



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der V.I., W., vertreten durch Rechtsanwälte P.L., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 31. Jänner 2005 betreffend Grunderwerbsteuer nach der am 27. Februar 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen und der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 3 GrEStG wird festgesetzt mit € 125.416,69 (3,5 % von der Gegenleistung in der Höhe von € 3.583.334,--).

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 24. bzw. 29. November 2004 wurden vom V.G. insgesamt xy Anteile an der Liegenschaft EZ 1 an die V.I., die Berufungserwerberin, verkauft. Der Gesamtkaufpreis wurde im Punkt IV. des Vertrages mit € 2.983.334,-- vereinbart. An dem überwiegenden Teil jener Flächen, die von den kaufgegenständlichen Miteigentumsanteilen umfasst sind, ist ein Vorkaufsrecht zu Gunsten der A.U. bis 30. September 2015 vereinbart und im Grundbuch eingetragen. Der Punkt III. Aufschiebende Bedingung: dieses Vertrages lautet:

„1. Festgehalten wird, daß der überwiegende Teil jener Flächen, die von den kaufgegenständlichen Miteigentumsanteilen umfaßt sind, Gegenstand eines zwischen der Verkäuferin und der A.U. (kurz: U.) aufrecht bestehenden Hauptmietvertrages sind. Die

Käuferin hat U. das Anbot erstattet, für die vollständige Aufgabe dieser Hauptmietrechte und als Ablöse der von U. in das Objekt getätigten Investitionen einen Pauschalbetrag von € 500.000,- (Euro fünfhunderttausend) zu bezahlen.

2. *Ferner hat die Käuferin U. das Anbot erstattet, die in deren Eigentum stehenden Stellplätze Nr. 2 sowie die Vitrinen Nr. 3, sämtliche Objekte zuordenbar xx Anteilen der U. aus B-LNr. 1, um einen Gesamtkaufpreis von € 190.000,- (Euro einhundertneunzigtausend) zu erwerben.*
3. *Der gegenständliche Kaufvertrag wird der aufschiebenden Bedingung unterstellt, daß U. sowohl das Anbot auf Beendigung des Hauptmietverhältnisses wie auch jenes auf Erwerb der oben angeführten xx Anteile aus B-LNr. 1 bis spätestens 05.12.2004 annimmt.*
4. *Der Eintritt dieser Bedingung ist lediglich dem Vertragserrichter und dem Treuhänder, nicht jedoch dem Grundbuchsgericht nachzuweisen."*

Der Stichtag für die Übergabe und Übernahme wird im Punkt VI. dieses Vertrages geregelt und lautet hier der erste Absatz:

„1. Als Übergabstichtag wird – ausgenommen jene Flächen, die auf das Objekt GR 8, 464 m², Geschäftslokal im Erdgeschoß mit Büro top Nr. 76 im 1. Stock entfallen – jener Tag vereinbart, an dem dieser Vertrag nach beiderseitiger Unterfertigung zufolge Eintrettes der in Punkt III. vereinbarten aufschiebenden Bedingung rechtswirksam wird. Mit dem Übergabstichtag gehen, insoweit im folgenden nicht abweichend geregelt, Gefahr und Zufall, Last und Nutzen der kaufgegenständlichen Miteigentumsanteile auf die Käuferin über.“

Der Punkt VII. Gewährleistung, Garantien, Zusagen dieses Vertrages lautet auszugsweise:

„1. Die Verkäuferin leistet Gewähr dafür und garantiert,

1.1. daß die kaufgegenständlichen Miteigentumsanteile – abgesehen von dem sub C-LNr. 6 zugunsten der H.D. einverleibten, nicht die kaufgegenständlichen Flächen betreffenden und von der Käuferin ohne Anrechnung auf den Kaufpreis zu übernehmenden Bestandrecht – bestandfrei (siehe hiezu auch Punkt III.) und frei von bücherlichen und außerbücherlichen Rechten Dritter in das Eigentum der Käuferin übergehen,“

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde der Berufungswerberin für diesen Erwerbsvorgang mit Bescheid vom 31. Jänner 2005 die Grunderwerbsteuer mit € 121.916,69 vorgeschrieben. Dem Gesamtkaufpreis in der Höhe von € 2.983.334,-- wurde der Pauschalbetrag laut Punkt III. des Vertrages in der Höhe von € 500.000,-- hinzugerechnet und die Gegenleistung mit insgesamt € 3.483.334,-- ermittelt.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass es sich bei dem Pauschalbetrag von € 500.000,--, wie Punkt III. des Kaufvertrages zu entnehmen sei, um keine Leistung handle, die der Verkäuferin von der Berufungswerberin versprochen wurde. Da

