

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch Dr. Martin Morscher, Rechtsanwalt, Stadtplatz 7, 4840 Vöcklabruck, über die Beschwerde vom 06.09.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, vom 31.07.2017, Erf.-Nr. 2016, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I) Verfahrensgang:

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 01.10.2014, GZ-X, über die Scheidung im Einvernehmen gemäß § 55a Ehegesetz wurde ausgesprochen, dass die zwischen den Antragstellern - die Beschwerdeführerin (kurz: Bf) und Herrn NA (in der Folge: Ehegatte) - geschlossene Ehe mit Eintritt der Rechtskraft dieses Beschlusses aufgelöst ist. Laut Rechtskraftvermerk wurde der Beschluss infolge Rechtsmittelverzicht formell am 01.10.2014 und materiell am 17.10.2014 rechtskräftig.

In dem von den Antragstellern vor Gericht geschlossenen Vergleich wurde der Ehegattenunterhalt und die Obsorge, der Hauptaufenthalt, das Kontaktrecht und der Unterhalt der 4 ehelichen (damals mj.) Kinder in VP. 1. und 2. geregelt.

In VP. 3. "*Ehewohnung, Liegenschaften*" wurde zunächst festgehalten, dass die Antragsteller je zur Hälfte grundbücherliche Eigentümer der Liegenschaft EZ-1, KG W, mit dem befindlichen Haus-2, in dem sich die Ehewohnung befindet, sind.

In der Folge wurde vereinbart, dass der Ehegatte die der Bf gehörige Liegenschaftshälfte in sein Alleineigentum übernimmt.

Als Ausgleichszahlung wurde ein Betrag von € 300.000 vereinbart.

Die den Pfandrechten zugrundeliegenden Forderungen sollten vom Ehegatten in die alleinige Rückzahlungsverpflichtung übernommen werden.

Ferner ist im Vergleich festgehalten, dass der Ehegatte seit 01.04.2014 Betriebsführer der Landwirtschaft ist. Der Einheitswert der Liegenschaft wurde mit € 15.700,00, der erhöhte Wohnungswert mit € 5.377,78 angegeben.

In dem vom Finanzamt durchgeführten Vorhalteverfahren wurde vom Notariat der Wert des Stallgebäudes mit € 250.000 und der m²-Preis mit € 4 mitgeteilt.

Die Abgabenbehörde erließ in der Folge zwei an den Ehegatten gerichtete Grunderwerbsteuerbescheide vom 21.09.2016.

Im Juli 2017 gelangte das Finanzamt zu dem Entschluss, dass die Abgabenbeträge beim Ehegatten uneinbringlich sind.

In der Folge wurden betreffend "*Scheidungsvergleich vom 1.19.2014 mit NA*" zwei an die Bf gerichtete Bescheide, jeweils am 31.07.2017, erlassen:

1. Vom dreifachen Einheitswertanteil des Wohnungswertes wurde mit dem Steuersatz von 2 % eine Grunderwerbsteuer in Höhe von € 161,33 festgesetzt.
2. Weiters wurde gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG vom gemeinen Wert der anteiligen land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke mit dem Steuersatz von 3,5 % eine Grunderwerbsteuer in Höhe von € 16.829,12 festgesetzt.

Im zweiten Bescheid wurde in der Begründung ausgeführt:

"Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt:

Wert d. land- u. forstw. Grundst. € 480.832,00

Die steuerliche Begünstigung gemäß § 7 Abs. 1 Z.2 GrEStG 1987 kann nur für die Übertragung des ehelichen Gebrauchsvermögens (Ehewohnung = übersteigender Wohnungswert), aber nicht für die Übertragung des land- und forstwirtschaftl. Betriebsvermögens angewendet werden.

Als Bemessungsgrundlage wurde der gemeine Wert angesetzt.

Wert des Stallgebäudes € 250.000,-- zuzüglich Wert der Grundstücke € 711.664,-- (177916 m² x € 4,00), davon ein Hälfteanteil = € 480.832,00

Da der nach zivilrechtlichen Vorschriften zur Entrichtung der Abgabe Verpflichtete die Steuer bislang nicht entrichtet hat (Uneinbringlichkeit/Gefährdung der Einbringlichkeit), ergeht der Bescheid an Sie.

