



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/2718-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn BW, ADR, vertreten durch RECHTSANWÄLTIN, PLZ ORT, GASSE, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 5. Mai 2011 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr.***, StNr.*** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Rechtsvorgang

Am 3. August 2010 schlossen Herr BW (der nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.) und Frau EHEGATTIN einen als „Trennungsvereinbarung unter Ehegatten“ bezeichneten Notariatsakt ab. Dieser hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"Präambel

Die Vertragsparteien haben am die Ehe geschlossen.

Sie leben seit dauernd getrennt.

Die Parteien beabsichtigen derzeit keine Ehescheidung, jedoch durch den Abschluss der gegenständlichen Vereinbarung eine verbindliche Regelung für die Zeit bis zur Ehescheidung oder allfälligen Wiederaufnahme der ehelichen Lebensgemeinschaft.

Die Parteien beabsichtigen durch die gegenständliche Vereinbarung darüber hinaus eine auch im Falle der Ehescheidung gültige Vorwegvereinbarung betreffend das eheliche Gebrauchsvermögen.

Die Vertragsparteien vereinbare daher folgendes:

I. Liegenschaft EZ*1, Grundbuch ***** ORT**

a) die Ehegatten EHEGATTIN und BW sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft EZ***1, KG***** ORT.

....

b) BW über gibt hiemit an seine Ehegattin EHEGATTIN und diese über nimmt von Ersterem dessen ideelle Hälfte der im Punkt 1. A) dieses Vertrages näher bezeichnete Liegenschaft EZ ***1, GB***** ORT mit allen rechtlichen und tatsächlichen Zubehör wie alles liegt und steht, in ihr Eigentum.

c) Die Übergabe und Übernahme des Übergabegegenstandes in den Besitz und Genuss von EHEGATTIN erfolgt mit Vertragsunterfertigung.

d) Festgehalten wird, dass BW das gegenständliche Einfamilienhaus bereits verlassen von seinen persönlichen Fahrnissen geräumt hat. Er anerkennt das Alleineigentum der EHEGATTIN an sämtlichem, noch im gegenständlichen Einfamilienhaus befindlichen Inventar.

....

g) Zum Zwecke der Steuerbemessung wird festgehalten, dass der Einheitswert der vertragsgegenständlichen Liegenschaftshälfte der EZ***1, KG***** ORT (BLNR. 5) gemäß dem Einheitswertbescheid des Finanzamtes ORT (EWAZ**-2-***1) € 18.168,21 beträgt. Es wird weiteres festgehalten, dass die Vertragsparteien zueinander im Verhältnis "Ehegatten" stehen.

....

II. Liegenschaft EZ*2, Grundbuch ***** ORT**

a) die Ehegatten Manuela und BW sind weiters wie im folgenden dargestellt Miteigentümer der Liegenschaft EZ***2, KG***** ORT

....

b) EHEGATTIN überträgt ihre 87/19410-Anteile (BLNr. 122) an der Liegenschaft EZ***2, GB***** ORT, mit welchem Wohnungseigentum an Top Wohnung C/17, X-GASSE untrennbar verbunden ist, an BW, welcher die Anteile in sein Eigentum übernimm, sodass dieser unter Zusammenziehung der bereits in seinem Eigentum stehenden Anteile zu 87/9705-Anteile, mit welchem Wohnungseigentum an Top Wohnung C/17, X-GASSE untrennbar verbunden ist, Eigentümer der genannten Liegenschaft wird.

c) EHEGATTIN überträgt weiters ihre 6/19410-Anteile (BLNr. 124) an der Liegenschaft EZ ***2, GB***** ORT, mit welchem Wohnungseigentum an Garagenabstellplatz Top C/G40 untrennbar verbunden ist, an BW, welcher die Anteile in sein Eigentum übernimm, sodass dieser unter Zusammenziehung der bereits in seinem Eigentum stehenden Anteile zu 6/9705-Anteile, mit welchem Wohnungseigentum an Top Garagenabstellplatz Top C/G40 untrennbar verbunden ist, Eigentümer der genannten Liegenschaft wird.

