

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dengg Vavrousek Hölber GesnbR, Pöllnstraße 2, 5600 St. Johann im Pongau, über die Beschwerde vom 1. September 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 4. August 2020 betreffend Grunderwerbsteuer für Kaufvertrag vom 11. März 2020 mit ***H***, ***ErfNr*** zu Recht:

- 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. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 4. August 2020 setzte die Abgabenbehörde die Grunderwerbsteuer betreffend den Kaufvertrag vom 11. März 2020 mit Frau ***H*** in Höhe von € 5.950,00 fest. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 95 EheG der Anspruch auf Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse erlösche, 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 werde. Daraus ergebe sich für die Grunderwerbsteuer, dass der begünstigte Steuersatz nach Ablauf eines Jahres ab Rechtskraft der Scheidung mangels Anspruch auf Aufteilung nicht mehr anwendbar sei.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 1. September 2020 von der rechtsfreundlichen Vertretung Beschwerde erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Rechtsgeschäft noch in unmittelbarem Zusammenhang mit der Regelung der Verhältnisse nach Auflösung der Ehe stehe, eine wie von der Abgabenbehörde in der Begründung des Bescheides

angeführte Jahresfrist sei den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen nicht zu entnehmen. Der Zusammenhang zwischen Beendigung der Lebensgemeinschaft und dem Erwerbsvorgang sei nicht an eine Frist gebunden. Die zeitliche Nähe könne natürlich ein Indiz für einen derartigen Zusammenhang sein, aber eben nicht das ausschließliche Kriterium. Es läge sohin ein Rechtsgeschäft in Zusammenhang mit der Auflösung der Ehe vor und habe daher der begünstigte Steuersatz gemäß § 7 Abs 1 Z 1 lit c GrEstG 1987 iVm § 26a Abs 1 Z 1 GGG zur Anwendung zu gelangen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23. September 2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass mit dem Scheidungsvergleich vom 16. August 2016 der beabsichtigte Verkauf der gemeinsamen Liegenschaft bekundet und damit die vermögensrechtliche Aufteilung des ehelichen Vermögens geschaffen worden sei. Diese Vereinbarung stelle eine betragsmäßige Grundlage für die Vermögensaufteilung dar und war das eheliche Gebrauchsvermögen damit aufgeteilt. Es bestände damit aber nicht ein Anspruch auf Übertragung der Liegenschaft auf einen Ehepartner. Der Entschluss zum Verkauf der Liegenschaft an einen ehemaligen Ehepartner sei erst Jahre nach der Ehescheidung erfolgt, und stehe daher nicht mehr in Zusammenhang mit der Auflösung der Ehe, da vermögensrechtlich bereits alles mit dem Scheidungsvergleich geregelt gewesen sei. Es habe somit ein Verkauf außerhalb einer Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens an einen nicht begünstigten Personenkreis stattgefunden.

Dagegen wurden mit Schreiben vom 22. Oktober 2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Am 13. November 2020 erfolgte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer und Frau ***H*** waren bis 2020 je zur Hälfte grundbücherliche Eigentümer der Liegenschaft EZ ***123*** des Grundbuches ***4*** ***A***, Bezirksgericht ***J***.

Im Scheidungsvergleich vom 16. August 2016 wurde Folgendes vereinbart:

„ [...]

*6. Die eheliche Wohnung EZ ***123***, KG ***4*** ***A*** verbleibt vorerst im Hälfteeigentum beider Antragsteller. Festgestellt wird, dass die Antragstellerin diese Wohnung bereits geräumt von ihren Fahrnissen übergeben hat. Die Antragstellerin verzichtet auf die Verständigung der Bezirksverwaltung gemäß § 33a MRG.*

7. Die Antragsteller beabsichtigen, dieses Haus in den nächsten zwei Jahren gemeinsam zu verkaufen. Nach Abzug aller Kosten, Spesen und Steuern wird vom Verkaufserlös zunächst der

Kredit abbezahlt. Der verbleibende Rest wird zwischen den Ehegatten aufgeteilt, wobei der Antragstellerin aus einer Erbschaft zunächst € 52.000,00 zustehen. Der Rest darüber wird je zur Hälfte aufgeteilt.

[...]“

Am 11. März 2020, somit mehr als drei Jahre nach Rechtskraft des Scheidungsvergleiches, schlossen der Beschwerdeführer und Frau ***H*** einen Kaufvertrag ab, in dem in Abweichung dieser im Scheidungsverfahren getroffenen Regelung Frau ***H*** ihren Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ ***123*** Grundbuch ***4*** ***A*** an den Beschwerdeführer gegen die Bezahlung eines Betrages von € 170.000 und Entlassung aus der Kreditschuld veräußert, sodass der Beschwerdeführer nach Abschluss des Kaufvertrages zum Alleineigentümer dieser Liegenschaft wurde.

