



Außenstelle Innsbruck
Senat 4

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/0240-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Josef Klaunzer, gegen den Bescheid vom 8. Februar 2002 des Finanzamtes Innsbruck betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Mit "Abgabenerklärung gem. GrEStG" vom 25. Mai 2001 wurde ein Vergleich vom 11. Mai 2001, abgeschlossen zwischen der Bw. und ihrem ehemaligen Ehegatten Rh. K., bezüglich des Grundstückes GSt 18/11, EZ X GB Y, erworbener Anteil 1/2, angezeigt. Dieser wegen einer einvernehmlichen Ehescheidung gemäß § 55a EheG getroffene Vergleich hatten neben einem

wechselseitigen Verzicht auf Unterhalt (Punkt I) und einer Festlegung der monatlichen Unterhaltszahlungen des Ehegatten für die beiden minderjährigen Kinder (Punkte II, III) auszugsweise noch folgenden Inhalt:

" IV.) Rh. K und R. K. sind je zur Hälfte grundbürgerliche Eigentümer der Liegenschaft EZ X GB Y, bestehend aus dem Grundstück 18/11 mit einer Gesamtflächen von 500 m² samt dem darauf errichteten Einfamilienhaus N. 128.

Auf der genannten Liegenschaft haften folgende Lasten:

.....

Rh. K., geb. 28.2.1954, übergibt nunmehr den ihm gehörigen Hälftenanteil an der Liegenschaft EZ X GB Y samt allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör an R. K., geb. 24.10.1955, und diese übernimmt den genannten Hälftenanteil in ihr Eigentum.

Übergabe bzw. Übernahme erfolgen mit dem Tage der Rechtskraft dieses gerichtlichen Scheidungsvergleiches, mit welchem Tage die Übernehmerin R. K. die mit dem vertragsgegenständlichen Hälftenanteil verbundenen Lasten aus Eigenem zu tragen hat, ihr jedoch auch sämtliche Besitzvorteile zukommen.

Übergabe bzw. Übernahme erfolgen in alten Rechten und Pflichten, so wie der Übergeber Rh. K. diesen Hälftenanteil besessen hat bzw. zu besitzen berechtigt war.

Rh. K. und R. K. vereinbaren weiters, dass R. K. die auf der Liegenschaft EZ X GB Y pfandrechtlich sichergestellten Darlehen der Girozentrale und Bank der österreichischen Sparkassen AG unter CLNR 1, aushaltend per 31.12.1999 im Betrag von S 483.892,38, des Tiroler Landes- Wohnbaufonds in CLNR 3a, aushaltend per 31.10.2000 im Betrag von S 2.119,78, des Tiroler Landes- Wohnbaufonds in CLNR 4a, aushaltend per 31.10.2000 im Betrag von S 54.631,86 S, der Bausparkasse der österr. Sparkassen AG unter CLNR 6a, aushaltend per 31.12.1999 im Betrag von S 505.454,53, mit den nunmehr aushaltenden Beträgen in ihr ausschließliches und persönliches Zahlungsversprechen übernimmt und sich verpflichtet, Rh. K. im Falle der Inanspruchnahme aus diesen Darlehen schad- und klaglos zu halten.

R. K. verspricht Rh. K. auch die vollständige Entlassung aus obigen Darlehen, sie verpflichtet sich für die Entlassung des Rh. K. aus der Haftung durch die Darlehensgeber zu sorgen und, so ihre Haftung und die bücherliche Besicherung den Darlehensgebern nicht ausreichend Sicherheit für die Entlassung des Rh. K. bieten sollten, geeignete Bürgen für die Darlehensverpflichtungen beizustellen.

Eine Antragstellung gemäß § 98 Ehegesetz bleibt vorbehalten.

R. K. verpflichtet sich, an Rh. K. für die Übertragung des Hälftenanteiles an der Liegenschaft EZ X GB Y eine Ausgleichszahlung von S 500.000,-- (in Worten Schilling fünfhunderttausend), das sind in EURO 36.336,42, bis spätestens 30.5.2001 zu bezahlen.

