



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 15

GZ. RV/0509-S/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Dr. Helge Oberhuber, Notar, 5440 Golling, Markt 61, vom 21. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, vertreten durch Mag. Heinrich Schmutzhart, vom 7. Juni 2011 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz: Bw) schloss am 26.01.2011 im Rahmen seiner Ehescheidung zu XY des Bezirksgerichtes C mit seiner damaligen Ehegattin eine gerichtliche Vereinbarung gemäß § 55a EheG, die insgesamt sieben Punkte umfasst.

Die Punkte 1. bis 4. betrafen die Obsorge, das Besuchsrecht und den Unterhalt für das noch einzige minderjährige Kind.

In Punkt 5. verzichteten die Ehegatten wechselseitig auf jedweden Unterhalt.

Punkt 6. der Vereinbarung lautet:

"Die Antragsteller erklären, dass sämtliches eheliches Gebrauchsvermögen, eheliche Ehrsparnisse und eheliche Schulden bereits zwischen den Antragstellern mit Notariatsakt GZ D Dr. AB vom 24.1.2011 aufgeteilt wurden und dass sie deswegen auf eine Antragstellung im Sinne der §§ 81 ff EheG ausdrücklich verzichten."

Punkt 7. enthält die Feststellung, dass mit dem Vergleich sämtliche Ansprüche aus dem Eheverhältnis bereinigt und verglichen sind.

Der im gerichtlichen Vergleich unter Punkt 6. angeführte Notariatsakt umfasst insgesamt vier Abschnitte (von A bis D). Während in Abschnitt A die einvernehmliche Ehescheidung, in Abschnitt B die familienrechtliche Regelung/elterliche Rechte und Pflichten/Unterhalt des Minderjährigen und in Abschnitt D allgemeine Bestimmungen geregelt bzw. vereinbart wurden, behandelt der Abschnitt C die „*Vermögensrechtliche Auseinandersetzung, Unterhalt der Ehegatten*“ und hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

„Erstens: (der Bw) und (die damalige Ehegattin) erklären ausdrücklich und unwiderruflich auf ihre wechselseitigen Unterhaltsansprüche auch für den Fall geänderter Verhältnisse, einer geänderten Rechtslage und unverschuldeten Not vorbehaltlos zu verzichten und aus diesem Titel keine wie immer gearteten Ansprüche zu stellen.“

Zweitens: Die Ehegatten (der Bw) und (die damalige Ehegattin) vereinbaren gemäß §§ 81 ff (in Worten) Ehegesetz auf die gerichtliche Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und ihrer ehelichen Ersparnisse zu verzichten; die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens – mit Ausnahme der Liegenschaften, wofür nachstehend eine gesonderte Vereinbarung getroffen wird – wird einvernehmlich außergerichtlich vorgenommen, soweit dies nicht ohnedies bereits geschehen ist. Die ehelichen Ersparnisse wurden bereits aufgeteilt.“

Drittens: A) (der Bw) und (die damalige Ehegattin) sind je zur Hälfte Eigentümer nachfolgender Liegenschaften, und zwar:

- a) Im Grundbuch YZ, Einlagezahl 1 GutF
- b) im Grundbuch YZ, Einlagezahl 2,
- c) im Grundbuch YZ, Einlagezahl 3,
- d) im Grundbuch YZ, Einlagezahl 4,
- e) im Grundbuch YZ, Einlagezahl 5.

Weiters ist (die damalige Ehegattin) zu einem Viertelanteil Eigentümerin der Liegenschaft im Grundbuch YZ, Einlagezahl 6.

B) Aus Anlass der Ehescheidung übergibt hiemit (die damalige Ehegattin) an (der Bw) und dieser letztere übernimmt hiemit von ersterer nachstehende der (die damalige Ehegattin) gehörigen Liegenschaftsanteile, und zwar

a) Hälftenanteil an

b)

c)

d)

e)

Aus Anlass der Ehescheidung übergibt hiemit (der Bw) an (die damalige Ehegattin) und diese letztere übernimmt hiemit von ersterem den dem (der Bw) gehörigen Hälftenanteil an der Liegenschaft im Grundbuch YZ, Einlagezahl 4 'Straße2' mit dem Grundstück E Baufläche (Gebäude) – Baufläche (begrünt) laut Kataster im Gesamtausmaß von 441 m² (in Worten).

