

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., X., vertreten durch RÄ, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 26. Juni 2018, EW-AZ 1-2-1/0 und EW-AZ 1-2-2/2, betreffend Abweisung des Antrages auf Feststellung vom 28. Mai 2018 (Einheitswert des Grundvermögens) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 24. Jänner 1975 wurde für das Grundstück Nr. 1/1 der EZ 1 KG A. der Einheitswert unter dem Aktenzeichen 1-2-1 mit S 463.000,-- festgestellt. Für das Grundstück Nr. 1/2 der EZ 2 KG A. wurde mit Bescheid vom 27. Jänner 1975 der Einheitswert unter dem Aktenzeichen 1-2-2 mit S 36.000,-- festgestellt.

Mit Schriftsatz vom 28. Mai 2018 wurde von den Antragstellern

1. Dipl.-Ing. C. D., Z., S.,
2. E. F., Y., Q.,
3. G. H., W., T.,
4. Mag. I. K., V., S. und
5. J. L., U., O.

alle vertreten durch RÄ., folgender Antrag auf Feststellung gestellt (ohne Hervorhebungen):

„ *Gegenständlicher Antrag richtet sich auf die Feststellung der GStNr. 1/1 (inliegend der EZ 1) und der GStNr. 1/2 (inliegend der EZ 2) beide KG 22 A., BG B., als wirtschaftliche Einheit im Sinne des § 2 Abs 1 Bewertungsgesetz.*

Der Antrag wird wie folgt begründet:

Mit Kaufvertrag vom 10.08.1926 erwarb der Verein die Liegenschaften EZ 1, bestehend aus dem Grundstück 1/1 und die EZ 2, bestehend aus dem Grundstück 1/2, alle KG 22 A., BG B.. Der Zweck des genannten Vereins war die Förderung des Gartenwesens

durch Ankauf und Pacht von Grundstücken in Wien und Umgebung zur Errichtung von Gärten. Zu diesem Zweck hatte der Verein die genannten Liegenschaften käuflich erworben. Das Geld für den Ankauf brachten die damaligen Vereinsmitglieder durch eine sogenannte „Betriebseinlage“ auf. Jedes Vereinsmitglied bekam ein ausschließliches und uneingeschränktes Benützungsrecht an einer „Parzelle“ der dem Verein bücherlich gehörigen Liegenschaften, wobei unter „Parzelle“ nicht ein im Grundbuch verzeichnetes Grundstück zu verstehen ist, sondern ein in der Natur ausgemessenes Flächenstück, das der Höhe der Betriebseinlage im Verhältnis wie zu den anderen „Betriebseinlagen“ entsprach.

In § 7 der Vereinsstatuten wurde festgehalten, dass jedes Mitglied durch die Einzahlung der Betriebseinlage einer der Höhe der Betriebseinlage entsprechenden verhältnismäßigen Anteil an dem mit Hilfe des Vereins erworbenen Grundstücks erwirbt. Für den Fall der Auflösung des Vereins war vereinbart, dass jedes Mitglied den seiner Betriebseinlage entsprechenden quotenmäßigen Anteil an den mittels der Betriebseinlage erworbenen Vereinsgrundstücken auch grundbücherlich erwerben soll.

In der Vollversammlung vom 10.02.1939 hat der Verein seine freiwillige Auflösung beschlossen. Diese freiwillige Auflösung wurde der Vereinsbehörde am 11.02.1939 angezeigt. Eine Aufteilung der Liegenschaft im Sinn des § 7 der Vereinsstatuten wurde damals jedoch offenkundig aufgrund der damaligen politischen Lage unterlassen.

Die Aufteilung erfolgte erst im Jahr 1963 durch die Vereinbarung vom 13.08.1963. In dieser wurde einerseits der eben dargelegte Sachverhalt festgehalten, andererseits festgestellt, wer die Erben der Mitglieder des Jahres 1939 waren. Weiters wurde den so ermittelten Berechtigten Anteile an den Liegenschaften zugesprochen. Dies erfolgte aufgrund eines Lageplans von Dipl.-Ing. A. N.. In der Vereinbarung vom 13.08.1963 ist festgehalten, welche Person welche Anteile an welcher Liegenschaft erhält.

