



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MDS, Adr, vertreten durch Dr. Christoph Bleckenwegner, Rechtsanwalt, 4910 Ried, Hauptplatz 17, vom 10. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 28. August 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 7. März 2008 hat MDS die Eigentumswohnung W8, XY, samt Garage von TR gekauft.

Punkt III Kaufpreis

Die Vertragsparteien vereinbaren zunächst als Kaufpreis für die Wohnungseigentumsanteile 143.000,00 € und für Inventar 7.000,00 €.

Der Kaufpreis in Höhe von insgesamt 150.000,00 € sollte wie folgt berichtigt werden: Jeweils ein Teilbetrag von 27.500,00 € binnen 14 Tagen nach Unterfertigung und mit der faktischen Übergabe (lit. a und b).

lit. c *Der (restliche) Kaufpreisteilbetrag von 95.000,00 € wird wie folgt berichtigt:*

Festgestellt wird zunächst, dass die Pfandrechte C-LNr. 2,3 und 15 übernommen werden. Der Stichtag für die Übernahme des offenen Landesdarlehens ist der 31. Juli 2008. Ab diesem Zeitpunkt tritt die kaufende Partei in die Rückzahlungsverpflichtung ein. Bis zu diesem Zeit-

punkt entrichtet die verkaufende Partei die Rückzahlungen.

Im Folgenden werden die Darlehensstände per 19. Februar 2008 für Wohnung und Garage bei Sparkasse Ried und Wohnbauförderung aufgegliedert.

Die Übernahme dieser Darlehen in Höhe von insgesamt 95.000,00 € wird auf den Gesamtkaufpreis von 150.000,00 € angerechnet. Durch die Übernahme der Darlehen ergibt sich keine weitere Zahlungsverpflichtung der kaufenden Partei, mit Ausnahme der beiden Kaufpreisteilbeträge in Höhe von 55.000,00 €.

Punkt IX Vollmacht:

Sämtliche Vertragsparteien erteilen dem Vertragserrichter Auftrag und Vollmacht zur Abänderung und Ergänzung des Vertrages, der Aufsandungserklärung und zur Abgabe aller Erklärungen, die zur grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages notwendig und erforderlich sind.

Für diesen Rechtsvorgang hat das Finanzamt mit Bescheid vom 28. August 2008 vom Kaufpreis in Höhe von 143.000,00 € die Grunderwerbsteuer mit 5.005,00 € festgesetzt.

Gegen den Grunderwerbsteuerbescheid hat MDS, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, am 10. September 2008 Berufung erhoben, weil im Kaufvertrag irrtümlich die gesamten offenkundigen Landesdarlehen angerechnet worden seien. Richtigerweise hätte jedoch der abgezinste Betrag zugrunde gelegt werden müssen. Dies habe von Anfang an dem wahren Willen der Vertragsparteien entsprochen. Deshalb sei der Punkt III des Kaufvertrages zwischenzeitlich durch die Ergänzungsvereinbarung vom 12. September 2008 entsprechend modifiziert worden. Dadurch ergäbe sich ein Gesamtkaufpreis für Wohnung und PKW Stellplatz in Höhe von 109.786,04 €.

Ergänzungsvereinbarung zu Pkt. III des Kaufvertrages vom 7. März 2008:

Die Berichtigung des Kaufpreises erfolgt wie folgt:

- a) anteilige Übernahme der offenen Landesdarlehens per 31. Juli 2008 abgezinst aushaftend mit einer Summe von 61.786,94 €
- b) Barkaufpreis von 55.000,00 € (darin enthalten Inventar 7.000,00 €).

Diese Vereinbarung ist nur vom Vertragserrichter Rechtsanwalt Dr. Christoph Bleckenwegner unterzeichnet.

Am 2. Oktober 2008 hat das Finanzamt eine abweisliche Berufungsvorentscheidung mit folgender Begründung erlassen:

Im Kaufvertrag sei ein Gesamtkaufpreis in Höhe von 143.000,00 €, hinsichtlich Berichtigung Barzahlung und Übernahme von Darlehen vereinbart worden. In der Ergänzungsvereinbarung sei lediglich eine Abänderung der Berichtigung, nicht jedoch des Gesamtkaufpreises erfolgt. Aufgrund der gesetzlichen Grundlagen und der bezug habenden Judikatur sei bei einem ver-

traglich vereinbarten Gesamtkaufpreis, egal aus welchen Einzelpositionen sich dieser zusammensetzt (Bankdarlehen, Wohnbaudarlehen, Barkaufpreis etc.) die Grunderwerbsteuer vom Kaufpreis ohne Anzinsung allfälliger niedrig verzinslicher Darlehen zu berechnen.

Dagegen richtet sich der gegenständliche Vorlageantrag des Bw vom 31. Oktober 2008. Auf den Gesamtkaufpreis seien durch den Vertragsverfasser irrtümlich zwei niedrig verzinsten Darlehen mit dem Nominalbetrag angerechnet worden und nicht (richtig) mit den jeweils abgezinsten Beträgen. Der Kaufvertrag sei deshalb mit einer Ergänzungsvereinbarung entsprechend korrigiert worden, sodass der Gesamtkaufpreis nunmehr vermindert 109.786,94 € betrage. Gemäß Punkt IX des Kaufvertrages sei der Vertragserrichter zur Abänderung und Ergänzung des Vertrages bevollmächtigt. Entgegen der Auffassung des Finanzamtes, sei die Ergänzungsvereinbarung dahingehend zu verstehen, dass der gesamte Punkt III des Kaufvertrages durch die Ergänzungsvereinbarung ersetzt worden sei.

