



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 4

GZ. RV/0288-I/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Rechtsanwälte Dr. Klaus Reisch - Dr. Anke Reisch KEG, gegen den Bescheid vom 17. September 2001 des Finanzamtes Innsbruck betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass ausgehend von der Gegenleistung von 54.399,47 € (= 748.553 S) unter Anwendung des 2 %igen Steuersatzes gemäß § 7 Z 2 GrEStG die Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.087,99 € (14.971 S) festgesetzt wird.

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 Schenkungsvertrag vom 11. Dezember 2000 übergab DI. D. B. einen 860/14400-Grundstücksanteil an der Liegenschaft EZ X GB Y, verbunden mit dem Wohnungseigentum W6 an C. P. (= geschiedene Ehegattin des Geschenkgebers) und diese nahm die Schenkung dieser Anteile als zukünftiges Eigentum an. § 5 des Schenkungsvertrages hatte folgenden (verstümmelten) Wortlaut:

"Die Schenkung stellt die Erfüllung der zwischen den Vertragsteilen anlässlich der Scheidung ihrer früheren Ehe, die nach deutschen Recht getroffenen Auseinandersetzung vereinbaren war. Der Schenkungsgeber verzichtet daher auch auf einen Widerruf der Schenkung."

Über Anforderung des Finanzamtes wurde noch eine zwischen den früheren Eheleuten anlässlich der Ehescheidung abgeschlossene, die bereits bezüglich der Kinder, Unterhalt und Ehewohnung getroffenen Regelungen noch "ergänzende" vermögensrechtliche Vereinbarung vom 21. Oktober 1976 vorgelegt, die unter Punkt 1 folgende Festlegungen traf.

"Herrn B. steht das grundbücherlich gesicherte Mietrecht auf die Dauer von 99 Jahren für eine Wohnung in K (Österreich), S- Weg zu. Herr B. verpflichtet sich, innerhalb angemessener Frist sämtliche Erklärungen abzugeben, die notwendig sind, damit Frau B. in sämtliche Rechte bezüglich dieser Wohnung allein eintreten kann.

Im Zusammenhang mit der vorbezeichneten Wohnung besteht noch eine Schuld von Herrn B. in Höhe von circa 100.000,- DM. Frau B. übernimmt diese Schuld von dem Zeitpunkt an, indem die Rechte bezüglich der Wohnung auf sie übergehen. Frau B. verpflichtet sich, sämtliche Erklärungen abzugeben, die von den Gläubigern verlangt werden, damit Herr B. aus der Schuld entlassen wird. Unabhängig davon verpflichtet sich Frau B., Herrn B. von der Inanspruchnahme wegen dieser Schuld freizustellen.

Auch nach dem Übergang sämtlicher Rechte bezüglich der Wohnung auf Frau B darf Herr B. jährlich nach Absprache mit Frau B. die Wohnung kostenlos als Urlaubsquartier benutzen, sofern ein bestehendes Mietverhältnis mit Dritten dies zuläßt."

Mit dem gegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheid setzte das Finanzamt für den Rechtsvorgang "Schenkungsvertrag vom 11. Dezember 2000 mit B. D." ausgehend von einer Gegenleistung in Höhe von 748.553 S gemäß § 7 Z 3 GrEStG die 3,5 %- Grunderwerbsteuer mit 26.199 S (= 1.903,96 €) fest. In der Begründung wurde die angesetzte Gegenleistung wie folgt aufgeschlüsselt: "Verbindlichkeit von DM 100.000,- (S 703.553) + gemäß § 15 Abs. 2 BewG kapitalisiertes Nutzungsrecht in Höhe von S 45.000 (das Nutzungsrecht wurde gemäß § 184 BAO mit jährlich S 5.000 geschätzt und mit jährlich S 5.000 x 9 kapitalisiert- siehe vermögensrechtliche Vereinbarung vom 21.10.1976."

