

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. HF in X, vertreten durch Dr. Wolfgang Kaliba, Notar, 4594 Grünburg, Hauptstraße 28, vom 17. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 19. Februar 2004 betreffend Grunderwerbsteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Grunderwerbsteuer mit 2 % von einer Bemessungsgrundlage von 172.661,72 €, das sind 3.453,23 €, festgesetzt.

Die Fälligkeit des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Anlässlich eines am 7. Oktober 2003 zwischen Dr. HF (= Berufungswerber, im Folgenden kurz: Bw) und seiner Ehegattin IF abgeschlossenen Scheidungsvergleiches wurden in Punkt II. dieser Vereinbarung von den Ehegatten Regelungen betreffend Obsorge und Unterhaltszahlungen für den minderjährigen Sohn getroffen. Darüber hinaus hat der Vergleich auszugsweise folgenden Inhalt:

I. Ehegattenunterhalt:

Die Antragsteller gehen davon aus, dass der wechselseitige Anspruch auf Ehegattenunterhalt nach § 94 ABGB mit dem Eintritt der Rechtskraft der Ehescheidung erlischt (...).

III. Eheliche Liegenschaft:

Die Antragstellerin ist Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ 412, Grundbuch C (...).

a) Im Rahmen der Vermögensbereinigung und aus Anlass der Ehescheidung als Entgelt für die übrige Regelung überträgt und übergibt Frau IF ihre 4/4-Anteile an der EZ 412, Grundbuch

C, an Herrn Dr. HF, welcher diese Liegenschaftsanteile von Ersterer übernimmt, sodass Herr Dr. HF nunmehr Alleineigentümer dieser Liegenschaft wird (...).

Dem Lastenblatt des dem Vergleich beigefügten Grundbuchsauszugs vom 26. September 2003 betreffend die gegenständliche Liegenschaft ist zu entnehmen, dass zu Gunsten des Landes Oberösterreich (Wo-Y) auf Grund des Schuldscheines vom 17. Oktober 1979 ein Pfandrecht von 642.500,00 S und auf Grund des Schuldscheines vom 28. September 1981 (Wo-Z) ein Pfandrecht von 28.000,00 S einverleibt ist. Darüber hinaus sind eine Löschungsverpflichtung zu Gunsten des Landes Oberösterreich (Wo-Z) sowie diverse Dienstbarkeiten ersichtlich.

IV. Verbindlichkeiten:

Der Antragsteller erklärt, die Landesdarlehen in Höhe von mehr oder weniger 36.336,00 € sowie das Darlehen bei der Bank Austria von 181.000,00 € alleine zurückzubezahlen und diesbezüglich Frau IF vollkommen schad- und klaglos zu halten (...).

V. Eheliches Gebrauchsvermögen:

Die in der Ehewohnung X, befindlichen Möbel und sonstigen Fahrnisse verbleiben dem Antragsteller. Die Antragstellerin ist unter Mitnahme ihrer persönlichen Fahrnisse bereits aus der Ehewohnung ausgezogen.

VI. Ausgleichszahlung:

Herr Dr. HF verpflichtet sich bei sonstiger Exekution im Sinne der Bestimmungen der §§ 81 ff EheG aus Anlass der Scheidung an Frau IF eine Ausgleichszahlung in Höhe von 138.000,00 € zu bezahlen (...).

Zum Zwecke der Steuerbemessung wird festgestellt, dass sich die Ausgleichszahlung wie folgt zusammensetzt: Unterhaltsverzicht, Übertragung der Liegenschaft, Überlassung sämtlicher Fahrnisse, Wertausgleich für PKW, Lebensversicherung, Sparbücher. Hierzu wird festgestellt, dass für die Liegenschaftsübertragung unter Berücksichtigung der übernommenen Verbindlichkeiten 72.672,00 € berechnet wurden.

VII. PKW:

Die jeweils auf den Antragsteller bzw. die Antragstellerin zugelassenen Pkws verbleiben in deren Eigentum.

Das Finanzamt ermittelte an Hand des vom Bw übernommenen, abgezinsten Landesdarlehens (23.618,40 €), der weiteren übernommenen, aushaftenden Darlehensschuld (181.000,00 €) sowie der Ausgleichszahlung (72.672,00 €) eine Bemessungsgrundlage von 277.290,40 € und setzte mit Bescheid vom 19. Februar 2004 die Grunderwerbsteuer mit 2 % davon, somit in Höhe von 5.545,81 €, fest.

