



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.E., geb. xy, KH, vertreten durch Dr. Kurt Hirn, Rechtsanwalt, 9020 Klagenfurt, Dr. Arthur-Lemisch-Platz 2, vom 11. Februar 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 8. Jänner 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der Abgabe beträgt € 638,97.

### **Entscheidungsgründe**

H.E. (in der Folge Bw.) und D.E. (in der Folge D.E.) waren verheiratet und je zur Hälfte Miteigentümer an den Liegenschaften EZ a, GB e W (in der Folge Wohnhaus), EZ b und EZ c, beide GB e W (in der Folge Wohnung Klagenfurt), und EZ d, GB f (in der Folge Wohnung Wien).

Mit Urteil des Bezirksgerichtes K vom 8. Juli 2003 wurde die Ehe zwischen dem Bw. und D.E. gemäß § 55 Abs. 1 EheG rechtskräftig geschieden.

Im Zuge eines Verfahrens beim Bezirksgericht über die Aufteilung der ehelichen Ersparnisse und des ehelichen Gebrauchsvermögens erging am 3. Oktober 2008 ein Beschluss mit folgendem Spruch:

„1.)

- a) Der Miteigentumsanteil des Antragstellers (Bw.) an der Liegenschaft Wohnhaus, Adresse x, wird an die Antragsgegnerin (D.E.) übertragen.
- b) Die Miteigentumsanteile der Antragsgegnerin an den Liegenschaften Wohnung Klagenfurt werden an den Antragsteller übertragen.
- c) Der Miteigentumsanteil der Antragsgegnerin an der Liegenschaft Wohnung Wien werden an den Antragsteller übertragen.

2.) Es sind auf Grund Punkt 1 dieses Beschlusses folgende Grundbuchshandlungen durchzuführen.....

3.) Die Antragstellerin ist verpflichtet, dem Antragsteller binnen 14 Tagen folgende Gegenstände aus der vormaligen Ehemwohnung (Wohnhaus, Adresse x) in das alleinige Eigentum zu übergeben:

Aus dem Vorzimmer: Mossul Teppich, Farbdrucke, Deckenbeleuchtung; aus dem Arbeitszimmer: Dekorteller, Lilienporzellan, Deckenleuchte; aus der Küche: antike Waage; aus dem Wohn-Esszimmer: Stühle Wittmann, Bilder (Höchtl), Schachspiel, Porzellan/Meissner und Schwertermarke, Blumentischchen/Art Deco, Perserteppiche, Lithographien/Brandstätter, Bücher/Pauschale € 1.500,00, Standuhr/1900/1910, Elfenbeinskulptur; Stiegenaufgang: Lithographien/Tichy, Korab; aus den Kinderzimmern: Kasten, Liegebank, Nachtkästchen/Art Deco, indische Knüpfteppiche, Doppelmanteltaschenuhr Moruna Stahl mit Durchzugkette, silberne Taschenuhren/Martin Halbkram, Omega und Laibech, Tischbarometer/1910), Bett; aus dem Schlafzimmer: Bochara Teppich, Decken- und Wandleuchten, Allgemein: Lithographien/Korab, aus dem Keller: Teppiche/Belutschistan, aus dem Bad: Schreibtischlampe Messing. Sessel Thonet, Kelim, Radierung/Oman, Wandregal, aus dem Wirtschaftsraum: Gefriertruhe/Liebherr, Schmuck: Damenarmbanduhr/Rolux, Teppiche/Belutschistan.

Sämtliche übrigen Fahrnisse, die sich im Wohnhaus befinden, gehen in das alleinige Eigentum der Antragsgegnerin über.

4.) Der PKW VW Passat, der schon bisher von der Antragsgegnerin benützt wurde, geht in ihr Eigentum über.

5.) Das Inventar der Wohnung Wien geht in das alleinige Eigentum des Antragstellers über.

6.) Die Antragsgegnerin ist schuldig, dem Antragsteller binnen zwei Monaten nach Rechtskraft dieses Beschlusses eine Ausgleichszahlung von € 40.000,00 zu bezahlen.

7.) Die Kosten dieses Verfahrens werden gegeneinander aufgehoben."