d) Festgehalten wird, dass EHEGATTIN gegenständliche Wohnung bereits verlassen von seinen persönlichen Fahrnissen geräumt hat. Sie anerkennt das Alleineigentum des BW an sämtlichem, noch in der gegenständlichen Wohnung befindlichen Inventar.

e) Festgehalten wird, dass per Stichtag 01. August 2010 das auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft betreffend den EHEGATTIN eigentümlichen 93/19410-Anteilen (BLNr. 122 und 124) pfandrechtlich sichergestellte Darlehen bei der Niederösterreichischen Landeshypothekenbank AG mit einem Betrag von € 50.000,00 unberichtet aushaftet.

Die Vertragsparteien haften im Innenverhältnis gleichteilig und im Außenverhältnis zu ungeteilter Hand für diesen Darlehensanteil.

*BW erklärt ausdrücklich, dass er das auf der Liegenschaft EZ ***2, GB ***** ORT betreffend der 87/19410-Anteile (BLNr. 122) sowie 6/19410-Anteile der EHEGATTIN unter CLNR. 11 eingetragene Pfandrecht für einen Betrag von ATS 38.194.583,00 samt 15% Zinsen, 19,5% Verzugszinsen und NGS ATS 5.730.000,00 aufgrund des Schulscheines vom 03.03.1995 für die X-Bank zur Selbst- und Alleinzahlung unter gleichzeitiger Übernahme der Bedingungen per Stichtag 01. August 2010 zu übernehmen.*

....

f) Die Übergabe und Übernahme des Übergabegegenstandes in den Besitz und Genuss von BW erfolgt mit Vertragsunterfertigung.

*j) Zum Zwecke der Steuerbemessung wird festgehalten, dass der Einheitswert der vertragsgegenständlichen Liegenschaftshälfte ob der EZ ***2, KG ***** ORT (BLNR. 122 und BLNR 124) gemäß dem Einheitswertbescheid des Finanzamtes ORT (EWAZ**-2-***2) € 7.254,56 beträgt. Es wird weiteres festgehalten, dass die Vertragsparteien zueinander im Verhältnis "Ehegatten" stehen.*

....

III. SONSTIGES VERMÖGEN

Die zum Zeitpunkt der Unterfertigung der gegenständlichen Vereinbarung vorhandenen Ersparnisse wurden bereits unter den Eheleuten geteilt.

Die Parteien vereinbaren, dass sämtliche Sparformen (Lebensversicherungen, Bausparer, Aktien etc.) die von ihnen ab dem der Vertragsunterfertigung folgenden Tag abgeschlossen werden, ausschließlich demjenigen zukommen, der sie abgeschlossen hat oder auf den sie lauten und diese Sparformen im Falle einer Ehescheidung jedenfalls von der Aufteilung ausgenommen sind.

IV. Ehegattenunterhalt

a) Festgestellt wird, dass BW zufolge der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung seiner Ehegattin, EHEGATTIN, derzeit einen monatlichen Unterhalt in Höhe von € 2.519,00 jeweils am ersten eines Monats zu leisten hat.

b) Dieser Unterhaltsverpflichtung liegt ein durchschnittliches Nettoeinkommen von zu Grunde

c) Ausdrücklich festgehalten wird, dass diese Unterhaltsvereinbarung der Umstandsklausel entspricht und dass im Falle der Änderung der Umstände der gesetzliche Unterhalt gemäß [§ 94 ABGB](#) zu leisten ist.

....

V. Kinder

a) Obsorge

....

b) Kindesunterhalt

....

c) Besuchsrecht

....
d) Pflegschaftsbehördliche Genehmigung

....
VI. Erb- und Pflichtteilsverzicht

....
VII. Sonstiges

a) Die sonstigen Regelungen, welche gemäß § 55a Abs 2 EheG getroffen werden müssen, sind entweder bereits getroffen oder erfolgen außerhalb dieses Vertrages.

