



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der V, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 29. September 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit dem am 30. Juli 2009 abgeschlossenen Kaufvertrag haben Frau V (= Berufungserberin, Bw) und Herr J von N deren 129/1128-Miteigentumsanteile an der Liegenschaft in EZ1, diese verbunden mit Wohnungseigentum an R 3, in das je hälftige Eigentum erworben.

Unter Punkt "II.) Kaufpreis" wird festgeschrieben:

"Die Vertragsteile vereinbaren den Kaufpreis mit dem einvernehmlich festgesetzten Betrag von EUR 225.000 ... Dieser Kaufpreis ist wie folgt zu entrichten:

1.) In Anrechnung auf den Kaufpreis übernehmen die Käufer nachstehende Darlehensverbindlichkeit (anteilmäßig) zur Rückzahlung ab dem 15.08.2009 (Übergabestichtag) zur ungeteilten Hand in ihre Alleinschuld:

Die mit dem Pfandrecht zu C-LNr. 28 besicherte Darlehensforderung des Landes Tirol, welche per 01.08.2009 mit dem Betrag von EUR 66.407,42 aushaftet.

Die Käufer verpflichten sich ... die Verkäuferin für den Fall, als sie in Anspruch genommen werden sollte, vollkommen schad- und klaglos zu halten.

2.) Der Restbetrag von sohin EUR 158.592,58 (mehr oder weniger - nach Stand Darlehensübernahme) ist nach allseitiger Unterfertigung dieser Urkunde durch die Vertragsteile bis längstens 10.08.2009 einlangend auf ein vom Vertragsverfasser einzurichtendes Treuhandkonto zur Zahlung fällig ... "

Punkt "V.) Aufschiebende Bedingung" lautet:

"Zu C-LNr. 29 ist ein Veräußerungsverbot zugunsten des Landes Tirol einverleibt. Mit Unterfertigung dieses Vertrages durch das Land Tirol stimmt dieses der gegenständlichen Eigentumsübertragung unter Aufrechterhaltung dieses Veräußerungsverbotes ausdrücklich zu. Die Zustimmung seitens des Landes Tirol stellt eine ausdrückliche Bedingung für das rechtswirksame Zustandekommen dieses Vertrages dar."

Festgehalten wird, dass der Vertrag am 3. September 2009 seitens der Tiroler Landesregierung unterfertigt und damit die Zustimmung erteilt wurde.

Mit Vertragsanzeige wurde dem Finanzamt der exakte Darlehenssaldo per 15. August 2009 mit € 66.433,23, die Verzinsung mit 1% dek. p.a. sowie die Restlaufzeit bis 30. Juni 2036 (letzte Rate) bekannt gegeben (lt. Schreiben der X-Bank vom 31. Juli 2009).

Das Finanzamt hat daraufhin ua. der Bw mit Bescheid vom 29. September 2009, StrNr. für den hälftigen Liegenschaftserwerb ausgehend vom Kaufpreis € 112.500 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 3.937,50 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, das übernommene, niedrig verzinsliche Wohnbauförderungsdarlehen (WBF-Darlehen) sei gemäß § 14 Abs. 3 BewG abzuzinsen und um rund 50 % gemindert in die Bemessung einzubeziehen. Dem – laut Rückfrage vom Finanzamt herangezogenen – VwGH-Erkenntnis vom 28.6.2007, 2007/16/0028, sei insofern ein anders gelagerter Sachverhalt zugrunde gelegen, als es sich im Beschwerdefall um keine privative Schuldübernahme gehandelt habe. Laut VwGH sei aber eine Schuldübernahme dann bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, wenn sich der Käufer – wie im Gegenstandsfalle unter Punkt II.) 1.) des Kaufvertrages – vertraglich verpflichtete, den Verkäufer bezüglich dieser Verbindlichkeit schad- und klaglos zu halten. Zudem stelle die Zustimmung des Landes Tirol zum Kaufvertrag und damit insbesondere zur Darlehensübernahme eine aufschiebende Bedingung und damit einen weiteren Umstand dar, die Abzinsung vorzunehmen, weil andernfalls das Rechtsgeschäft nicht wirksam zustande gekommen wäre.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde dahin begründet, dass als Gegenleistung der nominale Kaufpreis maßgebend sei. Erst im Anschluss sei die Form der Abstattung vereinbart worden.

