



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P.G., Adresse, vertreten durch RA.X, vom 29. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 31. Oktober 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

P.G. und seine damalige Ehegattin schlossen am 30. August 2007 folgenden Scheidungsvergleich:

"1. Ehegattenunterhalt

Die Parteien verzichten wechselseitig auf Ehegattenunterhalt. Dies auch für den Fall der Not.

2. Eheliches Gebrauchsvermögen

Die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens ist bereits erfolgt.

3. Eheliche Wohnung, Liegenschaften; Lebensversicherungen, Kredite

Die Antragsteller sind jeweils zu 89/3441 Anteilen Wohnungseigentümer der Wohnung HStr. Top 12 in EZ XY, Bezirksgericht Z, womit Wohnungseigentum an W 12 AP 12 verbunden ist. Die eheliche Wohnung geht in das Alleineigentum des Erstantragstellers über und verpflichtet sich dieser, der Zweitantragstellerin einen Ausgleichsbetrag in Höhe von Euro 150.000,00 zu bezahlen. Dieser Ausgleichsbetrag erfolgt in drei gleichen Raten zu je Euro 50.000,00, wobei die erste Rate binnen zwei Wochen nach Rechtskraft der gegenständlichen Scheidung, die zweite Rate 6 Monate und die dritte Rate 12 Monate nach Rechtskraft der Scheidung erfolgt. Im Gegenzug dazu verpflichtet sich die Zweitantragstellerin, ihre Miteigentumsanteile, womit Wohnungseigentum an der oben angeführten Wohnung verbunden ist, nach vollständig erfolgter Ausgleichszahlung an den Erstantragsteller zu

übergeben.

Sämtliche auf der Liegenschaft haftenden Schulden/Pfandrechte werden vom Erstantragsteller übernommen. Vorsorglich behalten sich die Antragsteller den Antrag gem. § 98 EheG noch vor.

#### 4. Aufsandungserklärung

Sohin erteilen die Antragsteller ihre ausdrückliche Einwilligung, dass über Ansuchen auch nur eines von ihnen nachstehende Eintragung in EZ XY bewilligt wird:

Auf den 89/3441 Anteilen (B-LNR 48) der C.G., geb. 1962, die Einverleibung des Eigentumsrechtes für P.G., geb. 1964, HStr., Z..

Die Vollmacht zur diesbezüglichen Antragstellung bei Gericht und der Behörde sowie als Schriftenempfängerin wird von beiden Antragstellern RA.X hiermit erteilt.

#### 5. Generalklausel

Mit diesem Vergleich sind sämtliche wechselseitige Forderungen der Antragsteller bereinigt und beglichen.

#### 6. Kosten

Die anfallenden Gerichtskosten für das Ehescheidungsverfahren tragen die Antragsteller je zur Hälfte. Die anfallenden Barauslagen (Grundverkehr, Finanzamt) sowie die Gerichtskosten für die Eintragung des Eigentumsrechtes des P.G. trägt dieser allein."

In der vorgelegten Abgabenerklärung Gre 1 wurden ua. unter Punkt "6. Gegenleistung" keine Angaben gemacht und unter Punkt "7. Antrag auf Grunderwerbsteuerbefreiung" eine Befreiung wegen "Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens" begehrt.

Das Finanzamt sah in dem Ausgleichsbetrag die Gegenleistung für die Übertragung des Liegenschaftsanteiles und setzte gegenüber P.G. (= Bw) mit Bescheid vom 31. Oktober 2007 ausgehend von einer Gegenleistung in Höhe von 150.000,00 € gemäß § 7 Z 2 GrEStG die Grunderwerbsteuer mit 3.000,00 € (= 2 % von 150.000 €) fest.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung bekämpft die von der Gegenleistung erfolgte Steuerberechnung dem Grunde nach und begehrt die Steuerfestsetzung ausgehend vom anteiligen dreifachen Einheitswert in Höhe von 45.816,51 € mit 916,33 €. Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

"Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Grunderwerbsteuer im Zusammenhang mit der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens festgesetzt. Als Bemessungsgrundlage wurde von der Behörde versehentlich der Betrag von Euro 150.000,00 herangezogen und davon 2 % festgesetzt. Tatsächlich handelt es sich um einen Vergleich im Zusammenhang mit der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und ist der Ausgleichsbetrag steuerfrei. Stattdessen ist der Einheitswert der Liegenschaft mit 3 zu multiplizieren und durch die gegenständlichen Anteile zu dividieren; davon sind 2 % Grunderwerbsteuer anzusetzen."

