



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 30. Jänner 2008 betreffend Grunderwerbsteuer (Erwerb von A) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 11. Jänner 2008 haben S (= Berufungserwerberin, Bw) und M von den Ehegatten A und B deren je 111/13948-Miteigentumsanteile an der Liegenschaft in EZ1, diese verbunden mit Wohnungseigentum an Top A 23 und AE 13, käuflich erworben. Unter Vertragspunkt III. wurde der Kaufpreis wie folgt vereinbart:

"Als Kaufpreis wird ein bar- und abzugsfrei zu entrichtender Betrag von € 208.000 ... für den zu Punkt I. und II. bezeichneten Kaufgegenstand vereinbart.

Dieser Kaufpreis ist **wie folgt** seitens der Käufer an die Verkäufer **zur Zahlung fällig:**

1.
Die Käufer übernehmen das Wohnbauförderungsdarlehen des Landes Tirol, welches Darlehen zu C-LNr. ... grundbücherlich besichert ist. Dieses Darlehen haftet zum 31.12.2007 in der Höhe von **€ 47.431,81** unberichtigt aus und wird seitens der Käufer in dieser Höhe unter Anrechnung auf den Kaufpreis zur Rückzahlung übernommen.
2.
Der Restkaufpreis in der Höhe von **€ 160.568,19** ist binnen 14 Tagen nach allseitiger Unterfertigung des gegenständlichen Kaufvertrages ... zu treuen Handen zu bezahlen. ...".

Neben der Abgabenerklärung erliegt im Akt ein Berechnungsblatt betr. die Abzinsung des Wohnbauförderungsdarlehens (kurz WBF), woraus sich bei einer Restlaufzeit bis 31. März 2023 der abgezinste Betrag mit gesamt € 18.947,61 ergibt.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw hinsichtlich deren hälftigen Erwerbes von A mit Bescheid vom 30. Jänner 2008, StrNr, ausgehend vom anteiligen Kaufpreis € 52.000 (= 1/4 von € 208.000) die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 1.820 vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, nach Ansicht des VwGH sei bei einer Fixpreisvereinbarung keine Abzinsung des WBF-Darlehens möglich.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, hinsichtlich des unter Anrechnung auf den Kaufpreis übernommenen WBF-Darlehens sei eine Abzinsung gemäß § 14 BewG vorzunehmen, sodass sich zusammen mit dem bar zu entrichtenden Restkaufpreis die Gegenleistung insgesamt in Höhe von € 179.515,80 ergebe. Der abgezinste Betrag stelle die Gegenleistung dar, woran auch der Umstand, dass im Kaufvertrag das Darlehen mit dem aushaftenden Betrag angegeben sei, nichts ändere. Aufgrund der vereinbarten Anrechnung auf den Kaufpreis erhalte der Verkäufer lediglich den Restkaufpreis. Es liege daher weder nach dem Vertragstext noch nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Fixpreisvereinbarung vor. Die auf den Erwerb von A entfallende Grunderwerbsteuer sei daher im Betrag von € 1.570,76 vorzuschreiben.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde dahin begründet, dass lt. Vertragspunkt III. der Kaufpreis in Höhe von € 208.000 bestehe und in der Folge lediglich die Aufbringung desselben durch Übernahme des WBF-Darlehens und Bezahlung eines Restkaufpreises erfolgt sei. Diesfalls sei nach Ansicht des VwGH sowie des bundesweiten Fachbereiches für Gebühren und Verkehrsteuern (wozu der Bw ein Auszug aus den diesbezüglichen Bemessungsrichtlinien übermittelt wurde) eine Abzinsung der niedrig verzinslichen Schuld unzulässig.

Im Vorlageantrag vom 5. August 2008 wurde im Wesentlichen repliziert, es lägen besondere Umstände iSd § 14 Abs. 1 BewG vor, sodass eine Abzinsung geboten sei. Es handle sich beim WBF-Darlehen nämlich um ein niedrig verzinstes Darlehen mit einer langen Laufzeit von 35 Jahren und welche daher erheblich von den üblichen Kreditkonditionen ab. Laut Vertrag sei keine Fixpreisvereinbarung getroffen worden; die Verkäufer würden lediglich den Restkaufpreis als Gegenleistung ausbezahlt erhalten. Die Übernahme des Darlehens mit aushaftend € 47.431,81 zur Rückzahlung bedeute gerade nicht, dass die Veräußerer eine Gegenleistung in dieser Höhe erhalten würden, sondern sei unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten von einer Gegenleistung in Höhe des abgezinsten Betrages auszugehen. Wenn in diesem Zusammenhang auf das VwGH-Erkenntnis vom 28.6.2007, 2007/16/0028, verwiesen werde, sei anzumerken, dass der VwGH – ebenso wie im Erkenntnis vom 30.8.1995,

94/16/0085 – in keiner Weise schlüssig begründen habe können, weshalb ein WBF-Darlehen mit dem Nennwert anzusetzen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBI 1987/309, idgF, ist die Gegenleistung – von deren Wert die Steuer aufgrund des § 4 Abs. 1 GrEStG zu berechnen ist – bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehalteten Nutzungen.

