

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung, vertreten durch Dr. Ulri gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Grunderwerbsteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Gemäß § 7 Z 2 GrEStG wird die Grunderwerbsteuer mit 2 % der Gegenleistung in Höhe von 19.091,79 € (entspricht 262.708,72 S), daher mit 381,82 € (entspricht 5.254,00 S) festgesetzt.

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe sind der Begründung zu entnehmen.

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

Anlässlich der Ehescheidung schlossen FN (= Bw.) und MN am 10. August 1999 vor dem BG S einen Vergleich mit auszugsweise folgendem Wortlaut:

1. Die Antragsteller verzichten wechselseitig auf Unterhalt.....
2. Die Kinder R und A sind volljährig, studieren allerdings beide noch. FN verpflichtet sich, für den Unterhalt der beiden Kinder für den Zeitraum des Studiums aufzukommen.
3. Die Liegenschaft EZ 362 KG P steht im jeweiligen Hälfteneigentum der Antragsteller FN und MN. MN überträgt ihr Hälfteneigentum an der Liegenschaft EZ 362 KG P an FN und dieser übernimmt die bisher der MN gehörige Liegenschaftshälfte in sein Eigentum.

Die zu EZ 362 KG P einverleibten Pfandrechte, nämlich ein Pfandrecht des Landes Oberösterreich in Höhe von ca. 189.000,00 S und die zu Gunsten der Raiffeisen Bausparkasse GmbH einverleibten Pfandrechte in Höhe von rund 87.600,00 S, 111.100,00 S, 214.700,00 S und 66.400,00 S übernimmt FN in seine alleinige Rückzahlungsverpflichtung und hält MN diesbezüglich schad- und klaglos.

Weiters übernimmt FN für einen bei der Raika W aufgenommenen Kredit in Höhe von ca. 200.000,00 S und für einen weiteren bei der Raika W aufgenommenen Kredit in Höhe von ca. 1,1 Mio. S ebenfalls die alleinige Rückzahlungsverpflichtung und hält diesbezüglich MN schad- und klaglos.

4. FN verpflichtet sich, als Ausgleichszahlung an MN einen Betrag in Höhe von 1,3 Mio. S zu bezahlen.....

5. Die Liegenschaft EZ 414 KG J verbleibt im alleinigen Eigentum des FN.

Am 10. August 2001 langte beim Finanzamt Urfahr eine Abgabenerklärung ein, welche die Übertragung des Hälftanteils des Grundstückes EZ 362 KG P von MN auf FN zum Gegenstand hatte und als Gegenleistung übernommene Hypotheken in Höhe von rund 860.000,00 S auswies.

Am 25. Oktober 2001 erließ das Finanzamt einen an den Bw. gerichteten Grunderwerbsteuerbescheid. Die Grunderwerbsteuer in Höhe von 43.200,00 S ermittelte das Finanzamt mit 2 % von der Gegenleistung von 2.160.000,00 S, welche sich aus den übernommenen, noch aushaltenden Verbindlichkeiten von 860.000,00 S und der Ausgleichszahlung von 1,3 Mio. S zusammensetzte.

Mit Eingabe vom 2. November 2001 legte der Bw. gegen den Grunderwerbsteuerbescheid Berufung ein und brachte zur Begründung im Wesentlichen vor, dass das Landesdarlehen bereits getilgt sei und die bei der Raika Bausparkasse aufgenommenen Darlehen insgesamt nur noch mit einem Betrag von 125.417,44 S aushafteten. Die Abschlagszahlung beinhaltete auch das gesamte Mobiliar und das andere Vermögen wie beispielsweise den PKW. Da seit der Errichtung im Jahr 1980 auf der gesamten Liegenschaft keine Erhaltungsinvestitionen getätigt worden und die Terrasse und Kellerräume teilweise nicht fertig gestellt seien, sei von einem maximalen Verkaufserlös von 2 Mio. S bis 2,1 Mio. S auszugehen. Dieser Wert sei durch einen Immobilienmakler festgestellt worden. Der Bw. ersuche daher, bei der Grunderwerbsteuerbemessung von diesem Wert auszugehen.

Mit Ergänzungersuchen vom 13. November 2001 teilte das Finanzamt dem Bw. mit, dass sich die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage aus der vereinbarten Gegenleistung ergebe. Im angefochtenen Bescheid sei von einer Gegenleistung von 2,160.000,00 S ausgegangen worden, wogegen der Bw. beantrage, von einer Gegenleistung von 2 Mio. S bis 2,1 Mio. S auszugehen. Der Bw. möge bekannt geben, welcher Betrag genau (Darlehen und Ausgleichszahlung) auf die übernommene Liegenschaftshälfte entfalle.

