



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 6. Juli 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idgF, mit 2 v. H. von € 82.583,77, sohin im Betrag von € 1.651,67, festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der einvernehmlichen Scheidung gemäß § 55 a EheG haben Frau A (= Berufungswerberin, Bw) und Herr B am 3. Juni 2009 eine Vereinbarung (gerichtlichen Vergleich) auszugsweise folgenden Inhaltes geschlossen:

I. Obsorge

Die Obsorge (§ 144 ABGB) hinsichtlich des mj. ... und der mj. ... kommt weiterhin beiden Eltern gemeinsam zu, wobei die Eltern ... vereinbaren, dass sich die Kinder hauptsächlich bei der Mutter A aufhalten sollen. ...

II. Kindesunterhalt

B verpflichtet sich, ab Juni 2009 zum Unterhalt des mj. ... einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von € 333 und zum Unterhalt der mj. ... einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von € 280 zu Handen der Kindesmutter A zu bezahlen. ...

III. Ehegattenunterhalt

A und B verzichten hiemit wechselseitig auf Ehegattenunterhalt, und zwar auch für den Fall geänderter Verhältnisse, geänderter Rechtslage und unverschuldeter Not. ...

IV. Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse

A) Liegenschaft:

1. Besitzstand:

A und B sind entsprechend dem folgenden Grundbuchsatz Miteigentümer der Liegenschaft EZ1, wobei mit diesen Miteigentumsanteilen untrennbar das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2 im Haus ... und am Kfz-Abstellplatz Top 4 verbunden ist. ...

2. Eigentumsübertragung:

B übergibt und überlässt hiermit seine 119/498 Anteile (B-LNr. 5) samt Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2 sowie weiters seine 10/498 Anteile (B-LNr. 7) samt Wohnungseigentum am Kfz-Abstellplatz Top 4, jeweils ob der Liegenschaft in EZ1 samt allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör sowie allem Inventar an A und diese übernimmt all dies in ihr Eigentum.

Das in der ehemaligen Ehewohnung samt Garage befindliche Inventar und das sonstige darin befindliche eheliche Gebrauchsvermögen wurde zwischen den Parteien bereits im Einvernehmen aufgeteilt.

3. Besitzübertragung:

Besitz, Wag, Gefahr und Zufall hinsichtlich dieser vorgenannten Miteigentumsanteile gehen am **1.6.2009** auf A über, ...

4. Bücherliche Lasten:

... Die pfandrechtlich zu C-LNr. 7a und 8a sichergestellten Darlehen der Sparkasse X werden von A mit dem zum Stichtag 1.6.2009 aushaltenden Saldo in ihre alleinige Rückzahlungsverpflichtung übernommen und verpflichtet sie sich, B diesbezüglich vollkommen schad- und klaglos zu halten. Die mit diesen Darlehen verbundenen monatlichen Rückzahlungen werden sohin beginnend ab Juni 2009 von A alleine getragen.

... Für sämtliche Verbindlichkeiten haften beide Vertragspartner als Mitschuldner. Die Sparkasse X hat B mit Schreiben vom 20.5.2009 aus der Personalhaftung für die oben erwähnten pfandrechtlich sichergestellten Darlehen entlassen. ...

Bei dem zu Konto Nr. X2 abgewickelten Darlehen handelt es sich um ein endfälliges Fremdwährungsdarlehen in Schweizer Franken. Als Tilgungsträger für dieses Darlehen dient die bei der Sparkassen Versicherung AG zu Pol. Nr. ... von beiden Vertragspartnern als Versicherungsnehmer abgeschlossene Lebensversicherung. ... B erteilt daher seine ausdrückliche Einwilligung, dass diese Lebensversicherung in das alleinige Eigentum von A als alleinige Versicherungsnehmerin übertragen wird ...

5. Grundbuchsklausel:

(Aufsandung) ...

B) Sonstiges eheliches Gebrauchsvermögen und sonstige eheliche Ersparnisse:

Zum ehelichen Gebrauchsvermögen der Vertragsparteien gehört der Pkw Skoda ..., welcher auf A alleine zugelassen ist. Dieser Pkw wird hiermit in das alleinige Eigentum von A übertragen. Darüber hinaus sind folgende Ersparnisse vorhanden, welche auf den nachstehend genannten Vertragspartner lauten und hiermit in dessen alleiniges Eigentum übertragen werden bzw. in dessen alleinigen Eigentum verbleiben:

(Lebensversicherungen, Bausparverträge) ...

Darüber hinaus besteht zugunsten ... Diese Bausparverträge verbleiben im Eigentum der genannten Kinder.

Im Übrigen wurde das eheliche Gebrauchsvermögen und die ehelichen Ersparnisse zwischen den Vertragsparteien bereits einvernehmlich aufgeteilt. Sie erklären daher unwiderruflich, hinsichtlich des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse keine Ansprüche gegeneinander mehr zu haben und verzichten auf jede Antragstellung gemäß § 81f. EheG. ...

