



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw., vertreten durch Doralt Seist Csoklich, 1090 Wien, Währinger Straße 2-4, vom 22. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 29. November 2010, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z. 3 GrEStG 1987 mit 3,5% von der Gegenleistung in Höhe von € 18,313.477,- mit **€ 640.971,69** festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Am 30. Dezember 2009 wurde zwischen der X AG als Verkäuferin und der Y GmbH - diese in der Folge Berufungserberin (Bw) genannt – als Käuferin ein Kaufvertrag abgeschlossen, welcher auszugsweise lautet:

„1. KAUFGEGENSTAND

1.1 Der Verkäufer ist grundbürgerlicher Eigentümer der Liegenschaft EZ 8 mit einer Fläche von 5406 m² (der „Kaufgegenstand“).

3. KAUPREIS

3.1 Der zwischen den Vertragsparteien vereinbarte Kaufpreis beträgt € 18.200.000,--

3.2 Der Kaufpreis zuzüglich EUR 1.247, als Zinspauschale für jeden Kalendertag ab dem 1.1.2010 ist binnen drei Banktagen nach Verständigung des Käufers durch die Doralt Seist Csoklich Rechtsanwalts-Partnerschaft,(der „Treuhänder“), dass ihr nachstehende Urkunden jeweils im Original vorliegen zur Zahlung fällig:

.....

4. GEWÄHRLEISTUNGEN

4.1 .1 Lastenfreier Erwerb des Kaufgegenstandes

- a) *Der Kaufgegenstand geht mit Ausnahme der in A2-LNr. 1, 3, 7, 8, 13 und 14 sowie C LNr. 1, 2 und 3 angemerkt bzw. einverleibten Lasten frei von bücherlichen und außerbücherlichen Lasten, wie insbesondere Vor-, Rück- oder Wiederkaufsrechten, Pfandrechten, Reallasten oder Dienstbarkeiten welcher Art auch immer in das Eigentum des Käufers über.*
- b) *Die unter A2-LNr. 7, 8 und 14 angemerkt Verpflichtungen sind bereits vollständig erfüllt. Der Verkäufer hat dem Käufer binnen 6 Monaten nach dem Stichtag grundbuchsfähige Löschungserklärungen für diese Anmerkungen beizubringen.*
- c) *Die unter A2-LNr. 1 enthaltene Anmerkung des Bestehens eines Superädifikats auf Grundstück Nr. 1068/2 ist löschungsrefl. Der Verkäufer hat binnen 6 Monaten nach dem Stichtag entweder dem Käufer eine grundbuchsfähige Löschungserklärung für diese Anmerkung beizubringen oder für die amtswegige Löschung gemäß § 136 GBG zu sorgen.*

4.1.10 Förderung

Im Zuge der Errichtung des Gebäudes floss eine Wohnbauförderung gemäß Zusicherung der MA 50 x. Darüber hinaus wurden jedoch keine Subventionen, öffentliche Förderungen oder ähnliches gewährt. Der Käufer ist in Kenntnis der Bedingungen der gewährten Förderung des Landes Wien, die vom Käufer nach dem Erwerb des Kaufgegenstandes einzuhalten sein werden.

Es liegen keine Umstände vor, die das Land Wien berechtigen, die gewährte Förderung ganz oder teilweise zurückzufordern."

Mit Schreiben vom 24. August 2010 ersuchte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Bw. um Bekanntgabe der Höhe des bezahlten Zinspauschales sowie der Höhe der Lasten, die laut Punkt 4.1.1. des Vertrages übernommen wurden.

Dazu wurde seitens der Bw. bekanntgegeben, dass Zinsen in Höhe von € 113.477,- angefallen seien.

