

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der bfadr, vertreten durch Dr. Reinhard Weh, Rechtsanwalt, 6900 Bregenz, Kirchstraße 2, vom 18. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 11. Juni 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Ehescheidung haben die Berufungsführerin und ihr damaliger Ehegatte folgende Scheidungsfolgenvereinbarung abgeschlossen:

I.

Die Vertragsteile verzichten auf jeglichen gegenseitigen Unterhalt, dies auch für den Fall der geänderten Verhältnisse, der geänderten Gesetzeslage und auch für den Fall der Not.

II.

Die Vertragsteile [Berufungsführerin] und [Ehegatte] sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaften in EZ [A ...] samt dem darauf errichteten Wohnhaus [...].

Die Liegenschaftsanteile sind mit gegenseitigen Belastungs- und Veräußerungsverboten für die Ehegatten belastet.

Der Einheitswert der obigen Liegenschaftsanteile beträgt laut Feststellungsbescheid zum 1.1.1988 insgesamt 7.994,01 €.

Darüber hinaus ist [der Ehegatte] u.a. weiters Eigentümer von 155/5674 Anteilen an der Liegenschaft in EZ [B].

Mit diesen Anteilen untrennbar verbunden ist das Wohnungseigentum an der Wohnung W 4 im Haus [...].

Der Gesamteinheitswert dieser Liegenschaft beträgt zum 1.1.1988 527.386,76 €.

Für den Fall der Rechtskraft dieser Vereinbarung gilt Nachstehendes als vereinbart:

1. [die Berufsführerin] überträgt den ihr gehörigen ½-Miteigentumsanteil an der Liegenschaft EZ [A] in das Eigentum des [Ehegatten], sodass dieser nunmehr Alleineigentümer dieser Liegenschaft ist.

Gleichzeitig stimmt [die Berufsführerin] der Einverleibung der Löschung des Belastungs- und Veräußerungsverbotes unwiderruflich zu.

2. [Der Ehegatte] überträgt die ihm gehörigen 155/5674 Miteigentumsanteile an der Liegenschaft in EZ [B] samt dem damit untrennbar verbundenen Wohnungseigentum an der Wohnung W 4 in das Eigentum der [Berufsführerin].

Beide Vertragsteile nehmen die obigen Übertragungen der Liegenschaftsanteile in ihr jeweiliges Eigentum an.

III.

Aufsandungserklärung

[...]

IV.

Das auf [den Ehegatten] zugelassene und von [der Berufsführerin] benützte Fahrzeug der Marke Ford K [...] geht in das Alleineigentum der [Berufsführerin] über und verpflichtet sich diese, ab 1.1.2007 alle Kosten im Zusammenhang mit diesem Fahrzeug, insbesondere auch die Versicherung und die motorbezogene Versicherungssteuer zu bezahlen, bzw zu entrichten.

Festgehalten wird, dass dadurch alle Aufteilungsansprüche erledigt und abgegolten sind. Insbesondere bleibt [der Ehegatte] weiter Eigentümer der ihm gehörigen Liegenschaften bzw Liegenschaftsanteile.

V.

Die Rechtsgültigkeit dieser Vereinbarung ist bedingt durch den rechtskräftigen Ausspruch des zuständigen Gerichtes über die einvernehmliche Scheidung.

Sollte eine solche nicht zustande kommen, ist auch diese Vereinbarung zur Gänze hinfällig.

Für den Fall der Rechtsgültigkeit dieser Vereinbarung sind sämtliche gegenseitigen Rechte und Forderungen – aus welchen Gründen auch immer – aufgehoben und verglichen.

Beide Teile verzichten ausdrücklich auf die Geltendmachung aller weiteren Ansprüche.

VI.

Die mit dem Scheidungsverfahren verbundenen gerichtlichen Pauschalgebühren trägt der [Ehegatte] allein, darüber hinaus trägt jeder der beiden Vertragsteile die auf ihn entfallenden Kosten, Steuern und Gebühren allein und hält den anderen diesbezüglich schad- und klaglos.

In der Scheidungsverhandlung brachten die Berufsführerin und ihr Ehegatte ergänzend vor:

Ergänzend zu diesem Vergleich geben die Parteien folgende Erklärung noch ab:
Die wechselseitige Übertragung der Liegenschaftsanteile an der EZ [A] und [B] erfolgt ohne wechselseitige Gegenleistung.

Das Finanzamt forderte den Vertreter der Berufungsführerin auf, die Verkehrswerte der getauschten Liegenschaften bekannt zu geben.