Ein gleich lautender Zahlungsbescheid erging an den Vertragspartner. Sofern einer der Vertragspartner die Forderung des Bundesschatzes erfüllt, sind beide schuldbefreit."

Innerhalb offener Frist wurde "*gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 31.7.2017*" Beschwerde erhoben und wie folgt eingewendet:

"Der gegenständliche Bescheid wird aus dem Beschwerdegrund der unrichtigen rechtlichen Beurteilung angefochten.

Dem gegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheid liegt der Scheidungsvergleich vom 1.10.2014 (mit) zugrunde. Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern

und Glücksspiel Wien hat aufgrund unrichtiger rechtlicher Beurteilung für die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke (= EZ-1, Grundbuch W) die Grunderwerbsteuer zum einen nicht vom einfachen (anteiligen) Einheitswert und zum anderen mit 3,5 % statt richtigerweise 2 % bemessen.

Aufgrund des Datums des Abschlusses des Scheidungsvergleiches vom 1.10.2014 ist das Grunderwerbsteuergesetz 1987 in der Fassung des BGBl.I Nr. 36/2014 anzuwenden. Gemäß § 4 Abs. 2 Zif. 2 a leg.cit ist bei Übertragung eines land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes die Steuer vom (einfachen) Einheitswert zu berechnen, wenn dieses an den in § 7 Abs. 1 Zif. 1 und 2 angeführten Personenkreis übertragen wird. Grunderwerbsteuerrechtlich ist NA nach Maßgabe des Scheidungsvergleiches vom 1.10.2014 nach gesicherter Judikatur jedenfalls als Ehegatte anzusehen. Die Übertragung des Hälfteigentums an land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken diene jedenfalls dem Zwecke der weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes. Gemäß den Übergangsbestimmungen des BGBl.I Nr. 36/2014 ist § 4 Abs. 2 Zif. 2 in der Fassung dieses Bundesgesetzes auf alle Erwerbsvorgänge betreffend land- und forstwirtschaftliche Grundstücke anzuwenden, die nach dem 31.12.2014 verwirklicht werden oder für die die Steuerschuld oder ein Erhebungsgrund für die Steuer nach dem 31.12.2014 entsteht. Gegenständlichenfalls ist der Erhebungsgrund für die Steuer nach dem 31.12.2014 entstanden, da mit dem nunmehr angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid erstmalig die Solidarhaftung der Beschwerdeführerin geltendgemacht wurde.

Hilfsweise wird dargetan, dass durch die Übergabsbestimmungen einem Steuerschuldner die Möglichkeit eingeräumt wird, dem Finanzamt gegenüber schriftlich zu erklären, dass die Besteuerung nach § 4 Abs. 2 Zif. 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl.I Nr. 36/2014 erfolgen soll, wenn der Erwerbsvorgang nach dem 31.5.2014 und vor dem 1.1.2015 verwirklicht wurde. Der gegenständliche Scheidungsvergleich fällt in den genannten Zeitraum und erklärt hiemit die Beschwerdeführerin - eine frühere schriftliche Erklärung war der Beschwerdeführerin nicht möglich, bzw. hat der selbstberechnende Parteienvertreter dies nicht bewerkstelligt - nunmehr ausdrücklich, dass die Besteuerung nach § 4 Abs. 2 Zif. 1 in der Fassung des Bundesgesetzblattes BGBl.I Nr. 36/2014 erfolgen soll. Diesfalls ist vom dreifachen Einheitswert (s. hiezu weiter unten) bei einem Steuersatz von 2 % auszugehen.

Unabhängig davon in welcher Fassung das Grunderwerbsteuergesetz 1987 zur Anwendung gelangt, ist jedenfalls die Steuer in keinem Fall vom gemeinen Wert zu berechnen.