EHEGATTIN erklärt für den Fall, dass BW eine Scheidungsklage nach § 55 EheG unter Übernahme des überwiegenden Verschuldens an der Zerrüttung der Ehe einbringen sollte, keinen Einwand gegen die Klage einbringen zu wollen.

b) Die Vertragsparteien halten abschließend ausdrücklich fest, dass die gegenständliche Vereinbarung dem Parteiwillen entsprechend sowohl für die Dauer der Trennung als auch im Falle einer Ehescheidung gilt. Durch die gegenständliche Vereinbarung soll daher eine gültige Vorwegvereinbarung für das eheliche Gebrauchsvermögen getroffen werden.

c) Die Kosten der Errichtung und grundbürgerlichen Durchführung dieses Vertrages sowie die hierfür zur Vorschreibung gelangenden Steuern und Abgaben trägt unbeschadet der hiefür beide Vertragsteile nach außen gesetzlich treffende Solidarhaftung im Innenverhältnis BW zur Gänze."

2. elektronische Grunderwerbsteuererklärung

Mit elektronischer Abgabenerklärung vom 1. September 2010 wurde diese Trennungsvereinbarung beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien angezeigt. Dabei wurde beim Erwerb durch BW erklärt: "Tauschleistung € 21.763,68" und beim Erwerb durch Frau EHEGATTIN "Tauschleistung € 54.504,63", somit jeweils der anteilige dreifache Einheitswert der erworbenen Liegenschaftsanteile.

Ebenfalls am 1. September 2010 übermittelte die rechtsfreundliche Vertreterin des Bw. dem Finanzamt eine Kopie des Notariatsaktes übersandt.

3. Vorhalteverfahren des Finanzamtes

Über entsprechenden Vorhalt teilte die rechtsfreundliche Vertreterin des Bw. dem Finanzamt mit Schriftsatz vom 28. Februar 2011 mit, dass die beiden Ehegatten davon ausgehen, dass der Verkehrswert des vom Bw. hingegebenen Liegenschaftsanteils (halbes Einfamilienhaus) ca. € 80.000,00 und der Verkehrswert der von Frau EHEGATTIN hingegebenen Liegenschaftsanteile (halbe Eigentumswohnung samt Garagenplatz) ca. € 70.000,00 betrage. Hinsichtlich des noch aushaftenden Darlehensbetrages bei der BANK werde auf den vorliegenden Vertrag verwiesen. Eine genaue Aushaftung sei zwar zwischenzeitig angefragt worden, liege aber noch nicht vor.

Das Ersuchen um Ergänzung ziele offensichtlich darauf ab, als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer eine „Tauschleistung“ für die jeweiligen Liegenschaftsanteile zu ermitteln.

Hiezu sei festzuhalten, dass es sich bei der Trennungsvereinbarung keinesfalls um einen Tauschvertrag handle. Sowohl die Liegenschaft EZ ***1 Grundbuch ***** ORT, als auch die Liegenschaftshälfte der EZ ***2. Grundbuch ***** ORT seien von den Ehegatten während aufrechter Ehe gemeinsam angeschafft und würden nun im Zuge der Trennungsvereinbarung mit Verbindlichkeit für ein allfälliges, hinkünftiges Scheidungsverfahren aufgeteilt.

Des Weiteren seien aber selbstverständlich bei der Aufteilung des ehelichen Vermögens auch das Inventar, die Kraftfahrzeuge, die weiteren Ersparnisse und Ähnliches berücksichtigt worden, weshalb des zu dieser Aufteilung der Liegenschaftsanteile gekommen ist. Eine exakte Gegenleistung für die jeweiligen Liegenschaftsanteile sei nicht zu ermitteln.

Bei Trennungsvereinbarungen unter Ehegatten sei - wie bei Scheidungsfolgenvereinbarungen - grundsätzlich der Einheitswert als Basis für die Grunderwerbsteuerfestsetzung heranzuziehen (vgl. BMF 17.04.2007, 010206/0041-VI/5/2007); dies einerseits deshalb, weil eine Gegenleistung nicht vorhanden und auch nicht zu ermitteln sei, andererseits zwischen den einzelnen Positionen beziehungsweise Liegenschaftsanteilsübertragungen kein unmittelbarer Zusammenhang bestehe.