.....

..... (der Bw) verpflichtet sich, die Kosten für den Balkon am Haus 'Straße2' in der Höhe von zirka € 15.000,00 (in Worten) zur Zahlung zu übernehmen und (die damalige Ehegattin) diesbezüglich vollkommen schad- und klaglos zu halten;

....."

Das Finanzamt erblickte in der gegenständlichen Vereinbarung einen Tauschvertrag, ermittelte die Verkehrswerte der Liegenschaften im Schätzungswege und setzte jeweils für die beteiligten Personen hinsichtlich ihrer Erwerbsvorgänge die Grunderwerbsteuer fest. Die Abgabe wurde dabei jeweils von der Gegenleistung vorgeschrieben. Für den Erwerb des Bw ermittelte das Finanzamt die Gegenleistung mit dem Verkehrswert der übertragenen Liegenschaftsanteile (€ 158.426,80) und den übernommenen Kosten (€ 15.000,00), sohin insgesamt € 173.426,80.

Fristgerecht wurde vom Bw das Rechtsmittel der Berufung erhoben und eingewendet, dass die Grunderwerbsteuer nicht von der Gegenleistung, sondern vom Wert des Grundstücks, das ist der dreifache Einheitswert(-anteil), zur berechnen sei. Aufgrund der im Kommentar von Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, unter § 4 GrEStG Rz 16b angeführten Rechtsprechung sei im gegenständlichen Fall eine Aufteilungsvereinbarung mit Globalcharakter anzunehmen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und begründete dies damit, dass sich aus Abschnitt C der Vereinbarung ein Liegenschaftstausch ergebe, bei dem die Gegenleistung, welche im Schätzungswege erhoben wurde, ermittelbar sei.

Dagegen wurde innerhalb offener Frist der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Die Finanzbehörde erster Instanz legte die Berufung und den entsprechenden Verwaltungsakt an den Unabhängigen Finanzsenat vor (Bericht vom 18.08.2011).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Nach Abs. 2 Z. 1 dieser Gesetzesstelle ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes.

Ein Tausch ist gemäß § 1045 ABGB ein Vertrag, wodurch eine Sache gegen eine andere überlassen wird. Zum Umfang der Gegenleistung beim Tauschvertrag ist im § 5 Abs. 1 Z. 2 GrEStG 1987 normiert, dass Gegenleistung die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung ist.

Der Bw vertritt die Auffassung, dass die gegenständliche Aufteilung ein Rechtsvorgang sui generis und kein Tausch sei, weshalb die Grunderwerbsteuer vom Wert des Grundstückes iSd § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG 1987 zu berechnen sei.

Zur Rechtsfrage, wie bei Scheidungsvergleichen die Grunderwerbsteuer zu bemessen ist, hat der Verwaltungsgerichtshof (in chronologischer Reihenfolge!) nachstehende Rechtssätze verfasst:

VwGH vom 26.01.1989, 88/16/0107: Bei der Aufteilung iSd § 81 EheG ist idR 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 einen tauschähnlichen Rechtsvorgang anzunehmen, weil jeder der (ehemaligen) Ehegatten aus der Verteilungsmasse etwas - in möglicherweise gleichem oder annähernd gleichem Umfang - erhält. Die Ausgleichszahlung nach § 94 Abs. 1 EheG ist keine Gegenleistung, zumal sie ihrem Wesen nach kein Entgelt, sondern einen Spitzenausgleich darstellt.

VwGH vom 30.04.1999, 98/16/0241: Im Zuge von Aufteilungsvereinbarungen im Sinne der §§ 81 ff EheG ist eine Gegenleistung in der Regel nicht zu ermitteln (Hinweis E 26.01.1989,

88/16/0107). Im konkreten Einzelfall können Gegenleistungen jedoch auch betreffend Scheidungsvergleiche ermittelbar sein (Hinweis E 07.10.1993, 92/16/0149; E 29.01.1996, 95/16/0187, 0188). Dabei ist es unmaßgeblich, ob die vermögensrechtliche Auseinandersetzung zwischen Eheleuten anlässlich der Scheidung oder zwischen Lebensgefährten anlässlich der Beendigung einer solchen Beziehung erfolgt. Ergibt sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung, dass eine bestimmte Leistung nur als (weitere) Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft (eines Liegenschaftsanteils zB einer Eigentumswohnung etc.) gedacht ist, kann diese Leistung nicht mehr als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden.

