



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, Adr, vertreten durch Notar, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 11. Juni 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 13. März 2008 haben die Ehegatten M (= Berufungswerberin, Bw) und B von H je zur Hälfte deren 147/1235-Miteigentumsanteile an der Liegenschaft in EZ1, diese verbunden mit Wohnungseigentum am Reihenhaus Top 3, käuflich erworben. Unter Vertragspunkt III. wurde der Kaufpreis wie folgt vereinbart:

"(1) Kaufpreishöhe:

Der Kaufpreis **beträgt pauschal € 285.000** ...

Vom Gesamtkaufpreis entfallen ein Teilbetrag von **€ 1.000** ... auf die beweglichen Gegenstände ...

und ein weiterer Teilbetrag von € 17.000 ... auf die Einbauküche samt Geräten.

Der Restkaufpreis von € 267.000 ... entfällt auf die Miteigentumsanteile samt Wohnungseigentum.

(2) Kaufpreisberichtigung:

Der Kaufpreis ist **zu bezahlen wie folgt:**

a) das auf dem Vertragsobjekt unter CLNR ... sichergestellte Wohnbauförderungsdarlehen im Betrage von € 68.200 ist ... mit dem zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Betrag in Anrechnung auf den vereinbarten Kaufpreis von den Käufern zu übernehmen. Die Verkäuferin überbindet

dieses Darlehen zu den bestehenden Bedingungen ... an die Käufer in deren Schuld-, Zins- und Zahlungspflicht, welche dieses Darlehen ... übernehmen und sich verpflichten die Verkäuferin ... vollkommen schad- und klaglos zu halten. ...

b) Der nach Übernahme des Wohnbauförderungsdarlehens verbleibende Restkaufpreis ist durch Barzahlung zu leisten. ..."

Laut "Nachtrag zum Kaufvertrag" vom 30. April 2008 wurde der Übergabstichtag abgeändert und vereinbart, dass das Wohnbauförderungsdarlehen mit dem per 31. Mai 2008 aushaftenden Saldo von € 68.313,67 zu übernehmen ist. Unter dem dortigen Punkt III. wurde festgelegt:

"Aufgrund des Umstandes, dass der **vereinbarte Kaufpreis in Höhe von € 285.000 unverändert bleibt** und ein Teilbetrag von € 68.313,67 durch die Übernahme des Wohnbauförderungsdarlehens erfolgt, beträgt der restliche zu zahlende Kaufpreis € 216.686,33 ..."

Vorgelegt wurde ein Tilgungsplan hins. des Wohnbauförderungsdarlehens (kurz WBF) samt Saldo per 31. Mai 2008; im Begleitschreiben vom 6. Juni 2008 wurde um Vorschreibung der Grunderwerbsteuer unter Berücksichtigung der Abzinsung ersucht.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 11. Juni 2008, StrNr, für deren hälftigen Erwerb ausgehend von der Gegenleistung € 142.000 (= Kaufpreis gesamt € 285.000 abzüglich € 1.000 für bewegliche Gegenstände = € 284.000, davon 50 %) die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 4.970 vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, nach der VwGH-Rechtsprechung könne aufgrund der Bruttokaufpreisvereinbarung das Wohnbauförderungsdarlehen nicht abgezinst werden.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, die Kaufpreishöhe sei pauschal – abzüglich der beweglichen Gegenstände – mit € 284.000 festgesetzt worden. Zivilrechtlich sei es erforderlich, den Kaufpreis mit dieser Höhe festzulegen und zur vereinbarten Barzahlung das übernommene Darlehen im vollen Betrag hinzuzurechnen. Es handle sich um eine echte Schuldübernahme, bei der die Käufer zu den bestehenden Bedingungen in die Verbindlichkeit gegenüber dem Land eintreten und die Verkäuferin von einer ihr obliegenden Last befreien würden, weshalb die Voraussetzungen für eine Abzinsung gemäß § 14 BewG vorlägen. Der abgezinste Betrag ergebe sich unter Berücksichtigung der Laufzeit bis 31. März 2039 im Betrag von € 12.979,60, dh. die Gegenleistung mit € 114.332,97 pro Erwerber, demzufolge die Grunderwerbsteuer mit je nur € 4.001,65 vorzuschreiben sei. Entgegen dem VwGH-Erkenntnis vom 28.6.2007, 2007/16/0028, bleibe hier die Verkäuferin nicht Darlehensschuldnerin und leiste die Bw die Rückzahlungen nicht an die Verkäuferin, sondern an das Land Tirol, weshalb ein wesentlicher Unterschied im Sachverhalt gegeben sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde dahin begründet, dass lt. Vertragspunkt III. der Kaufpreis in Höhe von pauschal € 285.000 bestehe und in der Folge lediglich die Aufbrin-

gung 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 nieder verzinslichen Schuld unzulässig.