Beweis: PV

beiliegende Amtsbestätigung der Bundespolizeidirektion Wien vom 03.05.1961

beiliegende Vereinbarung vom 13.08.1963 samt Plan

Die nunmehrigen Antragsteller sind Rechtsnachfolger damaligen Vertragsparteien. Der grundbücherliche Stand stellt sich per 22.05.2018 dar wie folgt:

KATASTRALGEMEINDE 22 A. EINLAGEZAHL 1

BEZIRKSGERICHT B.

Letzte TZ 11/1

Einlage umgeschrieben gemäß Verordnung BGBl. II, 143/2012 am 07.05.2012

A1

GST-NR	G	BA (NUTZUNG)	FLÄCHE	GST-ADRESSE
1/1		GST-Fläche	(2417)	Änderung in Vorbereitung

<i>Bauf.(10)</i>	138
<i>Gärten(10)</i>	2236
<i>Sonst(10)</i>	43

Legende:

Bauf. (10): Bauflächen (Gebäude)

Gärten(10): Gärten (Gärten)

Sonst(10): Sonstige (Straßenverkehrsanlagen)

A2

1 a 11/2 11/3 Kleingartenfläche Gst 1/

2 ANTEIL: 193/2415

E. F.

GEB: ADR: y q.

a 12/1 Einantwortungsurkunde 1979-10-31 Eigentumsrecht

3 ANTEIL: 194/2415

E. F.

GEB: 1.1 ADR: y q.

b 11/4 Einantwortungsurkunde 1990-07-25 Eigentumsrecht

7 ANTEIL: 123/2415

G. H.

GEB: 1.2. ADR: W., t.

d 11/5 Schenkungsvertrag 2014-09-11 Eigentumsrecht

e 11/1 Rangordnung für die Veräußerung bis 2018-08-16

9 ANTEIL: 291/2415

Mag. I. K.

GEB: 1.3. ADR: v. s.

b 11/6 Schenkungsvertrag 1991-05-31 Eigentumsrecht

d 11/7 akademischer Grad

10 ANTEIL: 291/2415

Mag. I. K.

GEB: 1.3. ADR: V., S

a 11/8 Einantwortungsurkunde 1975-05-30 Eigentumsrecht

c 11/7 akademischer Grad

d 11/9 Adressenänderung

16 ANTEIL: 408/2415

J L.

GEB: 1.4. ADR: U., o.

a 11/10 Einantwortungsbeschluss 2014-03-25 Eigentumsrecht

17 ANTEIL: 915/2415

Dipl.-Ing. C. D.

GEB: 1.5. ADR: Z., S

a 11/11 Kaufvertrag 2013-06-25 Eigentumsrecht

b 11/12 Einantwortungsbeschluss 2014-05-02 Eigentumsrecht

c 11/12 Zusammenziehung der Anteile

C

9 gelöscht

HINWEIS

Eintragungen ohne Währungsbezeichnung sind Beträge in ATS.

KATASTRALGEMEINDE 22 A. EINLAGEZAHL 2

BEZIRKSGERICHT B.

Letzte TZ 11/1

Einlage umgeschrieben gemäß Verordnung BGBl. II, 143/2012 am 07.05.2012

A1

GST-NR	G	BA (NUTZUNG)	FLÄCHE	GST-ADRESSE
1/2		GST-Fläche	(180)	Änderung in Vorbereitung
		Bauf.(10)	18	
		Gärten(10)	162	

Legende:

Bauf.(10): Bauflächen (Gebäude)

Gärten(10): Gärten (Gärten)

A2

B

2 ANTEIL: 15/180

E. F.

GEB: ADR: y q.

a 12/1 Einantwortungsurkunde 1979-10-31 Eigentumsrecht

3 ANTEIL: 14/180

E. F.

GEB: 1.1 ADR: y q.

b 11/4 Einantwortungsurkunde 1990-07-25 Eigentumsrecht

7 ANTEIL: 9/180

G. H.

GEB: 1.2. ADR: W., t

d 11/5 Schenkungsvertrag 2014-09-11 Eigentumsrecht

e 11/1 Rangordnung für die Veräußerung bis 2018-08-16

9 ANTEIL: 43/360

Mag. I. K.