Begründend führte das Finanzamt aus, dass der Erwerb durch Scheidungsvergleich gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliege. Das niedrig verzinsten Darlehen sei mit 65 % des aushaftenden Betrages angesetzt worden.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht eingebrochenen Berufung machte der Bw geltend, dass die Grunderwerbsteuer richtigerweise vom dreifachen Einheitswert, das seien 93.150,00 €, zu bemessen sei. Das Finanzamt habe sämtliche Leistungen, die der Bw auf Grund des Vergleiches vom 7. Oktober 2003 zu erbringen gehabt habe, als Leistung

betrachtet, die ausschließlich dem Erwerb der Liegenschaft EZ 412 Grundbuch C zugeordnet werden könne. Diese Zurechnung sei aber zu Unrecht erfolgt, da der Bw neben der vorgenannten Liegenschaft auch die in der Ehewohnung befindlichen Möbel und sonstigen Fahrnisse in sein Eigentum übernommen habe. Die Liegenschaft sei somit nicht das einzige übernommene Vermögensobjekt, sodass eine eindeutige Zuordnung der Leistungen des Bw hinsichtlich der gegenständlichen Liegenschaft nicht statthaft sei. Darüber hinaus sei in Punkt VI. des gerichtlichen Scheidungsvergleiches von den Parteien festgehalten worden, dass sich die Ausgleichszahlung, zu deren Leistung sich der Bw verpflichtet habe, aus dem Unterhaltsverzicht, der Liegenschaftsübertragung, der Überlassung sämtlicher Fahrnisse, dem Wertausgleich für den PKW, einer Lebensversicherung und Sparbüchern zusammensetze. Daraus sei zu ersehen, dass die vom Bw zu erbringenden Leistungen eindeutig nicht ausschließlich der von ihm übernommenen Liegenschaft zuzuordnen seien. Von den Vertragsparteien sei vielmehr festgelegt worden, dass für die Liegenschaftsübertragung ein Betrag von 72.672,00 € zu berechnen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. März 2004 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Die Ansicht des Bw, wonach die Grunderwerbsteuer vom Dreifachen des Einheitswertes zu bemessen sei, weil eine eindeutige Zuordnung seiner Leistungen zur Liegenschaft nicht statthaft sei, widerspreche Punkt VI. des Vergleiches. Danach sei von der gesamten Ausgleichszahlung von 138.000,00 € unter Berücksichtigung der übernommenen Verbindlichkeiten ein Betrag von 72.672,00 € für die Liegenschaftsübertragung berechnet worden. Die grunderwerbsteuerpflichtige Leistung sei somit eindeutig dokumentiert: Übernahme der Verbindlichkeiten und der o.a. Teilbetrag der Ausgleichszahlung.

Mit Schreiben vom 24. März 2004 beantragte der Vertreter des Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Vorgebracht wurde dazu lediglich, dass der Bw der Begründung in der gegenständlichen Berufungsvorentscheidung nicht folgen könne.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 7. Juli 2005 ersuchte die Referentin den Bw um Beantwortung nachstehender Fragen:

In Punkt VI. letzter Satz, des Vergleiches vom 7. Oktober 2003 ist festgehalten, dass für die Liegenschaftsübertragung unter Berücksichtigung der übernommenen Verbindlichkeiten eine Ausgleichszahlung von 72.672,00 € berechnet worden ist.

Aus dem Wortlaut dieser Vereinbarung ergibt sich, dass sowohl die Schuldübernahme (Landesdarlehen in Höhe von 36.336,00 € und Darlehen bei der Bank Austria in Höhe von 181.000,00 €) als auch die Zahlung von 72.672,00 € für die Liegenschaftsübertragung zu leisten waren.

Dem Umstand, dass Sie auch für den Unterhaltsverzicht, die Überlassung sämtlicher Fahrnisse, den Wertausgleich für den PKW, einen Lebensversicherungsvertrag und Sparbücher Zahlungen zu leisten hatten, wurde dadurch Rechnung getragen, dass nicht die

gesamte Ausgleichszahlung in Höhe von 138.000,00 €, sondern nur der für die Liegenschaftsübertragung bezeichnete anteilige Betrag von 72.672,00 € in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage einbezogen wurde.