Gerade im Rahmen einer Trennungsvereinbarung solle eine globale, endgültige abschließende Regelung über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse erfolgen und handle es sich um einen Spitzenausgleich.

Aufgrund des globalen Charakters auch der gegenständlichen Trennungsvereinbarung möge daher die Grunderwerbsteuer vom dreifachen Einheitswert der Liegenschaftsanteile festsetzt werden.

Sollte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel dieser Rechtsauffassung nicht folgen, werde höflichst ersucht, die Frist zur allfälligen Vorlage einer detaillierten Darlehensaushaftung bis zu 15. April 2011 zu erstrecken.

Mit weiteren Schriftsätzen vom 15. April 2011 und vom 27. April 2011 übermittelte die rechtsfreundliche Vertreterin des Bw. dem Finanzamt eine Kopie des Darlehenskontoauszuges bezüglich der Liegenschaft EZ ***2. Grundbuch ***** ORT und merkte dazu an, dass bei Abschluss der Trennungsvereinbarung das Darlehen mit € 47.520,67 unberichtet aushaftend gewesen sei und dass der Bw. bereits für dieses Darlehen vor Abschluss der Trennungsvereinbarung solidarisch mit Frau EHEGATTIN gehaftet habe, da er auch bereits vor

Abschluss der Trennungsvereinbarung Miteigentümer der gegenständlichen "Eigentumswohnung" gewesen sei.

4. Grunderwerbsteuerbescheid

Mit Bescheid vom 5. Mai 2011 setzte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel gegenüber dem Bw. Grunderwerbsteuer in Höhe von € 2.075,21 (2 % der Gegenleistung von € 103.760,34) fest. Zur Begründung führte das aus, dass beim Tauschvertrag die Grunderwerbsteuer vom gemeinen Wert des (für das erworbene Grundstück) hingebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfällig geleisteten Aufzahlung zu berechnen sei. Gegenstand dieser Vereinbarung sei der Austausch von Liegenschaftsanteilen. Gemäß Punkt III sei das sonstige Vermögen bereits geteilt worden und laut Punkt VII seien die sonstigen Regelungen, welche gemäß [§ 55a Abs 2 EheG](#) getroffen werden müssen, bereits erfolgt oder erfolgen außerhalb dieses Vertrages. Weitere Gegenleistung sei die Übernahme der anteiligen aushaltenden Darlehen bei der BANK.

5. Berufung

Die dagegen eingebrachte Berufung richtet sich gegen die Qualifizierung der Trennungsvereinbarung als Grundstücktauschvertrag. Die Ansicht des Finanzamtes werde weder durch den Wortlaut der Trennungsvereinbarung noch durch die Absicht und den Willen der Parteien gestützt. In der Trennungsvereinbarung seien auch der Ehegattenunterhalt, die Obsorge, der Kindesunterhalt und das Besuchsrecht geregelt worden. Ebenso sei in der gegenständlichen Trennungsvereinbarung ein wechselseitiger Erb- und Pflichtteilsverzicht erfolgt.

Mit Erlass GZ 010206/0041-VI/5/2007 vom 17. April 2007 (Anmerkung – Protokoll der Bundessteuertagung Gebühren Verkehrsteuern Bewertung 2005) führe das BMF aus wie folgt.