Die gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid eingebaute Berufung bekämpft den Steuersatz mit der Begründung, unabhängig von dem nicht mehr bestehenden Eheband sei gemäß § 7 Z 2 GrEStG die Grunderwerbsteuer nur mit 2 % und nicht mit 3,5 % zu erheben. Gegen die als Bemessungsgrundlage angesetzte Gegenleistung wird eingewendet, dass nach

Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, Tz 225c zu § 1 der Einheitswert heranzuziehen sei. Das Nutzungsrecht sei überhaupt nicht anzusetzen, weil es sich ja um einen Bestandteil der Auseinandersetzung des Gebrauchsvermögens handle.

Das Finanzamt stützte die abweisliche Berufungsvorentscheidung auf folgende wörtlich wiedergegebene Begründung:

"Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer in der Regel vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Auch beim Scheidungsvergleich ist die Ermittlung einer Gegenleistung nicht ausgeschlossen (VwGH vom 7.10.1993, Zl. 92/16/0149).

Eine ausnahmsweise Steuerberechnung vom Grundstückswert (§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG) wäre nur zulässig, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Gegenleistung im Sinne des § 4 Abs. 1 GrEStG ist jegliche Leistung des Erwerbers, die in einem kausalen, inneren Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes steht. Nach dem Inhalt der Vereinbarung von 21.10.1976 ist die Zahlung einer Verbindlichkeit im Zusammenhang mit der Wohnung in K., die Gegenstand der Aufteilung des ehelichen Gebrauchtvermögens ist, zu leisten. Damit ist der Kausalzusammenhang zwischen Übernahme der Verbindlichkeiten und dem Grundstückserwerb hergestellt. Dafür, daß die Übernahme der Schuld für andere Leistungen erbracht würde, bietet der Vergleich nicht den geringsten Hinweis.

Was die Miteinbeziehung des Nutzungsrechtes in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer betrifft, darf darauf hingewiesen werden, daß Dienstbarkeiten, wie Wohn- oder Nutzungsrechte als absolute Rechte gegen den Eigentümer des belasteten Grundstückes wirken (§ 427 ABGB) und somit kraft Gesetzes auf den Erwerber übergehen. Sie gehören daher nach § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG grundsätzlich zur Gegenleistung, da sie auf dem Grundstück ruhen. Ebenso unterliegen erst zu begründende Nutzungsrechte als Gegenleistung der Grunderwerbsteuer, weil sie dasselbe Schicksal tragen, wie bereits bestehende Dienstbarkeiten.

Hinsichtlich des Steuersatzes müßte der Berufungswerber auf Grund der zahlreichen VwGH Erkenntnisse wissen, daß als Ehegatten nur Personen gelten, deren Ehe nicht im rechtlichen Sinne aufgelöst ist, dh. mit Eintritt der Rechtskraft des Scheidungsurteils.

Da die Steuerschuld für den gegenständlichen Vertrag erst bei Vertragsunterzeichnung entstehen kann, kann der begünstigte Steuersatz auch dann nicht mehr zu Anwendung gebracht werden, wenn ein Vertrag zur Erfüllung des seinerzeitigen Scheidungsvergleiches errichtet wird.

Aus den obigen Ausführungen war daher Ihre Berufung abzuweisen."

Die Bw. stellte in der Folge den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wurde noch vorgebracht, dass selbstverständlich bekannt sei, dass der begünstigte Steuersatz nur zwischen Ehegatten Anwendung finde, sehr wohl aber dabei hinsichtlich der Folgen der ehrenrechtlichen Bereinigung. Ansonsten werde wiederholt, dass der gegenständliche Vorgang ja unter den Begünstigungen der ehrenrechtlichen Auseinandersetzung zu fallen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Streitpunkt Bemessungsgrundlage (Gegenleistung oder 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 einer 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 (Arnold/ Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, Tz 2, 2a,2b zu § 4 GrEStG 1987; Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 1 und 16b zu § 4 GrEStG).

