

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache der Frau Bf., X., vertreten durch Herrn N., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 21. Juni 2012, Erf.Nr. x/x, St.Nr. x/y, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 20. Februar 2012 hat Herr H.E. von dem ihm zur Gänze gehörigen Grundstück Nr. 1/1 der Einlagezahl 1 des Grundbuches über die Katastralgemeinde W. mit der Grundstücksadresse x einen Hälftenanteil an seine Ehegattin Frau Bf., der Beschwerdeführerin, übergeben. Dieser Liegenschaftsanteil wird bis auf ein Pfandrecht zugunsten des Landes Niederösterreich, welches zum Zeitpunkt der Übertragung anteilig mit dem Betrag von € 5.504,97 aushaftet, lastenfrei übertragen. Der dreifache Einheitswert für die Liegenschaftshälfte beträgt € 22.564,92.

Vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wurde der Beschwerdeführerin für diesen Erwerbsvorgang mit Bescheid vom 21. Juni 2012 die Grunderwerbsteuer mit € 451,30 vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass es sich bei dem gegenständlichen Übergabsvertrag um eine Übergabe zwischen Ehegatten unmittelbar zum Zweck der gleichteiligen Anschaffung einer Wohnstätte mit höchstens 150 m<sup>2</sup> Wohnnutzfläche zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses der Ehegatten gemäß § 3 Abs. 1 Z. 7 GrEStG handelt. Von dieser Bestimmung ist auch das so genannte „Anschreiben lassen“ wie im gegenständlichen Fall erfasst. Es wird dazu ausgeführt, dass die Wohnnutzfläche des vertragsgegenständlichen Hauses weniger als 150 m<sup>2</sup>

beträgt und von den Ehegatten als Hauptwohnsitz bewohnt wird. Die Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z. 7 GrEStG wird beantragt.

Nach einer Anfrage aus dem Zentralen Melderegister wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel festgestellt, dass die Beschwerdeführerin noch einen Nebenwohnsitz in M. hat und Herr H.E. noch einen Nebenwohnsitz in S. hat.

Die Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Juli 2012 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung damit, dass die beantragte Befreiung gem. § 3 Abs. 1 Z. 7 GrEStG nicht gewährt werden kann, da der Übergeber H.E. einen Nebenwohnsitz in s., hat und die Übernehmerin Bf. einen Nebenwohnsitz in m. .

In dem dagegen eingebrochenen Vorlageantrag wird ergänzend vorgebracht:

*„Die in der Berufungsvorentscheidung angeführten Nebenwohnsitze existieren nicht mehr, da ich, Bf. , die 93/7974-Anteile an der Liegenschaft Einlagezahl 2 Grundbuch Z. , verbunden mit Wohnungseigentum an W 1 St I, m , mit Kaufvertrag vom 15.11.2011 und mein Ehegatte, H.E. , die Liegenschaft Einlagezahl 3 Grundbuch Z. mit u.a. dem Grundstück Nr. . 6 mit der Grundstücksadresse s , mit Kaufvertrag vom 29.03.2012 verkauft und übergeben haben. Eine Kopie der diesbezüglichen aktuellen Grundbuchsauzüge wird diesem Schreiben als Beilage angeschlossen.“*

*Eine Abmeldung der Nebenwohnsitze erfolgte nicht, da wir der offensichtlich irrgen Annahme waren, dass mit dem Verkauf der Liegenschaften die Abmeldung automatisch durch die Stadtgemeinde Stockerau erfolgen würde. Erst durch den Vorhalt in der Berufungsvorentscheidung gelangten wir darüber in Kenntnis, dass die Meldung der Nebenwohnsitze noch aufrecht ist.*

*Im Zeitpunkt der Errichtung des gegenständlichen Übergabsvertrages vom 20.02.2012 entsprach die Meldung der Nebenwohnsitze aber nicht mehr den tatsächlichen Gegebenheiten, da die Wohnung M von mir längst verkauft war und der Verkauf des Hauses S durch meinen Ehegatten, H.E. , bereits in die Wege geleitet war.*

*Es handelt sich daher bei dem gegenständlichen Übergabsvertrag um eine Übergabe zwischen Ehegatten unmittelbar zum Zweck der gleichteiligen Anschaffung einer Wohnstätte mit höchstens 150 m<sup>2</sup> Wohnnutzfläche zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses der Ehegatten gemäß § 3 Abs. 1 Z. 7 GrEStG 1987 durch „Anschriften“.“*

Zum Nachweis des Vorbringens wurden die im Vorlageantrag genannten Grundbuchsauzüge in Kopie angeschlossen.

