

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., als Erbin nach G., vertreten durch Schaller/Zabini Rechtsanwälte GmbH, Schmiedgasse 29, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 23. Oktober 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 25. September 2013, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Herr G., der Ehemann der Beschwerdeführerin (Bf.), war Alleineigentümer der Liegenschaft EZ 1, mit welcher 24/200 Anteilsrechte (= 12%) an der Agrargemeinschaft A verbunden waren. Diese Agrargemeinschaft ist Eigentümerin der Liegenschaft EZ 2 mit einer Gesamtfläche von rund 200 ha. Herr G. wollte als Mitglied aus der Agrargemeinschaft ausscheiden und stellte daher einen Antrag auf ein agrarbehördliches Singularteilungsverfahren um seine ideellen Anteile an der Agrargemeinschaft in Realbesitz ablösen zu lassen. Im Zuge des behördlichen Verfahrens wurde vom Sachverständigen DI X im März 2003 ein Gutachten über die Waldbewertung erstellt, eine geringfügige Nachbewertung erfolgte am 10. Februar 2009.

Mit Bescheid vom 6. März 2009 der Agrarbezirksbehörde XY, GZ 123, wurde die Ausscheidung des Herrn G. aus der Agrargemeinschaft A unter Aufrechterhaltung der Gemeinschaft zwischen den übrigen Parteien ausgesprochen und wurde ihm ein Abfindungsgrundstück Nr. 683/2 KG im Flächenausmaß von 22,3471 ha zugeteilt. Der Bescheid wurde am 3. Oktober 2011 - nach Durchführung von Rechtsmittelverfahren - rechtskräftig.

Am T.M. 2011 verstarb Herr G.. Im Verlass gab die Bf. (neben den zwei Söhnen) eine unbedingte Erbantrittserklärung zu einem Drittel ab. Mit Beschluss des BG Mürzzuschlag vom 1. Oktober 2012, GZ 1234, wurde den drei Erben die Verlassenschaft quotenmäßig eingantwortet. Am 25. September 2013 erließ das Finanzamt an die Bf. als Rechtsnachfolgerin von Herrn G. einen Bescheid über eine Grunderwerbsteuer von 12.383,97 €. In der Begründung wurde ausgeführt: "Gegenleistung für den Erwerb des

zugeteilten Grundstückes bildet der (anteilige) Wert der aufgegebenen Rechte ohne Straße, welcher sich in Verbindung mit dem Gutachten des Herrn DI X 03/2009 sowie der nachträglichen Bewertung 09/2003 des Bestandes 130, auf € 353.827,66 beläuft. Das gegenständliche Rechtsgeschäft fällt nicht unter die Befreiungsbestimmung des § 3 (2) GrEStG, weil der Erwerber G. nicht Miteigentümer an der EZ 2 war."

Gegen diese Vorschreibung wurde Berufung erhoben. Mit Verfügung vom 10.10.2011 sei gem. § 31 Abs. 1 des StAgrGG 1985 aufgrund des rechtskräftigen Bescheides vom 6.3.2009, GZ 123, des Erkenntnisses des Landesagrarsenates beim Amt der Steiermärkischen Landesregierung vom 28.4.2010, GZ 12345 und des Erkenntnisses des Obersten Agrarsenates beim Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt- und Wasserwirtschaft vom 7.9.2011, Zl. 123456 die endgültige Übernahme des Abfindungsgrundstückes Nr. 683/2 KG durch Herrn G. verfügt worden. Es handle sich hiebei um eine Zuteilung eines Grundstückes anstelle der ursprünglichen Anteilsrechte an der Agrargemeinschaft - diese Zuteilung sei nicht geeignet, einen Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 GrEStG zu begründen.

Weiters liege im gegenständlichen Fall eine Ausnahme von der Besteuerung gem. § 3 Abs. 2 GrEStG vor. Im Zuge des abgeführten Spezialteilungsverfahrens habe der Teilungswerber sein Miteigentumsrecht an der gemeinschaftlichen Sache (Anteilsrechte an der Agrargemeinschaft) aufgegeben und dafür einen körperlichen Teil der bislang gemeinschaftlichen Sache (nämlich das Abfindungsgrundstück) erhalten. Gleich wie bei einer Realteilung sei auch im gegenständlichen Verfahren das ideelle Miteigentum des Teilungswerbers beendet und alleiniges Recht an einer Teilfläche des bisherigen Quoteneigentums geschaffen worden. Gemäß § 7 Abs. 5 StAgrGG würden bei einer Teilung die Abfindungsgrundstücke und Geldausgleichungen hinsichtlich aller rechtlichen Beziehungen zu dritten Personen an die Stelle der früheren Anteilsrechte treten, soweit nichts anderes vereinbart oder gesetzlich bestimmt sei. Die gegenständliche Agrarteilung falle auch deshalb unter den Ausnahmetatbestand des § 3 Abs. 2 GrEStG, da die zitierte Bestimmung auch für eine Grundstücksteilung aufgrund eines Gerichtsurteiles gelte (vgl. VwGH 11.4.1991, 90/16/0089-0092). Im gegenständlichen Fall entspräche der Wert des Teilungsgrundstückes, welches durch Zuteilung an G. gefallen sei, dem Wert seines vormaligen Bruchteiles an der Agrargemeinschaft A. Es liege somit der Ausnahmetatbestand des § 3 Abs. 2 GrEStG vor und wurde die ersatzlose Behebung des Grunderwerbsteuerbescheides - in eventu die Nichtfestsetzung - begehrt.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde das gegenständliche Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Nach Einrichtung des Bundesfinanzgerichtes ging die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren auf das Bundesfinanzgericht über (Art. 129 iVm Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBl I 51/2012). Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF BGBl I 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012)

nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist es strittig, ob überhaupt ein der Grunderwerbsteuer unterliegender Erwerbsvorgang stattgefunden hat und bejahendenfalls, ob allenfalls die Befreiungsbestimmung nach § 3 Abs. 2 GrEStG 1987 greift. Die Bemessungsgrundlage blieb unbestritten.

1.) Erwerbsvorgang

§ 1 GrEStG 1987 lautet auszugsweise:

"(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,
2. der Erwerb des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist,
3. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründet,
4. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung der Rechte aus einem Kaufanbot begründet. Dem Kaufanbot steht ein Anbot zum Abschluss eines anderen Vertrages gleich, kraft dessen die Übereignung verlangt werden kann,
5. der Erwerb eines der in den Z 3 und 4 bezeichneten Rechte, wenn kein Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, das den Anspruch auf Erwerb der Rechte begründet.

(2) Der Grunderwerbsteuer unterliegen auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

..."

Im Regelfall wird die Grunderwerbsteuerpflicht von ein- oder zweiseitigen Rechtsgeschäften ausgelöst, die einen Anspruch auf Übereignung enthalten. § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 erfasst allerdings auch jene Rechtsvorgänge, bei denen der Erwerb des Eigentums an einem Grundstück erfolgt, ohne dass ein Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist. Urteile, Gerichtsbeschlüsse und gerichtliche Vergleiche sind als prozessuale Akte keine Rechtsgeschäfte, können aber gleichfalls Erwerbsvorgänge beinhalten, denen kein Übereignungsanspruch begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist. Grundlage des Erwerbs nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 kann auch ein verwaltungsbehördlicher Bescheid sein (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, GrESt, § 1 Rz 224).

Gemäß § 2 Abs. 1 des Steiermärkischen Agrargemeinschaftengesetzes 1985, LGBl. 8/1986 idF LGBl. 78/2001, bildet die Gesamtheit der jeweiligen Eigentümer der Liegenschaften, an welche Anteilsrechte an agrargemeinschaftlichen Grundstücken gebunden sind (Stammsitzliegenschaften) einschließlich jener Personen, denen persönliche (walzende) Anteile zustehen, eine Agrargemeinschaft. Nach Abs. 3 sind Agrargemeinschaften mit mindestens 5 Mitgliedern körperschaftlich einzurichten.

§ 7 besagt auszugsweise: "(1) Die Ordnung der rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse bei agrargemeinschaftlichen Grundstücken kann entweder durch Teilung oder durch Regulierung erfolgen.

(2) Die Teilung agrargemeinschaftlicher Grundstücke, bei welcher Teilflächen den Parteien ins Eigentum übergeben werden, kann eine Generalteilung oder eine Spezialteilung sein.

(3) ...

(4) Die Spezialteilung ist die Auflösung der Agrargemeinschaft durch Umwandlung der Anteilsrechte in Einzeleigentum (Spezialteilung im engeren Sinn) sowie die Ausscheidung einzelner Mitglieder der Agrargemeinschaft unter Aufrechterhaltung der Gemeinschaft zwischen den übrigen Parteien (Singularteilung). Eine Spezialteilung kann im Anschluss an eine Generalteilung oder unabhängig von einer solchen erfolgen.

(5) Bei einer Teilung treten die Abfindungsgrundstücke und Geldausgleichungen hinsichtlich aller rechtlichen Beziehungen zu dritten Personen an die Stelle der früheren Anteilsrechte, soweit nicht anderes vereinbart oder gesetzlich bestimmt ist.

(6) ..."

Die Einleitung des Verfahrens (Generalteilungs-, Spezialteilungs- und Regulierungsverfahrens) erfolgt gemäß § 8 leg. cit. auf Antrag der Parteien oder von Amts wegen. Soll die Teilung lediglich durch Ausscheidung einzelner Mitglieder der Agrargemeinschaft unter Aufrechterhaltung der Gemeinschaft zwischen den übrigen Mitgliedern erfolgen, so genügt der Antrag der ihr Ausscheiden begehrenden Mitglieder (§ 11 Abs. 1 leg. cit.). Bei Vorliegen der wirtschaftlichen Voraussetzungen (iSd § 11 Abs. 3 leg. cit.) ist nach Feststellung der Parteien, des Teilungsgebietes und erforderlichenfalls der Anteilsrechte zunächst der Abschluss eines Übereinkommens über die auf die einzelnen ausscheidenden Mitglieder und die verbleibende Gemeinschaft entfallenden Teilflächen und die übrigen zwischen ihnen und mit sonstigen Beteiligten zu regelnden Fragen zu versuchen. Kommt ein genehmigungsfähiges Übereinkommen nicht zustande, so ist das Verfahren nach den Bestimmungen über das Teilungsverfahren sinngemäß durchzuführen. Wenn sich nicht etwa im Zuge dieses Verfahrens Gründe für eine Abweisung des Ausscheidungsbegehrens ergeben, ist die Ausscheidung mit Bescheid auszusprechen. Der Bescheid hat insbesondere die Anführung der ausscheidenden Mitglieder und der auf sie entfallenen Abfindungsgrundstücke zu enthalten.