V. Kosten und Gebühren, Vollmacht: ..."'

Laut Schreiben der Sparkasse X vom 20. Mai 2009 waren den beiden Ehegatten vormals mehrere Kredite/Darlehen im Nominale von gesamt € 188.655 eingeräumt worden.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 6. Juli 2009, StrNr, ausgehend von der Gegenleistung für den Liegenschaftserwerb, dh. von den von ihr übernommenen Verbindlichkeiten in Höhe des hälftigen Nominales von € 94.327,50, die 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 1.886,55 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, der Steuerbemessung sei der dreifache anteilige Einheitswert (€ 20.593,35) zugrunde zu legen, da hier eine Globalvereinbarung vorliege, bei welcher eine Gegenleistung – auch zufolge eines BMF-Erlasses vom 17. April 2007 – regelmäßig nicht ermittelbar sei; dies selbst dann, wenn im Vergleich über die anderen Vermögenswerte nicht abgesprochen würde bzw. die diesbezügliche Aufteilung bereits erfolgt sei etc. Allfällige Schuldübernahmen würden regelmäßig auch durch Unterhaltsvereinbarungen beeinflusst. Auf der Liegenschaft sichergestellte Pfandrechte sagten nichts über den Zweck aufgenommener Darlehen aus bzw. ob deren Übernahme dem Ausgleich sonstiger wechselseitiger Ansprüche gedient hätten. Die gegenständlichen Darlehen seien bereits in den Jahren 2004 und 2005 aufgenommen und seither von beiden Eheleuten entsprechend abgestattet worden. Dennoch habe B der Übertragung seiner Miteigentumsanteile an die Bw bei Übernahme der damit verbundenen Verbindlichkeiten zugestimmt, wenn die Bw lt. Vergleich Punkt III. auf den Ehegattenunterhalt verzichte. Er habe auch in die Übertragung der als Tilgungsträger für das Fremdwährungsdarlehen dienenden Lebensversicherung an die Bw eingewilligt. Es handle sich sohin um eine klassische Globalvereinbarung, bei der sämtliche Vereinbarungen in einem wechselseitigen Zusammenhang stünden und einen Spitzenausgleich der vorhandenen Vermögenswerte beinhalten würden. In jedem Fall handle es sich bei der vom Finanzamt herangezogenen Bemessungsgrundlage nicht um die *aushaftenden* Darlehen.

Laut nachgereichtem Schreiben der Sparkasse X vom 24. August 2009 betragen die Aushaftungsstände per 1. Juni 2009:

1. Konto X1 € 71.540,93
2. Konto X2 CHF 100.956,70
3. Konto X3 € 26.873,96

Das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Oktober 2009 der Berufung teilweise Folge gegeben und ausgehend nunmehr von den *aushaftenden* übernommenen Verbindlichkeiten von € 82.859,67 die Grunderwerbsteuer im Betrag von € 1.657,19 festgesetzt, wobei hinsichtlich des Fremdwährungsdarlehens ein Umrechnungskurs von 1,5 CHF = 1 Euro herangezogen wurde. Da gegenständlich nur die Aufteilung des Liegenschaftsanteiles

vereinbart sei und alle anderen Vermögenswerte beim bisherigen Eigentümer verblieben, könne nicht von einer Vereinbarung mit Globalcharakter gesprochen werden.

Mit Antrag vom 16. Oktober 2009 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und zur Begründung auf das Vorbringen in der Berufungsschrift verwiesen.

Der UFS hat Einsicht genommen in das Grundbuch und den bezughabenden Einheitswert-Bescheid. Dabei ist hervorgekommen:

Die Liegenschaft EZ1 steht – soweit zurückverfolgbar – seit dem Jahr 1964 im Eigentum der Familie W, dh. zunächst im Alleineigentum des AW, ab 1991 im Alleineigentum der EW, ab 1998 durch Einantwortung im Alleineigentum des TW. Auf dem Grundstück befand sich ein Einfamilienhaus. Im Jahr 2004 erfolgte zum Altbestand aus 1968 ein Zubau bzw. Umbau und wurden zwei Wohnungen samt Abstellplätzen geschaffen, wobei nach Übertragung von Liegenschaftsanteilen (2003) zwischen TW sowie der Bw, A geb. W, und ihrem Ehegatten B auch Wohnungseigentum begründet wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz). Soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, so ist nach der eine Ausnahme bildenden Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer vom Wert des Grundstückes, d. i. der dreifache (anteilige) Einheitswert (§ 6), zu berechnen.

Nach § 7 Z 2 GrEStG 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 Nichtigklärung der Ehe 2 v. H.