Mit Vorlagebericht vom 8. August 2012 legte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Berufung gegen den Bescheid vom 21. Juni 2012 betreffend Grunderwerbsteuer dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Dem Verfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Mit dem Übergabsvertrag vom 20. Februar 2012 übertrug Herr H.E. seiner Ehegattin, der Beschwerdeführerin, einen Hälftenanteil an der in seinem Alleineigentum stehenden Liegenschaft EZ 1 des Grundbuchs über die Katastralgemeinde W. mit der Grundstücksadresse x . Es wird nicht bestritten, dass die Wohnnutzfläche des auf diesem Grundstück errichteten Gebäudes unter 150 m<sup>2</sup> liegt. Den Hauptwohnsitz an dieser Adresse haben laut dem Zentralen Melderegister die Beschwerdeführerin seit dem 9. November 1999 und ihr Ehegatte Herr H.E. bereits seit dem 21. August 1997. Bei diesem Hauptwohnsitz handelt es sich bis zum jetzigen Zeitpunkt um den einzigen gemeinsamen Hauptwohnsitz der Ehegatten.

Im Zentralen Melderegister war für die Beschwerdeführerin noch ein Nebenwohnsitz unter der Anschrift M. eingetragen. Dieser Wohnung entsprechen 93/7974 Anteile an der Liegenschaft EZ 2 Grundbuch Z. , mit der Grundstücksadresse u.a. m . Mit diesen Liegenschaftsanteilen ist Wohnungseigentum an der Wohnung W 1 St I untrennbar verbunden. Diese Liegenschaftsanteile wurden von der Beschwerdeführerin bereits mit Kaufvertrag vom 15. November 2011 an Frau F.S. verkauft. Zum Zeitpunkt des Abschlusses des gegenständlichen Übergabsvertrages war die Beschwerdeführerin nicht mehr Eigentümerin dieser Liegenschaftsanteile.

Für Herrn H.E. ist im Zentralen Melderegister noch ein Nebenwohnsitz in S. eingetragen. Bei dieser Adresse handelt es sich um die Liegenschaft EZ 3 Grundbuch Z. . Diese Liegenschaft wurde von Herrn H.E. mit Kaufvertrag vom 29. März 2012, also ca. einen Monat nach Abschluss des gegenständlichen Übergabsvertrages, an Frau F.J. verkauft.

An dem Nebenwohnsitz des einen Ehegatten war laut den Daten des Zentralen Melderegisters der andere Ehegatte nie gemeldet. Einen Tag vor Einbringung des Vorlageantrages, also am 30. Juli 2012, erfolgten jeweils die Abmeldungen an diesen Nebenwohnsitzen.

## Erwägungen

Vorweg wird festgehalten, dass die Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes in der jeweils zum Zeitpunkt der Errichtung des gegenständlichen Übergabsvertrages geltenden Fassung anzuwenden sind.

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

Gegenleistung zu berechnen. Nach § 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG ist die Steuer dann vom Wert des Grundstückes (= dreifacher Einheitswert) zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes.

Nach § 3 Abs. 1 Z. 7 GrEStG ist der Erwerb eines Grundstückes unter Lebenden durch den Ehegatten oder eingetragenen Partner unmittelbar zum Zwecke der gleicheiligen Anschaffung oder Errichtung einer Wohnstätte mit höchstens 150 m<sup>2</sup> Wohnnutzfläche zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses der Ehegatten oder eingetragenen Partner von der Besteuerung ausgenommen, wenn die Steuer nach § 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG zu berechnen ist. 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 benutzt wird.

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 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 gleicheiligen Anschaffung oder Errichtung einer Wohnstätte mit höchstens 150 m<sup>2</sup> 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 m<sup>2</sup> 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.

Voraussetzung der Steuerbefreiung ist zunächst, dass als Ergebnis des Rechtsgeschäftes beide Ehegatten oder Partner Hälfteeigentümer der Liegenschaft bzw. des Mindestanteils im Sinne des WEG werden und weiter, dass die Wohnnutzfläche der Wohnstätte 150 m<sup>2</sup> nicht überschreitet. Diese beiden Voraussetzungen sind im gegenständlichen Fall erfüllt. Nach der Übergabe sind die Ehegatten je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft

und dass die Wohnnutzfläche 150 m<sup>2</sup> nicht überschreitet, wird nicht bestritten. Dass die Steuer nach § 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG zu berechnen ist, kann dem angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid entnommen werden, da nach diesem die Grunderwerbsteuer vom Wert der Grundstücke berechnet wurde und die weiteren im Absatz 2 des § 4 GrEStG aufgezählten Möglichkeiten auf den gegenständlichen Fall nicht zutreffen können.

