



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 5. April 2011 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In dem am 5. Juli 2010 zwischen P und S (= Berufungswerberin, Bw) abgeschlossenen gerichtlichen Vergleich (Ehescheidung gem. § 55a EheG) wurde Folgendes vereinbart:

"1. Die Ehegatten verzichten wechselseitig auf Unterhalt und zwar auch für den Fall geänderter Verhältnisse, geänderter Rechtslage und unverschuldeter Not ...

2. Aufteilung:

Die Streitteile halten einvernehmlich fest, dass der Pkw Audi A 3 ... von der Zweittragstellerin S alleine erworben wurde und auf diese alleine zugelassen ist. Die Zweittragstellerin überträgt nunmehr dem Erstantragsteller P aus dem Titel der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens das alleinige Eigentum an diesem Fahrzeug. ... Die Zweittragstellerin S verpflichtet sich, dieses Fahrzeug bis längstens 31.8.2010 im Zustand zum heutigen Tag zu übergeben. Die Zweittragstellerin wird dieses Fahrzeug zum 31.8.2010 abmelden. Der Erstantragsteller P wird auf seine Kosten für eine Neuzulassung dieses Fahrzeuges sorgen.

Eigentumswohnung EZ1 samt damit verbundenem Wohnungseigentum an Top 53: Die Parteien halten fest, dass die eheliche Wohnung in ... derzeit im Ehegatteneigentum gemäß § 12 Abs. 1 WEG steht. Die Parteien vereinbaren, dass künftig die alleinige Eigen-

tümerin der Ehewohnung die ZweitAntragstellerin S sein soll. Zu diesem Zweck überträgt der Erstantragsteller P im Rahmen der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse seinen Hälfteanteil an den 87/17508 Anteilen an der Liegenschaft in EZ1 samt damit verbundenem Wohnungseigentum an der Wohnung Top 53 in das Alleineigentum der ZweitAntragstellerin S. Diese nimmt die Rechtseinräumung an und übernimmt die Wohnung mit allen Rechten und Pflichten ...

Kreditvertrag bei der BankX zu Kredit-KontoNr. ... :

Die Parteien halten fest, dass dieses Darlehen zur Finanzierung der Wohnung in EZ1 sohin zur Finanzierung der ehelichen Wohnung aufgenommen wurde. Festgehalten wird, dass die Antragsteller diesen Kredit gemeinsam aufgenommen haben. Die Parteien geben bekannt, dass dieses Darlehen derzeit mit etwa € 44.000 aushaftet. Die ZweitAntragstellerin verpflichtet sich, alleine die Rückzahlungsverpflichtung dieses Kredites zu übernehmen und den Erstantragsteller P für den Fall, dass dieser aus diesem Kredit in Anspruch genommen wird, vollkommen schad- und klaglos zu halten. ...

Ausgleichszahlung:

Die ZweitAntragstellerin S verpflichtet sich, dem Erstantragsteller eine Ausgleichszahlung in Höhe von € 11.000 binnen 14 Tagen zu bezahlen.

Für den Fall, dass die ZweitAntragstellerin S die eheliche Wohnung, nämlich die 87/17508 Anteile in EZ1 vor dem 28.6.2013 verkauft, oder das Eigentum daran in einer sonstigen Form überträgt, treffen die Parteien folgende Regelung: Der von der ZweitAntragstellerin tatsächlich erzielte Käuferlös (bzw. im Falle einer unentgeltlichen Eigentumsübertragung der Verkehrswert der Wohnung) abzüglich des bei der zu KreditkontoNr. ... noch aushaftenden Darlehens soll zwischen den Antragstellern geteilt werden. ...

Die Ehegatten erklären ausdrücklich und einvernehmlich, dass sonst die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse bereits stattgefunden hat, sie erklären, sie hätten sonst keine ehelichen Schulden.

Damit sind alle wechselseitigen Ansprüche aus der Ehe zwischen den Antragstellern abgegolten, die Kosten des Ehescheidungsverfahrens werden gemeinschaftlich getragen."

