

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 29.05.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 05.05.2015, ErfNr xxx betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt mit 1.111,89 Euro (gerundet gemäß § 204 BAO), das sind 2 % des anteiligen dreifachen Einheitswertes in Höhe von 55.594,71 Euro.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Zwischen dem Beschwerdeführer und der Veräußerin der streitgegenständlichen Liegenschaftsanteiles wurde in der Tagsatzung am 11. 2. 2010 ein gerichtlicher Vergleich im Sinne des § 55a EheG geschlossen. Darin wurde bezüglich des ehelichen Wohnhauses, deren Hälfteigentümerin die Veräußerin war, Folgendes vereinbart:

„Die Antragsteller vereinbaren dieses Eigentumsverhältnis bis zum 10.02.2015 aufrecht zu erhalten und entscheiden dann gemeinsam darüber, ob der Antragsteller den Hälfteanteil an der Liegenschaft von der Antragstellerin übernimmt oder ob die gesamte Liegenschaft einem Verkauf zugeführt wird.

Im Hinblick auf den Ankauf des Liegenschaftsanteiles durch den Antragsteller wird festgelegt, dass sich die Aufteilungssumme zu Gunsten der Antragsstellerin mit 50 % des Verkehrswertes der Liegenschaft beziffern wird. Der Verkehrswert der Liegenschaft wird einvernehmlich zwischen den Antragsstellern festgelegt, wobei bei Nichtübereinstimmung ein Sachverständigengutachten (bei Kostenübernahme jeweils zur Hälfte durch beide Antragsteller) gemeinsam eingeholt wird.

Die anfallende Ausgleichszahlung ist vom Antragsteller an die Antragstellerin in der Weise zur Überweisung zu bringen, dass der berechnete Betrag in 5 Raten alle 5 Jahre daher insgesamt in einem Zeitraum von 25 Jahren ab Vertragsunterzeichnung zur Überweisung zu bringen ist.

Für den Zeitraum von 5 Jahren (Nutzung der Liegenschaft durch den Antragsteller) verpflichtet sich dieser alle notwendigen Kosten (Hausversicherung, Gemeindeabgaben, Kanal und Müll etc.) sowie alle Betriebskosten alleine zu tragen. Etwaig notwendige Reparaturen am Objekt werden von den Antragstellern, nach gemeinsamer Absprache über die Notwendigkeit, je zur Hälfte getragen.

Der Antragsteller verpflichtet sich, das auf der Liegenschaft befindliche Haus bei einem inländischen Versicherungsunternehmen ununterbrochen in angemessener Höhe gegen Brandschaden und sonstige denkbare Elementarschäden versichert zu halten „und die diesbezüglichen Versicherungsprämien pünktlich zu entrichten. Jegliche bauliche Veränderung der oder Verfügung über die Liegenschaft, insbesondere deren Verkauf, Vermietung oder Verpachtung ist der Antragstellerin vorher anzuzeigen und ohne deren Zustimmung keine solche Veränderung oder Verfügung , vorzunehmen, die den Wert der Liegenschaft negativ beeinflussen könnte.

Sollte die gegenständliche Liegenschaft an einen Dritten veräußert werden so sind 50 % des erzielten Verkaufserlöses an die Antragstellerin zur Auszahlung zu bringen. Die Ermittlung des Verkehrswertes bzw. des festzusetzenden Verkaufserlöses erfolgt wie oben entweder durch Vereinbarung der Antragsteller oder gemeinsame Einholung eines Schätzgutachtens.

Vorn Verkaufserlös werden die im Zusammenhang mit dem Verkauf stehenden etwaigen Kosten für Makler und Inseratgebühren abgezogen, sodass der danach verbleibende Betrag im oben erwähnten Teilungsverhältnis zwischen den Antragstellern aufgeteilt wird.

Die Antragsteller verpflichten sich etwaige Besichtigungstermine mit Maklern bzw. Kaufinteressenten zu vereinbaren, wobei jedoch beide Antragsteller berechtigt sind, den Hausverkauf zu betreiben.“

Mit Kaufvertrag vom 11.3.2015 erwarb der Beschwerdeführer den Hälfteanteil an der Liegenschaft zu einem einvernehmlich festgelegten Gesamtkaufpreis von pauschal € 166.400.

Aktenkundig ist eine Mitteilung vom 4.5.2015 des Lagefinanzamtes über den Einheitswert der Liegenschaft, wonach der erhöhte Einheitswert 37.063,15 € betrage. Der Einheitswert des Hälfteanteiles beträgt daher € 18.531,57. Das Dreifache des Einheitswertes beträgt € 55.594,71.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Abs. 1 Z. 3 GrEStG 1987 mit 3,5 % von der Gegenleistung i.H.v. € 166.400 fest.