Am 16. November 2001 teilte der Bw. schriftlich mit, dass auf die zu übernehmende Liegenschaftshälfte auf Grund des Gesamtwertes der Liegenschaft von 2 Mio. S ein Anteil von 1 Mio. S inklusive der zu übernehmenden Lasten entfalle. Seine Ex-Gattin und er seien je zur Hälfte Eigentümer und auch Darlehensnehmer gewesen, sodass seines Erachtens von der Hälfte des gesamten Liegenschaftswertes auszugehen sei, und das sei 1 Mio. S.

Mit weiterem Vorhalt vom 22. November 2001 legte das Finanzamt dem Bw. dar, dass die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung und nicht vom Wert der Liegenschaft zu berechnen sei. Laut Scheidungsvergleich habe der Bw. u.a. ein Landesdarlehen sowie bei der Raika W aufgenommene Kredite übernommen. Wann sei das Landesdarlehen zurückgezahlt worden bzw. wie hoch sei der Stand zum Zeitpunkt des Vergleichsabschlusses gewesen? Für welchen Verwendungszweck seien die Kredite bei der Raika W aufgenommen worden bzw. wie hoch seien hier die übernommenen Schulden gewesen? Darüber hinaus sei eine Ausgleichszahlung von 1,3 Mio. S vereinbart worden. Welcher Betrag davon entfalle auf das Inventar? Um Beibringung einer Aufstellung der übernommenen Gegenstände mit Einzelbewertung werde ersucht.

Der nunmehr durch Dr. W, öffentlicher Notar, vertretene Bw. ersuchte unter Hinweis darauf, dass bei Durchsicht der bisherigen Unterlagen festgestellt worden sei, dass der

Scheidungsvergleich Angaben enthalte, die im Widerspruch zu den tatsächlich zwischen dem Bw. und MN getroffenen Vereinbarungen stehe, um Fristerstreckung und erklärte mit Schreiben vom 21. Dezember 2001, dass das Landesdarlehen bereits im April 1999 zur Gänze getilgt worden sei. Nur der Ordnung halber sei dieses noch im Grundbuch eingetragene Pfandrecht in den Scheidungsvergleich aufgenommen worden. Laut Schreiben der Raika W vom 4. Dezember 2001 stehe zweifelsfrei fest, dass MN für die einen Saldo von 298.531,60 S bzw. 994.200,60 S aufweisenden Kredite Nr. 12... und 10... weder Mitschuldnerin gewesen sei noch eine Haftung übernommen habe. Diese Verbindlichkeiten seien vom Bw. für den Ankauf eines Grundstückes in der Marktgemeinde W sowie eines PKW alleine aufgenommen worden und würden von diesem auch alleine abgestattet. Die im Scheidungsvergleich enthaltenen Angaben, dass der Bw. diese mit 200.000,00 S und 1,1 Mio. S angeführten Kredite ebenfalls in seine alleinige Rückzahlungsverpflichtung übernehme und MN diesbezüglich schad- und klaglos halte, sei entgegen dem Vorbringen der Antragsteller in den Scheidungsvergleich aufgenommen worden. Diese Verbindlichkeiten seien jedoch keinesfalls Gegenstand des Scheidungsvergleiches gewesen. Zur Ausgleichszahlung von 1,3 Mio. S sei festzuhalten, dass davon ein Betrag von 200.000,00 S auf die Ablöse für den Hausanteil der MN entfalle, ein pauschaler Ablösebetrag von 100.000,00 S für die im Haus verbliebenen Möbel vereinbart worden sei und der Restbetrag als pauschale Unterhaltszahlung für MN vereinbart worden sei. Sinn dieser Unterhaltszahlung sei die Schaffung einer gesicherten wirtschaftlichen Existenz für MN. Damit nicht darüber hinaus gehende wechselseitige Verpflichtungen bestehen könnten, sei in Punkt 1 des Scheidungsvergleiches ein genereller Unterhaltsverzicht abgegeben worden, der für alle über die pauschale Abschlagszahlung hinaus gehende Verpflichtungen gemeint gewesen sei. Gegenleistung sei daher die Übernahme der anteiligen, bei der Raika Bausparkasse bestehenden Verbindlichkeiten in Höhe von 62.708,50 S sowie die Leistung einer Einmalzahlung von 200.000,00 S. Der Bw. und MN, welche dieses Schreiben ebenfalls unterfertigt habe, seien jederzeit bereit, diese Angaben vor Gerichten und Behörden durch Eid zu bekräftigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. November 2001 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und setzte die Grunderwerbsteuer mit 1.544,59 € (21.254,00 S) fest. Im Wesentlichen wurden in der Begründung die unterschiedlichen Angaben gegenüber gestellt und dargelegt, dass die Behörde in freier Beweiswürdigung und unter sorgfältiger Berücksichtigung der Verfahrensergebnisse zu beurteilen habe, welche dieser divergierenden Angaben als richtig anzusehen seien. Erfahrungsgemäß kämen die ersten Angaben den tatsächlichen Gegebenheiten am nächsten. Unter diesen ersten Angaben seien die Angaben