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 5. April 2011, StrNr, ausgehend von einer Gegenleistung von € 33.000 (= hälftige aushaftende Schuld € 22.000 + Ausgleichszahlung € 11.000) die 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 660 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wendet die Bw ein, bei der Scheidung handle es sich um einen Pauschalvergleich, weshalb die Grunderwerbsteuer lediglich vom anteiligen dreifachen Einheitswert der Liegenschaft (€ 11.584,46) zu erheben sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde dahin begründet, dass Gegenstand des Vergleiches die Übertragung des Grundstücksanteiles sei und daher die Ausgleichszahlung nur darauf bezogen werden könne.

Im Vorlageantrag vom 14. Juli 2011 wurde vorgebracht, die Ausgleichszahlung sei keine Gegenleistung für die Grundstücksübertragung, sondern ein Ausgleich für alle Ansprüche des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse.

In Beantwortung eines Vorhaltschreibens des UFS, worin zunächst die geltende Rechtslage zur Kenntnis gebracht und um eine detaillierte Darstellung der Ermittlung der Ausgleichszahlung samt der damit abgegoltenen Ansprüche gebeten wurde, hat die Bw in der Stellungnahme vom 10. Mai 2012 mitgeteilt:

"Die Ausgleichszahlung in der Höhe von € 11.000 war ein von meinem Ex-Ehemann P und mir geschätzter Betrag, mit dem wir das Vermögen bzw. Gebrauchsgegenstände, die wir während der Ehe gemeinsam geschaffen haben, aufgeteilt haben. In dieser Summe waren zB anteilmässig die gemeinsam erworbenen Möbel, Elektrogeräte (PC, Fernseher, Stereoanlage, Kaffeemaschine etc.), Sportartikel, Sportgeräte (zB Crosstrainer, Stepper, Schi, Fahrräder etc.), diverse Haushaltsartikel (wie Geschirr, Bettwäsche, Handtücher etc.) , die Aufteilung des gemeinsamen Sparbuches etc. eingerechnet. Wir haben uns der Einfachheit halber unbürokratisch auf diesen für uns beide akzeptablen Betrag geeinigt und wollten in der Scheidung nicht alles detailliert anführen. Deshalb entspricht die Zahlung nicht einer Ausgleichszahlung nur für die Liegenschaft, sondern ist eine Ausgleichszahlung für alle Ansprüche des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse. Insoferne ist eine detaillierte betragsmäßige Darstellung, wie diese € 11.000 sich zusammengesetzt haben, schwierig, da wir uns auf diesen Pauschalbetrag geeinigt haben. ..."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idgF, 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 oder geringer als der Wert (Einheitswert) des Grundstückes ist, so ist nach der Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer vom Wert des Grundstückes, d. i. der dreifache Einheitswert bzw. der auf einen Liegenschaftsteil entfallende Teilbetrag des dreifachen Einheitswertes (§ 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. 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. Maßgebend ist also nicht, was die Vertragschließenden 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 Berufungsfall besteht Streit darüber, ob der Grunderwerbsteuerbemessung entweder der dreifache Einheitswert der erworbenen Liegenschaft (hälftige Wohnung) oder aber nach Ansicht des Finanzamtes eine Gegenleistung, bestehend aus der vereinbarten Ausgleichszahlung zuzüglich der Schuldübernahme, zugrunde zu legen ist.

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 nach dem Erkenntnis des VwGH vom 30.4.1999, 98/16/0241, *zwar in der Regel* eine Gegenleistung nicht zu ermitteln. Dies werde lt. VwGH bereits im Erkenntnis vom 26.1.1989, 88/16/0107, klargestellt, wobei der Bf aber übersehe, dass nach der späteren Judikatur (vgl. zB VwGH 7.10.1993, 92/16/0149; VwGH 29.1.1996, 95/16/0187, 0188) im konkreten Einzelfall auch betreffend Scheidungsvergleiche sehr wohl Gegenleistungen ermittelbar sein können (siehe auch VwGH 25.10.2006, 2006/16/0018).

Die wegen des üblichen Globalcharakters derartiger Vereinbarungen getroffene Grundsatzaussage, dass im Regelfall eine Gegenleistung nicht zu ermitteln sei, schließt nicht aus, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend die in einem sogenannten Scheidungsvergleich 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).