Mit Antrag vom 4. Mai 2010 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weitere Begründung begehrte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBI 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), BGBI 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 jede 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 ist 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).

Im Gegenstandsfall mag es zwar unstrittig zutreffen, dass die Bw ein bestehendes WBF-Darlehen der Verkäuferin anteilig zur Zahlung übernommen hat und sohin eine Schuldübernahme vorliegt, wobei es sich zufolge der langen Laufzeit sowie der niedrigen Verzinsung des Darlehens - abweichend von üblichen Kreditkonditionen - um besondere Umstände im Sinne des § 14 Abs. 1 BewG handelt, die an sich eine Abzinsung eines WBF-Darlehens rechtfertigen würden.

Gleichzeitig steht aber anhand des Vertragsinhaltes in Punkt II.) eindeutig fest, dass dort der Kaufpreis im Nominalen von insgesamt € 225.000 bestimmt wurde. Dieser festgelegte 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 vereinbart, in welcher Form dieser Kaufpreis ua. seitens der Bw "zu entrichten" ist, nämlich durch Übernahme des WBF-Darlehens (lt. Mitteilung der X-Bank mit aushaftend gesamt € 66.433,23) sowie durch Bezahlung des danach verbleibenden "Restbetrages" (je nach Stand des tatsächlich übernommenen Darlehenssaldo). Daraus erhellt, dass das anteilig übernommene WBF-Darlehen im voll aushaftenden Nominalen auf den vereinbarten Kaufpreis angerechnet wird und bloß der sich hieraus ergebende Differenzbetrag anderweitig ua. von der Bw aufgebracht und an die Verkäuferin entrichtet wird. Dies lässt wiederum eindeutig erkennen, dass der nominelle Kaufpreis in Höhe von gesamt € 225.000 den Wert der Gegenleistung darstellt, andernfalls wohl an die Verkäuferin beispielsweise ein höherer "Restkaufpreis" zu entrichten gewesen wäre.

Dass das WBF-Darlehen **in Anrechnung** auf den Kaufpreis zur Zahlung übernommen wurde, geht bereits aus der vertraglichen Formulierung in Punkt II.) 1.) ("*in Anrechnung auf den*

Kaufpreis übernehmen die Käufer ...') deutlich hervor. Es erfolgte daher tatsächlich keine Schuldübernahme **neben** dem bzw. **zusätzlich zum** vereinbarten Nominal-Kaufpreis.

Dem Einwand, der Vertrag und insbesondere die Darlehensübernahme sei unter der aufschiebenden Bedingung der Zustimmung durch das Land Tirol gestanden, weshalb eine Abzinsung vorzunehmen sei, kommt in diesem Zusammenhang keine Bedeutung zu.

Abgesehen davon, dass die Zustimmung unzweifelhaft erteilt wurde und damit der Vertrag rechtswirksam zustande gekommen ist, ändert diese Bedingung nichts an der hier getroffenen vertraglichen Vereinbarung, wonach unter Punkt II.) zunächst ein Nominalkaufpreis und anschließend (bloß) die Art der Entrichtung desselben festgelegt wurde.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage hat das Finanzamt daher zu Recht den im Vertrag als nominalen Kaufpreis bestimmten Betrag von - hier anteilig - € 112.500 als maßgebende Gegenleistung der Bemessung der Grunderwerbsteuer zugrunde gelegt, da es sich um den Wert handelt, den die Bw versprochen hat, um die betreffenden Liegenschaftsanteile zu erhalten und woran auch der Umstand nichts ändert, dass die Bw einen Teil des Kaufpreises in Form der Übernahme eines niedrig verzinslichen WBF-Darlehens *aufbringt*.

Eine Abzinsung des WBF-Darlehens kommt diesfalls nicht in Betracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 26. Juli 2010