

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Rechtsanwalt \*\*\*RA\*\*\*, \*\*\*ADR RA\*\*\*, über die Beschwerde vom 12. November 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Oktober 2021 betreffend Gebühren zu \*\*\*ErfNr. 1\*\*\*, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und der angefochtene Bescheid - ersatzlos - aufgehoben.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

#### Gebührenanzeige

Mit Schriftsatz vom 07.09.2021 zeigte Herr Notar \*\*\*Notar\*\*\* (kurz Notar) dem Finanzamt Österreich, kurz FAÖ) unter Hinweis auf die erteilte Vollmacht einen zwischen Herrn \*\*\*Bf1\*\*\* (dem nunmehrigen Beschwerdeführer, kurz Bf.) und dessen Ehegattin Frau \*\*\*X\*\*\* abgeschlossenen Notariatsakt vom 24.08.2021 mit der Bezeichnung „Änderung des Ehepaktes“ an. Diese Urkunde wurde beim FAÖ unter \*\*\*ErfNr. 1\*\*\* erfasst.

#### Nachreichung des „Ehepaktes“ über Aufforderung des Finanzamtes

Über Ersuchen des Finanzamtes vom 27.9.2021 übersandte der Notar am 11.10.2021 eine Kopie des „Ehepaktes“ vom 23.07.2005 an das FAÖ.

#### Gebührenbescheid

Mit Bescheid vom 27.10.2021 setzte das FAÖ gegenüber dem Bf. für die „Änderung des Ehepaktes vom 24.8.2021“ Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 20 Abs. 1 lit. b GebG 1957 in Höhe

von € 60.979,40 (2 % vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen in Höhe von € 3.048.969,95) fest.

Die Begründung des Bescheides lautet wie Folgt:

*„Bedingte Leistungen und Lasten sind gemäß § 26 GebG 1957 als unbedingte zu behandeln.*

*Der Gesamtwert der übernommenen Leistung setzt sich zusammen aus dem Barbetrag von € 2.450.000,- laut Punkt 3a) des Vertrages und der auf die Lebensdauer der Berechtigten kapitalisierten Unterhaltsleistung von monatlich € 3.000,- laut Punkt 4a) des Vertrages.*

*Der maßgebliche Barwertfaktor beträgt 16,638054 sodaß sich ein Rentenbarwert von € 598.969,95 ergibt.“*

Beschwerde

Die dagegen eingebrachte Beschwerde richtet sich gegen die Qualifizierung des Notariatsaktes vom 24.8.2021 als Vergleich iSd § 33 TP 20 GebG.

Beantragt wurden die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Zur Begründung für der Bf aus wie folgt:

### *2.1 Merkmale eines Vergleichs*

*Mangels einer Legaldefinition des Vergleichs im GebG ist zur Auslegung des Begriffs „Vergleich“ auf die zivilrechtliche Definition in § 1380 ABGB zurückzugreifen (GebR 2019 Rz 828; VwGH 21.3.2021, 2011/16/0122). Nach dieser Bestimmung ist der Vergleich - unter beiderseitigem Nachgeben der Vertragsparteien - eine einverständliche Neufestlegung strittiger oder zweifelhafter Rechte (VwGFI 28.2.2007, 2006/16/0136 u.a.). Unabdingbare Voraussetzung für das Vorliegen eines Vergleichs ist daher, dass das verglichene Recht strittig oder zweifelhaft ist (VwGH 8.9.2020, 2008/16/0154; 9.11.2020, 2000/16/0348; Neumayr in Koziol/Bydlinski/Bollenberger, ABGB3 § 1380 Rz 3; Stanek, AnwBl 2019, 19). Es muss somit eine Uneinigkeit der Parteien vorhanden sein, ob oder in welchem Umfang ein bestimmtes Recht entstanden ist oder noch besteht, wobei die Uneinigkeit sowohl gegenwärtige als auch zukünftige Sachverhalts- und Rechtsfragen betreffen kann (vgl A. Heidinger in Schwimann/Kodek, ABGB4 § 1380 Rz 5). Ein Vergleich liegt auch dann vor, wenn mit einer Vereinbarung pro futuro gegensätzliche Interessen der Parteien ausgeglichen werden sollen (VwGH 8.9.2010, 2008/16/0154).*

*Streitig ist ein Recht, wenn sich die Parteien nicht einig sind, ob oder in welchem Umfang es entstanden ist oder noch besteht (Erd in Rummel, ABGB3 § 1380 Rz 3).*

*Zweifelhaft ist ein Recht, wenn die Parteien sich über Bestand, Inhalt und Umfang nicht im Klaren sind (Erd in Rummel, ABGB3 § 1380 Rz 3). Die Strittigkeit bzw Zweifelhaftigkeit ist rein subjektiv aus Sicht der Parteien zu beurteilen. Dagegen ist es unerheblich, ob der Standpunkt einer Partei objektiv vertretbar erscheint (vgl VwGH 28.2.2007, 2006/16/0136; A. Heidinger in Schwimann/Kodek, ABGB4 § 1380 Rz 5). Erforderlich ist das Bestehen ernsthafter Zweifel aus Sicht der Parteien bzw eine Feststellungsbedürftigkeit, weil der Vergleich sonst ein unzulässiges abstraktes Rechtsgeschäft wäre (Vgl OGH 14.1.1998, 3 Ob 217/97a; Neumayr in Koziol/Bydlinski/Bollenberger, ABGB5 § 13 80 Rz 3; Apathy, ÖBA 1992, 743). Einem Vergleich muss somit ein Streit der Vertragsparteien (vgl VwGH 19.9.1965, 1769/54) oder zumindest eine Ungewissheit über die Sach- oder Rechtslage (vgl VwGH 8.9.2010, 2008/16/0154; 9.11.2000, 2000/16/0348; 11.3.1982, 81/15/0070; 16.4.1958, 2150/57; 19.9.1956, 1769/54; 30.5.1956, 249/54; 22.9.1954, 3274/52) vorangegangen sein. Dass der Streit bereits bei Gericht anhängig ist, ist nicht erforderlich (vgl Neumayr in Koziol/Bydlinski/Bollenberger, ABGB5 § 1380 Rz 3; A. Heidinger in Schwimann/Kodek, ABGB4 § 1380 Rz 6).*

*Die Ungewissheit oder Streitigkeit muss im Zeitpunkt der Einigung zwischen den Vertragsparteien noch gegeben sein. Es liegt demnach kein Vergleich vor, wenn die festgestellten Rechtsverhältnisse bereits früher einmal konstitutiv geregelt wurden (vgl VwGH 11.3.1982, 81/15/0070).*

*Liegt kein Streit und auch keine Ungewissheit zwischen den Vertragsteilen im oben dargelegten Sinn vor, sind von den Parteien - etwa zu Beweis Zwecken - abgegebene Erklärungen nicht als konstitutive Feststellungen, sondern als deklarative Wissenserklärungen zur Verbesserung der beweisrechtlichen Situation aufzufassen (vgl Welser/Zöchling-Jud, Bürgerliches Recht II14 Rz 533). Sie sind demnach nicht als Vergleich zu qualifizieren (vgl Bavenek-Weber in Bavenek-Weber/Petritz/Petritz-Klar, GebG2 § 33 TP 20 Rz 19; VwGH 19.9.1956, 1769/54). Ebenso liegt kein Vergleich vor, wenn unstrittige Rechte festgestellt werden, um Überblick zu bewahren (vgl Twardosz, GebG6 01 § 33 TP 20 Rz 13 mit Verweis auf VwGH 11.3.1982, 81/15/0070). Auch handelt es sich nicht um einen Vergleich, wenn die Parteien von einer unstrittigen Rechtslage abweichende Feststellungsvereinbarungen treffen (vgl VwGH 19.9.1956, 249/54; Frotz/Hügel/Popp, GebG8 § 33 TP 20 B I Ib). In all diesen Fällen wird der Tatbestand des § 33 TP 20 nicht erfüllt.*

## *2.2 Kein Vorliegen eines Vergleichs*

*Mit gegenständlichem Notariatsakt wurden weder strittige noch zweifelhafte Rechte konstitutiv - unter beiderseitigem Nachgeben der Vertragsparteien - neu festgelegt. Vielmehr wurden mit diesem Notariatsakt unstrittig bestehende und inhaltlich*

unzweifelhafte Rechte der Vertragsparteien aus dem Ehepakt einvernehmlich abgeändert bzw. kalkuliert (abgerechnet). Dazu im Einzelnen:

### 2.3 Vermögensauseinandersetzung

In Punkt 6(1) des Ehepakts hat der Beschwerdeführer mit seiner damaligen Verlobten Frau \*\*\*X\*\*\* (nach der Eheschließung \*\*\*X\*\*\*, in der Folge „Ehefrau“) für den Fall der Auflösung der Ehe aus welchen Gründen auch immer vereinbart, dass jeder Ehepartner sein Vermögen behält und dass keinem Ehegatten gegenüber dem anderen vermögensrechtliche Ansprüche, insbesondere Ausgleichsansprüche welcher Art auch immer zustehen sollen. Diese Verzichte wurden in den Absätzen (2) bis (4) dieses Vertragspunktes näher konkretisiert. Vor dem Hintergrund dieser Verzichte erklärte sich der Beschwerdeführer in Punkt 6 (5) des Ehepaktes bereit, für den Fall, dass die Ehe nicht aus dem alleinigen Verschulden der Ehefrau geschieden werde, der Ehefrau 30% des ihm im Zeitpunkt der Aufhebung des gemeinsamen Haushalts gehörigen NettoVermögens binnen vier Wochen ab Rechtskraft der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe in Form von Buchgeld oder anderen fungiblen Kapitalanlagen zu übertragen.

Beweis: Notariats-Akt GZ \*\*\*xxx\*\* (Anlage ./1)

Mit dem gegenständlichen Notariatsakt wurde nun dieser Punkt 6 (5) des Ehepaktes aufgehoben und durch die Regelung ersetzt, dass der Beschwerdeführer der Ehefrau sofort - also nicht erst nach Rechtskraft einer Scheidung etc - einen Aufteilungsbetrag von EUR 2.450.000 übertragen solle. Im Zeitpunkt des Abschlusses des Notariatsaktes war zwischen den Vertragsteilen weder strittig noch irgendwie klärungsbedürftig, dass der Ehefrau keine anderen vermögensrechtlichen Ansprüche gegenüber dem Beschwerdeführer zustanden als auf 30% seines Nettoaktivvermögens, welche erst im Falle der Beendigung der Ehe binnen vier Wochen an sie auszahlbar war.

Einvernehmlich sind die Vertragsteile von dieser - glasklaren und völlig unbestrittenen - Regelung abgegangen und haben sie durch eine andere - ebenso glasklare -Regelung ersetzt, wonach ihr sofort ein Aufteilungsbetrag von EUR 2.450.000 zukommen solle. Der Ansatz von EUR 2.450.000,00 entspricht genau 30% des verbleibenden NettoVermögens des Beschwerdeführers. Die Grundregel des Ehepaktes, dass davon abgesehen auf jedwede vermögensrechtlichen Ansprüche aus der Ehe wechselseitig verzichtet werden, blieb unberührt.

Festzuhalten ist, dass es sich bei der Vereinbarung zur Zahlung des Aufteilungsbetrages nicht um eine Regelung zur Aufteilung von Ehewohnung, ehelichem Gebrauchsvermögen oder ehelichen Ersparnissen nach den gesetzlichen Regelungen handelt. Diese (gesetzlichen) Aufteilungsansprüche waren und blieben wechselseitig

ausgeschlossen. Die Rechtsprechung wertet Vereinbarungen, mit denen Ehegatten die gesetzlichen Aufteilungsansprüche im konkreten Einzelfall festlegen, deshalb als Vergleich, weil das Ehegesetz die Aufteilungsansprüche nur relativ vage und nach „Billigkeit“ regelt und dem Richter einen relativ weiten Ermessensspielraum zur Berücksichtigung der Verhältnisse im Einzelfall einräumt, sodass aus dem Gesetz selbst die exakte Höhe der Aufteilungsansprüche nicht abgeleitet werden kann. Deshalb verbleibt bei der gesetzlichen Aufteilung zwangsläufig ein Element der „Zweifelhaftigkeit“, dem sich die Ehegatten ausgesetzt sehen. Dieses Element der „Unklarheit“ wird erst durch den Richterspruch im Aufteilungsprozess beseitigt. Wenn die Ehepartner die Aufteilungsansprüche einvernehmlich bei Scheidung (oder vor Scheidung für den Scheidungsfall) festlegen, beseitigen sie daher die - dem Ehegesetz immanente - Unklarheiten am genauen Umfang der gesetzlichen Aufteilungsansprüche, was gebührenrechtlich als Vergleich zu werten ist.

Genau das ist im gegenständlichen Fall aber nicht geschehen, weil überhaupt keine Unklarheit in Bezug auf die vermögensrechtlichen Ansprüche im Scheidungsfall bestanden hat: Nach dem Ehepakt waren die gesetzlichen - also ihrer Natur nach unbestimmten und daher zweifelhaften - gesetzlichen Aufteilungsansprüche ausgeschlossen. Vielmehr hatte lediglich die Ehefrau einen Anspruch, der sich zahlenmäßig mit 30% des Nettoaktivvermögens des Beschwerdeführers mathematisch zweifelsfrei (also genau mit EUR 2.450.000,00) bestimmen lässt. Es konnte daher zwischen den Ehegatten gar keine Ungewissheit über den Inhalt, den Umfang oder die Höhe der Ansprüche im Scheidungsfall bestehen, und es bestand auch (subjektiv) keine solche Ungewissheit, die einvernehmlich hätte geklärt und beseitigt werden müssen. Auch bestand im Zeitpunkt des Abschlusses des Notariatsaktes keinerlei Streit darüber, ob der Ehefrau irgend ein vermögensrechtlicher Anspruch gegenüber dem Beschwerdeführer zukam, weil die Voraussetzungen für einen solchen Anspruch nach dem Ehepakt - Auflösung der Ehe aus einem anderen Grund als dem alleinigen Verschulden der Ehefrau - gerade nicht eingetreten waren und bis heute nicht eingetreten sind.