Die Gründe für Ihre Ansicht, dass im vorliegenden Fall - entgegen dem Vergleichsinhalt - für die Liegenschaftsübertragung eine Gegenleistung nicht vorhanden bzw. nicht zu ermitteln und die Grunderwerbsteuer deshalb vom dreifachen Einheitswert zu bemessen sei, mögen deshalb dargelegt werden.

Das von Ihnen übernommene Darlehen in Höhe von 181.000,00 € ist auf der Liegenschaft EZ 412 Grundbuch C nicht verbüchert. Waren ursprüngliche Darlehensnehmer beide Ehegatten oder nur die Ehegattin? Haftete dieses Darlehen zum Zeitpunkt der Ehescheidung noch mit diesem Betrag aus? Falls nein, mit welchem Betrag war es zu diesem Zeitpunkt noch offen?

Mit Schreiben vom 14. Juli 2005 teilte der Vertreter des Bw dazu mit, dass sowohl der Bw als auch seine Ehegattin Darlehensnehmer des gegenständlichen Darlehens gewesen seien. Mit Stichtag 7. Oktober 2003 sei das Darlehen mit einem Gesamtbetrag von 152.742,64 € ausgehaftet. Die Gründe für die Ansicht des Bw, der Grunderwerbsteuerbemessung den dreifachen Einheitswert zu Grunde zu legen, mögen der Berufung entnommen werden, in welcher die Rechtsansicht des Bw ausreichend deutlich dargelegt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, ist nach der eine Ausnahme bildenden Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen. Als Wert des Grundstückes ist ab 2001 das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen (§ 6 Abs. 1 lit. b GrEStG).

Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Steht somit die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen und kann nicht mehr als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden.

Im Erkenntnis vom 26.1.1989, 88/16/0187, hielt der Verwaltungsgerichtshof fest, dass im Zuge der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse (§§ 81 ff EheG) anlässlich einer Ehescheidung eine Gegenleistung in der Regel nicht zu ermitteln sei.

Die spätere Judikatur (vgl. die Erkenntnisse vom 7.10.1993, 92/16/0149, vom 29.1.1996, 95/16/0187, 0188, vom 30.4.1999, 98/16/0241, vom 9.8.2001, 2001/16/0358, und zuletzt vom 7.8.2003, 2000/16/0591) geht aber davon aus, dass eine Vereinbarung betreffend die Frage der Ermittelbarkeit einer Gegenleistung jeweils im Einzelfall zu untersuchen und selbst bei einer Aufteilung im Sinne der §§ 81 ff EheG nicht ausgeschlossen sei, dass im konkreten

Einzelfall betreffend die der Grunderwerbsteuer unterliegenden Transaktionen
Gegenleistungen zu ermitteln seien.

Die wegen des üblichen Globalcharakters derartiger Vereinbarungen getroffene Grundsatzaussage, dass im Regelfall eine Gegenleistung nicht zu ermitteln sei, schließt daher nicht aus, dass konkreten, in Scheidungsvergleichen getroffenen Vereinbarungen eine bestimmte Gegenleistung für eine grunderwerbsteuerpflichtige Übertragung entnehmbar ist und diese damit die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bildet.

Insbesondere zur Übernahme von Verbindlichkeiten durch den Erwerber einer Liegenschaft verwies der Verwaltungsgerichtshof darauf, dass bei Bestehen eines sachlichen Zusammenhangs zwischen der Übertragung einer Liegenschaftshälfte und der Schuldübernahme durch den Erwerber diese Schuldübernahme als Gegenleistung für die übertragene Liegenschaft angesehen werden könne.

Der Begriff der Gegenleistung ist im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Maßgeblich ist daher nicht, was die Vertragschließenden als Gegenleistung bezeichnen, sondern was nach dem Vertragsinhalt der Erwerber als Wert der Gegenleistung zu erbringen hat.

Im vorliegenden Berufungsfall bestreitet der Bw die Ermittelbarkeit einer Gegenleistung, weshalb der Grunderwerbsteurbemessung der dreifache Einheitswert zu Grunde zu legen sei. Er beruft sich darauf, dass die aus Anlass der Ehescheidung ins Eigentum des Bw übertragene Liegenschaft EZ 412, Grundbuch C, nicht das einzige Vermögensobjekt darstelle, das vom Ausgleich umfasst sei, sodass eine eindeutige Zuordnung der von ihm erbrachten Leistungen nicht möglich sei. Diese Leistungen seien vielmehr eindeutig nicht ausschließlich der von ihm übernommenen Liegenschaft zuordenbar.