Aus den rechtlichen Erwägungen dieses Beschlusses geht auszugsweise Folgendes hervor:

„Die Liegenschaft Wohnhaus abzüglich der offenen Wohnbauförderung von ca. € 33.000,00 hat einen Wert von € 371.000,00. Vom aktuellen Verkehrswert der Wohnung Klagenfurt ist der dem Antragsteller zuzuschreibende Anteil an der Werterhöhung abzuziehen, der seit dem Zeitpunkt der Aufhebung der ehelichen Lebensgemeinschaft eingetreten ist. Diesbezüglich kann ein Betrag von 70% der vom Antragsteller vorgenommenen Investitionen, das sind € 14.700,00, angesetzt werden. Im Übrigen beruht die Werterhöhung auf Renovierungsmaßnahmen der Hausverwaltung, die alle Miteigentümer betreffen und aus der Rücklage und einem Sanierungsdarlehen gezahlt wurden. Letztere Werterhöhung muss beiden Parteien zu Gute kommen. Dies betrifft auch die seit 2000 eingetretene Erhöhung des Grundwertes. Der in die Aufteilung entfallende Wert ermittelt sich daher aus dem Verkehrswert von € 100.750,00 abzüglich € 14.700,00, was € 86.000,00 ergibt. Dass der Antragsteller für seine Investitionsmaßnahmen Annuitätzuschüsse der Landesregierung erhielt, ist rechtlich nicht erheblich, dass die Durchführung der Verbesserungen jedenfalls ihm

allein zuzuschreiben ist. Zur Verteilungsmasse gehören der Wert der Wohnung Wien mit € 127.000,00 sowie der Wert des Inventars von € 89.085,00. Der Wert der acht Wittmann-Stühle ist hier nicht enthalten, da diese Stühle erst nach Aufhebung der ehelichen Lebensgemeinschaft vom Antragsteller angeschafft wurden. Einzubeziehen in die Aufteilung ist auch das Sparvermögen des Antragstellers zum Zeitpunkt der Aufhebung der ehelichen Lebensgemeinschaft, das mit € 33.608,00 festgestellt wurde und jenes der Antragsgegnerin im Betrag von € 26.500,00. Die Summe des aufzuteilenden Vermögens beträgt daher € 733.193,00. Die Beiträge dritter Personen zur Anschaffung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse fallen nur dann nicht in die Aufteilung, wenn sie noch gesondert vorhanden und nicht im gemeinsamen Vermögen aufgegangen sind. Letzteres ist aber gegenständlich der Fall. Die Geldzuwendungen sind sämtlich im aufzuteilenden Vermögen aufgegangen oder halfen dabei, dieses Vermögen aufzubauen. Eine Berücksichtigung dieser Zuwendungen kann daher nur im Wege der Ermittlung der Anteile erfolgen, die beiden Parteien zukommen sollen. .... Folgende Werte werden nun den beiden Parteien zugeteilt:

Dem Antragsteller:

Wohnung Klagenfurt € 86.000,00  
 Wohnung Wien € 127.000,00  
 Teil des Inventars € 28.435,00  
 Sparvermögen € 33.600,00

Zusammen € 275.035,00

Der Antragsgegnerin:

Wohnhaus € 371.000,00  
 Teil des Inventars € 60.650,00  
 Sparvermögen € 26.500,00

Zusammen € 458.150,00

Bei Festsetzung einer Ausgleichszahlung von € 40.000,00, die die Antragsgegnerin dem Antragsteller zu leisten hat, kamen dem Antragsteller € 315.035,00, entsprechend 43% und der Antragsgegnerin € 418.150,00, entsprechend 57% der Aufteilungsmasse zu. Der Antragstellerin wird dadurch ein Mehrwert von über € 100.000,00 zugeteilt, was in Anbetracht der angeführten wechselseitigen Beiträge (beim Antragsteller: neben Berufsarbeit wesentliche Eigenleistungen bei der Renovierung der Wohnung Klagenfurt und Neubau des Wohnhauses, bei der Antragsgegnerin: alleinige Haushaltsführung und Kindererziehung mit tatkräftiger Mitarbeit beim Baugeschehen und finanzielle Zuwendungen seitens ihres Vaters bzw. Großvaters) sachgerecht erscheint."

Mit (dem nunmehr in Streit gezogenen) Bescheid des Finanzamtes vom 8. Jänner 2010 wurde dem Bw. die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 3 GrEStG mit 3,5% von der Tauschleistung in der Höhe von € 185.500,00 (Hälfte des Verkehrswertes des Wohnhauses) mit € 6.492,50 in Ansatz gebracht und darin begründend ausgeführt, dass beim Tauschvertrag die Grunderwerbsteuer vom gemeinen Wert des für das erworbene Grundstück abgegebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfällig geleisteten Aufzahlung zu berechnen sei.

