

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf.1, X., vertreten durch Herrn V. und Bf.2, Y., vertreten durch Herrn V. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 27.02.2014, EW-AZ 1, EW-AZ 2, EW-AZ 3, EW-AZ 4, EW-AZ 5 und EW-AZ 6 betreffend Antrag auf Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 13. Jänner 2014 wurde von der Bf.1 und der Bf.2, den Beschwerdeführern, an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel ein Antrag auf Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit gestellt. Dieser Antrag hat folgenden Wortlaut:

„1. Sachverhalt:

Nachstehende, im Norden durch die Straße1, im Westen durch die Straße2 und Straße3 und im Süden durch die Straße4 eingegrenzte Grundstücke wurden seit Ende der 90er Jahre von den jetzigen Miteigentümern, und zwar der Bf1 und der Bf.2 mit dem Ziel, die zugrunde liegende Fläche zu entwickeln, nach Umwidmung in Bauland/Wohngebiet in anbaureife Bauplätze aufzuteilen und sodann von den Beteiligten zu bebauen bzw. bebauen zu lassen, erworben, und zwar:

1/1 , 1/2 , 1/3 , derzeit inneliegend in EZ 11

2/1 , 2/2 , derzeit inneliegend in EZ 12

3/1 , 3/2 , derzeit inneliegend in EZ 13

4/1 , derzeit inneliegend in EZ 14

5/1 , 5/2 , 5/3 , derzeit inneliegend in EZ 15

6/1 , derzeit inneliegend in EZ 16

je Katastralgemeinde xy (Vgl. beiliegende Grundbuchauszüge Blg./1 bis Blg./6).

Anmerkung:

Die anteilig grundbürgerlich (noch) der Fa. (FN a) zugeschriebene EZ 13 wurde zwischenzeitig in das Vermögen der Bf.2 eingebbracht, so dass Letztere außerbürgerliche Miteigentümerin dieser EZ ist.

Die den genannten Grundstücken zugrunde liegende Fläche ist Gegenstand eines im Juni 2013 abgeschlossenen Widmungsverfahrens gewesen, wobei das aktuelle Plandokument Nr. z im beiliegenden Ausschnitt des Flächen- und Bebauungsplanes rot umrandet (Blg./7), darlegt, dass andere Gebiete von der Umwidmung nicht betroffen gewesen sind.

Das beschriebene Areal ist Gegenstand eines beim B. anhängigen Bauträgerwettbewerbsverfahrens, wobei die jetzigen Miteigentümer bf1 und Bf.2 als Fixstarter gelten.

2. Rechtliche Grundlagen:

Gem § 3 Abs 2 GrEStG wird die Steuer 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.

Entgegen dem klaren Wortlaut des § 3 Abs 2 GrEStG gelangt diese Steuerbegünstigung auch bei der Teilung mehrerer Grundstücke, die eine wirtschaftliche Einheit darstellen, zur Anwendung, wobei über die wirtschaftliche Einheit die Lagefinanzämter in einer auch für Grunderwerbsteuerzwecke bindenden Weise abzusprechen haben. § 2 Abs 1 BewG normiert auszugsweise folgendes, und zwar: "... 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. ..."

3. Rechtliche Beurteilung:

Die angeführten Grundstücke stellen ein einheitliches durch das im Punkt 1. genannte Straßennetz abgegrenztes Areal dar. Dieses wurde in ihrer Gesamtheit entwickelt und wird als solches zum größten Teil dem geförderten Wohnbau zugeführt. Der dieses Areal erfassende Teilungsplan der Vermessung UZ vom 24.05.2013, GZ ab , sieht eine Aufteilung dieses einheitlichen Areals in anbaureife Parzellen vor, wobei die zwei bisherigen Miteigentümer so teilen, dass sie entsprechend ihrem bisherigen Miteigentumsanteil auch nach der Aufteilung flächenmäßig am gesamten Areal verhältniswahrend beteiligt sind. Dort wo diese Verhältnismäßigkeit nicht gewahrt wird, erfolgt eine Ausgleichszahlung.

Flächenmäßig überträgt die Bf2 an die bf.1 7935 m², während die bf.1 an die Bf2 14.314,20 m² überträgt. Unter Berücksichtigung der nach der Bebaubarkeit zu erzielenden Nutzflächen und einer von der Bf2 an die bf.1 zu leistenden Ausgleichszahlung von EUR 105.019,-- sind die Tauschobjekte einander gleichwertig.

