



GZ. RV/0410-I/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Josef Klaunzer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit "Abgabenerklärung gem. GrEStG" vom 19. Juli 2001 wurde ein Vergleich vom 3. Juli 2001, abgeschlossen zwischen dem Bw. und seiner ehemaligen Ehegattin S.H., bezüglich des Grundstückes GB V EZI., erworbener Anteil 1/2, angezeigt. Dieser wegen einer einvernehmlichen Ehescheidung gemäß § 55a EheG getroffene Vergleich hatte neben einem

wechselseitigen Verzicht auf Unterhalt (Punkt 1) und einer Festlegung der monatlichen Unterhaltszahlungen des W. H für die beiden minderjährigen Kinder (Punkt 2) auszugsweise noch folgenden Inhalt:

" 4.) Die beiden Antragsteller sind Miteigentümer je zur Hälfte der Liegenschaft EZI. GB V., auf welcher sich die Ehewohnung befindet. Aus dem Titel Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse überträgt die Zweitantragstellerin S.H., geb. am 19.11.1968, ihr Miteigentum zur Hälfte an der Liegenschaft EZI. GB V auf den Erstantragsteller W. H. , geb. am 29.4.1968, welcher diese Eigentumsübertragung annimmt und damit Alleineigentümer der Liegenschaft wird.

S.H., geb. am 19.11.1968, erteilt ihre ausdrückliche Zustimmung, dass auch über nur einseitigem Antrag das Eigentum des W. H., geb. am 29.4.1968, an ihrem Hälfteigentum an der Liegenschaft EZI. GB V. einverleibt wird.

5.) Der Erstantragsteller W.H. verpflichtet sich, die auf der Liegenschaft EZI. GB V. grundbücherlich sichergestellten Schulden, für welche beide Antragsteller auch persönlich haften, alleine zurückzuzahlen und diesbezüglich die Zweitantragstellerin schad- und klaglos zu halten.

6.) Das übrige eheliche Gebrauchsvermögen und die übrigen ehelichen Ersparnisse wurden bereits zwischen den beiden Antragstellern aufgeteilt, sodass kein Teil gegen den anderen aus dem Titel Aufteilung noch Ansprüche erheben kann."

Als Ergebnis einer ergänzenden Sachverhaltserhebung brachte der Bw. ein Bankschreiben bei, worin zum Tag der Vergleichsausfertigung der Schulden - Saldo mit 400.329,60 € (=5.508.655 S) beziffert wurde. Das Finanzamt setzte ausgehend von einer Gegenleistung von 2.754.328 S ("übernommene Verbindlichkeiten aushaftend") gemäß § 7 Z 2 GrEStG die Grunderwerbsteuer in Höhe von 55.087 S fest. Begründend wurde ausgeführt, die Hälfte der zum Scheidungsstichtag aushaftenden Schulden, welche im Zuge der Übertragung der weiteren Liegenschaftshälfte zur Tilgung übernommen worden sei, bilde die grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Berufung mit dem Vorbringen, die zur alleinigen Zahlung übernommenen Schulden würden nicht die Gegenleistung des Bw. bilden, da dieser nicht eine neue oder zusätzliche Zahlungspflicht eingegangen sei. Er wäre schon immer Vertragspartner der zugrunde liegenden Kreditverträge und damit schon immer Schuldner gewesen. Es gehe um die reale Aufteilung der gesamten Vermögensmasse (Aktiva und Passiva) der geschiedenen bisherigen Ehepartner. Demnach erhielt und übernahm der Bw. an den Aktiva und Passiva nur jenen Teil, der seinem ideellem Miteigentumsanteil an der Gesamtmasse ohnehin entsprochen habe, weshalb die Voraussetzungen des § 3 Abs. 2 GrEStG vorliegen würden. Allenfalls sei die Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG vom anteiligen Einheitswert zu berechnen. Wie der Verwaltungsgerichtshof zum Beispiel in seinem Erkenntnis 26.1.1989, 88/16/0187 (richtig wohl: 88/16/0107) ausgesprochen habe, sei

im Zuge von Aufteilungsvereinbarungen im Sinne der §§ 81 ff EheG eine Gegenleistung in der Regel nicht zu ermitteln. Dass der gegenständliche Fall anders liegen würde, sei der Begründung des angefochtenen Bescheides nicht zu entnehmen.