Hinsichtlich des Pfandrechtes des Landes Wien wurde ausgeführt:

"Bei dem zu C-LNr. 2 einverleibten Pfandrecht für das Land Wien in Höhe von S 88.919.400 - handelt es sich aus folgenden Gründen ebenfalls um keine übernommene Verbindlichkeit des Erwerbers:

Die Errichtung des auf der Liegenschaft bestehenden Gebäudes wurde durch das Land Wien mittels nicht rückzahlbaren Beitrages („Zuschuss“) in Höhe von ATS 59.279.600,- gefördert (siehe Punkt 1. Verpflichtungserklärung und Pfandbestellungsurkunde). Lediglich für den Fall, dass nach Gewährung der Förderung der Förderungswerber und Liegenschaftseigentümer Verpflichtungen gegenüber dem Land Wien im Zusammenhang mit der Förderung verletzt (auch § 13 WWFSG 1989 stellt auf derartige Vertragsverletzungen ab) ist die Förderung erhöht um ein Pönale, sohin insgesamt ein Betrag in Höhe von 150 % der Förderung, das sind im konkreten Fall insgesamt ATS 88.919.400,- an das Land Wien zurückzuzahlen.

Im Kaufvertrag hat die Verkäuferin in Punkt 4.1.10 Gewähr dafür geleistet, dass keine Umstände vorliegen, die das Land Wien berechtigen, die gewährte Förderung ganz oder teilweise zurückzufordern, sohin dass sie nicht gegen die Verpflichtungen aus der Förderung verstößen hat. Daraus folgt, dass die Käuferin gerade nicht eine bestehende Verbindlichkeit der Verkäuferin übernehmen soll. Sollte die Käuferin in Zukunft selber gegen die Förderungsbestimmungen verstößen, entsteht erst durch den Verstoß die Verpflichtung zur Rückzahlung der Förderung. Das unter C-LNr. 2 einverleibte Pfandrecht dient ausschließlich der Besicherung dieses Anspruches des Landes Wien."

In der Folge erließ das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien den Grunderwerbsteuerbescheid vom 29. November 2010 und setzte die Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 24.775.501,81 mit € 867.142,56 fest.

Dazu führte das Finanzamt aus:

„Die Gegenleistung wurde wie folgt ermittelt: Kaufpreis (Bar- oder Ratenzahlung) € 18.200.000,00, Sonstige Leistungen € 113.477,00, übernommene Verbindlichkeiten (aushaftend) € 6.462.024,81 Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987 € 24.775.501,81

Begründung:

Nach dem Text der Vertragsurkunde ist nicht zweifelhaft, dass die Käuferin auch die persönliche Schuld (im Ausmaß der Hypothek) zumindest im Innenverhältnis dem Verkäufer gegenüber auf sich genommen hat.

Der Veräußerer gewährleistet den lastenfreien Erwerb des Kaufgegenstandes mit Ausnahme der unter C-LNr 1, 2, und 3 einverleibten Lasten. Daher kann mit der vertraglichen Übernahme der Hypothek eine Schuldübernahme angenommen werden."

Dagegen wurde fristgerecht Berufung eingebracht und ausführlich dargelegt, warum aus Sicht der Bw. keine Schuldübernahme erfolgt war.

Die Berufung wurden vom Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gesetzliche Grundlagen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenden Nutzungen.

Nach Abs. 2 leg. cit gehören zur Gegenleistung

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt,
2. Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten.

Gemäß Abs. 3 sind der Gegenleistung hinzuzurechnen

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes anderen Personen als dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, daß sie auf den Erwerb des Grundstückes verzichten,
2. Leistungen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, daß der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überläßt.

Gegenständlicher Fall:

Die Bw. hatte für den Erwerb der Liegenschaft einen Kaufpreis von € 18,200.000,-- sowie einen Pauschalbetrag an Zinsen in Höhe von € 113.477,- zu bezahlen.

Diese beiden Positionen sind unbestrittenmaßen Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes.

Zu klären bleibt, ob auch die vom Land Wien - der Verkäuferin der Liegenschaft seinerzeit im Zuge der Bebauung - gewährten Zuschüsse, die nur unter bestimmten Voraussetzungen vom Land Wien zurückgefordert werden können, als Teil der Gegenleistung im grunderwerbsteuerrechtlichen Sinn anzusehen sind.

Wie die Berufung ausführt und sich aus dem Akteninhalt ersehen lässt, wurde das auf der Liegenschaft errichtete Gebäude auf Grundlage der Zusicherung des Landes Wien vom 28.6.1996 (der Bescheid war im Verfahren bereits dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vorgelegt worden) unter Zuhilfenahme eines nicht rückzahlbaren Baukostenzuschusses in Höhe von ATS 59.279.600,- (EUR 4.308.016,54) gefördert worden.

