



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 10

GZ. RV/0043-L/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BK, Adr, vom 13. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 22. Oktober 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage beträgt 131.500,00 €.

Die Grunderwerbsteuer beträgt 2.630,00 €.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Ehegatten BS und HS waren Eigentümer folgender Liegenschaftsanteile:

EZ AA, jeweils 79/4728 Anteile, Wohnungseigentum an Top 1/Geschäft samt KFZ Abstellplatz,

EZ BB, jeweils 146/974 Anteile, Wohnungseigentum an Top 2/Wohnung,

EZ CC, jeweils 53/13422 Anteile Wohnungseigentum an Top 39/DG.

HS war Eigentümer von 76/8802 Anteilen der EZ DD, Wohnungseigentum an

W Geschäftsräum 3.

Am 6. Mai 2008 haben BS (nunmehr BK) und HS einen Scheidungsvergleich im Wesentlichen wie folgt geschlossen:

1. HS überträgt seine Liegenschaftsanteile an der EZ DD, und EZ CC, an BK.
 2. BK überträgt ihre Anteile an den Liegenschaften EZ AA, und EZ BB, an HS.
 3. Zur vollständigen Abgeltung aller weiteren Ansprüche im Sinne der §§ 81ff EheG verpflichtet sich HS an BK einen Betrag von 57.850,00 € zu bezahlen.
 4. Aus dem im (Mit-)Eigentum des HS bleibenden Haus XY, wird BK ihre persönlichen Sachen mitnehmen. Alle Fahrnisse und Einrichtungsgegenstände, die zurück bleiben, gehen in das Alleineigentum des HS über.
 5. Das gemeinsame Konto wird saldiert und der Saldo steht den Parteien je zur Hälfte zu. Die Pkws bleiben im Eigentum dessen, der sie jetzt nutzt und fährt. Das Wertpapierdepot bleibt im Alleineigentum des HS.
- HS übernimmt die alleinige Verpflichtung zur vollständigen Rückzahlung und Tilgung der auf der Liegenschaft EZ BB einverleibten Kreditverbindlichkeit von rund 112.000,00 €.

Über Vorhalt haben die Parteien den Verkehrswert für die EZ DD, mit 53.000,00 € beziffert. Bei den übrigen Liegenschaftsanteilen handle es sich jeweils um den halben Anteil an einer Wohnungseigentumseinheit, für den kein Verkehrswert ermittelt werden könne. Alle Objekte würden durch Vermietung genutzt und seien während der Ehe angeschafft worden und daher eindeutig eheliche Ersparnisse.

Mit Bescheid vom 22. Oktober 2009 hat das Finanzamt der BK für eine Tauschleistung in Höhe von 151.000,00 € Grunderwerbsteuer von 3,5 %, ds. 5.285,00 € vorgeschrieben.

Dagegen hat BK, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, am 12. November 2009 Berufung erhoben, weil kein Tausch erfolgt sei, sondern eine Aufteilung der ehelichen Ersparnisse. Die Aufteilung der Immobilien sei entsprechend dem fiktiven Verkehrswert erfolgt, eine Gegenleistung sei nicht vorhanden, sodass der 3-fache Einheitswert und ein Steuersatz von 2 % anzuwenden sei.

Die Ausgleichszahlung stelle ebenfalls keine Gegenleistung dar, sondern sei die Abgeltung für die Auflösung der ehelichen Wohnung samt Inventar, die aus dem gemeinsamen Vermögen mit ca. 100.000,00 € ausgebaut und eingerichtet worden sei und im Eigentum des HS verblieben sei.

Das Finanzamt hat der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 19. November 2009 teilweise stattgegeben und die Grunderwerbsteuer in Höhe von 2 %, ds. 3.020,00 € festgesetzt. Der Verwaltungsgerichtshof habe allerdings in zahlreichen Erkenntnissen ausgesprochen, dass im Zuge der Aufteilung von ehelichen Ersparnissen bei einer Scheidung im konkreten Einzelfall Gegenleistungen ermittelbar sein können, wenn eine bestimmte Leistung nur als Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft gedacht ist.

Es handle sich in konkreto um keine Globalvereinbarung, sondern liege aufgrund der unmit-

telbaren Verknüpfung der gegenseitigen Leistungsverpflichtungen ein Grundstückstausch vor. Die Tauschleistung der Bw bestehe in der Hingabe der anteiligen EZ BB und EZ AA. Beim Grundstückstausch sei nicht der Einheitswert, sondern der Verkehrswert maßgebend.