4. Antrag:

Da sämtliche Voraussetzungen für die Erfassung der genannten Grundstücke zu einer wirtschaftlichen Einheit vorliegen und gehörig nachgewiesen sind, stellen die derzeitigen Miteigentümer, und zwar die Bf1 und die Bf.2 den

Antrag,

das für den W. zuständige Lagefinanzamt möge in einer für Grunderwerbsteuerzwecke bindenden Weise bescheidmäßig feststellen, dass die genannten Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit iSd § 2 BewG darstellen.“

Diesem Antrag angeschlossen waren die in diesem genannten Beilagen.

Laut den beigelegten Grundbuchsauszügen sind Eigentümer

- 1) der EZ 11 KG x.y die Bf,2 zu einem Drittel und die Bf1. zu zwei Drittel,
- 2) der EZ 12 KG x.y die Bf1. zur Gänze,
- 3) der EZ 13 KG x.y die Fa. zu zwei Drittel und die Bf1. zu einem Drittel,
- 4) der EZ 14 KG x.y die Bf,2 zu einem Drittel und die Bf1. zu zwei Drittel,
- 5) der EZ 15 KG x.y die Bf,2 zu einem Drittel und die Bf1. zu zwei Drittel und
- 6) der EZ 16 KG x.y die Bf1. zur Gänze.

Als Grundstücksadressen scheinen in den vorgelegten Grundbuchsauszügen bei den einzelnen Liegenschaften auf, und zwar

- 1) bei der EZ 11 KG x.y : Straße2 5A, Straße2 7 und Straße1 60,
- 2) bei der EZ 12 KG x.y : Straße1 70,
- 3) bei der EZ 13 KG x.y : Straße1 68.
- 4) bei der EZ 14 KG x.y : Keine,
- 5) bei der EZ 15 KG x.y : Straße4 93 und Straße3 1 und
- 6) bei der EZ 16 KG x.y : Keine.

Wie aus dem Flächenwidmungs- und Bebauungsplan, welcher dem Antrag beigelegt wurde, zu ersehen ist, grenzen die Grundstücke der Einlagezahlen 11 , 12 und 13 aneinander und die Grundstücke der Einlagezahlen 14 , 15 und 16 . Zwischen diesen beiden Gruppen liegen noch die Grundstücke Nr. 8/1 und 8/2 , welche sich nicht im Eigentum der beiden Beschwerdeführerinnen befinden.

- 1) Für die EZ 11 KG x.y wurde der Einheitswert als unbebautes Grundstück unter dem Aktenzeichen 1 mit € 144.982,30 (erhöht mit € 195.707,94) festgestellt. Diese Einlagezahl, die ursprünglich nur aus dem Grundstück Nr. 1/3 bestand, wurde von den Beschwerdeführerinnen mit Kaufvertrag vom 18. August 1997 erworben. Die weiteren Grundstücke dieser Einlagezahl wurden mit Kaufverträgen vom 6. Oktober 1997 (Grundstück Nr. 1/1) und Kaufvertrag vom 25. September 1998 (Grundstück Nr. 1/2) erworben und dieser Einlagezahl zugeschrieben.
- 2) Für die EZ 12 KG x.y wurde der Einheitswert als unbebautes Grundstück unter dem Aktenzeichen 2 mit € 63.007,35 (erhöht mit € 85.027,22) festgestellt.

Diese Einlagezahl wurde von der nunmehrigen Eigentümerin mit Kaufvertrag vom 11. Dezember 2003 erworben.

3) Für die EZ 13 KG x.y wurde der Einheitswert als Einfamilienhaus unter dem Aktenzeichen 3 mit € 185.388,40 (erhöht mit € 250.212,57) festgestellt. Von der Bf,1 wurde ihr Anteil mit Kaufvertrag vom 25. September 1998 erworben. Von der Fa. wurden ihre zwei Drittel Anteile mit Kaufvertrag vom 18. Dezember 1995 erworben. Diese Anteile wurden zwischenzeitig in das Vermögen der Bf.2 eingebbracht.

