



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch Riedl, Pircher & Partner, 3430 Tulln, Schubertstraße 8, vom 1. Juni 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel je vom 27. April 2012, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs 2 BAO abgeändert wie folgt:

- 1.) Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z. 2 GrEStG für die Übertragung des sonstig bebauten Grundstückes (Wohnungswert) mit 2 % der Bemessungsgrundlage von € 8.938,74 = **€ 178,77** festgesetzt.
- 2.) Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z 3 GrEStG für die Übertragung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens mit 3,5 % der Bemessungsgrundlage von € 11.941,11 = **€ 417,94** festgesetzt

### Entscheidungsgründe

Anlässlich der einvernehmlichen Ehescheidung gemäß § 55a EheG haben Frau CZ und Herr KZ (dieser in der Folge Berufungswerber = Bw genannt) vor dem Bezirksgericht am 16. November 2011 einen gerichtlichen Vergleich auszugsweise folgenden Inhaltes geschlossen:

- „I)
- c) Nach Ablauf der vereinbarten Unterhaltsbefristung für die Dauer bis längstens 30.09.2012 verzichtet die Zweitantragstellerin gegenüber dem Erstantragsteller auf jeglichen Unterhalt,

auch für den Fall geänderter Verhältnisse, unverschuldeter Not, Krankheit oder geänderter Gesetzes- bzw. Rechtslage, insbesondere auch bei Eintritt von Ereignissen, die die Parteien derzeit nicht bedenken, bedenken können, nicht voraussehen und nicht voraussehen können. Es wird auf Geltendmachung der Umstandsklausel ausdrücklich verzichtet.

d) Demgegenüber verzichtet der Erstantragsteller gegenüber der Zweitstantragstellerin auf jeglichen Unterhalt auch für den Fall geänderter Verhältnisse, unverschuldeter Not, .....

III)

.....

*Aus Anlass der Ehescheidung überträgt nunmehr CZ .... die ihr gehörigen Hälftenanteile an den Liegenschaften EZ 3 und EZ 4, an KZ, ...., und übernimmt dieser die vorbezeichneten Liegenschaftsanteile in sein Eigentum, so dass dieser in weiterer Folge Alleineigentümer der vorgenannten Liegenschaften wird.*

.....

*CZ leistet dafür Gewähr, dass die übergangsgegenständlichen Liegenschaftsanteile, mit Ausnahme der im Lastenblatte der Liegenschaft EZ 3 einverleibten Belastungen, satz- und lastenfrei, und frei von bucherlichen und außerbücherlichen Belastungen, mit Ausnahme der in den obigen Grundbuchsäzügen genannten Belastungen, in das Eigentum des KZ übertragen werden.*

*Der Erstantragsteller übernimmt das im Lastenblatte der übergangsgegenständlichen Liegenschaft EZ 3 unter C-LNR 6a für das Land einverleibte Pfandrecht sowie das unter C-LNR 8a für den Wohnbauförderungsfonds für das Land einverleibten Pfandrecht insgesamt aushaftend mit € 19.463,09, anteilig aushaftend mit € 9.731,55 per Stichtag 11.11.2011 in seine alleinige Rückzahlungsverpflichtung und verpflichtet sich dieser, die Zweitstantragstellerin für den Fall der Inanspruchnahme völlig schad- und klaglos zu halten.*

.....

VI)

*Zur Abgeltung der ehelichen Ersparnisse und des ehelichen Gebrauchsvermögens leistet der Erstantragsteller an die Zweitstantragstellerin eine Ausgleichszahlung in der Höhe von EUR 200.000,-, wobei ein Teilbetrag in Höhe von EUR 150.000,- bis spätestens 31.12.2011 zur Auszahlung gelangt, der Restbetrag in Höhe von EUR 50.000,- nach dem 31.12.2011 Zug um Zug gegen Auszug der Zweitstantragstellerin.*

.....