Wenn die maßgebende Vereinbarung insbesondere bei Anwendung der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise (vgl. VwGH vom 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, keinesfalls jedoch als Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung ähnlich den Fällen der §§ 81 ff EheG anzusehen (VwGH 7.10.1993, 92/16/0149).

Zum selben Ergebnis gelangt der VwGH im Erkenntnis vom 30.4.1999, 98/16/0241, wenn er dort weiter ausführt:

"Insbesondere, wenn sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergibt, dass eine bestimmte Leistung nur als (weitere) Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft (eines Liegenschaftsanteils, zB einer Eigentumswohnung etc.) gedacht ist, kann diese Leistung nicht mehr als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden. Genau das ist im Beschwerdefall festzustellen. Insbesondere mit Rücksicht darauf, dass zB in Punkt VII im Zusammenhang mit der Regelung betreffend die Ersparnisse eine Ausgleichszahlung von S 500.000 vereinbart wurde, die die beweglichen Sachen betroffen hat, verbietet es sich, die Kreditübernahme laut Punkt VI als globalen Spitzenausgleich anzusehen. Die belangte Behörde durfte daher frei von Rechtswidrigkeit schon wegen des sachlichen Zusammenhangs die in Punkt VI aufgelisteten Verbindlichkeiten den mit Punkt IV übernommenen Liegenschaftsanteilen als Gegenleistung zuordnen" (vgl. auch VwGH 25.11.1999, 99/16/0064).

Betrifft die *vermögensrechtliche Seite* des Scheidungsvergleiches nur Grundstücksübertragungen sowie eine Ausgleichszahlung, war also *anderes Vermögen nicht* Gegenstand der Scheidungsfolgenvereinbarung, so handelte es sich nicht um eine Globalvereinbarung. Die gegenseitige Übertragung von Liegenschaften war als Tausch anzusehen und die jeweiligen Tauschleistungen eindeutig bezeichnet (VwGH 7.8.2003, 2000/16/0591).

Nach der Gliederung des beschwerdegegenständlichen Vergleiches betraf Punkt 4. aus dem ehelichen Vermögen ausschließlich einen Grundstücksanteil samt Wohnung und die damit verbundenen Belastungen sowie eine Ausgleichszahlung und Regelungen über die Abwicklung der Eigentumsübertragung. Aus Punkt 5. (Inventar) ergab sich, dass dieses bereits zugeteilt und getrennt war und aus Punkt 6., dass weiteres eheliches Gebrauchsvermögen, eheliche Ersparnisse und eheliche Schulden nicht vorhanden bzw. bereits geteilt waren. Bei dieser Systematik und dem Wortlaut des Scheidungsvergleiches konnte die Behörde mit Recht zu dem Ergebnis kommen, dass nach dem Parteiwillen die Ausgleichszahlung sowie die Übernahme der Belastungen Entgelt für den Erwerb des Hälfteleigenschaftsanteiles samt Wohnung waren (VwGH 30.6.2005, 2005/16/0085; siehe zu vor auch: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 16 b zu § 4 mit weiterer Judikatur; *Arnold/Arnold*, Kommentar zum GrEStG 1987, § 4 Tz. 25 a).

Lässt sich zumindest bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Gegenleistung ermitteln, die keinen reinen Spitzenausgleich darstellt, so ist diese die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage (vgl. *Arnold/Arnold*, aaO, Tz. 31 zu § 7).

Der gegenständlich strittige Vergleich vom 5. Juli 2010 ist nunmehr nach seiner Systematik so abgefasst, dass zunächst unter Punkt 1. über den beiderseitigen Unterhaltsverzicht der Ehegatten abgesprochen wird. Anschließend wird unter Punkt 2. "Aufteilung" zunächst die

Überlassung des der Bw gehörigen Fahrzeuges an den Ehegatten und im Weiteren ausschließlich die Übertragung der hälf tigen Ehewohnung an die Bw samt Übernahme der aushaftenden Kredit/Hypothekarverbindlichkeiten in ihre alleinige Rückzahlung, insoweit der Ehegatte völlig schad- und klaglos zu halten ist, sowie die Leistung einer Ausgleichszahlung an den Ehegatten vereinbart. Im Rahmen der vereinbarten Übertragung der hälf tigen Ehewohnung, als wesentlichstem Teil des ehelichen Gebrauchsvermögens, wird sohin in unmittelbarem Konnex damit bzw. eingebettet in diese Gesamtregelung vereinbart, dass die Bw den darauf hypothekarisch besicherten, aushaftenden Kredit in die alleinige Rückzahlung zu übernehmen und eine Ausgleichszahlung von € 11.000 zu leisten hat.

