



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die **Berufung** des Bw., vertreten durch Steuerberater, vom 19. Oktober 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 14. September 2011 betreffend **Grunderwerbsteuer**

entschieden:

Die **Berufung** wird als **unbegründet abgewiesen**.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom Frühjahr 2011 erwarb der Berufungswerber (in der Folge auch bloß: Bw.) von Max Muster landwirtschaftliche Nutzflächen im Ausmaß von knapp über 7 ha um einen Kaufpreis von € 200.000,00.

Über Antrag hatte dann das Amt der Kärntner Landesregierung mit Bescheid vom Sommer 2011 rechtskräftig festgestellt, dass vom Gesamterwerb lediglich der Erwerb der in der Katastralgemeinde Begü-Dorf gelegenen Grundstücke im gemeinsamen Ausmaß von 3,2752 ha zur Durchführung einer Flurbereinigung erforderlich sei, nicht hingegen der Erwerb der übrigen, in der KG Nixgü-Dorf gelegenen, Grundstücke im Ausmaß von 3,8266 ha.

Dem Ersuchen des Bw., nur den Erwerb der nichtbegünstigten Flächen zu besteuern, kam das Finanzamt indes nicht nach und schrieb dem Bw. für den gesamten Erwerbsvorgang Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von € 7.000,00 fest. Begründend dazu führte das

Finanzamt aus, ein einheitlicher Rechtsvorgang könne für Zwecke der Grunderwerbsteuer nicht in einen begünstigten und einen nicht begünstigten Teil aufgespalten werden.

Seine dagegen fristgerecht erhobene Berufung begründete der Bw. einleitend damit, es läge kein wie vom Finanzamt unterstellter einheitlicher Erwerbsvorgang, sondern der Ankauf mehrerer einzelner Grundstücke vor, die bloß in einer Urkunde zusammengefasst erworben worden wären. Wesentlich sei, dass die in zwei verschiedenen Katastralgemeinden gelegenen Grundstücke keine Einheit darstellen würden. Hätte man über den Erwerb der beiden Grundstückskomplexe jeweils einen eigenen Vertrag errichtet, wäre zweifelsohne, was auch von Organwaltern des Finanzamtes bestätigt worden sei, die Begünstigung gewährt worden. Es könne nicht angehen, dass in Abhängigkeit von der Gestaltung des Kaufvertrages die gesetzliche Steuerbefreiung für eine nachweislich erbrachte Flurbereinigungsmaßnahme abgeschafft werde. Auch werde besonders darauf hingewiesen, dass eine mühelose Trennung der Grundstücksflächen in begünstigte und nicht begünstigte möglich sei, weshalb die Besteuerung auch der begünstigten Flächen verfassungswidrig wäre. Zudem sei es unerheblich, ob eine Aufteilung nach dem Wert oder der Größe, wie dies seitens der Finanzverwaltung vorgenommen werde, erfolge, da nach den Regeln der Logik trotzdem nur eine Besteuerung der nichtbegünstigten Flächen stattfinden dürfe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ausgehend vom Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten samt Einsichtnahme in den angeforderten Einheitswertakt wird in Verbindung mit dem Ergebnis der über Antrag des Berufungswerbers durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung nachstehender Sachverhalt als unstrittig und entscheidungsrelevant festgestellt:

Der Berufungswerber war Eigentümer eines von ihm als solches genutzten landwirtschaftlichen Grundstückes im Ausmaß von nicht ganz einem Hektar. Gleichzeitig bewirtschaftete er den daran angrenzenden land- und forstwirtschaftlichen Betrieb seines Vaters mit einem Flächenausmaß von etwa 75 ha.

Sowohl an sein als auch an seines Vaters Grundstücke grenzte der arrondierte land- und forstwirtschaftliche Betrieb des Max Muster, vulgo Musternig-Hof, an, der vom Eigentümer zur Gänze an Paul Pächter verpachtet war. Der Betrieb Musternig-Hof mit seiner Größe von ca. 30 ha wird unter der Aktenzahl EW 007-1-0815 als ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb erfasst und bewertet.

