

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, ***Adr.Bf.***, vertreten durch ***NN***, über die Beschwerde vom 8. November 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 2. Oktober 2019 Erfassungsnummer ***1***, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

- I. Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:
Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer wird geändert
von € 4.950,00 auf € 2.266,51.
Auf Grund der neu festgesetzten Abgabe und des selbstberechneten Betrages ergibt sich nunmehr eine Nachforderung in der Höhe von € 1.882,51.
- II. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind den Entscheidungsgründen zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- III. Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- IV. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Gegenstand des vorliegenden Abgabenverfahrens ist die Übergabe von Liegenschaftsanteilen von Frau ***NN1*** an ihren Ehemann, dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn ***Bf.*** auf Grund eines Scheidungsvergleichs.

In diesem Vergleich vom ***ttmmjj*** heißt es unter Pkt. III. u.a.

„Eheliche Wohnung

1 Grundlagen und Status

1.1

Die Eheleute ***NN1.*** (an B-LNr. ***2*** und ***3***) und ***Bf*** (an B-LNr. ***4*** und ***5***) sind Eigentümer von jeweils des halben Mindestanteils für das Wohnungseigentum an der Wohnung „***6***“ und an der Garage, beide an der Liegenschaft EZ ***7*** Katastralgemeinde ***8***, Bezirksgericht ***9*** mit der Liegenschaftsadresse ***10*** (in der Folge alle Liegenschaftsanteile als „die Ehewohnung“ bezeichnet).

...

2.1

Anlässlich der Ehescheidung und des Abschlusses dieses Vergleichs vereinbarten die Eheleute, dass der Ehemann ***Bf*** in Hinkunft alleine in der Ehewohnung wohnt und die Ehefrau ***NN1.*** die ihr gehörigen Liegenschaftsanteile, gegen Erfüllung der in den folgenden Punkten festgelegten Bedingungen und unter der Voraussetzung der rechtskräftig geschiedenen Ehe, an ihn überträgt.

...“

Im Zuge einer Überprüfung durch das Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel kam hervor, dass der beauftragte Rechtsanwalt für diesen Vorgang eine Selbstberechnung mit einer Bemessungsgrundlage von bloß € 76.800,00 vorgenommen hatte, obwohl der Verkehrswert des in Rede stehenden Hälfteanteils laut vorliegendem Verkehrswertgutachten € 420.000,00 beträgt.

Das Finanzamt erließ daraufhin am 02.10.2019 unter Erfassungsnummer ***1***, den nunmehr angefochtenen Abgabenbescheid. Mit diesem Bescheid setzte das Finanzamt dem Bf. im Grunde des § 201 BAO die Grunderwerbsteuer für diese Liegenschaftsübertragung ausgehend von der eben erwähnten Bemessungsgrundlage von € 420.000,00 mit € 4.950,00 fest. Auf Grund des selbstberechneten Betrages von € 384,00 ergab sich daraus eine Nachforderung von € 4.566,00.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 08.11.2019.

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.11.2019 ab.

Der Bf. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 12.12.2019 den Vorlageantrag.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Sachverhalt ergibt sich aus Pkt. I. dieses Erkenntnisses und ist unstrittig.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiserhebung seitens des Bundesfinanzgerichtes erfolgte durch Einsichtnahme in den vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Verwaltungsakt. Daraus ergibt sich der oben wiedergegebene Sachverhalt und der geschilderte Verfahrensgang.

Der Bf. hat keinerlei Einwendungen gegen die sachverhaltsbezogenen Feststellungen des Finanzamtes erhoben. Diese waren somit bedenkenlos als erwiesen anzunehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkten I bis III. (Abweisung/Abänderung)

Rechtslage:

Die wichtigsten Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung lauten:

§ 3 Abs. 1 Z 7:

Von der Besteuerung sind ausgenommen:

Erwerbe eines Grundstückes unter Lebenden durch den Ehegatten oder eingetragenen Partner unmittelbar zum Zwecke der gleichzeitigen Anschaffung oder Errichtung einer Wohnstätte zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses der Ehegatten oder eingetragenen Partner, soweit die Wohnnutzfläche 150 m² nicht übersteigt. Die Steuerbefreiung tritt außer Kraft, wenn diese Wohnstätte nicht unter Aufgabe der Rechte an der bisherigen Ehemwohnung oder der gemeinsamen Wohnung der eingetragenen Partner innerhalb von drei Monaten ab Übergabe zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses bezogen und ohne Änderung der Eigentumsverhältnisse weitere fünf Jahre benützt wird; wird die Wohnstätte erst errichtet, muss die Benutzung zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses innerhalb von drei Monaten ab Fertigstellung, längstens jedoch innerhalb von acht Jahren nach vertraglicher Begründung des Miteigentums – bei schon bestehendem, nicht nach dieser Bestimmung steuerfrei erworbenem Miteigentum ab Einreichung des Ansuchens um Erteilung der Baubewilligung – erfolgen; Umstände, die zur Nacherhebung der Steuer führen, sind innerhalb eines Monats nach ihrem Eintritt dem Finanzamt anzuzeigen,

