



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn BW, Adresse, vertreten durch Mag. Martin Reihs, Rechtsanwalt, 1070 Wien, Kellermannng. 5, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 3. April 2012 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr.*** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Rechtsvorgang - Kaufvertrag vom 31. Jänner 2012

Am 31. Jänner 2012 wurde zwischen Frau NN als Verkäuferin und Herrn BW (dem nunmehrigen Berufungswerber, kurz Bw.) als Käufer ein Kaufvertrag über einen Hälfteanteil der Liegenschaft EZ***KG*** abgeschlossen. Im Vertrag wurde festgehalten, dass die andere Hälfte dieser Liegenschaft im Eigentum des Bw. steht.

Als Barkaufpreis wurde ein Betrag von € 20.000,00 vereinbart.

In Punkt III des Kaufvertrages wurde Folgendes vereinbart:

"Desweiteren verpflichtet sich der Käufer, die zum 1. Jänner 2012 mit € 73.923,63 aushaftende, unter C-LNR 1 auch auf dem vertragsgegenständlichen Hälfteanteil sichergestellte Forderung der X-Bank. aus eigenem zurückzuzahlen. Er verpflichtet sich diesbezüglich, alles zu übernehmen, um eine Entlassung der Verkäuferin NN aus ihren Verpflichtungen zu erwirken, jedenfalls sie klag- und schadlos zu halten."

2. Verfahren vor dem Finanzamt

2.1. Anzeige des Kaufvertrages beim Finanzamt

Dieser Kaufvertrag wurde mit Schreiben vom 13. Februar 2012 beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel angezeigt. Dabei wurde vom rechtsfreundlichen Vertreter des Bw. darauf hingewiesen, dass der Bw. mit der in Punkt III getroffenen Vereinbarung keinerlei sonstige Leistungen übernommen habe, sei er doch der Hypothekargläubigerin ohnedies für die gesamte Verbindlichkeit verpflichtet gewesen. Die Verpflichtung gegenüber der Verkäuferin sei somit für die Berechnung der Grunderwerbsteuer unmaßgeblich (vgl. VwGH 22.3.1973, [1402/72](#) sowie Fellner Gebühren und Verkehrsteuern Rz 73 zu [§ 5 GrEStG 1987](#)).

2.2. Ermittlungen durch des Finanzamt

Am 21. März 2012 richtete das Finanzamt einen Vorhalt mit folgendem Inhalt an den Bw:

*"1. Maßgeblich für die Einbeziehung von aushaftenden Darlehen als grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung ist ob eine tatsächliche Schuldübernahme (Rückzahlungsverpflichtung) durch den Erwerber stattfindet!
Es wird daher ersucht bekanntzugeben ob eine Übernahme der Rückzahlungsverpflichtung auf Grund der Darlehensurkunde der BANK stattfindet!
2. Übersendung einer Kopie der Darlehensurkunde!"*

In Beantwortung des Vorhaltes übermittle der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. dem FA mit Schreiben vom 30. März 2012 eine Kopie des Darlehensvertrages, welchen Frau NN und Herr BW mit der X-Bank abgeschlossen haben. Aus diesem ergebe sich, dass der Bw. von Anbeginn an Darlehensnehmer gewesen sei und daher gegenüber dem finanzierenden Kreditinstitut durch den Abschluss des dem Abgabeverfahren zugrundeliegenden Kaufvertrages keine weiteren Verpflichtungen übernommen habe. Seine Schuld gegenüber der X-Bank sei unverändert. Eine Schuldübernahme finde somit nicht statt.

Aus dem in Kopie angeschlossenen "*Darlehensvertrag*" ergibt sich, dass der Bw. und Frau NN gemeinsam als "*Kreditnehmer*" von der X-Bank ein "*Darlehen*" über € 90.000,00 mit dem Verwendungszweck "*Althausanierung*" zugezählt erhalten haben.

