



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 7. Juli 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert und die Grunderwerbsteuer mit 2 v. H. von € 170.527, sohin im Betrag von € 3.410,54, festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der einvernehmlichen Scheidung haben Frau B und Herr F (= Berufungswerber, Bw) am 7. Juni 2010 einen gerichtlichen Vergleich auszugsweise folgenden Inhaltes geschlossen:

I. Ehegattenunterhalt

Frau B verzichtet ihrerseits auch für den Fall unverschuldeter Not, geänderter Verhältnisse, Rechtsprechung oder geänderter Rechtslage auf Unterhaltsansprüche gegenüber Herrn F. ... Herr F verzichtet seinerseits auch für den Fall unverschuldeter Not, geänderter Verhältnisse, Rechtsprechung oder geänderter Rechtslage auf Unterhaltsansprüche gegenüber Frau B. ...

II. Eltern-Kinder

1. Obsorge ...

Die Obsorge für den mj. ... und die mj. ... steht auch weiterhin beiden Elternteilen gemeinsam zu. Die Antragsteller vereinbaren, dass die Kinder ... ihren hauptsächlichen Aufenthalt bei ihrer Mutter ... nehmen.

2. Unterhalt

Herr F verpflichtet sich, ab dem der Rechtskraft der Ehescheidung folgenden Monatsersten jeweils ... zu Händen der Kindesmutter einen monatlichen Kindesunterhalt für ... in Höhe von ... zu bezahlen. ...

3. Besuchsrecht

Die Festlegung des Besuchsrechtes bleibt der freien Vereinbarung vorbehalten.

4. Pflegschaftsbehördliche Genehmigung

...

III. Vermögensrechtliche Ansprüche der Ehegatten

1. Ehewohnung

a) *Die Antragsteller sind je zur Hälfte grundbücherliche Eigentümer der Liegenschaft EZ1. ... Die Liegenschaft ... samt darauf errichtetem Einfamilienhaus ... stellte die gemeinsame Ehewohnung dar. ...*

Frau B ... überträgt sohin ihren Hälfteanteil an der Liegenschaft ... an F ... und dieser übernimmt den angeführten Liegenschaftsanteil zu nachstehenden Bedingungen.

Beide Antragsteller kommen überein, dass auch über bloß einseitiges Ansuchen nachstehende Eintragung ob dem Hälfteanteil ... vorgenommen werden kann:

Die Einverleibung des Eigentumsrechtes für F ...

b) *Herr F bezahlt an Frau B zur Abgeltung sämtlicher Ansprüche aus dem Eheverhältnis, insbesondere auch zur Abgeltung der oben beschriebenen Eigentumsübertragung, einen Betrag in Höhe von € 167.000 ... Ein Teilbetrag in Höhe von € 80.000 ... ist von Herrn F Zug um Zug mit Rechtskraft der Ehescheidung ... zu überweisen. Den Restbetrag in Höhe von € 87.000 ... ist ... Zug um Zug mit erfolgtem Auszug der Erstantragstellerin aus dem Haus ... zu überweisen. Einvernehmlich festgelegt wird, dass Frau B die Liegenschaft ... bis längstens 31.12.2010 räumt und an ... übergibt.*

...

c) *Einvernehmlich festgehalten wird, dass die ab Rechtskraft der Ehescheidung bis zum erfolgten Auszug der Erstantragstellerin ... anfallenden Betriebs- und Erhaltungskosten von Frau B getragen werden. ...*

d) *Das dem Pfandrecht zu Gunsten der X-Bank (C-LNr. 3a) zugrunde liegende Darlehen übernimmt Herr F in seine alleinige Zahlungspflicht und hält Frau B diesbezüglich schad- und klaglos.*

Weitere Verbindlichkeiten sind nicht vorhanden.

2. Hausrat/eheliches Gebrauchsvermögen/eheliche Ersparnisse

Der Pkw Opel ... wird von Frau B in ihr Alleineigentum übernommen.

Der Hausrat, das sonstige eheliche Gebrauchsvermögen sowie die ehelichen Ersparnisse sind verteilt. Es behält daher jeder in seinem Eigentum, was er derzeit in seinem Besitz hat.

3. Generalklausel

Mit dieser Regelung sind sämtliche Ansprüche der Antragsteller aus dem Titel der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens, der ehelichen Ersparnisse sowie der Mitwirkung eines Ehegatten zum Erwerb des anderen verglichen und bereinigt. Die Antragsteller erklären ausdrücklich und unwiderruflich, keinerlei weitere wechselseitigen wie immer gearteten Ansprüche zu haben und verzichten auf jedwede weitere Antragstellung nach den §§ 81 ff. Ehegesetz. ...".

