



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des CM, Adr, vom 22. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 15. September 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie in der Berufungsvorentscheidung abgeändert.

Grunderwerbsteuer

Bemessungsgrundlage	40.825,00 €	Abgabe	1.428,88 €
---------------------	-------------	--------	------------

Entscheidungsgründe

MK und CM haben die Eigentumswohnung XY, zu je einer Hälfte gekauft und gemeinsames Wohnungseigentum begründet.

Lt. Punkt Zweitens des Kaufvertrages vom 9. Mai 2008 beträgt der vereinbarte Kaufpreis pauschal 88.000,00 € (Liegenschaftsanteile samt Zubehör 81.650,-- €, mitverkaufte Fahrnisse 6.350,00 €).

Bezüglich der Kaufpreisberichtigung wird vereinbart:

A) Die Käufer übernehmen in Anrechnung auf den Kaufpreis die Darlehensrestforderungen des Landes OÖ in Höhe von 25.310,87 € und erklären die Tilgung ab 1. Oktober 2008 vorzunehmen und den Verkäufer diesbezüglich schad und klaglos zu halten.

B) Der Barkaufpreis beträgt 62.689,14 €.

Für diesen Rechtsvorgang hat das Finanzamt zunächst mit Bescheiden vom 15. September 2008 den beiden Käufern jeweils von der halben Gegenleistung in Höhe von 44.000,00 € Grunderwerbsteuer vorgeschrieben. Dagegen haben die Käufer Berufung eingelegt, weil 6.350,00 € vom Gesamtkaufpreis auf bewegliche Fahrnisse entfallen seien und beim Landesdarlehen eine Abzinsung zu berücksichtigen sei.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 26. September 2008 wurde den Käufern und nunmehrigen Berufungswerbern, =Bw, teilweise dahingehend Recht gegeben, dass das Inventar aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden wurde; sodass die 3,5 %-ige Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung in Höhe von 40.825,00 € jeweils 1.428,88 € betragen hat. Hinsichtlich der Abzinsung des Landesdarlehens hat das Finanzamt ausgeführt, dass bei einem Erwerb gegen einen pauschalen Kaufpreis der nominale Kaufpreis maßgebend sei, auch wenn er nicht sofort fällig sei. Eine Abzinsung sei nur dann vorgesehen, wenn eine Schuldübernahme ohne Anrechnung auf den Kaufpreis erbracht werde.

Am 8. Oktober 2008 haben die Bw den Antrag auf Entscheidung über ihre Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Es sei völlig unzweifelhaft erkennbarer Wille der Vertragsparteien, dass sich die Gegenleistung aus zwei Elementen – nämlich dem Barkaufpreis und der Übernahme des Landesdarlehens – zusammensetze, die eben in Summe den Pauschalkaufpreis ergeben. Aus dem Umstand, dass die Vertragsparteien die wechselseitigen Leistungen anfangs addieren und dies im Vertrag als Pauschalkaufpreis benennen, kann keinesfalls der Schluss gezogen werden, dass es sich um eine Kaufpreisvereinbarung zum Wert von 88.000,00 € mit einer anschließenden „internen Vereinbarung über die Finanzierung“ ohne Außenwirkung handle. Die anfängliche Addition der vereinbarten Gegenleistungen diene vielmehr ausschließlich zur Verdeutlichung der Gesamtbelastung der Käuferseite. Die vereinbarte Übernahme des Landesdarlehens sei Teil der Kaufpreisabrede und könne als solche davon nicht abgesondert gewertet werden. Wäre bei der vertragsgegenständlichen Eigentumswohnung als Gegenleistung nicht die Übernahme des günstigen – weil niedrig verzinsten – Landesdarlehens möglich gewesen, wäre als Barkaufpreis sicher nicht eine Gesamtsumme von 88.000,00 € vereinbart worden. Sofern der Vertrag überhaupt zustande gekommen wäre, wäre ein wesentlich geringerer Kaufpreis vereinbart worden. Dass es sich bei der vereinbarten Schuldübernahme um eine privative Schuldübernahme – die auch nach außen gegenüber der Darlehensgeberin Wirkung zeigen soll (und nicht bloß um eine rein das Innenverhältnis betreffende Erfüllungsübernahme) handelt, ergäbe sich bereits daraus, dass anders ein Eigentumserwerb der kaufgegenständlichen Wohnung aufgrund des eingetragenen Veräußerungsverbotes gar nicht möglich gewesen wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Zif. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (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.

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

In der Gegenleistung kommt der Wert zum Ausdruck, den das Grundstück nach den Vorstellungen der Vertragspartner hat. Zur Gegenleistung gehört jene Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt. Gegenleistung ist somit die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, um das Grundstück zu erhalten.

Streit besteht im konkreten Fall ausschließlich darüber, mit welchem Wert die Übernahme des Landesdarlehens in der Bemessungsgrundlage für die Erhebung der Grunderwerbsteuer anzusetzen ist.

Mit der im gegenständlichen Fall relevanten Frage, was Wert der Gegenleistung in Fällen eines Schuldnerwechsels ist, hat sich der Verwaltungsgerichtshof ausführlich in seinem Erkenntnis vom 28. Juni 2007, 2007/16/0028 auseinandergesetzt 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 Bewertungsgesetz 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 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.