Die Bw. bekämpft die vom Finanzamt angesetzte Gegenleistung, ohne die Richtigkeit der betragsmäßigen Ermittlung als solche in Frage zu stellen, unter Hinweis auf die Literaturmeinung in Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, Tz 225c zu § 1 letztlich allein dem Grunde nach mit dem Vorbringen, der gegenständliche Erwerbsvorgang falle unter die Begünstigung der ehrenrechtlichen Auseinandersetzung, wonach bei Aufteilung des ehelichen Gebrauchvermögens anlässlich einer Scheidung die Grunderwerbsteuer aus dem Einheitswert des übertragenen Grundstückes zu berechnen sei. Dieser Argumentation steht aber Folgendes entgegen.

Es ist zwar vorerst richtig, dass sich in Arnold/ Arnold (vormals Czurda), Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Tz 225c zu § 1 GrEStG 1987 nachstehender Satz findet: "Die Steuer ist aus dem Einheitswert des Grundstückes zu berechnen(s § 7 Tz 31)". Allerdings wird durch den darin angeführten Verweis auf § 7 Tz 31 an Rechtslage klargestellt, dass bei der Aufteilung im Sinne der §§ 81 ff EheG in der Regel (wegen des üblichen Globalcharakters derartiger Vereinbarungen) eine Gegenleistung nicht zu ermitteln ist. Dann liegt eine Ausnahme vom Besteuerungsgrundsatz des § 4 Abs. 1 Z 1 GrEStG vor, weshalb die Grunderwerbsteuer in einem solchen Fall aus dem Einheitswert des Grundstückes zu berechnen ist. Lässt sich jedoch im konkreten Einzelfall betreffend die der Grunderwerbssteuer unterliegenden Transaktionen zumindest bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Gegenleistung ermitteln, die keinen reinen Spitzenausgleich darstellt, so ist diese grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage (VwGH 7.10.1993, 92/16/0149, VwGH 29.1.1996, 95/16/0187, 0188 und VwGH 30.4.1999, 98/16/0241). Insbesondere dann, wenn es sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergibt, dass eine bestimmte Leistung als Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft (eines Liegenschaftsanteiles) gedacht ist, ist diese Gegenleistung heranzuziehen (Arnold/

Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Tz 25a zu § 4 GrEStG 1987. Genau dies liegt im Berufungsfall vor. Während in einer anderen Vereinbarung die beiden Eheleute Regelungen bezüglich der elterlichen Gewalt über die Kinder, des Unterhaltes und der Ehewohnung getroffen haben, wurden in Punkten 1 der ergänzenden vermögensrechtlichen Vereinbarung vom 21.10.1976 ausschließlich Regelungen über den Übergang sämtlicher Rechte und die Einräumung eines Nutzungsrechtes an der Liegenschaft (Wohnung) in K. und bezüglich der privativen (befreienden) Schuldübernahme der mit dieser Liegenschaft in Zusammenhang stehenden Schuld 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 dem Wortlaut des Punkt 1 der Vereinbarung vom 21.10.1976 schlüssig folgern, dass die Übertragung der Rechte an der Liegenschaft durch D. B. an die Bw. in einem sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Schuldübernahme und der Nutzungsrechteinräumung durch die Bw. stand. Wenn sich aus dem klaren und diesbezüglich deutlichen Wortlaut dieser Vereinbarung unbestritten ergeben (den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung kam Vorhaltcharakter zu, vgl. VwGH 27.6.1994, 92/16/0195, 0201, 92/16/0196, 0202, VwGH 23.5.1996, 94/15/0024) ergibt, dass die Schuldübernahme und die Nutzungseinräumung die Gegenleistung im oben besprochenen Sinn für die Übertragung der Rechte an diesem Liegenschaftsanteil (Eigentumswohnung) war,

