

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***1***, über die Beschwerde vom 17. Juni 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 14. Juni 2021, ***2***, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt und Verfahrensgang

Das Finanzamt legte gegenständliche Beschwerdesache mit folgender Sachverhaltsdarstellung zur Entscheidung vor:

*„Im Zeitpunkt des Kaufvertrages waren ***3*** und ***4*** (Ex-Ehegattin des ***3***) je zur Hälfte Eigentümer der ***5***.*

*Mit Kaufvertrag vom 12.05.2021 kaufte Frau ***6*** (Ehegattin des ***3***) den Hälfteanteil der Liegenschaft ***5*** von Frau ***4*** um den vereinbarten Kaufpreis in Höhe von 200.000€.*

Mit Bescheid vom 14.06.2021 wurde die Grunderwerbsteuer in Höhe von 7.000,00€ (3,5% des Kaufpreises) vorgeschrieben.

Gegen diesen Bescheid wurde am 17.06.2021 Beschwerde erhoben (es wurde eine teilweise Befreiung gem. § 3 (1) 7 GrEStG beantragt) und folgende Anträge gestellt:

- 1. Den Grunderwerbsteuerbescheid vom 14.06.2021 hinsichtlich eines Teilbetrages von 4.038,46 € aufzuheben,*

2. Die zu entrichtende Grunderwerbsteuer aufgrund einer Bemessungsgrundlage von 84.615,50€ mit 2.961,54€ festzusetzen,

3. Die Einhebung der vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer bis zur Erledigung der Berufung auszusetzen.

Mit Beschwerdeverentscheidung gem. §262 BAO wurde die Beschwerde am 08.07.2021 als unbegründet abgewiesen, da die Befreiungsvoraussetzungen nicht erfüllt werden.

Gegen die Beschwerdeverentscheidung wurde am 09.07.2021 Beschwerde erhoben und ein Vorlageantrag eingebracht und folgende Anträge gestellt:

1. Den Grunderwerbsteuerbescheid vom 14.06.2021 hinsichtlich eines Teilbetrages von 4.038,46 € aufzuheben,

2. Die zu entrichtende Grunderwerbsteuer aufgrund einer Bemessungsgrundlage von 84.615,50€ mit 2.961,54€ festzusetzen,

3. Die Einhebung der vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer bis zur Erledigung der Berufung auszusetzen.“

In der Beschwerde gegen den spruchgegenständlichen Bescheid hat die Bf. vorgebracht, sie habe mit Kaufvertrag vom 12.05.2021 die Frau ***4*** gehörige Hälfte der Liegenschaft um den beiderseits vereinbarten Kaufpreis von €200.000,— erworben und sei für den Grunderwerb eine Grunderwerbsteuer von €7.000,— vorgeschrieben worden.

Die Bf. führt weiters aus sie erkläre hiermit, dass der Kaufvertrag vom 12.05.2021 der gleichzeitigen Anschaffung einer Wohnstätte mit ihrem Ehegatten, Herrn ***7***, zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses der Ehegatten diene, weshalb sie die Befreiung von der Grunderwerbsteuer gemäß § 3 Abs. 1 Z. 7 GrEStG für jenen Teilkaufpreis, welcher auf ihre Hälfte von 150 m² Wohnnutzfläche des Vertragsobjektes entfalle - sohin für einen Teilkaufpreis von € 115.384,50 – in Anspruch nehme.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit der Begründung ab, die Befreiung nach § 3 (1) 7 GrEStG 1987 idGF betreffe den Erwerb eines Grundstückes unter Lebenden durch den Ehegatten oder eingetragenen Partner. Da es sich im gegenständlichen Fall um einen Kaufvertrag zwischen Frau ***4*** und Frau ***6*** handle, sei es kein Erwerb durch den Ehegatten oder eingetragenen Partner und somit könne die Befreiung nach § 3 (1) 7 GrEStG 1987 idGF nicht gewährt werden

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wendet die Bf ein, nach dem Erkenntnis des BFG vom 15.02.2016, RV/7102272/2012, sei Voraussetzung der Steuerbefreiung, dass als Ergebnis des Rechtsgeschäftes beide Ehegatten oder Partner Hälteeigentümer der Liegenschaft bzw. des

Mindestanteils im Sinne des WEG würden und dass die angeschaffte oder errichtete Wohnstätte dem dringenden Wohnbedürfnis der Ehegatten oder der eingetragenen Partner diene. Es dürfe den Ehegatten oder den Partnern somit keine andere geeignete Wohnung zur Verfügung stehen.

Ausdrücklich *nicht* Voraussetzung der Steuerbefreiung sei jedoch, dass das Rechtsgeschäft zwischen den Ehegatten oder Partnern abgeschlossen werde.

II. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch vorgelegten Aktenteile des Finanzamtes.

