



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.H., Adresse, vertreten durch Rechtsanwältin, vom 25. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 14. August 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Unter Punkt II des Übergabsvertrages vom 24./26. Juni 2003, abgeschlossen zwischen R.H. als Übergeberin einerseits und ihren beiden Söhnen Ch.H. und A.H. als Übernehmer andererseits und mitabgeschlossen von P.H. wurde vereinbart, dass die Übergeberin ihren Hälfteanteil an der Liegenschaft GSt .X, vorgetragen in EZ .Y (im Folgenden: Liegenschaft) an die beiden Söhne übergibt und damit die Übernehmer diesen Miteigentumsanteil zu je einem Viertel übernehmen. Der Hälfteeigentümer der anderen Grundstückshälfte P.H. erklärte in Punkt III, die auf der Vertragsliegenschaft grundbücherlich sichergestellten Forderungen in seine persönliche Zahlungsverpflichtung zu übernehmen, sodass die Übernehmer und auch die Gattin und Übergeberin R.H. aus diesen Forderungen nicht mehr in Anspruch genommen werden. Weiters räumte P.H. ob seinem Hälfteanteil an der Liegenschaft den Söhnen Ch.H. und A.H. ein Belastungs- und Veräußerungsverbot ein. Unter Punkt IV. räumten die Übernehmer ihrem Vater P.H. das Wohnungsgebrauchsrecht auf der Liegenschaft und dem darauf errichteten Haus ein. Weiters räumten die Übernehmer ihrem Vater das Belastungs- und Veräußerungsverbot auf ihren Miteigentumsanteilen ein.

Über Vorhalt teilte der rechtliche Vertreter auszugsweise nach Folgendes wörtlich mit:

"Festhalten möchte ich, dass von den **Geschenknehmern** keine Darlehen übernommen werden, die Darlehen werden vom Hauptschuldner P.H. aus eigenem zurückgezahlt, wie dies auch bisher gehandhabt wurde, da dieser ja auch das Wohnrecht auf den Anteilen seiner Söhne eingeräumt erhält".

Für den im Betrifft angeführten Rechtsvorgang ("Übergabevertrag vom 26. Juni 2003 mit P.H.") wurde gegenüber A.H. (= Bw) gemäß § 7 Z 1 GrEStG mit 2 % von der Gegenleistung in Höhe von 18.144 € die Grunderwerbsteuer mit 362,88 € festgesetzt. Als Gegenleistung wurde der kapitalisierte Wert des Wohnungsrechtes angesetzt.

Gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid richtet sich die gegenständliche Berufung mit der Begründung, laut diesem Bescheid wäre Grundlage für die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer der Übergabevertrag vom 26. Juni 2003 mit P.H.. Ein derartiger Vertrag existiere nicht, vielmehr habe die Mutter des Bw. ihren Hälfteanteil an der Liegenschaft an ihre Söhne Ch. und A. übertragen. P.H. sei nach wie vor Eigentümer einer weiteren Hälfte der genannten Liegenschaft. Aus dem angefochtenen Bescheid lasse sich auch nicht die Berechnung der angesetzten Gegenleistung entnehmen.

Die abweisliche Berufungsvorentscheidung stützte sich auf folgende Begründung:

"Der Berufungswerber hat den Anteil am Wohnhaus seiner Eltern im Zuge deren Scheidung wirtschaftlich vom Vater Herrn P.H. erworben. Gegenleistung für diesen Erwerb ist die anteilige Einräumung des Wohnrechtes für den Übergeber. Wohnrechte sind für Zwecke der Grunderwerbsteuer mit dem Mittelpreis des Verbrauchsortes anzusetzen.

Wohnbauförderte Einfamilienhäuser in Tirol haben in der Regel mindestens eine Nutzfläche von ca 130 m². Daher wurde der Wert des Wohnrechtes im Sinne der Bestimmungen des Richtwertgesetzes mit 130 m² x 5,17 € geschätzt, was einen monatlichen Wert des Wohnrechtes am ganzen Haus von € 672,- ergibt. Im Hinblick auf das Lebensalter des Übergebers ergibt sich nach § 16 Bewertungsgesetz ein kapitalisierter Wert von € 72.576,- (672 x 12 x 9). Der Berufungswerber wird Eigentümer zu 1/4, Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage deshalb € 18.144,-.