im Vergleich, in der Berufung und in der ersten Vorhaltsbeantwortung vom 16. November 2001 zu verstehen. Diese Ausführungen seien auch schlüssig und stünden im Einklang mit den Ausführungen im Vergleich selbst. Im Ergebnis könne daher davon ausgegangen werden, dass die Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaftshälfte in der Übernahme der Verbindlichkeiten in Höhe von 62.708,50 S sowie einer Ausgleichszahlung von 1 Mio. S bestehe. Bei der Grunderwerbsteuerfestsetzung sei daher von einer Bemessungsgrundlage von 1.062.708,50 S auszugehen. Die Grunderwerbsteuer sei mit 2 % dieses Betrages zu bemessen und betrage daher 21.254,00 S.

Mit Schreiben vom 5. Februar 2002 beantragte der Vertreter des Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Wesentlichen wurde vorgebracht, dass die in der Berufungsvorentscheidung angeführten mehreren Möglichkeiten nur scheinbar in Widerspruch zueinander stünden. Sein Mandant sei bei Einbringung der Berufung am 2. November 2001 rechtsirrtümlich davon ausgegangen, dass für die Grunderwerbsteuerberechnung bei Aufteilung von Liegenschaftsvermögen unter Ehegatten im Rahmen eines Scheidungsvergleiches vom Verkehrswert auszugehen sei. Bekanntlich sei jedoch der grundsätzliche Wert einer Liegenschaft in steuerlicher Hinsicht der Einheitswert. Mit Vorhalt vom 13. November 2001 sei der Bw. sodann belehrt worden, dass die Grunderwerbsteurbemessungsgrundlage die vereinbarte Gegenleistung sei und im angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid von einer Gegenleistung von 2.160.000,00 S ausgegangen worden sei. Auf sein Berufungsvorbringen hin, dass der Liegenschaftswert etwa 2 Mio. S bis 2,1 Mio. S betrage, sei er ersucht worden, bekannt zu geben, welcher Betrag (Darlehen und Ausgleichszahlung) auf die übernommene Liegenschaft entfalle. Dieses Schreiben habe sein Mandant am 16. November 2001 dahin gehend beantwortet, dass auf die übernommene Liegenschaftshälfte ein Anteil von 1 Mio. S inkl. der zu übernehmenden Lasten falle. In diesem Antwortschreiben komme klar zum Ausdruck, dass sein Mandant mit diesem Schreiben lediglich habe bekannt geben wollen, dass der Verkehrswert des Hälftenanteiles der von seiner Gattin erworbenen Liegenschaft 1 Mio. S betrage. Er sei somit zu diesem Zeitpunkt noch immer der irrgen Ansicht gewesen, dass Bemessungsgrundlage der Verkehrswert der Liegenschaft sei. Nur so sei das nochmalige Ergänzungssuchen vom 22. November 2001 seitens der Behörde zu verstehen, in welchem der Bw. neuerlich darauf hingewiesen worden sei, dass die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung und nicht vom Wert der Liegenschaft zu berechnen sei. Um nunmehr endgültig eine Klärung der offenen Fragen herbeizuführen und die Gegenleistungen durch schlüssige Parteiangaben klarzustellen, sei in seiner Beantwortung des Vorhaltes vom 21. Dezember 2001 auch die Stellungnahme der