Nach Maßgabe des Scheidungsvergleiches ist eine Gegenleistung für den Erwerb der gegenständlichen Grundstücke entweder nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln. Es handelt sich bei der gegenständlichen Scheidungsvereinbarung um eine im Sinne der BMF-Information über die wesentlichsten Änderungen bei der Grunderwerbsteuer vom 16.7.2014 auf Seite 3 bei Punkt 3. genannten „komplexen Scheidungsvereinbarung“. Es kann daher nicht nur nicht der gemeine Wert, sondern ebenfalls auch nicht die im

Scheidungsvergleich vereinbarte Ausgleichszahlung von € 300.000,-- als Gegenleistung angesetzt werden. Bei diesem Betrag handelt es sich um einen sog. Spitzenausgleich, sohin um einen Ausgleich aus sämtlichen gegenseitigen Ansprüchen aus dem aufrechten Bestand der Ehe.

Gemäß den obgenannten Übergangsbestimmungen ist § 7 in der Fassung des BGBl. I Nr. 36/2014 auf alle Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31.5.2014 verwirklicht wurden. Dies trifft jedenfalls auf den gegenständlichen Scheidungsvergleich zu. Gemäß § 7 beträgt die Steuer beim Erwerb von Grundstücken durch den Ehegatten (und anderen gewissen Personen) 2 v.H.

Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte daher das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel Wien ausgehend vom halben Einheitswert der Gesamtliegenschaft EZ-1, Grundbuch W, und einem Steuersatz von 2 v.H. eine Grunderwerbsteuer von € 157,-- vorzuschreiben gehabt.

Zum selben Ergebnis gelangt man, wenn - abweichend vom bisher Vorgebrachten - im gegenständlichen Grunderwerbsteuerfall das Grunderwerbsteuergesetz in der derzeit geltenden Fassung zur Anwendung gelangen muss.

§ 4 Abs. 2 Zif. 1 GrEStG i.d.g.F. sieht ebenfalls bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken für einen bestimmten Personenkreis (Ehegatte etc.) den einfachen Einheitswert als Bemessungsgrundlage vor."

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung ab und führte in der Begründung aus:

"Im Rahmen der Vermögensaufteilung aus Anlass der Scheidung wurde die Liegenschaftshälfte EZ-1 KG W mit Vergleichsausfertigung vom 1.10.2014 übertragen. Hinsichtlich des übertragenen land- und forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgte die Verschreibung der Grunderwerbsteuer vom gemeinen Wert mit einem Steuersatz von 3,5%.

In der Beschwerde wird eingewendet, dass bei richtiger rechtlicher Beurteilung die Grunderwerbsteuer vom anteiligen Einheitswert mit einem Steuersatz von 2% zu berechnen wäre und ansonsten erklärt die Beschwerdeführerin, dass die Besteuerung nach § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG in der Fassung des Bundesgesetzblattes BGBl. I Nr 36/2014, vom dreifachen Einheitswert bei einem Steuersatz von 2%, erfolgen soll. Weiters wird eingewendet, dass Herr NA als Ehegatte anzusehen ist, und gemäß § 7 GrEStG der Steuersatz 2% beträgt.

Ehegatten nach § 7 Abs. 1 Z 1 GrEStG sind nur Personen, die Ehegatten im rechtlichen Sinne sind. Der begünstigte Steuersatz ist nicht auf in Scheidung stehende Ehegatten anzuwenden, wenn wie im gegenständlichen Fall Stichtag für den Übergang der Tag der rechtskräftigen Ehescheidung ist.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer (bei Entstehen der Steuerschuld ab dem 1.6.2014, BGBl. I Nr 36/2014) vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Abweichend davon ist gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG bei Übertragung von Grundstücken an den in § 7 Abs. 1 Z 1 und Z 2 angeführten Personenkreis die Steuer vom Dreifachen des Einheitswertes zu berechnen.

Für den Zeitraum 1.6.2014 bis 31.12.2014 ist - mangels einer gesonderten Regelung für die Übertragungen von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken - die Regelung des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 anzuwenden.

Nach § 7 Abs. 1 Z 2a GrEStG beträgt die Steuer beim Erwerb von Grundstücken durch einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung 2%.

Unter ehelichem Gebrauchsvermögen nach § 81 EheG sind die beweglichen oder unbeweglichen körperlichen Sachen zu verstehen, die während aufrechter ehelicher Lebensgemeinschaft dem Gebrauch beider Ehegatten gedient haben; hiezu gehören auch der Hausrat und die Ehewohnung. Eheliche Ersparnisse sind Wertanlagen, gleich welcher Art, die die Ehegatten während aufrechter ehelicher Lebensgemeinschaft angesammelt hatten und die ihrer Art nach üblicherweise für eine Verwertung bestimmt sind.