VII)

*Die Zweitstantragstellerin verpflichtet sich die eheliche Wohnung in .....bis längstens 01.02.2012 geräumt, auch von ihren persönlichen Bedarfsgegenständen, an den*

*Erstantragsteller zu übergeben, dies unter Verzicht auf jeglichen Räumungsaufschub. Die Zweitinantragstellerin ist berechtigt, die in der angeschlossenen handschriftlichen Aufstellung aufscheinenden Gegenstände bei ihrem Auszug mitzunehmen.*

*Die Zweitinantragstellerin erhält den Traktor der Marke Zetor, einen Kipper der Marke Brantner, ein Güllefass der Marke Bauer sowie einen Oldtimertraktor. Sämtlichen anderen Fahrnissen, Gerätschaften und Maschinen, insbesondere auch jene gemäß beigeschlossene Fahrnissliste verbleiben im Alleineigentum des EAST bzw. werden in sein Alleineigentum übertragen und verpflichtet sich die ZWAST sämtliche diesbezüglich notwendige Erklärungen unverzüglich abzugeben sowie sämtliche bezughabenden Urkunden und Unterlagen in Bezugnahme auf allfällige Eigentumsübertragung herauszugeben.*

VIII)

*Die Vereinbarung der Antragsteller mit der Agrarmarkt Austria zu Betriebsnummer ..... wird an den Erstantragsteller übertragen, sodass dieser alleiniger Verpflichteter und Bezugsberechtigter dieser Vereinbarung wird.....*

IX)

*Sonstige Ersparnisse oder wechselseitige Verbindlichkeiten, welche zu Regeln sind, sind nicht vorhanden. Im Übrigen behält jeder das, was er zum Zeitpunkt der Scheidung hat.*

X)

*Der Erbvertrag vom 20.11.1981 in Form des Notariatsaktes wird aufgehoben bzw. ..... wird es anderenfalls aufgrund der erfolgten Ehescheidung ausdrücklich von den Parteien jeweils widerrufen.*

XI)

*Die gerichtlichen Pauschalgebühren für die Durchführung der einvernehmlichen Ehescheidung werden jeweils zur Hälfte getragen.*

*Im Hinblick der vorliegenden Liegenschaftsübertragungen werden Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr, sowie sämtliche mit der grundbürgerlichen Durchführung im Zusammenhang stehenden Kosten, von KZ getragen.*

XII)

*Mit Abschluss und Erfüllung dieses Vergleiches sind sämtliche wechselseitigen Ansprüche der Antragsteller, wie sie bis zum heutigen Tage bestehen oder aus Anlass der Scheidung bestanden sind, bereinigt und verglichen. Es wird daher beidseitig ausdrücklich auf eine Antragsteilung gemäß § 81 ff Ehegesetz verzichtet.*

..... "

Die anteiligen Einheitswerte der übertragenen Liegenschaftshälften waren festgestellt mit: € 2.979,58 für das sonstig bebaute Grundstück (Wohnungswert gem. § 33 BewG) und mit € 3.980,37 für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen.

Die Verkehrswerte ermittelte das Finanzamt in Höhe von € 14.897,90 für das sonstig bebaute Grundstück und in Höhe von € 39.803,70 für das übertragene land- und forstwirtschaftliche Vermögen.

Das Finanzamt setzte mit 2 getrennten Bescheiden jeweils vom 27. April 2012 die Grunderwerbsteuer fest und zwar

- a) gem. § 7 Z 2 GrEStG für die Übertragung des sonstig bebauten Grundstückes (Wohnungswert) mit 2 % von der anteilig darauf entfallenden Gegenleistung,
- b) gem. § 7 Z 3 GrEStG Gegenleistung für die Übertragung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens mit 3,5 % von der anteilig darauf entfallenden Gegenleistung.

