



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Norbert Zeger, 3500 Krems an der Donau, Obere Landstraße 34, vom 8. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 14. März 2008, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer für einen Erwerb von R. entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 19./20 September 2007 erwarb die Berufungswerberin (Bw.) von Frau R. gemeinsam mit Herrn S. 67/255 Anteile an der Liegenschaft EZ GB mit welchem Wohnungseigentum an der Wohnung 2 verbunden ist.

Lt. Pkt. 3 des dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Abschrift übermittelten Kaufvertrages wurde als Kaufentgelt für den Erwerb von R. ein Betrag von € 92.000,00 und in Anrechnung auf dieses Kaufentgelt die Übernahme einer Forderung des Landes Niederösterreich vereinbart.

Dazu ist unter Pkt. 4. festgehalten, dass die kaufende Partei in Bezug auf den kaufgegenständlichen Liegenschaftsanteil der Frau R. die Forderung des Landes Niederösterreich mit jenem Betrag, der zu dem als Verrechnungstichtag vereinbarten 31. Dezember aushaften werde, als ihre persönliche Schuld übernehme und sich die kaufende Partei gegenüber der verkaufenden Partei verpflichte, den Schuldendienst ab diesen Zeitpunkt

aus eigenem zu leisten und die verkaufende Partei hinkünftig diesbezüglich klag- und schadlos zu halten.

Weiters ist festgehalten, dass im Hinblick auf die für das Land Niederösterreich einverlebte Veräußerungsverbote die Übertragung des Eigentumsrechtes am Kaufgegenstand der Zustimmung des Landes Niederösterreich bedürfe.

Auf Grund dieses Kaufvertrages setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit dem angefochtenen Bescheid gegenüber der Bw. für den Erwerb der Bw. von Frau R. ausgehend vom anteiligen Kaufpreis von € 46.000,00 Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.610,00 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. ein, dass die Käuferin in Anrechnung auf das Kaufentgelt auch ein Wohnbauförderungsdarlehen übernommen habe und der nicht durch Schuldübernahme zu leistende Teil des Kaufentgeltes lediglich € 32.406,53 betragen habe und beantragte die Abzinsung des Wohnbauförderungsdarlehens.

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung, welche das Finanzamt damit begründete, dass bei Vereinbarung eines festen Kaufpreises eine Abzinsung der in Anrechnung übernommenen Schuld ausgeschlossen sei, brachte die Bw. einen Vorlageantrag ein. Darin verwies die Bw. im Besonderen auf den oa. Punkt 4. des Kaufvertrags und meinte, dass im gegebenen Fall eindeutig eine Schuldübernahme vorliege.

Über die Berufung wurde erwogen:

Fest steht, dass die Bw. den Kaufvertrag wie beurkundet und oben dargestellt mit Frau R. am 19./20 September 2007 abgeschlossen hat und dass, wie aus dem Kaufvertrag hervorgeht dieser Kaufvertrag noch der Zustimmung des Landes Niederösterreich bedurfte. Dies ergibt sich aus der dem Finanzamt vorgelegten Abschrift der Kaufurkunde in Übereinstimmung mit dem Berufungsvorbringen.

Auf Grund des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 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 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 BewG 1955 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 1955 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 1955 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.

Nach § 1405 ABGB tritt, wer einem Schuldner erklärt, seine Schuld zu übernehmen (Schuldübernahme), als Schuldner an dessen Stelle, wenn der Gläubiger einwilligt. Bis diese Einwilligung erfolgt oder falls sie verweigert wird, haftet er wie bei Erfüllungsübernahme (§ 1404). Die Einwilligung des Gläubigers kann entweder dem Schuldner oder dem Übernehmer erklärt werden.

Der Gegenleistungsbegriff des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 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.

Durch einen Kaufvertrag wird eine Sache um eine bestimmte Summe Geldes einem andern überlassen (§ 1053 ABGB).

Nach § 1054 ABGB muss der Kaufpreis in barem Gelde bestehen und darf weder unbestimmt, noch gesetzwidrig sein.

Das Bargeldprinzip, das sich selbstverständlich nicht gegen die Zulässigkeit des Kreditkaufes richtet, verlangt nur, dass Bargeld als Gegenleistung vereinbart sein muss, nicht jedoch, dass nur mit Geld erfüllt werden kann. Daher bleibt das Rechtsgeschäft Kauf, wenn die Parteien später vereinbaren, dass als Gegenleistung eine bestimmte Sache an Zahlungs Statt geleistet werden kann (Aicher in Rummel, Kommentar zum ABGB3, § 1055 [Rz 2]).

Wird eine Sache teils gegen Geld, teils gegen eine andere Sache veräußert, nimmt § 1055 ABGB, der Absorptionstheorie folgend, eine am Wertverhältnis orientierte einheitliche Zuordnung vor: Übersteigt bei der aus Geld und Sache zusammengesetzten Gegenleistung der Geldanteil den gemeinen Wert der Sache (§ 305), liegt Kauf, andernfalls Tausch vor (Aicher in Rummel, aaO., § 1055 [Rz 5]).

Daraus folgt, wenn ein Kaufvertrag mit einem nominellen Barpreis vereinbart wurde, dass ungeachtet einer gesonderten Regelung über dessen Erfüllung, dieser vereinbarte Bargeldpreis den Kaufpreis im Sinne des § 1054 ABGB und auch im Sinne des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 darstellt.