2. Beweiswürdigung

Die obigen unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig und können somit gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Gemäß § 4 GrEStG 1987 ist die Steuer zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5 GrEStG 1987), mindestens vom Grundstückswert. Bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3 GrEStG 1987, bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz sowie bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. b und c GrEStG 1987 ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen. (...)

§ 7 GrEStG 1987 idF BGBl I 62/2018 lautet - soweit für den Beschwerdefall relevant - wie folgt:

"(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) ...

c) Ein Erwerb unter Lebenden durch den in § 26a Abs. 1 Z 1 des Gerichtsgebührengesetzes,

BGBI. Nr. 501/1984 in der geltenden Fassung, angeführten Personenkreis gilt als unentgeltlich.

d) ...

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.

...

§ 26a Abs 1 Z 1 GGG idF BGBI. I Nr 38/2019 lautet – sofern für den Beschwerdefall relevant – auszugsweise:

„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;

...“

Strittig ist im gegenständlichen Beschwerdefall, ob die Übertragung der Liegenschaft an den in § 26a Abs.1 Z 1 GGG angeführten Personenkreis bzw. ob die Übertragung der Liegenschaft „im Zusammenhang mit der Auflösung der Ehe“ vorliegt, da es sich nach Ansicht des Beschwerdeführers beim gegenständlichen Rechtsgeschäft (Kaufvertrag vom 20. März 2020) um ein solches handle, das noch in unmittelbarem Zusammenhang mit der Regelung der Verhältnisse nach Auflösung der Ehe stehe.

§ 7 Abs 1 Z 2 lit a GrEStG 1987 sah bis zur Fassung BGBI I 36/2014 einen begünstigten Steuersatz unter anderem für den Grundstückserwerb „durch einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigklärung der Ehe“ vor.

Diese steuerliche Begünstigung bzw deren inhaltsgleiche Vorgängerbestimmung sollte ursprünglich den Ehegatten bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigklärung der Ehe nach den §§ 81 ff EheG zukommen, um die Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse nicht zu erschweren (vgl AB 916 BlgNR XIV. GP 35).

Eine Einschränkung der oa Begünstigung ergab sich aus § 95 EheG in zeitlicher Hinsicht. Gemäß dieser Bestimmung erlischt der Anspruch auf Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse, wenn dieser 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 (materiellrechtliche Präklusivfrist; vgl Stabentheiner in *Rummel*, ABGB³ § 95 EheG Rz 1). Erfolgt keine fristgerechte Geltendmachung, war der ermäßigte Steuersatz des § 7 Abs 1 Z 2 lit a (bzw b) GrEStG aF nicht anwendbar (vgl *Arnold* in *Arnold/Bodis* [Hrsg], Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987 [17. Lfg 2020] § 7 Rz 29).

Seit der am 1.1.2016 in Kraft getretenen Novellierung des GrEStG 1987 ua durch das SteuerreformG 2015/16 (BGBl I 118/2015) wird der zum Familienverband zählende Personenkreis in Zusammenhang mit Bestimmungen, die an Grundstücksübertragungen innerhalb dieses Personenkreises Rechtsfolgen knüpfen (zB § 7 GrEStG 1987), durch einen Verweis auf § 26a GGG definiert (vgl ErläutRV 684 der Beilagen XXV. GP 37 f).

§ 26a Abs 1 Z 1 GGG erhielt seine bezüglich Z 1 auch im Beschwerdefall anzuwendende Fassung mit BGBl I 1/2013, im Zuge einer Neuregelung der gerichtlichen Eintragungsgebühr, da der VfGH mit seinem Erkenntnis vom 21.9.2011, G 34/2011 ua, die Anknüpfung des Gerichtsgebührengesetzes an die Bemessungsgrundlagen des Grunderwerbsteuergesetzes für die Zwecke der Berechnung der Eintragungsgebühren im Grundbuch für verfassungswidrig erklärt hatte.

Zum Inhalt der Neuregelung wird in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage wie folgt ausgeführt (ErläutRV 1984 BlgNR XXIV. GP 7): *„§ 26a findet unabhängig von der Art der Übertragung Anwendung, das heißt sowohl bei unentgeltlichen wie auch entgeltlichen Liegenschaftsübertragungen. Eine Ungleichbehandlung der unterschiedlichen Erwerbsarten ist nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs, G 34, 35/2011, nicht zulässig. Sehr wohl zulässig ist es jedoch, einzelne Transaktionen zu begünstigen, sofern dafür eine sachliche Rechtfertigung besteht. Mit den vorgeschlagenen Regelungen soll eine verfassungsrechtlich zulässige Begünstigung einzelner Liegenschaftstransaktionen (engerer Familienkreis sowie Strukturänderungen bei Gesellschaften) erzielt werden. [...] In Abs. 1 Z 1 sind Übertragungen von Liegenschaften innerhalb der Familie erfasst. Der erfasste Familienkreis deckt sich im Wesentlichen mit jenem des § 364c ABGB, der die dingliche Wirkung eines im Grundbuch eingetragenen Veräußerungs- und Belastungsverbots regelt. Erfasst sind demnach alle Liegenschaftsübertragungen in gerader Linie sowie an den Ehegatten oder eingetragenen Partner oder - hier besteht eine Erweiterung im Vergleich zu § 364c ABGB - an den Lebensgefährten. Das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft setzt unter anderem eine Wohngemeinschaft voraus. Unter Berücksichtigung des der Verwaltungsvereinfachung dienenden Grundsatzes der Anknüpfung an formale äußere Tatbestände soll daher für die Anwendung der begünstigenden Bestimmung ein aktueller oder früherer gemeinsamer Hauptwohnsitz der Lebensgefährten Voraussetzung sein. Ein früherer gemeinsamer*

