



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn JP, Adr, vertreten durch Dr. Horst Lukanec, Notar, 2130 Mistelbach, Franz Josefstr. 33, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 22. März 2005 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr.xxx entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie Folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z. 2 GrEStG mit 2 % von der Gegenleistung von € 100.277,18 = € 2.005,54 festgesetzt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Am 30. Juli 2007 schlossen Frau PP und Herr JP (der nunmehrigen Berufungswerber, kurz Bw.) unter der Bedingung der Durchführung der einvernehmlichen Ehescheidung eine Vereinbarung mit auszugsweise folgendem Inhalt:

*"ERSTENS: Die Ehegatten JP und PP erklären ausdrücklich und unwiderruflich auf ihre wechselseitigen Unterhaltsansprüche auch für den Fall geänderter Verhältnisse, einer geänderten Rechtslage und unverschuldeter Not vorbehaltlos zu verzichten und aus diesem Titel gegeneinander keine wie immer gearteten Ansprüche zu stellen.*

*ZWEITENS: Es wird festgestellt, dass der bei der S-Bausparkasse laufende Bausparvertrag lautend auf JP mit einem Guthaben von rund € 3.200,00 im Eigentum von JP verbleibt.*

*DRITTENS: Die im grundbücherlichen Eigentum von PP stehende Liegenschaft im Grundbuch K, Einlagezahl xxx, ..., Adr.1, ..., wird von JP mit allen Rechten und Pflichten in dessen alleiniges Eigentum übernommen.*

.....

*Es wird festgestellt, dass ob dieser Liegenschaft nachstehende Pfandrechte einverleibt sind und zwar:*

*1. auf Grund des Schuldscheines und der Pfandurkunde vom 2. Oktober 1995 das Pfandrecht im Betrag von S 795.710,00 samt Anhang für die Bausparkasse ...;*

*Dieses Pfandrecht haftet derzeit mit einem Betrag von rund € 35.000,00 aus.*

*2. auf Grund des Schuldscheines und der Pfandurkunde vom 17. November 1995 das Pfandrecht im Betrag von S 310.000,00 samt Anhang sowie das Veräußerungsverbot für das Land Niederösterreich;*

*Dieses Pfandrecht haftet derzeit mit einem Betrag von rund € 22.528,00 aus.*

*JP übernimmt sohin die vorstehenden Darlehensforderungen in seine alleinige und weitere Zahlungsverbindlichkeit und verpflichtet sich, PP diesbezüglich vollkommen klag- und schadlos zu halten....*

*Die im grundbücherlichen Eigentum von PP stehende Liegenschaft im Grundbuch K, Einlagezahl yyy, ..., verbleibt im Eigentum von PP.*

*VIERTENS: Der in der früheren Ehwohnung in Adr befindliche Hausrat wurde bereits einvernehmlich geteilt.*

*FÜNFTENS: Der Personenkraftwagen OPEL Vectra ... wird von JP in das Eigentum übernommen und ist dieser bereits auf diesen zugelassen.*

*Der Personenkraftwagen OPEL Corsa ... wird von PP in das Eigentum übernommen und ist dieser bereits auf diese zugelassen.*

*SECHSTENS: Die Vertragsteile erklären ausdrücklich, dass sie über das Gegenstand der Aufteilung bildende Vermögen hinaus nur unwesentliches eheliches Gebrauchsvermögen besitzen, sodaß sie diesbezüglich auf jede Antragstellung gemäß § 81 EheG wechselseitig verzichten.*

*SIEBENTES: Als Ausgleichszahlung verpflichtet sich JP an PP den Barbetrag von € 95.000,00 zu bezahlen."*

Am 11. August 2004 wurde die Ehe gemäß § 55a EheG rechtskräftig geschieden. Am 12. Oktober 2004 erteilte das Land Niederösterreich seine Zustimmung zur gegenständlichen Liegenschaftsübertragung.