Das Finanzamt entschied mit Berufungsvorentscheidung über diese Berufung abweislich und stützte diese unter vorheriger Zitierung der einschlägigen Gesetzesbestimmungen auf folgende Argumentation:

"Zwar hat der VwGH in den seinerzeitigen Erkenntnissen vom 26.1.1989, Zl. 88/16/0107, und vom 20.4.1989, Zl. 88/16/0031, die Ansicht vertreten, in der Regel sei beim Grundstückserwerb im Zuge der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögen und der ehelichen Ersparnisse im Falle der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe iSd §§ 81 ff EheG wegen des üblichen Globalcharakters derartiger Vereinbarungen eine Gegenleistung nicht zu ermitteln. Im späteren Erkenntnis vom 7.10.1993, Zl. 92/16/0149, hat der VwGH aber nicht ausgeschlossen, daß im konkreten Einzelfall auch bezüglich der in einem sogenannten Scheidungsvergleich vorgenommenen grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistung zu ermitteln sind. Gegenleistung ist jegliche Leistung des Erwerbs, die in einem kausalen Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes steht.

Wie aus Vertragspunkt 5.) entnommen werden kann, besteht ein Zusammenhang zwischen Schuldübernahme und Grundstückserwerb. Daraus folgt, daß entsprechend dem bereits oben zitierten VwGH- Erk. vom 7.10.1993 im konkreten Einzelfall eine Gegenleistung zu ermitteln ist. Die Steuervorschreibung besteht daher zu Recht. Die Berufung war aus den oben angeführten Gründen abzuweisen "

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung führte er darin noch aus, aus der VwGH- Entscheidung 92/16/0149 sei für die Abgabenbehörde nichts gewonnen. Ganz im Gegenteil habe das Höchstgericht darin bekräftigt, dass in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln sei. Dass im gegenständlichen Fall eine Ausnahme von dieser Regel bestünde, habe das Finanzamt nicht einmal ansatzweise aufgezeigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 2 GrEStG

Wird ein Grundstück, das mehreren Miteigentümern gehört, von diesen der Fläche nach geteilt, so wird nach § 3 Abs. 2 GrEStG die Steuer nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstückes, das der einzelne Erwerber erhält, dem Bruchteil entspricht, mit dem er am gesamten zu verteilenden Grundstück beteiligt ist. Aus dem Wortlaut dieser Befreiungsbestimmung geht in klarer und keinen Zweifel offenlassender Deutlichkeit hervor,

dass bei dieser Teilung des Grundstückes nur die Realteilung (Naturalteilung) gemeint ist und die Begünstigung nur für die Fälle in Betracht kommt, in denen eine einzige wirtschaftliche Einheit unter mehreren Miteigentümern der Fläche nach real geteilt wird (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Rz 68 - 73 zu § 3 und die dort angeführte Judikatur). Die Teilung eines Grundstückes der Fläche nach führt also zu dem Ergebnis, dass jeder bisheriger Miteigentümer jenen körperlich geteilten Teil des Grundstückes in sein Alleineigentum erhält, welcher seinem bisherigen Miteigentumsanteil entspricht. Da eine derartige Realteilung (Naturalteilung) der bisher im Hälfteeigentum der nunmehr geschiedenen Eheleute stehenden Liegenschaft im vorliegenden Berufungsfall aber unzweifelhaft nicht erfolgte, sondern vielmehr der Bw. die ganze Liegenschaft unter Übernahme der auf der Liegenschaft grundbücherlich sichergestellten Schulden in sein Alleineigentum übernahm, kann die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 2 GrEStG mangelnde Tatbestandsverwirklichung nicht zum Tragen kommen.

