

GZ. RV/1632-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Christoph Haffner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Grunderwerbsteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage und die Grunderwerbsteuer betragen:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
Grunderwerbsteuer	104.075,10 €	Grunderwerbsteuer	2.081,50 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe sind der Begründung zu entnehmen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von

den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Im Zuge ihrer Ehescheidung schlossen RL (=Bw.) und DL am 30. Jänner 2002 einen Vergleich, welcher auszugsweise nachfolgende Vereinbarungen zum Inhalt hatte:

1. **Ehegattenunterhalt:** Die Antragsteller gehen davon aus, dass der wechselseitige Anspruch auf Ehegattenunterhalt nach § 94 ABGB mit dem Eintritt der Rechtskraft der Ehescheidung erlischt. Sie erklären, dass kein Tatbestand gegeben ist, der einen Unterhaltsanspruch des einen oder anderen Teiles nach Auflösung der Ehe rechtfertigen würde.
2. **Kinder:**JL und NL bleiben in Pflege und Erziehung der Erstantragstellerin, der auch die Obsorge und gesetzliche Vertretung zukommt....
3. **Kindesunterhalt:** RL verpflichtet sich, zu Handen von DL für die in Punkt 2 näher bezeichneten Kinder einen Unterhaltsbetrag von je 3.300,00 S bis zu deren Selbsterhaltungsfähigkeit zu bezahlen...
4. **Besuchsrecht:**
5. **Ehewohnung, Haustrat und eheliches Gebrauchsvermögen:** Die Ehewohnung befindet sich auf der EZ 1 GB C. Sie verbleibt ihm. Sie wurde von ihr bereits geräumt. Der gesamte Haustrat und das eheliche Gebrauchsvermögen wurden bereits aufgeteilt, sodass jeder Eigentümer der Gegenstände bleibt, die sie seither besitzen.
6. **Eheliche Ersparnisse:** Die Antragsteller verfügen über keine Ersparnisse, die aufgeteilt werden könnten.
7. **Liegenschaft:** Die Antragsteller sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft EZ 1 GB C. Sie vereinbaren, dass RL Alleineigentümer dieser Liegenschaft werden soll. Deshalb übergibt und überträgt sie ihren Hälftenanteil ihm in sein Eigentum und er übernimmt ihren Hälftenanteil von ihr in sein Eigentum, sodass er Alleineigentümer wird. Sie vereinbaren die lastenfreie

Eigentumsübertragung. Ausgenommen davon sind die in Punkt 8 von ihm übernommenen Verbindlichkeiten.

8. Gemeinsame Schulden: Die Antragsteller sind Solidarschuldner folgender Verbindlichkeiten, die auf der in Punkt 7 näher bezeichneten Liegenschaft verbüchert sind, und zwar

a) Allgemeine Bausparkasse reg.Gen.m.b.H.	910.700,00 S
b) Oberösterreichische Landesbank AG	650.000,00 S
c) Volksbank Alpenvorland reg.Gen.m.b.H.	1.690.000,00 S
Gesamtbetrag	3.250.700,00 S

in seine alleinige Zahlungsverpflichtung zu übernehmen und sie diesbezüglich schad- und klaglos zu halten. Im Übrigen bezahlt jeder seine persönlichen Schulden selbst.

Darüber hinaus umfasst der Vergleich Aufsandungserklärungen (Punkt 9), Kosten (Punkt 10), Antrag gemäß § 98 EheG (Punkt 11), eine Erklärung der Erstantragstellerin gemäß § 107 Abs. 4 StGB (Punkt 12) sowie eine Generalklausel (Punkt 13).

Am 28. Februar 2002 erließ das Finanzamt einen an RL gerichteten Grunderwerbsteuerbescheid. Die Grunderwerbsteuer in Höhe von 2.361,87 € ermittelte das Finanzamt mit 2 % von den übernommenen aushaftenden Verbindlichkeiten von 118.093,36 €.