dann war an Sachverhalt davon auszugehen, dass im gegenständlichen Berufungsfall bei der Aufteilung dieses Teiles des ehelichen Gebrauchsvermögens eine Gegenleistung vorhanden oder zu ermitteln war. Da aber die Berechnung aus dem Wert des Grundstückes als Ausnahme vom Grundsatz der Maßgeblichkeit der Gegenleistung nur in den im Gesetz (§ 4 Abs. 2 GrEStG) erschöpfend aufgezählten Fällen vorzunehmen ist, der bei Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens in Frage kommende Ausnahmetatbestand des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG infolge Ermittelbarkeit der Gegenleistung aber nicht vorlag, hat das Finanzamt zu Recht die Berechnung der Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG von der Gegenleistung und nicht vom Einheitswert vorgenommen. Kommen aber wegen der Ermittelbarkeit der Gegenleistung die von der Bw. angesprochene Anwendung "besonderer Verhältnisse" und die "Begünstigungen der eherechtlichen Auseinandersetzung" (gemeint hier die Steuerberechnung vom Einheitswert) nicht zum Tragen, dann steht außer Streit, dass diesfalls die übernommene Verbindlichkeit und das Nutzungsrecht in der vom Finanzamt angesetzten betragsmäßigen Höhe als Gegenleistung für die Grundstückstransaktion heranzuziehen waren. Das Finanzamt hat daher zu Recht die Steuerberechnung gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG von der Gegenleistung in Höhe von 748.553 S vorgenommen.

Streitpunkt Steuersatz (3,5 % oder 2 %)

Gemäß § 7 Z 2 GrEStG beträgt 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., durch andere Personen nach Z 3 3,5 v. H.

Das Finanzamt verneinte die Anwendung des Steuersatzes gemäß § 7 Z 2 GrEStG mit folgender Begründung:

"Hinsichtlich des Steuersatzes müßte der Berufungswerber auf Grund der zahlreichen VwGH Erkenntnisse wissen, daß als Ehegatten nur Personen gelten, deren Ehe nicht im rechtlichen Sinne aufgelöst ist, dh. mit Eintritt der Rechtskraft des Scheidungsurteils."

"Da die Steuerschuld für den gegenständlichen Vertrag erst bei Vertragsunterzeichnung entstehen kann, kann der begünstigte Steuersatz auch dann nicht mehr zu Anwendung gebracht werden, wenn ein Vertrag zur Erfüllung des seinerzeitigen Scheidungsvergleiches errichtet wird."

Klarstellend bleibt vorerst festzuhalten, dass der begünstigte Steuersatz von 2 von Hundert nach § 7 Z 1 GrEStG beim Erwerb von Grundstücken durch den Ehegatten anzuwenden ist. Als Ehegatten im rechtlichen Sinn gelten Personen daher nicht, wenn ihre Ehe im rechtlichen Sinn aufgelöst ist. Da es für die Anwendbarkeit des begünstigten Steuersatzes von 2 % auf