§ 4 (1) Die Steuer ist zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert. Bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3, bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz sowie bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. b und c ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen. Der Grundstückswert ist entweder

- als Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes 1955 – BewG. 1955, BGBl. Nr. 148/1955 in der jeweils geltenden Fassung, und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes oder

- in Höhe eines von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteten Wertes

zu berechnen.

Der Bundesminister für Finanzen hat im Einvernehmen mit dem Bundeskanzler unter Berücksichtigung der Grundsätze einer einfachen und sparsamen Verwaltung durch Verordnung sowohl die näheren Umstände und Modalitäten für die Hochrechnung des Bodenwertes und die Ermittlung des Gebäudewertes als auch den anzuwendenden Immobilienpreisspiegel samt Höhe eines Abschlages festzulegen.

Weist ein Steuerschuldner nach, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als der nach der Verordnung ermittelte Grundstückswert, gilt der geringere gemeine Wert als Grundstückswert. Erfolgt dieser Nachweis durch Vorlage eines Schätzungsgutachtens, das von einem allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Immobiliensachverständigen erstellt wurde, hat der von diesem festgestellte Wert die Vermutung der Richtigkeit für sich.

§ 7 (1) 1. a) Ein Erwerb gilt als

- unentgeltlich, wenn die Gegenleistung nicht mehr als 30%,
- teilentgeltlich, wenn die Gegenleistung mehr als 30%, aber nicht mehr als 70%,
- entgeltlich, wenn die Gegenleistung mehr als 70%

des Grundstückswertes beträgt.

b) Ein Erwerb gilt als unentgeltlich, wenn er durch Erbanfall, durch Vermächtnis, durch Erfüllung eines Pflichtteilsanspruchs, wenn die Leistung an Erfüllung Statt vor Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens vereinbart wird, oder gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG erfolgt.

c) Ein Erwerb unter Lebenden durch den in § 26a Abs. 1 Z 1 des Gerichtsgebührengesetzes, BGBl. Nr. 501/1984 in der geltenden Fassung, angeführten Personenkreis gilt als unentgeltlich.

d) Liegt eine Gegenleistung vor und ist ihre Höhe nicht zu ermitteln, gilt der Erwerbsvorgang als teilentgeltlich, wobei die Gegenleistung in Höhe von 50% des Grundstückswertes angenommen wird.

2. a) Die Steuer beträgt beim unentgeltlichen Erwerb von Grundstücken

- für die ersten 250 000 Euro 0,5 %

- für die nächsten 150 000 Euro. 2%,
- darüber hinaus 3,5%

des Grundstückswertes.

Dies gilt auch bei teilentgeltlichen Erwerben, insoweit keine Gegenleistung zu erbringen ist; insoweit eine Gegenleistung zu erbringen ist, gilt Z 3.

Für die Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes sind von derselben Person an dieselbe Person anfallende Erwerbe innerhalb der letzten fünf Jahre, soweit die Steuer nach dieser Litera berechnet wurde, zusammenzurechnen; dabei sind frühere Erwerbe mit ihrem früheren Wert anzusetzen. Für die Berechnung der Fünfjahresfrist ist jeweils auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld abzustellen. Eine Zusammenrechnung hat auch dann zu erfolgen, wenn – durch zwei oder mehrere Erwerbsvorgänge – eine wirtschaftliche Einheit oder Teile einer wirtschaftlichen Einheit innerhalb der Fünfjahresfrist an dieselbe Person anfällt.

b) Bei Erwerben, die unter § 3 Abs. 1 Z 2 fallen, ist die Steuer nach lit. a zu berechnen, beträgt aber höchstens 0,5% vom Grundstückswert. Dies gilt auch bei teilentgeltlichen Erwerben, insoweit keine Gegenleistung zu erbringen ist; insoweit eine Gegenleistung zu erbringen ist, gilt Z 3. Im Fall einer Nacherhebung gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 lit. f ist die Steuer ohne Begrenzung zu berechnen.

c) Die Steuer beträgt bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3 oder bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz, wenn die Steuer nicht vom Einheitswert zu berechnen ist, 0,5%.

d) Die Steuer beträgt bei Erwerben, bei denen die Steuer gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 und 2 vom Einheitswert zu berechnen ist, 2%.

3.

In allen übrigen Fällen beträgt die Steuer 3,5%.