GEB: 1.3. ADR: v. s.

c 11/6 Schenkungsvertrag 1991-05-31 Eigentumsrecht

e 11/7 akademischer Grad

10 ANTEIL: 43/360

Mag. I. K.

GEB: 1.3. ADR: V., S

a 12/2 Einantwortungsurkunde 1975-05-30, Beschluss 1976-01-07

Eigentumsrecht

c 11/7 akademischer Grad

d 12/3 Adressenänderung

16 ANTEIL: 31/180

J L.

GEB: 1.4. ADR: U., o 100

a 11/10 Einantwortungsbeschluss 2014-03-25 Eigentumsrecht

17 ANTEIL: 68/180

Dipl.-Ing. C. D.

GEB: 1.5. ADR: z, S

a 11/11 Kaufvertrag 2013-06-25 Eigentumsrecht

b 12/4 Beschluss 2016-04-21 Eigentumsrecht

c 12/4 Zusammenziehung der Anteile

C

8 gelöscht

HINWEIS

Eintragungen ohne Währungsbezeichnung sind Beträge in ATS.

J L. hat die Anteile von G. H. mit Kaufvertrag vom 10.08.2017 erworben. Dieser Kaufvertrag wurde bislang grundbücherlich noch nicht durchgeführt.

Sämtliche Liegenschaftseigentümer planen die Liegenschaften entsprechend dem Teilungsplan von D.I. vom 23.10.2017, GZ: 123 zu teilen.

Beweis: PV

beiliegende Kopie des Teilungsplan von DI D.I. vom 23.10.2017, GZ: 123

beiliegender Kaufvertrag vom 10.08.2017 zwischen Frau L. und Herrn H.

beiliegender Grundbuchsauszug hinsichtlich EZ 1

beiliegender Grundbuchsauszug hinsichtlich EZ 2

Gemäß § 3 Abs 2 GrEStG wird die Grunderwerbsteuer nicht erhoben, wenn ein Grundstück, das mehreren Miteigentümern gehört, von diesen der Fläche nach geteilt wird, soweit der Wert des Teilgrundstückes, das der einzelne Erwerber erhält, dem Bruchteil entspricht, mit dem er am gesamten zu verteilenden Grundstück beteiligt ist.

Diese Begünstigung kommt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 2001/16/0402) jedoch nur für solche Fälle in Betracht, in denen ein einziges Grundstück bzw. eine einzige wirtschaftliche Einheit (im Sinn des § 2 Abs 1 Bewertungsgesetz) unter mehreren Miteigentümern der Fläche nach geteilt wird.

Über die wirtschaftlichen Einheiten haben dabei die Lagefinanzämter in einer auch für Grunderwerbsteuer Zwecke bindenden Weise abzusprechen (VwGH 2001/16/0402; VwGH 89/16/0062).

Was als wirtschaftlich zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen (VwGH 2013/15/0103; 91/16/0114). Für die Beurteilung der Frage, ob eine wirtschaftliche Einheit vorliegt, ist die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung maßgebend (VwGH 2013/15/0103). Es ist der objektive Charakter, das ist die tatsächliche Nutzung des Grund und Bodens, ausschlaggebend (VwGH 86/15/0142).

