



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 10

GZ. RV/0703-L/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MV, 4030 Linz, Ringstraße 10, vertreten durch Köllensperger Stockinger, Rechtsanwaltskanzlei, 4600 Wels, Schubertstraße 20, vom 7. März 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 7. Februar 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 6. September 2006 haben GV und MV vor dem Bezirksgericht W einen Scheidungsvergleich mit folgendem Inhalt geschlossen:

Punkt I:

Die Ehewohnung (Mietvertrag) geht in den Besitz der Gattin über. Der Ehegatte hat die Wohnung bereits von seinen sämtlichen persönlichen Gegenständen geräumt.

Punkt II:

1. Die beiden Parteien sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft EZ XY, mit den beiden (fast) gleich großen Parzellen 206/55 und 206/56.

Diese Liegenschaft wurde mit zwei Darlehen der Bausparkasse Wüstenrot finanziert (offene Darlehensbeträge: insgesamt 23.797,84 €).

Die beiden Parteien kommen überein, diese Liegenschaft real so zu teilen, dass dem MV die

Parzelle 206/55 und der GV die Parzelle 206/56 zukommt. Die Verbindlichkeiten übernehmen die Parteien je zur Hälfte.

Die Parteien halten fest, dass die beiden Grundstücke als gleichwertig anzusehen sind und daher keine Ausgleichszahlung anfällt.

2. Der Auszahlungsbetrag der Lebensversicherung bei der ÖBV-Versicherung wird nach dem Ende der Laufzeit Anfang des Jahres 2008 je zur Hälfte aufgeteilt.

3. Das Wertpapierdepot bei der Bank Austria Creditanstalt wurde von den Parteien bereits einvernehmlich zu gleichen Teilen aufgeteilt.

4. MV verpflichtet sich bis Ende Jänner 2008 die Hälfte des Anschaffungswertes der Mitarbeiterbeteiligung, somit einen Betrag von 3.850,00 €, an seine Gattin zu bezahlen.

5. MV verpflichtet sich die Rückzahlungsraten von dzt. 328,47 € für die gemeinsamen ehelichen Schulden bei der BAWAG zu tätigen, welche bei der Versorgungsleistung Berücksichtigung finden.

6. Neben den in dieser Vereinbarung angeführten Vermögenswerten und Verbindlichkeiten bestehen keine weiteren der Aufteilung unterliegende Vermögenswerte. Damit sind sämtliche Ansprüche aus der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse und Schulden bereinigt und verglichen.

7. und 8. Kostentragung, Bevollmächtigung

In den hiezu abgegebenen Abgabenerklärungen gemäß § 10 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrESTG) stellen die Ehegatten jeweils den Antrag auf Grunderwerbsteuerbefreiung wegen Realteilung.

Im Zuge der folgenden Grunderwerbsteurbemessung hat das zuständige Finanzamt jedoch erhoben, dass die beiden Bauparzellen immer schon getrennt bewertet worden seien und daher keine wirtschaftliche Einheit darstellen. Weiters haben Recherchen ergeben, dass der durchschnittliche Verkaufspreis der umliegenden Parzellen in den Jahren 2002 und 2003 zwischen 50,00 € und 58,00 € betragen hat.

Daraufhin hat das Finanzamt die im Scheidungsvergleich vorgenommene Aufteilung der Liegenschaft nicht als Realteilung sondern als Grundstückstausch qualifiziert. Die Tauschleistung des MV hat daher unter Zugrundelegung eines geschätzten Verkehrswertes von 55,00 €/m² für die getauschten Grundstücke 20.130,00 € betragen, wovon mit Bescheid vom 7. Februar 2007 Grunderwerbsteuer in Höhe von 402,60 € festgesetzt wurde. Zur Begründung hat das Finanzamt ausgeführt, die Befreiung gemäß § 3 Abs. 2 GrESTG könne nicht gewährt werden, da es sich bei den Liegenschaften lt. Auskunft des Finanzamtes W nicht um eine wirtschaftliche Einheit handle.