Mit Eingabe vom 4. April 2002 erhob der Vertreter des Bw. Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid und brachte zur Begründung im Wesentlichen vor, dass er den Bescheid hinsichtlich eines Betrages von 2.333,53 € anfechte, sodass lediglich ein Betrag von 28,34 € unbekämpft bleibe. Die Gegenleistung sei unrichtig mit 118.093,36 € festgestellt worden; tatsächlich sei Bemessungsgrundlage der Einheitswert der vom Bw. erworbenen Liegenschaftshälften. Laut Einheitswertbescheid vom 1. Jänner 2000 betrage dieser Einheitswert für die gesamte Liegenschaft 39.000,00 S, sodass als Bemessungsgrundlage ein Betrag von 19.500,00 S (1.417,12 €) heranzuziehen sei. Die Grunderwerbsteuer sei mit 2 % von diesem Betrag, somit mit 28,34 € zu bemessen. Im vorliegenden Fall sei es unzulässig, die von ihm übernommenen Pfandrechte als Gegenleistung heranzuziehen, da diese unbestimmt und unbestimmbar sei und deshalb der Einheitswert und nicht die übernommenen Pfandrechte maßgeblich seien. Darüber hinaus widerspreche es der wirtschaftlichen Betrachtungsweise der Bundesabgabenordnung, die übernommenen Pfandrechte als Gegenleistung heranzuziehen. Seine geschiedene, einkommens- und vermögenslose Gattin sei nicht in der Lage gewesen, Darlehensrückzahlungen zu leisten, sodass er schon während aufrechter Ehe die

Rückzahlungen alleine getätigt habe. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise habe er anlässlich der Ehescheidung im Vergleich vom 31. Jänner 2002 weder eine Schuld übernommen, noch habe er seine geschiedene Gattin durch seine Schuldübernahme wirtschaftlich begünstigt oder entlastet. Die im Vergleich festgelegte Schuldübernahme sei lediglich ein Formalakt ohne wirtschaftlichen Hintergrund gewesen, weil die geschiedene Gattin zur Bezahlung der halben Raten niemals in der Lage gewesen wäre. Durch die Übertragung ihres Hälftenanteils am vormals gemeinsamen Haus habe sich in wirtschaftlicher Hinsicht weder für sie noch für ihn etwas geändert. Diese wirtschaftliche Betrachtungsweise führe zwangsläufig zu dem Ergebnis, dass die übernommenen Verbindlichkeiten nicht als Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG heranzuziehen seien. Sollten dennoch die übernommenen Verbindlichkeiten maßgeblich sein, verweise er auf die beiliegenden Saldobestätigungen der Volksbank Alpenvorland reg. Gen.m.b.H., der Oberösterreichischen Landesbank AG sowie der Volksbank Alpenvorland, wonach die Darlehen noch mit 93.925,46 €, mit 67.148,06 € sowie 47.276,70 € aushafteten. Die Gesamtbelastung betrage daher 208.350,22 €, die Hälfte der übernommenen Verbindlichkeiten 104.175,11 €, sodass sich, falls die Abgabenbehörde seiner Rechtsansicht nicht folgen sollte, diesfalls eine Grunderwerbsteuer von 2.083,50 € ergebe. Zu bedenken sei schließlich, dass die im angefochtenen Bescheid vertretene Rechtsansicht zu einer unbilligen und für den Bw. unerträglichen Härte führe, da er einerseits die genannten Darlehen zu tilgen und andererseits den Unterhalt für die beiden Kinder zu bestreiten habe. Müsste er die vorgeschriebene Grunderwerbsteuer bezahlen, laufe er Gefahr, die Liegenschaft nicht erhalten zu können. Auch aus diesem Grund sei es nicht gerechtfertigt und sozial unverträglich, die von ihm zwangsläufig übernommenen Pfandrechte zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Der Bw. und seine geschiedene Gattin seien auf Grund der Darlehensverträge ohnehin Solidarschuldner gewesen, sodass seine geschiedene Gattin durch den Ehescheidungsvergleich nur aus der Solidarschuld entlassen worden sei. Schon vorher habe er tatsächlich für die gesamten Verbindlichkeiten persönlich gehaftet, sodass er weder rechtlich noch tatsächlich Schulden von seiner geschiedenen Gattin übernommen habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. April 2002 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und setzte die Grunderwerbsteuer mit 2.081,50 € fest, wobei sie als Gegenleistung die aushaftenden, übernommenen Verbindlichkeiten irrtümlich mit 104.075,11 € ansetzte und nicht, wie richtig, mit 104.175,11 €. Werde eine Rückzahlungsverpflichtung für Schulden übernommen, die mit der Liegenschaft in wirtschaftlichem Zusammenhang stünden, sei diese Schuldübernahme als Gegenleistung für diesen Liegenschaftserwerb anzusehen. Darlehensnehmer der auf der Liegenschaft sicher gestellten Verbindlichkeiten seien der Bw. und DL ge-

wesen. Als solche seien beide Ehegatten zur Rückzahlung verpflichtet gewesen. Auf Grund des Punktes 8 des Scheidungsvergleiches habe der Bw. die alleinige Zahlungsverpflichtung übernommen. Die Schuldübernahme sei dann als Gegenleistung anzusehen, wenn sich der Erwerber verpflichte, den Veräußerer bezüglich der übernommenen Verbindlichkeiten schad- und klaglos zu halten. Dass die Darlehensrückzahlungen aus wirtschaftlichen Gründen bereits bisher durch den Bw. erfolgt seien, sei eine Angelegenheit im Innenverhältnis der Vertrags- teile. Daraus könne aber nicht abgeleitet werden, dass die nunmehr nach außen wirksame Übernahme der Rückzahlungsverpflichtung keine Gegenleistung darstelle. Als Bemessungs- grundlage sei nunmehr Hälftanteil der noch aushaltenden Schulden angesetzt worden.