In der gegenständlichen Beschwerde vom 1. Juni 2015 wurde vorgebracht, die Ehe des Beschwerdeführers mit der Vertragspartnerin sei am 11.2.2010 rechtskräftig geschieden worden. Anlässlich der Scheidung hätten beide Vertragsparteien am gleichen Tag im Sinne der §§ 81 ff. EheG einen Vergleich über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens geschlossen. Gegenstand dieser Vereinbarung sei unter anderem das eheliche Wohnhaus, das im gleichteiligen Eigentum beider Ehepartner gestanden hätte, gewesen. Der Vergleich hätte die Vereinbarung enthalten, die Eigentumsverhältnisse an der Liegenschaft vorerst unverändert aufrecht zu erhalten und bis spätestens 10.2.2015 eine gemeinsame Entscheidung darüber zu treffen, ob der Einschreiter den Hälfteanteil seiner geschiedenen Ehegattin zu den bereits festgelegten Bedingungen übernimmt, oder die gesamte Liegenschaft einem Verkauf an einen Dritten zugeführt werden solle. Für den Fall der Übernahme des Hälfteanteiles durch den Beschwerdeführer sei die Bezahlung einer 50 % des Verkehrswertes entsprechenden Ausgleichszahlung in fünf Raten vorgesehen gewesen, wobei der Verkehrswert einvernehmlich zwischen den Vertragsparteien festgesetzt werden sollte. Ende Jänner 2015 hätten die Vertragsparteien die Übereinkunft getroffen, dass die Veräußerin den ihr gehörigen Hälfteanteil an der Liegenschaft zu den bereits im Scheidungsvergleich vereinbarten Bedingungen (einvernehmliche Festsetzung des Verkehrswertes, Ratenzahlungen) zu einem Gesamtkaufpreis von € 166.400 in das Alleineigentum des Beschwerdeführers überträgt. Nicht nur in seiner Bezugnahme, sondern auch in seiner Ausgestaltung entspreche der in der Folge am 3.3.2015 bzw. 11.3. 2015 unterfertigte Vertrag den im Scheidungsvergleich vom 10.2.2010 enthaltenen Bedingungen zur Gänze. Er erfülle auch den Sinn des gerichtlichen Vergleiches, nämlich die auf der kaufgegenständlichen Liegenschaft befindliche Ehewohnung dem Beschwerdeführer zur Gänze zu überlassen. Dadurch sei der Zusammenhang mit der anlässlich der Scheidung erfolgten Aufteilungsvereinbarung evident. Durch die Einheit der beiden Verträge handle es sich bei dem letztlich erst 2015 erfolgten Erwerb noch immer um einen solchen, der kausal mit der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens anlässlich der Scheidung zusammenhänge. Es könne der Vereinbarung vom 3.3.2015 bzw. 11.3. 2015 kein separater vom Aufteilungsverfahren unabhängiger Vorgang erblickt werden, da die Aufteilung erst mit diesem Vertrag beendet worden wäre. Grundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer bilde somit nicht die Gegenleistung, sondern gemäß § 4 Abs. 2 Z. 1 lit. a GrEStG 1987 der dreifache Einheitswert, welcher anteilig € 55.594,71 betrage. Außerdem hätte die Berechnung anhand des begünstigten Steuersatzes von 2 % im Sinne des § 7 Abs. 1 Z. 2 GrEStG 1987 zu erfolgen. Es wurde beantragt, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1. September 2015 hat die belangte Behörde die gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, im Scheidungsvergleich vom 11.2.2010 sei vereinbart worden, die gegenständliche Liegenschaft solle weiterhin im Hälfteeigentum verbleiben und erst später entschieden werden, ob der Beschwerdeführer den Hälfteanteil von der Veräußerin übernehme oder ob die gesamte Liegenschaft verkauft werden soll. Mit Rechtskraft

des Scheidungsvergleiches sei somit über das eheliche Vermögen verfügt worden. Im Zuge der Scheidung sei keinerlei Grunderwerbsteuerbare Vereinbarung betreffend der gegenständlichen Liegenschaft getroffen worden. Wenn nun nach fünf Jahren der Beschwerdeführer die Entscheidung getroffen hätte, die Liegenschaftshälfte von der Veräußerin zu erwerben, läge keine Vereinbarungen im Zuge der Scheidung vor, sondern ein 2015 frei gefasster Willensentschluss. Mit Abschluss des Kaufvertrages sei somit die Steuerschuld mit 3,5 % vom vereinbarten Kaufpreis entstanden.