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. Der Begriff der Gegenleistung ist im wirtschaftlichen Sinne (§ 21 Abs. 1 BAO) zu verstehen.

Im Berufungsfall besteht Streit darüber, ob der Grunderwerbsteuerbemessung entweder eine Gegenleistung, bestehend aus der Übernahme der aushaftenden Hypothekarschulden, oder aber der anteilige dreifache Einheitswert der Liegenschaft zugrunde zu legen ist.

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 zwar *in der Regel* eine Gegenleistung nicht zu ermitteln (vgl. zB VwGH 30.4.1999, 98/16/0241), was aber nicht ausschließt, dass im konkreten Einzelfall betreffend die im Rahmen der Scheidung vorgenommenen grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistungen sehr wohl ermittelbar sein können und damit diese Gegenleistung die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bildet (VwGH 29.1.1996, 95/16/0187, 0188).

Wenn die maßgebende Vereinbarung trotz ihres Wortlautes insbesondere bei Anwendung der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise (vgl. VwGH 26.3.1992, 90/16/0211 f.) nur der Transferierung einer Eigentumswohnung diente, ist eine vereinbarte "Ausgleichszahlung" verbunden mit der *Übernahme von Hypothekarschulden* eindeutig als Gegenleistung für die Eigentumswohnung, keinesfalls jedoch als Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung ähnlich den Fällen der §§ 81 ff EheG, anzusehen (VwGH 7.10.1993, 92/16/0149; VwGH 30.4.1999, 98/16/0241; VwGH 25.11.1999, 99/16/0064).

Sind die zu erbringenden Leistungen ganz unzweifelhaft der Übertragung der genannten Liegenschaftsanteile zuzuordnen, so *hatte* die belangte Behörde diese Gegenleistungen und nicht die Einheitswerte der Liegenschaftsanteile als Steuerbemessungsgrundlage heranzuziehen (VwGH 25.11.1999, 99/16/0030).

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 (VwGH 7.8.2003, 2000/16/0591; siehe zu vor auch: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 16 b zu § 4 mit weiterer Judikatur; *Arnold/Arnold*, Kommentar zum GrEStG 1987, § 4 Tz. 25 a und § 7 Tz. 27 f., insbes. Tz. 31).

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

Im Erkenntnis vom 30.6.2005, 2005/16/0085, kommt der VwGH zu folgendem Ergebnis:

"Nach der Gliederung des gegenständlichen Vergleichs betraf Punkt 4. aus dem ehelichen Vermögen ausschließlich einen Grundstücksanteil samt Wohnung und die damit verbundenen Belastungen sowie eine Ausgleichszahlung und Regelungen über die Abwicklung der Eigentumsübertragung. Aus Punkt 5. (Inventar) ergab sich, dass dieses bereits zugeteilt und getrennt war und aus Punkt 6., dass weiteres eheliches Gebrauchsvermögen, eheliche Ersparnisse und eheliche Schulden nicht vorhanden bzw. bereits geteilt waren. Bei dieser Systematik und dem Wortlaut des Scheidungsvergleiches konnte die Behörde mit Recht zu dem Ergebnis kommen, dass nach dem Parteiwillen die Ausgleichszahlung sowie die Übernahme der Belastungen Entgelt für den Erwerb des Hälftteliegenschaftsanteiles samt Wohnung waren".

Ähnlich obigem Beschwerdefall ist gegenständlicher Vergleich vom 3. Juni 2009 nach seinem eindeutigen Wortlaut und seiner Systematik so abgefaßt, dass zunächst über Obsorge, Unterhaltsleistungen für die Kinder und beiderseitigen Unterhaltsverzicht der Gatten abgesprochen wurde und anschließend unter Punkt IV. A) und B) ausschließlich die "Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse" geregelt wird. Diese vermögensrechtliche Seite des Scheidungsvergleiches erschöpft sich unter dem gesamten Punkt IV. A) 1. bis 5. ("Liegenschaft") allein in der Transferierung des Hälftteanteiles an der bisherigen Ehewohnung (gesamt 129/498-Wohnungseigentumsanteile) von Seiten des B an die Bw. Im Rahmen dieses Vergleichsabschnittes wird auch unter Punkt IV. A) 4. die Schuldübernahme durch die Bw hinsichtlich der aushaftenden Darlehen samt volliger Schad- und Klagloshaltung des Gatten vereinbart. Der anschließende Punkt IV. A) 5. beinhaltet die Aufsandungsklausel.