Vielmehr haben sich die Ehegatten geeinigt, die Regelung im Ehepakt hinsichtlich der Vermögensaufteilung abzuändern und durch eine andere Regelung zu ersetzen. Die Änderung und Neufestlegung von unstrittigen und unzweifelhaften Rechten ist aber keineswegs als Vergleich zu werten (vgl. VwGH 19.9.1956, 249/54; Frotz/Hügel/Popp, GebG8 § 33 TP 20 B I lb) und erfüllt daher nicht den Tatbestand des § 33 TP 20 GebG (Pinetz/Schimmer, in Bergmann/Pinetz GebG2 (2020) § 33 TP 20 Rz 9). Im Übrigen fehlt es an dem Element des gegenseitigen Nachgebens.

Die belangte Behörde hat die Rechtsprechung zur gebührenrechtlichen Qualifizierung von Vereinbarungen über ihre ehegesetzlichen Aufteilungsansprüche als Vergleiche

*unbesehen auf die gegenständliche Regelung übertragen und dabei verkannt, dass es gegenständlich gar nicht um die Festlegung der - ihrer Natur nach von Gesetzes wegen - unbestimmten und daher klärungsbedürftigen gesetzlichen Aufteilungsansprüchen geht.*

*Die Vorschreibung von Vergleichsgebühr für die Vereinbarung zur Zahlung des Ausgleichsbetrages von EUR 2.450.000 erweist sich daher als rechtswidrig.*

#### *2.4 Unterhalt*

*Ähnlich verhält es sich hinsichtlich der Vorschreibung von Rechtsgeschäftsgebühr für die Regelung der nachehelichen Unterhaltsansprüche: In Punkt 7(1) des Ehepaktes verzichteten die Ehegatten „für den Fall der Aufhebung des gemeinsamen Haushaltes, der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe gegenseitig auf jeglichen gesetzlichen Unterhaltsanspruch gegen den anderen Vertragspartner ..., sodass unter keinen Umständen nach Auflösung ihrer Ehe gesetzliche Unterhaltsansprüche bestehen können.“*

*Es bestanden also bei Abschluss des Notariatsaktes keinerlei (gesetzliche) Unterhaltsansprüche, sodass deren Umfang und Höhe (objektiv) gar nicht unklar oder strittig sein konnte und auch (subjektiv) zwischen den Vertragspartner weder strittig noch unklar war.*

*Nach dem Ehepakt hatte die Ehefrau für den Fall, „dass die Ehe der Vertragspartner nicht aus dem alleinigen oder überwiegenden Verschulden der Ehefrau geschieden, aufgehoben oder für nicht erklärt wird“, unter bestimmten Umständen Anspruch auf einen vertraglichen Unterhaltsanspruch von 15% des jährlichen Nettoeinkommens des Beschwerdeführers, der sich bei einem Einkommen unter EUR 200.000 graduell auf bis zu 24% des Nettoeinkommens erhöhen konnte (Punkt 7(2) des Ehepaktes). Dieser vertragliche Anspruch war wertgesichert (Punkt 7(3) des Ehepaktes) und konnte bei eigenem Einkommen der Ehefrau ruhen (Punkt 7(4) des Ehepaktes).*

*Es herrschte weder eine Streitigkeit noch irgend eine (objektive oder subjektive) Unklarheit über Inhalt, Umfang oder Höhe der vertraglichen Unterhaltsansprüche, den die Ehefrau nach den Bestimmungen des Ehepaktes gegenüber dem Beschwerdeführer für den Fall des Eintritts der genannten Voraussetzungen für die Zahlung des nachehelichen Unterhalts gehabt hätte.*

*Vielmehr diente die Neuregelung des vertraglichen Unterhaltsanspruchs im Notariatsakt dem Willen der Vertragsparteien, die - völlig unstrittigen und sowohl objektiv als auch subjektiv klaren - unterhaltsrechtlichen Regelungen im Ehepakt durch jene im Notariatsakt betraglich definiert zu ersetzen. Die Parteien wollten sohin eine von der bisherigen zwischen ihnen bestehenden (unstrittigen und nicht klärungsbedürftigen)*

*Rechtslage abweichende Neuregelung ihrer Verhältnisse schaffen, was nicht vom Tatbestand des § 33 TP 20 GebG erfasst wird (vgl VwGH 19.9.1956, 249/54; Frotz/Hügel/Popp, GebG § 33 TP 20 B I lb; Pinetz/Schimmer, in Bergmann/Pinetz GebG2 (2020) § 33 TP 20 Rz 9).*

*Auch die Vorschreibung von Vergleichsgebühr für die kapitalisierte Unterhaltsleistung von monatlich EUR 3.000,—, hochgerechnet mit einem Barwertfaktor von 16,638054 auf einen Rentenbarwert von EUR 598.969,95, erweist sich daher als rechtswidrig.“*

### **Beschwerdevorentscheidung**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.07.2022 wies das FAÖ die Beschwerde als unbegründet ab. Die Begründung lautet wie folgt:

*„Gemäß § 33 TP 20 Abs. 1 lit. b GebG unterliegt ein außergerichtlicher Vergleich einer Rechtsgebühr von 2 v.H. vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen. In Ermangelung einer Definition des Begriffes "Vergleich" im Gebührengesetz ist zur Auslegung des Begriffsinhaltes § 1380 ABGB heranzuziehen. Ein Vergleich iSd § 1380 ABGB ist ein Neuerungsvertrag, durch den streitige oder zweifelhafte Rechte dergestalt bestimmt werden, dass jede Partei sich wechselseitig etwas zu geben, zu tun oder zu unterlassen verbindet. Es handelt sich um einen Feststellungsvertrag mit "Klarstellungs- und Streitvorbeugungsfunktion", der unter beiderseitigem Nachgeben zustande kommt und womit bisher strittige oder zweifelhafte Rechte oder Rechtsgeschäfte bereinigt werden (VwGH 11.9.1987, 86/15/0121). Dieses Nachgeben muss keineswegs in jedem einzelnen Punkt der als Vergleich zu qualifizierenden Einigung erfolgen, es genügt vielmehr schon das Nachgeben in nur einem von mehreren Punkten (VwGH 25.11.1999, 99/16/0021). Der Vergleich ist ein zweiseitig verbindliches, entgeltliches Rechtsgeschäft.*

*Ein Vergleich liegt vor, wenn die Parteien streitige oder zweifelhafte Rechte durch gegenseitiges Nachgeben beseitigen, indem sie eine neue, eindeutige Verbindlichkeit festsetzen. Der Vergleich ist ein Feststellungsvertrag, der vor allem der Vermeidung oder Beilegung von Rechtsstreitigkeiten dient. Strittig oder zweifelhaft ist ein Recht, wenn die Parteien uneins sind, ob oder in welchem Umfang ein Recht entstanden ist oder noch besteht, wobei die Differenzen gegenwärtige wie zukünftige Rechts- oder Tatfragen betreffen können. Dies ist rein subjektiv aus der Sicht der Parteien zu beurteilen, selbst wenn deren Standpunkte möglicherweise objektiv unzutreffend sind (vgl. mwN VwGH 28.2.2007, 2006/16/0136). Es können daher nicht nur bereits bestehende strittige vertragliche Rechtsverhältnisse, sondern auch solche Rechte vergleichsweise geregelt werden, die dem Grunde oder der Höhe nach zweifelhaft sind (vgl. UFS Innsbruck 6.4.2010, RV/0262-I/09).*

*Werden behauptete Ansprüche dergestalt geregelt, dass der eine Vertragspartner einen*

*Geldbetrag hergibt und der andere Vertragspartner es unterlässt, weitere Ansprüche zu stellen, so liegt ein Vergleich vor (VwGH 7.3.1956, 866/54).*

*Ein Vergleich kann infolge seines Charakters als ein die vorherigen Rechtsgeschäfte aufhebender Neuerungsvertrag niemals ein nach § 21 GebG zu beurteilender Nachtrag oder Zusatz zu einem vorhergegangenen Rechtsgeschäft sein, da durch ihn alle früheren Rechtsgeschäfte aufgehoben werden. Da für Vergleiche im GebG 1957 eine eigene Tarifpost besteht, sind solche Rechtsgeschäfte nach dieser Tarifpost unabhängig von den früher bestandenen Rechtsgeschäften zu vergebühren (VwGH vom 7.3.1956, 866/54).*

*Scheidungsfolgenvereinbarungen gern. § 55a Abs. 2 EheG sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich als Vergleich zu werten (vgl. VwGH vom 19.6.1989, 88/15/0167 mwN). Da im Gesetz die Folgen der Scheidung im Einzelnen nicht festgelegt sind und Unterhaltsvereinbarungen grundsätzlich der Disposition der Ehegatten unterliegen, handelt es sich bei einer solchen Scheidungsfolgenvereinbarung um die Regelung zweifelhafter Rechte. Es können nämlich nicht nur bereits bestehende strittige vertragliche Rechtsverhältnisse vergleichsweise geregelt werden, sondern auch künftige auf Gesetz beruhende Ansprüche, wenn noch zweifelhaft ist, ob und inwieweit die gesetzlich normierten Voraussetzungen gegeben sein werden.*

*Gegenständlich wurde mit Notariatsakt vom 24.08.2021 im Hinblick auf die beabsichtigte Scheidung und zur Regelung der Scheidungsfolgen eine Vereinbarung über künftige Vermögensund Unterhaltsverhältnisse zwischen den Ehegatten Frau \*\*\*X\*\*\* und \*\*\*Bf1\*\*\* abgeschlossen.*

*Mit Notariatsakt vom 23.07.2005 wurde zwischen Frau \*\*\*X\*\*\* und \*\*\*Bf1\*\*\* für den Fall der Eheschließung eine Vereinbarung über künftige Vermögensund Unterhaltsverhältnisse abgeschlossen.*

*In beiden Notariatsakten werden zweifelhafte Recht bereinigt bzw. einverständlich neu festgelegt.*

*Der Hinweis im Notariatsakt vom 24.08.2021, dass mit dem Notariatsakt vom 24.08.2021 lediglich Änderungen des Ehepaktes vom 23.07.2005 vereinbart werden, kann aus gebührenrechtlicher Sicht nicht zu dem Schluss führen, dass der Notariatsakt vom 24.08.2021 keinen gebührenpflichtigen Vergleich darstellt. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. beispielsweise das Erkenntnis vom 18.9.2003, 2000/16/0615 mwN) hat die von den Parteien gewählte Bezeichnung der Vertragsurkunde für die Entscheidung, welches Rechtsgeschäft nach dem Urkundeninhalt anzunehmen ist, keine Bedeutung. Ein Vergleich kann infolge seines*

*Charakters als ein die vorherigen Rechtsgeschäfte aufhebender Neuerungsvertrag niemals ein nach § 21 GebG zu beurteilender Nachtrag oder Zusatz zu einem vorhergegangenen Rechtsgeschäft sein, da durch ihn alle früheren Rechtsgeschäfte aufgehoben werden. Gerade aus der Formulierung im Notariatsakt vom 24.08.2021 „im Hinblick auf die beabsichtigte Scheidung und zur Regelung der Scheidungsfolgen“ ist ersichtlich, dass es sich um eine Regelung zweifelhafter Fragen betreffend der Vermögens- und Unterhaltsverhältnisse für die Zeit nach Auflösung der Ehe handelt. Die vom Beschwerdeführer mit seiner Ehegattin geschlossene Vereinbarung, hat insbesondere wegen ihrer Klarstellungs- und Streitvorbeugungsfunktion für die Zeit nach Auflösung der Ehe Vergleichscharakter. In dieser neuen Vereinbarung wird festgehalten, dass die Bestimmungen des alten Vertrages alle aufgehoben werden. Es werden Punkte neu vereinbart, um die Unsicherheiten aus dem alten Vertrag zu bereinigen. So wird vor allem die Höhe der Ausgleichszahlung und des Unterhaltes neu festgelegt, da offensichtlich über die Höhe der Ansprüche Zweifel bestanden haben.*

*Nachdem die Vertragsteile eine Klarstellung sowie Streitvorbeugung angesichts der beabsichtigten Scheidung ganz offenbar für erforderlich hielten, weil ja ansonsten der Notariatsakt vom 24.08.2021 gar nicht erforderlich gewesen wäre, kommt der Vereinbarung vom 24.08.2021 jedenfalls eine Klarstellungsfunktion zu, womit eine für die Vertragsparteien bis dahin sichtlich nicht ganz klare Situation bereinigt wurde. Solche Vereinbarungen sind nach § 33 TP 20 GebG als gebührenpflichtige Vergleiche zu qualifizieren (vgl. etwa VwGH 24.1.2002, 99/16/0147).*

*Zweifelhaft ist das Recht, wenn die Parteien sich über Bestand, Inhalt und Umfang oder auch über das Erlöschen nicht im Klaren sind. Dies ist rein subjektiv aus der Sicht der Parteien zu beurteilen, selbst wenn deren Standpunkt möglicherweise objektiv unzutreffend ist.“*

#### Vorlageantrag

Im Vorlageantrag gab der Bf. eine Stellungnahme zur Beschwerdevorentscheidung mit folgendem Inhalt ab:

*„Die neue Vereinbarung vom 24.8.2021 („Notariatsakt“) hat nicht „alle“ Bestimmungen des Ehepaktes vom 23.7.2005 („Ehepakt“) aufgehoben, sondern nur ganz bestimmte. Die aufgehobenen Bestimmungen waren keineswegs unklar oder auslegungsbedürftig:*