Die Bw hat rechtzeitig die Vorlage ihrer Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und gleichzeitig ein Verkehrswertgutachten des allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Ing. HM vorgelegt, welches Grundlage für den Scheidungsvergleich gewesen sei.

Danach ergaben sich zum Stichtag 7. September 2007 folgende Verkehrswerte:

	BS	HS
EZ AA, samt KFZ Stellplatz	27.500,00 €	27.500,00 €
EZ BB	104.000,00 €	104.000,00 €
EZ DD		53.300,00 €
EZ CC	32.500,00 €	32.500,00 €
Ehewohnung, XY, samt Garage		236.918,52 €

Im Scheidungsverfahren habe die Bw zur Vermeidung weiterer Kosten das Verschulden übernommen und den Vergleich akzeptiert, obwohl HS mehr als 2/3tel des gemeinsamen Vermögens erhalten habe. Es liege daher kein Grundstückstausch vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegen Rechtsvorgänge über inländische Grundstücke, welche den Anspruch auf Übereignung begründen, der GrESt. Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz). Nach der Ausnahmeregelung des Abs. 2 Zif. 1 dieser Bestimmung ist die Steuer jedoch vom Wert des Grundstückes (dreifacher Einheitswert) zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, ist die Steuer sowohl vom Werte der Leistung des einen als auch vom Werte der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen (§ 4 Abs. 3 GrEStG).

Im § 5 Abs. 1 Zif 2 GrEStG ist der Umfang der Gegenleistung beim Tauschvorgang weiters in der Weise definiert, dass Gegenleistung die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung ist.

Beim Grundstückstausch ist somit die Tauschleistung in Form des vom Erwerber des eingetauschten Grundstückes hingegebenen Grundstückes als Gegenleistung mit dem gemeinen Wert nach § 10 BewG bzw. dem Verkehrswert zu bewerten. Für die Wertermittlung ist nicht der Einheitswert, sondern der gemeine Wert maßgebend, weil beim Grundstückstausch die GrEST nicht vom Wert des den Gegenstand des Erwerbsvorganges bildenden Grundstückes, sondern vom Wert des als Gegenleistung hingegebenen Grundstückes zu berechnen ist. Daneben zählen auch zusätzliche Leistungen, die in Barbeträgen oder Schuldübernahmen bestehen können, zur Gegenleistung.

Nach § 7 Zif. 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 Nichtigkeit der Ehe 2 v H.

Zu der im gegenständlichen Fall zu lösenden Streitfrage hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) in zahlreichen Erkenntnissen bereits ausgesprochen, dass beim Erwerb im Zuge der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse im Falle der Scheidung wegen des üblichen Globalcharakters derartiger Vereinbarungen in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln ist. Diese Grundsatzaussage schließe jedoch nicht aus, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend die in einem sogenannten Scheidungsvergleich vorgenommenen grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistungen vorhanden und zu ermitteln seien und damit diese Gegenleistung und nicht die Einheitswerte der Liegenschaftsanteile die Bemessungsgrundlage für die GrEST bilde.

In seinem Erkenntnis vom 7. August 2003, 2000/16/0591, hat der VwGH hiezu im Wesentlichen ausgeführt:

Ein Tausch ist gemäß § 1045 ABGB ein Vertrag, wodurch eine Sache gegen eine andere überlassen wird. Wenn sich die Bf. bei der beschwerdegegenständlichen Aufteilung auf einen Rechtsvorgang sui generis berufe, wonach kein Tausch vorliege und deshalb die Steuer vom Einheitswert zu berechnen sei, so verweist der VwGH auf die Erkenntnisse vom 7. Oktober 1993, 92/16/0149, und vom 30. April 1999, 98/16/0241. Demnach kann im konkreten Einzelfall auch bei Scheidungsvergleichen hinsichtlich der vorgenommenen Grundstückstransaktionen sehr wohl eine Gegenleistung ermittelbar sein, wenn eine bestimmte Leistung nur als Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft gedacht ist. Gut vergleichbar sei auch der dem Erkenntnis vom 29. Jänner 1996, 95/16/0187, zugrunde liegende Fall, bei dem sich die Partner des Scheidungsvergleiches wechselseitig Liegenschaftsanteile übertragen und eine Darlehensübernahme bzw. Ausgleichszahlung vereinbart haben. Der VwGH ist dabei von einem Tauschvertrag ausgegangen, wobei die jeweiligen Tauschleistungen eindeutig bezeichnet waren. Der Wert der Gegenleistung war ohne weiteres ermittelbar. In derartigen Fällen handle es sich nicht - wie eingewendet - um eine Globalvereinbarung, weil die vermö-

gensrechtliche Seite des Vergleiches nur die gegenständlichen Grundstücksübertragungen sowie die Ausgleichszahlung betrifft. Anderes Vermögen ist nicht Gegenstand der Scheidungsfolgenvereinbarung.