geschiedenen Gattin, MN, eingeholt worden. Dies sei insbesondere deswegen erfolgt, weil der Vergleich ohne Beziehung eines Rechtsvertreters von den Antragstellern vor dem Scheidungsrichter verfasst worden sei. Ausdrücklich sei daher nochmals auf diese Vorhaltsbeantwortung zu verweisen, in welcher sowohl der Bw. als auch MN erklärt hätten, die von ihnen gemeinsam getätigten Angaben vor Gerichten und Behörden auch durch Eid zu bekräftigen. Dies sei auch im Zusammenhang mit der für die Parteien allenfalls bestehenden Solidarhaftung für die Entrichtung der Grunderwerbsteuer zu sehen. Bei gemeinsamer Betrachtung sämtlicher getätigter Äußerungen seien diese insgesamt sehr wohl schlüssig und stünden diese im Einklang zu den Ausführungen im Vergleich. Als Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaftshälfte seien daher die übernommenen Darlehensverbindlichkeiten in Höhe von 62.708,50 S sowie eine Ausgleichszahlung von 200.000,00 S anzusetzen und die Grunderwerbsteuer mit 5.254,00 S zu bemessen.

Infolge ergänzender Sachverhaltserhebungen der Rechtsmittelbehörde teilte der Vertreter des Bw. mit Schreiben vom 24. März 2004 im Wesentlichen mit, dass die vom Bw. alleine aufgenommenen Kredite in Höhe von 200.000,00 S bzw. 1,1 Mio. S für den Ankauf eines PKW und eines Grundstückes verwendet worden und somit inhaltlich nicht Gegenstand des Scheidungsvergleiches seien. Die auf der Liegenschaft EZ 362 KG P sicher gestellten Forderungen habe während aufrechter Ehe ausschließlich der Bw. bedient. Der von der gesamten Ausgleichszahlung von 1,3 Mio. S für die Ablöse des Hausanteiles bestimmte Betrag von 200.000,00 S resultiere daraus, dass MN vor Verehelichung einen gleich hohen Betrag angespart und sie nur diesen Betrag in das Haus investiert habe. Die Eltern des Bw. hätten den Ehegatten das zunächst unbebaute Grundstück geschenkt. Der Wert der im Haus verbliebenen Möbel sei von den Parteien einvernehmlich mit 200.000,00 S bewertet worden, da deren Anschaffungswert in den Jahren 1980 bis 1990 800.000,00 S betragen habe. Die Möbel seien von den Ehegatten während aufrechter Ehe gemeinsam erworben worden, sodass MN dafür eine Ablöse von 100.000,00 S erhalten habe. Zum Zeitpunkt der Scheidung sei vorhersehbar gewesen, dass der Bw., der als leitender Bankangestellter monatlich 38.500,00 S verdient habe, gekündigt und ihm keine gleichwertige Tätigkeit mehr angeboten werden würde. Der Bw. verdiene nunmehr als Immobilienmakler monatlich 28.000,00 S netto. MN habe seit jeher durchschnittlich monatlich 13.000,00 S netto verdient und sei nur dann zu einer einvernehmlichen Scheidung bereit gewesen, wenn sie auch bei einer beruflichen Veränderung des Bw. finanziell abgesichert sei. Aus diesem Grund habe MN eine einmalige Unterhaltsabschlagszahlung in Höhe von 1 Mio. S erhalten, deren Höhe nach allgemeinen Unterhaltsbemessungskriterien ermittelt worden sei. Die Parteien seien davon ausgegangen,

dass MN ein Recht auf 40 %, somit 20.600,00 S, des gemeinsamen Nettoeinkommens von rund 51.500,00 S habe. Abzüglich ihres eigenen Verdienstes habe sich ein Differenzbetrag von 7.600,00 S monatlich und damit 91.200,00 S jährlich ergeben. Dieser Betrag sei unter der Annahme einer banküblichen Verzinsung und einer 15-jährigen Dauer kapitalisiert worden, woraus ein Betrag von rund 1 Mio. S resultiert habe. Mit dieser einmaligen Unterhaltszahlung sei MN bis zu ihrem eigenen Pensionsantritt rund 15 Jahre nach der Ehescheidung abgesichert worden. Mit Abgabe eines wechselseitigen Unterhaltsverzichtes laut Punkt 1. des Vergleiches hätten die Parteien ausdrücken wollen, dass MN darüber hinaus keine weiteren Ansprüche mehr habe.