Mit Eingabe vom 10. Februar 2010, beim Finanzamt eingelangt am 11. Februar 2010, erhob der Bw. im Wege seines steuerlichen Vertreters Berufung gegen den angeführten Bescheid. Darin führte er aus, dass von ihm nach Rechtskraft des Scheidungsurteils vom 8. Juli 2003 am

30. Juni 2004 ein Aufteilungsantrag und ein solcher von D.E. am 7. Juli 2004 beim Bezirksgericht eingebracht worden ist. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 3. Oktober 2008 erfolgte eine Aufteilung, die mit Beschluss am 18. Dezember 2008 in Rechtskraft erwuchs. Ein Tauschvertrag, wie es das Finanzamt ausführt, ist zu keinem Zeitpunkt zwischen ihm und seiner geschiedenen Gattin errichtet worden, weshalb die Vorschreibung einer Grunderwerbsteuer von 3,5% nicht erklärlich ist. Unstrittig ist, dass der am 18. Dezember 2008 in Rechtskraft erwachsene Beschluss kein Tauschvertrag, sondern vielmehr eine gerichtliche Entscheidung ist, welche einzig und allein die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse nach erfolgter Scheidung regelt. Richtigerweise hätte das Finanzamt somit einen Steuersatz von 2% - wie dies bei Erwerb von Grundstücken durch einen Ehegatten von einem anderen Ehegatten bei einer derartigen Aufteilung anlässlich der Scheidung oder Nichtigerklärung der Ehe vorgesehen ist – und somit € 3.710,00 zum Ansatz bringen müssen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. April 2010 wurde der Berufung des Bw. Folge gegeben und – zu Folge der Einbringung des Aufteilungsantrages binnen Jahresfrist (8. Juli 2003 und 30. Juni 2004 s.o.) - die Grunderwerbsteuer mit 2% von € 185.500,00, somit in Höhe von € 3.710,00 zum Ansatz gebracht.

Mit Eingabe vom 10. Mai 2010, eingebracht am 11. Mai 2010, stellte der Bw. im Wege seines steuerlichen Vertreters den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin führte er an, dass Gegenstand des Beschlusses vom 3. Oktober 2008 nicht nur Grundstücksübertragungen und eine Ausgleichszahlung, sondern auch weiteres Vermögen in Form der Aufteilung von umfangreichen Fahrnissen gewesen ist, sodass es sich im gegenständlichen Fall nicht um einen Tausch, sondern vielmehr um eine Globalvereinbarung gehandelt hat, mit der sämtliche gegenseitigen Ansprüche zwischen ihm und seiner geschiedenen Frau geregelt worden sind. Der Berechnung der Grunderwerbsteuer wäre somit der dreifache Einheitswert der dem Bw. zugeteilten Hälfteanteilen der Wohnungen Klagenfurt und Wien zu Grunde zu legen.

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

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach Abs. 2 Z 1 dieser Gesetzesstelle ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist. Als Wert des Grundstückes ist ab 2001 das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen (§ 6 Abs. 1 lit. b GrEStG).

Der Begriff der Gegenleistung ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich rechtlichen Begriff hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt: jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage (vgl. VwGH vom 15. April 1993, 93/16/0056). Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen erbringt, gehören nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstück in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen (vgl. VwGH vom 25. Februar 1993, 91/16/0031).

Ergeben sich bei einer vereinbarten Gesamtgegenleistung Schwierigkeiten bei der Ermittlung der auf den Grundstückserwerb allein entfallenden Bemessungsgrundlage, so ist diese nach § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Erst wenn eine Schätzung durch die Vielschichtigkeit des Rechtsgeschäftes oder eine Trennung oder Aufschlüsselung der auf die einzelnen Leistungen entfallenden Gegenleistungen unmöglich ist, kann nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Steuer vom Wert des Grundstückes erhoben werden (vgl. VwGH vom 9. Mai 1968, 1310/67).

Beim Erwerb von Grundstücken im Zuge der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse im Falle der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigkeitserklärung der Ehe im Sinne des §§ 81 ff EheG ist in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln. Bei einer derartigen Aufteilung handelt es sich um einen Rechtsvorgang (ein Rechtsgeschäft) sui generis. Es wäre rechtlich verfehlt, einen Tausch oder tauschähnlichen Vorgang anzunehmen, weil jeder der (ehemaligen) Ehegatten etwas – in möglicherweise gleichem oder annähernd gleichem Umfang – erhält. Die Ausgleichszahlung ist keine Gegenleistung, zumal sie ihrem Wesen nach kein Entgelt, sondern einen Spitzenausgleich darstellt (vgl. VwGH vom 26. Jänner 1989, 88/16/0107).