Unter Zugrundelegung dieser Rechtsprechung handelt es sich bei den Grundstücksnummern 1/2 (innenliegend EZ 2, KG 22 A., BG B.) und 1/1 (innenliegend

EZ 1, KG 22 A., BG B.) um eine einzige wirtschaftliche Einheit im Sinn des § 2 Abs 1 Bewertungsgesetz:

Seit dem Ankauf der Liegenschaften im Jahr 1926 durch den Verein wurden die Liegenschaften von allen Mietgliedern des Vereins und von deren Nachfolgern als Einheit angesehen und behandelt. Die Mitglieder des Vereins bzw. deren Rechtsnachfolger benutzen einzelne der Größe ihrer Betriebseinlage entsprechende Grundstücksflächen alleine und sind diese Grundstücksflächen auch von einander abgetrennt. Diese Abtrennung resultiert aus einer Vereinbarung der damaligen Vereinsmitglieder, womit den Vereinsmitgliedern ausschließliche Nutzungsrechte an Grundstücksflächen eingeräumt wurden. Die Vereinbarung der damaligen Vereinsmitglieder über die Nutzung einzelner Grundstücksflächen wurde in der Vereinbarung vom 13.08.1963 festgehalten. Der Plan des Dipl.-Ing. A. N. stellt sohin die Nutzung der einzelnen Grundstücksflächen dar, wie sie noch zu Zeiten des Bestehens des Vereins ausgeübt wurde. Die derzeitige Nutzung der Miteigentümer entspricht sohin einer nahezu 100 Jahre lang geübten Nutzung der Liegenschaften EZ 1- und 2. Diese Nutzung der Liegenschaften nimmt aber auf die Grenzen der GStNr. 1/1 und 1/2 keine Rücksicht. So ergibt sich aus dem Plan von Dipl.-Ing. A. N. (als Grundlage der Vereinbarung vom 13.08.1963), dass die in diesem Plan als Parzelle 5 und 6 dargestellten Flächen sowohl die Liegenschaft EZ 1-, als auch die Liegenschaft EZ 2 betreffen. Bei der Einteilung der zur ausschließlichen Nutzung überlassenen Grundstücksflächen wurden daher die grundbücherlichen Grenzen der Liegenschaften EZ 1- und EZ 2 ignoriert, obwohl es einfacher gewesen wäre, die Parzelle 6 des Plans von Dipl.-Ing. A. N. gleichzusetzen mit der Liegenschaft EZ 2. Auch daraus ergibt sich, dass sich die Vereinsmitglieder und nun die Miteigentümer als Eigentümer einer (EZ 1- und EZ 2) großen zusammenhängenden Liegenschaft sahen und immer noch sehen.

Auch für einen Dritten wirken beide Liegenschaften wie eine kleine zusammenhängende Kleingartenanlage.

Beweis: PV

Vereinbarung vom 13.08.1963 samt Plan

Zugestanden wird, dass die derzeitigen Eigentumsverhältnisse der Liegenschaften nicht zu 100% übereinstimmen. In Prozenten ausgedrückt stellen sich die derzeitigen Eigentumsverhältnisse dar wie folgt:

Name	EZ 2	EZ 1
E. F.	16,11%	16,02%
G. H.	5%	5,09%
Mag. I. K.	23,89%	24,10%
J L.	17,22%	16,89%
DI C. D.	37,78%	37,89%

Der Unterschied an den Eigentumsverhältnissen betrifft sohin nur einen Marginalbereich. Dieser Unterschied war aber niemals beabsichtigt, sondern resultiert offenbar aus einem Fehler: da vom Verein beide Liegenschaften immer als eine Liegenschaft behandelt wurden, haben die damaligen Vereinsmitglieder jeweils nur eine einzige Betriebseinlage einbezahlt. Es wurde sohin nicht zwischen einer Betriebseinlage hinsichtlich der Liegenschaft EZ 1 und EZ 2 unterschieden. Schon aus diesem Grund folgt, dass die jeweiligen Anteile der Miteigentümer an den Liegenschaften ident sein müssten. Offensichtlich aufgrund eines Fehlers von Dipl.-Ing. A. N. wurde die Liegenschaft EZ 1 jedoch in 2415tel Anteile, die Liegenschaft EZ 2 in 180tel Anteile aufgeteilt. Warum diese Aufteilung erfolgt ist, ist nicht mehr nachvollziehbar. Der Fehler ist aber offenbar aufgrund der unterschiedlichen Nenner nicht aufgefallen. Für alle Beteiligten und nach dem Sinn und Zweck der Vereinbarung vom 13.08.1963 war jedoch klar, dass die jeweiligen Anteile der Parteien an den Liegenschaften EZ 1 und EZ 2 ident sein müssen.