Die Berufung war vollinhaltlich abzuweisen."

Der Berufungswerber stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wird noch vorgebracht, der Bw. habe ebenso wie Ch.H. von seinem Vater P.H. nichts erworben. Tatsache sei, dass die Mutter des Bw. ihren Hälfteanteil zu je einem Viertel an ihre beiden Söhne A. und Ch. übergeben habe. Ein Erwerb sei daher ausschließlich von der Mutter erfolgt, die Söhne ihrerseits hätten dem Vater das Wohnrecht eingeräumt, im Gegenzug dafür habe P.H. sowohl die Betriebskosten, die Erhaltungskosten, die Belastungen, die Versicherungen etc. für die Gesamtliegenschaft zu übernehmen. Die Einräumung des Wohnrechtes habe somit mit der im Übergabevertrag vereinbarten Übergabe des Hälfteanteiles an der Liegenschaft absolut nichts zu tun. Einen Anspruch auf Gegenleistung hätte, wenn schon, nur R.H. gehabt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idGF. unterliegen der Grunderwerbsteuer die folgenden Rechtsgeschäfte, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung begründet.

Nach § 1 Abs. 2 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsgeschäfte, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 GrEStG sind Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, BGBl. Nr. 141, in der jeweils geltenden Fassung, von der Besteuerung ausgenommen.

Das Ehepaar R.H. und P.H. waren jeweils Hälfteigentümer der Liegenschaft GSt .X , vorgetragen in EZ .Y. Deren Ehe wurde mit Beschluss vom 26. Juni 2003 des zuständigen Gerichtes gemäß § 55a Ehegesetz geschieden. Laut Punkt II des Übergabsvertrages vom 24. Juni/26. Juni 2003 übergab R.H. ihr Hälfteigentum an dieser Liegenschaft an ihre beiden Söhne Ch. und A.. Die Übernehmer ihrerseits räumten unter Punkt IV. des Übergabsvertrages ihrem Vater P.H., der die grundbücherlich sichergestellten Forderungen in seine persönliche Zahlungsverpflichtung übernahm, ein Wohnungsgebrauchsrecht auf ihrem Hälfteanteil an der Liegenschaft ein. Den vorliegenden Berufungsfall entscheidet, ob der Inhalt des laut Vorhaltsbeantwortung vom 24. Juli 2003 "im Rahmen der Ehescheidung gemachten" Übergabsvertrages vom 24./26. Juni 2003 begründet in der Weise auszulegen war, dass dem P.H. im Zuge der Vermögensaufteilung wegen der Scheidung von seiner Ehefrau und Hälfteigentümerin ein Anspruch auf deren zweiten Hälfteanteil der Liegenschaft zugekommen ist und mit seinem Einverständnis die zweite Hälfte von der geschiedenen Ehegattin nicht an ihn, sondern an die beiden Kinder übertragen worden ist. Das Finanzamt ging abgabenrechtlichen, und dies zeigen die "Betrifft" der jeweiligen Grunderwerbsteuerbescheide (ergangen an den Vater bzw. an die beiden Söhne) und die Begründungen der Berufungsvorentscheidungen, bei dieser Sach- und Vertragslage letztlich von zwei Erwerbsvorgängen aus, nämlich zum einen der Erwerb des Hälfteanteils der R.H. durch P.H. und zum anderen die den Gegenstand des vorliegenden Berufungsfalles bildende Weiterübertragung dieses Hälfteanteiles durch P.H. an die beiden Söhne zu je einem Viertel. Der rechtliche Vertreter des Berufungswerbers hingegen weist in der vorgelegten Abgabenerklärung eine Grundstücksübergabe zwischen der Mutter und den beiden Söhnen aus, wobei für diesen Rechtsvorgang keine Gegenleistung angesetzt und in der Vorhaltsbeantwortung vom 24. Juli 2003 die Übernehmer als **Geschenknehmer** bezeichnet wurden. Im Berufungsvorbringen wird im Wesentlichen eingewendet, die Söhne hätten vom