In der späteren Judikatur bestätigte der Verwaltungsgerichtshof zwar einerseits die angeführte Grundsatzaussage, andererseits sprach er jedoch aus, dass dies nicht ausschließe, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend die in einem so genannten Scheidungsvergleich vorgenommenen Grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistungen ermittelbar seien (vgl. für viele VwGH vom 7. August 2003, 2000/16/0591). Im Erkenntnis vom 30. Juni 2005, 2005/16/0085, hielt der Verwaltungsgerichtshof zuletzt abermals fest, dass im Einzelfall eine Gegenleistung ermittelt werden kann, im anderen nicht. Die Grunderwerbsteuer ist dann entweder von der Gegenleistung oder aber vom Wert des Grundstückes (Einheitswert) zu berechnen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu insgesamt den Standpunkt eingenommen, dass insbesondere dann, wenn sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergibt, dass eine bestimmte Leistung nur als Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft gedacht ist, diese Leistung nicht mehr als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden kann. Betraf die vermögensrechtliche Seite des Scheidungsvergleiches nur Grundstücksübertragungen sowie eine Ausgleichszahlung, ist also anderes Vermögen nicht Gegenstand der Scheidungsfolgenvereinbarung, so handelt es sich nicht um eine Globalvereinbarung, sondern vielmehr um einen Tausch, die Tauschleistungen waren eindeutig bezeichnet (vgl. z.B. VwGH vom 7. August 2003, 2000/16/0591). Diesen Standpunkt hat der Verwaltungsgerichtshof sowohl bei Vereinbarungen, die lediglich Liegenschaftsvermögen verbunden mit der Übernahme von Verbindlichkeiten und/oder einer Ausgleichszahlung betrafen, als auch bei solchen, deren Systematik Derartiges erschließen ließen, beibehalten.

Im vorliegenden Fall hat das Gericht im Beschluss vom 3. Oktober 2008 die Aufteilung zwischen dem Bw. und D.E. nicht nur des Liegenschaftsvermögens vorgenommen, sondern umfasste die Aufteilungsmasse neben diesem Vermögen auch andere Vermögenswerte, nämlich wertmäßig ins Gewicht fallenden Hausrat und nicht unerhebliche eheliche Ersparnisse. An Hand dieser Aufteilung wurde vom Gericht die festgesetzte und D.E. auferlegte Ausgleichszahlung vorgenommen. Damit ist aber evident, dass die Ausgleichszahlung nicht dem vom Bw. übernommenen Liegenschaftsvermögen zugeordnet werden kann, sondern vielmehr auch mit den anderen ihr zugeteilten Vermögenswerten im Zusammenhang steht und somit einen Spitzenausgleich einer alle Vermögenswerte der ehemaligen Eheleute umfassenden Auseinandersetzung darstellte. Eine Trennung oder Aufschlüsselung der auf die einzelnen Leistungen entfallenden Gegenleistungen ist nicht möglich, weshalb aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates auch im gegenständlichen Fall die Qualifizierung als Tauschgeschäft nicht in Betracht kommt.

Damit unterscheidet sich der gegenständliche Sachverhalt grundlegend von jenem, der den Entscheidungen RV/0860-G/02 vom 21. Juli 2004 und RV/0680-S/07 vom 28. August 2008 zu Grunde lag, weil die vermögensrechtliche Seite darin (im Wesentlichen) nur Grundstücksübertragungen und Ausgleichszahlungen betraf. Dieselbe Konstellation ergibt sich auch aus den Erkenntnissen des VwGH vom 25. November 1999, 99/16/0064, und vom 7. August 2003, 2000/16/0591. In den VwGH-Erkenntnissen 98/16/0241 vom 30. April 1999 und 99/16/0030 vom 25. November 1999 standen zwar umfassende vermögensrechtliche Aufteilungen zur Beurteilung, ein Zusammenhang der zu erbringenden Leistungen mit der Übertragung von Liegenschaftsanteilen war auf Grund des Wortlautes der geschlossenen

Vereinbarungen in den darin behandelten Fällen jedoch zweifelsfrei herstellbar; derartige Verhältnisse sind im gegenständlichen Fall nicht gegeben.

Die Grunderwerbsteuer ist nach § 4 Abs. 2 Z 1 iVm § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG vom dreifachen Einheitswert des vom Bw. im Zuge der gegenständlichen Aufteilung erworbenen Liegenschaftsvermögens (36/885-Anteile an der Liegenschaft Wohnung Wien mit einem Einheitswert von € 2.663,46, 129/2000- Anteile an der Liegenschaft Wohnung Klagenfurt mit einem Einheitswert von € 7.250,15 und 129/4000-Anteile an der Liegenschaft Wohnung Klagenfurt (Gartenanteil) mit einem Einheitswert von € 735,89 mit 2% zu bemessen und beträgt € 638,97.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. Juni 2013