



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Weissborn & Wojnar Kommandit-Partnerschaft, 1020 Wien, Praterstraße 68, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 12. Februar 2008, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kauf- und Wohnungseigentumsanwartschaftsvertrag vom 25. April 2007 kaufte die Berufungswerberin (Bw.) von der Wohnbaugesellschaft gemeinsam mit einem Eigentumspartner ideelle 135/3.960 Anteile an der Liegenschaft EZ GB (Wohnung Top 2/4/10 in der Gasse1) um einen Fixpreis von insgesamt € 325.964,00.

Dazu ist im Kaufvertrag festgehalten, dass der garantierte Fixpreis gemäß 15a WGG auch nicht bei etwaigen Baukostensteigerungen erhöht würde und dass die Errichtung der Wohnhausanlage samt Tiefgarage durch die Verkäuferin als Wohnungseigentumsorganisatorin vom Land Wien mit einem Darlehen und einem nicht rückzahlbaren Baukostenzuschuss gefördert würden.

Dazu wurde im Rahmen der Finanzierung des Kaufpreises die Übernahme der anteiligen, pfandrechtlich sichergestellten Förderung des Landes Wien durch die Bw. vereinbart, wobei die Bw. zur Kenntnis nahm, dass sie die Förderung nur unter bestimmten Bedingungen

erhalte und eine allfällige Rückzahlung bei etwaigen von der Käuferin gesetzten Förderungsverstößen von dieser selbst zu leisten sei und sie in diesem Falle die Verkäuferin für diese Rückzahlung völlig schad- und klaglos zu halten habe.

Auf Grund dieses Vertrages setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern gegenüber der Bw. Grunderwerbsteuer ausgehend vom anteiligen vereinbarten Fixpreis in Höhe von € 162.982,00 gemäß [§ 7 Z 3 GrEStG 1987](#) in Höhe von € 5.704,37 mit der Begründung fest, dass als Gegenleistung der nominale Kaufpreis maßgebend sei.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. unter Hinweis auf [§ 1408 ABGB](#) ein, dass mit der erklärten Schuldübernahme auch die Pfandrechtsübernahme einherginge und für diesen Fall das Gesetz das Recht des Altschuldners vorsehe, seine Haftentlassung zu begehren, welches Privileg weder der gegenständliche Vertrag noch die zu Grunde liegenden Förderungsunterlagen ausschließen.

Weiters meinte die Bw., dass ein nicht rückzahlbarer Zuschuss keine Gegenleistung sei, die der Grunderwerbsteuer unterliege.

Dazu beantragte die Bw. die Abzinsung des anteilig übernommenen Wohnbauförderungsdarlehens und die Ausscheidung der anteiligen, nicht rückzahlbaren Zuschüsse aus der Bemessungsgrundlage.

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung brachte die Bw. einen Vorlageantrag ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Auf Grund des [§ 5 Abs 3 Z 2 GrEStG 1987](#) sind Leistungen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überlässt, der Gegenleistung hinzuzurechnen.

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.

Übernimmt bei Veräußerung einer Liegenschaft der Erwerber ein auf ihr haftendes Pfandrecht, so ist dies auf Grund des [§ 1408 ABGB](#) im Zweifel als Schuldübernahme zu verstehen. Der Veräußerer kann, nach vollzogener Übertragung des Eigentums, den Gläubiger zur Annahme des neuen Schuldners an seiner Stelle schriftlich mit der Wirkung auffordern, dass die Einwilligung als erteilt gilt, wenn sie nicht binnen sechs Monaten versagt wird. Auf diese Wirkung muss in der Aufforderung ausdrücklich hingewiesen sein.

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]).

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.

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 wurde als Kaufpreis ein mit einem Geldbetrag bestimmter Fixpreis gemäß [§ 15a WGG](#) vereinbart.

Die Darlehensübernahme erfolgte lediglich im Rahmen der Finanzierung und somit in Anrechnung auf diesen vereinbarten Barpreis.

Weiters ist zu sagen, dass mit dem bloßen Recht des Altschuldners, seine Haftentlassung zu begehren, eine (privative) Schuldübernahme noch nicht vollzogen ist.

Zur Einwand, dass ein nicht rückzahlbarer Zuschuss keine Gegenleistung darstellt, ist zum einen zu sagen, dass der Zuschuss von der Bw. zu zahlen gewesen wäre, wenn sie die Förderungsvoraussetzungen nicht erfüllt hätte und zum anderen, dass der Verkäuferin dieser Zuschuss zugekommen ist, wozu auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.9.2009, [2009/16/0054](#)) hinzuweisen ist, worin Folgendes ausgeführt ist:

„...Kern des Beschwerdevorbringens ist das Argument, der Baukostenzuschuss des Landes Wien gehöre einerseits nicht zum Kaufpreis und "erhalte der Verkäufer diesen Betrag von dritter Seite (nämlich des Landes) nur bedingt".

Damit verkennt die Beschwerde aber grundlegend, dass nach dem jeweils festgestellten Vertragstext der Verkäufer zusätzlich zum Kaufpreis in Gestalt des Baukostenbeitrages je "einen weiteren Teilbetrag" direkt vom Land Wien erhielt bzw. direkt dort ansprechen konnte, welche Leistung damit ihm gegenüber keineswegs unter einer aufschiebenden Bedingung stand.

Lediglich in Bezug auf die Frage einer allfälligen Pflicht des Käufers, betreffend den Baukostenzuschuss Rückzahlungen an den Förderer zu leisten, könnte von einer aufschiebenden Bedingung gesprochen werden, was mit der hier zu entscheidenden Frage der Beurteilung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer aber nichts zu tun hat und weshalb hier auch eine weitere rechtliche Auseinandersetzung mit dem Inhalt der einschlägigen Wohnbauförderungsbestimmungen entbehrlich ist.

Für die Beantwortung der Frage der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer kommt es allein darauf an, dass nach der jeweils getroffenen Kaufvereinbarung zusätzlich zu dem von jedem Beschwerdeführer als Käufer zu leistenden Betrag noch "ein weiterer Teilbetrag" (der jeweils im Vertragspunkt II. unter dem Titel "Kaufpreis" geregelt wurde) vereinbart wurde und der in Gestalt eines Baukostenzuschusses vom Land Wien entweder direkt an den Verkäufer geleistet wurde bzw. vom Verkäufer direkt beim Land Wien anzusprechen war.

Damit kommt aber auch diesem weiteren Teilbetrag im Gesamtzusammenhang gesehen Gegenleistungscharakter insoweit zu, als damit eben ein Dritter (im Beschwerdefall das Land Wien als Förderer) an den Veräußerer eine Leistung erbringt, damit der Käufer das geförderte Objekt überhaupt erwerben kann. Eine derartige Leistung, die der Veräußerer damit unbedingt vom Förderer vereinnahmt, ist aber nach der eindeutigen Anordnung des [§ 5 Abs. 3 Z. 2 GrEStG 1987](#) der Gegenleistung hinzuzurechnen..."

Dementsprechend ist auch im gegebenen Fall der durch den Verkäuferin unbedingt zugekommenen Baukostenzuschuss gedeckte Teilbetrag des vereinbarten Kaufpreises jedenfalls Teil der Gegenleistung.

Im Übrigen ist auch zum Wohnbauförderungsdarlehen zu sagen, dass die Verkäuferin den vollen Betrag erhalten hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. Dezember 2012