Lt. VwGH ist daher ausschließlich die vermögensmäßige Auseinandersetzung im Vergleich zu betrachten. Aus einem Vergleich wird aber jeder Teil berechtigt und verpflichtet, sodass aus den gegenseitigen Vermögentransfers jedenfalls Leistung und Gegenleistung entspringen. Auf Basis dieser VwGH-Judikatur sieht auch der UFS in ähnlichen Fällen regelmäßig die Voraussetzungen für die Ermittlung der GrESt nach der Gegenleistung als gegeben an: Umfasst die vermögensrechtliche Seite des Vergleiches (nach Wortlaut und Systematik) ausschließlich Liegenschaften als wesentlichsten Teil der ehelichen Ersparnisse ist diese wechselseitige Übertragung von Liegenschaften - auf Grund unmittelbarer Verknüpfung der gegenseitigen Leistungen im Scheidungsvergleich – entgegen der Ansicht der Bw als Tausch anzusehen.

Im gegenständlichen Fall hat das positive eheliche Vermögen, über das im Vergleich verfügt wurde, im Wesentlichen ebenfalls nur die getauschten Liegenschaften (gemäß Punkten 1 und 2 des Scheidungsvergleiches) umfasst. Nach der Textierung des Punktes 3 („weitere Ansprüche“) besteht keine Verknüpfung der vereinbarten Ausgleichszahlung mit dem Liegenschaftstausch. Vielmehr handelt es sich dabei nach dem Vorbringen der Bw um eine Entschädigung für dem Ehegatten verbleibende Einrichtung der Ehewohnung (siehe auch Punkt 4 des Vergleiches). Im Punkt 5 kommt es zu keinem Vermögentransfer. Die Übernahme der Kreditverbindlichkeit durch HS lt. Punkt 5.3. steht in Zusammenhang mit der Übertragung der EZ 747, GB Tiefgraben, und könnte daher allenfalls eine Gegenleistung des Ehegatten darstellen. Punkt 6 regelt die Kostentragung und die Punkte 7 und 8 beinhalten keine vermögensrechtlichen Regelungen mehr.

Die vermögensrechtliche Seite des von der Bw eingegangenen Scheidungsvergleiches erschöpft sich damit im konkreten Fall im Wesentlichen tatsächlich in der Transferierung von Liegenschaften.

Man wird aber annehmen können, dass in einem solchen Fall, in dem der jeweilige Leistungsgegenstand Grundstücke sind, der Wille der Parteien auf Sachaustausch gerichtet ist (siehe Rummel, Anmerkung zu § 1055 ABGB). Da die gegenseitigen Leistungspflichten überdies über den Weg des Scheidungsvergleiches voneinander abhängig sind und wohl die eine Leistung ohne die andere nicht erfolgen sollte, richtet sich im Ergebnis der Parteiwille auf einen wechselseitigen Leistungsaustausch und ist daher die eine Liegenschaftshälfte sehr wohl als Gegenleistung für die Übertragung der anderen Liegenschaft gedacht gewesen (wie auch schon vom Finanzamt in seiner BVE zutreffend ausgeführt).

Im Übrigen geht die Abgabenbehörde im Sinne der Parteienerklärung ohnedies davon aus,

dass die Ausgleichszahlung keine Gegenleistung darstellt und erschöpft sich im gegenständlichen Fall die Gegenleistung im Wert der hingegebenen Liegenschaften. Demgemäß wurde die Ausgleichszahlung vom Finanzamt bei der Steuerbemessung nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen.

Allerdings können der Steuerberechnung die geringeren Verkehrswerte zum Stichtag 7. September 2007, welche die Bw mit ihrem Vorlageantrag durch Gutachten nachgewiesen hat und welche die Grundlage für den Scheidungsvergleich gebildet haben, zugrunde gelegt werden.

Dadurch ergibt sich eine betragsmäßig verminderte Bemessungsgrundlage, auf welche der gemäß § 7 Zif. 2 GrEStG verminderte Steuersatz von 2 % anzuwenden ist.

	VK lt. BVE	VK lt. Gutachten
EZ BB	116.000,00 €	104.000,00 €
EZ AA	35.000,00 €	27.500,00 €
Gegenleistung	151.000,00 €	131.500,00 €
Davon 2 % Grunderwerbsteuer	3.020,00 €	2.630,00 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 12. Oktober 2010