Unter Bedachtnahme auf obige Definition der Gegenleistung (jede Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder auch "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes) und in Anbetracht der oben dargelegten VwGH-Rechtsprechung ist daher nach dem Wortlaut des getroffenen Vergleiches ganz zweifelsfrei davon auszugehen, dass die Übernahme der Hypothekarschulden ausschließlich in einem sachlichen Zusammenhang mit der Übertragung der Liegenschaft (Wohnungshälfte) steht und nur als Gegenleistung hiefür zu betrachten ist. Entgegen dem Dafürhalten der Bw, die im Zusammenhalt sämtlicher getroffener Vereinbarungen - insbesondere auch bezüglich des gegenseitigen Unterhaltsverzichtes der Ehegatten - eine Gesamtlösung bzw. einen "Spitzenausgleich" erblickt und damit den vereinbarten Leistungen "Globalcharakter" zuspricht, ist nämlich laut VwGH konkret die vermögensmäßige Auseinandersetzung zu betrachten. Dieser kommt dann kein "Globalcharakter" zu, wenn sie - wie gegenständlich unter Punkt IV. A) - nur die Übertragung von Liegenschaftsanteilen und keine anderweitigen

Vermögenswerte zum Gegenstand hat.

Hievon deutlich abgegrenzt wurde dann unter Teil B) des Vertragspunktes IV. betr. das "sonstige eheliche Gebrauchsvermögen und die sonstigen ehelichen Ersparnisse" im Wesentlichen bestimmt, dass diese Vermögenswerte – Pkw, Lebensversicherungen und Bausparverträge – jeweils im Alleineigentum desjenigen verbleiben, auf den diese Vermögenswerte lauten bzw. beim Pkw, auf den dieser zugelassen ist. Abschließend wird festgehalten, dass das eheliche Gebrauchsvermögen und die ehelichen Ersparnisse bereits einvernehmlich aufgeteilt wurden, hiezu keine Ansprüche mehr gegeneinander vorliegen und auf jede Antragstellung iSd § 81 f EheG verzichtet wird.

Abgesehen davon, dass die Regelung des Ehegattenunterhaltes nicht zur "Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse" zu zählen ist, kann - entgegen der Argumentation der Bw, der Gatte B habe sich zur Übertragung der Miteigentumsanteile samt Schuldübernahme sozusagen nur im Gegenzug zum Unterhaltsverzicht durch die Bw bereit erklärt - nach dem Dafürhalten des UFS wohl vielmehr davon ausgegangen werden, dass die Bw samt den in ihrer weitgehenden Obsorge befindlichen minderjährigen Kindern deshalb in der bisherigen Ehewohnung verblieben ist und dazu die gegenständliche Regelung unter Punkt IV. A) zu treffen war, weil es sich ganz offenkundig (siehe eingangs) um eine jahrezehtelang im Eigentum der Familie W, also der Familie der Bw, befindliche Liegenschaft handelt.

Der Hinweis auf die Übertragung der Lebensversicherung (= Tilgungsträger für das Fremdwährungsdarlehen) von B ins Eigentum der Bw geht insofern ins Leere, als es sich hiebei lediglich um eine Konsequenz aus dem Umstand heraus handelt, dass die Bw im Rahmen der Schuldübernahme auch die alleinige Rückzahlung des Fremdwährungsdarlehens übernommen hat, wozu die Lebensversicherung als *endfälliger* Tilgungsträger dient und sohin die Bw, nunmehr als alleinige Versicherungsnehmerin, die Versicherungsprämien laufend zu tragen hat.

Im Übrigen ist der UFS nicht an die Erlässe samt darin geäußerter Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen gebunden.

Insgesamt kann daher die in Streit gezogene Schuldübernahme in keiner Weise als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden, wenn schon wegen des offenkundig sachlichen Zusammenhangs die unter Punkt IV. A) 4. von der Bw übernommene Leistung den unter Punkt IV. A) 2. ihr übertragenen Liegenschaftsanteilen als Gegenleistung zuzuordnen ist. Der Berufung kommt daher dem Grunde nach keine Berechtigung zu.

Hinsichtlich der in Streit gezogenen Höhe der Bemessungsgrundlage ist der Berufung dahin zu folgen, dass die Grunderwerbsteuer ausgehend von den tatsächlich zum Stichtag 1. Juni 2009 aushaftenden Darlehenssalden laut Bekanntgabe der Sparkasse X (Schreiben vom 24. August 2009) zu ermitteln ist. Zu berücksichtigen ist weiters, dass der maßgebende Zollwertkurs (Wechselkurs) ab dem 1. Juni 2009 für Schweizer Franken mit 1,5124 je 1 Euro festgelegt wurde (siehe AÖFV Nr. 75/2009), sodass der Darlehenssaldo auf Konto Nr. X2 umgerechnet € 66.752,64 und damit der Aushaltungsstand sämtlicher übernommener Darlehen zum Stichtag € 165.167,53 beträgt. Ausgehend von einer hälftigen Schuldübernahme in Höhe von **€ 82.583,77** bemisst sich die Grunderwerbsteuer mit 2 % im Betrag von **€ 1.651,67**.

Der Berufung konnte daher insgesamt nur ein teilweiser Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 11. Jänner 2010