

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., P, vertreten durch Dr. Sylvia Bleierer, Rechtsanwalt, 5230 Mattighofen, Stadtplatz 28, vom 20. Jänner 1999 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 15. Dezember 1998 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Am 2.9.1998 schloss der Bw. mit Frau AR einen Vergleich in einem gerichtlichen Verfahren auf Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse nach § 81 ff. EheG.

Neben Unterhaltsvereinbarungen lautet dieser Vergleich auszugsweise :

.....

*5. Die Antragsteller sind Hälfteneigentümer der Liegenschaft GBM , EZ 151 derselben GB, GBA, GBS, GBP sowie der GBB.*

*Die Antragstellerin überträgt die ihr gehörigen Liegenschaftshälften ... an den Antragsteller und dieser übernimmt die angeführten Liegenschaftshälften mit allen Rechten und Pflichten ...*

*7. Der Antragsteller leistet an die Antragstellerin eine Ausgleichszahlung von 2.000.000,-- S ...*

*8. Der Antragsteller räumt der Antragstellerin über den Betrag von 2.000.000,-- S ein Pfandrecht ein ob GBM ...*

In der Vergleichsausfertigung ist weiters festgehalten, dass die von der Antragstellerin eingebrachte Teilungsklage zurückgezogen wird.

Dieser Vergleich wurde, wie aus dem Verhandlungsprotokoll ersichtlich ist, für den Fall der Rechtswirksamkeit der Scheidung abgeschlossen.

Am 15.12.1998 setzte das Finanzamt für den Bw. die Grunderwerbsteuer fest. Für die Grundstücksübertragungen kam dabei jeweils von der anteiligen Ausgleichszahlung für das sonstig bebauten Grundstück der Steuersatz von 2% und für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen der Steuersatz von 3,5% zur Anwendung.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass die Zugrundelegung der Ausgleichszahlung verfehlt sei. Die Ausgleichszahlung stelle vielmehr eine Pauschalabgeltung für die Mithilfe der Frau AR im Betrieb des Bw. dar. Als Wert des Grundstückes sei der Einheitswert heranzuziehen. Bei Abschluss des Vergleiches sei die Ehescheidung noch nicht rechtskräftig gewesen, weshalb die Steuer gem. § 7 Z 1 GrEStG zwischen Ehegatten in der Höhe von 2% anzusetzen sei.

Das Finanzamt forderte daraufhin den Gerichtsakt betreffend die Teilungsklage an.

Aus der Klagesschrift ist auszugsweise Folgendes zu entnehmen :

*2. Im Zuge des Ehescheidungsverfahrens habe ich mit dem Beklagten wegen einer Übertragung der mir gehörigen Liegenschaftshälften an ihn verhandelt. Eine Einigung mit dem Beklagten ist jedoch daran gescheitert, dass der Beklagte nicht bereit war, mir einen angemessenen Preis für die in meinen Eigentum stehenden Hälfteanteile zu bezahlen.*

*... Nun handelt es sich bei den oben bezeichneten Liegenschaften um eine Landwirtschaft, die der Beklagte betreibt. Nach ständiger Rechtsprechung sind Landwirtschaften Unternehmen, sodass die oben bezeichneten Liegenschaften betrieblich genutzt sind. Betriebsvermögen unterliegt nicht der Aufteilung, sodass ich eine Aufhebung der Miteigentumsgemeinschaft nur mit einer Teilungsklage erreichen kann.*

Am 27.9.1999 erging seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung. Der grunderwerbsteuerbare Erwerbsvorgang sei mit dem Zeitpunkt der Rechtskraft der Ehescheidung verwirklicht worden. Die Ausgleichszahlung könne nur für den Erwerb der Liegenschaften gedacht sein, was auch durch die Zurückziehung der Teilungsklage der Frau AR untermauert werde.

Am 20.10.1999 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. Die Teilungsklage sei von der geschiedenen Gattin lediglich als Druckmittel verwendet worden. Der Erwerbsvorgang sei gleichzeitig mit der Ehescheidung in Kraft getreten, nämlich am 2.9.1998, zumal beide Parteien betreffend die Scheidung auf Rechtsmittel verzichtet hätten. Die Vermögensaufteilung sei Voraussetzung für die einvernehmliche Scheidung gewesen.