Unter dem "Kaufpreis" [iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987] ist - iSd Begriffsbestimmung des Kaufvertrages in § 1053 ABGB erster Satz bzw der Anordnung des § 1054 ABGB zweiter Satz - die bestimmte (bzw "nicht unbestimmte", dh wenigstens bestimmbare) Summe Geldes zu verstehen, die der Käufer dem Verkäufer für die Überlassung des Kaufgegenstandes (vereinbarungsgemäß) zuzuwenden hat (siehe Fellner, Grunderwerbsteuer - Kommentar, Rz 58 zu § 5 GrEStG 1987).

Der OGH hat im Falle eines rein entgeltlichen Übergabevertrages, in welchem die Zahlung einer Leibrente und die Übernahme einer Darlehensforderung gegenüber dem Übergeber durch den Übergeber in seine Zahlungsverpflichtung unter Schad- und Klagloshaltung des Übergeber vereinbart worden war, sowohl die Verpflichtung zur Zahlung der Leibrente wie auch die Übernahme der Verpflichtung zur Rückzahlung des Darlehens als vereinbarte Bargeldleistungen angesehen und ausgesprochen, dass es am Charakter eines Kaufvertrages gewiss nichts ändere, wenn der Erwerber die Verpflichtung übernimmt, die Rückbezahlung eines bürgerlich sichergestellten Darlehens vertragsgemäß zu übernehmen und den Verkäufer schad- und klaglos zu halten. Er habe 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).

Es ist nicht maßgebend, was die vertragsschließenden Parteien als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgeblichen Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat (vgl. VwGH 25.8.2005, Zl. 2005/16/0104 mwN, VwGH 25.3.2004, Zl. 2003/16/0106, mwN), was der Verkäufer also verlangen kann (zur insofern vergleichbaren deutschen Rechtslage Sack in Boruttau/Egly/Siogloch, (Dt) Grunderwerbsteuergesetz³, Rz 247 zu § 9)

Übernimmt der Käufer eine schon vorhandene Hypothek, so ist zu unterscheiden, ob er sie zusätzlich zur vereinbarten Leistung oder in Anrechnung auf die Gegenleistung übernimmt. Übernimmt er diese Schuld des Verkäufers zusätzlich zu dem vereinbarten Barpreis, so stellt diese Schuldübernahme einen Teil der Gegenleistung dar, der gesondert mit seinem Wert anzusetzen ist. Als solcher kommt der Nennwert (§ 14 Abs. 1 BewG) in Betracht, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder niedrigeren Wert rechtfertigen. Als "besondere Umstände" sind solche anzusehen, die vom Normalfall- gemessen an den im Wirtschaftsleben durchschnittlich geltenden Konditionen- erheblich abweichen. Nach der Verwaltungspraxis

kann eine sehr niedrige Verzinsung, insbesondere dann, wenn es sich um langfristige Darlehen handelt, einen "besonderen Umstand" darstellen, der gemäß § 14 Abs. 1 BewG einen niedrigeren Wert (als den Nennwert) begründet. In einem solchen Fall könnte die übernommene Schuld allenfalls nach § 14 Abs. 3 BewG bewertet werden.

Übernimmt der Käufer ein Darlehen nicht zusätzlich zum Kaufpreis, sondern in Anrechnung auf den Kaufpreis, so ist entscheidend, ob mit der Übernahme des Darlehens dieser Teil der Leistung des Käufers unmittelbar bewirkt wird und der bezeichnete "Kaufpreis" insoweit nur eine Rechnungsgröße ist. Dies ist nach der Würdigung des Vertrages und seiner Begleitumstände zu beurteilen. Gibt es keinen Anhaltspunkt dafür, dass der Verkäufer jemals die Zahlung des vollen Betrages, der als Kaufpreis bezeichnet worden ist, verlangen könnte, scheidet die Annahme aus, dass der im Vertrag als "Kaufpreis" bezeichnete Betrag auch der vereinbarte Betrag sei, den der Käufer zu leisten habe. Auch in einem solchen Fall könnte die übernommene Schuld allenfalls mit einem anderen als dem Nennwert bewertet werden. Dies wäre etwa der Fall, wenn bei Abschluss des Kaufvertrages bereits die Zustimmung des Gläubigers zum Schuldnerwechsel vorliegt.

Ergibt sich hingegen, dass der Verkäufer den als Kaufpreis ausgewiesenen Betrag aufgrund des Kaufvertrages fordern könnte, sei es, wenn der Gläubiger der Übernahme des Darlehens nicht zustimmt, sei es nach dem freien Belieben des Verkäufers, ist der betragsmäßig festgehaltene Kaufpreis die tatsächlich zu erbringende Gegenleistung und somit Bemessungsgrundlage. In einem solchen Fall besteht für eine gesonderte Bewertung des auf die Darlehensübernahme entfallenden Teiles kein Raum (siehe VwGH 24.11.2011, 2010/16/0246).

Im gegebenen Fall hat sich die Bw. verpflichtet das Wohnbauförderungsdarlehen in Anrechnung auf einen vereinbarten, mit einem Geldbetrag bestimmten Kaufpreis unter Schad- und Klagloshaltung der Verkäuferin zu übernehmen und den Schuldendienst aus eigenem zu leisten.

Das Land Niederösterreich hatte lt. Kaufvertrag zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses, welcher hier auch dem Zeitpunkt des Entstehens der Grunderwerbsteuerschuld entspricht, der Übertragung des Eigentumsrechtes noch nicht zugestimmt, womit auch eine Zustimmung des Landes Niederösterreich zum Schuldnerwechsel noch nicht vorlag.

Gegenleistung nach § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 ist folglich der vereinbarte Kaufpreis in anteiliger Höhe von € 46.000,00.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. März 2013