Mit Schreiben vom 14. Jänner 2008 wurde auf diesbezügliche Anfrage vom Bw. noch mitgeteilt, dass zum Scheidungszeitpunkt auf der Liegenschaft keine Hypothek und keine Wohnbauförderung bestanden hätten.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde dahingehend begründet, dass im gegenständlichen Vergleich kein anderes Vermögen als die Grundstücksanteile aufgeteilt worden sei. Die 150.000 € wären die Gegenleistung für die Übertragung der 89/3441 Anteile an der Liegenschaft gewesen. Steuerfrei sei der Erwerbsvorgang nicht.

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wird repliziert, dass eben unter Punkt II die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens bereits erfolgt sei und auf Grund dieser Aufteilung und Übertragung der Liegenschaft von P.G. ein Ausgleichsbetrag für Aufteilung des Gebrauchsvermögens und Eheswohnung in Höhe von 150.000,00 € an seine nunmehr geschiedene Ehegattin zu bezahlen gewesen sei. Diese Übertragung im Zuge eines Ehescheidungsverfahrens gebe nur Sinn im Zusammenhang mit der gesetzlich vorgeschriebenen Steuerbegünstigung.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz). Nach der Anordnung des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist. Die Berechnung vom Wert der Gegenleistung (im Sinn des GrESt, insbesondere des § 5) ist sohin zum Besteuerungsgrundsatz erhoben, die Berechnung vom Wert des Grundstückes ist nur in den in Abs. 2 des § 4 GrEStG taxativ aufgezählten Fällen zulässig (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 1 zu § 4 GrEStG 1987 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt; überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet nur jede denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, Teil der Bemessungsgrundlage. Die Bestimmung des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG gilt nicht nur für den Kaufvertrag, sondern auch für andere einen Übereignungsanspruch begründende Rechtsgeschäfte (VwGH 26.2.2004, 2003/16/0146). Der Begriff der Gegenleistung ist im wirtschaftlichen Sinn (§ 21 BAO) zu verstehen. Gegenleistung im Sinn des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist somit die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält; ist jede nur denkbare Leistung, die vom Käufer für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird; oder mit anderen Worten alles, was der Käufer einsetzen muss, um das

Grundstück zu erhalten. Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Veräußerers erbringt, gehören nicht zur Bemessungsgrundlage, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstück in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen. Steht hingegen die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen, oder "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 5, 6 und 9 zu § 5 GrEStG 1987 und die dort referierte Rechtsprechung).

Wird durch einen Vergleich ein Grundstück erworben, so liegt ein Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG vor (VwGH 20.11.1980, Zl. 1651/79, und 26.1.1989, 88/16/0107). Die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse im Falle der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe im Sinn des § 81ff des Ehegesetzes unterliegt somit der Grunderwerbsteuer (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 200, 201 und 201a zu § 1 GrEStG 1987 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Eheliches Gebrauchsvermögen sind gemäß § 81 Abs. 2 EheG die beweglichen und unbeweglichen körperlichen Sachen, die während aufrechter ehelicher Lebensgemeinschaft dem Gebrauch beider Ehegatten gedient haben; hierzu gehören auch der Hausrat und die Ehewohnung.

Abweichend vom Antrag in der eingereichten Abgabenerklärung vertritt der Bw. im Berufungsverfahren selbst nicht mehr weiter die Rechtsansicht, dass der Erwerb von Liegenschaften (Ehewohnung) bei Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens steuerbefreit ist. Strittig ist nunmehr allein die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer. Während das Finanzamt im Ausgleichsbetrag von 150.000 € die im konkreten Fall zu ermittelnde Gegenleistung für die im Scheidungsvergleich vereinbarte Grundstückstransaktion sieht und damit gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG die Steuerberechnung von dieser Gegenleistung vornimmt, bestreitet der Bw. die Rechtmäßigkeit dieser Art der Berechnung dem Grunde nach indem er im Ergebnis vermeint, für eine im Rahmen der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens erfolgte Übertragung einer Liegenschaft komme überhaupt nur die Berechnung vom (Einheits-)Wert des Grundstückes in Betracht, weshalb nach § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG vom (anteiligen) dreifachen Einheitswert der Liegenschaft in Höhe von 45.816,51 € die Steuerberechnung zu erfolgen hat.