Das Finanzamt war von einer gesamten Gegenleistung für die Übertragung der Grundstücke in Höhe von € 205.234,57 ausgegangen (€ 200.000, Ausgleichszahlung zuzüglich Darlehensübernahme im „abgezinsten Betrag“ von € 5.234,57) und hatte diese im Wege einer Proportion aufgeteilt, woraus sich für die Übertragung des sonstig bebauten Grundstückes eine Gegenleistung in Höhe von € 55.895,33 ergab und für die Übertragung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens eine Gegenleistung in Höhe von € 149.339,24.

Gegen diese Aufteilung der Gegenleistung wendet sich die rechtzeitig eingebrachte Berufung.

Mit Berufungsvorentscheidungen jeweils vom 27. Juni 2012 gab das Finanzamt den Berufungsbegehren teilweise statt und er hob die Grunderwerbsteuer für die Übertragung des sonstig bebauten Grundstückes (Wohnungswert) mit 2 % von einer anteilig darauf entfallenden Gegenleistung in Höhe von € 27.248,06 sohin im Betrag von € 544,96 und für die Übertragung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens mit 3,5% von einer anteilig darauf entfallenden Gegenleistung in Höhe von € 62.089,84 sohin im Betrag von € 2.173,14.

In der Folge stellte der Bw Anträge auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz.

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

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Bemessungsgrundlage für die Übertragung der Grundstücke

Unstrittig ist, dass für den Erwerb des Geschäftsgrundstückes der begünstigte Steuersatz von 2% nicht zur Anwendung gelangt.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes, ist nach der eine Ausnahme bildenden Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen. 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 der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt; jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage (vgl. ua. VwGH 15.04.1993, 93/16/0056). Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Veräußerers erbringt, gehören nicht in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstück in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen (vgl. ua. VwGH 25.2.1993, 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 9.5.1968, 1310/67).

Beim Erwerb im Zuge der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse im Falle der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe iSd §§ 81 ff EheG ist in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln. Bei dieser Aufteilung handelt es sich - selbst wenn sie rechtsgeschäftlich erfolgt - um einen Rechtsvorgang (ein Rechtsgeschäft) sui generis. Es wäre rechtlich verfehlt, einen Tausch oder tauschähnlichen Vorgang anzunehmen, weil jeder der (ehemaligen) Ehegatten aus der Verteilungsmasse etwas - in möglicherweise gleichem oder annähernd gleichem Umfang - erhält. Die Ausgleichszahlung (§ 94 Abs. 1 EheG) ist keine Gegenleistung, zumal sie ihrem Wesen nach kein Entgelt, sondern einen Spitzenausgleich darstellt (vgl. VwGH 26.1.1989, 88/16/0187).

In der späteren Judikatur bestätigte der Verwaltungsgerichtshof zwar einerseits jeweils die eben zitierte Grundsatzaussage. Anderseits sprach er aus, dass die Grundsatzaussage nicht ausschließt, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend die in einem sogenannten Scheidungsvergleich vorgenommenen grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen

Gegenleistungen zu ermitteln sind (vgl. ua. VwGH 7.10.1993, 92/16/0149, VwGH 29.1.1996, 95/16/0187, 0188, VwGH 30.4.1999, 98/16/0241 und VwGH 7.8.2003, 2000/16/0591). Im Erkenntnis vom 30.6.2005, 2005/16/0085 hielt der Verwaltungsgerichtshof zuletzt abermals fest, dass Aufteilungsvereinbarungen bei Ehescheidungen so gestaltet sein können, dass im Einzelfall eine Gegenleistung ermittelt werden kann, im anderen nicht. Die Grunderwerbsteuer ist dann entweder von der Gegenleistung oder vom Wert des Grundstücks zu berechnen.