III. Rechtslage und Erwägungen

Vorab ist zu sagen, dass die Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes in der zum Zeitpunkt der Errichtung des streitgegenständlichen Vertrages geltenden Fassung anzuwenden sind.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung (§ 5) zu berechnen, mindestens vom Grundstückswert.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG 1987 sind Erwerbe eines Grundstückes unter Lebenden durch den Ehegatten oder eingetragenen Partner unmittelbar zum Zwecke der gleichteiligen Anschaffung oder Errichtung einer Wohnstätte zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses der Ehegatten oder eingetragenen Partner, soweit die Wohnnutzfläche 150 m² nicht übersteigt von der Besteuerung ausgenommen.

Die Steuerbefreiung tritt außer Kraft, wenn diese Wohnstätte nicht unter Aufgabe der Rechte an der bisherigen Ehewohnung 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 Österreich

anzuzeigen [EPG, BGBl. I 2009/135 ab 31.12.2009; StRefG 2015/2016, BGBl. I 2015/118 ab 1.1.2016].

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. 07. 2008 entsteht oder entstehen würde. Die Gesetzesmaterialien 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.“ (ErlRV 549 und zu 549 BlgNR XXIII. GP, 8).“

Mit dem Bundesgesetz über die eingetragene Partnerschaft (Eingetragene Partnerschafts-Gesetz – EPG; BGBl. I 2009/135) wurde die Befreiung – unter denselben Voraussetzungen – auch auf die Anschaffung von Wohnstätten durch einen eingetragenen Partner (von seinem Partner) ausgedehnt.

Laber/Zeiler in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner, GrEStG, § 3, XI. Erwerbe durch Ehegatten und eingetragene Partner (Abs 1 Z 7) [Rz 254 – 303] führen aus:

„XI. Erwerbe durch Ehegatten und eingetragene Partner (Abs 1 Z 7)

A. Überblick und historische Entwicklung

Die Befreiung des **§ 3 Abs 1 Z 7 GrEStG** wurde mit dem SchenkMG 2008 eingeführt. Sie wurde im Wesentlichen aus § 15 Abs 1 Z 1 lit c ErbStG übernommen. Nach dieser Bestimmung waren 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. Um eine Verschlechterung der Rechtslage aufgrund der Abschaffung der Erbschafts- und Schenkungssteuer zu vermeiden, wurde der Erwerb eines halben Grundstücksanteils durch einen Ehegatten jener Wohnstätte, die den Mittelpunkt der Lebensinteressen der Ehegatten darstellt, durch § 3 Abs 1 Z 7 GrEStG GrESt-freigestellt.⁴¹⁰ Wie in § 15 Abs 1 Z 1 lit c ErbStG ist die Befreiung nur auf Wohnstätten anwendbar, deren Nutzfläche 150 m² nicht überschreitet.

Ursprünglich kam die Bestimmung nur zur Anwendung, wenn keine Gegenleistung vereinbart war (Schenkung) oder die vereinbarte Gegenleistung das Dreifache des Einheitswerts nicht überstieg.⁴¹¹

Mit dem Erlass des EPG wurde die Befreiung des § 3 Abs 1 Z 7 GrEStG auch auf Grundstückserwerbe zwischen **eingetragenen Partnern** ausgedehnt.⁴¹²

Mit Wirkung ab 01.06.2014 wurde die Befreiung auf **entgeltliche Grundstückserwerbe** zwischen (Ehe-)Partnern erweitert.⁴¹³

Mit dem StRef G 2015/2016 wurde die Wohnnutzflächenfreigrenze von 150 m² in eine Art **Freibetrag** umgewandelt. Bis dahin waren Grundstückserwerbe, bei denen die Gesamtwohnnutzfläche von 150 m² überschritten wurde, steuerpflichtig. Durch die Gesetzesänderung sind nun Erwerbe durch den (Ehe-)Partner iSd § 3 Abs 1 Z 7 GrEStG unabhängig von der Größe der Wohnnutzfläche befreit, allerdings nur mit ihrem auf 150 m² entfallenden Teil.⁴¹⁴

B. Umfang und Wirkungsweise

Von § 3 Abs 1 Z 7 GrEStG sind nicht alle Grundstückserwerbe zwischen (Ehe-)Partnern erfasst. Vielmehr ist die Begünstigung relativ eng gefasst und umfasst nur den Erwerb eines Grundstücks unter Lebenden **durch den (Ehe-) Partner** unmittelbar zum Zwecke der gleichteiligen Anschaffung oder Errichtung einer Wohnstätte zur Befriedigung eines dringenden Wohnbedürfnisses der (Ehe-)Partner, soweit die Wohnnutzfläche 150 m² nicht übersteigt.

C. Anwendungsvoraussetzungen

1. Erwerb durch den (Ehe-)Partner

Die Begünstigung erfasst nur den Erwerb **unmittelbar von einem (Ehe-)Partner** zur Anschaffung oder Errichtung einer gemeinsamen Wohnstätte. Im Wesentlichen werden dadurch jene Fälle begünstigt, in denen ein (Ehe-)Partner die Anschaffung einer Wohnstätte alleine finanziert, aber beide (Ehe-) Partner in das Grundbuch eingetragen werden, wodurch es im Endeffekt zu einem GrESt-pflichtigen Erwerb durch beide kommt.⁴¹⁵

In der Folge werden diverse Fallkonstellationen aufgeführt. Unter **Rz 262**:

„Beispiel

Die Ehefrau ist bereits Hälfteigentümerin eines Grundstücks. Der andere Hälfteanteil wird von einem Dritten gehalten. Der Ehemann erwirbt nun den Hälfteanteil des Dritten.