Dagegen hat MV, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, am 6. März 2007 Berufung erhoben, weil die beiden Grundstücke erworben worden seien, um darauf einmal ein gemeinsames Eigenheim errichten zu können. Die unmittelbar nebeneinander liegenden Parzellen seien gemeinsam angeschafft, gemeinsam genutzt und gemeinsam belastet worden und stellten aufgrund des Bescheides vom 4. November 1996 des Magistrates der Stadt W einen Bauplatz dar. Die Liegenschaft sei daher sehr wohl eine wirtschaftliche Einheit und somit aufgrund der Bestimmungen für Realteilungen von der Besteuerung ausgenommen. Weiters hätte bei einer allfälligen Vorschreibung von Grunderwerbsteuer nicht vom Verkehrswert, sondern vom Einheitswert ausgegangen werden dürfen. Überdies erhalte der Bw die Hälfte der Parzelle 206/55 in einem Ausmaß von 726 m², was eine Bemessungsgrundlage von 19.965,-- € ergäbe.

Aufgrund der abweislichen Berufungsvorentscheidung vom 14. März 2007 hat der Bw rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt. Zur Begründung führt er aus, es sei der Grundbesitz im Rahmen der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens im Zuge der Scheidung aufgeteilt worden, sodass für die GrESt der (3-fache) Einheitswert maßgeblich sei. Da nur die Hälfte des Grundstückes übertragen worden sei, dürfe überdies nur der halbe Einheitswert herangezogen werden. Darüberhinaus würden weiterhin auch die Gründe in der Berufung vom 5. März 2007 aufrechterhalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z1 GrEStG unterliegen Rechtsvorgänge über inländische Grundstücke, welche den Anspruch auf Übereignung begründen, der GrESt.

Streitpunkt Realteilung

Wird ein Grundstück, das mehreren Miteigentümern gehört, von diesen der Fläche nach geteilt, so wird die Steuer gemäß § 3 Abs. 2 GrEStG nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstückes, das der einzelne Erwerber erhält, dem Bruchteil entspricht, mit dem er am gesamten zu verteilenden Grundstück beteiligt ist.

Der Befreiungstatbestand soll jene Härte beseitigen, die darin liegt, dass bei letztlich gleich bleibender Berechtigung – statt Quoteneigentum nunmehr Flächeneigentum – Steuer anfällt. Allerdings kommt nach der ständigen Judikatur des VwGH die Begünstigung nur für Fälle in Betracht, in denen **eine einzige wirtschaftliche Einheit** unter mehreren Miteigentümern der Fläche nach geteilt wird.

§ 3 Abs. 2 GrEStG kann also auf die körperliche Teilung eines Grundkomplexes, der nach dem Bewertungsrecht in mehrere wirtschaftliche Einheiten zerfällt, nicht angewendet werden, und zwar auch dann nicht, wenn die einzelnen wirtschaftlichen Einheiten räumlich in unmittelbarer Verbindung stehen (VwGH vom 11. April 1991, 90/16/0089-0092).

Über die wirtschaftlichen Einheiten haben dabei die Lagefinanzämter in einer auch für GrESt Zwecke bindenden Weise abzusprechen (VwGH vom 19. September 2001, 2001/16/0402, 0403).

Siehe hiezu Fellner, Kommentar zum GrEStG, § 3 Rz. 118

Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist dem Bewertungsgesetz (BewG) 1955, BGBl.Nr. 148/1955, zu entnehmen.

Nach § 2 Abs. 1 BewG ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit hat in sämtlichen Bereichen des Abgabenrechts und somit auch im Anwendungsbereich des GrEStG die gleiche Bedeutung wie im BewG. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, wird von den Lagefinanzämtern im Bewertungsverfahren bestimmt. Die übrigen Abgabenbehörden sind an die im Bewertungsverfahren getroffenen Feststellungen gebunden, wobei der Einheitswert zum letzten dem Erwerb vorangehenden Feststellungszeitpunkt maßgebend ist. Diese Rechtsansicht entspricht der ständigen Rechtsprechung des VwGH.

Bei bebauten und unbebauten Grundstücken wird in der Regel jedes Grundstück für sich eine wirtschaftliche Einheit bilden; auf den Willen des Eigentümers kommt es dabei nicht an.

