



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der SG, Adr, vertreten durch Mag. Dr. Heinz Häupl, Rechtsanwalt, 4865 Nussdorf, Stockwinkl 18, vom 26. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 24. Oktober 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 25. Juli 2008 haben BF als Verkäuferin einerseits und SG und ihr Ehegatte je zur Hälfte als Käufer andererseits einen Kaufvertrag hinsichtlich der Eigentumswohnung W2, XY, geschlossen, welcher in seinem Punkt 3. den Kaufpreis wie folgt regelt:

3.1. Von den Vertragsteilen wurden beidseits einvernehmlich nachstehende Kaufpreise vereinbart:

für das Vertragsobjekt ein Pauschalkaufpreis in Höhe von 98.000,00 €

für das Inventar ein Pauschalkaufpreis in Höhe von 2.000,00 €

3.3. Der gemäß Punkt 3.1. vereinbarte Gesamtkaufpreis in Höhe von 100.000,00 € ist auf die nachstehende Art und Weise zu bezahlen:

3.3.1. ein Teilkaufpreis von 35.257,57 € ist spätestens am 20. Oktober 2008 zur Zahlung fällig.

3.3.2. die Berichtigung des restlichen Kaufpreises von 64.742,43 € erfolgt auf die nachste-

hende Art und Weise:

Zur Berichtigung des restlichen Kaufpreises übernehmen die Käufer das Wohnbauförderungsdarlehen des Landes OÖ mit dem aushaftenden Betrage von 56.273,36 € sowie die aushaftenden Beträge aus den beiden Bankdarlehen der Erste Bank von 7.706,33 € und 762,74 (laut Mitteilung der ISG jeweils zum 30. November 2008) **in Anrechnung auf den Kaufpreis** in ihre vollständige und alleinige Rückzahlungsverpflichtung zur vollständigen Tilgung und Verzinsung durch Schuldübernahme im Sinne des § 1408 ABGB mit schuldbefreiender Wirkung für die Verkäuferin.

Für diesen Rechtsvorgang hat das Finanzamt mit Bescheid vom 24. Oktober 2008 der Käuferin SG Grunderwerbsteuer (GrESt) vom halben Kaufpreis in Höhe von 1.715,00 € festgesetzt.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung der SG, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, vom 26. November 2008, mit welcher sie die Bemessung der GrESt unter Abzinsung des niedrig verzinsten Förderdarlehens des Landes OÖ begeht.

Nach der abweislichen Berufungsvorentscheidung vom 9. Jänner 2009 durch das Finanzamt hat die Bw rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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

Gemäß § 14 Abs. 1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) sind Kapitalforderungen und Schulden mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen.

Das GrEStG definiert nicht, was Gegenleistung ist. In der Gegenleistung kommt aber der Wert zum Ausdruck, den das Grundstück nach den Vorstellungen der Vertragspartner hat.

Unstrittig im gegenständlichen Fall ist, dass die von den Käufern übernommenen Schulden zur Gegenleistung gehören, strittig hingegen ist die Bewertung der übernommenen Schulden im Rahmen der Gegenleistung.

Schon die Begründung des erstinstanzlichen GrESt-Bescheides verweist diesbezüglich auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 28. Juni 2007, 2007/16/0028, mit welchem die Abzinsung von niedrig verzinslichen Schulden für Zwecke der Bemessungsgrundlage der GrESt verneint wurde:

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 BewG 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. Eine Abzinsung wäre nur dann zulässig, wenn eine schon aus einem anderen Grund bestehende Forderung anstelle oder als Teil der Gegenleistung bzw. des Kaufpreises abtretungsweise oder wenn eine schon bestehende Schuld übernommen worden wäre (vgl. die in Fellner, GrESt, 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, die sich im Vermögen des Verkäufers zu dessen Gunsten auswirkt. Schuldübernahmen einer auf der Liegenschaft hypothekarisch sichergestellten Forderung als Kaufpreis oder sonstige Leistung gehören also neben dem Kaufpreis zur Gegenleistung nach dem GrEStG. 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. So bilden übernommene Darlehen als sonstige (zusätzliche) Leistung die Gegenleistung bzw. einen Teil derselben. Dabei ist das zwischen den Vertragsteilen bestehende Innenverhältnis maßgeblich, d.h., die Schuldübernahme ist dann bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, wenn sich der Käufer vertraglich verpflichtet hat, den Verkäufer bezüglich dieser Verbindlichkeit schad- und klaglos zu halten (vgl. wiederum die in Fellner, aaO, unter Rz 69 zu § 5 GrEStG wiedergegebene Rechtsprechung des VwGH).