Auf dem Vertragsgegenstand lastet zu C-LNr 2 ein Pfandrecht für das Land Wien zur Sicherung der Bedingungen und Auflagen bzw. der allfälligen Verpflichtungen der Liegenschaftseigentümerin, im Falle des Verstoßes gegen Bestimmungen der Zusicherung die Förderung in Höhe von 150% zurückzuzahlen.

Für den Fall, dass nach Gewährung der Förderung, der Förderungswerber und Liegenschaftseigentümer Verpflichtungen gegenüber dem Land Wien im Zusammenhang mit der Förderung verletzt (vgl. § 13 WWFSG 1989), kann (laut Punkt 10 der Zusicherung) die Förderung vom Land Wien zurückgefordert werden. Das gegenständliche Pfandrecht erlischt spätestens (auch ohne Rückzahlung der Förderung) nach Ablauf der Förderzeit, am 28.6.2036.

Laut Pkt. 10 der Zusicherung können Beträge rückgefordert werden, wenn Auflagen und Bedingungen dieser Zusicherung nicht erfüllt werden, das geförderte Objekt nicht widmungsgemäß verwendet wird und nach Baufertigstellung das Ausmaß der förderbaren Flächen unter dem der Zusicherung zugrundeliegenden Flächenberechnung zu liegen kommt.

Im Grunderwerbsteuerbescheid war das Finanzamt davon ausgegangen, dass die Bw. im Innenverhältnis eine persönliche Schuld der Käuferin übernommen hatte.

Schuld bedeutet - vom Schuldner aus gesehen - ein Leistensollen; Inhalt der Schuld ist eine Verbindlichkeit, vom Gläubiger aus gesehen ein Recht, das so genannte Forderungsrecht.

Vom Begriff der Schuld ist jener des diese Schuld sichernden Pfandrechtes zu unterscheiden.

Gemäß § 447 ABGB ist das Pfandrecht das dingliche Recht, welches dem Gläubiger eingeräumt wird, aus einer Sache, wenn die Verbindlichkeit zur bestimmten Zeit nicht erfüllt wird, die Befriedigung zu erlangen. Die Sache, worauf dem Gläubiger dieses Recht zusteht, heißt überhaupt ein Pfand.

Allein die Tatsache, dass auf dem erworbenen Grundstück eine Forderung pfandrechtlich sichergestellt ist, reicht nicht aus, diese in die Gegenleistung einzubeziehen. Vielmehr kommt es auf das zwischen den Vertragsparteien bestehende Innenverhältnis an (VwGH vom 26.2.2004, Zl. 2003/16/0146).

Nun lagen aber im Zeitpunkt des Abschlusses des gegenständlichen Kaufvertrages wie unter Punkt 4.1.10 des Vertrages ausdrücklich festgehalten wurde, keine Umstände vor, die das Land Wien berechtigten die Forderungen zurückzufordern.

Das bedeutet aber, dass es keine Verbindlichkeit der Verkäuferin gab, die die Bw. zu übernehmen hatte. Es liegt allein an der Bw. ob und inwieweit sie in der Zukunft Schritte setzt, die eine derartige Verpflichtung entstehen lassen.

Im Berufungsfall gab es keine Verpflichtung hinsichtlich der die Bw. die Verkäuferin schad- und klaglos zu halten hatte.

Damit aber ist dieser vom Land Wien - der Verkäuferin im Zuge der Bebauung - gewährte Zuschuss kein Teil der Gegenleistung.

Der Verwaltungsgerichtshof hatte zwar kürzlich einen Fall zu entscheiden (vgl Erkenntnis vom 29.9.2010, Zl. 2009/16/0054-0060), in dem er feststellte, dass grundsätzlich nicht rückzahlbare Landeszuschüsse eine Gegenleistung gemäß § 5 Abs. 3 Z. 2 GrEStG darstellen, doch könne die Ausführungen dieses Erkenntnisses zur Entscheidungsfindung im gegenständlichen Fall nicht herangezogen werden, da dort ein Sachverhalt vorliegt, der dem des gegenständlichen Falles in keiner Weise gleicht.

Entsprechend der obigen Ausführungen war der Berufung statzugeben und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Februar 2011