Am 3. November 2004 wurde der gegenständliche Erwerbsvorgang vom rechtsfreundlichen Vertreter des Bw. beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien angezeigt, wobei in der elektronischen Abgabenerklärung die Ausgleichszahlung in Höhe von € 95.000,00 als Gegenleistung erklärt wurde.

Mit Bescheid vom 17. Jänner 2005, wirksam zugestellt Ende März 2005, setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber dem Bw. Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 2 GrEStG mit 2 % von einer Gegenleistung von € 135.277,18 fest. Bei Ermittlung dieser Bemessungsgrundlage wurde vom Finanzamt zur erklärten Ausgleichzahlung von € 95.000,00 noch der abgezinsten Betrag von € 5.277,18 für das übernommene Darlehen des Landes Niederösterreich und der aushaftenden Betrag von € 35.000,00 des Bauspardarlehen hinzugerechnet.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde eingewandt, dass gemäß § 4 Abs. 2 Z. 1 iVm § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG die Steuer vom dreifachen des Einheitswertes des Grundstückes zu berechnen ist, wenn sich der Wert der Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung nicht ermitteln lässt. Dies sei hier der Fall. Die Übernahme der Darlehen und die Ausgleichszahlung seien nicht ausschließlich als Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft geleistet worden. In der Vereinbarung sei eine umfassende vermögensrechtliche Auseinandersetzung anlässlich der Scheidung erfolgt. So sei in Punkt ERSTENS ein Unterhaltsverzicht, in Punkt ZWEITENS die Regelung bezüglich des Bausparvertrages, in Punkt DRITTENS die Regelung betreffend der Liegenschaft, in Punkt VIERTENS eine Bezugnahme auf die bereits erteilte Aufteilung des Hausrates sowie in Punkt FÜNFTENS eine Aufteilung der PKW erfolgt. Die Ausgleichszahlung und die Übernahme der Darlehen sei daher als Leistung für die gesamte in diesem Abschnitt getroffene Regelung der Vermögensverhältnisse, insbesondere auch des Verzichtes auf Unterhalt, zu sehen und nicht bloß als Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft. Es lasse sich daher der Wert der Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung nicht ermitteln und sei die Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG vom Einheitswert des Grundstückes zu berechnen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Folgendes entgegen:

*"Während in Punkt 1 die beiden Antragsteller wechselseitig auf Unterhalt verzichteten und laut Punkt 4 und 6 das übrige eheliche Gebrauchsvermögen bereits zwischen den beiden aufgeteilt war und keinerlei Ansprüche mehr zwischen den Antragstellern bestehen, wurde in dem Punkt 3 der Vergleichsausfertigung eine gesonderte Vereinbarung betreffend der Liegenschaft und der Kreditverbindlichkeiten getroffen. Die Übertragung der Liegenschaft von Fr. PP an JP muss in wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Umstand gesehen werden, da anschließend vereinbart wurde, dass Fr. PP hinsichtlich der beiden Kreditverbindlichkeiten schad- u. klaglos gestellt wird. Diese vertragliche Schuldübernahme sowie die Ausgleichszahlung bildete somit die Gegenleistung für die Liegenschaft und war somit keinesfalls als Spitzenausgleich einer globalen Auseinandersetzung anzusehen."*

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde vom Bw. kein weiteres Vorbringen erstattet.

Beweis wurde vom Unabhängigen Finanzsenat noch erhoben durch Einsicht ins Grundbuch und ins elektronische Abgabensinformationssystem. Daraus ergibt sich, dass die gegenständliche Liegenschaft EZ xxx KG K. ebenso wie die im Alleineigentum von Frau PP verbleibende Liegenschaft EZ yyy KG K. von Frau PP 1993 bzw. 1997 durch Schenkungsvertrag erworben wurde. Die Liegenschaft EZ yyy KG K. wurde vom Finanzamt als landwirtschaftlicher Betrieb bewertet und liegt somit kein Anhaltspunkt dafür vor, dass diese Liegenschaft zum ehelichen Gebrauchsvermögen oder zu den ehelichen Ersparnissen zählen würde.