*Da die Bestimmung nur Erwerbe zwischen (Ehe-)Partnern umfasst, **fällt der Erwerb von einem Dritten nicht unter die Ausnahmebestimmung**, auch wenn die (Ehe-)Partner danach gleichteilige Eigentümer des Grundstücks sind.“*

Lattner schreibt in SWK 19/2016, 849 :

„8. „Anschreiben-Lassen“ unter Ehegatten oder eingetragenen Partnern (§ 3 Abs 1 Z 7 GrEStG)

Während die Steuerbefreiung für Übertragungen **zwischen Ehegatten** bzw eingetragenen Partnern „unmittelbar zum Zwecke der gleichteiligen Anschaffung oder Errichtung einer Wohnstätte“ bis Ende 2015 ausgeschlossen war, sobald die Nutzfläche 150 m² überstiegen hatte, stellt diese Grenze seit 1. 1. 2016 eine Art „Sachverhalts-Freibetrag“ dar. Das heißt, dass nur der übersteigende Teil – also ein aliquoter Anteil am Grundstückswert der gesamten Ehe-/Partnerwohnung – grunderwerbsteuerpflichtig ist. Diese Änderung hat vermehrt zu Anfragen geführt, ob die Steuerbefreiung auch dann anzuwenden ist, wenn die Wohnstätte nur einem (Ehe-)Partner gehört und sie bereits *seit Jahren der Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses* **der (Ehe-)Partner** dient, eine Übertragung in der Vergangenheit jedoch wegen der damit verbundenen Grunderwerbsteuerpflicht nicht vorgenommen wurde.

Eine für die Steuerpflichtigen erfreuliche Aussage findet sich bereits im *Erlass des BMF vom 18.2. 2009, BMF-010206/0040-VI/5/2009, über die verkehrsteuerlichen Auswirkungen durch das Schenkungsmeldegesetz 2008*, wonach das spätere „Anschreiben-Lassen“ nach § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG befreit ist. Das BFG hat dies zuletzt mit Erkenntnis vom 15. 2. 2016, RV/7102272/2012, bestätigt. Die BMF-Info bekräftigt diese Rechtsansicht nunmehr ausdrücklich [Lattner in SWK 19/2016, 849].

Weiters verweist Lattner s.o. auf den Erlass [BMF 13.05.2016, BMF-010206/0058-VI/5/2016, *Vorgangsweise bei verschiedenen Sachverhalten im Zusammenhang mit dem Grunderwerbsteuergesetz in der Fassung des StRefG 2015/2016 und des AbgÄG 2015*].

Dieser formuliert unter **2.4.2. "Anschreiben lassen"**:

„...Aus den im Erlass des BMF vom 18.02.2009, BMF-010206/0040-VI/5/2009, über die verkehrsteuerlichen Auswirkungen durch das Schenkungsmeldegesetz 2008 angeführten Beispielen (siehe Punkt 2.2.2 des Erlasses) ist ersichtlich, dass die Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG 1987 auch dann zur Anwendung kommt, wenn die Ehewohnung einem der Ehepartner seit Jahren gehört und er erst später dem anderen Ehepartner die Hälfte der Ehewohnung überträgt ("anschreiben lässt"). Dies bestätigt auch die Entscheidung des BFG 15.2.2016, RV/7102272/2012....“

Aus der aufgezeigten Entstehungsgeschichte des **§ 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG**, ist abzuleiten, dass es der Intention des Gesetzgebers entspricht, den Erwerb zwischen Ehegatten oder

eingetragenen Partnern unmittelbar zum Zwecke der gleichteiligen Anschaffung oder Errichtung einer Wohnstätte zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses von der Grunderwerbsteuer zu befreien.

In gegenständlichem Fall wurde ein Kaufvertrag mit einer dritten Person abgeschlossen. Dass die Bf. durch den Erwerb des Hälfteanteiles gleichteilige Eigentümerin des Ehemohnsitzes mit ihrem Mann wird führt in dieser Konstellation nicht zur Anwendung der Grunderwerbsteuerbefreiung.

Die bisher ergangenen (aufhebenden) Erkenntnisse des BFG (BFG 15.02.2016, RV/7102272/2012) bzw. UFS (UFSI 02.03.2012, RV/0120-I/11) haben jeweils eine *Übertragung zwischen Ehegatten* zum Inhalt.

Dem Finanzamt ist dahingehend zu folgen, dass die Befreiungsbestimmung nur den unmittelbaren Erwerb vom (Ehe-)Partner umfasst.

Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

IV. Zu Spruchpunkt II. (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. Da eine diesbezügliche Rechtsprechung fehlt, war die Revision zuzulassen.

Wien, am 16. September 2022