Teile des Betriebes Musternig-Hof, und zwar die Grundstücke 123, 234, 345 und 456, alle gelegen in der KG Begü-Dorf, sowie die Grundstücke 987, 876, 765, 654, 543 und 432,

sämtliche gelegen in der KG Nixgü-Dorf, hatte damals Paul Pächter an den Bw. unterverpachtet. Die erstgenannten Grundstücke, die in der Folge der einfachen Lesbarkeit halber bloß als "Begü-Dorfer" Grundstücke bezeichnet werden, sind im nordwestlichen Bereich des Musternig-Hofes situiert und grenzen direkt an die Grundflächen des Bw. bzw. dessen Vaters an. Der zweitangeführte, in der KG Nixgü-Dorf gelegene Grundstückskomplex, im Folgenden auch nur als "Nixgü-Dorfer" Grundstücke bezeichnet, bildet den südöstlichen Teil des Musternig-Hofes und ist von den "Begü-Dorfer" Grundstücken durch die dazwischen befindlichen restlichen Grundflächen des Musternig-Hofes abgetrennt. Diese "Nixgü-Dorfer" Grundstücke wiederum sind untereinander durch die Bundesstraße getrennt und durch eine Unterführung miteinander verbunden. Das Flächenausmaß der "Begü-Dorfer" Grundstücke betrug 3,2752 ha, jenes der "Nixgü-Dorfer" Grundstücke 3,8266 ha.

Ursprünglich hatte der Berufungswerber beabsichtigt, bloß den direkt angrenzenden "Begü-Dorfer" Grundstückskomplex käuflich zu erwerben. Max Muster jedoch, der aufgrund seiner damaligen wirtschaftlichen Situation mehr Geld benötigte, war nur gewillt, diese Grundstücke gemeinsam, also en bloc, mit den "Nixgü-Dorfer" Grundflächen zu verkaufen, wobei es ihm dem Anschein nach egal gewesen wäre, an wen er verkaufen hätte können.

Um nicht Gefahr zu laufen, aufgrund der starren Haltung des Max Muster nicht einmal die begehrten und benötigten "Begü-Dorfer" Grundstücke zu erhalten, erwarb der Bw. dann in einem einzigen Erwerbsvorgang mit Kaufvertrag vom Frühjahr 2011 beide Grundstückskomplexe um einen Gesamtkaufpreis von € 200.000,00.

Über Antrag des Berufungswerbers hatte schließlich das Amt der Kärntner Landesregierung als Agrarbehörde erster Instanz mit in Rechtskraft erwachsenem Bescheid vom Sommer 2011 festgestellt, dass nur der Erwerb der in der KG Begü-Dorf gelegenen Kaufgrundstücke im Ausmaß von 3,2752 ha zur Durchführung einer Flurbereinigung erforderlich sei und somit eine Bodenreformmaßnahme darstelle. Der darüber hinaus gehende Antrag, eine derartige Feststellung auch für den Erwerb der "Nixgü-Dorfer" Grundstücke im Flächenausmaß von 3,8266 ha zu treffen, wurde als unbegründet abgewiesen.

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates konnte eine wertmäßige Differenzierung bezüglich der einzelnen vom Bw. erworbenen Grundstücke nicht festgestellt werden, sodass der gesamte Kaufpreis entsprechend der Flächenrelation auf die begünstigten und die nicht begünstigten Grundstücke im Verhältnis von 3,2752 zu 3,8266 aufzuteilen war. Daraus folgt, dass auch wertmäßig der Erwerb des nicht begünstigten Teiles mit dem anteilig darauf entfallenden Kaufpreis von € 107.764,23 überwiegt.

Rechtlich ist dieser Sachverhalt wie folgt zu würdigen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegt ein Kaufvertrag, der sich auf inländische Grundstücke bezieht, der Grunderwerbsteuer.

Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke, die zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören, so werden diese Grundstücke nach § 2 Abs. 3 GrEStG als ein Grundstück behandelt.