Mit Anbringen vom 10. September 2015 wurde der Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht eingebracht. Hinsichtlich der Begründung seines Begehrens und der beantragten Änderungen hat der Beschwerdeführer insbesondere auf den Inhalt der beigelegten Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 21. Mai 2008, RV/0223-W/05 verwiesen.

In der Beschwerdevorlage vom 22.10.2015 brachte die belangte Behörde vor, inhaltlich sei die Anwendung des § 7 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG auf den Erwerb bei Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse eingeschränkt. Damit nehme das Grunderwerbsteuergesetz auf die Bestimmungen des § 95 Ehegesetz (EheG) Bezug. Es stelle sich im gegenständlichen Verfahren die Frage, ob der Erwerb der Liegenschaftshälfte noch im Zusammenhang mit der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens anlässlich der Scheidung zu sehen ist oder ob die Aufteilung bereits mit dem gerichtlichen Vergleich abschließend vollzogen worden ist und der Erwerb als Kauf außerhalb der Aufteilung erfolgte. Gemäß § 95 EheG erlösche der Anspruch auf Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse, wenn er nicht binnen einem Jahr nach Eintritt der Rechtskraft der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe durch Vertrag oder Vergleich anerkannt oder gerichtlich geltend gemacht wird. Die geschiedenen Ehegatten seien daher berechtigt, innerhalb (und nur innerhalb) dieser Frist von einem Jahr den Antrag auf Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens zu stellen. Daraus ergäbe sich für die Grunderwerbsteuer, dass der begünstigte Steuersatz nach Ablauf eines Jahres ab Rechtskraft der Scheidung mangels Anspruch auf Aufteilung nicht mehr anwendbar ist. Im Beschwerdefall bestehe Streit darüber, ob der Grunderwerbssteuerbemessung entweder der dreifache Einheitswert der erworbenen Liegenschaftshälfte oder aber eine Gegenleistung, bestehend aus der Ausgleichszahlung, zugrunde zu legen ist. Betraf die vermögensrechtliche Seite des Scheidungsvergleiches nur eine Ausgleichszahlung, war also anderes Vermögen nicht Gegenstand der Scheidungsfolgenvereinbarung, so handelte es sich nicht um eine Globalvereinbarung. Im gegenständlichen Fall sei von einer ermittelbaren Leistung für die Übertragung der Liegenschaftshälfte und nicht von einem Spitzenausgleich, was als Bemessungsgrundlage den dreifachen Einheitswert nach sich ziehen würde, auszugehen.

Das Rechtsmittel ging bei der Gerichtsabteilung xx des Bundesfinanzgerichtes am 22.10.2015 ein. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.9.2017 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung xx gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung xxxx neu zugeteilt.

Rechtslage

Das Grunderwerbsteuergesetz 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idF BGBl. I Nr. 36/2014 (GrEStG) lautet auszugsweise wie folgt:

"Erwerbsvorgänge

§ 1. (1) Der Grunderwerbsteuer unterliegen die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. Ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,

(...)

Art der Berechnung

§ 4. (1) Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung (§ 5) zu berechnen.

(2) Abweichend von Abs. 1 gilt Folgendes:

1. Bei den nachstehend angeführten begünstigten

Erwerbsvorgängen ist die Steuer vom Dreifachen des Einheitswertes (§ 6), maximal jedoch von 30% des gemeinen Wertes, wenn dieser nachgewiesen wird, zu berechnen:

a) bei Übertragung eines Grundstückes an den in § 7 Abs. 1 Z 1 und 2 angeführten Personenkreis;

(...)

Steuersatz

§ 7. (1) Die Steuer beträgt beim Erwerb von Grundstücken:

1. durch den Ehegatten, den eingetragenen Partner, den

Lebensgefährten, sofern die Lebensgefährten einen gemeinsamen Hauptwohnsitz haben oder hatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Übergebers 2 v.H.,

2. a) 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.,

b) (...)

3. durch andere Personen 3,5 v.H.

(2) (...)

Steuerschuld

§ 8. (1) Die Steuerschuld entsteht, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

(2) Ist die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung.

(...)

Übergangsbestimmungen und Aufhebung bisheriger Rechtsvorschriften

§ 18. (1) Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sind auf alle Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 30. Juni 1987 verwirklicht werden. (...)

(....)

(2m) § 3 Abs. 1 Z 2, 7, 8 und 9, § 4 Abs. 1 und Abs. 2 Z 1, 3 und 4, §§ 6 und 7 und § 8 Abs. 4 jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 36/2014 sind auf alle Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31. Mai 2014 verwirklicht werden oder für die die Steuerschuld oder ein Erhebungsgrund für die Steuer nach dem 31. Mai 2014 entsteht. (...)

(...)"