Das im Grundbuch für die X-Bank besicherte Pfandrecht (C-LNr. 3a) ist im Nominale von € 51.961 ausgewiesen.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 7. Juli 2010, StrNr, hinsichtlich dessen hälftigen Liegenschaftserwerbes ausgehend von einer Gegenleistung in Höhe von gesamt € 192.000 (= Zahlung € 167.000 + übernommene Verbindlichkeit mit (geschätzt) aushaftend € 25.000) eine 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 3.840 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wird vorgebracht, der Scheidungsvergleich beinhalte neben einer Regelung des Ehegattenunterhaltes sowie der Obsorge und des Unterhaltes für

die Kinder auch eine Regelung hinsichtlich der vermögensrechtlichen Ansprüche der Ehegatten. Demzufolge sehe Punkt III. vor, dass der Bw den Liegenschaftsanteil der Gattin in sein Eigentum übernehme, jedoch *zur Abgeltung sämtlicher Ansprüche aus dem Eheverhältnis* den Betrag von € 167.000 an die Gattin bezahle. Angesichts der umfassenden Regelung der ehelichen Verhältnisse sei daher die Grunderwerbsteuer lediglich vom dreifachen Einheitswert der Liegenschaft (= anteilig € 33.901,88) zu bemessen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde dahin begründet, dass aufgrund der getrennten Regelung der übrigen Ansprüche der zu zahlende Geldbetrag nur für den Grundstückserwerb gedacht sein könne. Der dreifache Einheitswert sei nur dann Bemessungsgrundlage, wenn eine Gegenleistung weder vereinbart noch ermittelbar sei.

Im Vorlageantrag wurde im Wesentlichen ausgeführt: Der Scheidungsvergleich weise insofern Globalcharakter auf, weil die vermögensrechtliche Seite der Aufteilung nicht nur die Übertragung der Liegenschaft samt damit verbundener Übernahme des pfandreichtlich besicherten Darlehens – im Übrigen aushaftend mit lediglich ca. € 12.000 – und Zahlung des Ausgleichsbetrages beinhalte, sondern darüberhinaus auch der wechselseitige Unterhaltsverzicht, die Übernahme bestimmter Vermögensgegenstände durch die Gattin sowie der Verzicht auf weitergehende Ansprüche vereinbart werde. Aus diesem Grund werde ausdrücklich darauf verwiesen, dass die Ausgleichszahlung zur Abgeltung sämtlicher Ansprüche aus dem Eheverhältnis diene. Wenn die Vereinbarung wie hier Globalcharakter aufweise, sei aber die Steuer vom dreifachen Einheitswert vorzuschreiben.

In Entsprechung eines Vorhaltes des UFS wurden noch folgende Unterlagen vorgelegt, woraus hervorkommt:

1. Pfandurkunde vom 9. August 1999: Darlehensnehmer hinsichtlich des zugezählten Darlehens von € 51.961 waren beide Ehegatten; es wurde die quartalsweise Tilgung in 48 gleichbleibenden Raten, beginnend mit 31. Dezember 1999, vereinbart.
2. Bankbestätigung vom 21. Dezember 2010: Zum Stichtag 7. Juni 2010 betrug der aushaftende Darlehenssaldo gesamt € 7.054,10.
3. Kaufvertrag vom 27. März 1998, mit dem vormals der Liegenschaftserwerb durch beide Ehegatten zum Kaufpreis von gesamt ATS 3,300.000 erfolgte.

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 Nichtigkeitserklärung 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. 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 dreifache Einheitswert der erworbenen Liegenschaftshälfte oder aber eine Gegenleistung, bestehend aus der in Punkt III. 1 b des Scheidungsvergleiches vereinbarten Ausgleichszahlung zuzüglich der – der Höhe nach bestrittenen - Schuldübernahme lt. Punkt III. 1 d, zugrunde zu legen ist.

Der Bw verneint, da es sich hier um eine umfassende, globale Regelung sämtlicher Ansprüche handle, komme nur eine Bemessung vom Einheitswert in Betracht. Die Ausgleichszahlung diene ausdrücklich der Abgeltung sämtlicher Ansprüche aus dem Eheverhältnis.

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, klaggestellt, 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 diene, ist eine vereinbarte "Ausgleichszahlung" verbunden mit der Übernahme von Hypothekarschulden eindeutig als Gegenleistung für die Eigentumswohnung, keinesfalls jedoch als Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinsetzung 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 Auseinsetzung 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 Zusammenhanges die in Punkt VI aufgelisteten Verbindlichkeiten den mit Punkt IV übernommenen Liegenschaftsanteilen als Gegenleistung zuordnen" (vgl. auch VwGH 25.11.1999, 99/16/0064).

