



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J.H., Adresse, vertreten durch RA.A, vom 18. Mai 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 19. April 2012 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird von einer Tauschleistung von 110.076,25 € mit 2.201,52 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und Ermittlung der Höhe der Abgabe werden am Ende der folgenden Entscheidungsgründe dargelegt und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

J.H. (im Folgenden: Bw bzw. Erstantragsteller) und seine damalige Ehegattin (Zweit Antragstellerin) schlossen am 20. Dezember 2011 folgenden (auszugsweise wiedergegebenen) Scheidungsvergleich:

„I. Obsorge

Vorbehaltlich der pflegschaftlichen Genehmigung vereinbaren die Antragsteller.....

II. Kindesunterhalt

Der Erstantragsteller verpflichtet sich zur Bezahlung eines monatlichen Unterhaltsbetrages für den mj. Sohn.....

### III. Besuchsregelung

Die Antragsteller vereinbaren ....

### IV. Ehegattenunterhalt

Die Antragsteller verzichten wechselseitig auf jeglichen Unterhalt. Dies gilt auch .....

### V. Aufteilung Eigentum

#### A.) Liegenschaften

##### 1. EZ X

*Die Antragsteller sind je zur Hälfte ideelle Miteigentümer an der Liegenschaft EZ X. Auf der Liegenschaft ist das Einfamilienhaus S.Str.10 errichtet. (...).*

*Die Antragsteller vereinbaren, dass die Zweitantragstellerin mit Rechtskraft der gegenständlichen Vereinbarung die gemeinsame Liegenschaft in ihr alleiniges Eigentum übernimmt. Ab diesem Zeitpunkt hat die Zweitantragstellerin auch sämtliche Kosten bezüglich der Erhaltung, Betriebes und insbesondere auch sämtliche Kosten und Rückzahlungen des aushaftenden Pfandrechtes des zu C- LNR 1 einverleibten Pfandrechtes der B.S. zu tragen.*

*Die Zweitantragstellerin verpflichtet sich, dafür Sorge zu tragen, dass der Erstantragsteller aus einer allfälligen, ihn aus diesem Pfandrecht treffenden Haftung entlassen wird.*

*(.....)*

##### 2. Aufsandungserklärung

*Der Erstantragsteller (...) erteilt hiermit .....*

##### 3. EZ Y

*Die Antragsteller sind je zu je 75/4392 Anteilen Miteigentümer an der Liegenschaft EZ Y, mit welchen Anteilen Wohnungseigentum an der Wohnung W 22 untrennbar verbunden ist. (.....)*

*Die Antragsteller vereinbaren, dass der Erstantragsteller mit Rechtskraft der gegenständlichen Vereinbarung die Liegenschaftsanteile der Zweitantragstellerin in sein Miteigentum übernimmt. Ab diesem Zeitpunkt hat der Erstantragsteller sämtliche Kosten bezüglich der Erhaltung, des Betriebes und insbesondere auch sämtliche Kosten und Rückzahlungen des aushaftenden Darlehens zu tragen.*

*Der Erstantragsteller verpflichtet sich, dafür Sorge zu tragen, dass die Zweitantragstellerin aus einer allfälligen Haftung entlassen wird. (...)*

##### 4. Aufsandungserklärung

*Die Zweitantragstellerin (.....) erteilt hiermit.....*

##### 5. EZ Z

*Die Antragsteller sind je zur Hälfte ideelle Miteigentümer an der Liegenschaft EZ Z.....*

*Die Antragsteller vereinbaren, dass der Erstantragsteller mit Rechtskraft der gegenständlichen Vereinbarung die Liegenschaftsanteile der Zweitantragstellerin in sein Miteigentum übernimmt. Ab diesem Zeitpunkt hat der Erstantragsteller sämtliche Kosten bezüglich der Erhaltung, des Betriebes und insbesondere auch sämtliche Kosten und Rückzahlungen des aushaftenden Darlehens zu tragen.*

*Der Erstantragsteller verpflichtet sich, dafür Sorge zu tragen, dass die Zweitantragstellerin aus einer allfälligen Haftung entlassen wird.(.....).*

##### 4. Aufsandungserklärung

*Die Zweitantragstellerin (.....) erteilt hiermit.....*

#### B) Ersparnisse

*(.....)*

#### C) Pkw

*(.....)*

#### D) Girokonten

*(.....)*

#### E) Eheliches Gebrauchsvermögen

*(..... )"*

Mit Bescheid vom 19. April 2012 schrieb das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel dem Bf. ausgehend von der Tauschleistung (§ 4 Abs. 3 GrEStG 1987) in Höhe von 180.000,00 € die Grunderwerbsteuer mit 3.600,00 € vor. Begründend wurde ausgeführt, beim Tauschvertrag ist die Grunderwerbsteuer vom gemeinen Wert des (für das erworbene Grundstück) hingegebenen Tauschgrundstücks zuzüglich einer allfällig geleisteten Aufzahlung zu berechnen.

