



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 1. Februar 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idgF, mit 2 v. H. von € 40.129,05, sohin im Betrag von € 802,58, festgesetzt.

Die Fälligkeit des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut dem am 12. Jänner 2007 abgeschlossenen Kaufvertrag erwirbt G (= Berufungserberin, Bw) von der Fa. X (kurz WE) 75/835-Anteile an der Liegenschaft in EZ1, diese verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 3, um den Kaufpreis von € 117.640,68.

In der "Präambel" wird festgehalten, dass mit den Ehegatten G und W bereits am 7. April 1992/18. Mai 1993 diesbezüglich ein Eigentumswohnungsvertrag abgeschlossen, der Kaufpreis dazumal vollständig entrichtet und der Erwerb – laut beigeschlossenem Grunderwerbsteuerbescheid vom 17. Juni 1993 - bereits besteuert worden war. Die Übergabe der Liegenschaft war bereits am 1. April 1993 erfolgt (Vertragspunkt IX.). Zwecks Finanzierung war ein Bauspardarlehen im Nominale ATS 257.040 (besichert unter C-LNr. 12) aufgenommen worden (siehe Vertragspunkt VI.). Der Abschluss des nunmehrigen Kaufvertrages, als Verpflichtung aus dem Eigentumswohnungsvertrag, diene der Verbücherung und habe sich verzögert, da es vor der Erstellung zu einem Scheidungsverfahren

zwischen den Erwerbern gekommen sei. Im Rahmen der zwischenzeitig beendeten Scheidung sei der Bw mit Beschluss des BG-X vom 25. Jänner 2005 der außerbücherliche Hälftenanteil des Gatten W übertragen worden.

Laut dem Gerichtsbeschluss war der Bw unter dem dortigen Punkt 1. die Ehewohnung in Y, bei der sie in den bestehenden Mietvertrag eintritt, und unter Punkt 2. die gegenständliche Wohnung Top 3 zugewiesen worden; unter Punkt 3. war bestimmt, dass die Bw dem geschiedenen Gatten eine Ausgleichszahlung von € 30.000 zu leisten hat.

Das Finanzamt hat der Bw mit Bescheid vom 29. Jänner 2007 zunächst ausgehend vom gesamten Kaufpreis zuzügl. Vertragserrichtungskosten eine 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 4.148 vorgeschrieben.

Mit Berichtigungsbescheid gem. § 293b BAO vom 1. Feber 2007, StrNr, wurde die Steuer mit 2 % vom hälftigen Kaufpreis € 58.820,34, sohin im Betrag von € 1.176,41, festgesetzt; dies laut Begründung "hinsichtlich der Übertragung des Hälftenanteiles vom geschiedenen Gatten".

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, es sei bereits aufgrund des Bescheides vom 17. Juni 1993 die Grunderwerbsteuer entrichtet worden. Wie aus dem Gerichtsbeschluss ersichtlich, habe hinsichtlich der Ehewohnung in Y wie auch betr. die Eigentumswohnung Top 3 eine *richterliche* Übertragung stattgefunden. Die Ausgleichszahlung von € 30.000 betreffe beide Punkte. Laut Information der Bw müsse die Steuer vom anteiligen Einheitswert bemessen werden.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 22. Feber 2007 wurde dahin begründet, dass gegenständlich die Übertragung des Hälftenanteiles vom geschiedenen Gatten der Grunderwerbsteuer unterliege. Da eine ermittelbare Gegenleistung in Höhe des hälftigen Kaufpreises vorliege, wäre nicht bloß der anteilige Einheitswert heranzuziehen.

Im Vorlageantrag vom 4. März 2007 wurde nochmals vorgebracht, der Exgatte habe die Steuer für den 2. Hälftenanteil bereits im Jahr 1993 entrichtet. Dieser Liegenschaftsanteil sei der Bw gerichtlich übertragen worden. Die auferlegte Ausgleichszahlung (Gegenleistung) betreffe sowohl die Mietwohnung (Y) als auch die Eigentumswohnung (L). Da der detaillierte Betrag nicht mehr feststellbar sei, sei wohl vom Einheitswert der Eigentumswohnung auszugehen.