Gemäß § 1 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes (BewG), BGBI 1955/148, idgF, gelten die Bestimmungen des ersten Teiles dieses Bundesgesetzes (§§ 2 bis 17) 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.

Aufgrund 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.

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 (vgl. VwGH 21.11.1985, 84/16/0093; VwGH 30.8.1995, 94/16/0085).

Als Gegenleistung ist daher grundsätzlich der nominale Kaufpreis maßgebend. Auch etwa ein nicht sofort fälliger Kaufpreis eines Grundstückes bildet mit seinem Nennbetrag die Gegenleistung. Ist beispielsweise die Abstattung des Kaufpreises in Teilzahlungen vereinbart, so bildet ebenso der vereinbarte Kaufpreis selbst und nicht etwa die Summe der abgezinsten Teilzahlungen die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Eine Abzinsung wäre nur dann zulässig, wenn eine schon bestehende Schuld als Teil der Gegenleistung übernommen wird (vgl. die in *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, unter Rz. 37 zu § 5 GrEStG wiedergegebene Rechtsprechung des VwGH).

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. Dh. Schuldübernahmen einer auf der Liegenschaft hypothekarisch sichergestellten Forderung gehören als "sonstige Leistung" **neben** dem vereinbarten nominalen Kaufpreis zur Gegenleistung iSd GrEStG 1987. Verpflichtet sich sohin der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer gegenüber, eine Schuld zu übernehmen **und** den vereinbarten Kaufpreis zu bezahlen, so ist die Schuldübernahme eine sonstige Leistung iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG, wenn sie **ohne Anrechnung** auf den Kaufpreis erbracht wird.

Selbst bei Übernahme eines bestehenden, vom Veräußerer aufgenommenen Darlehens ist aber im Regelfall – wie oben dargelegt – die Bewertung mit dem Nennwert vorzunehmen. Nur bei Vorliegen besonderer Umstände ist die Bewertung mit einem höheren oder geringeren Wert zulässig, wobei als "besondere Umstände" solche anzusehen sind, die vom Normalfall gemessen an den im Wirtschaftsleben durchschnittlich geltenden Konditionen erheblich abweichen (vgl. zu vor: VwGH 28.6.2007, 2007/16/0028 mit weiteren Judikaturverweisen).

Es mag im Gegenstandsfalle durchaus zutreffen, dass die Bw anteilig ein bestehendes WBF-Darlehen der Veräußerer zur Zahlung übernommen hat und es sich hiebei zufolge der langen Laufzeit sowie der niedrigen Verzinsung mit 1,5 % um – abweichend von üblichen Kreditkonditionen – besondere Umstände im Sinne des § 14 Abs. 1 BewG handelt, die an sich eine Abzinsung eines WBF-Darlehens rechtfertigen würden.

Gleichzeitig steht aber, entgegen dem Dafürhalten der Bw, anhand des Vertragsinhaltes in Punkt III. 1. Absatz eindeutig fest, dass dort der Kaufpreis im **Nominalen von € 208.000** 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 seitens der beiden Käufer zur Zahlung fällig bzw. wie er **abzustatten** ist, nämlich zum Einen durch Übernahme des WBF-Darlehens im aushaftenden Betrag von € 47.431,81 und andererseits, da das Darlehen in voller aushafender Höhe auf den Kaufpreis angerechnet wird, durch Zahlung des folglich verbleibenden Restbetrages von (nur) € 160.568,19.

Allein aus dem Umstand, dass das übernommene Darlehen im vollen aushaftenden Nominale auf den Kaufpreis angerechnet wird und bloß der sich hieraus ergebende Differenzbetrag bar an die Verkäufer zu entrichten ist, erhellt, dass der nominelle Kaufpreis in Höhe von € 208.000 den Wert der gesamten Gegenleistung darstellt, andernfalls wohl für die Verkäufer ein höherer Restkaufpreis, der bar zu entrichten ist, verblieben wäre. Wenn daher die Bw demgegenüber vermeint, dass gerade die Übernahme des Darlehens mit aushaftend € 47.431,81 zur Rückzahlung nicht bedeute, dass die Veräußerer eine Gegenleistung in dieser Höhe

erhalten würden, sondern unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten von einer Gegenleistung in Höhe des abgezinsten Betrages auszugehen sei, dann muss – gerade – nach dem Vorgesagten diese Argumentation völlig ins Leere gehen.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage hat das Finanzamt daher zu Recht den im Vertrag als nominalen Kaufpreis bestimmten Betrag von € 208.000 bzw. betreffend den Erwerb der Bw von A anteilig (1/4) in Höhe von € 52.000 als maßgebende Gegenleistung der Bemessung der Grunderwerbsteuer zugrunde gelegt, da es sich hiebei um den Wert handelt, den die beiden Käufer den Veräußerern versprochen haben, um den Kaufgegenstand zu erhalten und woran auch der Umstand nichts ändert, dass die Käufer einen Teil des Kaufpreises in Form der Übernahme eines niedrig verzinslichen WBF-Darlehens abzahlen bzw. aufbringen. Eine Abzinsung des WBF-Darlehens kommt diesfalls nicht in Betracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. September 2008