*a) Betreffend die Vermögensauseinandersetzung haben die Vertragsparteien die glasklare Regel von Punkt 6(1) des Ehepaktes einvernehmlich aufgehoben und durch die Regelung ersetzt, dass der Beschwerdeführer der Ehefrau sofort - also nicht erst nach Rechtskraft einer Scheidung etc - einen Aufteilungsbetrag von EUR 2.450.000 übertragen solle. Im Zeitpunkt des Abschlusses des Notariatsaktes war zwischen den*

*Vertragsteilen weder strittig noch irgendwie klärungsbedürftig, dass der Ehefrau keine anderen vermögensrechtlichen Ansprüche gegenüber dem Beschwerdeführer zustanden als auf 30% seines Nettoaktivvermögens, welche erst im Falle der Beendigung der Ehe binnen vier Wochen an sie auszahlbar war. Der Betrag von EUR 2.450.000 betrug im Übrigen genau 30% des Nettoaktivvermögens im Zeitpunkt des Abschlusses des Notariatsakts.*

*Beweis: Parteienvernehmung*

*b) Bezüglich Unterhalt hoben die Vertragsparteien die Regelung des Ehepaktes auf und ersetzten sie durch eine andere Regelung. Es herrschte weder eine Streitigkeit noch irgend eine (objektive oder subjektive) Unklarheit über Inhalt, Umfang oder Höhe der vertraglichen Unterhaltsansprüche, den die Ehefrau nach den Bestimmungen des Ehepaktes gegenüber dem Beschwerdeführer für den Fall des Eintritts der genannten Voraussetzungen für die Zahlung des nachehelichen Unterhalts gehabt hätte.*

*Beweis: Parteienvernehmung*

*Die Ausgleichszahlung und der Unterhaltsansprüche wurde im Notariatsakt nicht deshalb neu festgelegt, weil zwischen den Vertragsparteien über Bestand, Inhalt oder Umfang (Höhe) dieser Ansprüche Zweifel bestanden hätte. Vielmehr diente die Neuregelung im Notariatsakt dem Willen der Vertragsparteien, die - völlig unstrittigen und sowohl objektiv als auch subjektiv klaren - Regelungen im Ehepakt durch jene im Notariatsakt zu ersetzen. Die Parteien wollten sohin eine von der bisherigen zwischen ihnen bestehenden (unstrittigen und nicht klärungsbedürftigen) Rechtslage abweichende Neuregelung ihrer Verhältnisse schaffen, was nicht vom Tatbestand des § 33 TP 20 GebG erfasst wird.*

*Die Schlussfolgerung der belangten Behörde, dass die Vertragsteile eine Klarstellung sowie Streitvorbeugung angesichts der beabsichtigten Scheidung ganz offenbar für erforderlich gehalten hätten, weil ja ansonsten der Notariatsakt vom 24.8.2021 gar nicht erforderlich gewesen wäre, ist vollkommen verfehlt: Die Vertragsteile wollten - für sie unbefriedigend und unpassend gewordene - Regelungen des Ehepaktes einvernehmlich abändern-, eine Änderung ist aber genau das Gegenteil einer „Klarstellung“. Der Vereinbarung vom 24.8.2021 kommt daher keinesfalls eine Klarstellungsfunktion zu, womit eine für die Vertragsparteien bis dahin sichtlich nicht ganz klare Situation bereinigt worden sei, sondern bewirkte gerade im Gegenteil die Abänderung (und damit insoweit Aufhebung) der bisherig zwischen den Vertragsteilen geltenden Regelungen.*

*Bereits aus dem Urkundeninhalt (§ 17 Abs 1 GebG) ist - bei der gebotenen Auslegung der Vereinbarung vom 24.8.2021 gemäß § 914 ABGB nach der Absicht der Parteien und der*

*Übung des redlichen Verkehrs - klar erkennbar, dass dieser Vereinbarung die ihr von der belangten Behörde unterstellte Klarstellungs- und Streitbeilegungsfunktion gerade nicht zukommt. Der belangten Behörde ist daher eine unrichtige Beweiswürdigung vorzuwerfen. Bei richtiger Würdigung des Urkundeninhalts hätte sie erkennen können und müssen, dass die Parteien mit der Vereinbarung vom 24.8.2021 eine von der bisherigen zwischen ihnen bestehenden (unstrittigen und nicht klärungsbedürftigen) Rechtslage abweichende Neuregelung ihrer Verhältnisse schaffen wollten, was nicht vom Tatbestand des § 33 TP 20 GebG erfasst wird.*

*Der belangten Behörde ist weiters eine unrichtige rechtliche Beurteilung des zu beurteilenden Sachverhalts vorzuwerfen. Sie hat die Rechtsprechung zur gebührenrechtlichen Qualifizierung von Vereinbarungen über gesetzliche Aufteilungsansprüche (nach Ehegesetz oder Bereicherungsrecht für nicht-eheliche Lebensgemeinschaften) als Vergleiche unbesehen auf die gegenständliche Regelung übertragen und dabei verkannt, dass es gegenständlich gar nicht um die Festlegung der - ihrer Natur nach von Gesetzes wegen - unbestimmten und daher klärungsbedürftigen gesetzlichen Aufteilungsansprüchen geht, weil auf solche gesetzlichen Ansprüche bereits durch den Ehepakt wechselseitig verzichtet wurde. Der Verweis auf VwGH 24.1.2002, 99/16/0147 geht somit ins Leere. Im Übrigen wird diesbezüglich auf die Begründung im Beschwerdeschriftsatz verwiesen, mit der sich die belangte Behörde nicht erkennbar auseinander gesetzt hat. Hätte sie sich mit den Ausführungen im Beschwerdeschriftsatz auseinander gesetzt, hätte sie zu dem Ergebnis gelangen müssen, dass die Vereinbarungen im Notariatsakt keine gebührenbaren Vergleiche iSv § 30 TP 20 GebG darstellen.“*

### **Vorlage der Beschwerde ans BFG**

Mit Vorlagebericht vom 28.12.2022 (eine Ausfertigung davon wurde auch dem Bf. übersandt) legte das Finanzamt die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor.

### **Beweisaufnahme durch das BFG**

Das BFG nahm zunächst Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Aktenteile und ergibt sich dadurch der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Weiters wurde Beweis erhoben durch Grundbuchsabfragen samt Einsicht in die Urkundensammlung sowie durch Abfragen bei FINANZONLINE.

### **Vorhalt zur Wahrung des Parteigehörs**

Mit verfahrensleitendem Beschluss vom 16.8.2023 teilte die zuständige RichterIn des BFG den Parteien mit, wie sich die Sach- und Rechtslage für sie darstelle und aus welchen Erwägungen nach dem derzeitigen Ermittlungsstand ihrer Ansicht nach der Beschwerde Folge zu geben und

der angefochtene Bescheid unter Anwendung der Befreiung nach § 15 Abs. 3 GebG ersatzlos aufzuheben sei.

### **Stellungnahme des FAÖ vom 20.9.2023**

Am 20.9.2023 gab das FAÖ eine Stellungnahme ab in der ausgeführt wurde, dass die Ausführungen des BFG nicht nachvollzogen werden können.

Dem vom Bundesfinanzgericht zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 03.09.2020, Ra 2020/16/0109, liege ein anderer Sachverhalt zugrunde. In diesem Erkenntnis sei der Verwaltungsgerichtshof bei der Schenkung eines Grundstücks gegen Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes an der Liegenschaft – dieses wiederum gegen laufende Zahlung von Beträgen in Höhe der AfA - also bei Rechtsgeschäften, bei welchen eine Gegenleistung vereinbart worden ist, von einem einheitlichen Rechtsgeschäft ausgegangen. Dies sei aber nicht mit der gegenständlich zu beurteilenden Urkunde vom 24.08.2021 vergleichbar, handle es sich hier nicht um die Vereinbarung einer Leistung und einer damit zusammenhängenden Gegenleistung.

Der Verwaltungsgerichtshof vertrete in ständiger Rechtsprechung, dass Scheidungsvergleiche nicht per se als Globalvereinbarungen angesehen werden können und in jedem Fall genau zu prüfen ist, was Gegenstand des Vergleiches ist, was dazu führe, dass in weiterer Folge bei Scheidungsvergleichen Gegenleistungen durchaus ermittelbar sein können (vgl. etwa VwGFI 07.08.2003, 2000/16/0591).

Gegenständlich würden in der Urkunde vom 24.08.2021 („Änderung des Ehepaktes“) mehrere verschiedenartige Vereinbarungen getroffen, etwa

- unter Punkt 3) vermögensrechtliche Vereinbarungen und
- unter Punkt 4) unterhaltsrechtliche Vereinbarungen.

Die vermögensrechtlichen Vereinbarungen und die unterhaltsrechtlichen Vereinbarungen seien keinesfalls als „Globalvereinbarung“ zu verstehen, zumal in der Urkunde jeweils gesondert in verschiedenen Punkten entsprechende Regelungen zu dem jeweiligen Thema getroffen werden. Die Unterhaltsvereinbarungen und die Übertragung der Liegenschaften stünden auch nicht in einer wertmäßigen Äquivalenz zueinander und würden auch nicht auf einander Bezug nehmen. Die Unterhaltsvereinbarungen und die Übertragung der Liegenschaften würden jeweils getrennt zu beurteilende Rechtsvorgänge darstellen und handle es sich dabei um voneinander zu trennende eigenständige Rechtsgeschäfte. Die Urkunde vom 24.08.2021 stelle kein einheitliches Rechtsgeschäft dar, da sich die Übertragung der Liegenschaften jedenfalls nicht auf die Unterhaltsvereinbarungen auswirken könne.

Betreffend Punkt 3) sei überdies zu hinterfragen, ob der „Aufteilungsbetrag“ in Höhe von € 2.450.000,-- als Abgeltung für die Wertdifferenz der wechselseitig übertragenen Liegenschaften und somit Teil einer Gegenleistung für einen Liegenschaftserwerb angesehen

werden kann, zumal in der Urkunde nicht festgehalten ist, aus welchem Grund diese Zahlung vereinbart wurde. Bereits auf Grund der Höhe des vereinbarten Zahlungsbetrages erscheine es zweifelhaft, dass diese ausschließlich in Zusammenhang mit der Liegenschaftsübertragung erbracht wird. Insoweit sei auf § 17 Abs. 2 GebG zu verweisen, wonach, wenn der Urkunde die für die Festsetzung der Gebühren bedeutsamen Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, bis zum Gegenbeweis der Tatbestand zu vermuten ist, der die Gebührenschuld begründet oder eine höhere Gebühr zu Folge hat. Daraus ergebe sich, dass nach dem im Gebührengesetz vorherrschendem Urkundenprinzip nicht von einer Gegenleistung für den Liegenschaftserwerb, sondern als Ausgleich für sonstige Vermögenwerte, deren Erwerb nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt, auszugehen ist.

Der Umstand, dass im letzten Teil der Urkunde, unter dem Punkt 9) die Rechtswirksamkeit der gegenständlichen Vereinbarung durch die gerichtlich oder notariell beglaubigte Unterfertigung des als Anlage ./1 angeschlossenen Übergabsvertrages \*\*\*A\*\*\* durch den Ehemann und des als Anlage ./2 angeschlossenen Übergabsvertrags \*\*\*B\*\*\* durch die Ehefrau, der Intabulierung dieser beiden Übergabeverträge sowie der Überweisung des Aufteilungsbetrages durch den Ehemann an die Ehefrau aufschiebend bedingt wurde, könne nicht zur Schlussfolgerung führen, dass es dadurch in der gegenständlichen Urkunde zur Vereinbarung einer Leistung und einer damit zusammenhängenden Gegenleistung gekommen ist - stelle die Regelung in Punkt 9) lediglich eine Schlussbestimmung dar, woraus ersichtlich sei, dass sie nicht im Zusammenhang mit den inhaltlichen Regelungen betreffend Übertragung der Liegenschaften und der Unterhaltsvereinbarungen stehe, zumal diese Schlussbestimmung im Punkt 9) gesondert getroffen worden sei und überhaupt keine Bezugnahme zu den Regelungen in den Punkten 3) und 4) habe.

Gemäß § 15 Abs. 3 GebG seien Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Kapitalverkehrsteuergesetz oder Versicherungssteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen.

Für Zwecke des § 15 Abs. 3 GebG sei zu beurteilen, ob ein einheitlicher Rechtsvorgang oder zwei selbständige Rechtsgeschäfte vorliegen. Sinn und Zweck des § 15 Abs. 3 GebG sei die Vermeidung einer Doppelbelastung desselben Rechtsgeschäfts mit einer Rechtsgeschäftsgebühr und einer Verkehrsteuer. Nur jener Teil, der nicht Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist, könne der Gebühr unterzogen werden. § 15 Abs. 3 GebG solle jedoch nicht dazu führen, Teile des Entgelts weder einer Verkehrsteuer noch der Rechtsgeschäftsgebühr zu unterziehen.

Es könne, selbst bei Annahme eines Rechtsgeschäftes, das der Grunderwerbsteuer unterliegt, nicht von einem einheitlichen Rechtsgeschäft gesprochen werden und müsste im Sinne der Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes berücksichtigt werden, dass für Rechtsgeschäfte, die teils unter das Grunderwerbsteuergesetz, teils unter das Gebührengesetz

fallen, das Gebührengesetz keine besondere Regelung enthält und es nach Sinn und Geist des Gesetzes nur der Teil, der nicht Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist, der Gebühr unterzogen werden (VwGH vom 16.09.1991, 90/15/0082 – Anmerkung BFG: gemeint wohl 90/15/0080 - und vom 11.09.1989, 88/15/0155).