2.3. Grunderwerbsteuerbescheid

Mit Bescheid vom 3. April 2012 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer gegen über dem Bw. für den gegenständlichen Kaufvertrag mit € 1.993,66 (3,5 % der Gegenleistung von € 56.961,81) fest. Zur Begründung führen das FA Folgendes aus:

*"Gem § 5(1)1 GrEStG ist Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.
Lt Darlehensvertrag mit der X.-Bank sind Darlehensnehmer BW und NN.
Lt Pkt III. des Vertrages verpflichtet sich der Käufer diese Verbindlichkeit hinsichtlich des vertragsgegenständlichen Hälfteanteils zu übernehmen."*

Diese stellt daher neben den Barkaufpreis die Gegenleistung gem § 5(1)1 GrEStG dar. (VwGH v 20.6.1990, 89/16/0101)."

2.4. Berufung

Die dagegen eingebrachte Berufung richtet sich gegen die Einbeziehung des Betrages von € 36.961,81 in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer.

Das Finanzamt nehme dabei eine unzutreffende Beurteilung des Darlehensvertrages an und zwar insofern als angenommen werde, der der Käufer gemäß Punkt III des Vertrages eine Verbindlichkeit (hinsichtlich des vertragsgegenständlichen Hälfteanteils) übernommen habe. Dabei werde übersehen, dass der Darlehensvertrag mit der X.-Bank den Bw. und Frau NN gleichermaßen verpflichtet habe, insofern sie eine Solidarschuld eingegangen seien, sodass der Bw. unabhängig vom nunmehrigen Kaufvertrag die gesamte Darlehensverbindlichkeit gehabt habe und daher keine hat übernehmen können. Er habe sich lediglich verpflichtet, seiner Verbindlichkeit nachzukommen, sodass Frau NN ungeachtet ihrer weiterhin bestehenbleibenden Schuld gegenüber dem finanzierenden Institut davon ausgehen dürfe, diese nicht bedienen zu müssen.

Es liege somit ein Sachverhalt vor, der dem gleichzusetzen sei, hinsichtlich dessen der Verwaltungsgerichtshof im Jahre 1973 in Bezug auf einen vergleichbar gestalteten Übergabsvertrag entschieden habe, dass keine übernommene Verbindlichkeit vorgelegen ist (VwGH 22.3.1973, [1402/72](#), s.a. Rz 73 zu [§ 5 GrEStG 1987](#); Fellner Gebühren und Verkehrsteuern 11. Auflage).

2.5. Berufungsvorentscheidung

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Folgendes entgegen:

"Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist Gegenleistung die Summe dessen, was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten zu leisten verspricht um das Grundstück zu erhalten und sich im Vermögen des Veräußerers zu dessen Gunsten auswirken. Lt Pkt III. des Kaufvertrages übernimmt der Käufer die Hälfte der aushaftenden Darlehens in seine Rückzahlungsverpflichtung, somit eine Leistungsverpflichtung der Verkäuferin welche sich in deren Vermögen auswirkt und bildet als sonstige Leistung gem § 5(1)1 GrEStG die Gegenleistung neben dem Barkaufpreis (VwGH v 20.6.90, 89/16/0101)."

2.6. Vorlageantrag

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte der Bw. im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen und betonte nochmals, dass die Verpflichtung des Käufers gegenüber der X.-Bank durch den gegenständlichen Kaufvertrag unverändert geblieben sei. Auch am Rechtsverhältnis zwischen der Verkäuferin und der Bank ändere sich nichts.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987](#) (GrEStG 1987) unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß [§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987](#) ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gegenleistung ist gemäß [§ 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987](#) bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gegenleistung die Summe dessen, was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Dies ist jede nur denkbare Leistung, die vom Erwerber für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird bzw. alles, was dieser einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Steht somit die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder auch "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt. Maßgebend ist also nicht, was die Vertragsschließenden als Gegenleistung bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgeblichen Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat.

Verpflichtet sich etwa der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer gegenüber, eine Schuld zu übernehmen, so ist die Schuldübernahme eine sonstige Leistung iSd [§ 5 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987](#), wenn sie ohne Anrechnung auf den Kaufpreis erbracht wird. Dabei ist das zwischen den Vertragsteilen bestehende Innenverhältnis maßgebend, das heißt, 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 dazu VwGH 29.11.2001, 2001/16/041).

