



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der ME, Adr, vom 6. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 24. Juli 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 10. Juli 2007 haben ME und HB von der S Bauträgergesellschaft mbH die Eigentumswohnung W01 auf der Liegenschaft XY, je zur Hälfte um den „*in Spalte 3 angeführten, einvernehmlich vereinbarten Kaufpreis*“ (Punkt XII Spalte 3, Kaufpreis in EUR: W01 203.715,00 €, Abstellplatz Tiefgarage 11.600,00 €, Abstellplatz im Freien 2.000,00 €) gekauft. In Punkt III des Vertrages ist ausgeführt, die Berichtigung der in Spalte 3 angeführten Kaufpreise, welche sich auf Grundlage der in Punkt I angeführten allgemeinen Baubeschreibung, der technischen Beschreibung sowie der Ausstattungsbeschreibung errechnen, hat nach Maßgabe des vereinbarten Ratenplanes zu erfolgen.

Mit Bescheid vom 24. Juli 2008 hat das Finanzamt für diesen Rechtsvorgang der ME 3,5 % Grunderwerbsteuer (GrESt) vom halben Kaufpreis in Höhe von 108.657,50 €, ds. 3.803,01 €, vorgeschrieben.

Dagegen hat am 12. August 2008 Dr. RS, Treuhänder gemäß § 12 BTVG, als ausgewiesener Vertreter der ME, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, das Rechtsmittel der Berufung erhoben, weil hinsichtlich des Wohnbauförderungsdarlehens bei Berechnung der GrEST eine Abzinsung hätte vorgenommen werden müssen.

Am 20. August 2008 ist, ergänzend zu obiger Berufung, beim Finanzamt ein Schreiben der Bw eingelangt, worin sie darlegt, dass bereits im Vorvertrag schriftlich festgelegt gewesen sei, dass sich der Kaufpreis um das Förderdarlehen verringere. Die jeweiligen Raten würden ihr vom Land OÖ direkt vorgeschrieben.

Als Beilage hat die Bw den angesprochenen Vorvertrag über Wohnungseigentum sowie über einen Bauträgervertrag vom 12. Oktober 2006 vorgelegt, der in seinem Punkt III den (voraussichtlichen) Kaufpreis wie folgt ausweist:

Wohnung Top Nr. 1 mit 93,74 m ² Nutzfläche á 2.060 €/m ² (Wohnung + Loggia)	193.104,00 €
---	--------------

1 Tiefgaragenstellplatz Nr. 1	11.600,00 €
-------------------------------	-------------

1 PKW-Stellplatz im Freien	2.000,00 €
----------------------------	------------

Kellerraum 51,31 m ²	10.611,00 €
---------------------------------	-------------

Lt. Punkt VI des Vorvertrages ist der Erwerber berechtigt, den auf seinen Anteil entfallenden Kreditteilbetrag unter Anrechnung auf den Kaufpreis vom Bauträger zu übernehmen.

Lt. Punkt VIII des Vorvertrages wird der Kaufpreis nach einem Ratenplan zur Zahlung fällig gestellt. Bei Förderungswerbern betreffend Wohnbauförderdarlehen verringert sich die Bemessungsgrundlage der Teilzahlungsbeträge lt. Ratenplan um das zugesagte Förderdarlehen. Ebenfalls beigelegt hat die Bw Werbematerial, eine Baubeschreibung samt Finanzierungsbeispiele, eine Schlussrechnung, Schultschein, Darlehenszusicherung.

Am 23. September 2008 hat das Finanzamt eine abweisliche Berufungsvorentscheidung erlassen, weil eindeutig von einem fest vereinbarten Kaufpreis auszugehen sei. Hiebei sei es unerheblich, auf welche Weise dieser Kaufpreis aufgebracht werde.