Im Vorlageantrag vom 21. Juli 2008 wurde – nach Wiederholung des Berufungsvorbringens – noch ausgeführt, den übermittelten Bemessungsrichtlinien sei zu entnehmen, dass eine nieder verzinsliche Schuld dann abzuzinsen sei, wenn diese schon bestehende Schuld zusätzlich (ohne Anrechnung) zum vereinbarten Kaufpreis vom Erwerber durch private Schuldübernahme übernommen werde. Dies sei der Fall, wenn als Gegenleistung ein Barkaufpreis und zusätzlich die Übernahme eines aushaftenden WBF-Darlehens vereinbart werde, wobei der bisherige Schuldner aus seiner Schuld entlassen werde. Genau diese Kriterien lägen hier vor, da sich der Kaufpreis aufteile in einen Teilkaufpreis von € 68.313.67, welcher durch private Schuldübernahme inkl. Entlassung des bisherigen Schuldners aus der Zahlungspflicht zu leisten sei, und in einen Restkaufpreis, welcher durch Barzahlung zu leisten sei. Es wäre gleichheitswidrig, wenn nur aufgrund der hier gewählten Formulierung ein inhaltlich gleicher Sachverhalt eine steuerliche Ungleichbehandlung erfahren würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 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 vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 1 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes (BewG), BGBl 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 Käufer in ein bestehendes Schuldverhältnis durch private Schuldübernahme eingetreten sind, als nunmehrige Schuldner gegenüber dem Land das ausstehende WBF-Darlehen der Verkäuferin zur Zahlung übernommen haben und es sich hiebei zufolge der langen Laufzeit sowie der niedrigen Verzinsung mit derzeit 1 % 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 Punkt III. 1. Absatz des Kaufvertrages in Zusammenhalt mit dem Inhalt des Nachtrages vom 30. April 2008 eindeutig fest, dass der Kaufpreis – konkret für die Liegenschaft - im **Nominale von € 284.000** bestimmt wurde. Dieser festgelegte fixe 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 unter Absatz "(2) Kaufpreisberichtigung" vereinbart, dass dieser Kaufpreis "wie folgt zu bezahlen ist", dh. in welcher Form dieser Kaufpreis seitens der Käufer **abzustatten** ist, nämlich zum Einen durch Übernahme des WBF-Darlehens, letztlich im aushaftenden Betrag von € 68.313,67, und andererseits, da das Darlehen in voller aushaftender Höhe auf den vereinbarten Kaufpreis angerechnet wird, durch Zahlung des folglich verbleibenden Restbetrages von – laut Nachtrag - (nur) € 216.686,33.

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 Verkäuferin zu entrichten ist, erhellt, dass der nominelle Kaufpreis in Höhe von (auf die Liegenschaft entfallend) € 284.000 den Wert der gesamten Gegenleistung darstellt, andernfalls wohl für die Verkäuferin ein höherer Restkaufpreis, der bar zu entrichten ist, verblieben wäre. Auch unter Punkt III. der Nachtragsvereinbarung wurde festgeschrieben, dass der "**vereinbarte Kaufpreis** in Höhe von € 285.000 unverändert bleibt".

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage hat das Finanzamt daher zu Recht den im Vertrag als nominalen Kaufpreis bestimmten Betrag von € 142.000, der anteilig auf den hälftigen Erwerb der Bw entfällt, als maßgebende Gegenleistung der Bemessung der Grunderwerbsteuer zugrunde gelegt, da es sich hiebei um den Wert handelt, den die Bw der Verkäuferin versprochen hat, um den Kaufgegenstand zu erhalten und woran auch der Umstand nichts ändert, dass ua. die Bw einen Teil des Kaufpreises in Form der Übernahme eines niedrig verzinslichen WBF-Darlehens abstattet bzw. aufbringt. Eine Abzinsung des WBF-Darlehens kommt diesfalls nicht in Betracht.

Die Beurteilung einer – wie eingewendet - allfälligen Verletzung des Gleichheitsgebotes obliegt dem hierfür zuständigen Verfassungsgerichtshof.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 3. September 2008