Die gegen diesen Bescheid gerichtete Berufung wendet im Wesentlichen ein, der vorgenommenen Grundstücksübertragung aufgrund des Scheidungsvergleiches liege kein Tauschgeschäft gemäß § 4 Abs. 3 GrEStG 1987 zugrunde, sondern eine Realteilung. Demzufolge sei als Bemessungsgrundlage nicht die (im Übrigen überhöhte) Tauschleistung, sondern der dreifache Einheitswert heranzuziehen. Alternativ wurde noch eingewendet, der Bf. sei vor der Realteilung und der somit erfolgten Übertragung des halben Grundstückes bereits Hälfteeigentümer der Liegenschaft EZ Z gewesen. Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer hätte daher nur von der halben Bemessungsgrundlage des gesamten Grundstückes vorgenommen werden dürfen. Des Weiteren wurden wertbestimmende Faktoren angeführt, mit den aufgezeigt werden sollte, dass die Bemessungsgrundlage für das ganze Grundstück in Höhe von 180.000 € weit überhöht sei.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und dies wie folgt begründet:

„Realteilung liegt vor, wenn ein im gemeinschaftlichen Eigentum stehendes Grundstück in mehrere Grundstücke geteilt wird und die neuen Grundstücke in das Alleineigentum der Eigentümer übergehen. Dies liegt im gegenständlichen Vertrag nicht der Fall. Gegenstand bei einem Tausch ist was der Erwerber hingibt für den Erwerb (das ist der Hälfteanteil an EZ X.) – VwGH 91/16/0120 u.a. Daher gehen die ausführlichen Ausführungen über den Wert der EZ Z. ins Leere. (übrigens ist auch EZ Y. Vertragsgegenstand)“.

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im Berufungsfall die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Während die Berechnung der Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zum Besteuerungsgrundsatz erhoben ist (vgl. z.B. VwGH 07.03.1991, 90/16/0021), ist die Steuer nur in den taxativ aufgezählten Fällen des § 4 Abs. 2 GrEStG vom Wert des Grundstückes, also vom (dreifachen) Einheitswert zu berechnen.

Nach § 4 Abs. 3 GrEStG ist bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, die Steuer sowohl vom Werte der Leistung des einen als auch vom Werte der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen. Beim Grundstückstausch nach § 4 Abs. 3 GrEStG liegen also zwei der Steuer unterliegende Erwerbsvorgänge vor (vgl. VwGH 30.05.1994, 93/16/0093).

Die im Scheidungsvergleich enthaltene Aufteilungsvereinbarung (siehe V. Aufteilung Eigentum, Punkt A) Liegenschaften, Unterpunkte 1, 3 und 5) lässt mit aller Deutlichkeit erkennen, dass mit dieser Aufteilungsvereinbarung mehrere wirtschaftliche Einheiten iSd § 2 Abs. 1 BewG, nämlich die Liegenschaften X, Y und Z unter den beiden Miteigentümern so „geteilt“ wurden, dass durch den wechselseitigen Austausch der jeweiligen ideellen Miteigentumsanteile die geschiedene Ehegattin Alleineigentümerin der bebaute Liegenschaft EZ X und der Bf. Alleineigentümer der Eigentumswohnung W 22 (EZ Y) und der Liegenschaft EZ Z wurden. Vereinbarten somit der Bw. und seine damalige Ehegattin die Aufteilung dieser drei wirtschaftlichen Einheiten in der Weise, dass jeder der Beteiligten Alleineigentümer an einer wirtschaftlichen Einheit wurde, so liegt ein Austausch von ideellen Miteigentumsanteilen an verschiedenen wirtschaftlichen Einheiten vor, der als Grundstückstausch zu versteuern ist. Dem Einwand, es liege eine „Realteilung“ vor, steht entgegen, dass im Berufungsfall nicht ein Grundstück der Fläche nach geteilt wurde, sondern drei wirtschaftliche Einheiten unter den Miteigentümern auf die Weise geteilt wurden, dass jeder Miteigentümer nunmehr eine dieser Einheiten zu Alleineigentum erwirbt. Eine solche Realteilung einer Liegenschaft kann nach Lehre und Rechtsprechung als wechselseitiger Tausch von ideellen Miteigentumsanteilen angesehen werden und ist dem Tauschvertrag iSd § 1045 ABGB gleichzusetzen. Der Tausch ist nämlich ein Vertrag, wodurch eine Sache gegen eine andere überlassen wird (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 5 GrEStG 1987 Rz 110 und VwGH vom 26.03.1981, 15/3502/78, vom 26.11.1981, 81/16/0016, 0017, vom 29.01.1996, 94/16/0039 und vom 19.09.2001, 2001/16/0402, 0403).

