



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des TW, Adr, vom 14. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 16. September 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

TW hat von der X Wohnbaugesellschaft die Eigentumswohnung Top 7 samt Tiefgaragenplatz der Wohnanlage Y gekauft.

Gemäß Punkt III des Anwartschaftsvertrages vom 16. Februar 2006 wurde - als Fixpreis - ein Gesamtkaufpreis von 193.513,00 € ausgewiesen.

Der Kaufpreis ist wie folgt zur Zahlung fällig:

- 1. Der Grundkostenanteil ist binnen 14 Tagen nach Unterfertigung und grundbücherlicher Anmerkung zur Zahlung fällig.*
- 2. Baukosten: 30 % bei Baubeginn, 28 % bei Rohbaufertigstellung, 18 % bei Fertigstellung Rohinstallation usw. Der jeweils überwiesene Anteil an Wohnbauförderung wird von den Teilrechnungen bei Vorschreibung in Abzug gebracht.*

IV Wohnbauförderung

Die WEB nehmen zur Kenntnis, dass die Verkäuferin zur Errichtung dieses Objektes um Dar-

lehen des Landes OÖ ansuchen wird. Die Gewährung dieses Wohnbaudarlehens durch das Land OÖ stellt eine wesentliche Voraussetzung für die WEB dar, soweit die einzelnen Käufer diese Finanzierung in Anspruch nehmen.

Aufgrund dieses Anwartschaftsvertrages hat das Finanzamt mit Bescheid vom 6. April 2006 vom Kaufpreis in Höhe von 193.513,00 € - vorläufig - Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von 6.772,96 € festgesetzt.

Der nachfolgende Kaufvertrag vom 23. Juni 2008 bestimmt in seinem Punkt IV. den Kaufpreis wie folgt:

Die vereinbarten Kaufpreise sind in der beigeschlossenen Liste/1 angeführt und gliedern sich in Kaufpreis für den Grundstücksanteil und Kaufpreis für Baukosten, inklusive Umsatzsteuer. Die Käufer sind förderungswürdig und nehmen das Darlehen der Wohnbauförderung des Landes OÖ - wie in Liste/2 dargestellt - in Anspruch.

Laut Liste/1 beträgt der Gesamtkaufpreis für TW 193.513,00 € (Grundkosten Wohnung 35.041,95 €, Stellplatz 763,88 €; Baukosten Wohnung 143.071,04 €, Stellplatz 13.736,13 €). Laut Liste/2 übernimmt TW das Wohnbauförderungsdarlehen im Ausmaß von 92.986,11 € (Wohnung) und 6.600,00 € (Stellplatz).

Da durch diesen Kaufvertrag die Gegenleistung unverändert geblieben ist, hat das Finanzamt mit Bescheid vom 16. September 2008 den vorläufigen GrESt-Bescheid für endgültig erklärt.

Daraufhin hat TW, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, unter Hinweis auf die Verkaufsmappe, welche die Reduktion der Bemessungsgrundlage für die GrESt um 80% der Höhe des Wohnbauförderungsdarlehens in Aussicht gestellt hätte, rechtzeitig Berufung gegen den GrESt-Bescheid eingebracht.

Zum Beweis hat der Bw einen Zahlungsplan und die Darlehenszusicherung des Landes OÖ beigelegt,

Diese Berufung hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Jänner 2009 als unbegründet abgewiesen, weil der Wert der Gegenleistung der zwischen den Vertragsteilen vereinbarte nominelle Kaufpreis sei. Übernimmt der Käufer eine Schuld des Verkäufers in Anrechnung auf den nominellen Kaufpreis, finde keine gesonderte Bewertung der Schuld statt.

Am 3. Februar 2009 hat der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt.

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.

Strittig ist im gegenständlichen Fall allein die Frage, was im Falle der Übernahme eines Wohnbauförderungsdarlehens durch den Wohnungseigentumswerber als Wert der Gegenleistung anzusetzen ist.