Vergleicht man dazu die Sachverhaltsdarstellungen der später ergangenen Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 9.8.2001, 2001/16/0358; VwGH 25.11.1999, 99/16/0030 und 99/16/0064; VwGH 7.8.2003, 2000/16/0591; VwGH 29.1.1996 95/16/0187, 0188; 7.8.2003, 2000/16/0591; VwGH 30.6.2005, 2005/16/0085) fällt auf, dass mit dem Liegenschaftserwerb jeweils die Übernahme pfandrechtlich sichergestellter Schulden und/oder die Leistung einer Ausgleichszahlung verbunden war bzw. tatsächlich ausschließlich die Übertragung von Liegenschaften geregelt wurde. Zu diesen Fällen hat der Gerichtshof ausgesprochen, dass insbesondere dann, wenn sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergibt, dass eine bestimmte Leistung nur als (weitere) 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, war also anderes Vermögen nicht Gegenstand der Scheidungsfolgenvereinbarung, so handelt es sich nicht um eine Globalvereinbarung (vgl auch UFS GZ RV/0731-W/05 vom 24.04.2006).

Im gegenständlichen Fall waren vor Abschluss des Vergleiches noch Ansprüche auf Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse vorhanden und wurde erst durch den vorliegenden Vergleich eine umfassende vermögensrechtliche Regelung zwischen den beiden Ehegatten getroffen, bei der die Liegenschaftsübertragungen nicht isoliert von den übrigen Vertragspunkten gesehen werden können.

Die Begriffe des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse wird in § 81 Abs. 2 und Abs. 3 EheG gesetzlich definiert. Eheliches Gebrauchsvermögen sind nach § 81 Abs. 2 EheG die beweglichen oder unbeweglichen körperlichen Sachen, die während aufrechter ehelicher Lebensgemeinschaft dem Gebrauch beider Ehegatten gedient haben; dazu gehören auch der Haustrat und die Ehewohnung. Eheliche Ersparnisse sind gemäß § 81 Abs. 3 EheG Wertanlagen, gleich welcher Art, die die Ehegatten während aufrechter ehelicher Lebensgemeinschaft angesammelt haben und die ihrer Art nach üblicherweise für eine Verwertung bestimmt sind.

Gemäß § 82 Abs. 1 EheG unterliegen der Aufteilung nicht Sachen, die

1. ein Ehegatten in die Ehe eingebracht, von Todes wegen erworben oder ihm ein Dritter geschenkt hat,
2. dem persönlichen Gebrauch eines Ehegatten allen oder der Ausübung seines Berufes dienen,
3. zu einem Unternehmen gehören oder
4. Anteile an einem Unternehmen sind, außer es handelt sich um bloße Wertanlagen.

Die Ehewohnung sowie Haustrat, auf dessen Weiterbenützung ein Ehegatte zur Sicherung seiner Lebensbedürfnisse angewiesen ist, sind nach § 82 Abs. 2 EheG in die Aufteilung auch dann einzubeziehen, wenn sie ein Ehegatte in die Ehe eingebracht, von Todes wegen erworben oder ihm ein Dritter geschenkt hat.

Für die Zugehörigkeit von Sparbüchern und Bankguthaben zu den ehelichen Ersparnissen und damit zur Aufteilungsmasse ist somit nur relevant, ob die Ersparnisse einem der Ehegatten von einem Dritten (von Todes wegen oder unter Lebenden) zugewendet wurden und ob sie während aufrechter ehelicher Gemeinschaft gebildet wurden. Hingegen kommt es nicht darauf an, wer Eigentümer der Forderung gegenüber der Bank ist und ist somit irrelevant, in wessen Verwahrung sich Sparbücher befinden oder auf wessen Namen sie lauten. Gemäß § 89 EheG kann das Gericht bei der Aufteilung ehelicher Ersparnisse die Übertragung von Vermögenswerten, gleich welcher Art, von einem auf den anderen Ehegatten anordnen. Daher stellt auch eine Regelung, wie sie in Punkt VI) des gegenständlichen Vergleiches getroffen wurde, eine Aufteilung der ehelichen Ersparnisse dar.