In der Vorhaltsbeantwortung teilte der Vertreter der Berufungsführerin im Wesentlichen mit, dass bei der Aufteilung im Sinne des § 81 EheG eine Gegenleistung nicht zu ermitteln sei. Im Übrigen sei vom Verhandlungsrichter protokolliert worden, dass die wechselseitige Übertragung der Liegenschaftsanteile an den beiden Grundstücken ohne wechselseitige Gegenleistung erfolgt sei. Als Wert sei sohin der dreifache Einheitswert anzusetzen.

Mit Bescheid vom 11. Juni 2007 hat das Finanzamt Feldkirch der Berufungsführerin Grunderwerbsteuer in Höhe von 2.000,00 € vorgeschrieben, das sind 2% von 100.000,00 €. In der Begründung hat das Finanzamt Feldkirch ausgeführt, dass als Wert der Tauschleistung der vom Vertreter des Ehegatten bekannt gegebene Wert angesetzt worden sei.

In der Berufung vom 18. Juni 2007 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

„Das im Grunderwerbsteuerbescheid erwähnte – offensichtlich zur Bewertung der Tauschleistung herangezogene Schreiben des Dr. Grass vom 24.5.2007 – ist der Berufungsführerin nicht bekannt.

Die Behörde erster Instanz hätte dieses Schreiben der Berufungswerberin zur Stellungnahme vorlegen müssen. Diese Unterlassung stellt einen Verfahrensmangel dar.

Darüber hinaus ist der Erstbescheid rechtlich verfehlt:

Gemäß einschlägiger Lehre und Rechtsprechung (VwGH-Erkenntnis GZI. 88/16/0107 vom 26.1.1989) ist bei der Aufteilung im Sinne der §§ 81 ff EheG i.d.R. 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. Wenn bei einer Aufteilung iSd § 81 EheG aufgrund des Vergleiches jeder der Ehegatten einen Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes erwirbt, ist bei beiden Rechtsvorgängen die Steuer im Sinne des § 10 Abs. 2 Z. 1 GrESTG 1955 (heute § 4 Abs. 2 Z. 1) vom Wert des Grundstückes (Einheitswert) zu berechnen.

Da sohin keine Tauschleistung vorliegt, ist die Berechnung der im Erstbescheid mit 2.000,00 € festgesetzten Grunderwerbsteuer unrichtig."

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 9. Juli 2007 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Der VwGH hat bereits mit dem Erk. vom 7.10.93, GZ 92/16/0149 richtungsweisend entschieden, dass auch bei Scheidungsvergleichen, die üblicherweise "Global- oder Pauschalcharakter" haben, Gegenleistungen für grunderwerbsteuerpflichtige Transaktionen ermittelt werden können. Dies insbesondere auch, wenn wie im gegenständlichen Grundstücke gegeneinander ausgetauscht werden und bestätigt, dass dabei die GrEST vom Wert der Tauschleistung zu erheben ist (VwGH vom 29.01.1996, GZ. 95/16/0187, vom 25.10.2006, GZ. 2006/16/0018). Den Einwendungen, der Erwerb des gegenständlichen

Grundstücksanteils aufgrund des Scheidungsvergleichs könnten keine Tauschgrundsätze unterstellt werden und die Steuer sei mangels feststellbarer Gegenleistung daher vom Steuerwert zu erheben, kann daher nicht gefolgt werden. Was den Wert betrifft, so wurde dieser auch beim eigenen Vertreter angefragt und hatte dieser daher genügend Möglichkeit, sich dazu schon vor Bescheiderlassung zu äußern, ebenso bei Einbringung der Berufung. Wenn daher aufgrund des relativ kurz zurück liegenden Ankaufs unter Berücksichtigung der in Bregenz seither eingetretenen Wertsteigerungen und unter Berücksichtigung, dass sowohl Vergleichswerte zum hingegebenen Grundstück, als auch zur erworbenen Wohnung keine geringeren Werte als 100.000 € bzw. 130.000 € (für die erworbene Whg.) ergeben und auch in der Berufung keine Gründe angegeben werden, weshalb die Bewertung etwa überhöht wäre, besteht kein Anlass von der Schätzung abzugehen."

Im Vorlageantrag vom 6. August 2007 hat die Berufungsführerin auf den Vorlageantrag ihres Ehegatten vom 30. Juli 2007 verwiesen. Im Vorlageantrag vom 30. Juli 2007 brachte der Ehegatte der Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

„Ich verweise diesbezüglich zunächst auf meine Berufung vom 26.06.2007.

Zu den in der nunmehrigen Begründung angeführten Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes vom 29.01.1996 und 25.10.1996 wird bemerkt, dass diese Entscheidungen mit dem hier zu beurteilenden Sachverhalt nicht zu vergleichen sind.

Keineswegs kam es zu einem Austausch mehrerer Grundstücke.