§ 26a Gerichtsgebührengesetz bestimmt:

(1) Abweichend von § 26 ist für die Bemessung der Eintragungsgebühr bei den nachstehend angeführten begünstigten Erwerbsvorgängen der dreifache Einheitswert, maximal jedoch 30% des Werts des einzutragenden Rechts (§ 26 Abs. 1), heranzuziehen:

1. bei Übertragung einer Liegenschaft an den Ehegatten oder eingetragenen Partner während aufrechter Ehe (Partnerschaft) oder im Zusammenhang mit der Auflösung der Ehe (Partnerschaft), an den Lebensgefährten, sofern die Lebensgefährten einen gemeinsamen Hauptwohnsitz haben oder hatten, an einen Verwandten oder Verschwägerten in gerader

Linie, an ein Stief-, Wahl- oder Pflegekind oder deren Kinder, Ehegatten oder eingetragenen Partner, oder an Geschwister, Nichten oder Neffen des Überträgers;

2. bei Übertragung einer Liegenschaft aufgrund einer Verschmelzung, Umwandlung, Einbringung, Realteilung, Spaltung oder eines Zusammenschlusses von Gesellschaften, aufgrund eines Erwerbsvorgangs zwischen einer Gesellschaft und ihrem Gesellschafter oder aufgrund der Vereinigung aller Anteile einer Personengesellschaft;

Erwägungen:

1. Zur begehrten Steuerbefreiung:

Die Beschwerde zielt erkennbar ausschließlich darauf ab, die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG zur Anwendung zu bringen. Der Bf. bringt dazu vor, die Willenseinigung über die Übertragung der Wohnungseigentumsanteile habe vor der Scheidung stattgefunden und sei unter Ehepartnern erfolgt. Der Scheidungsvergleich sei nur die formelle Beurkundung der bereits getroffenen Vereinbarung. Das Wohnungseigentumsobjekt sei der Hauptwohnsitz beider Ehepartner gewesen. Es handle sich um eine „Partnerwohnstätte“. Die Steuerbefreiung stehe für 150 m² zu. Die Grunderwerbsteuer sei anteilig zu berechnen und liege nur hinsichtlich des 150m² übersteigenden Teils der Wohnnutzfläche vor.

Mit dieser Argumentation kann der Bf. aus folgenden Überlegungen nicht durchdringen:

Die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG wurde durch das SchenkMG 2008 eingefügt und ist erstmalig auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, für die die Steuerschuld nach dem 31. 7. 2008 entsteht oder entstehen würde. Die Gesetzesmaterialien (ErlRV 549 und zu 549 BlgNR XXIII. GP, 8) begründen die Einführung dieser Befreiungsbestimmung wie folgt:

„Gemäß § 15 Abs. 1 Z 1 lit. c Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 sind Schenkungen unter Lebenden zwischen Ehegatten unmittelbar zum Zwecke der gleichteiligen Anschaffung oder Errichtung einer Wohnstätte mit höchstens 150 m² Wohnnutzfläche zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses der Ehegatten von der Schenkungssteuer befreit. Durch die Abschaffung der Schenkungssteuer würde dieser Vorgang nunmehr der Grunderwerbsteuer unterliegen. Damit keine Verschlechterung gegenüber der bisherigen Rechtslage eintritt, soll der unmittelbare oder mittelbare Erwerb eines halben Grundstücksanteiles durch einen Ehegatten jener Wohnstätte, die den Mittelpunkt der Lebensinteressen der Ehegatten darstellt und deren Wohnnutzfläche 150 m² nicht überschreitet, nunmehr von der Grunderwerbsteuer befreit werden. Diese Befreiung kommt nur dann zur Anwendung, wenn keine oder eine unter dem Dreifachen des Einheitswertes liegende Gegenleistung vereinbart wird.“

Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist schließlich, dass die Ehegatten die nach dieser Bestimmung begünstigte Wohnung mindestens fünf Jahre zur gemeinsamen Befriedigung ihres

dringenden Wohnbedürfnisses benützen (Fellner in Fellner (Hrsg), Grunderwerbsteuer (15. Lfg 2016) zu § 3 GrEStG 1987, Rz 97.

Im vorliegenden Fall kam es nicht zur begünstigten Begründung einer gemeinsamen Partnerwohnstätte; die bisherige gemeinsame Wohnstätte wurde vielmehr aufgelöst. Der Erwerb des Hälftanteils durch den Bf. dient auch nicht der vom Gesetz geforderten Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses der beiden Ehegatten, zumal einer der zentralen Punkte der Vereinbarung bestimmt, dass der Bf. ab der Übertragung der Liegenschaftsanteile allein in der Ehwohnung wohnt (siehe Pkt. 2.1 des Vergleichs). Auch von einer Beachtung der erwähnten Fünfjahresfrist kann keine Rede sein.