Beim Erwerb einer Liegenschaft 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 im Fall, dass diese Aufteilungsvereinbarung (Vergleich) einen Globalcharakter aufweist, in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln (VwGH 26.1.1989, 88/16/0107, und 30.4.1999, 98/16/0241). Es ist somit zwar im Allgemeinen wegen

des Globalcharakters von Scheidungsvergleichen eine Gegenleistung nicht zu ermitteln; im Einzelfall kann dies aber durchaus möglich sein. Es ist somit nicht ausgeschlossen, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend die in einem so genannten Scheidungsvergleich vorgenommenen grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistungen zu ermitteln sind (VwGH 7.10.1993, 92/1670149, vom 29.1.1996, 95/1670187,0188, vom 30.4.1999, 98/16/0241, vom 25.11.1999, 99/16/0030 und 99/16/0064, vom 9.8.2001, 2001/16/0358 und vom 7.8.2003, 2000/16/0591). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist daher keineswegs ausgeschlossen, dass nicht auch im Falle von Aufteilungsvereinbarungen bei Ehescheidungen im Einzelfall Gegenleistungen für die Übertragung von Liegenschaften bzw. Liegenschaftsteilen ermittelbar sind. Vereinbarungen über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse können nämlich so gestaltet sein, dass im Einzelfall eine Gegenleistung ermittelt werden kann, im anderen nicht. Die Grunderwerbsteuer ist dann entweder von der Gegenleistung oder vom Wert des Grundstückes zu berechnen (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 16b zu § 4 GrEStG 1987 und VwGH 30.6.2005, 2005/16/0085).

Vorerst bleibt zur Klarstellung festzuhalten, dass es keine "gesetzlich vorgeschriebene Steuerbegünstigung" mit dem Inhalt gibt, dass die Steuer für die Übertragung von Liegenschaften im Zuge der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens in jedem Fall vom (Einheits)Wert des Grundstückes zu berechnen ist. Den vorliegenden Berufungsfall entscheidet unter Beachtung der oben dargestellten Rechtslage vielmehr, ob sich aus der im konkreten Fall geschlossenen Vergleichsvereinbarung eine Gegenleistung für die Übertragung des Liegenschaftsanteiles ermitteln lässt oder anders ausgedrückt, ob das Finanzamt im konkreten Einzelfall begründet davon ausgegangen ist, dass im Ausgleichsbetrag die Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaftsanteile liegt und damit die Gegenleistung zu ermitteln war.

Der im Berufungsfall zu beurteilende Vergleich ist nach Punkten gegliedert. In Punkt 1 verzichten die Parteien wechselseitig auf Ehegattenunterhalt. Im Punkt 2 wird festgehalten, dass die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens bereits erfolgt ist. Im Punkt 3 wird ausdrücklich hinsichtlich der darin bezeichneten Liegenschaftsanteile samt Wohnungseigentum vereinbart, dass die eheliche Wohnung in das Alleineigentum des P.G. übergeht und sich dieser verpflichtet, der Ehegattin einen Ausgleichsbetrag in Höhe von 150.000 € in drei gleichen Raten zu bezahlen. Im Gegenzug dazu verpflichtete sich die Ehegattin, ihre Miteigentumsanteile, womit Wohnungseigentum an der genannten ehelichen Wohnung verbunden ist, nach vollständig erfolgter Ausgleichszahlung an den P.G. zu übergeben. Festgelegt wurde darin außerdem, dass sämtliche auf der Liegenschaft haftenden Schulden/Pfandrechte vom Ehegatten übernommen werden. Punkt 4 enthielt hinsichtlich der

Liegenschaftsanteile der C.G. die Aufsandungserklärung. Unter Punkt 5 vereinbarten die Vertragsteile als Generalklausel, dass mit diesem Vergleich sämtliche wechselseitigen Forderungen der Antragsteller bereinigt und beglichen sind. Punkt 6 enthielt Kostenübernahmeregelungen betr. der anfallenden Gerichtskosten des Ehescheidungsverfahrens und betreffend der bezüglich des Erwerbes der Liegenschaftshälfte entstehenden Barauslagen und Grundbuchskosten.