4) Für die EZ 14 KG x.y wurde der Einheitswert als unbebautes Grundstück unter dem Aktenzeichen 4 mit € 85.172,56 (erhöht mit € 114.968,42) festgestellt. Erworben wurde das durch Teilung im Jahr 1998 neu entstandene Grundstück von den Beschwerdeführerinnen je zu einem Drittel mit Kaufvertrag vom 22. Juni 1998 bzw. Urkunde vom 2. Dezember 1998. Das weitere Drittel wurde von der Bf,1 mit Kaufvertrag vom 23. September 2003 erworben.

5) Für die EZ 15 KG x.y wurde der Einheitswert als unbebautes Grundstück unter dem Aktenzeichen 5 mit € 133.936,03 (erhöht mit € 180.800,--) festgestellt. Erworben wurde diese Liegenschaft von den beiden Beschwerdeführerinnen zu je einem Drittel mit Kaufvertrag vom 17. Jänner 2000. Das weitere Drittel wurde von der Bf,1 auch wieder mit Kaufvertrag vom 23. September 2003 erworben.

6) Für die EZ 16 KG x.y wurde der Einheitswert als unbebautes Grundstück unter dem Aktenzeichen 6 mit € 58.600,-- (erhöht mit € 79.100,--) festgestellt. Erworben wurde diese Liegenschaft von der nunmehrigen Eigentümerin mit Kaufvertrag vom 15. Jänner 2004.

Der Antrag auf Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Bescheid vom 27. Februar 2014 abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung damit, dass gemäß § 2 BewG 1955 jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten ist. 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 handelt es sich um sechs Einlagezahlen, welche nach o.a. Kriterien nicht geeignet

sind, zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst zu werden. Weiter liegen bei den Eigentümern keine gleichen Verhältnisse hinsichtlich ihrer ideellen Anteile vor.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde wurde ausgeführt:

„Der zitierte Bescheid führt als Begründung für die Abweisung unseres Antrages aus, dass für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit der im Antrag vom 13.01.2014 genannten Grundstücke die Verkehrsanschauung maßgeblich sei. Darüber hinaus sei auch die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung und die Zweckbestimmung maßgeblich, wobei der Begriff "wirtschaftliche Einheit" durch die Worte "wirtschaftliche Zusammengehörigkeit" letztlich definiert wird und die Ansicht vertreten wird, in der Regel bilde jedes Grundstück für sich eine wirtschaftliche Einheit.“

Zur Bestimmung des § 3 Abs 2 GrEStG ist bereits ausreichend judiziert worden, dass unter der Wortfolge" ... Wird ein Grundstück ... " auch mehrere Grundstücke oder Grundstücksparzellen zu verstehen sind, sofern diese eine wirtschaftliche Einheit bilden. Im gegenständlichen Fall handelt es sich sowohl um mehrere ganze Grundstücke als auch um Teile hiervon, sohin Grundstücksparzellen, die mehreren - genau genommen zwei - Miteigentümern gehören. Das Gesetz selbst, durch kontinuierliche Rechtsprechung mit seinem Wesensgehalt, seinem Zweck, seiner ratio ausgefüllt, geht daher davon aus, dass selbstverständlich auch mehrere Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden können.

Die Abweisung des Antrages auf Feststellung einer wirtschaftlichen Einheit mit der Begründung, es lägen sechs Einlagezahlen, sohin sechs Grundbuchskörper vor, nimmt der zitierten Gesetzesstelle ihren Wesensgehalt, ihren Sinn; sie dient weder der Erklärung der zitierten Verkehrsanschauung oder der örtlichen Gewohnheit oder tatsächlichen Übung, noch orientiert sie sich am Sinngehalt (es geht um Grundstücke oder Grundstücksparzellen und nicht um nummerisch aufgezählte von der jeweiligen Katastralgemeinde gelistete Grundbuchskörper = Einlagezahlen) oder findet Deckung in der gesicherten Rechtsprechung zu § 3 Abs 2 GrEStG.

Die gesetzliche Grundlage für die zitierte örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung und die Zweckbestimmung, sohin die Anschauungen des Verkehrs findet sich in § 2 Abs 1 BewG. Wir, die Bf1 , und die Bf.2 , haben das Vorliegen der vom Gesetz geforderten Parameter für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit dargelegt und gehörig nachgewiesen. Zur Vermeidung von Wiederholungen verweisen wir daher auf unsere im Antrag vom 13.01.2014 gemachten Ausführungen. Darüber hinaus wird betont, dass wir, die Bf1 , und die Bf.2 , als gemeinsame Entwickler und Ankäufer, sohin als nunmehrige Eigentümer der in den genannten "Einlagezahlen" enthaltenen Grundstücke die Anschauung des Verkehrs seit 1996 (Jahr der ersten Ankäufe), sohin seit fast 18 Jahren !!, entscheidend mitgeprägt haben.