VwGH vom 25.11.1999, 99/16/0064: Nach der Judikatur des VwGH (Hinweis E 30.04.1999, 98/16/0241) können auch betreffend Aufteilungsvereinbarungen bei Ehescheidungen im Einzelfall Gegenleistungen für die Übertragung von Liegenschaften (bzw. Liegenschaftsteilen) ermittelbar sein. Insbesondere dann, wenn sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergibt, dass eine bestimmte Leistung als Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft (eines Liegenschaftsanteils) gedacht ist, ist diese Gegenleistung und nicht der Einheitswert der Liegenschaft als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer heranzuziehen.

VwGH vom 09.08.2001, 2001/16/0358: Im Allgemeinen ist wegen des Globalcharakters von Scheidungsvergleichen eine Gegenleistung nicht zu ermitteln, im Einzelfall kann dies aber durchaus möglich sein.

VwGH vom 30.06.2005, 2005/16/0085: Aufteilungsvereinbarungen bei Ehescheidungen können 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 Grundstücks zu berechnen.

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage ergibt sich für den konkreten Berufungsfall folgendes:

Der im Berufungsfall zu beurteilende Vergleich ist nach Punkten gegliedert. In den Punkten 1. bis 4. werden die Obsorge des aus der Ehe entstammenden noch minderjährigen Kindes, das Besuchsrecht sowie die Unterhaltsleistung für dieses geregelt. Im Punkt 5. ist der wechselseitige Verzicht auf Unterhalt enthalten.

Im Punkt 6. wird bezüglich der Vermögensregelung aus Anlass der Ehescheidung und im Zusammenhang mit der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse auf eine bereits geschlossene notarielle Vereinbarung verwiesen.

Nach der Gliederung dieses Notariatsaktes betrifft Abschnitt C, Erstens, den wechselseitigen Unterhaltsverzicht der Ehegatten. In Abschnitt C, Zweitens, halten die Vertragsparteien fest, dass die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens – mit Ausnahme der Liegenschaften, wofür nachstehend eine gesonderte Vereinbarung getroffen wird – einvernehmlich außergerichtlich vorgenommen wird, soweit dies nicht ohnedies bereits geschehen ist, und die ehelichen Ersparnisse bereits aufgeteilt wurden.

Abschnitt C, Drittens, enthält die gesonderte Vereinbarung über die Aufteilung der den Ehegatten gehörigen Liegenschaften, eine Ausgleichszahlung in Form einer Kostenübernahme, Regelungen über die Abwicklung der Eigentumsübertragung und die Sicherstellungen (Belastungs- und Veräußerungsverbote), damit die Grundstücke den Kinder erhalten bleiben.

Bei dieser Systematik - der Übergang der Liegenschaftshälften ist gesondert in Punkt C, Drittens, ohne Bezugnahme auf die übrigen Punkte, insbesondere vermögensrechtlicher Art, geregelt - und bei diesem Wortlaut des Scheidungsvergleiches konnte das Finanzamt mit Recht zu dem Ergebnis kommen, dass nach dem Parteiwillen die Liegenschaftshälften wechselseitig jeweils als Entgelt für den Erwerb übertragen wurden und es sich im vorliegenden Fall nicht um eine Globalvereinbarung handelt. Aus dem Inhalt des Vergleiches ergeben sich keine Anhaltspunkte dafür, dass der Austausch der Liegenschaftshälften plus Kostenübernahme für den Balkon als Abgeltung auch für andere Rechte und Vermögensteile vereinbart war. Die gegenseitige Übertragung der Liegenschaftshälften ist daher als Tausch im Sinne der angeführten Bestimmung anzusehen, die jeweiligen Tauschleistungen sind auch hier eindeutig bezeichnet.

Der angefochtene Bescheid entspricht sohin der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 16. Februar 2012