Siehe Twaroch, Kommentar zum BewG

Die EZ XY besteht lt. Grundbuchsauszug aus zwei annähernd gleich großen Bauflächen mit den Grundstücksnummern 206/55 (726 m²) und 206/56 (732 m²). Für diese beiden Grundstücke hat das Finanzamt W die Einheitswerte zum 1. Jänner 1997 für das Grundstück 206/55 unter der EW-AZ 253-2-2350/4 und für das Grundstück 206/56 unter der EW-AZ 253-2-5524/1 in Höhe von jeweils 6.322,54 € festgestellt. Es sind daher zwei wirtschaftliche Einheiten gegeben. An diese Feststellung war das Finanzamt bei der Bemessung der GrESt gebunden.

Der Bw macht das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit hinsichtlich der beiden mit Scheidungsvergleich vom 6. September 2006 aufgeteilten Liegenschaften erstmals im gegenständlichen Grunderwerbsteuerverfahren geltend. Eine von den Feststellungen im Bewertungsverfahren abweichende Beurteilung der Frage, ob die Liegenschaften eine wirtschaftliche Einheit bilden oder nicht, kommt aber aufgrund der dargestellten Rechtslage im Verfahren betreffend GrESt nicht in Betracht. Aus diesem Grund muss eine inhaltliche Auseinandersetzung mit der vom Bw in der Berufung vertretenen Auffassung des Bestehens einer wirtschaftlichen Einheit der betreffenden Grundstücke nicht stattfinden. Es kommt weder

darauf an, ob die Grundstücke aneinander grenzen und ob eine einheitliche Bebauung beabsichtigt war, noch ob die Grundstücke mit Bescheid des Magistrates der Stadt W vom 4. November 1996 als ein Bauplatz erklärt wurden. Ebensowenig sind die gemeinsame Anschaffung, Nutzung und Belastung der Grundstücke von Bedeutung.

Wird aber ein gemeinschaftliches Vermögen als ein Komplex mehrerer wirtschaftlicher Einheiten geteilt, so handelt es sich nicht um eine Realteilung, sondern um einen Austausch einzelner Vermögensbestandteile und kann daher die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 2 GrEStG nicht zum Tragen kommen.

Streitpunkt Gegenleistung

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

Nach der Ausnahmeregelung des Abs. 2 Zif. 1 dieser Bestimmung ist die Steuer jedoch vom Wert des Grundstückes (dreifacher Einheitswert) zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

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

Unzweifelhaft wurde mit dem gegenständlichen Scheidungsvergleich für jeden Vertragsteil der Anspruch auf Übereignung eines Grundstücksanteiles begründet, sodass zwei steuerpflichtige Rechtsvorgänge vorliegen. Aus einem Vergleich wird aber jeder Teil berechtigt und verpflichtet, sodass aus den gegenseitigen Vermögenstransfers jedenfalls auch Leistung und Gegenleistung entspringen.

Diesbezüglich hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) bereits in zahlreichen Erkenntnissen klar gestellt, dass beim Erwerb im Zuge der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse im Falle der Scheidung wegen des üblichen Globalcharakters derartiger Vereinbarungen zwar in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln ist. Diese Grundsatzaus sage schließe jedoch nicht aus, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend die in einem so genannten Scheidungsvergleich vorgenommenen grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistungen vorhanden und zu ermitteln seien. Insbesondere wenn sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergibt, dass eine bestimmte Leistung nur als Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft gedacht ist, bildet diese Gegenleistung und nicht die Einheitswerte der Liegenschaftsanteile die Bemessungsgrundlage für die GrESt.

zB VwGH 7. Oktober 1993, 92/16/0149, 29. Jänner 1996, 95/16/0187, 0188, 30. April 1999, 98/16/0241, 25. November 1999, 99/16/0030 und 0064, 7. August 2003, 2000/16/0591, 30. Juni 2005, 2005/16/0085, 25. Oktober 2006, 2006/16/0018

Als Beispiel nennt der VwGH in diesem Zusammenhang ausdrücklich auch jenen Fall bei dem sich die Partner des Scheidungsvergleiches wechselseitig Liegenschaftsanteile übertragen. Der VwGH ist dabei von einem Tauschvertrag ausgegangen, wobei die jeweiligen Tauschleistungen eindeutig bezeichnet waren. Der Wert der Gegenleistung war sohin ohne weiteres ermittelbar. In derartigen Fällen handle es sich nicht um eine Globalvereinbarung, weil die vermögensrechtliche Seite des Vergleiches nur die gegenständlichen Grundstücksübertragungen betrifft. Anderes Vermögen sei nicht Gegenstand der Scheidungsfolgenvereinbarung gewesen.