Für die Befreiung ist weiter erforderlich, dass die angeschaffte oder errichtete Wohnstätte dem dringenden Wohnbedürfnis der Ehegatten oder der eingetragenen Partner dient. Es darf den Ehegatten oder den Partnern somit keine andere geeignete Wohnung zur Verfügung stehen. Aus Satz 2 der Gesetzesstelle ist ersichtlich, dass bei Bezug der gegenständlichen Wohnstätte Miet- oder Eigentumsrechte an einer allfälligen früheren Ehewohnung oder gemeinsamen Wohnung der Partner innerhalb von drei Monaten aufgegeben werden müssen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz, Rz 94 zu § 3).

Das dringende Wohnbedürfnis wird an jener Wohnstätte befriedigt, die den Mittelpunkt der Lebensinteressen der Ehegatten oder eingetragenen Partner darstellt. Im gegenständlichen Fall wurde mit dem Übergabsvertrag die Hälfte jener dem Übergeber zur Gänze gehörigen Liegenschaft mit jener Wohnstätte an die Berufungswerberin übertragen, die schon Jahre vor der Übertragung des halben Anteiles an der Liegenschaft als Ehewohnung genutzt wurde. Beide Ehegatten benützen diese Wohnung bereits mehr als zehn Jahre vor der Übergabe des Hälftenanteiles als Hauptwohnsitz. Es gibt auch keine weitere Wohnung, an der die Ehegatten einen gemeinsamen Hauptwohnsitz haben.

An den Nebenwohnsitzen des einen Ehegatten war der jeweils andere Ehegatte nicht gemeldet. Jene Liegenschaft, an der die Beschwerdeführerin einen Nebenwohnsitz hatte, wurde von ihr bereits vor der Übertragung des gegenständlichen Hälftenanteiles an der Liegenschaft verkauft. Die Beschwerdeführerin war zum Zeitpunkt der Übergabe dieses Hälftenanteiles nicht mehr Eigentümerin jener Liegenschaft, an der sie einen Nebenwohnsitz hatte.

Im Beschwerdefall steht fest, dass beide Ehegatten den gemeinsamen Hauptwohnsitz bereits mehr als zehn Jahre vor der Übertragung des gegenständlichen Hälftenanteiles an der gegenständlichen Wohnungsadresse haben, diese Wohnung also die Ehewohnung darstellt. Es gibt auch keine weitere Wohnstätte, an der beide Ehegatten gemeinsam – nicht einmal als Nebenwohnsitz - gemeldet wären. Mit dem Übergabsvertrag wurde vom Ehegatten ein Hälftenanteil dieser Ehewohnung an die Beschwerdeführerin übertragen, womit beide Ehegatten je zur Hälfte Eigentümer dieser Ehewohnung wurden. Es ist davon auszugehen, dass es sich bei dieser Wohnstätte um den Lebensmittelpunkt der Ehegatten handelt, an dem auch das beiderseitige dringende Wohnbedürfnis befriedigt wird. Die Aufgabe von Miet- oder Eigentumsrechten an einer bisherigen Ehewohnung innerhalb der gesetzlichen Frist ist beim gegebenen Sachverhalt hinfällig, da zuvor keine andere Ehewohnung bestanden hat (vgl. UFS 2.3.2012, RV/0120-I/11).

Wenn das Finanzamt meint, dass Nebenwohnsitze bestanden haben, ist dem zu entgegnen, dass die Liegenschaftsanteile, an der die Beschwerdeführerin einen Nebenwohnsitz hatte, von ihr bereits vor der Übergabe des Hälftenanteiles an der Ehewohnung verkauft wurden und sie zum Zeitpunkt der Übertragung des halben Anteiles an der Ehewohnung nicht mehr Eigentümerin dieser Liegenschaftsanteile war. Zum Nebenwohnsitz des Ehegatten ist anzumerken, dass diese Liegenschaft von ihm etwas mehr als einen Monat nach Abschluss des gegenständlichen Übergabsvertrages verkauft wurde. Die Ausführungen im Vorlageantrag, dass bereits im Zeitpunkt der Errichtung des gegenständlichen Übergabsvertrages der Verkauf dieser Liegenschaft in die Wege geleitet war, sind daher glaubhaft.

Die Lebensinteressen der Ehegatten werden seit Jahren in der Ehewohnung verwirklicht. Eine weitere Wohnung, in der auf Dauer eine Lebensführung der Ehegatten gesichert gewesen wäre, war zum Zeitpunkt der Errichtung des Übergabsvertrages nicht vorhanden. Es kann daher nicht davon ausgegangen werden, dass zum Zeitpunkt der Errichtung des Übergasvertrages eine ausreichende und gleichwertige Unterkunft zur Verfügung gestanden wäre. Die Voraussetzungen für die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z. 7 GrEStG sind daher im gegenständlichen Fall erfüllt.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt.

Wien, am 15. Februar 2016