In seinem Erkenntnis vom 11. April 1991, Zlen. 90/16/0079, 0080, führte der VwGH zu einem Fall, in dem die Käufer einer Liegenschaft ein von der Verkäuferin aufgenommenes Darlehen übernahmen, aus, dass bei Forderungen und Schulden die Bewertung mit dem Nennwert die

Regel sei, von der nur in Ausnahmefällen - nämlich wenn besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen - eine Abweichung zulässig sei. Als "besondere Umstände" seien solche anzusehen, die vom Normalfall - gemessen an den im Wirtschaftsleben durchschnittlich geltenden Konditionen - erheblich abwichen. Der VwGH habe schon wiederholt dargetan, dass die Bewertung einer vom Erwerber eines Liegenschaftsanteiles übernommenen Darlehensschuld mit deren Nennwert auch dann nicht rechtswidrig sei, wenn eine Gebietskörperschaft im Rahmen der Förderung der Errichtung von Wohnungen für Zinsen und Tilgung einen Zuschuss leiste. Im damaligen Beschwerdefall billigte der VwGH die Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz, den Nennwert des von den Käufern übernommenen Darlehens als Teil der Gegenleistung der Bewertung zu Grunde zu legen.

Bemessungsgrundlage für die GrESt ist somit nach der Literatur und gefestigten Judikatur des VwGH bei einem Kauf zunächst der Kaufpreis im Sinn eines festbetragbestimmten Entgeltes (= nomineller Kaufpreis).

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 nominalen Kaufpreis übernimmt.

Übernimmt der Käufer eine Schuld des Verkäufers **ohne** Anrechnung auf den Kaufpreis, ist der Käufer gegenüber dem Verkäufer verpflichtet, den nominalen 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 nominalen Kaufpreis, ist der Käufer gegenüber dem Verkäufer verpflichtet, den nominalen 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 wurde nach seinem eindeutigen Wortlaut zunächst ein nomineller Kaufpreis („Pauschalkaufpreis“) für die Wohnungseigentumsanteile vereinbart. Dementsprechend hat die Bw auch in der Abgabenerklärung gemäß § 10 GrEStG (Gre 1) vom 5. September 2008 diesen nominalen Kaufpreis als Gegenleistung angeführt. Selbst in ihrer Berufung räumt die Bw ein, dass aus dem Kaufvertrag zunächst eine Bemessungsgrundlage

von 49.000,00 € (Hälftekaufpreis ohne Inventar) zu ermitteln ist, welche auf unterschiedliche Art beglichen wird. Es kommt aber nach der oben dargestellten Rechtslage nicht darauf an, wie der nominelle Kaufpreis abgestattet wird.

Auch aus dem runden Betrag des Gesamtkaufpreises (inkl. Inventar 100.000,00 €) kann nur der Schluss gezogen werden, dass es sich dabei um einen nominalen Kaufpreis gehandelt hat, da die Darlehen, welche zum Stichtag mit einem vorgegebenen, unrunden Betrag (insgesamt 64.742,43 €) ausgehaftet haben, schlicht vom nominalen (Fix)kaufpreis abgezogen wurden und die sich dadurch ergebende, rechnerische Differenz sodann als restlicher Teilkaufpreis (35.257,57 €) in bar an die Verkäuferin zu entrichten war.

Nicht zuletzt bestimmt der Kaufvertrag in seinem Punkt 3.3.2. ausdrücklich, dass die Darlehen **in** Anrechnung auf den Kaufpreis übernommen werden.

In Anbetracht der eindeutigen vertraglichen Regelungen und der ständigen Rechtsprechung des VwGH können somit im gegebenen Fall die Schulden, die in Anrechnung auf den nominalen Kaufpreis übernommen wurden, nicht im Sinne des § 14 Abs. 1 BewG abgezinst werden, auch wenn eine lange Laufzeit sowie niedrige Verzinsung gegeben sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 1. März 2011