Da eine einzige Betriebseinlage bei mehreren Liegenschaften zwingend zu den selben Anteilsverhältnissen bei den Liegenschaften führen muss, ist daher unwiderlegbar hier von einem Fehler des Vermessers N. auszugehen. Im Hinblick auf die auszulegenden Begriffe wirtschaftliche Einheiten und Anschauungen des Verkehrs liegt es auf der Hand, dass ungeachtet der minimalen Differenzen eine wirtschaftliche Einheit vorliegt, zumal ein Fehler (vermutlich Rechenfehler) keinen Einfluss auf die Beurteilung der Frage der wirtschaftlichen Einheit haben kann.

Die Zuständigkeit des angerufenen Finanzamts ergibt sich aus der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 2001/16/0402; VwGH 89/16/0062).

Es wird sohin

beantragt

festzustellen:

Die Grundstücke 1/2 innenliegend EZ 2, KG 22 A., BG B. und 1/1 innenliegend EZ 1, KG 22 A., BG B. bilden eine wirtschaftliche Einheit.“

Dieser Antrag wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Bescheid vom 26. Juni 2018 abgewiesen. In der Begründung wurde dazu ausgeführt:

„Gemäß § 2 Abs. 2 Bewertungsgesetz kommen mehrere Wirtschaftsgüter als eine wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer gehören. Da diese gesetzliche Grundlage im gegenständlichen Fall nicht gegeben ist, konnte dem vorliegenden Antrag nicht entsprochen werden.

Sollten die unterschiedlichen Miteigentumsanteile an den beiden Liegenschaften aus einem damaligen Rechenfehler resultieren, wäre dies vielleicht durch eine grundbücherliche Berichtigung zu bereinigen.“

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde werden im Wesentlichen die Ausführungen im Antrag auf Feststellung vom 28. Mai 2018 wiederholt. Ergänzend wurde dazu ausgeführt, dass das Grundstück Nr. 1/2 innenliegend der EZ 2 nur über

einen Weg erreicht werden kann, der über das Grundstück 1/1 innenliegend der EZ 1 verläuft. Grundbücherlich ist kein Wegerecht intabuliert. Dies aus dem Grund, da die Miteigentümer keine Notwendigkeit für ein dingliches Wegerecht sahen, da sie ohnehin davon ausgegangen sind, dass die Liegenschaften eine Einheit darstellen. Unter den Punkten 2.2. und 2.3. wird noch ausgeführt (ohne Hervorhebungen):

„2.2. Die Begründung der erstinstanzlichen Behörde, wonach der Antrag abzuweisen war, da die gegenständliche Liegenschaft nicht demselben Eigentümer gehört, ist verfehlt. Unter dem Begriff „demselben Eigentümer“ im Sinn des § 2 Abs 2 BewG ist nicht nur eine Einzelperson sondern auch eine Mehrheit von Personen zu verstehen (Twaroch/ Wittmann/Frühwald , Bewertungsgesetz, 11.LFG § 2 Seite 7).

Richtig ist zwar, dass die derzeitigen Eigentumsverhältnisse der Liegenschaften nicht zu 100% übereinstimmen, verlangt jedoch weder § 2 Abs 2 BewG noch § 3 Abs 2 GrEStG eine solche 100%ige Übereinstimmung. Auch hielt der Verwaltungsgerichtshof in 99/14/0268 fest, dass eine wirtschaftliche Einheit vorliegen kann, wenn sich bei mehreren selbständigen landwirtschaftlich und forstwirtschaftlichen Betrieben die Unternehmensstrategien nicht völlig decken. Darüberhinaus ist der Unterschied an den Eigentumsverhältnissen marginal. In Quadratmetern bzw. in Werten (berechnet gemäß § 3 Abs 2 der GrWV) ausgedrückt stellen sich die Eigentumsverhältnisse dar wie folgt:

F. hat an der Liegenschaft EZ 2 um $0,16\text{m}^2$ zu viel, was einem Wert im Sinn von § 3 Abs 2 der GrWV in Höhe von € 94,62 entspricht.