### **Zurücknahme des Antrages auf mündliche Verhandlung**

Mit Telefax vom 22.9.2023 gab der Bf. eine Adressänderung bekannt und teilte mit, dass den Ausführungen des BFG zur Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG vollinhaltlich zugestimmt wird und wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

#### **„Ehepakt“ vom 23.7.2005**

Am 23.07.2005 haben Herr \*\*\*Bf1\*\*\* (kurz Ehemann oder Bf.) und Frau \*\*\*X\*\*\* (damals noch \*\*\*X\*\*\*, kurz Ehefrau) für den Fall der Eheschließung einen Ehepakt in Notariatsaktsform zur Regelung der rechtlichen Wirkungen ihrer Eheschließung abgeschlossen (im Folgenden kurz „Ehepakt“) und darin Vereinbarungen über künftige Vermögens- und Unterhaltsverhältnisse getroffen.

Vereinbart wurde, dass auf das gesamte bestehende und zukünftige Vermögen der gesetzliche Güterstand der strikten Gütertrennung gemäß § 1237 ABGB anzuwenden ist.

Vereinbart wurde weiters, dass zum Zeitpunkt der Eheschließung vorhandene oder hiernach durch Schenkungen Dritter oder von Todes wegen erworbene Vermögenswerte beim jeweiligen Eigentümer verbleiben und dass auch die Früchte (Gewinne) daraus sowie an die Stelle dieser Vermögenswerte tretende Vermögenswerte weder in das eheliche Gebrauchsvermögen noch in die ehelichen Ersparnisse fallen.

Punkt 6 des „Ehepaktes“ enthält vermögensrechtliche Regelungen für den Fall der Auflösung der Ehe mit folgendem Inhalt:

*„(1) Die Vertragspartner vereinbaren für den Fall einer Auflösung ihrer Ehe, insbesondere durch Scheidung, gleichviel ob sie mit oder ohne Verschulden eines oder beider Ehegatten ausgesprochen wird, dass jeder Ehepartner sein Vermögen behält und dass keinem Ehegatten gegenüber dem anderen vermögensrechtliche Ansprüche, insbesondere Ausgleichsansprüche welcher Art auch immer zustehen sollen. Vorbehaltlich des Punktes 6. (sechs) (5) (fünf) verzichten die Vertragsparteien unwiderruflich auf eine Aufteilung (einen Zugewinnausgleich) der ehelichen Ersparnisse im Sinne des § 81 (einundachtzig) Ehegesetz im Falle der Scheidung, Aufhebung oder*

*Nichtigerklärung der Ehe, gleich ob dies mit oder ohne Verschulden eines oder beider Ehegatten erfolgt und nehmen diesen Verzicht wechselseitig an.*

*(2) Die Vertragspartner kommen überein, dass die im Zeitpunkt der Eheschließung in der Ehewohnung (im Folgenden die "Ehewohnung") befindlichen beweglichen Gegenstände, die im alleinigen Eigentum des Ehemannes stehen, nicht als Hausrat oder sonstiges eheliches Gebrauchsvermögen zu benutzen. Festgestellt wird, dass es sich bei diesen Gegenständen um wertvolle Vermögensgegenstände handelt.*

*(3) Sollten entgegen der erklärten und bedungenen Absicht der Vertragsparteien die in Punkt 6. (sechs) (2) (zwei) dieser Vereinbarung genannten Wertgegenstände in das eheliche Gebrauchsvermögen fallen, so vereinbaren die Vertragsparteien, dass im Falle der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigkeit der Ehe diese Vermögensgegenstände ausschließlich dem Ehemann zufallen werden. Die in die Ehe eingebrachte Ehewohnung fällt der einbringenden Vertragspartei zu.*

*(4) Vorbehaltlich des Punktes 6. (sechs) (5) (fünf) erklären die Vertragspartner, gegeneinander unter keinen Umständen Ansprüche auf Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens oder die Ehewohnung erheben zu wollen, wobei ihnen die Bestimmung des § 97 (siebenundneunzig) Ehegesetz in der geltenden Fassung - diese Bestimmungen werden vom Urkundenverfasser an dieser Stelle des Vertrages laut vorgelesen - bekannt sind.*

*(5) Vor dem Hintergrund des Verzichtes der Vertragspartner auf eine Aufteilung (einen Zugewinnausgleich) der ehelichen Ersparnisse und des ehelichen Gebrauchsvermögens im Sinne des § 81 (einundachtzig) Ehegesetz vereinbaren die Vertragspartner für den Fall, dass die Ehe nicht aus dem alleinigen Verschulden der Ehefrau geschieden, aufgelöst oder für nichtig erklärt wird, dass der Ehemann verpflichtet ist, der Ehefrau 30 (dreißig) % (Prozent) des ihm im Zeitpunkt der Aufhebung des gemeinsamen Haushaltes der Vertragspartner gehörigen Nettovermögens binnen 4 (vier) Wochen ab Rechtskraft der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigkeitserklärung der Ehe in Form von Buchgeld oder anderen fungiblen Kapitalanlagen zu übertragen. Die Vertragspartner vereinbaren, dass die vom Ehemann in die Ehe eingebrachte Ehewohnung oder eine an deren Stelle angeschaffte Ehewohnung samt darin befindlichen Vermögens- und Gebrauchsgegenständen ebenso wenig Teil der Bemessungsgrundlage für einen Ausgleichsanspruch der Ehefrau bildet wie die vom Ehemann sonst in die Ehe eingebrachten oder von Todes wegen erworbenen oder ihm von einem Dritten geschenkten Sachen, die dem persönlichen Gebrauch des Ehemannes allein oder der Ausübung seines Berufes dienen, die zu einem Unternehmen gehören oder Anteile an einem Unternehmen sind, soweit es sich bei diesen Anteilen nicht um bloße Wertanlagen handelt.*

Im Punkt 7 des „Ehepaktes“ wurde eine Regelung über den Unterhalt mit folgendem Inhalt getroffen:

*„(1) Die Vertragspartner erklären - vorbehaltlich nachstehender Regelungen - rechtsverbindlich und unwiderruflich für den Fall der Aufhebung des gemeinsamen Haushaltes, der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigkeitserklärung der Ehe gegenseitig auf jeglichen gesetzlichen Unterhaltsanspruch gegen den anderen Vertragspartner zu verzichten, sodass unter keinen Umständen nach Auflösung ihrer Ehe gesetzliche*

*Unterhaltsansprüche bestehen können. Dies gilt selbst für den Fall geänderter Verhältnisse, einer Geldentwertung oder außergewöhnlicher Umstände.*

*(2) Für den Fall, dass die Ehe der Vertragspartner nicht aus dem alleinigen oder überwiegenden Verschulden der Ehefrau geschieden, aufgehoben oder für nichtig erklärt wird, hat die Ehefrau Anspruch auf Unterhalt, der - für ein Kalenderjahr gerechnet - höchstens 15 (fünfzehn) % (Prozent) der jährlichen Nettoeinkünfte nach Abzug von gesetzlich geschuldeten Ertragsteuern des Ehemannes beträgt und in 12 (zwölf) gleichen monatlichen Raten während des jeweils folgenden Kalenderjahres auszubezahlen ist. Beträgt der Gesamtbetrag der jährlichen Nettoeinkünfte nach Abzug von gesetzlich geschuldeten Ertragsteuern des Ehemannes weniger als €200.000,00 (Euro zweihunderttausend), so erhöht sich dieser Prozentsatz gleichmäßig je ganze € 1.000,00 (Euro eintausend), sodass bei einem Betrag von € 50.000,00 (Euro fünfzigtausend) oder weniger an jährlichen Nettoeinkünften nach Abzug von gesetzlich geschuldeten Ertragsteuern des Ehemannes der jährliche Unterhaltsanspruch der Ehefrau höchstens 24 (vierundzwanzig) % (Prozent) der jährlichen Nettoeinkünfte nach Abzug von gesetzlich geschuldeten Ertragsteuern des Ehemannes beträgt.*

*(3) Für den Fall, dass die Ehe der Vertragspartner aus dem alleinigen oder überwiegendem Verschulden der Ehefrau geschieden, aufgehoben oder für nichtig erklärt wird, kommt der Ehefrau ein monatlicher Unterhalt in der Höhe von höchstens € 2.000,00 (zweitausend) zahlbar 12 (zwölf) mal pro Jahr zu.*

*(4) Der Unterhaltsanspruch iSd Punktes 7. (sieben) (2) (zwei) und (3) (drei) dieses Vertrages ruht für die Zeit, während derer die Ehefrau eine neue Lebensgemeinschaft eingeht, und erlischt endgültig, wenn die Ehefrau eine neue Ehe schließt. Der Unterhaltsanspruch iSd Punktes 7. (sieben) (3) (drei) dieser Vereinbarung ist ab dem Zeitpunkt der Eheschließung wertgesichert. Die Wertsicherung erfolgt auf Basis des von Eurostat monatlich verlautbarten Verbrauchpreises der Eurozone (VPI-EWU). Die Ausgangsbasis für die Wertsicherung ist die für den Monat der Eheschließung verlautbarte Indexzahl. Der Unterhaltsanspruch verändert sich in dem gleichen Verhältnis, in dem sich der von Eurostat verlautbarte VPI-EWU zu der die Berechnungsgrundlage bildenden Indexzahl verändert. Die Wertanpassung des Unterhaltsanspruches erfolgt jeweils am ersten Jänner bzw. am ersten Juli eines jeden Kalenderjahres für die jeweils vergangenen sechs Monate. Schwankungen von weniger als 5 (fünf) % (Prozent) bleiben zunächst unberücksichtigt. Wird jedoch dieser Schwellenwert durch eine Aufwärts- oder Abwärtsbewegung des Index überschritten, so ist die gesamte Veränderung zu berücksichtigen. Jene Indexzahl, deren Verlautbarung zu einer Erhöhung bzw. Reduzierung des Unterhaltsanspruches geführt hat und der so errechnete (erhöhte bzw. reduzierte) Unterhaltsanspruch bieten sodann jeweils die Berechnungsgrundlage für die Ermittlung der weiteren Wertsicherung und des 5%igen (fünfprozentigen) Schwellenwertes. Der Betrag der Wertsicherung ist jeweils innerhalb von 60 (sechzig) Tagen nach Aufforderung durch den berechtigten Ehepartner vom verpflichteten Ehepartner auf das angegebene Konto des berechtigten Ehepartners zu überweisen. Sollte der genannte Verbraucherpreisindex nicht mehr verlautbart werden, so tritt an dessen Stelle der Index, der dem bis dahin von Eurostat (oder einer ähnlichen Institution) verlautbarten Index am nächsten kommt. Die sich aus der Wertsicherung ergebenden Ansprüche verjähren in drei Jahren ab Fälligkeit. Die Nichtgeltendmachung der Wertsicherung gilt nicht als Verzicht.*

(5) Der Unterhaltsanspruch eines Vertragspartners ruht, soweit Vermögen, Einkünfte aus diesem Vermögen, aus einer tatsächlich ausgeübten, wiederaufgenommen und/oder - soweit aufgrund der Lebensumstände zumutbar - neu zu beginnenden Erwerbstätigkeit des unterhaltsberechtigten Ehepartners ausreichen, um das finanzielle Fortkommen des unterhaltsberechtigten Ehepartners zu sichern. Festgehalten wird, dass für diese Zwecke die Einkünfte der Ehefrau im Sinne des vorangegangenen Satzes nur insoweit zu berücksichtigen sind, als sie den auf einen Kalendermonat umgerechneten Nettobetrag von € 3.500,00 (Euro dreitausendfünfhundert) übersteigen. Dieser Nettobetrag von € 3.500,00 (Euro dreitausendfünfhundert) ist unter entsprechender Anwendung der Regelung des Punktes 7. (sieben) (4) (vier) dieser Vereinbarung wertgesichert. Der Unterhaltsanspruch ruht für die Zeit, während derer der unterhaltsberechtigte Ehepartner eine Lebensgemeinschaft eingeht und erlischt, sobald der unterhaltsberechtigte Ehepartner eine neue Ehe eingeht.

(6) Zukünftige Erwerbe entgeltlicher oder unentgeltlicher (von Todes wegen oder unter Lebenden) Natur sind ebenso wenig zur Berechnung des Unterhaltsanspruches heranzuziehen wie die Substanz des dem jeweiligen Vertragspartner heute oder in Zukunft gehörenden Vermögens oder persönliche Ersparnisse. Die Vermögensverhältnisse der Ehegatten bei aufrechter Ehe bleiben bei Berechnung des Unterhaltsanspruches zur Sicherung des finanziellen Fortkommens des Unterhaltsberechtigten außer Ansatz. Soweit nach anderslautenden Regelungen dieser Vereinbarung nicht ein niedrigerer Unterhaltsanspruch vorgesehen oder ein Unterhaltsanspruch zur Gänze ausgeschlossen ist, beträgt der Unterhaltsanspruch - bei unterstellter jährlicher Berechnung - höchstens 15 (fünfzehn) % (Prozent) der jährlichen Nettoeinkünfte nach Abzug von gesetzlich geschuldeten Ertragsteuern des unterhaltspflichtigen Ehepartners, der in 12 (zwölf) gleichen monatlichen Raten während des jeweils folgenden Kalenderjahres auszubezahlen ist. Beträgt der Gesamtbetrag der jährlichen Nettoeinkünfte nach Abzug von gesetzlich geschuldeten Ertragsteuern des Ehemannes weniger als € 200.000,00 (Euro zweihunderttausend), so erhöht sich unter der Voraussetzung, dass die Ehe der Vertragspartner nicht aus dem alleinigen oder überwiegenden Verschulden der Ehefrau geschieden, aufgehoben oder für nichtig erklärt wird, dieser Prozentsatz gleichmäßig je ganze € 1.000,00 (Euro eintausend), sodass bei einem Betrag von € 50.000,00 (Euro fünfzigtausend) oder weniger an jährlichen Nettoeinkünften nach Abzug von gesetzlich geschuldeten Ertragsteuern des Ehemannes der jährliche Unterhaltsanspruch der Ehefrau 24 (vierundzwanzig) % (Prozent) der jährlichen Nettoeinkünfte nach Abzug von gesetzlich geschuldeten Ertragsteuern des Ehemannes beträgt.