Mit Schreiben vom 24. April 2002 beantragte der Vertreter des Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Wesentlichen wurde die Ansicht, der Bw. sei in wirtschaftlicher Betrachtungsweise schon bisher alleiniger Schuldner und Zahler und die Haftung der geschiedenen Ehegattin rein formeller und theoretischer Natur gewesen, wiederholt. Darüber hinaus habe der am 30. Jänner 2002 abgeschlossene Vergleich eine Mehrzahl von Punkten umfasst. So habe seine geschiedene Gattin auf ihren Unterhaltsan- spruch gegen ihn verzichtet. Inhaltlich liege ein gemischtes Rechtsgeschäft vor, wodurch es unmöglich sei, Leistung und Gegenleistung genau zu bestimmen, weshalb die Grunderwerb- steuer vom Einheitswert zu bemessen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Grunderwerbsteuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach Abs. 2 Z 1 der zitierten Gesetzesstelle ist die Steuer vom Einheitswert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass zwar im Allgemeinen wegen des Globalcharakters von Scheidungsvergleichen eine Gegenleistung nicht zu ermitteln ist, dass dies aber im Einzelfall durchaus möglich sein kann. Ergibt sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung, dass eine bestimmte Leistung nur als (weitere) Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft bzw. eines Liegenschaftsanteiles ge- dacht ist, kann diese Leistung nicht mehr als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden.

Genau das ist im Berufungsfall festzustellen. Während in Punkt 1 des Vergleiches die beiden Antragsteller wechselseitig auf Unterhalt verzichten, in Punkt 3 der Kindesunterhalt geregelt wird, laut Punkt 5 der gemeinsame Hausrat und das eheliche Gebrauchsvermögen bereits aufgeteilt wurden und in Punkt 6 festgehalten wurde, dass die Antragsteller über keine Ersparnisse verfügten, die aufgeteilt werden könnten, sind in den Punkten 7 und 8 gesonderte Vereinbarungen hinsichtlich der im Hälfteneigentum der beiden Antragsteller stehenden Liegenschaft und der auf dieser Liegenschaft grünbücherlich sicher gestellten, gemeinsamen Schulden getroffen worden. Diese vertragliche Kreditübernahme laut Punkt 8 des Vergleiches stellt die Gegenleistung für die übertragene Liegenschaftshälfte dar, ist somit nicht als Spitzenausgleich einer umfassenden globalen Auseinandersetzung ähnlich wie in den Fällen der §§ 81 EheG anzusehen, lassen sich doch aus dem Wortlaut der Vergleichsausfertigung dafür keine Anhaltspunkte finden. In Punkt 8 des Scheidungsvergleiches wurde DL vom Bw. von den auch sie als Solidarschuldnerin belastenden Hypothekarschulden befreit und diesbezüglich schad- und klaglos gestellt.

Das Argument des Bw., die geschiedene Ehegattin habe unter anderem auf ihren Unterhaltsanspruch gegen den Bw. verzichtet, sodass inhaltlich ein gemischtes Rechtsgeschäft vorliege und deshalb unmöglich sei, Leistung und Gegenleistung genau zu bestimmen, geht insofern ins Leere, als sich aus Punkt 1 des Vergleiches kein Anhaltspunkt dafür ergibt, dass der Bw. eine Leistung an DL dafür zu erbringen hatte, dass diese ihm gegenüber auf den Unterhalt verzichtete. Inwieweit die Leistung in Anbetracht des unzweifelhaften Zusammenhangs der Übertragung des Hälftanteils an der Liegenschaft von DL an den Bw. mit der erfolgten Schuldübernahme unbestimmt und unbestimmbar sein soll, wurde vom Bw. nicht näher begründet.

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gegenleistung die Summe dessen, was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten dafür zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Darunter ist jede nur denkbare Leistung zu verstehen, somit alles, was der Erwerber einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Steht die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, so ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen.

