

Keine Herstellerbefreiung für den Rechtsnachfolger bei unentgeltlichem Erwerb

Private **Grundstücksveräußerungen** unterliegen nur dann nicht der **Immobiliensteuer**, wenn entweder die **Hauptwohnsitzbefreiung** zur Anwendung kommt oder die **Herstellerbefreiung** geltend gemacht werden kann. Die **Herstellerbefreiung** umfasst **nur** den **Gebäudeanteil** (Veräußerung von selbst hergestellten Gebäuden) und setzt voraus, dass das Gebäude innerhalb der letzten zehn Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften gedient hat. Das **Bundesfinanzgericht** hatte sich (GZ RV/5100552/2016 vom 22.11.2018) mit einem Sachverhalt auseinanderzusetzen, in dem die Tochter von ihren Eltern ein **Gebäude** im Jahr 1994 **geschenkt** bekommen hatte und die Tochter 20 Jahre später bei der **Veräußerung des Gebäudes** die **Herstellerbefreiung** steuerlich geltend machen wollte.

Kernfrage dabei ist, ob die **Herstellerbefreiung** ein **höchstpersönliches Recht** ist und nur dem tatsächlichen Hersteller zusteht oder ob diese **Begünstigung** auch **auf** den **unentgeltlichen Erwerber** des Gebäudes **übergehen kann**. Das BFG betonte, dass es bei der Befreiung darauf ankommt, ob bei der **Errichtung des Gebäudes** das (finanzielle) **Baurisiko getragen** wurde - indem man das **Gebäude selbst errichtet** hat oder es von einem Bauunternehmer hat errichten lassen. Sinn und Zweck der Bestimmung ist die **Begünstigung für den Errichter selbst**, der die **eigene Arbeitskraft** eingesetzt hat bzw. die **tatsächliche Wertschöpfung bewirkt** hat. Während auch bei der Anschaffung, beispielsweise eines Fertigteilhauses, ein vom Bauherrn getragenes allfälliges finanzielles Risiko unterstellt werden kann, ist **bei** einem **unentgeltlichen Erwerber kein solches Risiko** gegeben.

Trotz teilweise gegenteiliger Literaturmeinung ist zu beachten, dass auch der **Gesetzestext** von "**selbst hergestellten Gebäuden**" als Voraussetzung für die Befreiung von der Immobiliensteuer spricht. Im Endeffekt handelt es sich **sowohl** bei der **Hauptwohnsitzbefreiung als auch** bei der **Herstellerbefreiung** um ein **höchstpersönliches Recht**, welches **durch Verschenken oder Vererben** jedenfalls **untergeht**. Dies steht im Gleichklang

mit den **Einkommensteuerrichtlinien**, welche die **Befreiung nur** dem **Errichter (Hersteller)** selbst **zubilligen** und einen Übergang der Befreiung auf den unentgeltlichen Erwerber (wenn der Rechtsvorgänger ein Gebäude selbst hergestellt hat) bei Veräußerungen seit 1.1.2013 nicht vorsehen.