Erwägungen

Die Anwendung der Begünstigungen nach § 4 Abs. 2 GrEStG 1987 und § 7 Abs. 1 Z. 2 GrEStG 1987 setzt voraus, dass die Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse **anlässlich der Scheidung**, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe erfolgt.

Im gegenständlichen Fall wurde im Scheidungsvergleich vom 11. Februar 2010 vereinbart, dass die gegenständliche Liegenschaft bis zum 10.2.2015 weiterhin im Hälfteeigentum der ehemaligen Ehegatten verbleiben soll und erst später entschieden werden soll, ob der Beschwerdeführer die gesamte Liegenschaft veräußert oder den Hälfteanteil der ehemaligen Ehegattin ankauft.

Inhaltlich ist die Anwendung des § 7 Abs. 1 Z 2 GrEStG auf den Erwerb bei Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse eingeschränkt. Damit nimmt das Grunderwerbsteuergesetz auf die Bestimmungen der §§ 81 bis 97 Ehegesetz, DRGBI 1938, I 807, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl 1978/280, Bezug.

Dazu heißt es in den erläuternden Bemerkungen zu Art XI dieses Bundesgesetzes BGBl 1978/280:

"Der Grunderwerb zwischen Ehegatten unterliegt während des aufrechten Bestandes der Ehe dem begünstigten Steuersatz von 2 vH. Diese Steuerbegünstigung soll, um die Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse nicht zu

erschweren, den Ehegatten auch bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe nach den §§ 81 ff EheG idF des Entwurfes erhalten bleiben."

Gemäß § 95 EheG erlischt der Anspruch auf Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse, wenn er nicht binnen einem Jahr nach Eintritt der Rechtskraft der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe durch Vertrag oder Vergleich anerkannt oder gerichtlich geltend gemacht wird (Anm.: Diese Befristung betrifft nur die nach den Bestimmungen der §§ 229 ff AußStrG durchzuführenden Verfahren).

Die Bestimmung des § 7 Abs. 1 Z 2 GrEStG betrifft somit diejenigen Grundstückserwerbe, die erst nach Auflösung des Ehebandes zwischen den ehemaligen Ehegatten abgeschlossen bzw. wirksam werden, da ansonsten ohnedies die Bestimmung der Z 1 dieser Gesetzesstelle anzuwenden wäre (*Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 23 zu § 7 GrEStG 1987). Nach dem Vorgesagten und der historischen Absicht des Gesetzgebers ergibt sich eindeutig, dass hier der Ausdruck "Ehegatte" nicht wörtlich verstanden werden darf, sondern der Gesetzgeber hier den "geschiedenen" oder "früheren" Ehegatten meint. Erkennt man aber die Absicht des Gesetzgebers, den begünstigten Steuersatz auch nach Rechtskraft der Scheidung der Ehe für grundstücksbezogene Rechtsgeschäfte zwischen den ehemaligen Ehegatten zu gewähren, so stellt sich die Frage nach der zeitlichen Befristung dieser Begünstigung. Das Gesetz sieht hier keine unmittelbar kalendermäßig bestimmbare Frist vor, sondern hat die Begünstigung an das zeitliche Erfordernis geknüpft, dass der Erwerb "bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse.....anlässlich der Scheidung...." erfolgt.

Im vorliegenden Fall ist daher entscheidend, ob die Erfüllung der im Scheidungsverfahren getroffenen Regelung betreffend die eheliche Wohnung noch nach § 7 Abs. 1 Z 2 GrEStG begünstigt ist.

Auszugehen ist davon, dass die beteiligten Vertragsparteien am 11.02.2010 im Scheidungsverfahren eine Scheidungsfolgenvereinbarung hinsichtlich der Ehewohnung getroffen haben, in welcher unter anderem die Übernahme durch eine der Vertragsparteien ermöglicht wurde. Am 11.3.2015 haben die Vertragsparteien den Kaufvertrag über die damalige Ehewohnung geschlossen, wobei der Beschwerdeführer den Hälfteanteil vom damaligen Ehegatten erwarb.

Dieser Erwerbsvorgang ist als formalrechtliche Erfüllung der Scheidungsfolgenvereinbarung anzusehen und unterliegt somit nach § 7 Abs. 1 Z 2 GrEStG der Steuer. Daran vermag auch der zeitliche Abstand zwischen diesen beiden Verträgen nichts zu ändern, da das Gesetz eine zeitliche Befristung nicht anordnet und der unmittelbare Zusammenhang offensichtlich ist (siehe auch BFG 12.01.2016, RV/5100450/2015 und VwGH 18.10.2016, Ra 2016/16/0069).

Dem Beschwerdebegehren war daher zu folgen und die Grunderwerbsteuer vom Dreifachen des Einheitswertes festzusetzen und der begünstigte Steuersatz von 2 % anzuwenden.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 10. Jänner 2019