



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3. November 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Anlässlich der einvernehmlichen Ehescheidung gem. [§ 55a EheG](#) haben G (= Berufungswerber, Bw) und B am 25. September 2009 einen gerichtlichen Vergleich geschlossen, wobei dem vorangestellt noch festgehalten wurde: "Es gibt kein weiteres aufzuteilendes Vermögen und keine weiteren aufzuteilenden Ersparnisse oder Schulden". Der Vergleich lautet auszugsweise wie folgt:

"I. Ehegattenunterhalt:

B und G verzichten hiemit wechselseitig auf Ehegattenunterhalt, und zwar auch für den Fall geänderter Verhältnisse ...

II. Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse Ausgleichszahlung:

A) Liegenschaften/Unternehmen

1. Besitzstand

G ist grundbürgerlicher Alleineigentümer der Liegenschaft EZ ...

Die Vertragsparteien halten einvernehmlich fest, dass diese Vermögenswerte gemäß § 82 (1) Ziffer 3 EheG nicht der Aufteilung unterliegen, da sie zu einem Unternehmen gehören.

Darüber hinaus sind G und B jeweils zur ideellen Hälfte grundbürgerliche Miteigentümer der Liegenschaft vorgetragen in EZ1, bestehend aus ... samt dem darauf errichteten Haus ... Mit dieser Liegenschaft sind ... nachstehende bücherliche Lasten verbunden ...

(Anm.: Laut *Grundbuchsatzung* sind im C-Blatt Belastungs- und Veräußerungsverbote zwischen den Ehegatten sowie jeweils gegenüber der Mutter des Bw verbüchert)

2. Eigentumsübertragung:

B übergibt und überlässt hiermit ihren ideellen Ein-Hälfte-Anteil ... an der Liegenschaft in EZ1 ... samt sämtlichem Inventar und Zubehör G und dieser übernimmt all dies in sein Eigentum, sodass er in Hinkunft Alleineigentümer dieser Liegenschaft samt Zubehör ist.

3. Besitzübertragung:

Besitz, Wag, Gefahr und Zufall hinsichtlich dieses vorgenannten Miteigentumsanteiles ... gehen mit dem Tag der Rechtskraft dieses Scheidungsvergleiches auf G über ...

4. Bücherliche Lasten

(Anm.: Unter diesem Punkt erfolgt eine Neuregelung – Verzichte bzw. neuerliche Einräumung – betr. die Belastungs- und Veräußerungsverbote)

5. Grundbuchsklausel:

(Anm: Hierin erfolgt die Aufsandungserklärung)

B) Sonstiges eheliches Gebrauchsvermögen und sonstige eheliche Ersparnisse:

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 gem. § 81 f EheG. Darüber hinaus erklären beide Vertragsparteien, dass wechselseitig keine Ansprüche auf Abgeltung der Mitwirkung des Ehegatten im Erwerb des anderen gemäß § 98 ABGB bestehen. Auf Seiten von B sind sämtliche Ansprüche aus der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse sowie aus der Abgeltung der Mitwirkung im gemeinsamen Erwerb durch die im Folgenden vereinbarte Ausgleichszahlung abgefunden und verglichen. Abgefunden und verglichen sind sohin insbesondere sämtliche Ansprüche von B aus allfälligen Investitionen in das Unternehmen von G, welche aus dem ehelichen Gebrauchsvermögen oder den ehelichen Ersparnissen finanziert worden sind (§ 91 (2) EheG), allfällige Werterhöhungen dieses Unternehmens aus der Mitwirkung im Erwerb durch B etc. Über die vereinbarte Ausgleichszahlung hinaus können von B sohin keinerlei Ansprüche – welcher Art auch immer – gegen G geltend gemacht werden.

C) Ausgleichszahlung:

G verpflichtet sich, B eine Ausgleichszahlung in der Höhe von € 150.000 ... binnen einer Woche ab der Scheidungsverhandlung zum Abschluss dieses Scheidungsvergleiches zu bezahlen ...