(7) Die Vertragspartner haben Kenntnis von den jeweiligen gegenwärtigen und zu erwartenden Vermögens- und Einkommensverhältnissen des anderen Vertragspartners.

Punkt 10 des „Ehepaktes“ bestimmt folgendes:

„Sollten einzelne Bestimmungen dieser Vereinbarung ganz oder teilweise unwirksam, nichtig oder undurchsetzbar sein oder werden, so wird die Gültigkeit, Wirksamkeit und Durchsetzbarkeit der übrigen Bestimmungen dieser Vereinbarung dadurch nicht berührt. Eine unwirksame, nichtige oder undurchsetzbare Bestimmung dieser Vereinbarung gilt - soweit gesetzlich zulässig - durch eine solche rechtswirksame, gültige und durchsetzbare Bestimmung ersetzt, die ihr nach dem Willen der Vertragsparteien und dem rechtlich und wirtschaftlich verfolgten Zweck am nächsten kommt.“

*Beide Vertragsteile erklären in voller Kenntnis der gegebenen Rechtslage verfügt zu haben und auf das Recht der Anfechtung und des Widerrufs der in diesem Notariatsakt beurkundeten Vereinbarungen und Erklärungen zu verzichten.“*

Am \*\*\*DATUM\*\*\* ist die Eheschließung erfolgt und ist damit der „Ehepakt“ wirksam geworden.

### **„Änderung des Ehepaktes“ vom 24.8.2021**

Am 24.08.2021 schlossen der Bf. und seine Ehegattin den nunmehr zu beurteilenden Notariatsakt mit der Bezeichnung „Änderung des Ehepaktes“ ab, in dem einleitend auf den „Ehepakt“ aus dem Jahr 2005 hingewiesen wurde. Die Änderung des „Ehepaktes“ wurde ausdrücklich „auch im Hinblick auf die **beabsichtigte Scheidung und zur Regelung der Scheidungsfolgen**“ vereinbart (Hervorhebung durch das BFG).

Punkt 2 des Notariatsaktes enthält Regelungen betreffend die gemeinsamen Kinder (gemeinsame Obsorge, Domizilelternteil, Kindesunterhalt).

Im Punkt 3 wurde in vermögensrechtlicher Hinsicht vereinbart:

- a) Der Ehemann überträgt der Ehefrau einen Barbetrag von EUR 2.450.000,- (...) iSd § 94 EheG durch porto- und spesenfreie Überweisung auf ein von ihr zu bestimmendes Bankkonto innerhalb von 14 (vierzehn) Tagen nach Unterfertigung dieser Vereinbarung („Aufteilungsbetrag“).*
- b) Der Ehemann überträgt der Ehefrau die in der Anlage ./1 („Übergabsvertrag \*\*\*A\*\*\*) genannten Liegenschaften \*\*\*EZ A GB A\*\*\* in ihr alleiniges Eigentum.*
- c) Die Ehefrau überträgt dem Ehemann den in Anlage ./2 („Übergabsvertrag \*\*\*B\*\*\*) genannten Hälfteanteile an der Liegenschaft \*\*\*EZ B GB B\*\*\*, mit welchen Anteilen das Wohnungseigentum an den Wohnungen Top 18 und Top 19 samt Balkon/Terrasse untrennbar verbunden sind, in sein alleiniges Eigentum.*
- d) Punkt 6 (sechs) Absatz fünf des Ehepaktes wird aufgehoben*

Im Punkt 4. wurde der Unterhalt wie folgt geregelt:

- „a) Die Parteien kommen überein, dass der Ehefrau während der Trennung und nach einer allfälligen Auflösung der Ehe ein Anspruch auf Unterhalt in Höhe von - für ein Kalenderjahr gerechnet - EUR 36.000 zukommt, der in zwölf gleichen monatlichen Raten, und zwar erstmals mit dem Beginn des auf die Unterfertigung dieser Vereinbarung folgenden Monat, auszuzahlen ist („Unterhaltsanspruch“).*
- b) Der Unterhaltsanspruch ist nach Maßgabe von Punkt 7 (sieben) Absatz vier des Ehepaktes wertgesichert, wobei die Ausgangszahl der Wertsicherung die für den Monat des Abschlusses dieser Vereinbarung verlautbarte Indexzahl ist, und gebührt ungeachtet von Punkt 7 (sieben) Absatz eins des Ehepaktes sowohl bei aufrechter Ehe als auch im Fall der Trennung bzw. Aufhebung des gemeinsamen Haushalts oder der Auflösung der Ehe.*

*c) Der Unterhaltsanspruch ist mit 50% der jährlichen Nettoeinkünfte des Ehemanns nach Abzug von gesetzlich geschuldeten Ertragsteuern des jeweils vorangegangenen Kalenderjahres begrenzt.*

*d) Die Ehefrau verzichtet - vorbehaltlich der Wertsicherung gemäß lit b) - unwiderruflich darauf, eine Erhöhung des Unterhaltsanspruchs geltend zu machen, und der Ehemann verzichtet - vorbehaltlich von lit c) - unwiderruflich darauf, eine Herabsetzung des Unterhaltsanspruchs geltend zu machen, und zwar sowohl während einer Trennung als auch im Fall der Auflösung der Ehe. Dies gilt selbst für den Fall geänderter Verhältnisse, einer Geldentwertung oder außergewöhnlicher Umstände.*

*e) Ungeachtet von lit d) ruht der Unterhaltsanspruch für die Zeit, während der die Ehefrau eine neue Lebensgemeinschaft eingeht; der Unterhaltsanspruch erlischt endgültig, wenn die Ehefrau eine neue Ehe schließt.*

*f) In Punkt 7 (sieben) des Ehepaktes werden aufgehoben:*

*i) die Absätze zwei und drei;*

*ii) der zweite und dritte Satz von Absatz fünf sowie*

*iii) der dritte und vierte Satz von Absatz sechs.“*

Weitere enthält der Notariatsakt noch folgende Regelungen:

*5) Mit Erfüllung der in Punkt 3 (drei) dieser Vereinbarung vorgesehenen Leistungen sind die Ansprüche der Parteien aus Punkt 6 (sechs) des Ehepaktes vollständig erfüllt, und es werden auf sämtliche denkbaren vermögensrechtlichen Ansprüche zwischen den Parteien aus welchen Rechtsgrund auch immer (insbesondere auch auf Aufteilung von Ehwohnungen, von ehelichem Gebrauchsvermögen oder ehelichen Ersparnissen, sowie auf Abgeltung der Mitwirkung am Erwerb der anderen Partei oder sonstigen Ansprüchen welcher Art auch immer, die allenfalls seit der Eheschließung entstanden sind) unwiderruflich verzichtet. Ab Unterfertigung dieser Vereinbarung sind Wohnungen einer der Parteien nicht mehr als Ehwohnungen zu werten, selbst wenn sie von der anderen Partei mitbenutzt werden, und es können weder eheliches Gebrauchsvermögen noch eheliche Ersparnisse neu entstehen.*

*6) Die Parteien kommen überein, dass mit dieser Vereinbarung sämtliche ihrer wechselseitigen Ansprüche aus welchem Rechtsgrund auch immer im Zusammenhang mit ihrer Ehe abschließend abgegolten sind. Dies gilt sowohl für Ansprüche für die Vergangenheit aus dem Bestand der Ehe als auch für den Fall einer Auflösung ihrer Ehe, insbesondere durch Scheidung, gleichviel ob sie mit oder ohne Verschulden eines oder beider Parteien ausgesprochen wird. Klarstellend wird festgehalten, dass im Falle der Auflösung der Ehe keiner der Parteien verpflichtet ist, die gemäß Punkt 3 (drei) dieser Vereinbarung empfangenen Leistungen zurückzuzahlen.*

*7) Die Bestimmungen des Ehepaktes, denen die Bestimmungen dieser Vereinbarung nicht ausdrücklich derogieren, bleiben unverändert aufrecht.*

*8) Zur Klarstellung wird festgehalten, dass in dieser Vereinbarung der Ausdruck „Auflösung der Ehe“ die Nichtigkeit, die Aufhebung und die Scheidung der Ehe (und zwar aus welchem Grund auch immer und ungeachtet des Verschuldens) umfasst.*

*9) Die Rechtswirksamkeit der gegenständlichen Vereinbarung ist durch die gerichtlich oder notariell beglaubigte Unterfertigung des als Anlage ./1 angeschlossenen Übergabsvertrages \*\*\*A\*\*\* durch den Ehemann und des als Anlage ./2 angeschlossenen Übergabsvertrags \*\*\*B\*\*\* durch die Ehefrau, der Intabulierung dieser beiden Übergabeverträge sowie der Überweisung des Aufteilungsbetrages durch den Ehemann an die Ehefrau aufschiebend bedingt. Ehemann und Ehefrau verpflichten sich zur unverzüglichen Realisierung dieser aufschiebenden Bedingungen.“*

### **Unterzeichnung der Übergabsverträge am 24.8.2021**

Gleichzeitig mit dem gegenständlichen Notariatsakt unterfertigten der Bf. und seine Ehegattin am 24.08.2021 notariell beglaubigt die vorbereiteten, dem Notariatsakt als Anlagen angeschlossenen Vertragsurkunden „Übergabsvertrag \*\*\*A\*\*\*“ und „Übergabsvertrag \*\*\*B\*\*\*“ und erwarben damit beide Vertragsteile wechselseitig einen Anspruch auf Übertragung bestimmter Liegenschaftsanteile vom jeweils anderen Vertragsteil.

### **Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer**

Für den „Übergabsvertrag \*\*\*A\*\*\*“ wurde die Grunderwerbsteuer über FINANZONLINE unter \*\*\*ErfNr 2\*\*\* am 30.8.2021 mit € 3.513,25 ausgehend von einer Bemessungsgrundlage iHv € 363.162,31 (€ 2.800,00 Land- und forstwirtschaftliches Vermögen und € 360.362,31 Grundvermögen) und einem Steuersatz von 2% (Erwerb durch Personenkreis iSd § 26a Abs. 1 Z. 1 GGG) selbstberechnet.

Für den „Übergabsvertrag \*\*\*B\*\*\*“ wurde die Grunderwerbsteuer über FINANZONLINE unter \*\*\*ErfNr 3\*\*\* am 30.8.2021 mit € 1.194,31 ausgehend von einer Bemessungsgrundlage iHv € 238.861,77 („Grundvermögen“) und einem Steuersatz von 2% (Erwerb durch Personenkreis iSd § 26a Abs. 1 Z. 1 GGG) selbstberechnet.

## **2. Beweiswürdigung**

Die Feststellungen über den Inhalt der Vertragsurkunden konnten durch Einsicht in die vom FA vorgelegten Aktenteile getroffen werden und stehen diese im Einklang mit den Ausführungen des Bf. in seinen Schriftsätzen. Die Feststellungen über die Unterzeichnung der Übergabsverträge und die durchgeführte Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer ergibt sich aus den Datenbankabfragen und werden diese Tatsachen auch vom FA nicht in Frage gestellt.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

##### Rechtslage

Gemäß **§ 15 Abs. 3 GebG** sind Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Kapitalverkehrsteuergesetz (I. Teil Gesellschaftsteuer und II. Teil Wertpapiersteuer) oder Versicherungssteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen; dies gilt auch für Rechtsgeschäfte, sofern und insoweit diese unter das Stiftungseingangssteuergesetz fallen.

Gemäß **§ 17 Abs. 1 GebG** ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird.

Wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird auf Grund des **§ 17 Abs. 2 GebG** bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Gemäß **§ 17 Abs. 4 GebG** ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt.

Werden in einer Urkunde mehrere Rechtsgeschäfte derselben oder verschiedenen Art, die nicht zusammenhängende Bestandteile des Hauptgeschäftes sind, abgeschlossen, so ist gemäß **§ 19 Abs. 2 erster Satz GebG** die Gebühr für jedes einzelne Rechtsgeschäft zu entrichten.

Werden durch einen Zusatz oder Nachtrag zu einer bereits ausgefertigten Urkunde die darin beurkundeten Rechte oder Verbindlichkeiten ihrer Art oder ihrem Umfang nach geändert oder wird die vereinbarte Dauer eines Rechtsgeschäftes verlängert, so ist dieser Zusatz oder Nachtrag gemäß **§ 21 GebG** im Umfang der vereinbarten Änderung oder Verlängerung als selbstständiges Rechtsgeschäft gebührenpflichtig.

Gemäß **§ 26 GebG** gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände, insoweit nicht in den Tarifbestimmungen abweichende Regelungen getroffen sind, die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr.148, mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind und dass bei wiederkehrenden Leistungen die Anwendung der Bestimmungen des § 15 Abs.1 über den Abzug der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen und des § 16 Abs.3 des vorerwähnten Gesetzes ausgeschlossen ist.