Auf Basis dieser VwGH-Judikatur sieht auch der UFS in ähnlichen Fällen (vgl. insbesondere RV/0862-G/02 und RV/0312-I/05) laufend die Voraussetzungen für die Ermittlung der GrEST nach der Gegenleistung als gegeben an. Umfasst nämlich die vermögensrechtliche Seite des Vergleiches (nach Wortlaut und Systematik) ausschließlich Liegenschaften als wesentlichsten Teil des ehelichen Gebrauchsvermögens ist diese wechselseitige Übertragung von Liegenschaften – auf Grund unmittelbarer Verknüpfung der gegenseitigen Leistungen im Scheidungsvergleich – als Tausch anzusehen.

Im vorliegenden Berufungsfall ist davon auszugehen, dass gemäß dem Scheidungsvergleich Punkt II an positivem ehelichem Vermögen im Wesentlichen lediglich die beiden Grundstücke, eine Lebensversicherung und eine Mitarbeiterbeteiligung vorhanden waren. Allerdings ist der Vergleich hinsichtlich dieses ehelichen Vermögens in Unterpunkte gegliedert, deren Punkt 1. ausschließlich den Grundstückstausch und die damit verbundenen Belastungen betrifft. Bei dieser Systematik und wegen des gänzlichen Fehlens einer Bezugnahme auf die übrigen Punkte ist davon auszugehen, dass der Vergleichspunkt 1. nach dem Parteiwillen den Tausch der Grundstücksanteile abschließend regelt. Nicht zuletzt wird im Vergleich ausdrücklich festgehalten, dass die beiden Grundstücke als gleichwertig anzusehen sind, sodass ein Bezug zu einer weiteren Vermögenstransaktion als Wertausgleich nicht notwendig war. Die jeweiligen Tauschleistungen sind im Scheidungsvergleich somit eindeutig bezeichnet. Folglich ist der jeweilige Grundstücksanteil Entgelt für den Erwerb der anderen Grundstückshälfte.

Darüberhinaus ergibt sich aus dem Vergleich kein besonderer Anhaltspunkt, dass die weiteren Vermögensverschiebungen (2. Lebensversicherung und 4. Mitarbeiterbeteiligung des Bw) mit dem Grundstückstausch in der Weise verknüpft waren, dass sie als Gegenleistung anzusehen wären. Insbesondere der im Punkt 4. getroffenen Regelung kann im Verhältnis zum Grundstückstausch auch betragsmäßig nur untergeordnete Bedeutung zugemessen werden.

Das Finanzamt hat somit im bekämpften Bescheid die Grunderwerbsteuer zu Recht grundsätzlich von der Tauschleistung und nicht wie vom Bw begehrt vom Einheitswert berechnet.

Im § 5 Abs. 1 Zif 2 GrESTG ist der Umfang der Gegenleistung beim Tauschvorgang weiters in der Weise definiert, dass Gegenleistung die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung ist.

Beim Grundstückstausch ist die Tauschleistung in Form des vom Erwerber des eingetauschten Grundstückes hingebenen Grundstückes als Gegenleistung mit dem gemeinen Wert nach § 10 BewG bzw. dem Verkehrswert zu bewerten. Für die Wertermittlung ist nicht der Einheitswert, sondern der gemeine Wert maßgebend, weil beim Grundstückstausch die GrEST nicht vom Wert des den Gegenstand des Erwerbsvorganges bildenden Grundstückes, sondern vom Wert des als Gegenleistung hingebenen Grundstückes zu berechnen ist.

Nach § 7 Zif. 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 Nichtigkeit der Ehe 2 v H.

Ausgehend von dem betragsmäßig unbestritten gebliebenen Verkehrswert in Höhe von 55,00 € pro m², welcher im übrigen von der Abgabenbehörde unbedenklich anhand von (zeitnahen) Vergleichspreisen geschätzt wurde, hat somit die Tauschleistung des Bw in der Hingabe seines Hälfteanteiles am Grundstück Nr. 206/56 mit einem Ausmaß von 732 m² bestanden, sodass sich ein Betrag von 20.130,00 € ergibt, welcher zutreffend als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der GrEST herangezogen wurde.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 14. Oktober 2008