Die Ausgleichszahlung von € 150.000 ist auf das Treuhandkonto der Rechtsanwälte XY bei ... zu überweisen. Die Rechtsanwälte XY verpflichten sich als Treuhänder diesen Betrag erst dann an B zur Auszahlung zu bringen, wenn ihnen von den Rechtsvertretern von G schriftlich mitgeteilt wird, dass hinsichtlich der Übertragung des ideellen Ein-Hälfte-Anteiles an der Liegenschaft EZ1 im derzeitigen Eigentum von B an G Grundbuchsreife eingetreten ist. Sowohl G als auch dessen Rechtsvertreter verpflichten sich, sämtliche zur Herstellung der Grundbuchsreife notwendigen Handlungen umgehend zu setzen.

III. Kosten und Gebühren

Vollmacht:

... Im Übrigen werden sämtliche durch diese Ehescheidung entstehenden Kosten und Gebühren sowie öffentlichen Abgaben von G alleine getragen. ..."

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 3. November 2009, StrNr, ausgehend von der im Vergleich vereinbarten Ausgleichszahlung € 150.000 die 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 3.000 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, die Grunderwerbsteuer sei ausgehend vom dreifachen Einheitswert der Liegenschaft (= € 41.314,50) zu bemessen, da eine Globalvereinbarung vorliege, bei welcher eine Gegenleistung nicht ermittelbar sei. Nach *Fellner* (Grunderwerbsteuer Band II, Rz 16b zu § 4) und dort zitiertem BMF-Erlass sei bei einem Scheidungsvergleich regelmäßig keine Gegenleistung für die Grundstücksübertragung feststellbar. Allfällige Ausgleichszahlungen (und Schuldübernahmen) seien regelmäßig ua. durch Unterhaltsvereinbarungen beeinflusst. Werde neben der Grundstücksübertragung die Bereinigung anderer Ansprüche vorgenommen, so sei grundsätzlich der dreifache Einheitswert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Eine Ausnahme bestehne nur, wenn *ausdrücklich* eine Gegenleistung für die Liegenschaft vereinbart werde. Demzufolge liege gegenständlich eine klassische Globalvereinbarung vor, bei welcher die Ausgleichszahlung einen Spitzenausgleich für die Gegenleistungen der Gattin darstelle, damit der Vergleich überhaupt zustande komme. Insbesondere habe B unter Punkt I. auf den Unterhalt verzichtet. Ebenso dokumentiere die Systematik des Vergleiches, nämlich die gesonderte Anführung der Ausgleichszahlung unter Pkt. II C) (und nicht unter Pkt. II. A)), dass diese Zahlung keineswegs eine Gegenleistung für die Übertragung des Miteigentumsanteiles darstelle.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2010 wurde dahin begründet, dass hier im konkreten Einzelfall die Gegenleistung sehr wohl ermittelbar und daher als Bemessungsgrundlage heranzuziehen sei.

Im Vorlageantrag wurde – unter Verweis auf bezughabende VwGH-Judikatur - ergänzend vorgebracht, da im Scheidungsvergleich ein Unterhaltsverzicht (Punkt I) wie auch hinsichtlich des übrigen Gebrauchsvermögens und der Ersparnisse vereinbart worden sei, dieses sei bereits aufgeteilt und es bestünden wechselseitig keine Ansprüche mehr, handle es sich bei der Ausgleichszahlung eindeutig um einen Spitzenausgleich für sämtliche normierten Leistungen, dagegen nicht um eine ausschließlich der Übertragung des Liegenschaftsanteiles zuordenbare Gegenleistung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idGf, unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen,

soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz). Soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln oder geringer als der Wert (Einheitswert) des Grundstückes 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 Einheitswert bzw. der auf einen Liegenschaftsteil entfallende Teilbetrag des dreifachen Einheitswertes (§ 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 Nichtigerklärung 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. Danach ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend (VwGH vom 26.3.1992, [90/16/0211](#), 0212). 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 Vertragsschließenden als Gegenleistung bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgeblichen Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat.

Im Berufungsfall besteht Streit darüber, ob der Grunderwerbsteuerbemessung entweder der anteilige dreifache Einheitswert der Liegenschaft oder aber eine Gegenleistung, bestehend aus der in Punkt II. C) des Scheidungsvergleiches vereinbarten Ausgleichszahlung von € 150.000, zugrundezulegen ist.