Bemessungsgrundlage: Gegenleistung oder anteiliger Einheitswert

Gemäß § 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 nicht vom Wert der Gegenleistung, sondern zwingend vom Einheitswert des Grundstückes zu berechnen.

Der Bw. vertritt gestützt auf das VwGH-Erkenntnis 26.1.1989, 88/16/0187 (gemeint wohl 88/16/0107) die Ansicht, bei der Aufteilung im Sinne der §§ 81 ff EheG sei in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln. Dass der gegenständliche Fall anders läge, sei aus der Begründung des angefochtenen Bescheides nicht zu entnehmen.

Diesem Vorbringen ist folgendes entgegenzuhalten. Die zitierte Entscheidung stellte nur klar, dass im Zuge von Aufteilungsvereinbarungen im Sinne der § 81 ff EheG in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln ist. In der späteren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wurde dazu aber ausgeführt, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend Scheidungsvergleiche sehr wohl Gegenleistungen ermittelbar sein können (vgl. dazu VwGH 7.10.1993, 92/16/0149, VwGH 29.1.1996, 95/16/0187, 0188 und VwGH 30.4.1999, 98/16/0241). Insbesondere wenn es sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergibt, dass eine bestimmte Leistung nur als Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft (eines Liegenschaftsanteiles) gedacht ist, kann diese Leistung nicht mehr als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden.

Genau dies ist auch im Berufungsfall festzustellen. Während in Punkt 1 die beiden Antragsteller wechselseitig auf Unterhalt verzichteten und laut Punkt 6 das übrige eheliche Gebrauchsvermögen und die übrigen ehelichen Ersparnisse bereits zwischen den beiden aufgeteilt waren sodass kein Teil gegen den anderen aus dem Titel Aufteilung noch Ansprüche erheben konnte, wurden in den Punkten 4 und 5 der Vergleichsausfertigung gesonderte Vereinbarungen betreffend die im Miteigentum der beiden Antragsteller stehenden Liegenschaft und der auf dieser Liegenschaft grundbücherlich sichergestellten Schulden getroffen.

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 oder, mit anderen Worten, alles, was dieser einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Steht somit die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder, wie auch gesagt wurde, "innerem" Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Der Begriff der Gegenleistung ist im wirtschaftlichen Sinn (§ 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 und die dort angeführte weitere Rechtsprechung). Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt. Maßgebend ist also nicht, was die Vertragsschließenden als Gegenleistung bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgeblichen Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat.

Im vorliegenden Fall lässt sich aus den Punkten 4 und 5 im Konnex gesehen mit den Vereinbarungen in den Punkten 1 und 6 schlüssig folgern, dass die Übertragung des Hälfteanteiles an der Liegenschaft durch S. H. an den Bw. in einem sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Schuldübernahme durch den Bw. stand. Die Übertragung des Hälfteanteiles an der Liegenschaft (Punkt 4) von E.H. an den Bw. muss in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem Umstand gesehen werden, dass im nachfolgenden Punkt 5 vereinbart wurde, dass E. H. vom BW. von den auch sie durch ihre persönliche Schuldaufnahme belastenden Hypothekarschulden eingetragen auf dieser Liegenschaft schad- und klaglos gestellt wird. Diese vertragliche Schuldübernahme bildete somit die Gegenleistung

