



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der ME, wohnhaft in X, vertreten durch Dr. Peter Cardona, Rechtsanwalt, 5020 Salzburg, Kaigasse 20, vom 6. September 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 7. August 2002 betreffend Grunderwerbsteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer beträgt 109.009,40 €.

Die Grunderwerbsteuer in Höhe von 2 % der Bemessungsgrundlage beträgt 2.180,19 €.

Entscheidungsgründe

ME (= Bw) und ihr Ehegatte GE waren je zur Hälfte Eigentümer einer Eigentumswohnung. Anlässlich der Ehescheidung gemäß § 55a EheG wurde zwischen den beiden Ehegatten am 23. April 2002 vor dem Bezirksgericht Salzburg ein Scheidungsvergleich abgeschlossen. In Punkt I. dieses Vergleiches wurde eine Vereinbarung betreffend Unterhaltszahlungen des GE an die Bw getroffen.

Die weiteren Punkte haben auszugsweise den nachfolgenden Inhalt:

II.

Die Ehegatten sind zu je 127/2126 Anteilen Eigentümer der EZ 891, Grundbuch M, mit welchem Eigentum an der Wohnung E, untrennbar verbunden ist.

Zur Erfüllung des Aufteilungsanspruches nach § 55 a Abs. 2 EheG übergibt nunmehr GE seinen Hälftenanteil an dieser Eigentumswohnung an seine Ehegattin (...).

Für die Übertragung dieses Hälfteeigentums verpflichtet sich ME, an ihren Ehegatten GE binnen 14 Tagen ab Rechtskraft dieser Scheidung den Betrag von 78.408,50 € (1.078.917,60 S) zu bezahlen.

Dieser Betrag errechnet sich dahin gehend, dass sich die Ehegattin ME verpflichtet, an ihren Gatten für die Hälfte der Eigentumswohnung einen Betrag von 109.009,25 € (1.500.000,00 S) zu bezahlen. Die Ehegattin ME verpflichtet sich allerdings, die auf dieser Liegenschaft bucherlich einverleibten Pfandrechte zur Alleinzahlung zu übernehmen (...).

Festgestellt wird, dass auf der vorhin angeführten Eigentumswohnung nachstehende Pfandrechte eingetragen sind, die von der Ehegattin ME zur Alleinzahlung übernommen werden:

CLNr. 35a: Pfandrecht zu Gunsten der Raiffeisen Bausparkasse GmbH 3.352,50 € (46.131,40 S).

CLNr. 36a: Pfandrecht zu Gunsten der Bank Austria AG 28.695,14 € (394.853,73 S).

CLNr. 37a: Pfandrecht zu Gunsten der Bausparkasse der Österreichischen Sparkasse AG 25.531,99 € (351.327,84 S) und 3.622,18 € (49.842,28 S), in Summe daher 61.201,81 € (842.155,25 S).

Festgestellt wird, dass die Ehegattin ME das zu CLNr. 36a aushaftende Darlehen bereits zur Gänze zurückbezahlt hat (...).

III.

Zusätzlich zum Abgeltungsbetrag für die Übertragung des Hälfteeigentums der Eigentumswohnung bezahlt ME ihrem Ehegatten bis zum 31. Dezember 2003 einen Betrag von 7.267,28 € (100.000,00 S).

In Punkt IV. ist hinsichtlich eines von den Ehegatten gemeinsam aufgenommenen Kredites festgehalten, dass die Bw diesbezüglich aus der Haftung entlassen werde, Punkt V. trifft die Feststellung, dass der Ehegatte der Bw die Eigentumswohnung bereits geräumt habe.

VI.

Die Fahrnisse wurden zwischen den Ehegatten bereits einverständlich aufgeteilt.

Punkt VII. dieses Vergleiches enthält eine Vereinbarung betreffend einen von der Bw geleasten PKW, Punkt VIII. regelt die Tragung von Anwalts- und Gerichtskosten.

In der beim Finanzamt am 31. Juli 2002 eingelangten Abgabenerklärung ist unter "Gegenleistung" ein Betrag von 78.408,50 € ausgewiesen.

Das Finanzamt ermittelte an Hand der von der Bw übernommenen Verbindlichkeiten (das sind die Hälfte der aushaftenden Verbindlichkeiten) in Höhe von 30.600,90 € und der geleisteten Ausgleichszahlung in Höhe von 85.675,78 € eine Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG in Höhe von 116.276,68 € und setzte mit Bescheid vom 7. August 2002 die Grunderwerbsteuer mit 2 % davon, somit mit 2.325,53 €, fest.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht eingebrachten Berufung machte der Vertreter der Bw unter Hinweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 26.1.1989, 88/16/0107, im Wesentlichen geltend, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Ausgleichszahlung gemäß § 94 Abs. 1 EheG keine Gegenleistung sei, zumal sie ihrem Wesen nach kein Entgelt, sondern einen Spitzenausgleich darstelle. Diesfalls sei der Erwerb eines

