



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/4006-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 14. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 16. April 2009, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 29. Jänner 2008 schloss die „S.genossenschaft m. b. H. (kurz „S“ genannt) als Verkäuferin mit den Ehegatten Herrn Dipl.Ing. AS und Frau ES - beide in der Folge Berufungswerber (kurz Bw.) genannt - als Käufer einen Kaufvertrag ab.

Vertragsgegenstand war das Grundstück X samt dem von der „S“ darauf errichteten Reihenhaus mit der Orientierungsnummer 41, sowie Anteile an den Grundstücken x.

Der Kaufvertrag enthält auszugsweise folgende Absprachen:

„III.

Der Kaufpreis beträgt € 4.231,78 (in Worten) und ist binnen 14 Tagen ab grundbuchsfähiger Fertigung dieses Kaufvertrages durch die Vertragsparteien auf ein Konto, welches die Verkäuferin schriftlich bekannt zu geben hat, zur Überweisung zu bringen.

IV.

1. a) Zur Finanzierung des Reihenhauses wurde ein Darlehen bei der Bausparkasse in Anspruch genommen,

Der auf das kaufgegenständliche Reihenhaus entfallende Darlehensrest beträgt zum Stichtag

31.12. 2007 voraussichtlich € 25.785,12 (in Worten:).

b) Die Käufer verpflichten sich nunmehr im Wege einer befreienden Schuldübernahme gemäß § 1405 ABGB ohne Anrechnung auf den Kaufpreis zur weiteren Rückzahlung der vorgenannten Darlehensforderung sowie zur Einhaltung der in dem betreffenden Schuldschein enthaltenen Vereinbarungen, Bedingungen und Termine, sodass die Verkäuferin im Falle einer Inanspruchnahme schad- und klaglos zu halten ist.

.....

2. Gleichzeitig wird festgehalten, dass das für die Reihenhausanlage gewährte Wohnbauförderungsdarlehen nicht in Anspruch genommen wurde.....

3. Festgehalten wird in diesem Zusammenhang weiters, dass die Käufer im Zug der Errichtung bzw. der erstmaligen Überlassung des gegenständlichen Reihenhauses einen Finanzierungsbeitrag (Grund- und Baukostenbeitrag) bezahlt haben, der aber unabhängig vom Kaufvertrag geleistet wurde und somit nicht als Gegenleistung anzusehen ist.

VI.

Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes in den physischen Besitz und Genuss der Käufer ist bereits erfolgt. Die Käufer tragen daher bereits Gefahr und Zufall, Nutzen und Lasten des Kaufobjektes. "

Über Anfrage des Finanzamtes hatte die „S“ mitgeteilt, dass der nicht amortisierte Finanzierungsbeitrag zum Zeitpunkt der Eigentumsübertragung € 154.708,70 betrug.

Letztlich setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheiden jeweils vom 16. April 2009 die Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von jeweils € 92.362,80 in Höhe von je € 3.232,70 fest.

Die Bemessungsgrundlage setzte sich jeweils zusammen aus dem anteiligen Kaufpreis in Höhe von € 2.115,89 dem anteiligen Finanzierungsbeitrag in Höhe von € 77.354,35 und dem anteiligen aushaftenden Darlehen der Bausparkasse in Höhe von € 12.892,56.

Dagegen wurde Berufung erhoben. Die Bw. wenden sich gegen die Hinzurechnung des Finanzierungsbeitrages zur Gegenleistung.