der Verkäuferin die Leistung des Pauschalbetrages weder auf Grund des Gesetzes noch auf Grund einer vertraglichen Verpflichtung oblag, könne demnach eine solche Verpflichtung auch nicht von der Berufungswerberin übernommen werden und sei diese auch nicht eine sonstige Leistung im Sinne des § 5 GrEStG. Der Pauschalbetrag betreffe vielmehr allein und ausschließlich das Verhältnis zwischen Berufungswerberin und einer Bestandnehmerin der zu erwerbenden Liegenschaftsanteile und unterliege demnach nicht der Grunderwerbsteuer.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Februar 2005 wurde diese Berufung vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung damit, dass Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG alles sei, was der Erwerber aufwenden muss, um das Grundstück zu erwerben. Der gegenständliche Kaufvertrag sei unter der aufschiebenden Bedingung abgeschlossen worden, dass die Bestandnehmerin das Angebot auf Beendigung des Hauptmietverhältnisses sowie jenes auf Erwerb bestimmter Liegenschaftsanteile annimmt. Für den beabsichtigten bestandfreien Erwerb des Grundstückes wäre an die Bestandnehmerin eine Leistung in der Höhe von € 500.000,-- zu erbringen gewesen. Der Verwaltungsgerichtshof habe die Ansicht vertreten, dass die Entschädigung, die der Käufer dafür bezahlt, dass das Grundstück frei von Mietrechten übereignet wird, der Gegenleistung hinzuzurechnen sei (Erkenntnisse des VwGH vom 13. 10. 1954, 212/52 und vom 10. 1. 1985, 83/16/0181). Die Bezahlung des Betrages von € 500.000,-- sei im Hinblick auf die Bedingung sehr wohl im Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaft zu sehen.

In dem daraufhin eingebrachten Vorlageantrag wurde ergänzend vorgebracht, dass die in der Berufungsvorentscheidung angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes nicht den Rechtsstandpunkt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien stützen, sondern im Gegenteil, den Rechtsstandpunkt der Berufungswerberin.

Über Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates wurden von der Berufungswerberin am 18. September 2007 folgende Unterlagen übersendet:

- Vereinbarung vom 24. bzw. 29. November 2004, abgeschlossen zwischen der Berufungswerberin und Firma U.
- Rechnung der Firma U. vom 25. November 2004 über € 500.000,-- zuzüglich Umsatzsteuer in der Höhe von € 100.000,--
- Schreiben der Rechtsanwälte an das Bezirksgericht z vom 27. April 2005 bzw. 28. April 2005 (Bestätigungen des Bedingungseintrittes)

Die Vereinbarung vom 24. bzw. 29. November 2004, abgeschlossen zwischen der A.U. und der Berufungswerberin, lautet auszugsweise:

„I. Rechtsverhältnisse:

U=A.U. ist aufgrund des Mietvertrages vom 08.03.1962 samt Nachtrag vom 19.10.1978 und 2. Nachtrag vom 20.12.1995 (sämtliche Urkunden V=V.I. in Kopie vorliegend) auf unbestimmte Dauer Hauptmieterin nachstehender, im Wohnungseigentum des V.G. stehender Flächen des Hauses w:

- a) der im 6. Stock gelegenen Geschäftsräumlichkeiten*
- b) der Kellerräumlichkeiten*

Ferner ist zugunsten U=A.U. hinsichtlich der mietgegenständlichen Objekte ein Vorkaufsrecht vereinbart und verbüchert.

II. Beabsichtigter Kaufvertrag

V=V.I. beabsichtigt, jene Miteigentumsanteile, mit denen Wohnungseigentum an den mietgegenständlichen Fällen verbunden ist, vom V.G. käuflich zu erwerben. Ferner ist beabsichtigt, daß V=V.I. von U=A.U. die Stellplätze AP 2 sowie die Vitrinen Nr. 3 um einen Kaufpreis von € 190.000,- erwirbt.

III. Aufschiebend bedingte Vereinbarungen:

Für den Fall des rechtswirksamen Zustandekommen dieses Kaufvertrages und des mit U=A.U. in Aussicht genommenen Kaufvertrages betreffend die Stellplätze AP 2 sowie die Vitrinen Nr. 3 wird nun folgendes vereinbart:

- 1. Zug um Zug gegen Leistung einer Abstandszahlung von € 500.000,- (Euro fünfhunderttausend) zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer verzichtet U=A.U. auf die Geltendmachung ihres Vorkaufsrechtes, übergibt V=V.I. eine diesbezügliche grundbuchsfähige Löschungserklärung und legt unter einem sämtliche Hauptmietrechte zurück. Mit dieser Zahlung ist auch der gesetzlich zustehende und mietvertraglich vereinbarte Anspruch auf Investitionskostenersatz vollumfänglich abgegolten.*
- 2. Beide Vertragsteile bekennen sich zur Rechtsansicht, daß jene juristischen bzw. natürlichen Personen, denen U=A.U. die vertragsgegenständlichen Flächen in Unterbestand gegeben hat, nämlich hiemit zu im übrigen unveränderten Vertragsbedingungen in die Position von Hauptmietern aufrücken, wobei diese Rechtsansicht nicht Geschäftsgrundlage für den Abschluß der gegenständlichen Vereinbarung ist.*
- 3. V=V.I. verpflichtet sich, U=A.U. hinsichtlich sämtlicher diesbezüglicher Ansprüche der bisherigen Untermieter schad- und klaglos zu halten. U=A.U. ihrerseits gibt die verantwortliche Erklärung ab, daß die oben angeführten Untermietverträge sämtliche mit den Untermietern getroffenen Vereinbarungen wiedergeben, somit keine Nebenabreden bestehen.*