Hingegen befindet sich auf der Liegenschaft EZ xxx KG K. mit der Adresse Adr.1 ein Einfamilienhaus, das den Ehegatten als Ehemwohnung diene, weshalb diese Liegenschaft gemäß § 81 Abs. 2 iVm § 82 Abs. 2 EheG der Aufteilung unterlag. Für dieses Einfamilienhaus wurde vom Finanzamt Mistelbach zum 1. Jänner 1999 zu EWAZ-X ein Einheitswert von S 226.000,00, das entspricht € 16.424,06, festgestellt, wobei hievon 56/100 Frau PP (ergibt anteilig € 9.197,47) und 44/100 dem Bw. (ergibt anteilig € 7.226,59) zugerechnet wurden.

Mit Vorhalt vom 24. August 2007 teilte der unabhängige Finanzsenat dem Bw. und dem Finanzamt mit, wie sich die Sach- und Rechtslage für ihn darstellt. Darin wurde ua. darauf hingewiesen, dass es bei Schuldübernahmen nicht bloß auf die hypothekarische Sicherstellung ankomme, sondern in welchem Ausmaß der bisherige Schuldner von persönlichen Schulden befreit werde und somit entscheidungsrelevant sei, wer vor der in der Vereinbarung vom 30. Juli 2004 erfolgten Schuldübernahme Schuldner der Darlehen gewesen ist.

Das Finanzamt betonte in seiner Stellungnahme vom 19. September 2007 nochmals, dass auf Grund des Vergleichsinhaltes in der Ausgleichszahlung kein Spitzenausgleich zu erblicken sei. Diese sei ebenso wie die Übernahme der Pfandrechte als Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaft anzusehen und die Grunderwerbsteuer im konkreten Fall - dem Besteuerungsgrundsatz des § 4 Abs. 1 GrEStG folgend - von der Gegenleistung zu berechnen.

Der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. teilte mit Schreiben vom 24. September 2007 mit, dass das Bauspardarlehen zur Gänze vom Bw. zurückbezahlt worden sei und dieses auch auf Grund eines Bausparvertrages Herrn JP gewährt worden sei. Die Raten seien ausschließlich vom Bw. bezahlt worden. Das Wohnbauförderungsdarlehen habe allein auf die Liegenschaftseigentümerin PP gelautet. Auch dieses sei vom Bw. bezahlt worden, der bereits bei Gewährung des Darlehens an die Liegenschaftseigentümerin dem Amt der NÖ Landesregierung genannt worden sei. Dazu wurden ein Schreiben der Bausparkasse vom 10. Dezember 1998 samt Kontoauszug sowie jeweils ein Schreiben vom bzw. an das Amt der

Niederösterreichischen Landesregierung vom 22. März 1995 bzw. vom 18. Mai 1995 übermittelt.

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

Aufteilungsvereinbarungen bei Ehescheidungen können so gestaltet sein, dass im Einzelfall eine Gegenleistung ermittelt werden kann, im anderen nicht. Die Grundverkehrssteuer ist dann entweder von der Gegenleistung oder vom Wert des Grundstückes zu berechnen (vgl. VwGH 30.6.2005, 2005/16/0085 unter Hinweis auf Fellner, Grunderwerbsteuer, Kommentar Rz 16a ff zu § 4).

