



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 11. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 13. November 2007, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 12. März 2007, abgeschlossen zwischen der G, reg. Gen. m. b. H. als Verkäuferin einerseits und der Berufungswerberin (Bw.), als Käuferin andererseits, wurden ideelle 92/1.702-tel Anteile an der Liegenschaft EZ an denen Wohnungseigentum zu begründen ist, verkauft.

Laut Grundbuch ist die Liegenschaft mit einem Pfandrecht zugunsten des Landes Burgenland samt 3 % Zinsen und Pfandrechten zugunsten der Bausparkasse Gemeinschaft der Freunde Wüstenrot gemeinn. reg. Gen.m.b.H. belastet.

Punkt II. dieses Vertrages lautet:

"KAUFPREIS

1. Der für jeden Liegenschaftsanteil an die Verkäuferin zu entrichtende Barkaufpreis sowie allfällige im Zuge der Eigentumübertragung zurückzuzahlende Eigenmitteleinsätze der Verkäuferin sind in der Spalte 5 der Tabelle angeführt. Die Käufer verpflichten sich, den auf ihren Miteigentumsanteil jeweils entfallenden Kaufpreis und allfällig aushaltende Eigenmitteleinsatze) dergestalt zu entrichten, dass sie diesen bis zum. 31.12.2006 auf ein von der Verkäuferin bekannt zu gebendes Konto zur Einzahlung bringen.

2. Zusätzlich übernehmen die Käufer anteilig die noch offenen Verpflichtungen der Verkäuferin aus grundbürgerlich sichergestellten Darlehen i.Z. mit der Herstellung, wie sie in Punkt IV. /dieses Vertrages angeführt sind, zur Selbst- bzw. weiteren Rückzahlung.

3. Festgestellt wird in diesem Zusammenhang auch, dass die Käufer zur zusätzlichen Finanzierung der vertragsgegenständlichen Wohnhausanlage einen Finanzierungsbeitrag (Grund- und Baukostenbeitrag) geleistet haben, welcher bei der Kaufpreisbildung bzw. -verrechnung berücksichtigt wurde.“

Über Anfrage des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien wurde bekanntgegeben, dass es sich bei den gewährten Wohnbauförderungsdarlehen um Objektförderungen handelt und dass das Land Burgenland von den Schuldübernahmen informiert wurde. Weiters wurde die Höhe der einzelnen Finanzierungsbeiträge bekanntgegeben.

Die Bw. hatte somit zu leisten:

Kaufpreis	€	13.768,90
Eigenmitteleinsatz	€	1.904,89
Darlehensrest Land Bgld	€	41.697,02
Darlehensrest Bausparkasse Wüstenrot	€	6.012,26
Darlehensrest Bausparkasse Wüstenrot	€	922,22
Finanzierungsbeitrag	€	21.567,33
ergibt insgesamt:	€	85.872,67

Für diesen Erwerbsvorgang setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 13. November 2007 die Grunderwerbsteuer mit € 3.005,54 fest und hielt u.a. begründend fest: „Keine Abzinsung im Sinne des VwGH-Erkenntnisses vom 28.6.2007, ZI. 2007/16/0028-5.“

Dagegen wurde Berufung erhoben und die Abzinsung des WBF-Darlehens begeht. Die Berufung führt dazu aus: „In dem, dem VwGH Erkenntnis vom 28.06.2007, ZI. 2007/16/0028-5, zu Grunde liegenden Sachverhalt wurde festgestellt, dass der Kaufpreis ein fester Kaufpreis war, der sich in Eigenmittel, ein anteiliges Bankdarlehen und ein anteiliges Förderungsdarlehen aufgliederte. Die Abzinsung des Förderungsdarlehens wurde nicht vorgenommen, da es laut den Feststellungen in dieser Entscheidung zu keiner privativen Schuldübernahme gekommen ist und die Verkäuferin Darlehensschulderin geblieben ist. Es kam lt. den Feststellungen des VwGH nur zu einer Stundung des Kaufpreises in der Höhe des

Wohnbauförderungsdarlehens. Die Anwendung des § 14 BewG, auf Grund dessen eine Abzinsung vorzunehmen wäre, kam daher nicht in Betracht. § 14 BewG gilt nämlich nur dann, wenn z.B. eine schon bestehende Schuld übernommen worden ist, bei einem in Teilzahlungen abzustattenden Kaufpreis kommt eine Abzinsung nicht in Betracht.