Der Bw. strebt im Kern seiner Ausführungen an, hinsichtlich der übereigneten Liegenschaftshälfte den (halben) Einheitswert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen, da er schon bisher die Darlehensrückzahlungen alleine geleistet und in wirtschaftlicher Betrachtungsweise keine Schuld übernommen habe.

Dazu hat das Finanzamt in der zur Berufungsvorentscheidung ergangenen Begründung bereits zutreffend ausgeführt und wurde dies auch im Scheidungsvergleich festgehalten, dass der Bw. und DL Solidarschuldner der auf der Liegenschaft verbücherten Schulden waren. Ungeachtet des Umstandes, dass der Bw. wegen der Einkommens- und Vermögenslosigkeit von DL schon bisher die Darlehensrückzahlungen zur Gänze alleine geleistet hat, war dennoch auf Grund des Solidarschuldverhältnisses auch DL grundsätzlich zur Zahlung verpflichtet. Grundsätzlich haftet bei einem Solidarschuldverhältnis jeder Schuldner für das Ganze. Es bleibt dem Gläubiger überlassen, welchen Schuldner er in Anspruch nimmt. Soweit der Gläubiger durch Leistung eines Schuldners befriedigt wird, werden auch alle anderen Schuldner von ihrer Verbindlichkeit befreit (§ 893 ABGB).

Hätte daher der Bw. die Rückzahlungen nicht mehr geleistet bzw. nicht mehr leisten können, hätten die Gläubiger die Rückzahlung von DL fordern können und bei Nichteinhaltung der vereinbarten Rückzahlungen durch die DL die Versteigerung der Liegenschaft betreiben können.

Durch seine Verpflichtung, die verbücherten Verbindlichkeiten in seine alleinige Zahlungsverpflichtung zu übernehmen und DL diesbezüglich schad- und klaglos zu halten, wurde DL von dieser Verpflichtung befreit und konnten die Gläubiger die Rückzahlungen von DL nicht mehr fordern. Ungeachtet des Umstandes, dass der Bw. bereits bisher im Innenverhältnis die ihn und DL treffende Zahlungsverpflichtung zur Gänze alleine übernommen hat, stellt dennoch die Entlassung der DL aus diesem Solidarschuldverhältnis und die Übernahme der Hypothekarschulden in seine alleinige Rückzahlungsverpflichtung eine Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung im Sinne des § 5 GrEStG dar.

Der Vermögensvorteil für DL liegt in diesem Fall darin, dass sie durch die Schuldübernahme des DL von der potenziellen Verpflichtung zur Rückzahlung entlastet wurde, während der Bw. als Übernehmer DL dafür haftete, dass sie die Gläubiger nicht in Anspruch nehmen. Der Begriff der Gegenleistung geht über den im zivilrechtlichen Sinn hinaus und umfasst jede Art von Leistungen, die der Erwerber für das Grundstück zu Gunsten des Übergebers erbringt. Lediglich der Umstand, dass der Bw. von vornherein alleiniger Schuldner der Verbindlichkeiten gewesen wäre, könnte die von ihm vertretene Auffassung, dass er keine Verbindlichkeiten übernommen habe und daher eine Gegenleistung nicht vorliege, rechtfertigen.

Dem Vorbringen des Bw., die Grunderwerbsteuervorschreibung führe zu einer unbilligen und für ihn unerträglichen Härte ist entgegen zu halten, dass die Grunderwerbsteuer als Verkehrsteuer mit objektsteuerartigen Prinzipien, die dazu führen, dass jeder einzelne Erwerbsvorgang für jedes selbstständige Grundstück Grunderwerbsteuer auslöst. Die Steuerpflicht stellt somit im Wesentlichen auf objektive Merkmale des Steuergegenstandes, nicht hingegen auf Merkmale der persönlichen Leistungspflicht ab. Die Grunderwerbsteuer erfasst den Grundstückswechsel als solchen ohne Rücksicht auf die mit dem Grundstückserwerb verfolgten Zwecke und auf die persönlichen Verhältnisse der am Rechtsgeschäft beteiligten Personen.

Die Grunderwerbsteuer war daher mit 2 % der übernommenen, offenen Verbindlichkeiten, somit der Hälfte von 208.350,22 € festzusetzen. Richtigerweise wäre die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage daher 104.175,11 € und nicht, wie vom Finanzamt auf Grund eines Rechenfehlers angenommen, 104.075,11 €. Da sich bei der Steuerberechnung lediglich eine Differenz von zwei Euro ergäbe, wurde zu Gunsten des Bw. von einer Korrektur wegen der Geringfügigkeit der Auswirkungen Abstand genommen.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war der Berufung daher teilweise stattzugeben.

Linz, 10. März 2004