Weist die Aufteilungsvereinbarung Globalcharakter auf, so ist in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln (VwGH, 30. April 1999, 98/16/0241). Diese wegen des üblichen Globalcharakters derartiger Vereinbarungen getroffene Grundsatzaussage schließt jedoch nicht aus, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend die in einem sogenannten Scheidungsvergleich vorgenommenen Grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistungen zu ermitteln sind und damit diese Gegenleistung - und nicht die Einheitswerte der Liegenschaftsanteile - die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bildet (vgl. ua. VwGH 29.1.1996, 95/16/0187, 0188; VwGH 9.8.2001, 2001/16/0358; VwGH 25.11.1999, 99/16/0030). In derartigen Fällen handelt es sich dann nicht um eine Globalvereinbarung, wenn die vermögensrechtliche Seite des Vergleiches nur die gegenständliche Grundstücksübertragung sowie die Darlehensübernahme bzw. Ausgleichszahlung betrifft; diesfalls ist der Wert der genau bezeichneten Gegenleistung ohne Weiteres ermittelbar (vgl. zB VwGH 29.1.1996, 95/16/0187; zum Tausch: VwGH 7.8.2003, 2000/16/0591).

Wie in der Vereinbarung vom 30. Juli 2004 ausdrücklich festgehalten wurde, verfügten die Ehegatten außer dem Bausparguthaben in Höhe von rund € 3.200,00 über keine weiteren ehelichen Ersparnisse (siehe Punkt ZWEITENS) bzw. außer den beiden PKW (OPEL Vectra und Opel Corsa) nur über unwesentliches eheliches Gebrauchsvermögen (siehe Punkt FÜNFTENS und SECHSTENS), sodass die vermögensrechtliche Seite der gegenständlichen Vereinbarung im Wesentlichen die Übertragung der Liegenschaft EZ xxx KG K. von Frau PP an den Bw. betraf und ist daher die Ausgleichszahlung als Äquivalent für die Übertragung der Liegenschaft anzusehen.

Für die Beurteilung, dass die Ausgleichszahlung in Höhe von € 95.000,00 von den Vertragsparteien zur Gänze als Äquivalent für die Übertragung der Liegenschaft gedacht war,

spricht auch, dass in der elektronischen Abgabenerklärung des Bw. der Betrag von € 95.000,00 als Gegenleistung erklärt wurde.

Selbst wenn bei der Festlegung der Höhe der Ausgleichszahlung in Höhe von € 95.000,00 durch die Vertragsparteien auch die ehelichen Ersparnisse, Wertunterschiede der beiden PKW´s bzw. Wertunterschiede des bereits aufgeteilten Hausrates eine Rolle gespielt hätte, so wäre dies nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates durch eine entsprechende Aliquotierung der Gegenleistung zu berücksichtigen, nicht aber durch Ansatz des Einheitswertes (siehe dazu etwa die Entscheidung des UFS 31.01.2007, RV/0564-I/06). Die Textierung der Vereinbarung deutet allerdings darauf hin, dass bei der Aufteilung des übrigen Vermögens (außer der Liegenschaft) beide Ehegatten in etwa gleich wertvolle Vermögensgegenstände erhalten haben. Trotz entsprechendem Vorhalt machte der Bw. auch in seiner Stellungnahme vom 24. September 1999 keine Wertangaben über das insgesamt aufgeteilte Vermögen, weshalb von einer Gleichwertigkeit des übrigen Vermögens auszugehen ist und das Finanzamt zu Recht die gesamte Ausgleichszahlung von € 95.000,00 dem Erwerb der Liegenschaft zugeordnet hat.

Zu dem in Punkt ERSTENS des Vergleiches enthaltenen Unterhaltsverzicht wird noch bemerkt, dass kein Anhaltspunkt dafür vorliegt, dass bei Abschluss der Vereinbarung bereits konkret bestehende Unterhaltsansprüche eines Ehegatten vorgelegen wären, die durch die Ausgleichszahlung abgegolten worden wären. Zu diesem Vertragspunkt hat der Bw. trotz entsprechendem Vorhalt auch in der Stellungnahme vom 24. September 1999 nichts vorgebracht.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist Gegenleistung die Summe dessen, was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Dazu zählen auch Leistungen an Dritte, wie etwa die Übernahme einer Hypothekarschuld (Schuldübernahme), die dem Veräußerer obliegen, aber aufgrund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, sich sohin im Vermögen des Veräußerers und zu dessen Gunsten auswirken. Übernommene Darlehen bilden als sonstige (zusätzliche) Leistungen iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG die Gegenleistung bzw. einen Teil derselben (vgl. ua. VwGH 20.6.1990, 89/16/0101; Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrssteuern, Bd. II Grunderwerbsteuer, Rz. 69 zu § 5 mit weiterer Judikatur).