das im Zeitpunkt des Erwerbes (Vertragsabschlusses) bestehende (Verwandtschafts)Verhältnis ankommt, schließt eine erfolgte rechtskräftige Ehescheidung die Anwendung des begünstigen Steuersatzes gemäß § 7 Z 1 GrEStG aus. Allerdings übersieht das Finanzamt bei dessen Argumentation, dass den vorliegenden Berufungsfall entscheidet, ob der begehrte 2 %ige Steuersatz des § 7 Z 2 GrEStG anzuwenden ist. Diese Bestimmung wurde durch Artikel XI des Bundesgesetzes vom 17. Juni 1978 über Änderungen des Ehegattenerbrechtes, des Ehegüterrechtes und des Ehescheidungsrechtes, BGBl. Nr. 280/1978, mit Wirkung ab 1. Juli 1978 in das Grunderwerbsteuerrecht eingefügt und durch das Grunderwerbsteuergesetz 1987 unverändert übernommen. Dieses Bundesgesetz wollte nach Ansicht des Gesetzgebers die Folgen einer gescheiterten Ehe für alle Betroffenen möglichst erleichtern (vgl. VwGH 26.1.1989. 88/16/0107, VwGH 11.4.1991, 90/16/0039). Nach den Erläuternden Bemerkungen zu Art XI des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 280/1978 sollte der begünstigte Steuersatz, der während des aufrechten Bestandes der Ehe anzuwenden ist, um eine Aufteilung nicht zu erschweren auch bei der Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich einer Scheidung erhalten bleiben. Die Bestimmung des § 7 Z 2 GrEStG betrifft somit diejenigen Grundstückserwerbe, die erst nach Auflösung des Ehebandes zwischen den ehemaligen Ehegatten abgeschlossen bzw. wirksam werden, da ansonsten ohnedies die Bestimmung der Z 1 dieser Gesetzesstelle anzuwenden wäre (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern , Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 23 zu § 7 GrEStG 1987). Nach dem Vorgesagten und der historischen Absicht des Gesetzgebers ergibt sich eindeutig, dass hier der Ausdruck "Ehegatte" nicht wörtlich verstanden werden darf, sondern der Gesetzgeber hier den "geschiedenen" oder "früheren" Ehegatten meint. Erkennt man aber die Absicht des Gesetzgebers, den begünstigten Steuersatz auch nach Rechtskraft der Scheidung der Ehe für grundstücksbezogene Rechtsgeschäfte zwischen den ehemaligen Ehegatten zu gewähren, so stellt sich die Frage nach der zeitlichen Befristung dieser Begünstigung. Das Gesetz sieht hier keine unmittelbar kalendermäßig bestimmbare Frist vor, sondern hat die Begünstigung an das zeitliche Erfordernis geknüpft, dass der Erwerb "bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse.....anlässlich der Scheidung...." erfolgt. Inhaltlich ist die Anwendung des § 7 Z 2 GrEStG auf den Erwerb bei Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse eingeschränkt. Damit nimmt das GrEStG auf die Bestimmungen der §§ 81 bis 97 Ehegesetz, DRGBI 1938, I 807, in der Fassung des BGBl Nr. 280/1978, Bezug. Nach § 95 EheG erlischt der Anspruch auf Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse, wenn er nicht binnen einem Jahr nach Eintritt der Rechtskraft der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe durch Vertrag oder Vergleich anerkannt oder gerichtlich geltend

gemacht wird. Die Aufteilung kann daher nach Arnold (siehe RdW 1984/11: Die Scheidungsfolgenvereinbarung (Scheidungsfolgenentscheidung) in grunderwerbsteuerlicher Sicht) dann noch steuerlich begünstigt erfolgen, wenn die Ehegatten bereits rechtskräftig geschieden sind und somit an sich kein Erwerb "durch einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten" vorliegt, sofern nur die Aufteilung in Entsprechung der Vorschriften des EheG erfolgt. Es muss sich also um einen existenten (noch nicht gemäß § 95 EheG erloschenen) Anspruch handeln, der - zur Vermeidung eines Erlöschens des Anspruches - binnen einem Jahr nach Eintritt der Rechtskraft der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe durch Vertrag oder Vergleich anerkannt oder gerichtlich geltend gemacht werden muss. Wird demzufolge innerhalb eines Jahres nach Rechtskraft der Scheidung durch Vertrag oder Vergleich der Anspruch auf Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens anerkannt, dann ist noch immer die gesetzliche Voraussetzung erfüllt, dass die Aufteilung "anlässlich" der Scheidung erfolgt. Nach der klaren Absicht des Gesetzgebers sollen sämtliche Rechtsvorgänge dem begünstigten Steuersatz unterliegen, die sich in Rechtsgeschäften gründen, die diesen materiell- rechtlichen Anspruch regeln.