Seit 1.1.2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der unabhängige Finanzsenat und nach der Vollversammlung vom 14.5.2003 die Außenstelle Graz zur Entscheidung berufen.

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

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob

- 1.) als Bemessungsgrundlage die Gegenleistung heranzuziehen und
- 2.) ob auch für den Erwerb des Geschäftsgrundstückes ein begünstigter Steuersatz von 2% anzuwenden ist.

**ad 1.)**

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach Abs. 2 leg. cit. ist sie vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage steht außer Streit, dass der Verwaltungsgerichtshof die Meinung vertrat, in der Regel sei eine Gegenleistung bei Aufteilungsvereinbarungen nicht zu ermitteln und sei daher vom Einheitswert als Bemessungsgrundlage auszugehen, er jedoch in späterer Rechtsprechung ausführte, dass im konkreten Einzelfall Gegenleistungen ermittelbar sein können. Es wird in diesem Zusammenhang auf Fälle vor dem Verwaltungsgerichtshof verwiesen, in denen das Vorliegen einer bestimmbarer Gegenleistung bejaht wurde (VwGH 7.10.1993, 92/16/0149; 29.1.1996, 95/16/0187; 9.8.2001, 2001/16/0358; 30.4.1999, 98/16/0241; 25.11.1999, 99/16/0030).

Der gegenständliche Vergleich vom 2.9.1998 hat mit Ausnahme der Unterhaltsvereinbarungen nur die Transferierung der Liegenschaften zum Inhalt und wurde die Ausgleichszahlung auch auf einer der Liegenschaften sichergestellt. Für die Annahme, diese Zahlung stelle lediglich eine Pauschalabgeltung für die Mithilfe der Frau AR im Betrieb des Bw. dar, findet sich im eindeutigen Wortlaut der Vereinbarung kein Hinweis. Abgesehen davon war Frau AR ja Miteigentümerin dieses Betriebes, sodass von einer "Mithilfe" nicht ausgegangen werden kann. Des Weiteren heißt es in der Teilungsklage ausdrücklich, dass der Bw. nicht bereit war, einen angemessenen Preis für die Hälftenanteile der Liegenschaften zu zahlen. Die Zurückziehung dieser Teilungsklage kann nur im Zusammenhang mit der diesbezüglichen Einigung bei der Vergleichstagsatzung gesehen werden. Aus all dem folgt, dass das Finanzamt zu Recht von einer Zuordenbarkeit der Gegenleistung für den Grundstückserwerb ausgehen konnte.

**ad 2.)**

§ 7 GrEStG besagt: Die Steuer beträgt beim Erwerb von Grundstücken:

1. durch den Ehegatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Übergebers 2%

2. durch einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe 2%
3. durch andere Personen 3,5%.

Bei der Ermittlung des Steuersatzes ist das nach dem bürgerlichen Recht bestehende Abstammungs-, Verwandtschafts- bzw. familienrechtliche Naheverhältnis maßgeblich. Für die Festsetzung der Grunderwerbsteuer, insbesondere auch für den Steuersatz sind die Verhältnisse am Tag des Vertragsabschlusses maßgebend (VwGH 1.7.1982, 82/16/0047). Der Begriff "Ehegatte" kann mangels einer besonderen gesetzlichen Vorschrift im Grunderwerbsteuerrecht nicht anders ausgelegt werden als im Privatrecht, dh. dass unter diesen Begriff nur Personen fallen, die Ehegatten im rechtlichen Sinne sind, nicht aber Personen, deren Ehe im rechtlichen Sinne aufgelöst ist (VwGH 9.3.1955, Slg. 1116/F). Unter Ehegatten sind daher nur Personen zu verstehen, deren Ehe nach staatlichem Recht noch aufrecht ist (VwGH 15.10.1987, 86/16/0237).

