Kaufpreis eine Schuld übernimmt. Es kommt nicht darauf an, ob sich der Käufer verpflichtete, die Schuld in Anrechnung auf den Kaufpreis durch befreiende Schuldübernahme,

Schuldbeitritt oder Erfüllungsübernahme, bzw. Hypothekenübernahme zu übernehmen. Übernimmt der Käufer eine Schuld in Anrechnung auf den Kaufpreis, findet daher eine Bewertung der Schuld gemäß § 14 Abs. 3 BewG bzw. § 14 Abs. 1 BewG (Satzteil: "besondere Umstände begründen einen geringeren Wert"), eine Abzinsung, nicht statt (UFS 5.9.2008, RV/0118-W/08).

Am Wesen eines Kaufvertrages und der Bestimmtheit des Preises ändert es auch nichts, wenn die Kontrahenten vereinbaren, dass Teile des Kaufpreises mit irgendwelchen Beträgen verrechnet werden; es wird nur die Auffassung der E. SZ 12/99 bezweifelt, der Kaufpreis sei auch dann genügend bestimmt, wenn sich ein Käufer verpflichtet, die Gläubiger des Verkäufers zu befriedigen (M a y e r - Maly in Klang aaO 223). Es ändert aber gewiss nichts am Charakter eines Kaufvertrages, wenn der Erwerber die Verpflichtung übernimmt, die Rückbezahlung eines bürgerlich sichergestellten Darlehens vertragsgemäß zu übernehmen und den Verkäufer schad- und klaglos zu halten. Er hat dann die mit dem Darlehensgeber vereinbarten bestimmten Rückzahlungsbeträge an Stelle des Verkäufers an den Darlehensgeber kraft Schuldübernahme in bar zu leisten (OGH 23. 3.1976, 5 Ob 4/76).

Für Zwecke der Grunderwerbsteuer ist es daher gleichgültig, ob der Käufer - in Anrechnung auf den Kaufpreis – eine Darlehensschuld des Verkäufers als befreiende Schuldübernahme, unter Schuldbeitritt oder als Erfüllungsübernahme bzw. Hypothekenübernahme gemäß § 1408 ABGB übernimmt, oder dem Verkäufer die Annuitäten ersetzt.

Im Übrigen hatte die Verkäuferin einen Anspruch auf den vollen Kaufpreis. Die Geringverzinslichkeit erfolgte zu Lasten des Landes Niederösterreich.

Zu den beantragten Beweisen ist zu sagen, dass diese gemäß § 183 Abs. 3 BAO aufzunehmen sind, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist u.a. abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind (vgl. VwGH 2.3.1993, 92/14/0182).

Da die im Beweisantrag behaupteten Tatsachen einerseits als glaubhaft anerkannt werden, und andererseits diese Tatsachen für die Grunderwerbsteuerliche Beurteilung keine entscheidende Relevanz zukommt, konnte die Beweiserhebung entfallen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. September 2010