An Sachverhalt ist bei der Entscheidung dieses Streitpunktes davon auszugehen, dass die Ehe zwischen DI D. B. und C. P. vom Landesgericht Berlin am 22. Oktober 1976 rechtskräftig geschieden worden war. Am 21. Oktober 1976 schlossen diese beiden die ergänzende vermögensrechtliche Vereinbarung betreffend die Wohnung in K., der Schuldübernahme und der Benutzungsregelung. Mit diesem Vertrag haben die Scheidungsparteien den Aufteilungsanspruch hinsichtlich der Wohnung in K. festgelegt und anerkannt. Auf Grund des klaren zeitlichen und sachlichen Zusammenhangs bestehen somit keine Zweifel, dass diese vermögensrechtliche Vereinbarung in kausalem Zusammenhang mit der Ehescheidung stand und hinsichtlich der Wohnung in K. den diesbezüglichen Anspruch auf Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens durch Vertrag im Sinne des § 95 EheG anerkannte. Laut Vorhaltbeantwortung vom 18. Februar 2004 erfolgte die tatsächliche Übergabe der Wohnung mit Abschluss der vermögensrechtlichen Vereinbarung im Oktober 1976, seither benutze die Bw. diese Wohnung. Der lange Zeitraum zwischen der vermögensrechtlichen Vereinbarung vom 21.10.1976 und dem Schenkungsvertrag vom 11.12.2000 liege allein darin begründet, weil erst 2000 die grundbürgerliche Eigentumsübertragung auf Grund der Änderung des Grundverkehrsgesetzes möglich wurde.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht kein Streit darüber, dass mit dem Schenkungsvertrag vom 11.12.2000 ein Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG verwirklicht worden ist. Besteuerungsgegenstand der Grunderwerbsteuer ist nämlich der Erwerb eines

Grundstückes, der auf einem tatbestandlichen Erwerbsvorgang beruht; steuerbar ist mithin der Erfolg, der auf Grund eines auf den Eigentumserwerb gerichteten Rechtsvorganges eintritt. Ziel dieses "Schenkungsvertrages", der als Rechtsgeschäft unter Lebenden teils entgeltlich und teils unentgeltlich war, und damit nach § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG mit seinem entgeltlichen Teil der Grunderwerbsteuer unterlag, war die Herbeiführung eines Rechtsträgerwechsels bezüglich des Grundstückes in K. War aber dieser Erwerbsvorgang nach § 5 des Schenkungsvertrages die formalrechtliche Erfüllung der zwischen den Vertragsteilen anlässlich der Scheidung ihrer früheren Ehe getroffenen und vertraglich anerkannten Auseinandersetzung des ehelichen Gebrauchsvermögens, dann erfolgte inhaltlich dieser Erwerb des Grundstückes in kausalem Zusammenhang mit der vertraglich bereits durch die vermögensrechtliche Vereinbarung vom 21.10.1976 anerkannten Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens. Erkennt man die Absicht des Gesetzgebers, die Folgen einer gescheiterten Ehe für alle Betroffenen möglichst zu erleichtern und dass die bei aufrechter Ehe geltenden Begünstigungen auch bei der Aufteilung anlässlich der Scheidung der Ehe "erhalten bleiben" sollen, dann bestehen keine Zweifel, dass im Gegenstandsfall die Tatbestandsvoraussetzung für die Anwendung des 2%igen Steuersatzes gemäß § 7 Z 2 GrEStG zutreffen, erfolgte doch die Übertragung des Grundstückes mit dem gegenständlichen Schenkungsvertrag als unmittelbare Folge der vermögensrechtlichen Vereinbarung vom 21. 10.1976 und zur formellen grundbücherlichen Durchführung dieses anerkannten Aufteilungsanspruches. Im Gesetz findet sich keine unmittelbare kalendermäßig bestimmmbare Frist, sondern die Begünstigung ist an den Tatumstand geknüpft, dass der Erwerb "bei Aufteilung.....anlässlich der Scheidung" erfolgt. Eine Aufteilung kann daher dann noch unter dem begünstigten Steuersatz erfolgen, wenn nach den Bestimmungen des EheG der Aufteilungsanspruch noch nicht erloschen und damit existent ist (vgl. nochmals RdW 1984, Seite 11 f). Dass aber im vorliegenden Fall der Aufteilungsanspruch durch die vermögensrechtliche Vereinbarung vom 21. 10.1976 vertraglich anerkannt und der Aufteilungsanspruch existent war, blieb vom Finanzamt unbestritten. Wenn in der Vorhaltbeantwortung dargelegt wurde, die tatsächliche Übergabe der Wohnung sei mit Abschluss der vermögensrechtlichen Vereinbarung im Oktober 1976 erfolgt und seit diesem Zeitpunkt benütze die Bw. diese Wohnung, auf Grund der damals bestehenden grundverkehrsbehördlichen Bestimmungen konnte aber eine grundbücherliche Übertragung nicht früher vorgenommen werden, dann ist dieses Vorbringen glaubhaft. Erst mit der Gesetzesnovelle LGBI. Nr. 75/1999 wurde das Tiroler Grundverkehrsgesetz 1996 dahingehend geändert, dass natürliche Personen, die Staatsangehörige eines EU- bzw. EWR-Staates sind, für den Geltungsbereich dieses Gesetzes österreichischen Staatsbürgern