Für den Fall, dass R. K.

VII) Im Eigentum des Rh. K. verbleibt der PKW Marke X, Kennzeichen A, im Eigentum der R. K verbleibt der PKW Marke Y, Kennzeichen B.

IX: Damit sind die ehelichen Ersparnisse und das eheliche Gebrauchsvermögen aufgeteilt und verzichten die Parteien auf eine Antragstellung im Sinne der §§ 81 ff Ehegesetz.

Ansprüche aus dem Titel der Mitwirkung beim Erwerb des anderen bestehen nicht. "

Als Ergebnis einer ergänzenden Sachverhaltserhebung brachte die Bw. Unterlagen bei, aus denen zum Tag der Vergleichsaufstellung der jeweilige Schulden - Stand hervorging. Das Finanzamt setzte ausgehend von einer Gegenleistung von 1.022.549,28 € (übernommene Verbindlichkeiten aushaftend und Ausgleichszahlung) gemäß § 7 Z 2 GrEStG die Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.486,23 € fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Berufung mit dem Vorbringen, wie der VwGH in seinem Erkenntnis 26.01.1989, 88/16/0107, grundsätzlich ausgesprochen habe, sei im Zuge von Aufteilungsvereinbarungen im Sinne der §§ 81 ff EheG eine Gegenleistung in aller Regel nicht zu ermitteln. Damit sei nach § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer vom (anteiligen) Einheitswert zu berechnen. Bei der Aufteilung der Vermögensmasse "eheliches Gebrauchsvermögen und eheliche Ersparnisse" gehe es um die Realteilung dieser Masse. Gemäß § 3 Abs. 2 GrEStG falle daher überhaupt keine Grunderwerbsteuer an.

Das Finanzamt entschied mit Berufungsvorentscheidung über diese Berufung abweislich und stützte diese auf folgende Begründung:

"Da im Gegenstandsfall eine Gegenleistung sehr wohl zu ermitteln ist (Übernahme der Verbindlichkeiten bzw. Ausgleichszahlung für die Übertragung des Liegenschaftsanteiles), kommt § 4 Abs.2 Z 1 GrEStG nicht zur Anwendung.

Die Befreiung von der Grunderwerbsteuer gem. § 3 Abs. 2 GrEStG trifft ebenfalls nicht zu, da der Veräußerer aus der Miteigentümergemeinschaft ausscheidet. Erwirbt bei der Realteilung ein Miteigentümer den Anteil seines Miteigentümers zur Gänze, so liegt keine Teilung, sondern ein Kauf vor.

Ihre Berufung war somit abzuweisen."

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 2 GrEStG

Wird ein Grundstück, das mehreren Miteigentümern gehört, von diesen der Fläche nach geteilt, so wird nach § 3 Abs. 2 GrEStG die Steuer 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. Aus dem Wortlaut dieser Befreiungsbestimmung geht in klarer und keinen Zweifel offenlassender Deutlichkeit hervor, dass bei dieser Teilung des Grundstückes nur die Realteilung (Naturalteilung) gemeint ist und die Begünstigung nur für die Fälle in Betracht kommt, in denen eine einzige wirtschaftliche

Einheit unter mehreren Miteigentümern der Fläche nach real geteilt wird (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Rz 68 - 73 zu § 3 und die dort angeführte Judikatur). Die Teilung eines Grundstückes der Fläche nach führt also zu dem Ergebnis, dass jeder bisheriger Miteigentümer jenen körperlich geteilten Teil des Grundstückes in sein Alleineigentum erhält, welcher seinem bisherigen Miteigentumsanteil entspricht. Da eine derartige Realteilung (Naturalteilung) der bisher im Hälfteeigentum der nunmehr geschiedenen Eheleute stehenden Liegenschaft im vorliegenden Berufungsfall aber unzweifelhaft nicht erfolgte, sondern vielmehr die Bw. die ganze Liegenschaft unter Übernahme der auf der Liegenschaft grünbücherlich sichergestellten Schulden und der Leistung einer Ausgleichszahlung in ihr Alleineigentum übernahm, kann die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 2 GrEStG mangels Tatbestandsverwirklichung nicht zum Tragen kommen.