Das Finanzamt hat im Vorlagebericht vom 29.04.2020 darauf hingewiesen, dass die begehrte Steuerbefreiung schon deshalb nicht in Frage komme, weil mit der Liegenschaftsübergabe die gemeinsame Wohnstätte aufgegeben worden sei. Außerdem diene die Wohnung nicht mehr den dringenden Wohnbedürfnis der Ehegatten, da die Ehefrau bereits einen anderen Wohnsitz habe. Der Bf. ist diesen Feststellungen, denen Vorhaltcharakter zukommt mit keinem Wort entgegengetreten.

Nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichtes erfüllt der in Rede stehende Erwerb des Hälftanteils der gegenständlichen Liegenschaft auf Grund der aufgezeigten Umstände keinesfalls die gesetzlich normierten Voraussetzungen für die begehrte Steuerbefreiung. Dem diesbezüglichen Vorbringen des Bf. konnte daher nicht gefolgt werden.

2. Zur Neuberechnung der Abgaben:

Das Finanzamt geht mittlerweile selbst davon aus, dass im Streitfall bei der Festsetzung der Grunderwerbsteuer nicht wie im angefochtenen Bescheid festgehalten der Verkehrswert laut vorliegendem Verkehrswertgutachten, sondern der Grundstückswert laut Grundstückswertverordnung zum Ansatz zu bringen ist. Das Bundesfinanzgericht teilt diese Ansicht aus folgenden Überlegungen:

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit c GrEStG 1987 gilt ein Erwerb unter Lebenden durch den in § 26a Abs. 1 Z 1 des Gerichtsgebührengesetzes, BGBl. Nr. 501/1984 in der geltenden Fassung, angeführten Personenkreis als unentgeltlich.

Zum Familienverband im Sinne des § 26a Abs. 1 Z 1 GGG gehören Ehegatten während aufrechter Ehe oder iZm der Auflösung der Ehe.

Bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 lit. c GrEStG ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen. Das Finanzamt hat laut Vorlagebericht am 28.04.2020 eine Grundstückswertberechnung gemäß § 2 Grundstückswertverordnung durchgeführt. Die Grundstückswertberechnung ergab eine anteilige Bemessungsgrundlage von € 300.825,67 (das ist die Hälfte des Grundstückswertes von € 601.651,34).

Einwände gegen diese Art der Berechnung bzw. gegen die neu ermittelte Bemessungsgrundlage hat der Bf. nicht vorgetragen.

In der dennoch durch das Bundesfinanzgericht vorgenommenen Überprüfung dieser Berechnung kamen keine Unstimmigkeiten hervor.

Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer war daher wie folgt abzuändern:

Bemessungsgrundlage: € 300.825,67

Berechnung der Steuer gem. § 7 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG:

€ 250.000,00 x 0,5 % = € 1.250,00

€ 50.825,67 x 2 % = € 1.016,51

Summe der Grunderwerbsteuer (gerundet gem. § 204 BAO): € 2.266,51

3. Zum Eventualantrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind bedingte Prozesshandlungen im Allgemeinen unzulässig (VwGH 7.6.2001, 2001/16/0016 mit Hinweis auf Stoll, BAO, 2574 und weitere Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes). Eventualanträge können sich nur auf innerprozessuale Bedingungen beziehen. Wird ein Eventualantrag - unabhängig von einem bestimmten prozessualen Ergebnis des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens - für den Fall der Richtigkeit oder Unrichtigkeit einer bestimmten Auslegung (etwa der angefochtenen Entscheidung) gestellt, so ist er schon deshalb unzulässig, weil er nicht auf eine innerprozessuale Bedingung abstellt (vgl. ua. VwGH 17.11.2015, Ra 2014/01/0198).

Zu einer Beschwerde die mit dem Satz endete "für den Fall, dass der Beschwerde nicht ohnedies vollinhaltlich stattgegeben wird, wird die Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung beantragt", sprach der VwGH aus, dass die BAO bedingte Verhandlungsanträge nicht vorsieht und somit der Antrag der Beschwerdeführerin unwirksam war (vgl. VwGH 29.8.2013, 2011/16/0245).

Der Bf. hat den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Vorlageantrag unter einer unzulässigen Bedingung gestellt ("in eventu"), sodass er als unwirksam anzusehen ist.

Die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung konnte daher entfallen.

3.2. Zu Spruchpunkt IV. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Die Lösungen zu den im vorliegenden Fall zu klärenden Rechtsfragen ergeben sich unmittelbar aus dem Gesetz. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 25. Mai 2021