"Beim Scheidungsvergleich ist regelmäßig eine Gegenleistung für die Grundstücksübertragung nicht feststellbar, auch wenn im Vergleich selbst über die Übertragung anderer Vermögenswerte keine Aussage getroffen bzw. nur ausgeführt wird, dass die Aufteilung bereits erfolgt ist oder jeder Beteiligte Eigentümer seines bisherigen Vermögens bleibt. Darüber hinaus werden allfällige Ausgleichszahlungen und Schuldübernahmen regelmäßig auch durch Unterhaltsvereinbarungen beeinflusst werden. Werden in dieser Vereinbarung nicht nur Grundstücke übertragen, sondern wird auch eine Bereinigung anderer Ansprüche vorgenommen, so ist als Bemessungsgrundlage grundsätzlich der dreifache Einheitswert der erworbenen Liegenschaft heranzuziehen (auch wenn Pfandrechte auf der Liegenschaft sichergestellt sind, sagt das nichts darüber aus, zu welchem Zweck diese Darlehen aufgenommen wurden und als Ausgleich für welche gegenseitigen Ansprüche, zB bereits aufgeteilte Vermögenswerte, es im Rahmen des Scheidungsvergleiches zur Übernahme der Schulden kam)."

Ausgenommen davon sind jene Fälle, in denen ausdrücklich eine Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaft vereinbart wurde (vgl. VwGH 30.6.2005, [2005/16/0085](#))."

Daraus folge, dass bei einem Scheidungsvergleich beziehungsweise wie im vorliegenden Fall einer diesem gleichzustellenden Trennungsvereinbarung unter Ehegatten richtigerweise der dreifache Einheitswert als Basis für die Grunderwerbsteuerfestsetzung heranzuziehen sei. Dies einerseits deshalb, da eine Gegenleistung nicht vorhanden und auch nicht zu ermitteln sei, andererseits zwischen den einzelnen Liegenschaftsübertragungen kein unmittelbarer Zusammenhang bestehe. Gerade im Rahmen einer Trennungsvereinbarung unter Ehegatten solle – wie bei einem Scheidungsvergleich – eine globale, endgültig abschließende Regelung über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse erfolgen. Dass dabei nicht sämtliche Vermögenswerte explizit erwähnt werden und eine weiterreichende Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens außerhalb der Vereinbarung erfolgt, ändere nichts daran.

Richtigerweise hätte daher entsprechend der obigen Ausführungen der dreifache Einheitswert des Hälftenanteils der Liegenschaft EZ ***1, KG ***** ORT als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer herangezogen werden müssen. Es hätte sich sohin die Grunderwerbsteuer wie folgt errechnet.

Bemessungsgrundlage: Einheitswert gemäß dem Einheitswertbescheid des Finanzamtes

*/ORT (EWAZ**-2-***1) € 18.168,21 x 3 = € 54.504,63

Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 2 GrEStG hievon 2% = € 1.090,09.

6. Berufungsvorentscheidung

In der zur abweisenden Berufungsvorentscheidung ergangenen gesonderten Begründung hielt das Finanzamt dem Folgendes entgegen:

"Auch bei Scheidungsvergleichen, die üblicherweise "Global-" oder "Pauschalcharakter" haben, können Gegenleistungen für grunderwerbsteuerliche Transaktionen ermittelt werden (vgl. VwGH 25.10.2006/2006/16/0018).

Im Falle des Erkenntnisses vom 29.1.1996, 95/16/0187, haben sich die Vertragspartner wechselseitig Liegenschaftsanteile übertragen und eine Darlehensübernahme bzw. eine Ausgleichszahlung vereinbart. Der VwGH ging von einem Tauschvertrag aus, wobei die jeweiligen Tauschleistungen eindeutig bezeichnet waren. Der Wert der Gegenleistung war ohne weiteres, allenfalls durch ein entsprechendes Sachverständigungsgutachten, ermittelbar. Auch im berufungsgegenständlichen Fall handelt es sich nicht um eine Globalvereinbarung. Die vermögensrechtliche Seite der Vereinbarung betrifft nur die Grundstücksübertragungen sowie die Übernahme von Belastungen. Anderes Vermögen ist nicht Gegenstand der Vereinbarung. Nach der Gliederung der gegenständlichen Vereinbarung betreffend die Punkte I und II ausschließlich Liegenschaftsvermögen und damit verbundene Belastungen.

Hinsichtlich des sonstigen Vermögens wird in Punkt III festgestellt, dass die vorhandenen Ersparnisse bereits einvernehmlich geteilt wurden.