Nach der Gliederung dieses Vergleiches betrifft Punkt 3. die Vereinbarung über die Übertragung der bislang im Eigentum der C.G. stehenden 89/3441 Liegenschaftsanteile, womit Wohnungseigentum an der Ehwohnung verbunden ist, an den Bw., wodurch dieser Alleineigentum an der Wohnung erlangt. Der Bw. verpflichtete sich darin, der Ehegattin einen Ausgleichsbetrag in Höhe von 150.000 € zu bezahlen und im Gegenzug dazu verpflichtete sich diese, ihm nach vollständiger Leistung der Ausgleichszahlung die Liegenschaftsanteile zu übergeben. Bei dieser Systematik – der Übergang des Liegenschaftsanteils samt Wohnung ist gesondert in Punkt 3 ohne Bezugnahme auf die übrigen Punkte, insbesondere vermögensrechtlicher Art, geregelt- und bei diesem Wortlaut des Scheidungsvergleiches ist das Finanzamt mit Recht zum Ergebnis gelangt, dass nach dem Parteiwillen diese Ausgleichszahlung das (ausschließliche) Entgelt für den Erwerb des Hälfteliegenschaftsanteiles samt Wohnungseigentum war. Wenn nämlich im Vorlageantrag als Replik auf die Berufungsvorentscheidung (dieser kommt Vorhaltcharakter zu) eingewendet wird, unter Punkt 2. sei festgehalten, dass die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens bereits erfolgt sei und auf Grund dieser Aufteilung und Übertragung der Liegenschaft sei von P.G. ein Ausgleichsbetrag für die Aufteilung des Gebrauchsvermögens und Ehwohnung in Höhe von 150.000 € an die Ehegattin zu bezahlen gewesen, dann lässt dieses Vorbringen außer Acht, dass auch die Ehwohnung zum ehelichen Gebrauchsvermögen gehört. Wird aber im Punkt 2. ausdrücklich erwähnt, dass die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens bereits erfolgt ist und wird unter Punkt 3. eine spezielle Vereinbarung hinsichtlich der Übertragung der bisher im Hälfteeigentum der Ehegatten stehenden ehelichen Wohnung in das Alleineigentum des Ehemannes gegen Bezahlung eines Ausgleichsbetrages getroffen, ohne dass darin bezogen auf die übertragenen Liegenschaftsanteile und der Höhe des Ausgleichsbetrages eine vermögensmäßige Verbindung mit den bereits erfolgten Aufteilungen des (anderen) ehelichen Gebrauchsvermögens hergestellt wird, dann kann schlüssig und den Denkgesetzen entsprechend aus dieser Vergleichsgestaltung und dem Wortlaut des Punktes 3. gefolgert werden, dass dieser Ausgleichsbetrag allein im wirtschaftlichen ("inneren") Zusammenhang mit der gesondert vereinbarten Übertragung der Liegenschaftsanteile samt Wohnungseigentum stand und die Gegenleistung für diese Grundstückstransaktion bildete. Der Inhalt des Vergleiches lässt keine konkreten Anhaltspunkte erkennen die dafür sprechen

würden, dass die Zahlung dieses Ausgleichsbetrages als Abgeltung auch für andere Rechte bzw. andere Vermögensteile als den übertragenen Liegenschaftsanteil vereinbart war. Daran ändert auch die unter Punkt 5. enthaltene Generalklausel nichts. Selbst im Vorlageantrag wurde in keiner Weise ausgeführt geschweige denn durch Vorlage zweckdienlicher (Berechnungs-)Unterlagen nachgewiesen, dass überhaupt und in welchem Ausmaß dieser Ausgleichsbetrag neben dem Liegenschaftserwerb auch noch zur Abgeltung von Wertdifferenzen für anderes bereits aufgeteiltes eheliches Gebrauchsvermögen bezahlt worden ist. Außerdem kann auf Grund der Ausgestaltung des Vergleiches an Sachverhalt ausgeschlossen werden, dass im Einzelfall der Ausgleichsbetrag die Gegenleistung für eine Globalvereinbarung bildete bzw. einen "Spitzenausgleich" darstellte, findet sich doch diesbezüglich im Vergleichsinhalt kein konkreter dafür sprechender vermögensmäßiger Ansatzpunkt.

Zusammenfassend ergibt sich, dass das Finanzamt auf Grund der Systematik und des Wortlautes des Scheidungsvergleiches begründet davon ausgegangen ist, dass der unter Punkt 3. festgelegte Ausgleichsbetrag von 150.000 € das ausschließliche Entgelt für die gesondert in diesem Punkt vereinbarte Übertragung der Liegenschaftsanteile bildete. Im konkreten Einzelfall bestand daher in diesem Ausgleichsbetrag die zu ermittelnde Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaftsanteile samt Wohnungseigentum. Damit ist das Schicksal des vorliegenden Berufungsfalles entschieden. War nämlich die Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung in Höhe der Ausgleichszahlung zu ermitteln, dann hat das Finanzamt zu Recht gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG (Besteuerungsgrundsatz) im bekämpften Grunderwerbsteuerbescheid von dieser (betragsmäßig unbestritten gebliebenen) Gegenleistung von 150.000 € die Grunderwerbsteuer berechnet. Lagen aber die gesetzlichen Tatbestandsvoraussetzungen gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG im Gegenstandsfall nicht vor, dann konnte die begehrte Steuerberechnung vom anteiligen Einheitswert der Liegenschaft nicht zum Tragen kommen. Die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid war somit wie im Spruch ausgeführt als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 26. Juni 2008