



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/3897-W/10,
miterledigt
GZ. RV/3896-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch Mag. Leopold Dirnegger, 3100 St. Pölten, Franziskanergasse 4a, vom 6. Oktober 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 6. September 2010, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 17. April 2007 wurde zwischen den Ehegatten KS und GS als Verkäufer einerseits und Herrn X und X. als Käufer andererseits – letztere in der Folge den Berufungswerber (Bw.) genannt - ein Kaufvertrag betreffend ein gefördertes Wohnungseigentumsobjekt abgeschlossen, welcher auszugsweise lautet:

"III.

Der beiderseits vereinbarte Kaufpreis beträgt € 171.070,71 ()

Was die Bezahlung des Kaufpreises betrifft so:

- a) übernehmen die Käufer an Stelle der Verkäufer das ob der vertragsgegenständlichen Eigentumswohnung aushaltende Darlehen beim Land Niederösterreich per € 21.070,71*
- b) ersetzt die Käuferin den Verkäufern die von diesen erbrachten Eigenmittel für Grund- und Baukosten, Besserausstattung, Spesen und Kapitalstilgungen per insgesamt € 150.000,-*

womit der gesamte Kaufpreis per € 171.070,71 als verrechnet und ausgewiesen erscheint.

Hinsichtlich des oben angeführten Wohnbauförderungsdarlehens, welches die Käufer zur ungeteilten Hand in ihre weitere Rückzahlungs- und Verzinsungspflicht übernehmen erklären diese, die Verkäufer vollkommen schad- und klaglos zu halten...."

Für diesen Kaufvertrag wurde die Grunderwerbsteuer vom Vertragserrichter selbst berechnet und dabei das Wohnbauförderungsdarlehen des Landes Niederösterreichs mit einem geringeren Wert als dem Nominale - somit "abgezinst" (§ 14 Abs. 3 BewG) - in die Bemessungsgrundlage aufgenommen.

Nach Prüfung des Kaufvertrages durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gelangte dieses zur Ansicht, dass die Abzinsung zu Unrecht erfolgt war. Das Finanzamt erließ in der Folge die nunmehr angefochtenen Bescheide (gemäß § 201 BAO) und nahm das Wohnbauförderungsdarlehen mit dem aushaftenden Nominalbetrag in die Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Grunderwerbsteuer auf und setzte für diese Erwerbsvorgänge die Grunderwerbsteuer mit jeweils € 1.496,87 fest. Von diesem festgesetzten Betrag wurde die selbst berechnete Grunderwerbsteuer in der Höhe von jeweils € 1.399,15 abgezogen, so dass eine Nachforderung von jeweils € 97,72 verblieb.

In den Berufungen gegen diese Bescheide wird die Abzinsung des Wohnbauförderungsdarlehens des Landes Niederösterreich Darlehens und die Aufhebung der angefochtenen Bescheide begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Zur Abzinsung

Der Grunderwerbsteuer unterliegt gem. § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG 1987) ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Die Steuer ist gemäß § 4 Abs. 1 leg. cit. vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gem. § 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 bунdesrechtlich 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.

Strittig ist in den Berufungsfällen ausschließlich, ob der von den Bw. übernommene Darlehensbetrag im Rahmen der Gegenleistung mit seinem Nominalwert oder mit einem abgezinsten Betrag anzusetzen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in einer Vielzahl von Erkenntnissen mit der Frage beschäftigt, was Gegenleistung bei einem Kaufvertrag und wie diese zu bewerten ist. So kann zu dieser Thematik (was ist Wert der Gegenleistung) aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.6.2007, 2007/16/0028 unter Berücksichtigung der dort genannten Materialien folgendes entnommen werden:

Bemessungsgrundlage ist der Wert der Gegenleistung. Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 bei einem Kauf der Kaufpreis im Sinn eines festbetragsbestimmten Entgeltes (= nomineller Kaufpreis) einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehalteten Nutzungen.