Vielmehr überließ meine vormalige Ehegattin den ihr zur Hälfte gehörigen Anteil der Liegenschaft in EZ [A] mit dem darauf errichteten Wohnhaus mir. Die Hälfte dieses Grundstückes hat bereits mir gehört.

Ich bin – wie sich dies aus der Vereinbarung gemäß § 55a EheG ergibt (vgl. Punkt II), Eigentümer mehrerer Liegenschaften.

Unter anderem bin ich auch Eigentümer der vormaligen Ehewohnung, dies sind die 155/5674-Anteile an der Liegenschaft in EZ [B].

Von einem Tauschgeschäft spricht man dann, wenn – ohne Gegenleistung – die Vertragsparteien die ihnen gehörigen Liegenschaften dem jeweils anderen Vertragspartner übertragen.

Sinn der nunmehrigen Vereinbarung, nämlich dass meine vormalige Gattin [die Berufungsführerin] die vormalige Ehewohnung erhält und ich zur Gänze Eigentümer der Liegenschaft [EZ A] werde, war, dass nach der Ehescheidung die Lebensbereiche komplett getrennt sind, meine frühere Gattin sohin weiterhin in der Ehewohnung verbleibt und auch Eigentümerin dieser Liegenschaftsanteile wird und ich, der ich bereits zum Zeitpunkt der Ehescheidung im Hause [EZ A] gewohnt habe, zur Gänze Eigentümer dieser Liegenschaft werde.

Ausdrücklich wurde bestimmt, dass die Übertragung der Anteile ohne Gegenleistung erfolgt, dies vor allem deswegen, weil mit diesem Generalvergleich auch gegenseitige Ansprüche auf sonstige Ersparnisse wie Wertpapiere und dergleichen abgegolten werden sollte und diese Regelung über die beiden Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile auch Grund dafür war, dass wechselseitig ein Unterhaltsverzicht erklärt wurde.

Aus diesen Überlegungen kann von einem reinen Tauschgeschäft nicht gesprochen werden.

Die vom Finanzamt Feldkirch in der Berufungsvorentscheidung zitierten Entscheidungen sprechen viel mehr für meinen Standpunkt als für jenen der Abgabenbehörde I. Instanz.

Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.01.1989, 88/16/0107, wird der Grundsatz postuliert, dass bei Aufteilungen im Sinne der §§ 81 ff EheG die Gegenleistung nicht zu ermitteln ist. Der Grund liegt im "Globalcharakter" solcher Vereinbarungen (vgl. VwGH 92/16/0149).

Auch mit den anderen vom Finanzamt Feldkirch zitierten Entscheidungen ist für den Standpunkt der Finanzbehörde nichts zu gewinnen.

Die Entscheidung vom 25.10.2006, VwGH 2006/16/0018 betrifft einen Tauschvorgang außerhalb einer einvernehmlichen Scheidung (§ 81 ff EheG), die Entscheidung vom 29.01.1996, VwGH 95/16/0187 betrifft eine Vereinbarung, die anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe abgeschlossen wurde.

Aus all diesen Gründen beantrage ich, meiner Berufung Folge zu geben und verweise diesbezüglich auf die Ausführungen in meiner Berufung vom 26.06.2007."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1045 ABGB ist der Tausch ein Vertrag, wodurch eine Sache gegen eine andere Sache überlassen wird.

Gemäß § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen nicht an dem buchstäblichen Sinne des Ausdrucks zu haften, sondern die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. Unter Absicht der Parteien im Sinne des § 914 ABGB ist keineswegs etwa die Auffassung einer Partei oder ein nicht erklärter oder nicht kontrollierbarer Parteiwille, sondern nichts anderes als der Geschäftszweck zu verstehen, den jeder der vertragschließenden Teile redlicherweise der Vereinbarung unterstellen muss. Nach § 914 ABGB ist also dann, wenn ein Vertrag oder eine Erklärung ausgelegt wird, nicht zu erforschen, welchen subjektiven, dem Partner nicht erkennbaren Willen die erklärende Partei hatte, sondern nur, wie der andere Vertragsteil die Erklärung verstehen musste.