Anteiles, am Mindestanteil an einem Grundstück verbunden mit Wohnungseigentum der Ehegattin durch den Ehegatten, bei Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens anlässlich der Scheidung gemäß § 55a Abs. 1 EheG nach dem Einheitswert zu bewerten, weil es sich dabei um einen Rechtsvorgang sui generis handle (Czurda, Kommentar zum GrEStG 1987). Dies erhelle auch aus der Aufzählung der Gegenleistungen im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 – 7 GrEStG, wobei hier von Kauf, Tausch, Leistung an Erfüllungs statt, Zuschlag im Zwangsversteigerungsverfahren, Übernahme auf Grund eines Übernahmsanerbietens, Abtretung des Übereignungsanspruches und Enteignung, die Rede sei. Die Leistung einer Ausgleichszahlung sei hier nicht angeführt, woraus sich schlüssig ergebe, dass bei Ausgleichszahlungen auf Grund des § 55a Abs. 1 EheG die Anrechnung einer Gegenleistung nicht in Frage komme, sondern die Grunderwerbsteuer nach dem Einheitswert des übertragenen Grundstückes zu bemessen sei. Beantragt werde daher, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und die Grunderwerbsteuer nach dem Einheitswert zu bemessen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. April 2004 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und setzte die Grunderwerbsteuer neu mit 2.180,19 € fest, indem es von einer Ausgleichszahlung in Höhe von 78.408,50 € - anstatt bisher 85.675,78 € - und somit von einer Gesamtgegenleistung von 109.009,40 € ausging. Unter Hinweis auf § 4 Abs. 1 und Abs. 2 Z 1 GrEStG führte das Finanzamt aus, dass die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen sei und nur dann, wenn eine solche nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln sei, die Grunderwerbsteuer vom Einheitswert des Grundstückes zu berechnen sei. Das in der Berufung angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes stelle lediglich klar, dass im Zuge von Aufteilungsvereinbarungen in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln sei. In der späteren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei dazu aber ausgeführt worden, dass im konkreten Einzelfall auch Scheidungsvergleiche betreffend sehr wohl Gegenleistungen ermittelbar seien. Wenn sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergebe, dass eine bestimmte Leistung nur als Gegenleistung für eine Liegenschaftsübertragung gedacht sei, könne diese Leistung nicht mehr als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden. Laut Punkt II. des Vergleiches habe sich die Bw verpflichtet, für die Übertragung der Hälfte der Eigentumswohnung einen Betrag von insgesamt 109.009,25 € - 78.408,50 € in bar, 30.600,91 € durch die Übernahme von Darlehen - zu bezahlen. Eine Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung sei daher zweifelsohne zu ermitteln gewesen. Lediglich der Betrag laut Punkt III. des Vergleiches sei nicht eindeutig der Liegenschaftsübertragung zuordenbar gewesen.

Mit Schreiben vom 18. Mai 2004 beantragte der steuerliche Vertreter der Bw ohne Erstattung eines weiteren Sachvorbringens die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Grunderwerbsteuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, ist nach der eine Ausnahme bildenden Vorschrift des Abs. 2 Z 1 der zitierten Gesetzesstelle die Steuer vom Einheitswert des Grundstückes zu berechnen.

Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Steht somit die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen.

Der Begriff der Gegenleistung ist im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Maßgeblich ist daher nicht, was die Vertragsschließenden als Gegenleistung bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung zu erbringen hat.

Die Bw vertritt gestützt auf das VwGH-Erkenntnis vom 26.1.1989, 88/16/0107, die Auffassung, dass bei der Aufteilung im Sinne der §§ 81 ff EheG eine Gegenleistung nicht zu ermitteln sei. Die geleistete Ausgleichszahlung sei demnach keine Gegenleistung, sondern stelle einen Spitzenausgleich dar, sodass die Grunderwerbsteuer vom Einheitswert zu bemessen sei.

Der Hinweis auf dieses Erkenntnis geht aber insofern fehl, als diesem Erkenntnis ein Sachverhalt zu Grunde lag, bei welchem es global um die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse ging.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung zwar die Auffassung, dass in der Regel wegen des Globalcharakters von Scheidungsvergleichen eine Gegenleistung nicht zu ermitteln sei; dies schließe aber nicht aus, dass im konkreten Einzelfall bei in Scheidungsvergleichen vorgenommenen Grundstücksübertragungen eine Gegenleistung ermittelt werden könne. Ergibt sich nämlich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung, dass eine bestimmte Leistung nur als (weitere) Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft bzw. eines Liegenschaftsanteiles gedacht ist, kann diese Leistung nicht mehr als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden.