Die Bw. führen u.a. aus: „Der Finanzierungsbeitrag ist anlässlich der erstmaligen Überlassung zur Nutzung im September 1997, also mehr als 10 Jahre vor Abschluss des Kaufvertrages, vollständig zur Einzahlung gebracht. Abgesehen von dieser zeitlichen Komponente besteht auch ansonsten kein innerer bzw. ursächlicher Zusammenhang zwischen dem Kauf und der Leistung des Finanzierungsbeitrages. Dieser war nämlich dem Grunde und der Höhe nach unabhängig von einem späteren Kauf zu leisten und wurde bei der Ermittlung des Kaufpreises auch nicht zur Anrechnung gebracht. Es besteht auch keine Wechselbeziehung zwischen

Finanzierungsbeitrag und Grundstückskauf in dem Sinn, dass die Verkäuferin ohne die Leistung des Finanzierungsbeitrages das Grundstück nicht veräußert hätte und ich mich nur unter der Voraussetzung des Kaufabschlusses zur Leistung des Finanzierungsbetrages verpflichtet habe. Es bestand daher auch keine Verpflichtung zur Übernahme des Reihenhauses in das Eigentum. Der Finanzierungsbeitrag wäre auch zu leisten gewesen, wenn das Reihenhaus nie in das Eigentum übernommen worden wäre und wäre mir der Finanzierungsbeitrag auch nicht rückerstattet worden, wenn ich das Reihenhaus nicht in das Eigentum übernommen hätte, sondern weiterhin als Nutzungsberchtigter bewohnt hätte. Die Leistung des Finanzierungsbeitrages war Voraussetzung für die Übernahme des Reihenhauses in Miete und nicht in Eigentum. Für die Eigentumsbegründung war lediglich die Bezahlung des Bar-Kaufpreises sowie die befreiende Schuldübernahme des aushaltenden Darlehens erforderlich, stehen auch nur diese Leistungen in einem inneren bzw. ursächlichen Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb und sind somit auch nur diese beiden Komponenten als Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes anzusehen.“

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

§ 5 Abs. 1 Z. 1 leg.cit bestimmt als Gegenleistung bei einem Kauf den Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehalteten Nutzungen.

Der Begriff der Gegenleistung ist im wirtschaftlichen Sinn (§ 21 Abs. 1 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 (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 5 zu § 5 GrEStG 1987 mit den dort zitierten VwGH-Erkenntnissen).

Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält; das ist jede nur denkbare Leistung, die vom Käufer für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird; oder mit anderen Worten, alles, was der Käufer einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Zur Gegenleistung gehört

jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt. Maßgebend ist nicht, was die Vertragsschließenden als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgeblichen Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hatte (VwGH 18.12.1995, 95/16/0286).

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 Gesetzes anzusehen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 6, 8, 9 zu § 5 GrEStG 1987 mit den dort zitierten VwGH-Erkenntnissen).

Nun hatte der Bw ursprünglich bei Abschluss des Mietvertrages einen Finanzierungsbeitrag zu leisten.

Den Finanzierungsbeitrag, der bei Abschluss des Mietvertrages bzw. bei Bezug als Beitrag zur Finanzierung der Grundkosten und Baukosten zu bezahlen ist, hat eine Gemeinnützige Bauvereinigung grundsätzlich bei Auflösung des Mietverhältnisses binnen 8 Wochen nach Räumung des Mietgegenstandes an den ausziehenden Mieter auszuzahlen.

Die Höhe des rückerstatteten Finanzierungsbeitrages wird im Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz (WGG) genauestens geregelt (§ 17 Abs. 4 WGG). Da diese Bestimmungen des § 17 Absätze 1 und 4 erst mit der Wohnrechtsnovelle 2000 geschaffen wurden, gelten für Miet- oder sonstige Nutzungsverhältnisse (= "Genossenschaftswohnung") in Baulichkeiten, die vor dem 1. Juli 2000 bezogen wurden, die Bestimmungen des § 39 Abs. 27 WGG, wonach

- a) der Mieter oder sonstige Nutzungsberechtigte bis 31. Dezember 2000 Anspruch auf Rückzahlung der von ihm neben dem Entgelt geleisteten Beträge im Ausmaß gemäß § 17 Abs. 4 in der bis 30. Juni geltenden Fassung [= der Finanzierungsbeitrag wird um 2 Prozent abgewertet und danach (unter gewissen Bedingungen) mit dem Verbraucherpreisindex (=Inflationsrate) aufgewertet] hat,
- b) ab dem 1. Jänner 2001 vermindert um eine Abschreibung von 1 vH pro Jahr.