H. hat an der Liegenschaft EZ 2 um $0,16\text{m}^2$ zu wenig, was einem Wert im Sinn von § 3 Abs 2 der GrWV in Höhe von € 94,62 entspricht.

K. hat an der Liegenschaft EZ 2 um $0,38\text{m}^2$ zu wenig, was einem Wert im Sinn von § 3 Abs 2 der GrWV in Höhe von € 224,72 entspricht.

L. hat an der Liegenschaft EZ 2 um $0,59\text{m}^2$ zu viel, was einem Wert im Sinn von § 3 Abs 2 der GrWV in Höhe von € 384,90 entspricht.

D. hat an der Liegenschaft EZ 2 um $0,2\text{m}^2$ zu viel, was einem Wert im Sinn von § 3 Abs 2 der GrWV in Höhe von € 118,27 entspricht.

Der Unterschied an den Eigentumsverhältnissen liegt sohin im Quadratzentimeterbereich ! und stellt keine relevante Größe dar, die einer Qualifizierung als wirtschaftliche Einheit entgegenstehen könnte. Dieser Unterschied war darüberhinaus niemals beabsichtigt, sondern resultiert offenbar aus einem Fehler: da vom Verein beide Liegenschaften immer als eine Liegenschaft behandelt wurden, haben die damaligen Vereinsmitglieder jeweils nur eine einzige „Betriebseinlage“ einbezahlt. Es wurde sohin nicht zwischen einer „Betriebseinlage“ hinsichtlich der Liegenschaft EZ 1 und EZ 2 unterschieden. Schon aus diesem Grund folgt, dass die jeweiligen Anteile der Miteigentümer an den Liegenschaften ident sein müssten. Offensichtlich aufgrund eines Fehlers von Dipl.-Ing. A. N. wurde die Liegenschaft EZ 1 jedoch in 2415tel Anteile, die Liegenschaft

EZ 2 in 180tel Anteile aufgeteilt. Warum diese Aufteilung erfolgt ist, ist nicht mehr nachvollziehbar. Der Fehler ist aber offenbar aufgrund der unterschiedlichen Nenner entstanden und niemandem aufgefallen. Für alle Beteiligten und nach dem Sinn und Zweck der Vereinbarung vom 13.08.1963 war jedoch klar, dass die jeweiligen Anteile der Parteien an den Liegenschaften EZ 1 und EZ 2 ident sein müssen.

Da eine einzige „Betriebseinlage“ bei mehreren Liegenschaften zwingend zu den selben Anteilsverhältnissen bei den Liegenschaften führen muss, ist daher unwiderlegbar hier von einem Fehler des Vermessers N. auszugehen. Im Hinblick auf die auszulegenden Begriffe wirtschaftliche Einheiten und Anschauungen des Verkehrs liegt es auf der Hand, dass ungeachtet der minimalen Differenzen eine wirtschaftliche Einheit vorliegt, zumal ein Fehler (vermutlich Rechenfehler) keinen Einfluss auf die Beurteilung der Frage der wirtschaftlichen Einheit haben kann.

2.3. Selbst wenn die Argumentation der Behörde, ein allfälliger seinerzeitiger Rechenfehler wäre durch eine grundbücherliche Berichtigung zu bereinigen gewesen, richtig wäre, führt diese Argumentation der Behörde gerade dazu, dass auch jetzt eine wirtschaftliche Einheit vorliegt, da die gegenteilige Ansicht gleichheits- und sohin verfassungswidrig wäre. Im Falle der grundbücherlichen Teilung mit vorheriger Anteilsberichtigung fällt für die Parteien weitaus weniger Grunderwerbsteuer an, als im Fall der grundbücherlichen Teilung ohne vorheriger Anteilsberichtigung. Dies obwohl das reale Ergebnis dasselbe ist, nämlich dass die einzelnen Miteigentümer Alleineigentum an bestimmten Liegenschaften erwerben. Durch das (vom Gesetzgeber nicht geforderte) Abstellen auf die Notwendigkeit völlig identer Eigentumsverhältnisse für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit im Sinn des § 2 Abs 2 BewG wird daher im Ergebnis gleiches ungleich behandelt.