Von Relevanz bleibt nur die Bestimmung des § 7 Z 2 GrEStG 1987, die Grundstückserwerbe betrifft, die erst nach Auflösung des Ehebandes zwischen den ehemaligen Ehegatten abgeschlossen bzw. wirksam werden. Inhaltlich ist die Anwendung des § 7 Z 2 GrEStG auf den Erwerb bei Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse eingeschränkt. Damit nimmt das GrEStG auf die Bestimmungen der §§ 81 bis 97 EheG Bezug und sind die Begriffe "eheliches Gebrauchsvermögen" und "eheliche Ersparnisse" aus den dortigen Regelungen zu entnehmen. Unter ehelichem Gebrauchsvermögen sind die beweglichen oder unbeweglichen körperlichen Sachen zu verstehen, die während aufrechter ehelicher Lebensgemeinschaft dem Gebrauch beider Ehegatten gedient haben; hiezu gehören auch der Haustrat und die Ehewohnung. Eheliche Ersparnisse sind Wertanlagen, gleich welcher Art, die die Ehegatten während aufrechter ehelicher Lebensgemeinschaft angesammelt hatten und die ihrer Art nach üblicherweise für eine Verwertung bestimmt sind.

Im § 82 sind jene Sachen aufgezählt, für die eine Aufteilung ausgeschlossen ist. Darunter fallen auch Sachen, die zu einem Unternehmen (im vorliegenden Fall ein landwirtschaftlicher Betrieb) gehören. Haben Ehegatten gemeinsam Eigentum an einer Liegenschaft erworben, in der sich sowohl die Ehewohnung als auch das Unternehmen eines der Ehegatten befindet, dann unterliegt nur der Teil der Eigentumsrechte der Aufteilung, welcher der Ehewohnung entspricht (OGH 23.4.1992, 7 Ob 533/92).

Die Beurteilung, ob der Tatbestand einer Aufteilung von ehelichem Gebrauchsvermögen und ehelicher Ersparnisse gegeben ist, hat die Abgabenbehörde vorzunehmen.

Auch wenn eine Aufteilung ausgeschlossen ist, kann über diese Sache im Zuge einer Aufteilungsvereinbarung kontrahiert werden (Rummel, ABGB, 2. Band, Wien 1992,

§ 82 EheG, Rz 15). So können Ehegatten in die vermögensrechtliche Auseinandersetzung auch anderes Vermögen einbeziehen als eheliches Gebrauchsvermögen und Ersparnisse (zB Betriebsgrundstücke). Die Übertragung derartiger Grundstücke fällt damit aber nicht unter die Begünstigungsbestimmung des § 7 Z 2 GrEStG, sondern ist unter dem allgemeinen Steuersatz nach § 7 Z 3 GrEStG einzureihen, und zwar auch dann, wenn die Vereinbarung bereits im Zuge des Ehescheidungsverfahrens geschlossen wurde, jedoch unter der Bedingung, dass die Ehe rechtskräftig geschieden wird.

Der vorliegende Vergleich war nun, wie aus dem darüber aufgenommenen gerichtlichen Protokoll hervorgeht, ausdrücklich für den Fall der Scheidung abgeschlossen. Das bedeutet nichts anderes, als dass der Anspruch auf Übereignung der gegenständlichen Liegenschaftshälften für den Bw. nur dann und erst dann entsteht, wenn die Scheidung der Ehe rechtskräftig ausgesprochen ist. Den Anspruch auf Übereignung erwirbt also erst der rechtskräftig von seiner Ehefrau geschiedene Bw., somit eine Person, die mit der zur Übereignung verpflichteten Person nicht mehr verheiratet ist.

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 8 Abs. 2 GrEStG, wenn die Wirksamkeit eines Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung ("für den Fall der Scheidung") abhängig ist, erst mit dem Eintritt der Bedingung.

Steuerschuldner wird also im vorliegenden Fall erst der geschiedene Ehegatte, der im Rechtssinne nicht mehr Ehegatte ist.

Es konnte daher nicht der begünstigte Steuersatz von 2% zur Anwendung gelangen, sondern, wie das Finanzamt richtig erkannt hat, der Steuersatz von 3,5%.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage war daher der Berufung ein Erfolg zu versagen.

Graz, am 15. März 2005