gleichgestellt wurden. Durch diese Änderung des Tiroler Grundverkehrsgesetzes wurde ab 1.1.2000 im Gegenstandsfall der grundbürgerliche Eigentumserwerb durch die deutsche Staatsbürgerin rechtlich möglich. Bedenkt man die Zielsetzung der Begünstigungsbestimmung des § 7 Z 2 GrEStG und berücksichtigt man im Streitfall an Besonderheiten des Einzelfalles, dass zwar in kausalem Zusammenhang mit der erfolgten Ehescheidung diese vermögensrechtliche Vereinbarung über die Übertragung der Wohnung in K. getroffen und die tatsächliche Übergabe der Wohnung an die Bw. in Entsprechung dieser Aufteilung vorgenommen worden war, lediglich auf Grund der Bestimmungen des Tiroler Grundverkehrsgesetzes aber erst ab dem Jahr 2000 ein grundbürgerlicher Eigentumserwerb durch die Bw. rechtlich möglich war, und der gegenständlich versteuerte Erwerbsvorgang (Schenkungsvertrag vom 27.12.2000) letztlich der formellen rechtlichen Durchführung der seinerzeitigen vermögensrechtlichen Vereinbarung diente, dann erachtet die Abgabenbehörde zweiter Instanz trotz der zeitlichen Differenz zwischen Scheidung und Schenkungsvertrag die Voraussetzungen für die Anwendung des begünstigten Steuersatzes gemäß § 7 Z 2 GrEStG auf Grund des vorliegenden unmittelbaren Kausalzusammenhangs doch gegeben, denn in wirtschaftlicher Betrachtungsweise erfolgte dieser Erwerbsvorgang "bei Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens anlässlich der Scheidung". Lagen aber die Tatbestandsvoraussetzungen gemäß § 7 Z 2 GrEStG für den Ansatz des begünstigten Steuersatzes im Berufungsfall vor, dann kam dem Berufungsbegehrten gerichtet auf Berücksichtigung des begünstigten Steuersatzes nach § 7 Z 2 GrEStG Berechtigung zu.

Der Berufung war insgesamt wie im Spruch ausgeführt teilweise statzugeben und ausgehend von der Gegenleistung von 54.399,47 € (= 748.553 S) unter Anwendung des 2-%igen Steuersatzes gemäß § 7 Z 2 GrEStG die Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.087,99 € (14.971 S) festzusetzen.

Innsbruck, 3. März 2004