Der Bw vermeint, im Rahmen von Scheidungsfolgenvereinbarungen komme nach der VwGH-Judikatur nur eine Bemessung vom Einheitswert in Betracht, da eine Gegenleistung nicht feststellbar sei. Bei der Ausgleichszahlung handle es sich lediglich um einen Spitzenausgleich

im Rahmen einer umfassenden Auseinandersetzung im Sinne des § 81 f. EheG. Diese Zahlung betreffe nicht die Überlassung des Hälfteanteiles an der Liegenschaft, sondern seien hiemit sämtliche Aspekte der Scheidung, insbesondere der Unterhaltsverzicht der Gattin, berücksichtigt.

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 nach dem Erkenntnis des VwGH vom 30.4.1999, [98/16/0241](#), zwar *in der Regel* eine Gegenleistung nicht zu ermitteln. Dies werde lt. VwGH bereits im Erkenntnis vom 26.1.1989, 88/16/0107, klargestellt, wobei der Bf aber übersehe, dass nach der späteren Judikatur (vgl. zB VwGH 7.10.1993, [92/16/0149](#); 29.1.1996, [95/16/0187](#), 0188) im konkreten Einzelfall auch betreffend Scheidungsvergleiche *sehr wohl* Gegenleistungen ermittelbar sein können (siehe auch VwGH 25.10.2006, [2006/16/0018](#)).

Die wegen des üblichen Globalcharakters derartiger Vereinbarungen getroffene Grundsatzaussage, dass im Regelfall eine Gegenleistung nicht zu ermitteln sei, schließt nicht aus, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend die in einem sogenannten Scheidungsvergleich vorgenommenen grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistungen zu ermitteln sind und damit diese Gegenleistung die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bildet (VwGH 29.1.1996, [95/16/0187](#), 0188).

Wenn die maßgebende Vereinbarung insbesondere bei Anwendung der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise (vgl. VwGH vom 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](#)).

Zum selben Ergebnis gelangt der VwGH im Erkenntnis vom 30.4.1999, [98/16/0241](#), wenn er dort weiter ausführt:

"Insbesondere, wenn sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergibt, 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. Genau das ist im Beschwerdefall festzustellen. Insbesondere mit Rücksicht darauf, dass zB in Punkt VII im Zusammenhang mit der Regelung betreffend die Ersparnisse eine Ausgleichszahlung von S 500.000 vereinbart wurde, die die beweglichen Sachen betroffen hat, verbietet es sich, die Kreditübernahme laut Punkt VI als globalen Spitzenausgleich anzusehen. Die belangte Behörde durfte daher frei von Rechtswidrigkeit schon wegen des *sachlichen Zusammenhangs* die in Punkt VI aufgelisteten Verbindlichkeiten

den mit Punkt IV übernommenen Liegenschaftsanteilen als Gegenleistung zuordnen" (vgl. auch VwGH 25.11.1999, [99/16/0064](#)).

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](#)).

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 Hälfteliegenschaftsanteiles samt Wohnung waren (VwGH 30.6.2005, [2005/16/0085](#); 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). Lässt sich zumindest bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Gegenleistung ermitteln, die *keinen reinen Spitzenausgleich* darstellt, so ist diese die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage (vgl. *Arnold/Arnold*, aaO, Tz. 31 zu § 7).

Ähnlich obigem Beschwerdefall (VwGH 30.6.2005, [2005/16/0085](#)) ist gegenständlicher Vergleich vom 25. September 2009 nach seinem eindeutigen Wortlaut und seiner Systematik so abgefasst, dass zunächst unter Punkt I. über den beiderseitigen Unterhaltsverzicht der Gatten abgesprochen wurde und anschließend unter Punkt II. A) bis C) ausschließlich die "Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse" samt einer Ausgleichszahlung geregelt wird. Diese vermögensrechtliche Seite des Scheidungsvergleiches erschöpft sich insofern allein in der Transferierung des Hälftanteiles an der Liegenschaft samt Wohnhaus von Seiten der B an den Bw, als unter Abschnitt B) dieses Vertragspunktes II. betr. das "sonstige eheliche Gebrauchsvermögen und die sonstigen ehelichen Ersparnisse" im Wesentlichen bestimmt wird, dass diese Vermögenswerte bereits einvernehmlich aufgeteilt wurden, hiezu keine Ansprüche mehr gegeneinander vorliegen und auf jede Antragstellung iSd § 81 f EheG verzichtet wird. Anschließend wird ausdrücklich auch das Nichtbestehen wechselseitiger Ansprüche auf Abgeltung der Mitwirkung eines Ehegatten im Erwerb des anderen iSd [§ 98 ABGB](#) erklärt. Im Rahmen desselben Vergleichsabschnittes II. wird dann