für die übertragene Liegenschaftshälfte und war keinesfalls als Spitzenausgleich einer umfassenden globalen Auseinandersetzung ähnlich wie in den Fällen der §§ 81 ff EheG anzusehen, lassen sich doch aus dem Wortlaut der Vergleichsausfertigung dafür keine Anhaltspunkte finden. Im Übrigen hat der Bw. die Feststellung in der Begründung der Berufungsvorentscheidung, es bestehe ein Zusammenhang zwischen Schuldübernahme und Grundstückserwerb, unwidersprochen gelassen (siehe VwGH 25.10.1990, 88/16/0148 und VwGH 23.5.1996, 94/15/0024). Wenn der Bw. im Vorlageantrag lediglich replizierte, aus dem VwGH- Erkenntnis 92/16/0149 könne für die Behörde nichts gewonnen werden, dann übersieht er dabei, dass darin letztlich klar zum Ausdruck gebracht wird, dass für in sogenannten Scheidungsvergleichen vorgenommene Grundstückstransaktionen eine Gegenleistung dann ermittelbar ist, wenn der Scheidungsvergleich nicht den für Vereinbarungen dieser Art üblichen Globalcharakter aufweist, sondern die Übernahme diverser Hypothekarschulden durch den Erwerber in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als Gegenleistung für die gleichzeitig vereinbarte Übertragung einer Eigentumswohnung diene. Der diesem VwGH- Erkenntnis zugrunde liegende Sachverhalt war somit durchaus mit jenem des gegenständlichen Berufungsfalles vergleichbar, weshalb das Finanzamt zu Recht die darin vom VwGH vertretene Rechtsmeinung zur Begründung der Berufungsvorentscheidung herangezogen hat. Es wäre in der Folge unter Beachtung dieses VwGH- Erkenntnisses und der diesbezüglichen Ausführungen in der Begründung der Berufungsvorentscheidung am Bw. gelegen gewesen (siehe nochmals VwGH 25.10.1990, 88/16/0148 und VwGH 23.5.1996, 94/15/0024) darzulegen, welche konkreten Vergleichsbestimmungen dafür sprechen, dass entgegen der Ansicht des Finanzamtes der Zusammenhalt der Punkte 4 und 5 nicht die Schlussfolgerung rechtfertigen, die Übernahme der Hypothekarschulden stelle die Gegenleistung für die übertragene Liegenschaftshälfte dar. Insbesondere vermochte der Bw. in der Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung augenscheinlich nicht solche Vergleichsbestimmungen aufzuzeigen, die dafür gesprochen hätten, dass es sich bei der Hypothekenübernahme nicht um die Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung, sondern um den Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung ähnlich wie in den Fällen der §§ 81 ff EheG handelte. Für die Abgabenbehörde zweiter Instanz bestand somit keine Veranlassung in Zweifel zu ziehen, dass nach dem Wortlaut des Vergleiches die Übernahme der Hypothekenschuld nur als Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung und nicht als Spitzenausgleich anzusehen ist.

Wenn das Finanzamt in der Übernahme der Hypothekarschulden im Sinne des Punktes 5 der Vergleichsausfertigung die ermittelbare Gegenleistung für die unter Punkt 4 vereinbarte

Übertragung der Hälfte dieser Liegenschaft gesehen hatte und demzufolge die Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG von der Gegenleistung und nicht wie die vom Berufungswerber begehrt gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG vom (halben) Einheitswert berechnete, dann liegt im Ansatz der übernommenen Schulden in Höhe von 2,754.328 S als Gegenleistung (Bemessungsgrundlage) - die sachliche Richtigkeit der ermittelten betragsmäßigen Höhe der zum 3.7.2001 aushaftenden halben Hypothekarschulden blieb vom Bw. unbestritten und bildete damit einen unbedenklichen Ansatz- keine Rechtswidrigkeit des bekämpften Grunderwerbsteuerbescheides begründet.

Zusammenfassend ergibt sich für die Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles, dass die begehrte Befreiungsbestimmung gemäß § 3 Abs. 2 GrEStG mangels Tatbestandsverwirklichung nicht zum Tragen kommen konnte und die vorgenommene Berechnung der Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG von der Gegenleistung rechtens war. Es war folglich wie im Spruch ausgeführt die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, 22. April 2003