Dem genannten Bescheid fehlt seine Begründung. Die Feststellung, es liege keine wirtschaftliche Einheit vor, stellt keine Begründung für die Abweisung des Antrages auf Feststellung einer wirtschaftlichen Einheit dar. Richtigerweise hätte mit Hilfe der vom Gesetz genannten Parameter, wie insbesondere der örtlichen Gewohnheit, der

tatsächlichen Übung und der Zweckbestimmung, sohin der Anschauungen des Verkehrs das Vorliegen – allenfalls das Nichtvorliegen - einer wirtschaftlichen Einheit begründet werden. Der zitierte Bescheid ist daher gesetzwidrig.

Ausreichend dokumentiert ist, dass zur Feststellung des Vorliegens der wirtschaftlichen Einheit in einer auch für Grunderwerbsteuerzwecke bindenden Weise das Lagefinanzamt, sohin das Finanzamt für den W zuständig ist. Dieses wäre in der Lage gewesen, die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung und die Zweckbestimmung, sohin die Anschauungen des Verkehrs richtig zu beurteilen. Im gegenständlichen Fall röhrt der Bescheid vom 27.02.2014 vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, sohin nicht nur von einer unzuständigen Behörde, sondern ausgerechnet von jener Behörde her, die letztlich für die Einhebung der Grunderwerbsteuer bzw Anerkennung des Befreiungstatbestandes des § 3 Abs 2 GrEStG des zwischen uns abzuschließenden Realteilungsvertrages zuständig ist, her.“

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2014 als unbegründet abgewiesen.

Die Zuständigkeit wurde mit § 8 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes 2010 begründet.

Jede wirtschaftliche Einheit ist nach § 2 Abs. 1 BewG für sich zu bewerten. 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. Im gegenständlichen Fall handelt es sich um mehrere Grundstücke (Grundbuchskörper und den inne liegenden Grundstücksparzellen), die im Miteigentum der beiden Beschwerdeführerinnen stehen. Im Einheitswertfeststellungsverfahren wurde jedes der genannten Grundstücke für sich als wirtschaftliche Einheit bewertet. Die weiteren Ausführungen betreffen das Grunderwerbsteuerverfahren.

Gegen diese Erledigung wurde ein Vorlageantrag eingebracht.

Am 8. August 2014 erging vom Bundesfinanzgericht folgender Vorhalt an die Eigentümer:

*„Sehr geehrte Damen und Herren,
dem Antrag auf Zusammenlegung der Grundstücke der Einlagezahlen 11 , 12 ,
13 , 14 , 15 und 16 jeweils der KG x.y zu einer wirtschaftlichen Einheit
wurde neben den Grundbuchsauszügen auch ein Flächenwidmungs- und Bebauungsplan
beigelgt.*

Mit der Vorlage dieses Flächenwidmungs- und Bebauungsplanes wurde auf keinen Fall ein Nachweis dafür erbracht, dass die Grundstücke bereits zum jetzigen Zeitpunkt eine wirtschaftliche Einheit bilden. In diesem Plan sind nämlich auch Grundstücke enthalten, welche sich zum derzeitigen Zeitpunkt (noch) nicht im Eigentum der beiden Beschwerdeführerinnen befinden. Außerdem enthält der Bebauungsplan keine Aussagen darüber, welche (in Zukunft erst zu errichtenden) Gebäude eine wirtschaftliche Einheit bilden könnten.

Eine Beurteilung als wirtschaftliche Einheit setzt voraus, dass diese Grundstücke zu einem einheitlichen wirtschaftlichen Zweck zusammengefasst sind, der sich äußerlich in einer entsprechenden einheitlichen Ausgestaltung niederschlägt, wodurch die selbständige Funktion des einzelnen Grundstückes nach der Verkehrsauffassung aufgehoben wird.

Laut dem beiliegenden Ausdruck aus „Google Maps“ ist jedoch nicht ersichtlich, dass diese Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden könnten. Im Gegenteil, auf diesem Ausdruck sind die Grenzen zu den einzelnen Grundstücken klar erkennbar. Außerdem kann man hier auch sehen, dass die einzelnen Grundstücke unterschiedlich verwendet werden.

