

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Beck & Dörnhöfer Rechtsanwälte OEG, 7000 Eisenstadt, Franz-Liszt-Gasse 1, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 18. März 2008, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 2. Jänner 2008 kauften die Berufungswerberin (Bw.) und Herr M. von der Neue Eisenstädter Gemeinnützige Bau- Wohn- und Siedlungsgesellschaft m.b.H. je zur Hälfte 366/1420 Anteile, sohin jeweils 183/1402 Anteile an der Liegenschaft EZ,GB um einen Kaufpreis von insgesamt € 174.640,79.

Für diese Kaufvertrag setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Bw. Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 3 GrEStG in der Höhe von € 3.056,21 ausgehend vom anteiligen Kaufpreis von € 87.320,40 mit der Begründung fest, dass ein fester Kaufpreis vereinbart worden sei und es nicht wesentlich sei, aus welchen Mitteln der Kaufpreis aufgebracht werde.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. ein, dass die Käuferin ein Darlehen des Landes Burgenland übernommen habe, und es unterlassen worden sei, das Wohnbauförderungsdarlehen abzuzinsen.

Die Verzinsung liege bei maximal 3%.

Die Voraussetzung für eine Abzinsung sei daher gegeben.

Eine Erklärung des Landes Burgenland vom 7. Jänner 2008 über die Haftentlassung wurde beigelegt.

Gegen die abweisende Berufungsvereentscheidung brachte die Bw. einen Vorlageantrag ein, worin sie Folgendes ausführte:

„Ergänzend darf darauf verwiesen werden, dass seitens des Käufers das offene Wohnbauförderungsdarlehen übernommen wird und die Verkäuferin seitens des Landes Burgenland aus der Haftung entlassen wurde, wie sich aus der mit der Berufung neuerlich vorgelegten Erklärung des Landes Burgenland vom 7.1.2008 ergibt.

Nach dem Inhalt des Vertrages wird somit der Kaufpreis einerseits durch Eigenmittel aufgebracht, andererseits durch Übernahme der anteiligen Hypothekardarlehen sowie des anteiligen Förderungsdarlehens.

Es erfolgt eine tatsächliche Darlehensübernahme und keine Stundung des Restkaufpreises. Der Käufer übernimmt eine der Verkäuferin obliegende Schuld und hat daher die Bestimmung des § 14 BewG Anwendung zu finden. Die Anwendung des § 14 BewG setzt voraus, dass der Käufer eine dem Verkäufer obliegende Schuld übernimmt, den Verkäufer also von der Errichtung dieser Schuld befreit. Dies trifft im gegenständlichen Fall ohne Zweifel zu. Hinzu kommt, dass besondere Umstände im Sinn des § 14 Abs. 1 BewG vorliegen, die es rechtfertigen, dass die übernommene Rückzahlungsschuld abzuzinsen ist.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Fest steht, dass die Bw. und Herr M. als Käufer den oben dargestellten Kaufvertrag vom 2. Jänner 2008 abgeschlossen haben.

Ausdrücklich wurde beurkundet, dass die Käufer die Liegenschaft „um den beiderseits vereinbarten Kaufpreis von € 174.640,79“ kaufen.

Die Übernahme des offenen Wohnbauförderungsdarlehens erfolgte lt. Urkunde zur Errichtung des Kaufpreises.

Ein vom Urkundeninhalt abweichender Vertragsinhalt wurde nicht behauptet, sodass vom beurkundeten Vertragsinhalt auszugehen ist.

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 Rechtsvorgange auf inländische Grundstücke bezieht.

Nach § 5 Abs. 1 Z. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (GrEStG 1987) 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 Bewertungsgesetzes 1955 (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 abweichen. 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.

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 Rückzahlung eines bucherlich 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 Burgenland.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. September 2010