



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 27. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 28. Februar 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5 % von der Gegenleistung in Höhe von 143.496,22 € festgesetzt mit 5.022,36 €.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Fälligkeit der festgesetzten Abgabe ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Mit Anwartschaftsvertrag vom 10./14.5.2007 erwarben die Berufungswerberin und ihr Ehegatte (WEB) die in Vertragspunkt II. näher beschriebenen Miteigentumsanteile der Liegenschaft EZ 890 Grundbuch N.

Punkt VI. des Vertrages lautet (auszugsweise, sofern verfahrensgegenständlich):

1) Gesamtkosten 287.176,30 €

2) Die Gesamtkosten sind wie folgt zu finanzieren bzw. aufzubringen:

a) vom WEB aufzubringende Eigenmittel insgesamt 90.844,18 €

b) vom WEB zu übernehmende Fremdmittel:

Wohnbauförderungsdarlehen des Landes Oberösterreich 113.585,01 €

erstrangig sicherzustellendes, nach Maßgabe der diesbezüglichen Bestimmungen über die Wohnbauförderung aufgenommenes bzw. aufzunehmendes Hypothekardarlehen der R-Bank

82.747,11 €

Fremdmittel insgesamt 196.332,112 €.

3) Der Kaufpreis versteht sich inklusive Umsatzsteuer und ist ein unveränderlicher Fixpreis.

Punkt XII. Förderung:

1. Grundlagen für diesen Vertrag bilden die Bestimmungen der Wohnbauförderung in Oberösterreich und die Bedingungen der Darlehensgeber.

Der gegenständliche Vertrag wird unter der Bedingung abgeschlossen, dass vom Land Oberösterreich eine Förderungszusage bis 30.9.2008 für das gegenständliche Bauvorhaben gegeben wird.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer von den anteiligen Gesamtkosten fest.

Die Berufung richtet sich gegen den Ansatz des Wohnbauförderungsdarlehens mit dem Nominale ("Abzinsung"), weiters wird eingewendet, die Steuerschuld sei mangels Eintrittes der Bedingung der Förderungszusage bis 30.9.2008 nicht entstanden.

Außerdem wird ergänzend vorgebracht, dass die Gesamtkosten auf Grund der einvernehmlichen Änderung des Anwartschaftsvertrages nunmehr 286.992,44 € betragen (Eigenmittel 84.742,30 €, zu übernehmendes Wohnbauförderungsdarlehen 116.402,52 €, zu übernehmendes Hypothekardarlehen 85.847,62 €).

Das Finanzamt entschied über die Berufung mit Berufungsvorentscheidung dahingehend, dass die Steuer von den in der Berufung bekannt gegebenen Gesamtkosten festgesetzt wurde; im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Im Antrag gemäß § 276 BAO wird ergänzt: Im Anwartschaftsvertrag sei ausdrücklich darauf hingewiesen, dass Fremdmittel übernommen wurden, welche im Grundbuch eingetragen sind; es werde also eine bereits bestehende Verbindlichkeit übernommen, welche abzuzinsen sei. Außerdem sei der Vertrag unter der aufschiebenden Bedingung geschlossen worden, dass die Förderungszusicherung durch das Land Oberösterreich bis 30.9.2008 vorliegen müsse.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (GrEStG 1987) ist Gegenleistung - von deren Wert die Steuer auf Grund des § 4 Abs. 1 leg.cit. 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 1955 (BewG) gelten die Bestimmungen des ersten Teiles dieses Bundesgesetzes (§§ 2 bis 17), soweit sich nicht aus den abgabenrechtlichen Vorschriften oder aus dem zweiten Teil dieses Gesetzes etwas anderes ergibt, 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.

Auf Grund 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.

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 1987 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 1987. 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 Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, 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, dh., 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 1987 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 abwichen. 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.

Auch der vorliegende Beschwerdefall bietet keinen Anlass, von dieser Rechtsprechung abzugehen. Auch im vorliegenden Beschwerdefall sind keine besonderen Umstände erkennbar, die im Sinne der eingangs wiedergegebenen Rechtsprechung vom Normalfall - gemessen an den im Wirtschaftsleben durchschnittlich geltenden Konditionen - erheblich abweichen und damit ein Abgehen vom Nennwert der Darlehensbeträge rechtfertigten (VwGH v. 28.6.2007, 2007/16/0028).

Von Amts wegen wurde erhoben, dass die Förderungszusage durch das Land Oberösterreich am 7.7.2008 erteilt wurde; die aufschiebende Bedingung ist somit eingetreten und die Steuerschuld ist im Sinne des § 8 GrEStG entstanden (Wo – 2027186).

Nach § 279 Abs. 1 BAO haben aber im Berufungsverfahren die Abgabenbehörden zweiter Instanz die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind. Gemäß § 280 BAO ist auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Laufe des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen. Zwischenzeitlich (seit dem 7.7.2008) liegt bezogen auf den Zeitpunkt der Erlassung dieser Berufungsentscheidung der Eintritt der aufschiebenden Bedingung unbestrittenmaßen vor. Auf diesen Umstand hat die Berufungsbehörde zweiter Instanz bei ihrer Berufungsentscheidung gem. §§ 279 Abs. 1 und 280 BAO Bedacht zu

nehmen. Die Grunderwerbsteuer ist daher wie von der Bemessungsgrundlage wie in der Berufungsvorentscheidung zu bemessen; die Fälligkeit ist jedoch neu festzulegen.

Linz, am 21. September 2009