Es wird sohin

beantragt

den angefochtenen Bescheid insofern abzuändern, als dem Antrag, wonach die Grundstücke 1/2 innenliegend EZ 2, KG 22 A., BG B. und 1/1 innenliegend EZ 1, KG 22 A., BG B. eine wirtschaftliche Einheit bilden, stattgegeben wird.“

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Beschwerdevereentscheidung vom 7. August 2018 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„Gemäß § 2 Bewertungsgesetz 1955 ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Dabei ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden, was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat. Für die Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheit ist die Verkehrsanschauung allein nicht entscheidend. Vielmehr sind dabei auch die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter zu berücksichtigen.

Bei der Vermögensart Grundvermögen bildet in der Regel jedes Grundstück für sich eine wirtschaftliche Einheit. Eine wirtschaftliche Einheit kann mehrere Wirtschaftsgüter umfassen. Die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit ist ein objektives

Abgrenzungsmerkmal und setzt eine gemeinsame wirtschaftliche Nutzung voraus. Eine Zusammenfassung mehrerer Wirtschaftsgüter kann nur dann erfolgen, wenn sie demselben Eigentümer gehören. Unter dem Begriff "demselben Eigentümer" ist nicht nur eine Einzelperson, sondern auch eine Mehrheit von Personen zu verstehen, wenn hinsichtlich ihrer ideellen Anteile gleiche Verhältnisse vorliegen. Im gegenständlichen Fall liegen jedoch bei den Eigentümern keine gleichen Verhältnisse hinsichtlich ihrer ideellen Anteile vor. In Prozenten ausgedrückt stellen sich die Eigentumsverhältnisse an den beiden Liegenschaften dar wie folgt:

	<i>EZ 1</i>	<i>EZ 2</i>
<i>E. F.</i>	16,02%	16,11%
<i>G. H.</i>	5,09%	5 %
<i>Mag. I. K.</i>	24,10%	23,89%
<i>J. L.</i>	16,89%	17,22%
<i>Dipl.Ing. C. D.</i>	37,89%	37,78%

Aufgrund dieser unterschiedlichen Eigentumsverhältnisse an den beiden Liegenschaften kann somit keine wirtschaftliche Einheit vorliegen und die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.“

In dem gegen diese Erledigung eingebrachten Vorlageantrag wird auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen.

Erwägungen

Nach § 2 Abs. 1 BewG ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen. Nach Abs. 2 leg. cit. kommen mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer gehören.

Gemäß § 3 BewG ist, wenn ein Wirtschaftsgut mehreren Personen zusteht, sein Wert im Ganzen zu ermitteln. Der Wert ist auf die Beteiligten nach dem Verhältnis ihrer Anteile zu verteilen, soweit nicht nach dem maßgebenden Steuergesetz die Gemeinschaft selbständig steuerpflichtig ist.

Dass die gegenständlichen Liegenschaften unter das Grundvermögen fallen, wird nicht in Frage gestellt. Die Zugehörigkeit zum Grundvermögen ergibt sich auch aus der Feststellung der Einheitswerte, nach denen diese Grundstücke als unbebaute Grundstücke eingestuft wurden.

Nach herrschender Auffassung wird bei unbebauten Grundstücken in der Regel jedes Grundstück für sich eine wirtschaftliche Einheit bilden, wenngleich auch hier eine Zusammenfassung mehrerer Grundstücke denkbar ist, wenn diese Grundstücke ein wirtschaftliches Ganzes bilden. Räumlich getrennte Grundstücke hingegen sind regelmäßig als selbständige wirtschaftliche Einheiten zu bewerten (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Anmerkungen zu § 2 Abs. 1).