Davon ausgehend, dass die Einrichtungsgegenstände dem Gebrauch beider Ehegatten dienten, gehören auch diese zur Aufteilungsmasse. und wurden diese - entsprechend dem eben zu den ehelichen Ersparnissen gesagten und dem gleichzeitig in Punkt 8 abgegebenen Verzicht auf einen weitere Antragstellung nach §§ 81 ff. EheG zwischen den Ehegatten aufgeteilt und daher darüber vermögensrechtliche Regelungen getroffen, auch wenn der Vergleich keine Wertangaben enthält.

Zu dem in Punkt 1) des Vergleiches enthaltenen Unterhaltsverzicht auch für den Fall unverschuldeter Not, geänderter Rechtslage oder geänderter Verhältnisse wird bemerkt, dass ein derartiger Verzicht selbst dann, wenn nach den derzeitigen Einkommensverhältnissen der beiden Ehegatten kein gegenseitiger Unterhaltsanspruch bestehen würde, sich künftighin - zB bei Eintritt einer Erwerbsunfähigkeit bei einem der Ehegatten - im Vermögen der Ehegatten auswirken kann. Es schafft auch ein derartiger Unterhaltsverzicht für beide Ehegatten Sicherheit darüber, nicht in Zukunft mit Unterhaltsansprüchen des Expartners konfrontiert zu werden. Damit berührt der gegenseitige Unterhaltsverzicht - unabhängig davon, inwieweit bei

Durchführung einer strittigen Scheidung nach §§ 49 bis 55 EheG unter Klärung der "Verschuldensfrage" ein Unterhaltsanspruch vorhanden gewesen wäre - konkret die gegenseitigen finanziellen Ansprüche der Ehegatten und stellt daher auch der gegenseitige Unterhaltsverzicht einen wesentlichen Teil der umfassenden Regelungen der beiden Vertragspartner dar.

Nach der Systematik des Vergleiches ist kein Anhaltspunkt dafür vorhanden, dass gerade die Ausgleichszahlung als Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaftsanteile gedacht war. Die Liegenschaftsübertragungen wurden in gesonderten Vertragspunkten vorgenommen, ohne dass eine kausale Verknüpfung in der Form, dass die Ausgleichszahlung gerade (auch) wegen des Erwerbes der Liegenschaftsanteile erfolgt, erkennbar wäre.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates können bei einem Vergleich wie dem vorliegenden nicht bloß einzelne Bestimmungen zur Klärung der Frage, ob eine Gegenleistung für den jeweiligen Liegenschaftserwerb vorhanden bzw. ermittelbar ist, herangezogen werden, sondern ist der gesamte Inhalt des Vergleiches zu betrachten. Es sprechen hier insbesondere die gleichzeitig vorgenommene Aufteilung der nicht unerheblichen ehelichen Ersparnissen und des übrigen ehelichen Gebrauchsvermögen sowie der abgegebene Verzicht auf konkrete Unterhaltsansprüche dagegen, die Vereinbarung über die Liegenschaften aus dem umfangreiche Regelungen umfassenden Vergleich quasi "herauszuschälen".

Der vorliegende Vergleich bezieht sich nach dem Gesamtbild nicht bloß auf die Liegenschaften, sondern enthält der Vergleich auch Regelungen über das übrige eheliche Gebrauchsvermögen und die ehelichen Ersparnisse.

Es liegt daher hier ein "Regelfall" eines Scheidungsvergleiches vor, bei dem infolge der Vielschichtigkeit des Rechtsgeschäftes eine Trennung oder Aufschlüsselung der auf die einzelnen Leistungen entfallenden Gegenleistungen nicht möglich ist und die Grunderwerbsteuer für die erworbenen Liegenschaftsanteile vom dreifachen Einheitswert festzusetzen ist.

Es waren daher die Bescheide abzuändern und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Jänner 2013