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 Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass in der Regel wegen des Globalcharakters von Scheidungsvergleichen eine Gegenleistung nicht zu ermitteln ist. Dies schließt aber nicht aus, dass im konkreten Einzelfall bei in Scheidungsvergleichen vorgenommenen Grundstücksübertragungen eine Gegenleistung ermittelt werden kann. In seinem Erkenntnis vom 30.4.1999, 98/16/0241, hat der Verwaltungsgerichtshof darauf verwiesen, dass bei Bestehen eines sachlichen Zusammenhangs zwischen der Übertragung einer Liegenschaftshälfte und der Übernahme von Verbindlichkeiten durch den Erwerber der Liegenschaft diese Schuldübernahme als Gegenleistung für die übertragene Liegenschaft angesehen werden kann.

Im gegenständlichen Berufungsfall steht außer Streit, dass im Hinblick auf die übertragene Liegenschaftshälfte eine Gegenleistung zu ermitteln ist. Strittig ist alleine, welcher Anteil der gesamten Ausgleichszahlung von 1,3 Mio. S als Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung anzusetzen ist.

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes lässt sich den Eingaben des noch nicht vertreten gewesenen Bw. entnehmen, dass er nicht zwischen der Gegenleistung im Sinne des GrEStG und dem Wert der Liegenschaft unterschieden hat. Obwohl ihn das Finanzamt unmissverständlich zur Beantwortung der Frage aufforderte, welcher Darlehensbetrag und welcher Betrag der Ausgleichszahlung auf die übernommene Liegenschaftshälfte entfalle, ging der Bw. im Antwortschreiben vom 16. November 2001 dennoch eindeutig davon aus, dass seiner Meinung nach bei der Grunderwerbsteuerbemessung "von der Hälfte des gesamten Liegenschaftswertes" auszugehen sei, somit von 1 Mio. S.

Auf Grund dieses erkennbaren Irrtums legte das Finanzamt dem Bw. neuerlich dar, dass die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung und nicht - wie offensichtlich vom Bw. angenommen - vom Wert der Liegenschaft zu berechnen sei.

Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde konnte auf Grund des dargestellten Sachverhaltes nicht ohne weiteres darauf geschlossen werden, dass - neben der nicht in Streit stehenden Übernahme von Darlehen in Höhe von 62.708,72 S - von der geleisteten Ausgleichszahlung ein Anteil von 1 Mio. S auf die übertragene Liegenschaftshälfte entfalle.

Nach § 83 Abs. 1 EheG ist die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse nach Billigkeit vorzunehmen. Dabei ist besonders auf Gewicht und Umfang des Beitrags jedes Ehegatten zur Anschaffung des ehelichen Gebrauchsvermögens und zur Ansammlung der ehelichen Ersparnisse Bedacht zu nehmen.

Unter Beachtung dieses Aufteilungsgrundsatzes und des sonstigen Vorbringens erscheint dem unabhängigen Finanzsenat der schlüssig begründete Ansatz eines Anteiles von 200.000,00 S von der gesamten Ausgleichszahlung von 1,3 Mio. S für die Ablöse der Liegenschaftshälfte sachgerecht und glaubwürdig.

Die dargestellte Aufteilung der vom Bw. geleisteten Ausgleichszahlung erfolgte widerspruchsfrei und nachvollziehbar und wurde von der ehemaligen Ehegattin des Bw. bestätigt.

Nicht zuletzt vermag die eine Gegenleistung von "ca. 860.000,00 S" ausweisende Abgabenerklärung die Angaben des Bw. zu stützen, weil die in Punkt 3. des Vergleiches aufgelisteten (tatsächlich teilweise bereits getilgten) Darlehen insgesamt 668.800,00 S betragen und dieser Betrag zuzüglich der anteiligen Ausgleichszahlung von 200.000,00 S dieser erklärten Gegenleistung entspräche.

Aus obigen Ausführungen folgt, dass der Bw. im vorliegenden Fall für die Übertragung der Liegenschaftshälfte sowohl die Hälfte der noch aushaftenden Darlehen in Höhe von 62.708,72 S zu übernehmen als auch eine Ausgleichszahlung von 200.000,00 S zu leisten hatte, sodass für diesen grunderwerbsteuerlich relevanten Erwerbsvorgang eine Gegenleistung von 262.708,72 S zu ermitteln war. Ausgehend von dieser Gegenleistung war die Grunderwerbsteuer mit 2 %, somit 5.254,00 S, festzusetzen.

Der Berufung war daher antragsgemäß stattzugeben.

Linz, 5. Mai 2004