Der, der ggst. Erfassungsnummer .., zu Grunde liegende Sachverhalt ist aber mit diesem nicht vergleichbar.

Hier kam es nämlich neben dem Kaufpreis zu einer befreienden Schuldübernahme. Dies ergibt sich daraus, dass im Pkt. IV des ggst. Vertrages explizit festgehalten wird, dass die Käufer gem. § 1405 ABGB in die aushaftenden Darlehen eintreten und zwar ohne Minderung des Kaufpreises. Die Käufer haben sich also der Veräußerin gegenüber verpflichtet, eine schon bestehende Schuld zu übernehmen und den Kaufpreis zu bezahlen. Weiters ist die Zustimmung des Landes Burgenland zu diesem Vertrag und damit zur Schuldübernahme bereits erteilt worden. Es wurde der Vertrag nämlich von Seiten des Landes Burgenland mitunterfertigt.

Auch wenn man diese Unterfertigung nur auf die in Pkt. IV. Abs. 2 explizit angeführte Zustimmung zur Eigentumsübertragung bezieht, ist darauf hinzuweisen, dass gem. § 1408 ABGB im Zweifel eine befreiende Schuldübernahme zu verstehen ist, wenn bei Veräußerung einer Liegenschaft der Erwerber ein auf ihr haftendes Pfandrecht übernimmt. Außerdem hat die G, registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung, als Verkäuferin, das Land Burgenland zur Annahme der Käufer als neue Schuldner schriftlich aufgefordert. Dabei wurde auch ausdrücklich darauf hingewiesen, dass diese Einwilligung gem. § 1408 ABGB als erteilt gilt, wenn sie nicht binnen sechs Monaten versagt wird. Die 6-Monats Frist ist mittlerweile ohne Versagung seitens des Landes Burgenland verstrichen.

Die Verkäuferin ist somit aus der Haftung für das übernommene Wohnbauförderungsdarlehen entlassen.

Auf Grund der obigen Ausführungen ist also festzuhalten, dass es zu einer befreienden Schuldübernahme gekommen ist. Diese Schuldübernahme stellt unzweifelhaft eine sonstige Leistung im Sinn des § 5 Abs. 1 Zi. 1 GrEStG 1987, da sie ohne Anrechnung auf den Kaufpreis erbracht wurde. Das übernommene Wohnbauförderungsdarlehen ist somit bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen. Es ist aber eine Abzinsung vorzunehmen, da eine bestehende Schuld übernommen worden ist und somit § 14 Abs. 3 BewG anwendbar ist....."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Juli 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus:

„Laut Punkt II des gegenständlichen Vertrages - mit der Überschrift KAUFPREIS - verpflichten sich die Käufer, den auf ihren Miteigentumsanteil jeweils entfallenden Kaufpreis (Bar-Kaufpreis

und allfällig aushaftenden Eigenmittlersätze) zu entrichten. Zusätzlich übernehmen die Käufer anteilig die noch offenen Verpflichtungen der Verkäuferin aus grundbürgerlich sichergestellten Darlehen zur Selbst- bzw. weiteren Rückzahlung. Weiters wird festgestellt, dass der bereits geleistete Finanzierungsbeitrag bei der Kaufpreisbildung berücksichtigt wurde.

Aus der mit Schreiben vom 19.2.2008 vorgelegten Kaufpreisbildung geht hervor, dass für den Erwerbsvorgang von einem Gesamtkaufpreis ausgegangen wird. Auch im Antwortschreiben vom 2.6.2008 der G. wird nochmals erklärt, wie der Gesamtkaufpreis zustandekommt und aufgebracht wird.

Ist für den Erwerb eines Grundstückes/einer Wohnung ein Kaufpreis vereinbart, dann ist als Gegenleistung der nominale Kaufpreis maßgebend. Bei dieser Art der Gegenleistungsvereinbarung ist es nicht wesentlich, aus welchen Mitteln der Kaufpreis aufgebracht wird. Wenn also ein Kaufpreis vereinbart wird, und in Anrechnung auf diesen Kaufpreis wird eine unverzinsliche oder geringverzinsliche Schuld übernommen, ist eine Abzinsung ausgeschlossen. Eine Abzinsung kommt deshalb nicht in Betracht, weil § 14 Abs. 3 BewG eine Vorschrift für die Bewertung von Forderungen und Schulden ist und im vorliegenden Fall aber ein Kaufpreis als Gegenleistung vereinbart wurde. Von wem das Darlehen aufgenommen wurde, ob es grundbürgerlich sichergestellt ist und ob es zur Zahlung übernommen wurde, ist bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer unbedeutlich.