Gegen die BVE hat die Bw am 23. Oktober 2008 - unter Berufung auf das VwGH-Erkenntnis vom 28. Juni 2007, 2007/16/0028 - einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. Der Kaufpreis bilde demnach nur dann die Bemessungsgrundlage für die GrEST, wenn der Kaufpreis in Teilzahlungen zu leisten sei. Für den Fall der Übernahme einer bestehenden Schuld sei jedoch eine Abzinsung grundsätzlich möglich, wenn

1. ein schon bestehendes Darlehen übernommen wird - nach dem zitierten Erkenntnis komme es dabei nicht darauf an, ob das Darlehen in oder ohne Anrechnung auf den Kaufpreis über-

nommen worden sei - und 2. besondere Umstände vorliegen, die eine Abweichung von der Regel zulassen (mit Entscheidungsbeispielen).

Nicht zuletzt ergäbe sich die Reduktion des Kaufpreises um das Förderdarlehen aus Vorvertrag und Kaufvertrag.

Über die Berufung wurde erwogen:

Einiger Streitpunkt im gegenständlichen Fall ist die Frage der Abzinsung des übernommenen, niedrig verzinslichen Wohnbauförderungsdarlehens für Zwecke der Bemessung der Grunderwerbsteuer.

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 vorbehaltenden Nutzungen.

Nach herrschender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung ist Gegenleistung die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, um das Grundstück zu erhalten. In der Gegenleistung kommt der Wert zum Ausdruck, den das Grundstück nach den Vorstellungen der Vertragspartner hat.

Soweit sich die Bw zur Begründung ihres Rechtsmittels auf das einschlägige VwGH-Erkenntnis vom 28. Juni 2007, 2007/16/0028, beruft, ist darauf hinzuweisen, dass sich der UFS mit diesem richtungweisenden Erkenntnis bereits eingehend befasst hat (siehe UFSW, GZ RV/0947-W/08 vom 20. Februar 2009 und die ausführlichen Judikatur- und Literaturhinweise in der oben zitierten UFS-Entscheidung) und unter Berufung auf ebendieses Erkenntnis in gleichgelagerten Fällen laufend, zusammengefasst die folgende Rechtsansicht vertritt:

Bemessungsgrundlage für die GrESt ist bei einem Kauf zunächst der Kaufpreis im Sinne 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 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 als "sonstige Leistung, die vom Käufer übernommen wurde" 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 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 nur der Kaufpreis, der bestimmte Betrag, der nicht weiter bewertet wird, da er eben durch die Vertragsteile nominell als Leistungsverpflichtung bestimmt wurde.

Wird somit für den Erwerb eines Liegenschaftsanteiles ein festbetragsbestimmter Kaufpreis zwischen den Vertragsteilen vereinbart, so bildet dieser mit seinem Nennbetrag auch dann die Bemessungsgrundlage für die GrESt, wenn der Käufer in Anrechnung auf den nominellen Kaufpreis eine Schuld übernimmt, gleichgültig, ob als befreiende Schuldübernahme, unter Schuldbeitritt oder als Erfüllungsübernahme bzw. Hypothekenübernahme gemäß § 1408 ABGB. Es findet in einem solchen Fall eine Bewertung der Schuld gemäß § 14 BewG, dh. eine Abzinsung nicht statt, auch wenn eine lange Laufzeit sowie niedrige Verzinsung gegeben sind.

Nach dem eindeutigen Inhalt des gegenständlichen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages wird durch Verweis auf die Spalte 3 des Punkt XII des Vertrages der Kaufpreis, mit einem bestimmten, fest vereinbarten Betrag beziffert. Dieser vereinbarte Kaufpreis entspricht offenkundig (nach den Vorstellungen der Vertragsparteien und auch objektiv) dem tatsächlichen Wert des Kaufgegenstandes, da einerseits lt. Vorvertrag der Kaufpreis für die gegenständliche Eigentumswohnung aus Nutzfläche und einem bestimmten Quadratmeterpreis (2.060,00 €/m²) ermittelt wurde und außerdem gemäß dem Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag sich der Kaufpreis auf Grundlage der allgemeinen Baubeschreibung, der technischen Beschreibung sowie der Ausstattungsbeschreibung errechnet. Im konkreten Fall ist somit ein festbetragsbestimmter Kaufpreis in Höhe von insgesamt 217.315,00 € für die Eigentumswohnung gegeben.