**§ 33 GebG** regelt die Tarife für ua folgende Rechtsgeschäfte:

**§ 33 TP 11 GebG** lautet:

*„(1) Ehepakte, das sind Verträge, die in Absicht auf die eheliche Verbindung geschlossen werden und diesen gleichzuhaltende Verträge eingetragener Partner, nach dem Wert...1 v.H.*

*(2) Als Wert ist das der Gütergemeinschaft bei Lebzeiten (§ 1233 ABGB.) unterzogene Vermögen anzunehmen. Wird durch einen solchen Vertrag das Eigentum (Miteigentum) einer unbeweglichen Sache übertragen, so finden die Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes Anwendung.“*

**§ 1217 ABGB** definiert Ehepakte wie folgt:

*„(1) Ehepakte heißen diejenigen Verträge, welche in der Absicht auf die eheliche Verbindung über das Vermögen geschlossen werden. Sie haben vorzüglich die Gütergemeinschaft und den Erbvertrag zum Gegenstand.*

*(2) Die Bestimmungen dieses Hauptstücks sind auf eingetragene Partner sinngemäß anzuwenden.“*

**§ 33 TP 20 Abs. 1 GebG** lautet:

*„(1) Vergleiche (außergerichtliche),*

- a) wenn der Vergleich über anhängige Rechtsstreitigkeiten getroffen wird 1 vH,*
- b) sonst 2 vH*

*vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen.“*

**§ 1380 ABGB** definiert den Vergleich wie folgt:

*„Ein Neuerungsvertrag, durch welchen streitige, oder zweifelhafte Rechte dergestalt bestimmt werden, daß jede Partey sich wechselseitig etwas zu geben, zu thun, oder zu unterlassen verbindet, heißt Vergleich. Der Vergleich gehört zu den zweiseitig verbindlichen Verträgen, und wird nach eben denselben Grundsätzen beurtheilet.“*

In der am 24.8.2021 geltenden Fassung bestimmte das **Grunderwerbsteuergesetz 1987** ua Folgendes:

Gemäß **§ 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987** unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen - soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen - der Grunderwerbsteuer.

**§ 4 GrEStG 1987** (Art der Berechnung) lautet:

*„(1) Die Steuer ist zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert. Bei Vorgängen gemäß ... sowie bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. b und c ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen.*

...

*(2) Abweichend von Abs. 1 ist bei den nachstehend angeführten Erwerbsvorgängen betreffend land- und forstwirtschaftliche Grundstücke die Steuer vom Einheitswert (§ 6) zu berechnen:*

*1. bei Übertragung eines Grundstückes an den in § 26a Abs. 1 Z 1 des Gerichtsgebührengesetzes, BGBl. Nr. 501/1984 in der geltenden Fassung, angeführten Personenkreis;*

*...“*

**§ 7 Abs. 1 lit. c GrEStG (Tarif) lautet:**

*„Ein Erwerb unter Lebenden durch den in § 26a Abs. 1 Z 1 des Gerichtsgebührengesetzes, BGBl. Nr. 501/1984 in der geltenden Fassung, angeführten Personenkreis gilt als unentgeltlich.“*

**§ 26a Abs. 1 Z. 1 GGG** idF BGBl. I Nr. 38/2019 definiert den begünstigten Personenkreis wie folgt:

*„bei Übertragung einer Liegenschaft an den Ehegatten oder eingetragenen Partner während aufrechter Ehe (Partnerschaft) oder im Zusammenhang mit der Auflösung der Ehe (Partnerschaft), an den Lebensgefährten, sofern die Lebensgefährten einen gemeinsamen Hauptwohnsitz haben oder hatten, an einen Verwandten oder Verschwägerten in gerader Linie, an ein Stief-, Wahl- oder Pflegekind oder deren Kinder, Ehegatten oder eingetragenen Partner, oder an Geschwister, Nichten oder Neffen des Überträgers“*

### **Vorliegen eines Vergleiches iSd § 33 TP 20 GebG**

Da das GebG keine eigenständige Definition des Begriffs "Vergleich" enthält, ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Auslegung dieses Begriffs § 1380 ABGB heranzuziehen (vgl. ua VwGH 21.3.2012, 2011/16/0122; VwGH 28.2.2007, 2006/16/0136; VwGH 29.7.2004, 2003/16/0117).

Danach ist ein Vergleich ein Neuerungsvertrag, durch welchen streitige oder zweifelhafte Rechte dergestalt bestimmt werden, das jede Partei sich wechselseitig etwas zu geben, zu tun oder zu unterlassen verbindet. Ein Vergleich ist somit die unter beiderseitigem Nachgeben einverständliche neue Festlegung streitiger oder zweifelhafter Rechte. Strittig oder zweifelhaft ist ein Recht, wenn die Parteien uneins sind, ob oder in welchem Umfang ein Recht entstanden ist oder noch besteht, wobei die Differenzen gegenwärtige wie zukünftige Rechts- oder Tatfragen betreffen können (vgl. VwGH 21.3.2012, 2011/16/0122; 28.2.2007, 2006/16/0136).

Strittig ist ein Recht, wenn die Parteien uneins sind, ob oder in welchem Umfang ein Recht entstanden ist oder noch besteht, wobei die Differenzen gegenwärtige wie zukünftige Rechts- oder Tatfragen betreffen können. Dies ist rein subjektiv aus der Sicht der Parteien zu beurteilen, selbst wenn deren Standpunkte möglicherweise objektiv unzutreffend sind (vgl. VwGH 21.3.2012, 2011/16/0122; VwGH 28.2.2007, 2006/16/0136).

Es können nicht nur bereits bestehende strittige vertragliche Rechtsverhältnisse mit Vergleich geregelt werden, sondern auch solche Rechte, die dem Grunde oder der Höhe nach zweifelhaft sind. Bei einer Regelung nicht strittiger Rechte liegt indes kein Vergleich vor (vgl. VwGH 19.9.1956, 1769/54).

Eine Vereinbarung, in der die Vertragsparteien Rechte und Pflichten, über deren Art und Ausmaß kein Streit herrscht, anders regeln als es im Gesetz vorgesehen ist, stellt aber keinen gebührenpflichtigen Vergleich dar (vgl. VwGH 11.09.2018, Ra 2016/16/0110; VwGH 21.3.2012, 2011/16/0122; 19.9.1956, 1769/54, VwSlg 1471/F).

Zur Abgrenzung zur für Ehepakete vorgesehenen Gebühr nach § 33 TP 11 GebG hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass dieser Tarifpost - wie aus deren Abs. 2 ersichtlich ist - lediglich die Bestellung von Heiratsgut und die Vereinbarung einer Gütergemeinschaft unterliegen. Für eine Vereinbarung, die ausschließlich die Aufteilung des Vermögens der (künftigen) Ehegatten für den Fall der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigkeitserklärung der Ehe zum Gegenstand hat, kommt eine Gebührenpflicht nach § 33 TP 11 GebG nicht in Betracht (vgl. VwGH 1.9.1999, 99/16/0051; VwGH 29.07.2004, 2003/16/0117).

Ein Übereinkommen zum Zwecke der konstitutiven Unterhaltsregelung für den Fall der Ehescheidung ist auch kein sog Alimentationsvertrag iSd früheren § 33 TP 3 GebG (vgl. ua VwGH 25.11.1999, 99/16/0021).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Scheidungsfolgenvereinbarungen gem. § 55a Abs. 2 EheG grundsätzlich als Vergleich zu werten (vgl. dazu das Erkenntnis vom 19. Juni 1989, Zl. 88/15/0167, und die dort zitierte Vorjudikatur). Da im Gesetz die Folgen der Scheidung im Einzelnen nicht festgelegt sind und Unterhaltsvereinbarungen grundsätzlich der Disposition der Ehegatten (Koziol-Welser, Bürgerliches Recht II 10, 205 und 206) unterliegen, handelt es sich bei einer solchen Scheidungsfolgenvereinbarung um die Regelung zweifelhafter Rechte. Es können nämlich nicht nur bereits bestehende strittige vertragliche Rechtsverhältnisse vergleichsweise geregelt werden, sondern auch künftige auf Gesetz beruhende Ansprüche, wenn noch zweifelhaft ist, ob und inwieweit die gesetzlich normierten Voraussetzungen gegeben sein werden (VwGH 28.9.2000, 2000/16/0332).

In der Entscheidung BFG 18.05.2018, RV/7101539/2014 hat das Bundesfinanzgericht zu einer nach dem Inkrafttreten des FamRÄG 2009 abgeschlossenen Trennungsfolgenvereinbarung, in der die Ehescheidung mit einer "opting-out" Regelung aus der nachehelichen Aufteilung ausgeschlossen wurde und für den Fall der Scheidung, Nichtigkeitserklärung oder Aufhebung der Ehe eine Ausgleichszahlung in Anerkennung von Investitionen und der Beteiligung am Darlehen vereinbart wurde, entschieden, dass kein Vergleich iSd § 33 TP 20 GebG 1957 vorliege, weil das Tatbestandsmerkmal des "gegenseitigen Nachgebens" nicht erfüllt sei.

Scheidungsfolgenvereinbarungen („Vorwegvereinbarungen“), die für den Fall der Auflösung der Ehe abschließend sowohl vermögensrechtliche Regelungen über die Aufteilung als auch Regelungen über den Unterhalt umfassen, wurden unter Berücksichtigung der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vom Bundefinanzgericht weiterhin als der Gebühr nach § 33 TP 20 GebG unterliegend beurteilt (vgl dazu ua. BFG 20.7.2015, RV/7102954/2012, BFG 21.9.2015, RV/7101098/2011; BFG 5.10.2015 RV/5101419/2012; BFG 24.4.2017, RV/7102475/2013; BFG 28.06.2017, RV/7101097/2013; BFG 6.11.2019, RV/4100148/2019).

Daran hat sich durch die Entscheidung VwGH 11.9.2018, Ra 2016/16/0110, in der ein Erb- und Pflichtteilsverzicht als gebührenfrei qualifiziert wurde, weil durch ihn lediglich Rechte und Pflichten, über deren Art und Ausmaß kein Streit geherrscht hat, abweichend vom dispositiven Recht geregelt wurden, nichts geändert. Anders als die vermögensrechtlichen Folgen einer Ehescheidung sind das gesetzliche Erbrecht und der gesetzliche Anspruch auf den Pflichtteil nämlich direkt aus dem Gesetz ableitbar und somit dem Grunde nach nicht zweifelhaft (vgl. BFG 13.09.2023, RV/7103181/2020).

Im gegenständlichen Fall haben die Vertragsparteien noch vor dem Inkrafttreten des FamRÄG 2009 im Jahr 2005 eine „Vorwegvereinbarung“ über die Ehewohnung sowie weitere vermögensrechtliche Regelungen und Regelungen über den Unterhalt getroffen. Auch wenn nach alter Rechtslage unzulässige Vereinbarungen, die im Voraus die Aufteilung ehelicher Ersparnisse, der Ehewohnung und des übrigen ehelichen Gebrauchsvermögens regeln, nunmehr wirksam sind, wenn sie den Voraussetzungen des § 97 Abs 1 EheG nF entsprechen (vgl. OGH 15.11.2012, 1 Ob 144/12a), ändert dies nichts daran, dass die Folgen einer Ehescheidung weiterhin objektiv gesehen ungewiss bleiben. Einerseits kann das Gericht unter den in § 97 Abs. 2 und Abs. 3 EheG genannten Voraussetzungen bei der Aufteilung von der „Vorwegvereinbarung“ abweichen. Nur für solche Vereinbarungen, die die Ehegatten im Zusammenhang mit dem Verfahren auf Scheidung, Aufhebung oder Nichtigkeitserklärung der Ehe geschlossen haben, gelten nach § 97 Abs. 5 EheG die Abs. 1 bis 4 nicht. Im gegenständlichen Fall kommt noch hinzu, dass beim „Ehepakt“ aus dem Jahr 2005 die vom Bf. zu leistende Ausgleichzahlung davon abhängig gemacht wurde, dass die Ehe nicht aus dem alleinigen Verschulden der Ehefrau geschieden, aufgelöst oder für nichtig erklärt wird. Die nunmehrige Vereinbarung stellt bei der vermögensrechtlichen Regelung hingen nicht mehr auf ein Verschulden ab und wird die Ausgleichzahlung betragsmäßig – und nicht bloß mit einem Prozentsatz des Vermögens des Bf., wodurch der Höhe der Ausgleichzahlung je nach Bewertungsmethode/Stichtag etc ebenfalls eine Ungewissheit anhaftet, festgelegt.

Die nunmehrige Regelung des Unterhaltes differenziert im Gegensatz zu Punkt 7. des „Ehepaktes“ ebenfalls nicht mehr danach, ob die Ehefrau ein Verschulden an der Ehescheidung trifft oder nicht und sieht auch für den Fall der Trennung eine betragsmäßige Festlegung mit einem Verzicht auf Geltendmachung einer Erhöhung bzw auf Herabsetzung des

Unterhaltsanspruches vor. Damit weicht die Unterhaltsvereinbarung auch von den gesetzlichen Bestimmungen über den Unterhalt in aufrechter Ehe ab.

Die Änderungen des FamRÄG 2009 betreffen die Ansprüche im Zusammenhang mit der Aufteilung der ehelichen Ersparnisse und des ehelichen Gebrauchsvermögens (§ 81 ff EheG), nicht aber allfällige Unterhaltsansprüche. Unterhaltsansprüche hängen sowohl in Bezug auf ihre Höhe als auch ihre grundsätzliche Berechtigung nach wie vor von mehreren Faktoren, insb dem Verschulden (alleinigem, überwiegenden oder gleichzeitigem Verschulden), aber auch der Frage der Bedürftigkeit (Unterhaltsbeitrag gem § 68 EheG) sowie auch der Parteirolle (vgl § 69 Abs 2 und 3 EheG), ab. Diese Unwägbarkeiten sprechen ihrer Natur nach für das Vorliegen zweifelhafter Rechte, dies sowohl im Zeitpunkt des Abschlusses der Vereinbarung, als auch bei einem allfälligen tatsächlichen Eintritt der Eheauflösung. Werden auch Unterhaltsansprüche in die Vorwegregelung der Eheauflösungsfolgen einbezogen, so spricht dies im besonderen Maße für das Vorliegen von zweifelhaften Rechten (vgl. dazu BFG 20.07.2015, RV/7102954/2012 unter Hinweis auf Barth, Vergleichsgebühr und Familienrechts-Änderungsgesetz 2009, NZ 2010/37).