Im § 82 EheG sind die Sachen aufgezählt, für die eine Aufteilung ausgeschlossen ist. Darunter fallen auch Sachen, die zu einem Unternehmen gehören. Haben Ehegatten gemeinsam Eigentum an einer Liegenschaft erworben, in der sich sowohl die Ehewohnung als auch das Unternehmen eines der Ehegatten befindet, dann unterliegt nur der Teil der Eigentumsrechte der Aufteilung, welcher der Ehewohnung entspricht.

Auch wenn eine Aufteilung ausgeschlossen ist, kann über diese Sache im Zuge einer Aufteilungsvereinbarung kontrahiert werden. So können Ehegatten in die vermögensrechtliche Auseinandersetzung auch anderes Vermögen einbeziehen als eheliches Gebrauchsvermögen und Ersparnisse (zB. Betriebsgrundstücke, landwirtschaftliche Grundstücke).

Die Übertragung dieser Grundstücke fällt damit aber nicht unter die Begünstigung des § 7 Z 2a GrEStG, sondern ist unter dem allgemeinen Steuersatz nach § 7 Z 3 GrEStG einzureihen.

Wenn die ehemaligen Ehegatten im Zuge des Vergleiches, auch über ein nach steuerrechtlichen Vorschriften als land- und forstwirtschaftlich bewertetes Grundstück verfügten, so handelt es sich dabei um ein nicht vom § 7 Z 2a GrEStG umfasstes begünstigtes Vermögen, da es keiner Aufteilung im Sinne des § 81 ff EheG zugeführt werden kann.

Da ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück nicht Gegenstand eines Aufteilungsverfahrens anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe sein kann, und wie auch in der Beschwerde eingewendet wurde, keine Gegenleistung vorhanden bzw. zu ermitteln war, ist die Grunderwerbsteuer zu Recht vom gemeinen Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke mit einem Steuersatz von 3,5% ermittelt worden."

Fristgerecht wurde dagegen der Antrag gestellt, über die Beschwerde das Verwaltungsgericht entscheiden zu lassen.

Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde und den entsprechenden Verwaltungsakt an das Bundesfinanzgericht vor (Bericht vom 03.01.2018).

II) Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Der Sachverhalt und die Wertansätze sind unstrittig und ergeben sich aus der Aktenlage.

Das Finanzamt hat am 31.07.2017 zwei Grunderwerbsteuerbescheide zum "*Betreff: Scheidungsvergleich vom 1.10.2014 mit NA*" erlassen.

1. In einem Bescheid wurde die Grunderwerbsteuer vom Wohnungswert in Höhe von € 161,33 festgesetzt.

2. In einem weiteren Bescheid wurde die Grunderwerbsteuer vom (gemeinen) Wert des land- und forstwirtschaftlichen Grundstücks in Höhe von € 16.829,12 festgesetzt.

In der Beschwerde wurde die unrichtige rechtliche Beurteilung in Bezug auf die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke moniert und begehrt, die Abgabe vom einfachen (anteiligen) Einheitswert und mit dem (begünstigten) Steuersatz von 2 % zu bemessen. Abschließend wurde der Antrag gestellt, anstatt des Betrages von € 16.829,12 einen solchen von € 157,-- vorzuschreiben.

Aufgrund der Ausführungen in der Begründung ist anzunehmen, dass sich die Beschwerde gegen den Bescheid richtet, mit dem die Grunderwerbsteuer von den zur Land- und Forstwirtschaft zugerechneten Grundstücken festgesetzt wurde.

Damit ist der Bescheid betreffend Festsetzung vom Wohnungswert in Rechtskraft erwachsen (siehe oben 1.).

Nach § 8 Abs. 1 GrEStG entsteht für die Grunderwerbsteuer die Steuerschuld, sobald ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Der gegenständliche Scheidungsvergleich wurde im Oktober 2014 abgeschlossen und rechtskräftig.