Mit den bisher vorgelegten Unterlagen wurde kein entsprechender Nachweis dafür erbracht, dass die gegenständlichen Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden. Die Ausführungen zu § 3 Abs. 2 GrEStG können nicht zum Erfolg führen, da für die Anwendung dieser Bestimmung eine wirtschaftliche Einheit im Sinne des Bewertungsgesetzes vorausgesetzt wird. Ob überhaupt eine wirtschaftliche Einheit im Sinne des Bewertungsgesetzes, also die Voraussetzungen für die Annahme eines einzigen Grundstückes im Sinne des § 3 Abs. 2 GrEStG, vorliegen, wird im gegenständlichen Verfahren geprüft.“

Diesem Vorhalt beigelegt wurde ein Ausdruck aus „Google Maps“ von den gegenständlichen Grundstücken.

Am 24. September 2014 wurde von den Grundstückseigentümern folgende Stellungnahme abgegeben:

„Bereits im Jahr 1997 haben die Bauträger =Bf.1 , Ges. sowie Bf2. beschlossen, möglichst alle zur Verfügung stehenden Liegenschaften des gegenständlichen Areals durch gemeinsame Akquisitionsbemühungen zu erwerben mit dem Ziel einen möglichst gut verbaubaren und durch gemeinsame Umwidmungsbemühungen für Wohnbau gewidmeten Liegenschaftskomplex zu schaffen.

Durch den Konkurs der Ges ist diese aus der gegenständlichen Kooperation ausgeschieden, die verbleibenden Partner haben daraufhin beschlossen, diese Kooperation zu zweit fortzusetzen, wobei vereinbart wurde, dass der Erwerb weiterer Liegenschaften nicht immer zu gleichen Teilen erfolgen soll.

Die Einleitung eines Umwidmungsverfahrens erfolgt im Übrigen nur, wenn bereits eine größere zusammenhängende Fläche erworben wurde.

Es ist daher üblich, Liegenschaften zunächst gemeinsam zu erwerben, um diese dann nach entsprechender Umwidmung den bisherigen Anteilen entsprechend real aufzuteilen.

Aufgrund der Größe des Gesamtareals war Voraussetzung für eine Umwidmung die Durchführung eines Bauträgerwettbewerbs. Im Zuge der Vorbereitung dieses Bauträgerwettbewerbs hat sich auch der B erböig gemacht, durch seine Kontakte weitere Liegenschaften zu erwerben und an dieser Kooperation teilzunehmen.

Ziel aller Partner dieser Kooperation war es, eine Umwidmung der Flächen in Bauland-Wohngebiet zu erreichen und diese dann in einzelne Bauplätze aufzuteilen, die einerseits an die beiden Bauträger Bf,1 und Bf2, , andererseits an die Sieger des Bauträgerwettbewerbs.

Darüber hinaus ist auch eine gemeinsame Vorgehensweise bei der Durchführung des für die Umwidmung erforderlichen Architektenauswahlverfahrens, der gemeinsamen Vorstellung des Projektes samt Projektbericht und Bürgerbeteiligung notwendig und auch erfolgt.

Da im Zuge des Umwidmungsverfahrens in erster Linie städtebauliche Aspekte eine Rolle spielen, kann bei Erwerb einer noch nicht als Bauland-Wohngebiet gewidmeten Liegenschaft nicht vorhergesagt werden, wie diese bebaubar sein wird.

Dieser von einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise geprägte Erwerbs- und Umwidmungsprozeß bewirkt daher auch, dass das gegenständliche Areal eine wirtschaftliche Einheit darstellt.

Daran vermag auch die Tatsache nichts zu ändern, dass einzelne Liegenschaften – mangels Verkaufsbereitschaft der bisherigen Eigentümer - nicht erworben und in das Gesamtprojekt mit einbezogen werden können. Die Argumentation, dass Gebäude eine wirtschaftliche Einheit bilden müssen, geht am klaren Gesetzestext vorbei, der wirtschaftliche Zweck besteht im gemeinsamen Ankauf einzelner Liegenschaften in der Umwidmung in Bauland-Wohngebiet und in der anschließenden Aufteilung auf selbstständig bebaubare Bauplätze.