Von der Besteuerung ausgenommen ist gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 GrEStG der Erwerb eines Grundstückes im Wege eines Zusammenlegungsverfahrens im Sinne des I. Hauptstückes, I. Abschnitt, und im Wege eines Flurbereinigungsverfahrens im Sinne des II. Hauptstückes des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951, BGBl. Nr. 103, in der jeweils geltenden Fassung.

Bei einem Flurbereinigungsverfahren handelt es sich um ein vereinfachtes Verfahren, das unter gewissen Voraussetzungen an Stelle eines Zusammenlegungsverfahrens durchgeführt werden kann. Bei der Durchführung eines solchen vereinfachten Verfahrens erfolgt der Grundstückserwerb durch einen privatrechtlichen Vertrag (*Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 78 zu § 3, mwN).

Voraussetzung für das Vorliegen einer – begünstigten – Flurbereinigungsmaßnahme ist, dass der privatrechtliche Vertrag der Zielsetzung der Bestimmungen über die Flurbereinigung entspricht, was die Behörde mittels Bescheid festzustellen hat (*Fellner*, a.a.O., Rzln 77 und 78, unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 27. November 2008, 2006/07/0063).

Im gegenständlichen Fall hat nun die zuständige Agrarbehörde festgestellt, dass nur ein Teil des Erwerbes, nämlich jener der "Begü-Dorfer" Grundstücke zur Durchführung einer Flurbereinigung erforderlich sei und somit eine Bodenreformmaßnahme darstelle. Der Anteil der genannten "Begü-Dorfer" Grundstücke am Gesamterwerb ist jedoch unstrittig sowohl der Fläche als auch dem Werte nach von – wenn auch nur geringfügig – untergeordnetem Ausmaß.

Nach dem ersten Satz des § 2 Abs. 3 GrEStG werden mehrere Grundstücke, die zur selben wirtschaftlichen Einheit gehören, für den Bereich der Grunderwerbsteuer als ein Grundstück behandelt, wenn ein einziger Erwerbsvorgang zwischen denselben Personen vorliegt (*Fellner*, a.a.O., Rz. 62 zu § 2; VwGH vom 19. September 2001, 2001/16/0402, 0403). Das Erfordernis der wirtschaftlichen Einheit ist für den Fall angeordnet, dass sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke bezieht (*Fellner*, a.a.O.; VfGH vom 10. März 1993, B 371/92). Der Verwaltungsgerichtshof hegt gegen § 2 Abs. 3 GrEStG keine verfassungsrechtlichen Bedenken (VwGH vom 20. Februar 1992, 90/16/0170).

Der im § 2 Abs. 3 GrEStG gebrauchte Begriff der "wirtschaftlichen Einheit" ist ein solcher des Bewertungsgesetzes (*Fellner*, a.a.O., Rz 63 Zu § 2, mwN). Es sind daher mehrere

Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes abgabenrechtlich als nur ein Grundstück anzusehen, sofern sie bei der Einheitswertfeststellung unter einer wirtschaftlichen Einheit erfasst und bewertet wurden (*Fellner*, a.a.O., mit umfangreichen Judikaturhinweisen, etwa VwGH vom 7. Oktober 1993, 93/16/0102, und vom 18. April 1997, 96/16/0094). Hinsichtlich der Beurteilung von Grundstücken als wirtschaftliche Einheit besteht Bindungswirkung an den Einheitswertbescheid (*Fellner*, a.a.O., Rz 65; VwGH vom 23. Februar 1984, 83/16/0017, 0018), wobei vom Lagefinanzamt im Bewertungsverfahren bindend bestimmt wird, was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat (VwGH vom 9. Juli 1992, 91/16/0119, 0120).

Im vorliegenden Fall bildeten die kaufgegenständlichen Grundstücke Teile der wirtschaftlichen Einheit des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes Musternig-Hof, der vom Lagefinanzamt auch dem entsprechend bewertet wurde. In grunderwerbsteuerlicher Hinsicht waren daher die in einem einzigen Erwerbsvorgang, nämlich dem vom Frühjahr 2011, gekauften Grundstücke als ein einziges Grundstück anzusehen.