Der Bw hat von einer Wohnbaugesellschaft Liegenschaftsanteile erworben, an denen Wohnungseigentum begründet werden sollte. Die Errichtung des Objektes sollte unter anderem durch ein Wohnbaudarlehen des Landes OÖ finanziert werden.

Der vereinbarte Kaufpreis hat sich aus Grundkosten und den Baukosten als Fixpreis zusammengesetzt, welchen die Käufer durch Eigenmittel und dem anteiligen Förderungsdarlehen aufzubringen hatten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 28. Juni 2007, 2007/16/0028, einen ähnlich gelagerten Fall entschieden:

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, Grunderwerbsteuer, unter Rz. 37 zu § 5 GrEStG wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

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 Verwaltungsgerichtshofes).

In seinem Erkenntnis vom 11. April 1991, Zlen. 90/16/0079, 0080, führte der Verwaltungsgerichtshof 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 abweichen. Der Verwaltungsgerichtshof 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 Verwaltungsgerichtshof die Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz, den Nennwert des von den Käufern übernommenen Darlehens als Teil der Gegenleistung der Bewertung zu Grunde zu legen.

Aus der gefestigten Judikatur des VwGH (siehe dazu auch ausführlich: UFS am 5. September 2008, RV/3539-W/07) lässt sich somit zusammenfassend erschließen, dass als Gegenleistung und Bemessungsgrundlage für die GrESt bei einem Kauf grundsätzlich der festbetragbestimmte (= nominelle) Kaufpreis maßgebend ist. Verpflichtet sich der Erwerber eines Grundstückes im Zuge des Kaufes 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.

Schon nach dem eindeutigen Wortlaut des Anwartschaftsvertrages vom 16. Februar 2006 handelt es sich im konkreten Fall um einen festbetragbestimmten Kaufpreis, welcher für die Wohnung samt Stellplatz in Höhe von 193.513,00 € beziffert wurde. Auch im darauffolgenden Kaufvertrag vom 23. Juni 2008 wird durch Verweis auf die Liste/1, die einen integrierenden Bestandteil des Kaufvertrages bildet, der Gesamtkaufpreis wieder mit dem bestimmten Betrag von 193.513,00 € beziffert. Dieser festgelegte Kaufpreis stellt jenen als Gegenleistung für die Grunderwerbsteuer maßgeblichen Wert dar, den die Liegenschaft ganz offenkundig nach den Vorstellungen der Vertragsparteien hatte.

Darüberhinaus werden die Darlehensbeträge der Wohnbauförderung bloß auf den vereinbarten Fixpreis angerechnet und der sich hieraus ergebende Differenzbetrag ist in bar an die Verkäuferin zu entrichten (siehe auch Anwartschaftsvertrag Punkt III Ziffer 2). Daraus erhellt, dass es zu keiner zusätzlichen Schuldübernahme durch den Bw kommt, sondern die **Schuldübernahme in Anrechnung auf den nominellen 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 mit dem im Vertrag genannten Betrag als Bemessungsgrundlage heranzuziehen, auch wenn wie im Gegenstandsfalle bei dem vom Bw übernommenen Darlehen des Landes OÖ eine lange Laufzeit sowie niedrige Verzinsung gegeben sein sollten. Eine Abzinsung im Sinne des § 14 Abs. 1 Bewertungsgesetz ist nicht gerechtfertigt. Letztlich kommt es nicht darauf an, wie der vereinbarte, festbetragbestimmte Kaufpreis abgestattet wird. An dieser Rechtslage kann auch der irrige Hinweis in der Verkaufsmappe nichts ändern.

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 193.513,00 € der Wert, den der Bw dem Veräußerer versprochen hat, um den Kaufgegenstand zu erhalten. Eine Abzinsung des Wohnbauförderungsdarlehens des Landes OÖ kommt diesfalls nicht in Betracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 24. März 2011