Die gegenseitige Übertragung von Liegenschaftsanteilen ist daher als Tausch anzusehen. Im Übrigen ist festzuhalten, dass der in der Berufung zitierte Erlass keineswegs aussagt, dass bei Scheidungsvergleichen generell der dreifache Einheitswert die Bemessungsgrundlage für die

Grunderwerbsteuer bildet. Es wird lediglich festgehalten, dass bei Scheidungsvergleichen regelmäßig eine Gegenleistung nicht feststellbar ist"

7. Vorlageantrag

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde ergänzend ausgeführt, dass es sich bei der gegenständlichen Trennungsvereinbarung sehr wohl um eine Globalvereinbarung handle. Wie bereits ausgeführt seien sämtliche aus dem ehelichen Verhältnis beziehungsweise aus dem Eltern-Kind-Verhältnis resultierende, rechtliche Fragen geregelt worden. Dass das sonstige Vermögen bereits vor beziehungsweise selbstverständliche auch im Zuge dieser Trennungsvereinbarung "einvernehmlich" geregelt worden sei, ändere nichts daran, dass selbstverständlich auch diese Fragen im Zuge der Globalbereinigung geregelt worden sei. Auch sei bisher übersehen worden, dass die beiden Liegenschaftsanteile dergestalt übertragen wurden, dass das Haus beziehungsweise die Wohnung samt dem Inventar ("samt rechtlichen und tatsächlichen Zubehör") übertragen worden sei. Es sei sohin auch eine Regelung bezüglich des ehelichen Gebrauchsvermögens in dieser Trennungsvereinbarung geschlossen worden.

8. Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde Beweis erhoben durch Einsicht in den vom Finanzamt vorgelegten Bemessungsakt ErfNr.*** und durch Abfrage im elektronischen Abgabeninformationssystem des Bundes samt FinanzOnline zu ErfNr.*** und durch eine Grundbuchsabfrage zu EZ ***1 Grundbuch ***** ORT samt Einsicht in die elektronische Urkundensammlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß [§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987](#) ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Die Berechnung vom Wert der Gegenleistung wird somit zum Besteuerungsgrundsatz erhoben; die Berechnung vom Wert des Grundstückes ist dagegen nur in den in [§ 4 Abs. 2 GrEStG 1987](#) taxativ aufgezählten Fällen zulässig (vgl. VwGH 19.1.1994, 93/16/0139).

Wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden ist oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes, so ist nach der Vorschrift des [§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987](#) die Grunderwerbsteuer vom Wert des Grundstückes, d. i. der

dreifache Einheitswert bzw. der auf einen Liegenschaftsteil entfallende Teilbetrag des dreifachen Einheitswertes ([§ 6 GrEStG 1987](#)), zu berechnen.

Bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, ist gemäß § 4 Abs. 3 GrEStG die Steuer sowohl vom Wert der Leistung des einen als auch vom Werte der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Tausch die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung.

Beim Grundstückstausch ist für die Wertermittlung nicht der Einheitswert, sondern vielmehr der gemeine Wert (Verkehrswert) deshalb maßgebend, weil beim Grundstückstausch die Grunderwerbsteuer nicht vom Wert des den Gegenstand des Erwerbsvorganges bildenden Grundstückes, sondern vom Wert des als Gegenleistung hingeggebenen Grundstückes zu berechnen ist (vgl. VwGH vom 29.1.1996, [94/16/0039](#) u.v.a.).

Daneben zählen zur Gegenleistung vereinbarte zusätzliche Leistungen, die etwa in einem Barbetrag aber auch in der Übernahme einer Hypothekarschuld (Schuldübernahme) bestehen können (VwGH 20.6.1990, [89/16/0101](#); siehe zu vor: Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Bd. II Grunderwerbsteuer, Rz. 37 f. zu § 4, Rzn. 108 - 113 zu § 5 sowie UFS vom 17.1.2006, RV/0312-I/05).