Die wirtschaftliche Betrachtungsweise hat sich auch nicht am optischen Eindruck zu orientieren, der beigelegte Ausdruck aus Google Maps gibt lediglich den derzeitigen Zustand der Liegenschaft wieder, die mangels Durchführung des Teilungsplanes noch nicht bebaubar ist. Die wirtschaftliche Einheit, die für die Grunderwerbsteuerbefreiung Voraussetzung ist, wurde gerade erst durch die Bemühungen der Vertragspartner erreicht, das gegenständliche Luftbild ist daher überhaupt nicht aussagekräftig.“

Diese Stellungnahme wurde mit dem Schriftsatz vom 2. Oktober 2014 zusammen mit der Kooperationsvereinbarung vom 4. Juli 1997 überreicht. Mit der Kooperationsvereinbarung haben sich die „Bf1“ , die „Ges“ und die „Bf2“ dazu entschlossen die Liegenschaft EZ 11 der KG x.y mit dem Grundstück Nr. 1/3 zu erwerben. Die Vertragspartner beabsichtigen, diese Liegenschaft durch gemeinsame Akquisitionsbemühungen um diverse Nachbarliegenschaften zu ergänzen und so einen möglichst verbaubaren, und durch ebenfalls gemeinsame Umwidmungsbemühungen auch entsprechend gewidmeten, Liegenschaftskomplex zu schaffen.

Erwägungen

Zuständigkeit:

Nach § 10 Abs. 1 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz 2010 (AVOG) kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung die Zuweisung von Aufgaben an

Abgabenbehörden aufheben und diese Aufgaben anderen Abgabenbehörden übertragen, wenn es organisatorisch zweckmäßig ist und einer wirksamen, einfachen und Kosten sparenden Vollziehung dient. § 8 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes 2010, BGBI II 2010/165 idF nach BGBI. II 2010/432 (ab 1. 1. 2011) lautet samt Überschrift:

*„Sonstige Sonderzuständigkeiten
Einheitsbewertung“*

§ 8. Die Aufgaben im Bereich der Einheitsbewertung des Grundbesitzes und im Bereich der Bodenschätzung werden von den allgemeinen Finanzämtern mit Sitz in Wien auf das Finanzamt für „Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel“ übertragen. Davon ausgenommen ist die Zuständigkeit für die Bodenwertabgabe, für die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und für die vom Grundsteuermessbetrag abgeleiteten Beträge.“

Nach dieser Bestimmung ist im Bereich der Einheitsbewertung des Grundbesitzes und damit auch zur Feststellung der wirtschaftlichen Einheit in Wien nicht das Lagefinanzamt, sondern das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zuständig. Die Bearbeitung des Antrages auf Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit erfolgte vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, da sich diese Grundstücke in Wien befinden, zu Recht.

Wirtschaftliche Einheit:

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.

Nach § 18 Abs. 1 BewG umfasst das Vermögen, das nach den Vorschriften des zweiten Teiles dieses Bundesgesetzes zu bewerten ist, die folgenden Vermögensarten:

1. Land- und forstwirtschaftliches Vermögen;
2. Grundvermögen;
3. Betriebsvermögen;
4. Sonstiges Vermögen.

Zum Grundvermögen gehört gemäß § 51 Abs. 1 BewG der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs. In das

Grundvermögen sind nicht einzubeziehen die Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind. Umzäunungen sowie Weg- und Platzbefestigungen sind bei gewerblich genutzten Grundstücken stets als Vorrichtungen anzusehen, die zu einer Betriebsanlage gehören. Jede wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens bildet ein selbständiges Grundstück im Sinne dieses Bundesgesetzes.

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 entweder als unbebaute Grundstücke oder als Einfamilienhaus eingestuft wurden.

Nach herrschender Auffassung wird bei bebauten und 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).

Im gegenständlichen Fall bestehen zwei Grundstücksgruppen, welche durch ein Grundstück, nämlich dem Grundstück mit der Nr. 8/2 räumlich voneinander getrennt sind. Die eine Gruppe bilden die Einlagezahlen 11, 12 und 13 und die andere Gruppe die Einlagezahlen 14, 15 und 16. Schon auf Grund der räumlichen Trennung können diese beiden Gruppen keine wirtschaftliche Einheit bilden. Bleibt noch zu prüfen, ob innerhalb dieser Gruppen eine wirtschaftliche Einheit möglich ist.

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).