Es ist nicht richtig, wenn die Bw behauptet, lt. Vorvertrag und Kaufvertrag verringere sich der zu zahlende Kaufpreis um das Förderdarlehen. Beide Vereinbarungen bestimmen jeweils im Punkt III ohne Zweifel den Kaufpreis mit einem festen Betrag, den zB nicht förderungswürdige Wohnungswerber aufzubringen hätten. Auch alle Finanzierungsbeispiele lt. Baubeschreibung basieren auf einem bestimmten Kaufpreis. Ausgehend von diesem Kaufpreis

variiert lediglich die Finanzierung, welche sich aus drei Teilen, Wohnbauförderung, Restdarlehen und Eigenkapital, zusammensetzt. Demgemäß wird in der vorgelegten Schlussrechnung der Kaufpreis wiederum mit 217.315,00 € ausgewiesen, erst davon wird das Landesdarlehen in Höhe der endgültigen Fördersumme von 91.828,00 € abgezogen.

Daraus erhellt, dass es zu keiner zusätzlichen Schuldübernahme kommt, sondern die Schuldübernahme in Anrechnung auf den nominellen Kaufpreis erfolgt. Nicht zuletzt führt die Bw in ihrer Berufungsschrift vom 17. August 2008 selbst aus, die Landesförderung in der Höhe von 91.828,00 € von der Fa. S Bauträgergesellschaft mbH in Anrechnung auf den Kaufpreis übernommen zu haben. Ebenso ist lt. Punkt VI des Vorvertrages die Bw berechtigt, den auf ihren Anteil entfallenden Kreditteilbetrag unter Anrechnung auf den Kaufpreis vom Bauträger zu übernehmen.

Die Auslegung des obzitierten VwGH-Erkenntnisses durch die Bw, wonach der Kaufpreis nur dann die Bemessungsgrundlage für die GrESt bilde, wenn der Kaufpreis in Teilzahlungen zu leisten sei, und es nicht darauf ankomme, ob die Schuldübernahme in oder ohne Anrechnung auf den Kaufpreis erfolge, ist nicht mit der übrigen Begründung des Erkenntnisses vereinbar:

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 Sinn 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.

Damit stellt nach der oben dargestellten Rechtsauffassung der vereinbarte nominelle Kaufpreis den Wert der Gegenleistung dar und ist mit dem im Vertrag genannten Betrag als Bemessungsgrundlage für die GrESt heranzuziehen. Im Übrigen ist lt. VwGH die Frage, wie der Käufer die Mittel zur Begleichung des vereinbarten Kaufpreises aufbringt, sei es durch Eigenmittel oder allenfalls durch Übernahme günstig verzinsten Darlehen, nicht maßgebend. In Anbetracht der vertraglichen Regelungen und der ständigen Rechtsprechung des VwGH können somit im gegebenen Fall die Schulden, die in Anrechnung auf den nominellen Kaufpreis übernommen wurden, nicht im Sinne des § 14 Abs. 1 BewG abgezinst werden.

Die von der Bw zitierten Judikate, welche unter besonderen Umständen eine Abzinsung als gerechtfertigt ansehen, sind auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar, da keine Kaufverträge zur Beurteilung angestanden sind, sondern ein Scheidungsvergleich, Schenkungen

oder eine Verlassenschaft. Gerade die von der Bw ins Treffen geführte Entscheidung des UFS vom 22. Jänner 2007 wurde mit Amtsbeschwerde bekämpft und hat in der Folge zu dem aufhebenden VwGH-Erkenntnis vom 28. Juni 2007, 2007/16/0028, geführt.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 5. Mai 2011