Aus § 2 Abs. 1 BewG geht hervor, dass eine wirtschaftliche Einheit mehrere Wirtschaftsgüter umfassen kann. Absatz 2 leg. cit. bestimmt jedoch hierzu einschränkend, dass nur solche Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst werden dürfen, die demselben Eigentümer gehören. Unter dem Begriff „demselben Eigentümer“ ist allerdings nicht nur eine Einzelperson, sondern auch eine Mehrheit von Personen zu verstehen, wenn hinsichtlich ihrer ideellen Anteile gleiche Verhältnisse vorliegen. Hinsichtlich verschiedener Grundstücke muss die Identität des Eigentümers gegeben sein (vgl. VwGH 29.3.2004, 99/17/0212). Der Sinn dieser Bestimmung ist leicht zu verstehen. Da nämlich die Bewertung den Zweck hat, rechtsverbindliche Grundlagen für die Besteuerung der einzelnen Steuersubjekte zu schaffen, würde die Zusammenfassung und gemeinsame Bewertung von Wirtschaftsgütern, die im Alleineigentum verschiedener Steuersubjekte stehen, keine brauchbare Unterlage für die Besteuerung des einzelnen Steuersubjektes ergeben, weil aus dem im ganzen festgestellten Einheitswert die Höhe der auf die einzelnen Beteiligten entfallenden Anteile des Einheitswertes nicht einwandfrei errechnet werden könnte. Dies ist nur bei ideellen Anteilen möglich. Dementsprechend bestimmt § 3 BewG, dass der Wert von Wirtschaftsgütern, die mehreren Personen (zu ideellen Anteilen) zustehen, im Ganzen zu ermitteln und auf die Beteiligten nach dem Verhältnis ihrer Anteile zu verteilen ist, soweit sich nicht nach den maßgebenden Steuergesetzen die Steuerpflicht für die Gemeinschaft selbst ergibt (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Anmerkungen zu § 2 Abs. 2).

Im gegenständlichen Fall sind verschiedene Personen Eigentümer von zwei Grundstücken. Sie sind zu folgenden Anteilen an den Grundstücken beteiligt:

	EZ 1	EZ 2
E. F.	387/2415	29/180
G. H.	123/2415	9/180
Mag. I. K.	582/2415	43/180
J. L.	408/2415	31/180
Dipl. Ing. C. D.	915/2415	68/180

In Prozenten ausgedrückt stellen sich die Eigentumsverhältnisse an den beiden Liegenschaften wie folgt dar:

EZ 1	EZ 2
------	------

E. F.	16,02 %	16,11 %
G. H.	5,09 %	5 %
Mag. I. K.	24,10 %	23,89 %
J. L.	16, 89 %	17,22 %
Dipl. Ing. C. D.	37,89 %	37,78 %

Die Miteigentümer sind laut den obigen Aufstellungen weder zu denselben Bruchteilen noch zu denselben Prozentsätzen Eigentümer dieser beiden Grundstücke. Auf Grund dieser unterschiedlichen Eigentumsverhältnisse kann bei diesen beiden Grundstücken eine wirtschaftliche Einheit nicht vorliegen. Würde bei diesen beiden Liegenschaften ein Wert im Ganzen festgestellt werden, wäre eine exakte Berechnung der auf die einzelnen Eigentümer entfallenden anteiligen Werte nicht möglich. Dieses wäre nur dann möglich, wenn die Eigentümer an beiden Grundstücken mit den gleichen Anteilen beteiligt wären. Dieses ist jedoch hier nicht der Fall.

Aus welchen Gründen diese unterschiedlichen Eigentumsverhältnisse entstanden sind, kann keinen Einfluss haben, da sich die für die Einheitswertfeststellung bedeutsamen Umstände nach dem Besitzstand und den Verhältnissen richten, wie sie sich in einem bestimmten Augenblick darstellen. Die Eigentumsverhältnisse stellen sich sowohl zum Zeitpunkt der Stellung des Antrages auf Feststellung als auch in weiterer Folge wie oben ausgeführt dar. Nur diese Eigentumsverhältnisse sind bei der Prüfung, ob eine wirtschaftliche Einheit vorliegt, zu beachten.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da im gegenständlichen Fall keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu klären war und die getroffene Entscheidung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entspricht (vgl. VwGH 29.3.2004, 99/17/0212).

Wien, am 5. Dezember 2018