Eine Zerlegung eines einheitlichen und sich gemäß § 2 Abs. 3 GrEStG nur auf ein einziges Grundstück beziehenden Erwerbsvorganges in einen steuerpflichtigen und einen steuerbefreiten Teil kommt indes nicht in Betracht (*Fellner*, a.a.O., Rz 64 zu § 2; VwGH vom 23. Juni 1983, 16/3023/80) und ist daher unzulässig (*Fellner*, a.a.O., Rz 79 zu § 3; VwGH vom 30. August 1995, 94/16/0299, und vom 8. Mai 2008, 2007/16/0019).

Im Falle der Verwirklichung eines begünstigten Zweckes nur auf einzelnen Teilflächen ist in einheitlicher Beurteilung des gesamten Erwerbsvorganges zu untersuchen, ob der begünstigte Zweck insgesamt, das heißt in Bezug auf die Gesamtfläche, als verwirklicht anzusehen ist oder nicht (*Fellner*, a.a.O., Rz 79 zu § 3; VwGH vom 20. Februar 1992, 90/16/0170). Es liegt nämlich auf der Hand, dass ein Gesamterwerb von Grundstücken nicht allein deshalb von der Grunderwerbsteuer befreit ist, weil nur ein Teil davon einen begünstigten Zweck erfüllt (VwGH vom 30. August 1995, 94/16/0299). Bei einer solchen Beurteilung, welcher Teil überwiegt, ist vorrangig eine wertmäßige Betrachtung anzustellen (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis des VwGH vom 8. Mai 2008, 2007/16/0019).

Zusammengefasst ist festzuhalten, dass der Berufungswerber in einem einzigen und einheitlichen Erwerbsvorgang zivilrechtlich mehrere Grundstücke von Max Muster gekauft hat. Die Motivation für den Erwerb, mag dies in Bezug auf die nicht begünstigten "Nixgü-Dorfer" Grundstücke vielleicht schon fast als Nötigung anzusehen sein, ist für die grunderwerbsteuerliche Beurteilung indes nicht von Relevanz. Die Kaufgrundstücke waren Teile der wirtschaftlichen Einheit Musternig-Hof, der als solcher als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb bewertet war (und noch immer ist). Der Erwerb dieses grunderwerbsteuerlich als bloß eines anzusehenden Grundstückes diente nach den insoweit

unbedenklichen und zugrunde zu legenden Feststellungen der Agrarbehörde nur in untergeordnetem Ausmaß – sowohl in wertmäßiger Hinsicht als auch bezogen auf die jeweiligen Flächen – dem begünstigten Zweck einer Flurbereinigung.

Bei der im Lichte der obigen herrschenden Rechtsansicht gebotenen Gesamtbetrachtung wurde durch den Erwerbsvorgang vom Frühjahr 2011 der begünstigte Zweck insgesamt gesehen nicht verwirklicht, weshalb das Finanzamt zu Recht die Grunderwerbsteuer vom Gesamtkaufpreis von € 200.000,00 vorgeschrieben hat.

Dem Einwand des Bw., bei einer Aufsplittung des Erwerbes auf zwei in getrennten Urkunden festgeschriebene Kaufverträge wäre zweifelsohne den "Begü-Dorfer" Grundstücken die Befreiung zugekommen und bloß der Erwerb der "Nixgü-Dorfer" Grundstücke versteuert worden, ist entgegenzuhalten, dass dem Unabhängigen Finanzsenat nicht die Beurteilung fiktiver Vorgänge, sondern nur von tatsächlich verwirklichten Sachverhalten obliegt.

Zur der vom Bw. vermeintlich erblickten Verfassungswidrigkeit wird bemerkt, dass es dem Unabhängigen Finanzsenat als – zwar unabhängige – Verwaltungsbehörde verwehrt ist, über die Verfassungskonformität gehörig kundgemachter Normen abzusprechen. Zudem hat selbst der Verwaltungsgerichtshof, wie bereits oben dargelegt, ausgesprochen, dass er keine verfassungsmäßigen Bedenken gegen die – auch hier anzuwendende – Norm des § 2 Abs. 3 GrEStG hege.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. Mai 2013