Betraff 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 Vergleiches 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 Hälfteleigenschaftsanteiles 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 7. Juni 2010 nach seinem eindeutigen Wortlaut und seiner Systematik so abgefasst, dass zunächst unter Punkt I. über den beiderseitigen Unterhaltsverzicht der Gatten sowie unter Punkt II. über die Obsorge-, Unterhalts- und Besuchsregelung betreffend die beiden mj. Kinder abgesprochen wurde und anschließend unter Punkt III. "Vermögensrechtliche Ansprüche der Ehegatten" unter dessen Abschnitt 1 a-d ausschließlich die Übertragung der hälftigen Ehewohnung samt Leistung einer Ausgleichszahlung (III. 1 b) und Übernahme der aushaftenden Darlehensschuld (III. 1 d) durch den Bw geregelt wird. Unter Punkt III. 1 a wird ausdrücklich festgehalten, dass der Bw die Liegenschaftshälfte *zu nachstehenden Bedingungen* – di. sohin laut Abschn. III. 1 b-d – übernimmt. Die Ausgleichszahlung erfolgt dabei *insbesondere auch zur Abgeltung der Eigentumsübertragung*, wobei die Überweisung des diesbezüglich zweiten Teilbetrages (€ 87.000) unmittelbar an die Räumung der Liegenschaft durch B bis längstens 31. Dezember 2010 geknüpft ist. Diese vermögensrechtliche Seite des Scheidungsvergleiches erschöpft sich insofern allein in der Transferierung des Hälfteanteiles an der Liegenschaft von Seiten der B an den Bw, als unter Abschnitt 2. dieses Vertragspunktes III. betr. "Hausrat/eheliches Gebrauchsvermögen/eheliche Ersparnisse" bestimmt wird, dass offensichtlich alle anderen Vermögenswerte – abgesehen lediglich vom Pkw Opel - bereits aufgeteilt wurden, im jeweiligen Eigentum der

Ehegatten verbleiben und nach der Generalklausel unter Punkt III. 3 auf jede weitere Antragstellung iSd § 81 ff. EheG verzichtet wird.

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 bzw. unmittelbarem Konnex zur Übertragung der Liegenschaftshälfte steht und nur als Gegenleistung hierfür zu betrachten ist. Entgegen dem Dafürhalten des Bw, der im Zusammenhalt sämtlicher getroffener Vereinbarungen – ua. bezüglich des wechselseitigen Unterhaltsverzichtes sowie des Verzichtes auf weitergehende Ansprüche - eine Regelung mit "Globalcharakter" erblickt, 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 III. 1 a-d - konkret nur die Übertragung eines Liegenschaftsanteiles samt damit verbundenen Bedingungen zum Gegenstand hat. Deutlich wird dies anhand der Umstände, dass nahezu alle anderen Vermögenswerte bereits vorab einvernehmlich aufgeteilt wurden und es kein weiteres aufzuteilendes Vermögen gibt, sowie insbesondere auch, dass ein Großteil der Leistung der Ausgleichszahlung in einen unmittelbaren Konnex zur Räumung der Liegenschaft durch die Ehegattin gesetzt wird. Diesfalls ist die Ausgleichszahlung in keinsten Weise als allgemeiner Spitzenausgleich einer umfassenden Auseinandersetzung mit Globalcharakter anzusehen.

Das Finanzamt hat daher zu Recht die vereinbarte Ausgleichszahlung wie auch die übernommene Darlehensschuld als Gegenleistung für den Liegenschaftserwerb beurteilt und diese - anstelle des dreifachen Einheitswertes - der Grunderwerbsteuerbemessung zugrunde gelegt.

Hinsichtlich der Höhe der in die Bemessung einzubeziehenden Schuldübernahme kommt dagegen der Berufung Berechtigung zu. Laut mittlerweile vorliegender Bankbestätigung beträgt der zum Stichtag 7. Juni 2010 aushaftende Darlehenssaldo gesamt € 7.054,10 (dies übereinstimmend mit den seit 1999 bereits abgezahlten rund 42 von insgesamt 48 quartalsweisen Raten) und ist daher die hälftige Schuldübernahme im Betrag von lediglich € 3.527 (anstelle bisher € 25.000) anzusetzen.

Die Grunderwerbsteuer bemißt sich folglich mit 2 % von der Gegenleistung von gesamt € 170.527, di. die Ausgleichszahlung € 167.000 + die hälftige Schuldübernahme von € 3.527, und ist im Betrag von € 3.410,54 vorzuschreiben.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung nur ein teilweiser Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 4. Jänner 2011