In Beantwortung eines Vorhaltschreibens des UFS hat die Bw im Schreiben vom 4. Juli 2007 mitgeteilt:

1. Die Ausgleichszahlung betreffe alle abgetretenen Rechte. Auch eine Nachfrage bei Gericht habe keine näheren Details – wie sich also die Ausgleichszahlung auf die beiden Wohnungen konkret verteile – ergeben;

2. Die Wohnung Top 3 sei frei finanziert worden, es gebe kein Wohnbauförderungsdarlehen. Das Bauspardarlehen sei dazumal vom Ehegatten allein als Schuldner aufgenommen worden und werde von der Bw nun zur Gänze rückbezahlt. Laut beiliegendem Kontoauszug der BSPK hat der offene Darlehenssaldo zum 1. Jänner 2005 € 10.129,05 betragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz). Soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, so ist nach der eine Ausnahme bildenden Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer vom Wert des Grundstückes, d. i. der dreifache (anteilige) Einheitswert (§ 6), zu berechnen.

Nach § 7 Z 2 GrEStG beträgt die Steuer beim Erwerb von Grundstücken durch einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe 2 v. H.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gegenleistung die Summe dessen, was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Dies ist jede nur denkbare Leistung, die vom Erwerber für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird bzw. alles, was dieser einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Steht somit die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder auch "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Der Begriff der Gegenleistung ist im wirtschaftlichen Sinne (§ 21 Abs. 1 BAO) zu verstehen. Danach ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend (VwGH 26.3.1992, 90/16/0211, 0212). Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt.

Im Berufungsfall besteht Streit darüber, ob dem Grunde nach für den Erwerb der hälftigen Wohnung überhaupt nochmals Grunderwerbsteuer anfalle, da diese im Rahmen der Scheidung gerichtlich übertragen worden sei, sowie der Höhe nach, ob der Steuerbemessung

anstelle einer Gegenleistung nicht vielmehr der anteilige dreifache Einheitswert zugrunde zu legen sei.

Die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse im Falle ua. der Scheidung iSd § 81 Ehegesetz **unterliegt der Grunderwerbsteuer**; ein diesbezüglicher Liegenschaftserwerb zählt zu den "anderen Rechtsgeschäften" gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG. Die Ehewohnung zählt dabei zum "ehelichen Gebrauchsvermögen", eine weitere Wohnung zählt als sonstiger Vermögenswert zu den "ehelichen Ersparnissen" (siehe dazu *Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern*, Band II Grunderwerbsteuer, Rz. 201 f. zu § 1, im Kapitel "10. Andere Rechtsgeschäfte im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG").

In Konnex dazu wurde genau für diese Aufteilungen unter § 7 Z 2 GrEStG der begünstigte Steuersatz – ebenso wie bei Grundstückserwerben zwischen Ehegatten bei aufrechter Ehe – von nur 2 % bestimmt, um die Aufteilung des gemeinsamen Vermögens anlässlich der Scheidung nicht zu erschweren.

Das GrEStG nimmt dazu Bezug auf die Bestimmungen nach §§ 81 bis 97 Ehegesetz, BGBI 1978/280, wonach insoweit, als sich die Ehegatten über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse nicht einigen können, das Gericht auf Antrag über die Aufteilung entscheidet (§ 85 EheG) oder von sich aus die Aufteilung anordnen kann (§ 86 EheG).

Wenn also, wie im Gegenstandsfalle, mit Gerichtsbeschluss die Aufteilung hinsichtlich bestimmter Vermögensgegenstände angeordnet und die Übertragung einer Liegenschaft sozusagen "gerichtlich" verfügt wird, so handelt es sich lediglich um eine in den §§ 81 ff. EheG vorgesehene Form der Aufteilung dann, wenn sich die Ehegatten nicht einigen können. Dennoch liegt eine Aufteilung im Zuge der Scheidung iSd dieser Bestimmungen vor, weshalb auch bei gerichtlicher Anordnung – entgegen dem Dafürhalten der Bw – hinsichtlich der übertragenen Liegenschaftshälfte ein grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht wurde.

Beim Erwerb im Zuge der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse im Falle der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe iSd §§ 81 ff EheG ist zwar in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln (vgl. zB VwGH 30.4.1999, 98/16/0241), was aber nicht ausschließt, dass im konkreten Einzelfall betreffend die im Rahmen der Scheidung vorgenommenen grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistungen zu ermitteln sind und damit diese Gegenleistung die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bildet (VwGH 29.1.1996, 95/16/0187, 0188; VwGH 7.10.1993, 92/16/0149).