Vater keinen Grundstücksanteil erworben, vielmehr hätte die Mutter ihren Hälfteanteil an die beiden Söhne anteilig übergeben. Im gegenständlichen Berufungsverfahren besteht somit Streit darüber, ob der diesem Grunderwerbsteuerbescheid zu Grunde gelegte entgeltliche Erwerbsvorgang, nämlich die "wirtschaftliche" Übertragung eines Viertelanteiles an der Liegenschaft vom Vater auf den Bw. um die Gegenleistung der Einräumung des Wohnungsgebrauchsrechtes daran, aus dem Übergabsvertrag begründet abzuleiten war.

Nach § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen nicht an dem buchstäblichen Sinn des Ausdruckes zu haften, sondern die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. Unter "Absicht der Parteien" im Sinne des § 914 ABGB ist keineswegs etwa die Auffassung einer Partei oder ein nicht kontrollierbarer Parteiwille, sondern nichts anderes als der Geschäftszweck zu verstehen, den jeder der vertragsschließenden Teile redlicherweise der Vereinbarung unterstellen muss. In Übereinstimmung mit dem angeführten Grundsatz bei der Auslegung von Verträgen ist bei der Feststellung des abgabenrechtlichen Tatbestandes der Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Sinne des § 21 BAO von Bedeutung. Nach Abs. 1 dieser Gesetzesstelle ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Diese Grundsätze der wirtschaftliche wie auch der rechtlichen Betrachtungsweise sind keine Auslegungsregeln im technischen Sinne, sondern eine Richtlinie für die Beurteilung abgabenrechtlicher Sachverhalte nach deren inneren Gehalt. Kein Abgabenrechtsgebiet ist von vornherein zur Gänze von der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ausgeschlossen. Sie tritt jedoch bei den Verkehrsteuern insoweit in den Hintergrund, als das Steuergesetz die Abgabepflicht an bestimmte in der Außenwelt in Erscheinung tretende Tatbestände knüpft. Wenn auch die Grunderwerbsteuer als Verkehrsteuer an Vorgänge des rechtlichen Verkehrs anknüpft, kann auch bei einer solchen Abgabe die wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht ganz außer Betracht bleiben. Zwar knüpfen die Tatbestände des § 1 Abs. 1 GrEStG in der Hauptsache an die äußere zivilrechtliche Vertragsgestaltung an. Die Norm des § 1 Abs. 2 GrEStG lässt aber im Gegensatz zur formalrechtlichen des § 1 Abs. 1 GrEStG die wirtschaftliche Betrachtungsweise zu. Über die Grenzen der Auslegungsregeln bei Verträgen gemäß § 914 ABGB hinaus ist es nicht zulässig, den geäußerten rechtsgeschäftlichen Parteiwillen etwa unter Berufung auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise in Richtung eines "anderen" Geschäftes umzudeuten (VwGH 21.5.1981, 16/1265/78, VwGH 19.5.1988, 87/16/0167; Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 30, 31 und 33 zu § 1 GrEStG 1987).

Unter Beachtung der Begründung der Berufungsvorentscheidung entscheidet wie bereits erwähnt den vorliegenden Berufungsfall, ob das Finanzamt zu Recht bei Auslegung des

formalrechtlich zwischen der Übergeberin R.H. und ihren beiden Söhnen als Übernehmer abgeschlossenen Übergabsvertrages an Sachverhalt davon ausgegangen ist, auf Grund der Scheidung und der damit einhergehenden Vermögensaufteilung habe dem P.H. ein Anspruch auf Übergang der zweiten bisher im Eigentum seiner geschiedenen Ehegattin stehenden Liegenschaftshälfte zugestanden (grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerbsvorgang zwischen R.H. und P.H.) und wirtschaftlich habe dann der Bw. einen Viertelanteil an der Liegenschaft von P.H. um die Gegenleistung des eingeräumten Wohnungsgebrauchsrechtes erworben (streitgegenständlicher grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerb vom Vater).