Bei Schuldübernahmen ist allerdings zu beachten, dass es nicht bloß auf die hypothekarische Sicherstellung ankommt, sondern in welchem Ausmaß der bisherige Schuldner von – persönlichen - Schulden befreit wird. Es ist daher das zwischen den Vertragsteilen bestehende Innenverhältnis maßgeblich und ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates im

vorliegenden Fall entscheidungsrelevant, ob vor der in der Vereinbarung vom 30. Juli 2004 erfolgten Schuldübernahme der hypothekarisch sichergestellten Darlehen der Bausparkasse und des Landes Niederösterreich nur Frau PP Schuldnerin der Darlehen war oder ob diese Darlehen bereits von beiden Ehegatten gemeinsam aufgenommen wurden.

Wie der Bw. in seiner Stellungnahme vom 24. September 2007 darlegte und durch entsprechende Unterlagen belegte, ist im vorliegenden Fall das Bauspardarlehen Herrn JP und das Wohnbauförderungsdarlehen Frau PP gewährt worden. Da der Bw. bereits zuvor gegenüber der Bausparkasse zur Rückzahlung des Bauspardarlehens verpflichtet war hat die Übernahme des Pfandrechtes der Bausparkasse keinen Schuldnerwechsel bewirkt und hat der Bw. keine zusätzlichen Lasten übernommen. Der aushaftende Betrag des Bauspardarlehens von € 35.000,00 ist daher nicht in die grunderwerbsteuerliche Gegenleistung einzubeziehen. Hingegen war Schuldnerin des Wohnbauförderungsdarlehens nur Frau PP, sodass sich die Übernahme des Pfandrechtes des Landes Niederösterreich durch den Bw. samt Erklärung der Schad- und Klagloshaltung im Vermögen der Frau PP zu ihren Gunsten und im Vermögen des Bw. zu seinen Lasten auswirkte. Die während aufrechter Ehe erfolgten faktischen Rückzahlungen des Wohnbauförderungsdarlehens durch den Bw. (zB im Rahmen der üblicherweise zwischen Ehegatten vorgenommenen Aufteilung der laufenden Kosten für Wohnung, Nahrung, Energie etc.) ändern nichts daran, dass nur Frau PP und nicht auch den Bw. zur Rückzahlung verpflichtet war. Selbst wenn der Bw. zuvor bereits Bürge für dieses Darlehen gewesen wäre, wäre die übernommene Schuld in die grunderwerbsteuerliche Gegenleistung einzubeziehen (vgl. dazu VwGH 30.5.1994, 93/16/0121). Frau PP wurde erst durch die Vereinbarung vom 30. Juli 2004 von ihren persönlichen Schulden gegenüber dem Land Niederösterreich befreit und hat das Finanzamt daher den abgezinsten Wert des übernommenen Wohnbauförderungsdarlehens von € 5.277,18 zu Recht in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einbezogen.

Der Berufung war daher teilweise Folge zu geben und die Grunderwerbsteuer wie folgt neu zu berechnen:

Ausgleichszahlung	€	95.000,00
Wohnbauförderungsdarlehen (abgezinst)	€	5.277,18
Gegenleistung	€	100.277,18
davon 2 % Grunderwerbsteuer	€	2.005,54

Wien, am 4. Oktober 2007