unter C) die Ausgleichszahlung in Höhe von € 150.000 durch den Bw an die Gattin vereinbart, wobei die Auszahlung vom Treuhandkonto an B erst bei eingetretener Grundbuchsreife der Übertragung der Liegenschaftshälfte erfolgen kann.

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 zweifelsfrei davon auszugehen, dass die vereinbarte Ausgleichszahlung – zumindest in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - ausschließlich in einem sachlichen Zusammenhang mit der Übertragung der Liegenschaftshälfte steht und nur als Gegenleistung hiefür zu betrachten ist. Entgegen dem Dafürhalten des Bw, der im Zusammenhalt sämtlicher getroffener Vereinbarungen - insbesondere bezüglich des Unterhaltsverzichtes der Ehegattin - eine Gesamtlösung bzw. einen "Spitzenausgleich" erblickt und damit den vereinbarten Leistungen "Globalcharakter" zuspricht, ist nämlich laut VwGH (zB lt. Erk. vom 7.8.2003, 2000/16/0591) konkret die *vermögensmäßige Auseinandersetzung* zu betrachten. Unter Bedachtnahme darauf, dass die Regelung des Ehegattenunterhaltes jedenfalls nicht zur "Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse" zählt, kommt der vermögensmäßigen Auseinandersetzung dann kein "Globalcharakter" zu, wenn sie - wie gegenständlich unter Punkt II. – konkret nur die Übertragung eines Liegenschaftsanteiles und keine anderweitigen Vermögenswerte (mehr) zum Gegenstand hat. Deutlich wird dies anhand der Umstände, dass alle anderen Vermögenswerte – wie ausdrücklich festgehalten – bereits vorab einvernehmlich aufgeteilt wurden und es kein weiteres aufzuteilendes Vermögen gibt, sowie insbesondere auch, dass die Leistung der Ausgleichszahlung in einen unmittelbaren Konnex zur grundbücherlichen Übertragung der Liegenschaftshälfte gesetzt wird. Diesfalls ist die Ausgleichszahlung in keiner Weise als allgemeiner bzw. "reiner" Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung anzusehen.

Auch die im Weiteren unter Punkt II. B) durch B getroffene Erklärung, sie sei hinsichtlich sämtlicher Ansprüche aus der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse, aus der Mitwirkung im Erwerb sowie aus allfälligen Investitionen in das Unternehmen etc. des Bw durch die im Folgenden vereinbarte Ausgleichszahlung "abgefunden und verglichen", steht zu der vorstehenden rechtlichen Qualifizierung der Ausgleichszahlung als Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung nicht in Widerspruch. Wie dargelegt ist nämlich nach dem Vergleichsinhalt Punkt II. *einriger* Gegenstand der "Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse" eben die Liegenschaftshälfte. Daneben ist nur von "allfälligen", dh. weder dem Grunde noch der Höhe nach näher konkretisierten, Investitionen in das Unternehmen des Bw die Rede, wobei davon abgesehen

das Unternehmen des Bw laut Punkt II. A) 1. ausdrücklich nicht Gegenstand der Vermögensauseinandersetzung ist und nicht der Aufteilung unterliegt. Hinsichtlich der "Ansprüche auf Abgeltung der Mitwirkung im Erwerb des anderen Ehegatten" wird unter Punkt II. B) bereits vorab festgeschrieben, dass solche wechselseitig gar nicht bestehen.

Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass der UFS nicht an die Erlässe samt darin geäußerter Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen – worauf der Bw ua. verweist – gebunden ist.

In Anbetracht der obigen Sach- und Rechtslage hat das Finanzamt daher zu Recht die vereinbarte Ausgleichszahlung als Gegenleistung für den Liegenschaftserwerb beurteilt und – anstelle des dreifachen Einheitswertes – der Grunderwerbsteuerbemessung zugrunde gelegt.

Der Berufung konnte somit kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 16. Juli 2010