Gem. § 5(1)1 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Käufer vorbehaltenen Nutzungen. Vereinbart wurde lt. Punkt II des Vertrages ein Kaufpreis.“

Mit Schriftsatz vom 5. August 2008 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt.

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 vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 8 Abs. 1 leg.cit entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

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 und kann wohl auch aus einem nominalen Kaufpreis und zusätzlich aus übernommenen Leistungen des Käufers bestehen. Gemäß §§ 1053 ff ABGB wird durch den Kaufvertrag eine Sache um eine bestimmte Summe Geldes einem anderen überlassen. Nach Mayer-Maly in Klang, Kommentar zum ABGB2, IV/2, 235, 236 dient der Abgrenzung von Kauf und Tausch....dass der Kaufpreis in barem Gelde bestehen muss. Der Charakter des Kaufvertrages geht nicht verloren, wenn der versprochene Geldbetrag nicht in bar, sondern im Wege des bargeldlosen Zahlungsverkehrs dem Gläubigerkonto gutgeschrieben wird oder sonst Sachen als Leistung an Zahlungs statt iSd § 1414 gegeben werden. Ein Ausfluss des Bargeldgebots ist das Nennwertprinzip.

Dass es sich beim hier gegenständlichen der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorgang um einen Kaufvertrag handelt, ist unbestritten ebenso auch, dass die Schuldübernahme der hypothekarisch sichergestellten Forderung zugunsten des Landes Burgenland einen Teil der Gegenleistung darstellt und somit grundsätzlich in die Bemessungsgrundlage für die Erhebung der Grunderwerbsteuer einzubeziehen ist.

Streit besteht ausschließlich darüber, mit welchem Wert diese Schuldübernahme anzusetzen ist.

Mit der Frage der Bewertung in Fällen eines Schuldnerwechsels im Zuge von Kaufvereinbarungen hatte sich der Verwaltungsgerichtshof zuletzt in seinem Erkenntnis vom 28.6.2007, 2007/16/0028 auseinanderzusetzen und hat dabei unter anderem festgestellt: „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).“

Aus den Ausführungen des Erkenntnisses i.Z. mit der in diesem Erkenntnis angeführten Vorjudikatur lässt sich erkennen, dass als eine der Kernfragen auch zu klären ist, woraus der nominelle Kaufpreis (hinsichtlich dessen eine Bewertung abweichend vom Nennwert nicht zulässig ist) besteht. Nun kann als solcher sicher nicht nur jener Betrag verstanden werden, der im Kaufvertrag ausdrücklich als Kaufpreis bezeichnet ist, sondern es wird dieser vielmehr aus dem gesamten Vertragsgeflecht zu erkennen sein.

Im gegenständlichen Fall erachtet der unabhängigen Finanzsenat die Abzinsung des in Frage stehenden Darlehens aus folgenden Gründen für nicht zulässig.

Die G , registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung war auf Grund des Schuldscheins vom 3. März 1993 Schuldnerin des in Streit gezogenen Darlehens. Im Zuge des Abschlusses des gegenständlichen Kaufvertrages hat sie das Land Burgenland zur Annahme

der Bw. als Schuldnerin aufgefordert. Das Land Burgenland hat dem nicht ausdrücklich zugestimmt, sondern es galt die Einwilligung mangels Versagung binnen 6 Monaten als erteilt.

Zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages – das ist auch der Zeitpunkt des Entstehens der Grunderwerbsteuerschuld - war damit die G , registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung nicht aus der Schuld gegenüber dem Land Burgenland entlassen. Die Bw. war zu diesem Zeitpunkt lediglich der Verkäuferin gegenüber verpflichtet die dieser obliegenden Verpflichtungen in Bezug auf das Darlehen des Landes Burgenland zu tragen. Eine (privative) Schuldübernahme lag damit aber nicht vor und somit auch keine Gründe, die eine Bewertung der Schuld gemäß § 14 Abs. 3 BewG bzw. § 14 Abs. 1 BewG (Satzteil: „besondere Umstände begründen einen geringeren Wert“) zuließen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 25. November 2008