Bei einer als Vergleich zu qualifizierenden Einigung muss keineswegs in jedem einzelnen Punkt ein Nachgeben erfolgen, es genügt vielmehr schon das Nachgeben in nur einem von mehreren Punkten (vgl. VwGH 19.6.1989, 88/15/0167).

Für das Vorliegen eines Vergleiches spricht hier auch die in Punkt 6 der Vereinbarung vom 24.8.2021 enthaltene Klausel, wonach mit dieser Vereinbarung sämtliche wechselseitigen Ansprüche der Ehegatten aus welchem Rechtsgrund auch immer im Zusammenhang mit ihrer Ehe abschließend abgegolten sind. Eine derartige für Vergleiche typische Regelung enthielt der „Ehepakt“ nicht.

Bemessungsgrundlage der Gebühr ist der Gesamtwert „der von jeder Partei übernommenen Leistungen“. Nur das, was die Parteien auf Grund des Vergleiches zu leisten verpflichtet sind, bildet also die Bemessungsgrundlage und nicht (auch) das, worauf die Parteien im Zuge des beiderseitigen Nachgebens verzichtet haben (VwGH 7.3.1956, 866/54). Nur positiv zu erbringende Leistungen, nicht auch Verzichte, sind also in die Bemessungsgrundlage aufzunehmen (VwGH 19.9.1956, 1769/54, VwSlg 1471 F).

Nach der oben zitierten Rechtsprechung erfüllt auch der sog. „Ehepakt“ aus dem Jahr 2005 die Tatbestandsvoraussetzungen des § 33 TP 20 GebG, weil darin für den Fall der Scheidung sowohl vermögensrechtliche Regelungen als auch eine Vereinbarung über den Unterhalt getroffen wurden. Nach der derzeitigen Aktenlage ist nicht ersichtlich, ob für den „Ehepakt“ eine Vergleichsgebühr festgesetzt wurde.

Durch § 21 GebG wird bestimmt, dass Zusätze und Nachträge zu einer bereits ausgefertigten Urkunde im Umfang der vereinbarten Änderung oder Verlängerung als selbstständiges

Rechtsgeschäft gebührenpflichtig sind (vgl. VwGH 24.1.2001, 2000/16/0562). Die Beurteilung, ob eine Urkunde in Bezug auf eine andere Urkunde die Qualifikation eines „Zusatzes oder Nachtrages“ gemäß § 21 GebG hat, ist ausschließlich durch einen Vergleich der „bereits ausgefertigten Urkunde“ und derjenigen Urkunde vorzunehmen, die den Zusatz oder Nachtrag darstellen soll (VwGH 18.12.1997, 97/16/0473).

Die ratio der Regelung des § 21 GebG besteht darin, dass die Parteien des Rechtsgeschäftes gebührenrechtlich weder einen Nachteil noch einen Vorteil daraus ziehen sollen, dass sie das Rechtsgeschäft nicht bereits ursprünglich mit dem nunmehrigen, geänderten Inhalt abgeschlossen haben. Die Höhe einer auf Grund des Änderungsgeschäftes anfallenden Gebühr ist durch Subtraktion der Gebühr des ursprünglichen Rechtsgeschäftes von der (hypothetischen) Gebühr zu ermitteln, die anfiel, wenn die Parteien das Rechtsgeschäft bereits damals mit dem nunmehrigen Inhalt abgeschlossen hätten (vgl. dazu Frotz/Hügel/Popp, Kommentar zum GebG, § 21 GebG, B II 3 d aa).

Da es bei der Vergebührung eines Nachtrages iSd § 21 GebG nicht darauf ankommt, mit welchem Betrag seinerzeit die Gebühr erhoben wurde, sondern der „Umfang der vereinbarten Änderung“ an Hand des Urkundeninhaltes zu ermitteln ist, ist zu prüfen, wie die im ursprünglichen Vertrag enthaltenen Verpflichtungen gebührenrechtlich zu beurteilen sind (vgl. BFG 17.10.2014, RV/7102659/2012).

Es fehlen in den Urkunden weitgehend wertmäßige Angaben zu den seinerzeitigen im „Ehepakt“ übernommenen Verpflichtungen (nur zum Unterhalt bei Verschulden der Ehefrau wird im „Ehepakt“ ein monatlicher Betrag von € 2.000,00 genannt). Auch gibt die nunmehrige Vereinbarung keinen Aufschluss darüber, von welchen aktuellen Werten die Parteien unter Berücksichtigung der Wertsicherung und der Veränderung der Einkommens- und Vermögenssituation der Ehepartner bei Abschluss der Vereinbarung am 24.8.2021 ausgegangen sind. Die Urkunden erweisen sich daher insofern als undeutlich iSd § 17 Abs. 2 GebG.

Die Aufnahme der vom Bf. zur Erbringung eines Gegenbeweises angebotenen Beweismittel (Parteieneinvernahme) sowie weitere Ermittlungen über den Wert der vom Bf. zusätzlich übernommenen Leistungen können allerdings mangels Relevanz für den Ausgang des Beschwerdeverfahrens unterbleiben. Weder vom FA noch vom Bf. wurde bislang berücksichtigt, dass in der nunmehrigen Vereinbarung auch Liegenschaftsübertragungen vereinbart wurden und ist keine Auseinandersetzung mit der Frage, ob die Voraussetzungen der Gebührenbefreiung nach § 15 Abs. 3 GebG vorliegen, erfolgt.

### **Anwendbarkeit der Befreiung nach § 15 Abs. 3 GebG**

Nach § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO [Formalentscheidungen] immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist

berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Im Bereich des Abgabenrechtes gilt das Prinzip der Amtswegigkeit und besteht im Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht keine Bindung an Beschwerdepunkte. Es ist daher vom BFG zu prüfen, ob die Voraussetzung für eine Gebührenbefreiung nach § 15 Abs. 3 GebG vorliegen, auch wenn vom Bf. kein dahingehendes Vorbringen erstattet wurde.

Im Erkenntnis **VwGH 03.09.2020, Ra 2020/16/0109** hat der Verwaltungsgerichtshof zur Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG bei Schenkung einer Liegenschaft gegen Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes wie folgt ausgeführt:

*"Zweck des § 15 Abs. 3 GebG ist es zu vermeiden, dass ein Rechtsgeschäft, das nach einem der erschöpfend angeführten Abgabengesetze steuerbar ist, nicht überdies noch mit einer Rechtsgebühr belegt wird (vgl. etwa die bei Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Bd. I10, Rz 66 zu § 15 GebG wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).*

*Die Frage, ob ein einheitlicher Vertrag oder zwei (oder mehr) selbständige Rechtsgeschäfte mit mehreren verschiedenen Leistungspflichten vorliegen, ist gemäß § 914 ABGB nach dem Willen der Vertragsparteien zu beurteilen (VwGH 24.3.1994, 92/16/0129; Fellner, aaO, Rz 68 zu § 15 GebG, mwN).*

*Für das Vorliegen eines einheitlichen Vertrages spricht etwa die Zusammenfassung und gleichzeitige Annahme mehrerer Leistungen in einem Schriftstück (VwGH 24.3.1994, 92/16/0129). Selbst getrennt abgeschlossene Verträge sind dann als Einheit aufzufassen, wenn die Beteiligten trotz mehrerer (in ein oder mehreren Urkunden enthaltener) getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigen und wenn zwischen den mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht (VwGH 9.10.1991, 89/13/0098, und 16.10.2003, 2003/16/0126).*

*Enthält ein einheitlicher Vertrag verschiedenen Vertragstypen entnommene Elemente, ist er gebührenrechtlich nach seinem überwiegenden rechtlich und wirtschaftlichen Zweck zu beurteilen. Für die Rechtsnatur eines Vertrages ist die nach § 914 ABGB ermittelte Absicht der Parteien hinsichtlich der Wirkungen des Vertrages maßgebend. Dabei kommt es vor allem auf den von den Parteien bei Abschluss des Vertrages verfolgten, objektiv erkennbaren Zweck des Vertrages an (VwGH 13.12.2012, 2010/16/0023, mwN).*

*Legt man diesen Maßstab zugrunde, so ist allein anhand der Inhalte der nach § 17 Abs. 1 GebG maßgeblichen "Schenkungsverträge" von einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang der Begründung aller darin vorgesehenen Berechtigungen und Verpflichtungen und damit von einheitlichen Rechtsgeschäften auszugehen. Anhaltspunkte dafür, dass die Parteien der Schenkungsverträge etwa die Einräumung des Fruchtgenussrechtes nach Punkt VII. auch losgelöst von einer vorherigen Schenkung in Betracht gezogen hätten (ohne vorheriger Übertragung des Eigentums allerdings wohl nur vom Revisionswerber an seinen Sohn, weil eine Dienstbarkeit an der eigenen*

*Sache zivilrechtlich nicht in Betracht kommt), sind weder dem angefochtenen Erkenntnis noch dem Vorbringen der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zu entnehmen.*

*Damit ist von einheitlichen Rechtsgeschäften, nämlich von Schenkungen gegen Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes an der Liegenschaft - dieses wiederum gegen laufende Zahlung von Beträgen in Höhe der AfA - auszugehen.*

*Das im angefochtenen Erkenntnis für eine gegenteilige Sicht ins Treffen geführte Erkenntnis vom 27. Mai 1999, 98/16/0349, hatte den Verkauf eines Grundstückes gegen Vorbehalt des Fruchtgenusses gegen Entgelt zum Gegenstand und befasste sich mit der Bestimmung der Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaft im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG in Ansehung des vorbehaltenen Fruchtgenussrechtes und des Entgelts für das Fruchtgenussrecht; die Bestimmung der Gegenleistung nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG unter Berücksichtigung des Fruchtgenussrechtes und des Entgelts hiefür setzte gerade die Annahme eines einheitlichen Rechtsgeschäfts voraus.*

*Dem weiters vom Verwaltungsgericht ins Treffen geführten Erkenntnis vom 16. Oktober 2003, 2003/16/0126, lag der Fall zu Grunde, dass dort Sparbücher zum Ankauf von Wohnungseigentum "geschenkt" wurden, wofür der Empfänger in einem getrennt abgeschlossenen Vertrag an den um die Valuta erworbenen Wohnungen ein Wohnrecht einräumte; der Verwaltungsgerichtshof billigte damals ausgehend von dem von der Abgabenbehörde festgestellten engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang der Rechtsgeschäfte deren Beurteilung als Einheit und daraus folgend die Übergabe der Sparbücher als Entgelt für die Einräumung des Wohnrechts.*

*Die im angefochtenen Erkenntnis zitierten Judikate vom 27. Mai 1999 und vom 16. Oktober 2003 gingen daher von einer Einheit der damaligen Rechtsgeschäfte aus.*

*Im Revisionsfall ist daher im Einklang mit der unter Rz 9 zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einheitlichen Rechtsgeschäften auszugehen.*

*Mit Ablauf des 31. Juli 2008 ist die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG, soweit sich diese auf das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz bezieht, für Rechtsvorgänge, für die die Steuerschuld nach dem 31. Juli 2008 entsteht, inhaltsleer geworden. Im Revisionsfall ist vielmehr entscheidend, dass für die gegenständlichen Schenkungsverträge das Grunderwerbsteuergesetz maßgebend ist und damit der Tatbestand der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG "Rechtsgeschäfte, die unter das ... Grunderwerbsteuergesetz ... fallen" eingreift.*

*Für die Anwendung der Befreiungsbestimmung genügt es, dass ein Rechtsgeschäft überhaupt dem genannten Verkehrsteuergesetz unterliegt; es ist also nicht erforderlich, dass eine nach diesen Gesetzen anfallende Steuer auch tatsächlich vorgeschrieben wurde (vgl. Fellner, aaO, Rz 66 ff zu § 15 GebG, mwN).*

*Indem das Gericht die Einheitlichkeit der gegenständlichen Schenkungsverträge und damit die Reichweite der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG auch für die in Punkt VII. der Verträge vorgesehenen Vereinbarungen verkannte, belastete es das angefochtene Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, weshalb dieses gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben ist."*

*Im vorliegenden Fall ergibt sich ebenso wie im Fall des Erkenntnis VwGH 03.09.2020, Ra 2020/16/0109 aus dem nach § 17 Abs. 1 GebG maßgeblichen, eindeutigen*

*Urkundeninhalt der zeitliche und sachliche Zusammenhang zwischen den mehreren Rechtsvorgängen. Es wurde neben der Schenkung der Liegenschaft vom Bf. an seinen Sohn gleichzeitig die Einräumung des lebenslänglichen Fruchtgenussrechtes an dieser Liegenschaft zu Gunsten des Bf. vereinbart und verpflichtete sich der Bf. bis zu seinem Ableben jährlich eine Substanzabgeltung in der Höhe der jährlichen Abgeltung für Abnutzung zu leisten sowie sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Erhaltung und Instandsetzung, Wartungen und Reparaturen zu tragen. Der damit zweifellos gegebene zeitliche und sachliche Zusammenhang spricht auch hier dafür, dass die zwischen dem Bf. und seinem Sohn getroffenen Vereinbarungen miteinander kausal verknüpft sind und ist damit von einheitlichen Rechtsgeschäften, nämlich von Schenkung gegen Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes an der Liegenschaft - dieses wiederum gegen laufende Zahlung von Beträgen in Höhe der AfA und Tragung der Kosten für Erhaltung und Instandsetzung, Wartungen und Reparaturen - auszugehen.*

*Unstrittig ist, dass die Schenkung der Liegenschaft gemäß § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 der Grunderwerbsteuer unterliegt. Wie oben ausgeführt kommt es für die Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung nicht darauf an, ob die tatsächliche Bemessung der Grunderwerbsteuer vom Wert des vorbehaltenen Fruchtgenussrechtes (als Gegenleistung iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987) oder vom Dreifachen des Einheitswertes (nach § 4 Abs. 2 Z. 1 lit. a GrEStG 1987 idF BGBl I Nr. 36/2014) vorgenommen wurde und ist die Einräumung der Dienstbarkeit (lebenslängliches Fruchtgenussrecht) an den Bf. somit gemäß § 15 Abs. 3 GebG gebührenfrei.“*

Gestützt auf diese Judikatur hat das BFG erst jüngst entschieden, dass im Regelfall ein einheitlicher Vertrag anzunehmen, wenn in einem Erbübereinkommen mehrere Rechtsgeschäfte vereinbart werden. Kommt es aufgrund des Erbübereinkommens zu Grundstückserwerben von Todes wegen, so fällt dieses Rechtsgeschäft unter das Grunderwerbsteuergesetz, weshalb die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG anwendbar ist (vgl. BFG 03.08.2023, RV/5100468/2022, dagegen wurde vom FAÖ eine ao. Amtsrevision erhoben).