Wird eine Ehe geschieden, aufgehoben oder für nichtig erklärt, so sind nach § 81 EheG das eheliche Gebrauchsvermögen und die ehelichen Ersparnisse unter die Ehegatten aufzuteilen. Bei der Aufteilung sind die Schulden, die mit dem ehelichen Gebrauchsvermögen und den ehelichen Ersparnissen in einem inneren Zusammenhang stehen, in Anschlag zu bringen. Das Ziel der nahehelichen Vermögensaufteilung liegt ua. in einer billigen Zuweisung der real vorhandenen Bestandteile des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse unter tunlichster Aufrechterhaltung der Eigentumsverhältnisse an unbeweglichen Sachen. Die Liegenschaft GSt .X , vorgetragen in EZ .Y stand zum Zeitpunkt der Ehescheidung im jeweiligen Hälfteigentum der beiden Ehegatten. Miteigentum ist dadurch gekennzeichnet, dass das Eigentumsrecht zwischen den Miteigentümern nach Bruchteilen aufgeteilt ist. Über den ihm zustehenden Teil kann jeder Miteigentümer allein verfügen. Der vom Finanzamt angenommene Anspruch des P.H. gegenüber R.H. auf Übereignung ihrer zweiten Liegenschaftshälfte besteht somit nur dann, wenn sich die beiden Ehegatten in der Scheidungsfolgenvereinbarung konkret dahingehend verständigt haben, dass die Ehegattin im Rahmen der nahehelichen Vermögensaufteilung ihren Hälfteanteil an den Ehegatten zu übertragen hat. Das Vorliegen einer solchen Vereinbarung dieses Inhaltes wurde vom Finanzamt nicht aufgezeigt geschweige denn nachgewiesen. Insbesondere hat das Finanzamt nicht jene Anhaltspunkte und Tatumstände dargelegt, die für eine derartige Sachverhaltsannahme gesprochen hätten. Die von der Berufungsbehörde zweiter Instanz eingeforderte Scheidungsfolgenvereinbarung ("Vergleichsausfertigung") legte nur fest, dass die Ehegatten hinsichtlich des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse keine Ansprüche mehr gegeneinander haben und auf eine Antragstellung nach § 81 ff EheG sowie auf eine allfällige Abgeltung einer Mitwirkung im Erwerb des anderen gemäß § 98 ABGB verzichten würden. Aus dieser Vereinbarung kann daher keineswegs an Sachverhalt gesichert auf solche Tatumstände geschlossen werden, die die Ansicht des Finanzamtes rechtfertigen würden, dass zum einen ein grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgang zwischen R.H. und P.H. und zum anderen grunderwerbsteuerpflichtige Erwerbsvorgänge zwischen P.H. und den beiden Söhnen vorliegen würden. Knüpfen aber die Tatbestände der Verkehrssteuern in der

Hauptsache an die äußere zivilrechtliche bzw. formalrechtliche Gestaltung an und leiten daraus abgabenrechtliche Folgen ab, und finden sich im Streitfall keine zwingenden Anhaltspunkte, die in Auslegung des geäußerten rechtsgeschäftlichen Parteiwillens die vom Finanzamt der Besteuerung unterworfenen Sachverhaltsannahme stützen und damit sachlich rechtfertigen würden, dann ist das Schicksal des vorliegenden Berufungsfalles entschieden, ergab sich doch aus dem vorliegenden Übergabsvertrag nicht begründet der mit diesem Grunderwerbsteuerbescheid versteuerte entgeltliche grunderwerbsteuerpflichtige Erwerbsvorgang, nämlich ein wirtschaftlicher Erwerb eines Viertelanteiles an der Liegenschaft vom Vater durch den Bw. gegen Einräumung des Wohnungsgebrauchsrechtes. Das Nichtvorliegen des in Frage stehenden grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorganges belastet den bekämpften Grunderwerbsteuerbescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Bloß zur Klarstellung bleibt zu vermerken, dass als Folge dieser aufhebenden Berufungsentscheidung davon auszugehen ist, dass der angezeigte Übergabsvertrag vom Finanzamt nochmals rechtlich gewürdigt und die sich daraus ergebenden abgabenrechtlichen Folgerungen getroffen werden.

Innsbruck, am 13. Oktober 2004