Nach [§ 7 Z 2 GrEStG 1987](#) beträgt die Steuer beim Erwerb von Grundstücken durch einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe 2 v. H. der Bemessungsgrundlage.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gegenleistung die Summe dessen, was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Dies ist jede nur denkbare Leistung, die vom Erwerber für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird bzw. alles, was dieser einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Steht somit die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder auch "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt. Maßgebend ist also nicht, was die Vertragschließenden als Gegenleistung bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgeblichen Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat.

Hinsichtlich der Frage der Ermittelbarkeit der Gegenleistung hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 26.3.1992, [90/16/0234](#), zum Ausdruck gebracht, dass auch die Schätzung der Gegenleistung als eine Art ihrer Ermittlung iSd § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG anzusehen ist. Bloße Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Gegenleistung reichen nicht aus, um den Wert der Gegenleistung durch den Wert des Grundstücks zu ersetzen (vgl. VwGH 4.12.2003, [2003/16/0108](#)).

Vereinbarungen über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse können so gestaltet sein, dass im Einzelfall eine Gegenleistung ermittelt werden kann, im anderen nicht, wobei die GrESt dann entweder von der Gegenleistung oder vom Wert des Grundstückes zu berechnen ist (vgl. VwGH 30.6.2005, [2005/16/0085](#) unter Hinweis auf Fellner, Grunderwerbsteuer, Kommentar Rz 16a ff zu § 4).

Weist die Aufteilungsvereinbarung Globalcharakter auf, so ist in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln (VwGH 30.4.1999, [98/16/0241](#)). Diese wegen des üblichen Globalcharakters derartiger Vereinbarungen getroffene Grundsatzaussage schließt jedoch nicht aus, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend die in einem sogenannten Scheidungsvergleich vorgenommenen grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistungen zu ermitteln sind und damit diese Gegenleistung - und nicht die Einheitswerte der Liegenschaftsanteile - die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bildet (vgl ua. VwGH 29.1.1996, [95/16/0187](#), 0188; VwGH 9.8.2001, [2001/16/0358](#); VwGH 25.11.1999, [99/16/0030](#)). In derartigen Fällen handelt es sich dann nicht um eine Globalvereinbarung, wenn die vermögensrechtliche Seite des Vergleiches nur die gegenständliche Grundstücksübertragung sowie die Darlehensübernahme bzw. Ausgleichszahlung betrifft; diesfalls ist der Wert der genau bezeichneten Gegenleistung ohne Weiteres ermittelbar (vgl. zB VwGH 29.1.1996, [95/16/0187](#); VwGH 7.8.2003, [2000/16/0591](#)). Somit können auch bei Scheidungsvergleichen, die üblicherweise "Global-" oder "Pauschalcharakter" haben, Gegenleistungen für grunderwerbsteuerpflichtige Transaktionen ermittelt werden (vgl. VwGH 25.10.2006, [2006/16/0018](#)).

Betrifft die vermögensrechtliche Seite des Scheidungsvergleiches nur Grundstücksübertragungen sowie eine Ausgleichszahlung, war also anderes Vermögen nicht Gegenstand der Scheidungsfolgenvereinbarung, so handelte es sich nicht um eine Globalvereinbarung. Die gegenseitige Übertragung von Liegenschaften war als Tausch anzusehen und die jeweiligen Tauschleistungen eindeutig bezeichnet (VwGH 7.8.2003, [2000/16/0591](#)).

Die gegenständliche Vereinbarung ist nach Punkten gegliedert. Vermögensrechtliche Transaktionen werden nur in den Punkten I. und II. hinsichtlich der im gemeinsamen