Die Höhe des rückerstatteten Finanzierungsbeitrages ist unabhängig von einer möglicherweise eingehobenen Kaution und dessen Rückerstattung bzw. in welchem Zustand die Wohnung zurückgegeben wurde.

Im gegenständlichen Fall wurde zwischen der „S“ und den Bw. ein neues Rechtsverhältnis begründet. Es wurde ein Kaufvertrag zum Erwerb des Eigentums an der gegenständlichen Liegenschaft abgeschlossen. Das Mietverhältnis zwischen den Vertragspartnern wurde

beendet und es bestand für die Bw. – laut Auskunft der „S“ - im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages ein Finanzierungsbeitrag in Höhe von € 154.708,70.

Überlegungen derart, dass der Finanzierungsbeitrag auch zu leisten gewesen wäre, wenn das Reihenhaus nie in das Eigentum übernommen worden wäre und auch nicht rückerstattet worden wäre, wenn der Bw. das Reihenhaus nicht in das Eigentum übernommen hätte, sondern weiterhin als Nutzungsberechtigter bewohnt hätte und die Leistung des Finanzierungsbeitrages Voraussetzung für die Übernahme des Reihenhauses in Miete und nicht in Eigentum gewesen sei, sind hier nicht zielführend.

Fest steht, dass das Mietverhältnis beendet wurde und auf Grund der Beendigung dieses Rechtsverhältnisses der Bw. einen Rückforderungsanspruch auf den noch nicht amortisierten Finanzierungsbeitrag hatte. Dieser gelangte aber nicht zur Auszahlung.

In seinem Erkenntnis vom 3.10.1996, Zl. 93/16/0127 machte der Verwaltungsgerichtshof deutlich, dass Mietzinsvorauszahlungen, die der Veräußerer vereinnahmt hat, vorbehaltene Nutzungen sind, wenn sie dem Veräußerer verbleiben. Der Verwaltungsgerichtshof führt aus, dass es keiner Untersuchung bedarf, ob diese Überbindung als "sonstige Leistung" im Sinne des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG anzusehen ist, weil in allen Fällen, in denen Bestandverträge abgeschlossen wurden, hinsichtlich der im Vertragszeitpunkt noch nicht amortisierten Baukostenanteile Nutzungen vorliegen, die dem Verkäufer vorbehalten blieben und schon deshalb der Gegenleistung zuzuschlagen waren.

Der Gerichtshof spricht aus, dass schon alleine dadurch deutlich wird, dass die Nichtauszahlung des zu erstattenden Finanzierungsbeitrages in einem unmittelbaren und "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes steht, da es kein Vorbringen gibt, wie die Verkäuferin dem Bw. bei Geltendmachung seines Rückforderungsanspruches entgegnen würde.

Auch im Berufungsfall ist in keiner Weise davon auszugehen, dass die Bw. auf einen Betrag von € 154.708,70 gegenüber der „S“ verzichtet hätten, dies widerspricht jeglicher Lebenserfahrung. Vielmehr steht die Einbehaltung des noch nicht amortisierten Finanzierungsbeitrages durch die „S“ in unmittelbaren Zusammenhang mit dem Eigentumserwerb der Bw. an der gegenständlichen Liegenschaft und stellt damit einen Teil des Gesamtkaufpreises bzw. der Gesamtgegenleistung für den Erwerb der Wohnungen dar. Damit wurde dieser Betrag richtigerweise in die Bemessungsgrundlage zur Erhebung der Grunderwerbsteuer einbezogen.

Der Berufung war insgesamt der Erfolg zu versagen.

Wien, am 20. November 2012