"Übernommene sonstige Leistungen" i.S. dieser Bestimmung sind auch Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer - sei es auf Grund des Gesetzes, sei es auf Grund einer vertraglichen Verpflichtung - obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, die sich also im Vermögen des Verkäufers und zu dessen Gunsten auswirken. Schuldübernahmen einer auf der Liegenschaft hypothekarisch sichergestellten Forderung als sonstige Leistungen gehören also neben dem Kaufpreis zur Gegenleistung nach dem GrEStG (vgl. VwGH 30.5.1994, [93/16/0121](#) und VwGH 20. 8 1998, 95/16/0334).

Der Vermögensvorteil für den Verkäufer liegt in diesem Falle darin, dass er durch die Schuldübernahme des Käufers von der wirtschaftlichen Belastung im Sinne des [§ 1404 ABGB](#) (Erfüllungsübernahme) in gleicher Weise entlastet erscheint, wie wenn ihm der Käufer die Zahlung des vom Verkäufer geschuldeten Betrages als Teil des Kaufpreises verspricht. Der Verkäufer, der zwar seinem Gläubiger gegenüber Schuldner bleibt, wird wirtschaftlich von der Schuld durch die Verpflichtung des Käufers befreit, weil ihm dieser nach der zitierten Bestimmung dafür haftet, dass ihn der Gläubiger nicht in Anspruch nimmt (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 5, Rz 70 unter Hinweis auf VwGH 15. 12.1978, 2890/78).

Die aus Anlass des Erwerbes einer Liegenschaft vom Erwerber übernommene auf der Liegenschaft haftende Hypothek bildet dann einen Teil der Gegenleistung und ist in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, wenn sich der Erwerber vertraglich verpflichtet hat, den Veräußerer bezüglich dieser Verbindlichkeit schad- und klaglos zu halten (VwGH 22.3.1973, [1402/72](#)). Sie stellt eine sonstige Leistung im Sinne des [§ 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) dar.

Im gegenständlichen Fall hat sich der Bw verpflichtet, die zum 1. Jänner 2012 mit € 73.923,63 aushaftende Forderung der X-Bank. aus eigenem zurückzuzahlen, alles zu übernehmen, um eine Entlassung der Verkäuferin NN aus ihren Verpflichtungen zu erwirken sowie Frau NN diesbezüglich vollkommen klag- und schadlos zu halten.

Auch wenn der Bw. bereits ab der Zuzählung des Darlehens Solidarschuldner war und gegenüber der X-Bank zur Rückzahlung der gesamten Verbindlichkeit verpflichtet war, so steht fest, dass auch die Verkäuferin NN Solidarschuldnerin hinsichtlich der gesamten Verbindlichkeit war. Im Innenverhältnis hat der Bw im Kaufvertrag auch die persönliche Schuld der Veräußerin auf sich genommen und wurde Frau NN von ihrer Verpflichtung, Rückzahlungen an die Bank zu leisten im Innenverhältnis befreit. Übernimmt bei Veräußerung einer Liegenschaft der Erwerber ein auf ihr haftendes Pfandrecht, so ist dies gemäß [§ 1408 ABGB](#) im Zweifel als Schuldübernahme zu verstehen.

Darüber hinaus ist ein Mitschuldner zur ungeteilten Hand, der die ganze Schuld abgetragen hat gemäß [§ 896 ABGB](#) grundsätzlich berechtigt, von den übrigen Ersatz zu fordern. Durch die Vereinbarung, Frau NN hinsichtlich der Verbindlichkeiten gegenüber der X-Bank schad- und klaglos zu halten, ist die Verkäuferin im Innenverhältnis jedenfalls zur Gänze von der Schuld und jeglichen Regressleistungen - selbst wenn sie von der Bank nicht aus der Haftung entlassen werden sollte - befreit. Damit hat sich aber der Bw zur Erbringung von Leistungen gegenüber Dritten verpflichtet, die sich im Vermögen der Verkäuferin durch Befreiung von der sie treffenden Verpflichtung zur Abdeckung der sie treffenden Bankschulden auswirkt.

Das Finanzamt ist somit zu Recht von einer Gegenleistung ausgegangen, die neben dem Barkaufpreis auch die Hälfte des aushaftenden Bankdarlehens umfasst (vgl. dazu auch UFS 9.10.2012, RV/3785-W/10 sowie UFS 10.8.2011, RV/0664-G/09).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 3. Dezember 2012