Aus dem vorliegenden Vergleich ergibt sich, dass von diesem die eheliche Liegenschaft, aber auch das eheliche Gebrauchsvermögen (Punkt V.) umfasst ist. Dem Bw ist daher zuzustimmen, dass Gegenstand des Scheidungsvergleiches neben der Liegenschaft auch die in der Ehewohnung befindlichen Möbel und sonstige Fahrnisse gewesen sind und er die Ausgleichszahlung demnach nicht ausschließlich für die übernommene Liegenschaft geleistet hat.

Der am 7. Oktober 2003 geschlossene Scheidungsvergleich umfasst insgesamt neun Punkte, wobei die Punkte I. bis VII. den Ehegatten- und Kindesunterhalt, die eheliche Liegenschaft, Verbindlichkeiten, das eheliche Gebrauchsvermögen, die Ausgleichszahlung und die beiden Kraftfahrzeuge umfassen; Punkt VIII. regelt die Kostentragung, Punkt IX. enthält eine Generalklausel, wonach beide Antragsteller nach Durchführung des Vergleiches auf die wechselseitige Stellung wie immer gearteter Ansprüche verzichten.

Obwohl die Regelung auch die beweglichen Sachen betrifft, ist aus dem Vergleichstext eine Gegenleistung ermittelbar, die mit der Grundstücksübertragung in kausalem Zusammenhang steht und nicht bloß als Spitzenausgleich einer umfassenden globalen Auseinandersetzung anzusehen ist (vgl. VwGH 30.4.1999, 98/16/0241).

Sowohl der Unterhaltsverzicht als auch die Überlassung sämtlicher Fahrnisse, der Wertausgleich für den PKW sowie die im Vergleich nicht ausdrücklich angeführten Sparbücher und die Lebensversicherung sind durch die Ausgleichszahlung mit abgegolten.

Laut dem letzten Satz des Vergleichspunktes VI. wurde für die Liegenschaftsübertragung unter Berücksichtigung der übernommenen Verbindlichkeiten ein Betrag von 72.672,00 € (von der gesamten Ausgleichszahlung von 138.000,00 €) berechnet.

Damit wurde ausdrücklich eine Gegenleistung für die Liegenschaft vereinbart, sodass im vorliegenden Fall eine Gegenleistung ermittelbar ist und § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG nicht mehr zur Anwendung gelangen kann. Dass, wie der Bw vorbringt, der Scheidungsvergleich nicht nur die Liegenschaft, sondern auch andere Vermögensobjekte umfasst, schadet dabei nicht.

Die übernommenen Verbindlichkeiten sind in Zusammenhang mit Punkt IV. zu verstehen. Dafür, dass der Bw die seiner Ehegattin gehörige Liegenschaft übernahm, hatte er – neben der Leistung der o.a. Ausgleichszahlung – sowohl das niedrig verzinsliche Landesdarlehen, welches abgezinst mit einem Betrag von 23.618,40 € zu berücksichtigen war, als auch die Hälfte des zum Stichtag noch mit einem Betrag von 152.742,64 € offenen Bankdarlehens in seine Rückzahlungsverpflichtung zu übernehmen.

Der Bw trat weder den in der Berufungsvorentscheidung getroffenen Feststellungen des Finanzamts, dass auf Grund des Punktes VI. des Vergleiches eine grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung eindeutig dokumentiert sei, mit konkreten Argumenten entgegen, noch brachte er zum Ergänzungsvorhalt der Rechtsmittelbehörde Einwendungen vor, die geeignet gewesen wären, eine vom eindeutigen Vergleichsinhalt abweichende Beurteilung vorzunehmen. Es wäre an ihm gelegen gewesen, stichhaltige und nachvollziehbare Gründe gegen die aus dem Vergleichstext abgeleitete Auffassung der Rechtsmittelbehörde vorzubringen.

Für die im Scheidungsvergleich vorgenommene Übertragung der Liegenschaft war daher ein Betrag von 172.661,72 € zu ermitteln. Ausgehend von dieser Gegenleistung war die Grunderwerbsteuer mit 2 %, daher mit 3.453,23 €, zu bemessen.

Der Berufung war auf Grund obiger Ausführungen daher teilweise stattzugeben.

Linz, am 18. August 2005