Auf den gegenständlichen Beschwerdefall ist daher das Grunderwerbsteuergesetz 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idF BGBl. I Nr. 36/2014 anzuwenden. Es lautet auszugsweise wie folgt:

" *Erwerbsvorgänge*

§ 1. (1) Der Grunderwerbsteuer unterliegen die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. Ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,

.....

Grundstücke

§ 2. (1) Unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes sind Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Zum Grundstück werden jedoch nicht gerechnet:

1.

(2)

(3) Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke, die zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören, so werden diese Grundstücke als ein Grundstück behandelt. Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf einen oder mehrere Teile eines Grundstückes, so werden diese Teile als ein Grundstück behandelt.

Art der Berechnung

§ 4. (1) Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung (§ 5) zu berechnen.

(2) Abweichend von Abs. 1 gilt Folgendes:

1. Bei den nachstehend angeführten begünstigten Erwerbsvorgängen ist die Steuer vom Dreifachen des Einheitswertes (§ 6), maximal jedoch von 30% des gemeinen Wertes, wenn dieser nachgewiesen wird, zu berechnen:

a) bei Übertragung eines Grundstückes an den in § 7 Abs. 1 Z 1 und 2 angeführten Personenkreis;

.....

Steuersatz

§ 7. (1) Die Steuer beträgt beim Erwerb von Grundstücken:

1. durch den Ehegatten, den eingetragenen Partner, den Lebensgefährten, sofern die Lebensgefährten einen gemeinsamen Hauptwohnsitz haben oder hatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Übergebers 2 v.H.,

2. a) durch einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe 2 v.H.,

.....

3. durch andere Personen 3,5 v.H.

(2)

Steuerschuld

§ 8. (1) Die Steuerschuld entsteht, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

(2) Ist die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung.

.....

Übergangsbestimmungen und Aufhebung bisheriger Rechtsvorschriften

§ 18. (1) Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sind auf alle Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 30. Juni 1987 verwirklicht werden. (...)

.....

(2m) § 3 Abs. 1 Z 2, 7, 8 und 9, § 4 Abs. 1 und Abs. 2 Z 1, 3 und 4, §§ 6 und 7 und § 8 Abs. 4 jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 36/2014 sind auf alle Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31. Mai 2014 verwirklicht werden oder für die die Steuerschuld oder ein Erhebungsgrund für die Steuer nach dem 31. Mai 2014 entsteht.

..... "

Wie oben dargestellt, unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Ein Scheidungsvergleich ist zweifellos ein solches Rechtsgeschäft.

Jeder Erwerbsvorgang löst grundsätzlich selbstständig die Grunderwerbsteuerpflicht aus. Erwerbsvorgang ist der Umsatz des Grundstücks oder des Teils eines Grundstücks vom Verkäufer an den Käufer (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 1 GrEStG 1987 Rz 74, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Im gegenständlichen Vergleich wurde die Hälfte der EZ-1 übertragen. Es gibt daher 'einen' Rechtsträgerwechsel von der Bf auf den Ehegatten.

Zum "*Scheidungsvergleich vom 1.10.2014 mit NA*" gibt es zwei Festsetzungen der Grunderwerbsteuer.

Die Abgabenbehörde geht offenbar davon aus, dass es sich um zwei Erwerbsvorgänge gehandelt hat, zum einen der Erwerb der anteiligen privaten Räumlichkeiten und zum anderen der Erwerb der anteiligen land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke.

Im § 2 GrEStG 1987 wird der Begriff des Grundstückes für den Bereich des Grunderwerbsteuerrechtes bestimmt (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 2 GrEStG 1987 Rz 1).

Gegenstand eines grunderwerbsteuerpflichtigen oder von der Grunderwerbsteuer befreiten Rechtsvorganges kann ein Grundstück (§ 2 Abs. 1 GrEStG, allenfalls auch ein

ihm gleichgestelltes Objekt nach § 2 Abs. 2 GrEStG) oder ein Grundstücksteil (§ 2 Abs. 3 Satz 2 GrEStG) oder aber eine wirtschaftliche Einheit aus mehreren Grundstücken sein (§ 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG). Das Erfordernis der wirtschaftlichen Einheit ist für den Fall angeordnet, dass sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke bezieht (VfGH vom 10.03.1993, B 371/72). Unter einem Grundstück ist ein Teil der Erdoberfläche zu verstehen, der durch seine flächenmäßige Begrenzung eine Einheit darstellt. Für den Bereich der Rechtsordnung werden unter einem Grundstück oftmals sowohl die nach dem Grundkataster bezeichneten Parzellen wie auch die einen Grundbuchskörper bildenden Liegenschaften verstanden (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 2 GrEStG 1987 Rz 2, mwN).