Eigentum stehenden Liegenschaften sowie der hypothekarisch besicherten Verbindlichkeiten getroffen. Das sonstige Vermögen war, wie im Punkt III. ausdrücklich festgehalten wurde, im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bereits aufgeteilt. In den weiteren Punkten finden sich Regelungen über den Ehegattenunterhalt, Regelungen betreffend die gemeinsamen Kinder sowie ein wechselseitiger Erb- und Pflichtteilsverzicht und ist kein Anhaltspunkt dafür erkennbar, dass die dort festgelegten Leistungen ein Äquivalent für die Liegenschaftsübertragungen darstellen sollen oder dass der Austausch der Liegenschaftshälften als Abgeltung auch für andere Rechte und Vermögensteile vereinbart wurde. Hinsichtlich des Ehegattenunterhalts wurde der gesetzliche Unterhaltsanspruch von Frau EHEGATTIN betraglich fixiert und spricht insbesondere der in Punkt IV. c) enthaltene Verweis auf die Umstandsklausel gegen eine kausale Verknüpfung der Regelung über den Unterhaltsanspruch mit den Vermögensübertragungen.

Für die Betrachtung der Vereinbarung als Tausch spricht hier auch, dass in der elektronischen Abgabenerklärung von Tauschleistungen die Rede ist. Als Tauschleistungen ist jedoch nicht wie in der Erklärung der dreifache Einheitswert der vom Bw. erworbenen Liegenschaftsanteile in Höhe von € 21.763,68, sondern der Verkehrswert der vom Bw. hingegebenen Liegenschaftsanteile anzusetzen. Hinsichtlich der Höhe des Verkehrswertes folgte das Finanzamt den Parteienangaben und besteht kein Hinweis darauf, dass der bekanntgegebene Wert von € 80.000,00 zu hoch angesetzt wäre, zumal der Bw. und Frau EHEGATTIN die Liegenschaft EZ ***1 Grundbuch ***** ORT mit Kaufvertrag vom 19. Juni 2008 um einen Kaufpreis von € 250.000,00 erworben haben.

Zusätzlich zur wechselseitigen Übertragung der Liegenschaftsanteile übernahm der Bw. das pfandrechtlich sichergestellte Darlehen bei der der BANK zur Alleinzahlung. Die aus Anlass des Erwerbes einer Liegenschaft vom Erwerber übernommene auf der Liegenschaft haftende Hypothek bildet dann einen Teil der Gegenleistung und ist in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, wenn sich der Erwerber vertraglich verpflichtet hat, den Veräußerer bezüglich dieser Verbindlichkeit schad- und klaglos zu halten (VwGH 22.3.1973, [1402/72](#)). Sie stellt eine sonstige Leistung im Sinne des [§ 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) dar. Da sowohl der Bw. als auch Frau EHEGATTIN Solidarschuldner waren und gegenüber der Bank zur Rückzahlung der gesamten Verbindlichkeit verpflichtet waren, ist das Finanzamt zu Recht von einer Gegenleistung ausgegangen, die die Hälfte des aushaftenden Bankdarlehens umfasst (vgl. dazu auch UFS 9.10.2012, RV/3785-W/10 sowie UFS 10.8.2011, RV/0664-G/09).

Selbst wenn bei Abschluss der gegenständlichen Vereinbarung noch andere Vermögensgegenstände (wie zB Fahrnisse, PKW, Sparguthaben) eine Rolle gespielt hätten, so wäre dies nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates durch eine entsprechende

Aliquotierung der Gegenleistung zu berücksichtigen, nicht aber durch Ansatz des (dreifachen) Einheitswertes (siehe dazu etwa die Entscheidung des UFS 31.01.2007, RV/0564-I/06).

Zum Einwand, dass die Liegenschaftsanteilen samt rechtlichen und tatsächlichen Zubehör übertragen worden seien, wird bemerkt, dass die auf Liegenschaftszubehör entfallende Gegenleistung nicht aus der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer auszuscheiden ist (vgl. dazu ua. UFS 7.2.2013, RV/1075-L/11). Hinsichtlich des Inventars wurde in den Punkten 1.d) sowie II.d) jeweils das Alleineigentum des anderen Ehegatten anerkannt und erfolgten gerade keine Vermögensübertragungen.

Das Finanzamt ist daher zu Recht zu dem Ergebnis gekommen, dass es sich im vorliegenden Fall nicht um eine Globalvereinbarung handelt, bei der eine Gegenleitung nicht ermittelbar ist.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 5. August 2013