Beim Tauschvertrag ist gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG „Gegenleistung“ die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung. Beim Grundstückstausch ist die „Tauschleistung des anderen Vertragsteiles“ das von dem Erwerber des eingetauschten Grundstückes **hingegabene (vertauschte)** Grundstück, das als Gegenleistung mit dem gemeinen Wert (§ 10 BewG) zu bewerten ist (VwGH 19.9.2001,

2001/16/0402, 0403, und 4.12.2003, 2003/16/0108). Da bei einem Grundstückstausch nicht der „Wert des Grundstückes“ (nämlich der 3- fache Einheitswert, vgl. § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG), sondern gemäß § 4 Abs. 1 iVm § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG die – allenfalls durch ein Sachverständigengutachten ermittelbare- Tauschleistung als Gegenleistung in Betracht kommt, ist für den Ansatz des Einheitswert(anteiles) kein Raum (VwGH 19.09.2001, 2001/16/0402, 0403). Zu Recht ist demzufolge bei gegebener Vertragslage das Finanzamt von einem Tauschvorgang ausgegangen und hat gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 die Steuer von einer ermittelbaren Gegenleistung (nämlich von der Tauschleistung) vorgeschrieben. Dem (vorrangigen) Berufungsantrag, die Berechnung der Grunderwerbsteuer auf Basis des dreifachen Einheitswertes vorzunehmen, war somit nicht zu entsprechen.

Mit dem „in eventu“ gestellten Berufungsbegehren wendet sich der Bw. des Weiteren gegen die Höhe der angesetzten Bemessungsgrundlage von 180.000 €. Auf die diesbezüglichen Ausführungen wird wie folgt eingegangen.

Wie oben erwähnt bildet bei Tauschverträgen über Grundstücke der Verkehrswert des jeweils hingegebenen Grundstückes die Grunderwerbsteuer- Bemessungsgrundlage. Nach § 10 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Verkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Die Grunderwerbsteuer hinsichtlich des vom Bw. zu versteuernden Erwerbes (vgl. § 4 Abs. 3 GrEStG) ist somit vom gemeinen Wert (§ 10 BewG) des von ihm für die erworbenen Grundstücke **hingegebenen Tauschgrundstückes** zu bemessen (VwGH 29.1.1996, 94/16/0039, und 25.10.2006, 2006/16/0018). Aus der Vertragslage ergibt sich an Sachverhalt, dass der Bw. die Grundstücksanteile an den Liegenschaften EZ Y und EZ Z erhalten und dafür als seine Tauschleistung die halben Grundstücksanteile an der Liegenschaft EZ X hingegeben hat. Der gegenständlichen Steuerbemessung ist somit der anteilmäßig halbe Verkehrswert der vom Bw. hingegebenen Tauschliegenschaft EZ X zu Grunde zu legen. Aus diesem Grund kommt den Berufungsausführungen abstellend auf die wertbestimmenden Faktoren der Liegenschaft in EZ Z keine entscheidungsrelevante Bedeutung zu, zählt doch dieses Grundstück zweifelfrei nicht zur vom Bw. erbrachten Tauschleistung. Wenn auch diese Berufungsausführungen nicht den Standpunkt des Bw. zu stützen vermögen, nimmt der Unabhängige Finanzsenat dieses Eventualbegehren doch zum Anlass um gemäß § 279 Abs. 1 BAO iVm § 115 Abs. 1 BAO abzuklären, inwieweit der in Frage stehende Ansatz von 180.000 € zutreffend ist.