Aber 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, gehören zur Gegenleistung. Zur Gegenleistung gehört also auch die Übernahme von Schulden durch den Käufer, die sich im Vermögen des Verkäufers zu

dessen Gunsten auswirkt. 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 Zif. 1 GrEStG, wenn sie ohne Anrechnung auf den Kaufpreis erbracht wird.

Bemessungsgrundlage ist somit grundsätzlich der Wert der Gegenleistung. Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Zif. 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis im Sinn eines festbetragbestimmten Entgeltes (= nomineller Kaufpreis) einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen 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 überdies, 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 ohne Anrechnung auf den Kaufpreis, ist der Käufer gegenüber dem Verkäufer verpflichtet, den nominellen Kaufpreis zu entrichten und zusätzlich die Schuld zu übernehmen. Wert der Gegenleistung ist in diesem Fall der nominelle Kaufpreis und die nach dem Bewertungsgesetz zu bewertende Schuld. Nur in diesem Fall kommt eine Abzinsung in Frage.

Übernimmt der Käufer eine Schuld des Verkäufers in Anrechnung auf den nominellen Kaufpreis, 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 Zif. 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 haben die Vertragsparteien in seinem Punkt Zweitens zunächst zweifelsfrei einen festbetragbestimmten Kaufpreis vereinbart („der vereinbarte Kaufpreis beträgt pauschal“), welcher offenbar nach den Vorstellungen der Vertragsparteien dem tatsächlichen Wert des Kaufgegenstandes entsprochen hat. Diesen Kaufpreis haben die Bw dem Veräußerer versprochen, um den Kaufgegenstand zu erhalten. Die Einigung auf einen runden Betrag von 88.000,00 € spricht dabei ebenfalls für einen Festbetrag. An dieser Beurteilung ändert auch die Tatsache nichts, dass sich der Kaufpreis aus Grunderwerbsteuerpflichtigen Kosten für die Liegenschaftsanteile in Höhe von 81.650,00 € und Kosten für mitverkaufte Fahrnisse zusammensetzt.

Erst im Anschluss daran haben die Vertragsparteien vereinbart, in welcher Form die Kaufpreisberichtigung zu erfolgen hat, nämlich A) durch Schuldübernahme und B) als Barkaufpreis. Schon aus der eindeutigen vertraglichen Formulierung in Punkt Zweitens A) („die Käufer übernehmen in Anrechnung auf den Kaufpreis“) geht hervor, dass das strittige Darlehen in Anrechnung auf den Kaufpreis zur Zahlung übernommen wurde. Auch die rechnerische Aufschlüsselung des nominellen Kaufpreises in Schuldübernahme und Barkaufpreis bringt zwingend zum Ausdruck, dass das übernommene Landesdarlehen im aushaftenden Nominale auf den vereinbarten Kaufpreis angerechnet wurde und bloß der sich hieraus ergebende Differenzbetrag anderweitig von den Bw aufgebracht und an den Verkäufer entrichtet werden musste. Es ist daher tatsächlich keine Schuldübernahme neben dem bzw. zusätzlich zum vereinbarten Kaufpreis erfolgt.

Wenn aber die Schulden in Anrechnung auf den festbetragbestimmten Kaufpreis übernommen wurden, bildet wie oben ausgeführt der nominelle Kaufpreis den Wert der Gegenleistung und ist vom Finanzamt zu Recht der im Vertrag genannte Betrag von 81.650,00 € (je zur Hälfte) als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer herangezogen worden, auch wenn bei dem von den Bw übernommenen Landesdarlehen eine lange Laufzeit sowie niedrige Verzinsung gegeben sind. Eine Abzinsung ist diesfalls nicht gerechtfertigt, was der UFS bereits in zahlreichen Entscheidungen zu gleichgelagerten Sachverhalten ausgesprochen hat.

Wenn die Bw einwenden, es sei erkennbarer Wille der Vertragsparteien gewesen, dass sich die Gegenleistung aus Barkaufpreis und Übernahme des Landesdarlehens zusammensetze, sodass der vereinbarte Kaufpreis in Wahrheit aus zwei Elementen bestehe, so ist entgegenzuhalten, dass dann, wenn der offenkundige Sachverhalt (hier: die vertragliche Vereinbarung) eindeutig dem nunmehr behaupteten Willen der Vertragsparteien zuwiderläuft, der Wille der Vertragsparteien nicht beachtet werden kann.

Der eingewendete und vom UFS nicht in Zweifel gezogene Umstand, dass die Schuldübernahme auch nach außen Wirkung entfaltet hat, indem das Land OÖ die Zustimmung erteilen musste, ändert nichts an der oben dargestellten Rechtsansicht.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage hat das Finanzamt daher zu Recht den im Vertrag als nominalen Kaufpreis bestimmten Betrag von - hier anteilig - € 40.825,00 € als maßgebliche Gegenleistung der Bemessung der Grunderwerbsteuer zugrunde gelegt, da es sich um den Wert handelt, den die Bw jeweils versprochen haben, um die betreffenden Liegenschaftsanteile zu erhalten und woran auch der Umstand nichts ändert, dass die Bw einen Teil des Kaufpreises in Form der Übernahme eines niedrig verzinslichen Landesdarlehens aufbringen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 17. Juni 2010