Über Vorhalt durch den UFS hat der Verkäufer TR mit Schreiben vom 8. März 2011 ausgesagt, wie im ursprünglichen Kaufvertrag ersichtlich, sei der vereinbarte Kaufpreis mit 143.000,00 € festgelegt worden. Die Ergänzungsvereinbarung sei ihm gänzlich unbekannt, ebenso der vermeintliche Kaufpreis von 109.787,00 €. Zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses habe er auch keine Kenntnis der abgezinsten Werte der Darlehen gehabt.

Dem Bw wurde diese Aussage zur Kenntnis gebracht, er hat keine Stellungnahme dazu abgegeben.

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.

Der Gegenleistungsbegriff des § 5 Abs. 1 Zif. 1 GrEStG deckt sich grundsätzlich mit dem Kaufpreisbegriff der §§ 1053 ff ABGB. Demnach wird durch den Kaufvertrag eine Sache um eine bestimmte Summe Geldes einem anderen überlassen.

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.

Mit der auch 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 hingegen 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. Hierbei ist es gleichgültig, ob der Käufer die Schuld des Verkäufers als private (befreiende) Schuldübernahme, unter Schuldbeitritt oder als Erfüllungsübernahme übernimmt.

Aus Literatur und Judikatur (siehe dazu auch ausführlich: UFS am 20. Februar 2009, RV/0947-W/08) lässt sich somit erkennen, dass für den gegenständlichen Fall als Kernfrage zu klären ist, was als nomineller Kaufpreis (hinsichtlich dessen eine Bewertung abweichend vom Nennwert nicht zulässig ist) zwischen den Vertragsparteien vereinbart war.

Nach dem eindeutigen Wortlaut des Kaufvertrages vom 7. März 2008 handelt es sich im konkreten Fall um einen festbetragbestimmten Kaufpreis, welcher für die Wohnungseigentumsanteile (inklusive Garage) in Höhe von 143.000,00 € beziffert wurde; die Darlehensübernahmen erfolgten ausdrücklich **in Anrechnung** auf diesen Gesamtkaufpreis. Punkt III des Vertrages kann nach seinem gesamten Inhalt nur so verstanden werden, dass dort der Kaufpreis mit einem Nominale von 143.000,00 € bestimmt wurde. Dieser festgelegte Kaufpreis stellt jenen als Gegenleistung für die Grunderwerbsteuer maßgeblichen Wert dar, den die Liegenschaft ganz offenkundig nach den Vorstellungen der Vertragsparteien hatte. Erst im Anschluss wird von den Parteien vereinbart, in welcher Form dieser Kaufpreis (=Fixpreis) zu bezahlen ist. Wenn somit die Berichtigung dieses nominellen Kaufpreises durch Bezahlung aus Eigenmitteln (bei Unterfertigung und Übergabe) und der Übernahme von Schulden durch den Käufer geregelt ist, so kommt dadurch lediglich zum Ausdruck, dass die Schuldübernahme eben in Anrechnung auf den Kaufpreis erfolgt.

Wenn nun der Bw einwendet, diese Kaufpreisangabe sei irrtümlich erfolgt, und eine Ergänzungsvereinbarung mit einem niedrigeren Kaufpreis von 109.786,94 € (entsprechend dem wahren Willen der Vertragsparteien) vorlegt, so ist ihm die Aussage des Verkäufers entgegenzuhalten, wonach der Kaufpreis in Höhe von 143.000,00 € vereinbart worden sei. Der

Rechtsvertreter des Bw war auch nach Punkt IX des Vertrages lediglich bevollmächtigt, formale Korrekturen, welche zur grundbücherlichen Durchführung notwendig und erforderlich sind, vorzunehmen. Eine Modifizierung des Kaufpreises stellt jedoch eine darüber hinausgehende inhaltliche Abänderung des Vertrages dar, welche zu ihrer Wirksamkeit der übereinstimmenden Willenserklärungen beider Vertragsparteien bedarf.

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 mit dem im Vertrag genannten Betrag als Bemessungsgrundlage heranzuziehen, auch wenn wie im Gegenstandsfalle bei dem von der Bw übernommenen Darlehen des Landes OÖ eine lange Laufzeit sowie niedrige Verzinsung gegeben sind. Eine Abzinsung im Sinne des § 14 Abs. 1 Bewertungsgesetz ist nicht gerechtfertigt.

Danach ist das Finanzamt im Recht, wenn es den nominalen Kaufpreis als die im Berufungsfall maßgebende Gegenleistung und somit als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer genommen hat. War doch dieser Kaufpreis von 143.000,00 € der Wert, den der Bw dem Veräußerer im Kaufvertrag vom 7. März 2008 versprochen hat, um den Kaufgegenstand zu erhalten. Eine Abzinsung des Wohnbauförderungsdarlehens des Landes OÖ kommt diesfalls nicht in Betracht.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 3. Mai 2011