Bereits in der Entscheidung **VwGH 20.8.1996, 93/16/0188** hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass es bei der Beurteilung der Frage, ob ein oder zwei selbstständige Rechtsgeschäfte (§ 15 Abs 3 GebG verwendet den Begriff „Rechtsgeschäft“) vorliegen, wie bei der bürgerlich-rechtlichen Unterscheidung zwischen Tauschvertrag und Doppelkauf auf den Parteiwillen ankommt. Lassen Sacheinlageverträge den eindeutigen Parteiwillen erkennen, dass sich das Interesse beider Parteien unmittelbar auf den gegenseitigen Austausch der Sachleistungen bezogen muss wie bei einem Tausch auch hier ein Rechtsgeschäft angenommen werden: Der Sachleistung (Einbringung der Gesellschaftsanteile) steht die Sachleistung der Beschwerdeführerin durch Einräumung des mittels Erhöhung geschaffenen Geschäftsanteils gegenüber. Die Einbringung der Sachleistung durch den einen Vertragspartner war zwingend an die Erbringung der Sachleistung durch den anderen Vertragspartner geknüpft.

Bei "Hausverlosungen" ist der Verwaltungsgerichtshof von einem einheitlichen Vorgang ausgegangen, wenn in den "Teilnahmebedingungen" der Abschluss des den Übereignungsanspruch begründenden Rechtsgeschäftes mit dem Gewinner vom Verkauf der Lose abhängig gemacht wird. Bereits bei der Auslobung ist vom Vorliegen eines Rechtsgeschäftes iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG auszugehen. Auf das den Übereignungsanspruch des Gewinners begründende Rechtsgeschäft kommt es hingegen nicht an. Die beiden Rechtsgeschäfte stehen demnach in einem derart engen inneren Zusammenhang, dass insofern von einem einheitlichen Vorgang auszugehen ist. Dabei ist es auch nicht von Bedeutung, ob es bei der Veranstaltung mangels ausreichenden Losverkaufs nicht zur Ziehung (Ermittlung des Gewinners) gekommen ist. Die Pflicht zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer knüpft nämlich an das Verpflichtungsgeschäft und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft an. Ob das Verpflichtungsgeschäft in der Folge erfüllt wird oder nicht, ist in diesem Zusammenhang unerheblich. Die einmal erwirkte Gebührenfreiheit fällt durch spätere Änderungen der Umstände nicht weg (vgl. dazu VwGH 29.08.2013, 2010/16/010 und VwGH 29.8.2013, 2012/16/0159 und 0160).

Unterliegt ein Rechtsgeschäft einer der in § 15 Abs 3 GebG aufgezählten (Verkehr-)Steuern, so ist es von der Gebührenpflicht auch dann ausgenommen, wenn zB die Steuer aufgrund einer aufschiebenden Bedingung erst in Zukunft verwirklicht wird (vgl. dazu Twardosz, GebG<sup>7.00</sup> § 15, Rz 98, Stand 1.1.2021, rdb.at mit Hinweis auf 1.1.8 Bundessteuertagung Gebühren und Verkehrsteuern – Ergebnisse, BMF-010.206/0007/-VI/5/2010 betreffend Grunderwerbsteuer). In diesem Erlass vom 22.1.2010 führt das BMF aus wie folgt:

*„Wird anlässlich der Eheschließung eine Vereinbarung über die Aufteilung von Liegenschaftsvermögen für den Fall der Ehescheidung abgeschlossen, so unterliegt die Vereinbarung nicht der Vergleichsgebühr nach § 33 TP 20 GebG. Die Liegenschaftsübertragung wurde zwar unter einer aufschiebenden Bedingung abgeschlossen, fällt damit aber grundsätzlich unter der GrEStG, sodass der Vorgang nach § 15 Abs 3 GebG befreit ist“*

Nach der Rechtsprechung des UFS bzw BFG ist für die Anwendbarkeit der Befreiung nach § 15 Abs. 3 GebG auf einen Scheidungsvergleich Voraussetzung, dass im Scheidungsvergleich tatsächlich der Übergang eines Grundstückes bzw. ein Rechtsträgerwechsel vereinbart wird. Dem Wesen der GrESt entsprechend ist eine Scheidungsfolgenvereinbarung nicht bereits dann grunderwerbsteuerbar, wenn ein Beteiligter Eigentümer eines Grundstückes ist. Vielmehr muss auch ein Wechsel im Grundstückseigentum oder zumindest in der wirtschaftlichen Verfügungsmacht hinsichtlich eines inländischen Grundstückes erfolgen. Nicht jeder scheidungsbedingte Ausgleichs- oder Aufteilungsanspruch bewirkt automatisch eine Grundstücksübertragung und damit die Steuerpflicht nach dem GrEStG. Wurde keine Liegenschaftsübertragung, sondern lediglich eine Abfindung vereinbart, kommt die Gebührenbefreiung nicht zur Anwendung (vgl. dazu UFS 19.2.2013, RV/1366-L/10; BFG 20.07.2015, RV/7102954/2012).

Die gegenständliche Urkunde („Änderung des Ehepaktes“ vom 24.8.2021) sieht - im Gegensatz zum „Ehepakt“ vom 23.7.2005 - Liegenschaftsübertragungen zwischen den Ehegatten vor. Auch wenn für die Liegenschaftsübertragungen noch die Errichtung und Unterzeichnung gesonderter Urkunden vorgehen wurde, so ist hier dennoch von einem einheitlichen, unter das Grunderwerbsteuergesetz fallenden Rechtsvorgang auszugehen. Aus der maßgeblichen Urkunde ist sowohl der zeitliche als auch der sachliche Zusammenhang der Vereinbarung mit den Liegenschaftsübertragungen eindeutig zu ersehen. Der Zusammenhang der Leistung des „Aufteilungsbetrages“ vom Bf. an die Ehefrau mit den wechselseitigen Übertragungen von Liegenschaftsanteilen wurde nicht nur in einem Vertragspunkt (Punkt 3 der Vereinbarung) angesprochen, sondern wurde darüber hinaus in Punkt 9 die Rechtswirksamkeit der Vereinbarung (ua) von der gerichtlich oder notariell beglaubigten Unterfertigung des als Anlage ./1 angeschlossenen „Übergabsvertrages \*\*\*A\*\*\*“ durch den Ehemann und des als Anlage ./2 angeschlossenen „Übergabsvertrags \*\*\*B\*\*\*“ durch die Ehefrau abhängig gemacht. Die genannten Übergabsverträge – deren Inhalt durch die Bezugnahme nach § 17 Abs. 1, 2. Satz GebG zum rechtsgeschäftlichen Inhalt zählen - wurden auch tatsächlich am gleichen Tag wie die gegenständliche Vereinbarung notariell beglaubigt unterzeichnet und erlangten damit sämtliche vergleichsweise zwischen den Ehegatten bereinigten Ansprüche (siehe Punkt 6., wonach sämtliche wechselseitigen Ansprüche der Ehegatten aus welchem Rechtsgrund auch immer im Zusammenhang mit ihrer Ehe abschließend abgegolten sind) Wirksamkeit.

Die Tatsache, dass die beiden Übergabsverträge der Grunderwerbsteuer unterliegen, zeigt sich deutlich an der durchgeführten Selbstberechnung und wurde die Grunderwerbsteuerbarkeit auch vom FAÖ nicht bezweifelt. Nach dem Wortlaut der Bestimmung des § 15 Abs. 3 GebG reicht es für die Anwendbarkeit der Befreiung, dass das Rechtsgeschäft unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt. Eine Einschränkung in dem Sinn „sofern und insoweit diese unter das ...Gesetz fallen“ sieht § 15 Abs. 3 GebG nur für Rechtsgeschäfte, die unter das Stiftungseingangssteuergesetz fallen, vor.

Die vom FA angesprochene Judikatur des VwGH zur Grunderwerbsteuer bei Scheidungsvergleichen (vgl. etwa VwGH 07.08.2003, 2000/16/0591) betraf lediglich die nach der Rechtslage vor der Novellierung häufig iZm der Bemessungsgrundlage strittige Frage, ob im Einzelfall eine Gegenleistung für den Liegenschaftserwerb ermittelbar ist oder ob ein "Regelfall" eines Scheidungsvergleiches mit Globalcharakter vorliegt, bei dem infolge der Vielschichtigkeit des Rechtsgeschäftes eine Trennung oder Aufschlüsselung der auf die einzelnen Leistungen entfallenden Gegenleistungen nicht möglich ist und als Bemessungsgrundlage der GrESt daher gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 iVm § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG in der Fassung BGBl. I Nr. 135/2009 der anteilige dreifache Einheitswert der erworbenen Liegenschaft als (Mindest-)Bemessungsgrundlage anzusetzen war (vgl. dazu auch VwGH 30.6.2005, 2005/16/0085 mit weiteren Nachweisen und unzählige darauf gestützte UFS und BFG Entscheidungen). In beiden Fällen unterlag auch nach der „alten“ Rechtslage ein

Scheidungsvergleich, in dem eine Liegenschaftsübertragung vereinbart wurde, stets der Grunderwerbsteuer.

Ein Unterschied hinsichtlich der Grunderwerbsteuer besteht nach der nunmehrigen Rechtslage nur insofern, als Erwerbsvorgänge zwischen Ehegatten als unentgeltlich gelten und als Bemessungsgrundlage nicht die – allfällige – Gegenleistung, sondern immer der Grundstückswert anzusetzen ist (siehe dazu § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 iVm § 7 Abs. 1 Z 1 lit. c GrEStG). Diese gesetzliche Fiktion „gilt als unentgeltlich“ ändert jedoch nichts daran, dass auch weiterhin für die Gebührenbefreiung nach § 15 Abs. 3 GebG entscheidend ist, ob die Liegenschaftsübertragung nach dem Parteiwillen Teil einer einheitlichen Regelung mit verschiedenen Leistungspflichten ist (vgl. dazu nochmals die Ausführungen in VwGH 03.09.2020, Ra 2020/16/0109).

Gerade bei einer gebührenrechtlich als Vergleich iSd § 33 TP 20 GebG zu beurteilenden Scheidungsfolgenvereinbarung, bei der es definitionsgemäß darauf ankommt, dass beide Vertragsparteien wechselseitig unter beiderseitigem Nachgeben einverständlich eine neue Festlegung streitiger oder zweifelhafter Rechte vornehmen, liegt es auf der Hand, dass die Vertragsparteien eine einheitliche Regelung anstreben und die jeweils übernommenen Leistungen (positiver Natur aber auch allfällige Verzichte) in einem Kausalitätsverhältnis stehen. Nach dem Urkundeninhalt wurde hier eine umfassende Regelung über die Folgen der bereits beabsichtigten Ehescheidung vorgenommen (sowohl die vermögensrechtlichen Folgen als auch der Unterhalt wurden neu geregelt) und sollten alle wechselseitigen Ansprüche aus der Ehe abgegolten werden. Auch die Unterhaltsregelung steht unter der aufschiebenden Bedingung der Unterzeichnung der sog. „Übergabsverträge“ und wird daher dem Einwand des FA, dass die Liegenschaftsübertragung und die Unterhaltsvereinbarung zueinander keinen Bezug hätten und sich die Übertragung der Liegenschaften nicht auf die Unterhaltsvereinbarungen auswirken könne, nicht gefolgt. Es ist nach Ansicht des BFG davon auszugehen, dass die – hier wechselseitig – vereinbarten Liegenschaftsübertragungen Teil eines „Gesamtpaketes“ sind und spricht dies dagegen, nur einen Teil der Vereinbarung als unter das Grunderwerbsteuergesetz fallend zu beurteilen. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes kommt es für die Anwendbarkeit der Gebührenbefreiung nach § 15 Abs. 3 GebG nicht darauf an, ob die Übertragung der Liegenschaften in einer wertmäßigen Äquivalenz stehen, ob die Höhe des „Ausgleichsbetrages“ ausschließlich vom Wert des Liegenschaftsvermögens bestimmt wird oder ob damit auch sonstige Vermögenswerte ausgeglichen werden. Entscheidend ist, dass mit der als Vergleich iSd § 33 TP 20 GebG zu qualifizierenden Vereinbarung eine einheitliche Regelung bezweckt wurde und diese Vereinbarung unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt.

Der Beschwerde ist daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid unter Anwendung der Befreiung nach § 15 Abs. 3 GebG ersatzlos aufzuheben.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine ordentliche Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG unzulässig, da sich das Bundesfinanzgericht bei der Lösung der anstehenden Rechtsfragen auf den eindeutigen Gesetzeswortlaut und auf die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (insb. das Erkenntnis vom 03.09.2020, Ra 2020/16/0109) stützen konnte.

Wien, am 9. Oktober 2023