Wurde zwischen den Vertragsteilen eines Kaufvertrages ein nomineller Kaufpreis vereinbart, so ist der nominelle Kaufpreis der Wert der Gegenleistung. Verpflichtet sich der Erwerber eines Grundstückes, dem Veräußerer gegenüber eine Schuld zu übernehmen, so ist für die Bewertung der Gegenleistung zu unterscheiden, ob er die Schuld ohne Anrechnung auf den nominellen Kaufpreis (= zusätzlich zum Kaufpreis), oder in Anrechnung auf den nominellen Kaufpreis übernimmt.

Übernimmt der Käufer eine Schuld des Verkäufers in Anrechnung auf den nominellen Kaufpreis (sowie in den Berufungsfällen), ist der Käufer gegenüber dem Verkäufer verpflichtet, den nominellen Kaufpreis zu entrichten, eine gesonderte Bewertung der übernommenen Schuld findet nicht statt, da sie in Anrechnung auf den Kaufpreis, im Kaufpreis "aufgeht". Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG ist in diesem Fall der Kaufpreis, der bestimmte Betrag, der nicht weiter bewertet wird, da er eben durch die Vertragsteile nominell als Leistungsverpflichtung bestimmt wurde.

Im gegenständlichen Kaufvertrag wurde ein festbetragssbestimmter Kaufpreis zwischen den Vertragsparteien vereinbart. Im Kaufvertrag ist aufgeschlüsselt, wie sich dieser nominelle Kaufpreis aus Barzahlung und der Übernahme von Schulden durch den Käufer zusammensetzt. Da die Schulden in Anrechnung auf den festbetragssbestimmten Kaufpreis übernommen wurden, bildet der nominelle Kaufpreis den Wert der Gegenleistung und ist mit dem im Vertrag genannten Betrag Bemessungsgrundlage.

Eine Abzinsung der Schuld gemäß § 14 Abs. 3 BewG bzw. § 14 Abs. 1 BewG (Satzteil: "besondere Umstände begründen einen geringeren Wert"), findet nicht statt.

Von dieser Rechtsprechung ist der Verwaltungsgerichtshof auch in seinem Erkenntnis vom 24. November 2011, ZI. 2010/16/0246 grundsätzlich nicht abgewichen. Der Verwaltungsgerichtshof räumt in diesem Erkenntnis aber ein, dass selbst, bei Übernahme eines Darlehens in Anrechnung auf den Kaufpreis eine Bewertung mit einem geringeren Betrag als dem Nennbetrag denkbar ist. Das wäre etwa dann der Fall wenn es keinen Anhaltspunkt dafür gäbe, dass der Verkäufer jemals die Zahlung des vollen Betrages, der als Kaufpreis bezeichnet worden ist, verlangen könne. Der Gerichtshof stellt dabei auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ab und führt aus, dass dies etwa dann der Fall wäre, wenn bereits bei Abschluss des Kaufvertrages die Zustimmung des Gläubigers zum Schuldnerwechsel vorläge.

Dass das Land Niederösterreich in den gegenständlichen Berufungsfällen dem Schuldnerwechsel bereits im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages zugestimmt hatte, wurde im gesamten Verfahren – selbst über entsprechenden Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates - nicht vorgebracht.

B) Zur Rechtmäßigkeit der Grunderwerbsteuerfestsetzung mittels Bescheid

Seit der Novellierung durch das AbgRmRefG 2003, BGBl. I Nr. 97/2002, normiert § 201 BAO Folgendes:

"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß Abs. 3 Z. 2 hat die Festsetzung zu erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt erst durch die Prüfung des Kaufvertrages Kenntnis davon erlangt, dass für die Übertragung der Liegenschaft ein Gesamtkaufpreis vereinbart war und damit eine Abzinsung des Darlehens nicht in Betracht kommt. Damit aber sind Umstände neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme rechtfertigen.
Somit wurden die angefochtenen Bescheide zu Recht erlassen.

Aus all dem ergibt sich, dass die Berufungen abzuweisen waren.

Wien, am 25. Juni 2012