Bemessungsgrundlage: Gegenleistung oder anteiliger Einheitswert

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idgF. ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz). Soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, so ist nach der eine Ausnahme bildenden Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer nicht vom Wert der Gegenleistung, sondern zwingend vom Einheitswert des Grundstückes zu berechnen.

Die Bw. vertritt gestützt auf das VwGH-Erkenntnis vom 26.1.1989, 88/16/0107 die Ansicht, bei der Aufteilung im Sinne der §§ 81 ff EheG sei in aller Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln. Damit sei also § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG anzuwenden und die Grunderwerbsteuer vom (anteilligen) Einheitswert zu berechnen. Diesem Vorbringen ist folgendes entgegenzuhalten. Die zitierte Entscheidung stellte nur klar, dass im Zuge von Aufteilungsvereinbarungen im Sinne der § 81 ff EheG in der Regel eine Gegenleistung nicht zu ermitteln ist. In der späteren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wurde dazu aber ausgeführt, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend Scheidungsvergleiche sehr wohl Gegenleistungen ermittelbar sein können (vgl. dazu VwGH 7.10.1993, 92/16/0149, VwGH 29.1.1996, 95/16/0187, 0188, VwGH 30.4.1999, 98/16/0241, VwGH 25.11.1999, 99/16/0064, 99/16/0030 und VwGH 7.8.2003, 2000/16/0591-6). Insbesondere wenn es sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergibt, dass eine bestimmte Leistung nur als Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft (eines Liegenschaftsanteiles) gedacht ist, kann diese Leistung nicht mehr als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden. Genau dies liegt unter Beachtung des Punktes IV der

Vergleichsausfertigung auch im Berufungsfall vor. Während in Punkt I die beiden Antragsteller wechselseitig auf Unterhalt verzichteten und der Punkt VII eine Aufteilungsregelung hinsichtlich der beiden Kraftfahrzeuge festlegte, wurden im Punkt IV der Vergleichsausfertigung gesonderte Vereinbarungen betreffend die im Miteigentum der beiden Ehegattten stehenden Liegenschaft und der auf dieser Liegenschaft grundbürgerlich sichergestellten Schulden getroffen. Zusätzlich verpflichtete sich darin die Bw. für die Übertragung des Hälftenanteiles an der Liegenschaft eine Ausgleichszahlung von 500.000 S an Rh. K. zu bezahlen.

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 oder, mit anderen Worten, alles, was dieser einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Steht somit die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder, wie auch gesagt wurde, "innerem" Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Der Begriff der Gegenleistung ist im wirtschaftlichen Sinn (§ 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 26.3.1992, 90/16/0211, 0212 und die dort angeführte weitere Rechtsprechung). Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt 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 vorliegenden Fall lässt sich aus dem Punkt IV im Konnex gesehen mit den Vereinbarungen in den Punkten I und VII schlüssig folgern, dass die Übertragung des Hälftenanteiles an der Liegenschaft durch Rh. K. an die Bw. in einem sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Schuldübernahme durch den Bw. stand. Die Übertragung des Hälftenanteiles an der Liegenschaft (Punkt IV) von Rh. K. an die Bw. muss in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem Umstand gesehen werden, dass darin desweiteren vereinbart wurde, dass Rh. K. von der Bw. von den auch ihn durch seine persönliche Schuldaufnahme belastenden Hypothekarschulden eingetragen auf dieser Liegenschaft schad- und klaglos gestellt wird. Diese vertragliche Schuldübernahme und die zusätzlich noch zu leistende