Ein dementsprechender Bescheid liegt vor. Er wurde mit 3. Oktober 2011 rechtskräftig. Wie die Bf. selbst bekanntgab, wurde mit Verfügung vom 10. Oktober 2011 die endgültige Übernahme des Abfindungsgrundstückes Nr. 683/2 KG verfügt. Die "Zuteilung" des Abfindungsgrundstückes stellt damit jedenfalls einen Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 dar. Durch diese Bestimmung sollen auch jene Fälle zur Steuer erfasst werden, in denen ein Grundstück nicht durch Rechtsgeschäft, sondern durch Ausspruch einer Behörde bzw. eines Gerichtes auf einen anderen übertragen werden oder kraft Gesetzes übergehen (vgl. Arnold, Kommentar zum GrEStG 1987, Band I, § 1 Rz 230).

2.) Befreiung nach § 3 Abs. 2 GrEStG 1987

Diese Bestimmung lautet: "Wird ein Grundstück, das mehreren Miteigentümern gehört, von diesen der Fläche nach geteilt, so wird die Steuer nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstückes, das der einzelne Erwerber erhält, dem Bruchteil entspricht, mit dem er am gesamten zu verteilenden Grundstück beteiligt ist."

Der Befreiungstatbestand zielt auf eine Realteilung, also auf die körperliche Teilung einer einzigen wirtschaftlichen Einheit ab. Voraussetzung ist allerdings, dass der Erwerber auch Miteigentümer des aufzuteilenden Grundstückes ist.

Dies ist gegenständlich nicht der Fall. Eigentümer der Liegenschaft EZ 2 ist die Agrargemeinschaft A, eine Körperschaft nach dem Steiermärkischen Agrargemeinschaftsgesetz 1985, die damit eigene Rechtspersönlichkeit genießt und eigenes Vermögen besitzt. Der jeweilige Eigentümer einer Stammsitzliegenschaft hat ein Anteilsrecht, ist aber nicht der zivilrechtliche Miteigentümer des Liegenschaftsbesitzes der körperschaftlich organisierten Agrargemeinschaft. Der Übergang des Abfindungsgrundstückes aus dem Vermögen der Agrargemeinschaft auf den Teilungserwerber fand damit zwischen zwei verschiedenen Rechtsträgern statt, nämlich zwischen einer juristischen Person und einer natürlichen Person und kann die Befreiungsbestimmung nach § 3 Abs. 2 GrEStG 1987 nicht zur Anwendung gelangen. Dies ist auch mit jenem Fall zu vergleichen, bei dem ein Übergang eines Grundstückes aus dem Vermögen einer AG bzw. GmbH auf den Aktionär bzw. den Gesellschafter der GmbH ein der Grunderwerbsteuer unterliegendes Rechtsgeschäft darstellt (vgl. das in Arnold, w.o., § 1 Rz 185b zitierte Erkenntnis des VwGH 22.4.1953, 0096/53).

Das von der Bf. angesprochene VwGH-Erkenntnis vom 11.4.1991, 90/16/0089, ist nicht geeignet ihre Rechtsansicht zu stützen. Wie sich aus den Entscheidungsgründen ergibt, handelte es sich in diesem Fall um einen "Realteilungsvertrag" von 4 **Miteigentümern** dreier Liegenschaften, wobei die Übertragung nicht unter den Befreiungstatbestand des § 7 Abs. 1 GrEStG 1955 (die wortgleiche Vorgängerbestimmung des § 3 Abs. 2 GrEStG 1987) fiel, weil keine flächenmäßige Teilung, sondern nur eine Übertragung ideeller Miteigentumsanteile erfolgt ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, GrESt, § 3 Rz 116). Dass die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 2 GrEStG 1987 - bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen - grundsätzlich auch bei einer gerichtlichen Teilung anzuwenden ist, ist unbestritten.

3.) Die Bf. ist eingetragene Erbin und Rechtsnachfolgerin des verstorbenen Herrn G.. Gemäß § 19 Abs. 1 BAO gehen bei einer Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten wiederum die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. Der Gesamtrechtsnachfolger tritt sowohl in materieller als auch in verfahrensrechtlicher Hinsicht an die Stelle des Rechtsvorgängers (VwGH 19.12.1996, 94/16/0263).

4.) 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. Die getroffene Beurteilung ergibt sich eindeutig aus der zitierten Gesetzeslage, weshalb keine die Zulässigkeit einer Revision begründende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Graz, am 1. August 2016