Wenn die maßgebende Vereinbarung trotz ihres Wortlautes insbesondere bei Anwendung der

gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise (vgl. VwGH 26.3.1992, 90/16/0211 f.) nur der Transferierung einer Eigentumswohnung diente, ist eine vereinbarte "**Ausgleichszahlung**" verbunden mit der Übernahme von **Hypothekarschulden** eindeutig als Gegenleistung für die Eigentumswohnung anzusehen (VwGH 7.10.1993, 92/16/0149; VwGH 30.4.1999, 98/16/0241; VwGH 25.11.1999, 99/16/0064).

Sind die zu erbringenden Leistungen ganz unzweifelhaft der Übertragung der genannten Liegenschaftsanteile zuzuordnen, so hatte die belangte Behörde diese Gegenleistungen und **nicht die Einheitswerte** der Liegenschaftsanteile als Steuerbemessungsgrundlage heranzuziehen (VwGH 25.11.1999, 99/16/0030; VwGH 7.8.2003, 2000/16/0591; siehe zu vor auch: *Fellner* aaO, Rz. 16 b zu § 4 mit weiterer Judikatur; *Arnold/Arnold*, Kommentar zum GrEStG 1987, § 4 Tz. 25 a und § 7 Tz. 27 f., insbes. Tz. 31).

Unter Bedachtnahme auf obige Definition der Gegenleistung (jede Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder auch "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes) und in Anbetracht der oben dargelegten VwGH-Rechtsprechung ist daher im Gegenstandsfalle davon auszugehen, dass sowohl die Übernahme der noch ausstehenden Hypothekarschuld bei der Bausparkasse (zum 1. Jänner 2005: € 10.129,05) als auch die laut Gerichtsbeschluss von der Bw zu leistende Ausgleichszahlung (€ 30.000) in sachlichem Zusammenhang mit dem Erwerb der Wohnungshälfte steht und damit als jene Gegenleistung zu betrachten ist, die die Bw für diesen Erwerb **an ihren geschiedenen Ehegatten** zu erbringen hat.

Nachdem sohin eine eruierbare Gegenleistung vorhanden ist, kommt auch die Zugrundelegung des Einheitswertes als Steuerbemessungsgrundlage nicht in Betracht. Dagegen ist der vom Finanzamt als Bemessungsgrundlage herangezogene hälfte Kaufpreis lt. Kaufvertrag insofern als verfehlt zu erachten, als es sich hiebei um jene Gegenleistung handelt, welche beide Ehegatten für ihren Erwerb im Jahre 1993 **an die WE-Wohnbaufirma** zu erbringen hatten und auch längst bezahlt haben und welcher Erwerb auch bereits nachweislich besteuert worden war.

Schuldübernahme und Ausgleichszahlung sind sohin den übertragenen Liegenschaftsanteilen eindeutig als Gegenleistung zuzuordnen. Abgesehen davon, dass die Bw wie erbeten trotz Anfrage bei Gericht keinen Aufschluss über eine allfällige Zuordnung der Ausgleichszahlung zum Einen zur Ehewohnung und andererseits zur hälfte Wohnung Top 3 geben konnte, ist nach dem Dafürhalten des UFS die Ausgleichszahlung zur Gänze als auf die hälfte Eigentumswohnung entfallend zu erachten. Da es sich bei der Ehewohnung lediglich um eine Mietwohnung gehandelt hat und die Bw anlässlich der Scheidung in den Mietvertrag eingetreten ist, kann nämlich davon ausgegangen werden, dass hierdurch dem überlassenden Ehegatten kein durch eine Ausgleichszahlung abzugeltender Vermögensverlust entstanden ist

und somit wohl auch das Gericht bei seiner Festsetzung ausschließlich auf die Abgeltung der übertragenen Eigentumswohnungshälfte Bedacht genommen hatte.

Die Grunderwerbsteuer bemäßt sich nach Obigem wie folgt:

Gegenleistung:	
Schuldübernahme	€ 10.129,05
Ausgleichszahlung	€ 30.000,00
gesamt	€ 40.129,05
davon Grunderwerbsteuer 2 %	€ 802,58

Der Berufung konnte daher insgesamt nur ein teilweiser Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. Juli 2007