Mit Erkenntnissen vom 7.10.1993, 92/16/0149, vom 29.1.1996, 95/16/0187, 0188, vom 30.4.1999, 98/16/0241, vom 9.8.2001, 2001/16/0358 und zuletzt vom 7.8.2003, 2000/16/0591, bekräftigte der VwGH seinen Standpunkt, dass eine Vereinbarung betreffend die Frage der Ermittelbarkeit der Gegenleistung jeweils im Einzelfall zu untersuchen und selbst bei einer Aufteilung im Sinne der §§ 81 ff EheG nicht ausgeschlossen sei, dass im konkreten

Einzelfall betreffend die der Grunderwerbsteuer unterliegenden Transaktionen Gegenleistungen zu ermitteln seien.

Insbesondere zur Übernahme von Verbindlichkeiten durch den Erwerber einer Liegenschaft verwies der VwGH darauf, dass bei Bestehen eines sachlichen Zusammenhangs zwischen der Übertragung der Liegenschaftshälfte und der Schuldübernahme durch den Erwerber diese Schuldübernahme als Gegenleistung für die übertragene Liegenschaft angesehen werden könne.

Im vorliegenden Berufungsfall sind in Punkt II. des Scheidungsvergleiches gesonderte Vereinbarungen hinsichtlich der im Hälfteeigentum der beiden Antragsteller stehenden Eigentumswohnung getroffen. Die Bw verpflichtete sich ausdrücklich, ihrem Ehegatten "für die Übertragung dieses Hälfteeigentums" einen Betrag von 109.009,25 € zu bezahlen; einen Teilbetrag von 78.408,50 € in bar und den Restbetrag von 30.600,91 € durch Übernahme der auf der Liegenschaft lastenden Hypothekarschulden. Diese vertragliche Kreditübernahme und die Bezahlung des in Punkt II. angeführten Barbetrages sind daher unzweifelhaft der übertragenen Liegenschaftshälfte zuzuordnen und nicht als Spitzenausgleich einer umfassenden globalen Auseinandersetzung ähnlich wie in den Fällen der §§ 81 ff EheG anzusehen.

Die in der Berufungsvorentscheidung getroffene Feststellung des Finanzamtes, dass diese Zahlung eindeutig als Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung zu qualifizieren sei, bekämpfte die Bw trotz der Möglichkeit, dieser Auffassung der Abgabenbehörde entgegen zu treten und alles Zweckdienliche für ihren gegenteiligen Standpunkt vorzutragen, nicht. Es wäre an ihr gelegen gewesen, darzulegen, welche konkreten Vergleichsbestimmungen bzw. welcher Sachverhalt gegen diese Annahme sprechen würden. Die nur allgemein gehaltenen Berufungseinwendungen und die unwidersprochen gebliebenen Darstellungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung sind dagegen nicht geeignet, eine vom eindeutigen Vergleichsinhalt abweichende Beurteilung vorzunehmen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können die in einer Berufungsvorentscheidung getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, denen der Abgabepflichtige nicht entgegen tritt, als richtig angesehen werden, weil einer Berufungsvorentscheidung auch die Wirkung eines Vorhaltes zukommt (vgl. VwGH 25.1.2001, 98/15/0108).

Der in Punkt III. des Vergleiches genannte Betrag von 7.267,28 € war dagegen auf Grund der Textierung "zusätzlich zum Abgeltungsbetrag für die Übertragung des Hälfteeigentums der Eigentumswohnung bezahlt ME ihrem Ehegatten einen Betrag von 7.267,28 €" nicht der Liegenschaftsübertragung zuzuordnen und wurde daher zutreffend bereits vom Finanzamt bei

Erlassung der Berufungsvorentscheidung aus der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage ausgeschieden.

Da sich im vorliegenden Fall eine Gegenleistung – nämlich die Hälfte der o.a. noch aushaltenden Darlehen und der o.a. Barbetrag - für die übertragene Liegenschaftshälfte ermittelten ließ, war diese Gegenleistung und nicht der - ab dem Jahr 2001 dreifache - Einheitswert der Grunderwerbsteuerbemessung zu Grunde zu legen. Ausgehend von dieser Gegenleistung in Höhe von 109.009,25 € war die Grunderwerbsteuer mit 2 %, somit 2.180,19 €, festzusetzen.

Zum Einwand der Bw, eine im Ehescheidungsverfahren geleistete Ausgleichszahlung sei in der Aufzählung des Gegenleistungsbegriffes in § 5 Abs. 1 Z 1 bis 7 GrEStG nicht enthalten und könne daher keine Gegenleistung darstellen, ist darauf hinzuweisen, dass gemeinsames Merkmal der Erwerbsvorgänge des § 1 GrEStG der Rechtsträgerwechsel bezüglich eines Grundstückes im Sinne des § 2 GrEStG ist. Ein gerichtlicher Vergleich (§ 1380 ABGB) hat nach § 204 ZPO den Charakter eines zivilrechtlichen Rechtsgeschäftes und bildet nach bürgerlichem Recht ein entgeltliches Rechtsgeschäft. Wird durch ihn ein Grundstück erworben, so liegt ein Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 zweiter Fall GrEStG vor.

Linz, am 5. Juli 2005