Diese *vermögensrechtliche Seite* des Scheidungsvergleiches erschöpft sich insofern nahezu ausschließlich in der Transferierung des Hälfteanteiles an der Liegenschaft von Seiten des P an die Bw, da nach dem abschließenden Vergleichspassus (siehe die zwei letzten Absätze) die Ehegatten ausdrücklich erklären, dass die Aufteilung des sonstigen ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse bereits stattgefunden hat und damit alle wechselseitigen Ansprüche aus der Ehe abgegolten sind.

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 nach dem Inhalt des getroffenen Vergleiches davon auszugehen, dass sowohl die vereinbarte Ausgleichszahlung wie auch insbesondere die vereinbarte Schuldübernahme - zumindest in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - ausschließlich in einem sachlichen Zusammenhang bzw. unmittelbarem Konnex zur Übertragung der Liegenschaftshälfte stehen und nur als Gegenleistung hiefür betrachtet werden können. Laut VwGH (zB lt. Erk. vom 7.8.2003, 2000/16/0591) ist nämlich *konkret die vermögensmäßige Auseinandersetzung* zu betrachten. Unter Bedachtnahme darauf, dass die Regelung über den Unterhalt unter Punkt 1. nicht zur "Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse" zählt, kommt der vermögensmäßigen Auseinandersetzung dann kein Globalcharakter zu, wenn sie - wie gegenständlich unter Punkt 2. - konkret nur die Übertragung eines Liegenschaftsanteiles samt den damit verbundenen Leistungen der Bw als Übernehmerin zum Gegenstand hat. Deutlich wird dies anhand des Umstandes, dass offenkundig alle anderen Vermögenswerte bereits vorab einvernehmlich aufgeteilt wurden und es kein weiteres aufzuteilendes Vermögen gibt. Diesfalls ist die Ausgleichszahlung - entgegen dem Dafürhalten der Bw - nicht etwa als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung mit Globalcharakter anzusehen.

Die diesbezüglich in der Stellungnahme vom 10. Mai 2012 gemachten Angaben, die Ausgleichszahlung entfalle "nicht nur" auf die Liegenschaft und sei von den beiden Parteien im

Hinblick auf die Aufteilung gemeinsam angeschaffter Gegenstände (Möbel, Elektrogeräte etc.) ohne detaillierte oder konkrete betragsmäßige Zurechnung zu jeweiligen Gegenständen bloß "pauschal geschätzt" worden, erscheint dem UFS insofern nicht stichhältig, als ja zu jedem Vermögenswert gewisse wertmäßige Vorstellungen der Parteien vorhanden sein müssen, um insgesamt zum Betrag der Ausgleichzahlung zu gelangen. Des Weiteren ist – wie oben ausgeführt – die Verpflichtung der Bw zur Leistung der Ausgleichszahlung unter Vergleichspunkt 2. unmittelbar anschließend an die Schuldübernahme betr. die Ehewohnung vereinbart und damit unmittelbar in Konnex gestellt allein zur Übertragung der Liegenschaftshälfte an die Bw.

Die Übernahme der mit der Liegenschaft in Zusammenhang stehenden *Hypothekarschulden* zur alleinigen Rückzahlung durch die Bw bei gleichzeitig vollständiger Schad- und Klagloshaltung des Ehegatten stellt deshalb, weil hierdurch der Ehegatte von seiner (hälftigen) Schuld befreit wird, was sich in seinem Vermögen zu seinen Gunsten auswirkt, eine Schuldübernahme iSd § 5 GrEStG (sonstige Leistung) dar, die laut Obigem ebenso in unmittelbarem Konnex zur Liegenschaftsübertragung steht.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage hat das Finanzamt daher zu Recht ausgehend von der ermittelbaren Gegenleistung, bestehend aus der Schuldübernahme sowie der vereinbarten Ausgleichszahlung, die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben.

Der Berufung konnte daher kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. Juni 2012