Ausgleichszahlung bildeten das wirtschaftliche Äquivalent und somit die Gegenleistung für die übertragene Liegenschaftshälfte und waren keinesfalls als Spitzenausgleich einer umfassenden globalen Auseinandersetzung ähnlich wie in den Fällen der §§ 81 ff EheG anzusehen, lassen sich doch aus dem Wortlaut der Vergleichsausfertigung dafür keine Anhaltspunkte finden. Im Übrigen hat die Bw. die Feststellung in der Begründung der Berufungsvorentscheidung, es lasse sich eine Gegenleistung (Übernahme der Verbindlichkeiten bzw. Ausgleichszahlung für die Übertragung des Liegenschaftsanteiles) sehr wohl ermitteln, unwidersprochen gelassen (siehe VwGH 25.10.1990, 88/16/0148 und VwGH 23.5.1996, 94/15/0024). Außerdem hat der VwGH im Erkenntnis vom 7.10.1993, 92/16/0149 darauf hingewiesen, dass für in sogenannten Scheidungsvergleichen vorgenommene Grundstückstransaktionen eine Gegenleistung dann ermittelbar ist, wenn der Scheidungsvergleich nicht den für Vereinbarungen dieser Art üblichen Globalcharakter aufweist, sondern die Übernahme diverser Hypothekarschulden durch den Erwerber in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als Gegenleistung für die gleichzeitig vereinbarte Übertragung einer Eigentumswohnung diente. Im Falle des Erkenntnisses vom 30.4.1999, 98/16/0241, bei dem einerseits eine Liegenschaftshälfte übertragen wurde, andererseits der Erwerber alle Kredite und Verbindlichkeiten zur Alleinzahlung übernommen hat, verwies der Verwaltungsgerichtshof darauf hin, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend Scheidungsvergleiche sehr wohl Gegenleistungen ermittelbar sein können. Wenn eine bestimmte Leistung nur als weitere Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft gedacht ist, könne diese Leistung nicht mehr als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung angesehen werden. Der diesen VwGH- Erkenntnis zugrunde liegenden Sachverhalt ist mit jenem des gegenständlichen Berufungsfalles gut vergleichbar. Es wäre in der Folge unter Beachtung dieser VwGH- Erkenntnisse und der diesbezüglichen Ausführungen in der Begründung der Berufungsvorentscheidung an der Bw. gelegen gewesen (siehe nochmals VwGH 25.10.1990, 88/16/0148 und VwGH 23.5.1996, 94/15/0024) darzulegen, welche konkreten Vergleichsbestimmungen dafür sprechen, dass entgegen dem klaren Wortlaut des Punktes IV die Übernahme der Hypothekarschulden und die Ausgleichszahlung nicht die Gegenleistung für die übertragene Liegenschaftshälfte darstelle. Wurde aber von der Bw. selbst nicht behauptet geschweige denn nachgewiesen, dass die vereinbarte Schuldübernahme der Hypotheken und die Ausgleichszahlung von ihr nicht als Gegenleistung für den Erhalt der Grundstückshälfte geleistet wurde, dann besteht für die Abgabenbehörde zweiter Instanz auf Grund des Inhaltes der Vergleichsausfertigung unter Beachtung der neueren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Veranlassung in Zweifel zu ziehen, dass die Übernahme der Hypothekenschuld und die Ausgleichszahlung nur

als Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung und nicht als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung analog den §§ 81 ff EheG anzusehen sind.

Liegt in der Übernahme der Hypothekarschulden und in der Ausgleichszahlung die Gegenleistung für die unter Punkt IV vereinbarte Übertragung der Hälfte dieser Liegenschaft, wobei die konkrete Höhe der übernommenen Schulden mittels Vorhaltverfahren festgestellt wurde und die Höhe der Ausgleichszahlung im Vergleich beziffert war, dann hat das Finanzamt zu Recht die Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG von der ermittelbaren und hinsichtlich der festgesetzten Höhe unbestritten gebliebenen Gegenleistung in Höhe von 1.022.549,28 S und nicht wie von der Berufungswerberin begehrt gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG vom (halben) Einheitswert berechnet.

Zusammenfassend ergibt sich für die Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles, dass die begehrte Befreiungsbestimmung gemäß § 3 Abs. 2 GrEStG mangels Tatbestandsverwirklichung nicht zum Tragen kommen konnte und die vorgenommene Berechnung der Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG von der Gegenleistung rechtmäßig war. Es war folglich wie im Spruch ausgeführt die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, 16. April 2004