Hauptwohnsitz muss zumindest im zeitlichen Nahebereich der Liegenschaftsübertragung gegeben sein. Dies wird immer dann zu bejahen sein, wenn zwischen der Aufhebung der Lebensgemeinschaft und der Liegenschaftsübertragung noch ein klar erkennbarer Zusammenhang besteht, etwa die Liegenschaftsübertragung binnen Jahresfrist nach Aufhebung des gemeinsamen Hauptwohnsitzes erfolgt. Darüber hinaus sind Liegenschaftsübertragungen an einen Verwandten oder Verschwägerten in gerader Linie (das sind insbesondere Großeltern, Eltern, Kinder und Enkel sowie deren Ehegatten und eingetragenen Partner), ein Stief-, Wahl- oder Pflegekind oder deren Kinder, Ehegatten oder eingetragenen Partner begünstigt. Die Begünstigung unterliegt keiner weiteren Einschränkung. Es werden daher sämtliche (entgeltliche und unentgeltliche) Liegenschaftsübertragungen innerhalb des angeführten Personenkreises erfasst.“

Im Bericht des Justizausschusses wird zu § 26a GGG wie folgt ausgeführt (AB 2036 BlgNR XXIV. GP 1): „Mit der Änderung wird ausdrücklich klargestellt, dass Übertragungen von Liegenschaften zwischen Ehegatten oder eingetragenen Partnern während aufrechter Ehe oder Partnerschaft oder im Zusammenhang mit der Auflösung dieser Beziehung (z. B. in einem Aufteilungsverfahren nach den §§ 81 ff. EheG) begünstigte Erwerbsvorgänge sind.“

Den Gesetzesmaterialien zufolge unterliegt einem Aufteilungsverfahren nach den §§ 81ff EheG unterliegendes Gebrauchsvermögen unzweifelhaft der Begünstigung (vgl. AB 2036 BlgNr XXIV. GP1).

Ebenso wie dem § 7 Abs. 1 Z 2 lit a GrEStG 1987 in seiner Fassung bis BGBl I 36/2014 liegt nach der Ansicht des Bundesfinanzgerichts auch der Formulierung des § 26a Abs 1 Z 1 GGG („im Zusammenhang mit der Auflösung der Ehe“) die Jahresfrist des § 95 EheG zugrunde (vgl. BFG 11.03.2020, RV/7100406/2020, BFG 16.03.2021, RV/6100010/2020).

Sofern nunmehr § 7 GrEStG 1987 nicht mehr selber den begünstigten Personenkreis regelt, sondern diesbezüglich auf § 26a GGG verweist, ist darauf hinzuweisen, dass auch § 26a GGG auf den Zusammenhang mit der Auflösung der Ehe (Partnerschaft) tatbestandmäßig abstellt.

Darüber hinaus wurde im Scheidungsvergleich vom 16. August 2016 vereinbart, dass die Miteigentumsanteile vorerst bei den bisherigen Eigentümern verbleiben sollen und der Verkauf der Liegenschaft binnen zwei Jahren nach der Scheidung beabsichtigt war. Die schlussendliche Übertragung der Miteigentumsanteile an den Beschwerdeführer mehr als drei Jahre nach der Scheidung erfolgt daher nach Ansicht des erkennenden Gerichts nicht mehr „im Zusammenhang mit der Auflösung der Ehe“.

Da somit keine Übertragung eines Grundstückes an den in § 26a Abs 1 Z 1 GGG angeführten Personenkreis vorliegt, ist die Grunderwerbsteuer im gegenständlichen Fall gemäß § 4 Abs 1 iVm § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG 1987 in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung von der

Gegenleistung zu berechnen und hat die belangte Behörde daher zu Recht die Grunderwerbsteuer mit € 5.950,00 festgesetzt.

3.2. 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.

Zu der Frage, ob der Formulierung des § 26a Abs 1 Z 1 GGG („*im Zusammenhang mit der Auflösung der Ehe*“) die Jahresfrist des § 95 EheG zugrunde liegt, liegt eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vor, weshalb spruchgemäß zu entscheiden ist.

Salzburg, am 13. März 2023