Das Finanzamt hat den gemeinen Wert des hingegebenen Grundstückes EZ X mit 363.000 € (Berechnung: EW: 36.300 x Vervielfacher 10 = Durchschnittswert betr. Verhältnis Einheitswert zu Verkehrswert aufgrund langjähriger Erfahrungswerte) geschätzt und davon **die Hälfte** (180.000 €) als **Tauschleistung** (Gegenleistung) im bekämpften Bescheid angesetzt. Diese Schätzung wurde dem Bw. erstmals mit UFS- Schreiben vom 21. März 2013 dargelegt und zur Stellungnahme vorgehalten. Daraus folgt, dass bereits das Finanzamt nur den halben Verkehrswert als Tauschleistung angesetzt hat, weshalb die begehrte Steuerfestsetzung „auf Basis der halben Bemessungsgrundlage“ ins Leere geht. Gegen die vorgenommene Schätzungsmethode mittels Vervielfacher und gegen das damit erzielte Ergebnis wurden in der Vorhaltbeantwortung keine Einwände erhoben, weshalb für den konkreten Einzelfall (trotz der generell bestehenden Bedenken, ob die bloße Vervielfachung der notorisch niedrigen Einheitswerte eine geeignete Schätzung darstellt) unbedenklich davon auszugehen war, dass der auf diese Weise ermittelte Verkehrswert des vom Bw. hingegebenen Tauschgrundstückes einen durchaus sachlich angemessenen Wertansatz darstellt. Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinn (§ 21 BAO) zu verstehen. Bei der Beantwortung der Frage, in welcher Höhe die Grunderwerbsteuer zu erheben ist, dürfen die wahren wirtschaftlichen Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer Acht gelassen werden (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 5 zu § 5 GrEStG 1987 und die dort zitierte VwGH- Rechtsprechung). Bei der Bewertung der vom Bw. hingegebenen Tauschleistung ließ das Finanzamt unberücksichtigt, dass dieses Tauschgrundstück mit einer pfandreichtlich sichergestellten Forderung in Höhe von (noch aushaftend) 69.923,75 € belastet war. Die Ehegattin hat sich vertraglich zur alleinigen Rückzahlung dieser aushaftenden Forderung verpflichtet und musste dafür Sorge tragen, dass der Bw. von einer diesbezüglichen allfälligen Haftung entlassen wurde. Bei dieser speziellen Sachverhaltskonstellation darf an Sachverhalt schlüssig gefolgert werden, dass zwischen den Ehegatten anlässlich der wertmäßigen Aufteilung der gegenseitig getauschten Grundstücke Einvernehmen darüber bestand, dass bei der „Ausmessung“ der vom Bw. zu erbringenden Tauschleistung dem Umstand Rechnung zu tragen ist, dass dieses vom Bw. hingeebene (halbe) Grundstück mit einer von der Ehegattin letztlich zur Bezahlung übernommenen Hypothek belastet war. Eine auf dem Grundstück lastende und von einem Käufer zur Bezahlung übernommene Hypothek beeinflusst regelmäßig (durch Anrechnung) den erzielbaren Kaufpreis. Umgelegt auf den Gegenstandsfall war unbedenklich davon auszugehen, dass im wirtschaftlichen Sinn die Vertragsparteien der Tauschleistung des Bw. einen Wert beigemessen haben, der dem halben Verkehrswert des von ihm hingegebenen Grundstückes abzüglich der auf diesem Grundstück lastenden Hypothek entsprach, denn nur in diesem Ausmaß liegt die vom Bw. letztlich selbst „gewährte“ Gegenleistung für seinen

Grundstückserwerb. Ausgehend von dem vom Finanzamt geschätzten halben Verkehrswert des hingegebenen Grundstückes von (unbestritten geblieben) 180.000 € beträgt nach Abzug der zum Zeitpunkt der Scheidungsvereinbarung noch aushaftenden Hypothek von 69.923,75 € die vom Bw. wirtschaftlich erbrachte Tauschleistung 110.076,25 €.

Zusammenfassend wird über die Berufung dahin abgesprochen, dass entgegen dem Berufungsantrag nicht vom dreifachen Einheitswert des Grundstückes, sondern vom Wert der ermittelten Gegenleistung (Tauschleistung) in Höhe von 110.076,25 € die Grunderwerbsteuer zu berechnen ist. Gemäß § 7 Z 2 GrEStG 1987 war ausgehend von dieser Tauschleistung die Grunderwerbsteuer mit 2.201,52 € (= 2 % von 110.076,25 €) festzusetzen.

Über der Berufung war folglich spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. Mai 2013