Der Unabhängige Finanzsenat hat zu seiner Entscheidung vom 06.07.2005, RV/1449-W/04, nachstehenden Rechtssatz-2 verfasst:

"Beim übersteigenden Wohnungswert handelt es sich nicht um ein gesondertes Grundstück im Sinne des § 2 GrEStG, das im Zuge der Übertragung eines landwirtschaftlich genutzten Grundstückes mit einem gesonderten Rechtsvorgang im Sinne des § 1 GrEStG übertragen werden könnte.

Eine Festsetzung der Grunderwerbsteuer betreffend den übersteigenden Wohnungswert in einem gesonderten Grunderwerbsteuerbescheid, neben dem Grunderwerbsteuerbescheid betreffend das landwirtschaftliche Grundstück, ist daher nicht möglich, da bezüglich ein und derselben Steuer hinsichtlich eines bestimmten Tatbestandes nur eine einheitliche Abgabenfestsetzung denkbar ist (siehe dazu Fellner, 'Keine Teilrechtskraft im Abgabenverfahren', SWK 1987 A V 5)."

Nicht anderes kann im konkreten Beschwerdefall gelten. Gegenstand beider Bescheide ist ein Anteil an der EZ-1 und somit am gleichen Grundbuchskörper.

Der Wohnungswert, also die privaten Räumlichkeiten ohne Grund und Boden, stellt auch nach der Verkehrsanschauung kein eigenes Grundstück dar.

Es liegt die Übertragung eines Hälfteanteiles an einer Liegenschaft vor. Dieser Anteil ist als ein Grundstück iSd § 2 Abs. 3 Satz 2 GrEStG anzusehen.

Es ist auch im Abgabenverfahren davon auszugehen, dass in derselben Sache nur einmal abzusprechen ist (vgl. zum Grundsatz "*ne bis in idem*" die hg. Erkenntnisse vom 17.10.1974, Slg. Nr. 4739/A, vom 29.04. 1991, ZI. 90/15/0174, und vom 09.11.2000, ZI. 99/16/0395, mit Hinweis auf *Stoll*, BAO-Kommentar I, 960; vgl. VfGH vom 18.09.2002, 98/17/0281, Rechtssatz-Nr. 2).

Auch im Abgabenverfahren sind neuerliche (wiederholte) Anträge, denen die materielle Rechtskraft einer bereits vorliegenden Entscheidung entgegensteht, unzulässig (sog. Wiederholungsverbot; vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 944). Dabei kommt es darauf an, ob die bereits entschiedene Sache ident mit jener ist, deren Entscheidung im Wege des neuerlichen Antrages begehrt wird. Abgesehen von der Identität des Begehrens und der Partei(en) muss Identität des anspruchserzeugenden Sachverhaltes gegeben sein, damit

das Verfahrenshindernis der res iudicata vorliegt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26.06.1997, Zl. 97/16/0024, mwN; vgl. VwGH Vom 28.02.2008, 2006/16/0129, Rechtssatz-Nr. 3).

In beiden Bescheiden wurde über denselben Erwerbsvorgang zwischen identen Personen entschieden.

Es wurde daher über ein- und dieselbe Sache zweimal abgesprochen.

Im Beschwerdefall gibt es bereits eine Abgabenfestsetzung über denselben Tatbestand, die in Rechtskraft erwachsen ist.

Damit steht dem angefochtenen Bescheid das Verfahrenshindernis der res iudicata entgegen, weshalb der beschwerdegegenständliche Bescheid wegen entschiedener Sache aufzuheben war.

Es war sohin 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 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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine (ordentliche) Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Salzburg-Aigen, am 31. Mai 2019