Der gegenständliche Vergleich gliedert sich in mehrere Abschnitte. Nach Punkt II. des Vergleiches wird eine Übertragung des Hälftenanteils an der Liegenschaft EZ A, von der Beschwerdeführerin an den Ehegatten und eines ideellen Miteigentumsanteiles an einer anderen Liegenschaft mit dem untrennbar Wohnungseigentum verbunden ist, vom Ehegatten an die Beschwerdeführerin vorgenommen. Im Vorlageantrag des Ehegatten – auf dessen Begründung die Berufungsführerin in ihrem Vorlageantrag verwiesen hat – wurde ausgeführt, dass Zweck des Punkt II des Scheiungsvergleiches gewesen sei, dass die Berufungsführerin Eigentümerin der Ehewohnung (=EZ B) und der Ehegatte Alleineigentümer der EZ A wird, da nach der Ehescheidung die Lebensbereiche beider Ehegatten komplett getrennt werden. Dies deckt sich auch mit dem objektiven Erklärungsinhalt von Punkt II des Scheidungsvergleichs. Die in das Verhandlungsprotokoll aufgenommene Erklärung: „Die wechselseitige Übertragung

der Liegenschaftsanteile an EZ A und EZ B erfolgt ohne wechselseitige Gegenleistung" ist in Anbetracht des sich aus dem Vertragswortlaut eindeutig ergebenden Willens auf Austausch von Sachen, nicht nachvollziehbar. Dieser Vergleichspunkt enthält somit den Tausch von Liegenschaftsanteilen.

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

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

Die Steuer ist gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

In der Berufung wird die Ansicht vertreten, es sei ein "Pauschalvergleich" geschlossen worden, bei dem eine Zuordnung von Gegenleistungen nicht möglich sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits mit dem Erkenntnis vom 7. Oktober 1993, ZI. 92/16/0149, richtungsweisend entschieden, dass auch bei Scheidungsvergleichen, die üblicherweise "Global- oder Pauschalcharakter" haben, Gegenleistungen für grunderwerbsteuerpflichtige Transaktionen ermittelt werden können.

Der gegenständliche Vergleich gliedert sich in mehrere Abschnitte. Nach Punkt II. des Vergleiches wird eine Übertragung des Hälftenanteils an der Liegenschaft EZ A, von der Beschwerdeführerin an den Ehegatten und eines ideellen Miteigentumsanteiles an einer anderen Liegenschaft mit dem untrennbar Wohnungseigentum verbunden ist, vom Ehegatten an die Beschwerdeführerin vorgenommen. Dieser Vergleichspunkt enthält somit den Tausch von Liegenschaftsanteilen.

Beim Grundstückstausch nach § 4 Abs. 3 GrEStG liegen zwei der Steuer unterliegende Erwerbsvorgänge vor, wobei unter Gegenleistung für das erworbene Grundstück jeweils das in Tausch gegebene Grundstück zu verstehen ist. Tauschgrundstücke, die für die im Tauschwege erworbenen Grundstücke hingegeben werden, sind daher nicht Gegenstand des Erwerbsvorganges, sondern Gegenleistung für den Erwerb (vgl. die bei *Fellner* in Band II., Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 38 zu § 4 GrEStG, wiedergegebene Rechtsprechung).

Die Grunderwerbsteuer ist demnach beim Grundstückstausch vom gemeinen Wert (§ 10 BewG) des für das erworbene Grundstück hingegebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfälligen Tauschaufgabe zu bemessen (vgl. die bei *Fellner*, aaO, Rz 109 zu § 5 GrEStG, wiedergegebene Rechtsprechung).

Die belangte Behörde hat den Verkehrswert des von der Beschwerdeführerin hingegebenen Grundstücksanteils durch Schätzung ermittelt. In der Berufung wurde zwar bekämpft, dass der Berufungsführerin das zur Bewertung der Tauschleistung herangezogene Schreiben des Dr. Grass nicht zur Stellungnahme vorgelegt wurde; die Berufungsführerin hat aber inhaltlich nichts gegen die mittels Schätzung ermittelte Höhe der Bemessungsgrundlage vorgebracht. Da die Schätzung des Finanzamtes dem UFS plausibel erscheint und von der Berufungsführerin nichts dagegen vorgebracht wurde, besteht kein Anlass von der Schätzung abzuweichen. Zudem hat die Berufungsführerin im Vorlageantrag keine Ausführungen zur Schätzung getroffen, obwohl die Berufungsvorentscheidung als Vorhalt gilt.

Im Berufungsfall wurde nur der ermittelte Verkehrswert als Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer und keine weitere zusätzliche Leistung angesetzt. Dem Punkt II. des Vergleiches und auch den weiteren Vergleichspunkten sind keine zusätzlichen Leistungen zu entnehmen, die von der Beschwerdeführerin für den Eintausch des Miteigentumsanteils gegeben wurden. Eine zusätzliche Tauschleistung des Ehegatten, gehört nicht in die Bemessungsgrundlage der der Beschwerdeführerin vorzuschreibenden Grunderwerbsteuer.

Wenn die belangte Behörde den Verkehrswert des von der Beschwerdeführerin hingegebenen Grundstücksanteils als Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer heranzog, dann war dies nicht rechtswidrig.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 11. Februar 2008