..... "

In der am 27. Februar 2008 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern ergänzend ausgeführt, dass auch die Umsatzsteuer in der Höhe von € 100.000,-- zur Gegenleistung zu zählen wäre. Vom Vertreter der Berufungswerberin wurde ergänzt, dass sich die Garantie der Berufungswerberin auf Freiheit von bucherlichen und außerbücherlichen Rechten Dritter gemäß Punkt VII. 1.1. des Kaufvertrages sinngemäß auf die Geldlastenfreiheit bezieht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gegenleistung ist gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenden Nutzungen. Nach § 5 Abs. 3 Z. 1 GrEStG sind der Gegenleistung Leistungen hinzuzurechnen, die der Erwerber des Grundstückes anderen Personen als dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass sie auf den Erwerb des Grundstückes verzichten.

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 26. 6. 2003, 2003/16/0077).

Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuergesetz ist im wirtschaftlichen Sinn (§ 21 BAO) zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes – in den Fällen der Abs. 2 und 3 des § 5 GrEStG auch nur mittelbar – zu zahlen ist (vgl. Fellner, Grunderwerbsteuer-Kommentar, Rz 5 zu § 5, samt angeführter Rechtsprechung).

Steht die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder „inneren“ Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes anzusehen (Fellner, aaO, Rz 9 zu § 5, samt angeführter Rechtsprechung).

Die Leistung der Abstandszahlung in der Höhe von € 500.000,-- zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer steht in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaftsanteile. Dies ergibt sich schon daraus, dass die Bestandnehmerin gegen Leistung dieses Betrages auch auf die Geltendmachung ihres Vorkaufsrechtes verzichtet. Erst durch den Verzicht der Bestandnehmerin auf die Geltendmachung ihres Vorkaufsrechtes konnte die Berufungswerberin das Eigentum an den Liegenschaftsanteilen erlangen.

Für einen unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang der Abstandszahlung mit dem Erwerb der gegenständlichen Liegenschaftsanteile spricht auch, dass sowohl die Vereinbarung mit der Bestandnehmerin als auch der Kaufvertrag über die Liegenschaftsanteile am 24. bzw. 29. November 2004 unterschrieben wurden. Von der Berufungswerberin wurde die Unterschrift unter beide Verträge jeweils am 29. November 2004 geleistet. Die Vereinbarung wurde außerdem unter der aufschiebenden Bedingung geschlossen, dass der Kaufvertrag über die Liegenschaftsanteile rechtswirksam zu Stande kommt. Auf der anderen Seite wurde der Kaufvertrag der aufschiebenden Bedingung unterstellt, dass die Bestandnehmerin das Anbot auf Beendigung des Hauptmietverhältnisses – eben gegen Bezahlung dieser Abstandszahlung – annimmt.

Weiter ist mit der Abstandszahlung auch der gesetzlich zustehende und mietvertraglich vereinbarte Anspruch auf Investitionskostenersatz vollkommen abgegolten. Damit wird die Verkäuferin von der Berufungswerberin von einer sie treffenden – gesetzlichen und vertraglichen – Verpflichtung befreit. Leistungen des Erwerbers an einen Dritten sind insbesondere dann in den Bereich der Gegenleistung einzubeziehen, wenn sie den Veräußerer von einer ihn treffenden Verpflichtung befreien (vgl. VwGH 20. 2. 2003, 2002/16/0123).

Außerdem leistet die Verkäuferin Gewähr dafür und garantiert, dass die kaufgegenständlichen Miteigentumsanteile – abgesehen von dem sub C-LNr. 6 zu Gunsten der H.D. einverleibten, nicht die kaufgegenständlichen Flächen betreffenden und von der Käuferin ohne Anrechnung auf den Kaufpreis zu übernehmenden Bestandrecht – bestandfrei (siehe hiezu auch Punkt III.) und frei von bücherlichen und außerbücherlichen Rechten Dritter in das Eigentum der Berufungswerberin übergehen. Im Kaufvertrag wurde als Übergabstichtag jener Tag vereinbart, an dem der Kaufvertrag nach beiderseitiger Unterfertigung zu Folge Eintrittes der aufschiebenden Bedingung rechtswirksam wird.

Aus diesen Vertragsbestimmungen lässt sich ableiten, dass die Leistung der Abstandszahlung in der Höhe von € 500.000,-- zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer in der Höhe von € 100.000,-- in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaftsanteile steht.

Die Gegenleistung war daher wie folgt zu ermitteln:

Kaufpreis laut Kaufvertrag	€	2,983.334,--
+ Abstandszahlung incl. Umsatzsteuer	€	600.000,--
Gegenleistung	€	3,583.334,--

Davon gemäß § 7 Z. 3 GrEStG 3,5 % = € 125.416,69.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Februar 2008