Bei der einen Gruppe mit den Einlagezahlen 11 , 12 und 13 stellen sich die Eigentumsverhältnisse laut den vorgelegten Grundbuchauszügen wie folgt dar:

- a) EZ 11 KG x.y : Bf1. zu zwei Dritteln und Bf,2 zu einem Drittel,
- b) EZ 12 KG x.y : Bf1. zur Gänze und
- c) EZ 13 KG x.y : Bf1. zu einem Drittel und Bf,2 als außerbücherliche Miteigentümerin zu zwei Dritteln.

Die beiden Beschwerdeführerinnen sind laut der obigen Aufstellung nicht zu denselben Bruchteilen Eigentümer dieser Liegenschaften. Bei der ersten Liegenschaft ist die Bf1. zu zwei Dritteln, bei der zweiten Liegenschaft zur Gänze und bei der dritten Liegenschaft zu einem Drittel Eigentümerin während die Bf,2 bei der ersten Liegenschaft zu einem Drittel, bei der zweiten Liegenschaft gar nicht und bei der dritten Liegenschaft zu zwei Dritteln Eigentümerin ist. Auf Grund der unterschiedlichen Eigentumsverhältnisse kann bei diesen drei Liegenschaften eine wirtschaftliche Einheit nicht vorliegen.

Bei der anderen Gruppe mit den Einlagezahlen 14 , 15 und 16 stellen sich die Eigentumsverhältnisse laut den vorgelegten Grundbuchauszügen wie folgt dar:

- a) EZ 14 KG x.y : Bf1. zu zwei Dritteln und Bf,2 zu einem Drittel,
- b) EZ 15 KG x.y : Bf1. zu zwei Dritteln und Bf,2 zu einem Drittel und
- c) EZ 16 KG x.y : Bf1. zur Gänze.

Auch hier sind die beiden Beschwerdeführerinnen nicht zu denselben Bruchteilen Eigentümer dieser Liegenschaften. Bei der ersten und zweiten Liegenschaft sind die beiden Berufungswerberinnen zu zwei Dritteln (Bf1.) und zu einem Drittel (Bf,2) Eigentümer während Eigentümerin der dritten Liegenschaft die Bf1. zur Gänze ist. Damit scheidet die EZ 16 KG x.y auf Grund der unterschiedlichen Eigentumsverhältnisse zu den beiden anderen Liegenschaften als wirtschaftliche Einheit mit diesen Liegenschaften aus.

Eine Beurteilung als wirtschaftliche Einheit setzt voraus, dass diese Grundstücke zu einem einheitlichen wirtschaftlichen Zweck zusammengefasst sind, der sich äußerlich in einer entsprechenden einheitlichen Ausgestaltung niederschlägt, wodurch die selbständige Funktion des einzelnen Grundstückes nach der Verkehrsauffassung aufgehoben wird.

Laut dem Ausdruck aus „Google Maps“ ist jedoch auf keinen Fall ersichtlich, dass diese Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden könnten. Im Gegenteil, auf diesem Ausdruck sind die Grenzen zu den einzelnen Grundstücken klar erkennbar. Außerdem kann man hier auch sehen, dass die einzelnen Grundstücke unterschiedlich verwendet werden. Man kann sogar erkennen, dass das Grundstück Nr. 4/1 (EZ 14 KG x.y) von den Grundsücken der EZ 15 KG x.y durch einen Zaun getrennt ist. Für einen objektiven und unbeeinflussten Beobachter stellen diese Liegenschaften auf keinen Fall eine Einheit dar.

In der Stellungnahme vom 24. September 2014 wird sogar bestätigt, dass dieser Ausdruck aus „Google Maps“ den derzeitigen Zustand der Liegenschaft wiedergibt. Es wird in dieser Stellungnahme auch nicht bestritten, dass die Grenzen zu den einzelnen Grundstücken in diesem Ausdruck einwandfrei zu erkennen sind. Da die Grenzen zu den einzelnen Grundstücken einwandfrei erkennbar sind, können diese Grundstücke auf keinen Fall eine wirtschaftliche Einheit im Sinne des § 2 des Bewertungsgesetzes bilden.

Voraussetzung für eine Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit wäre, dass die Grundstücke zu einem einheitlichen wirtschaftlichen Zweck zusammengefasst sind, der sich äußerlich in einer entsprechenden einheitlichen Ausgestaltung niederschlägt, wodurch die selbständige Funktion des einzelnen Grundstückes nach der Verkehrsauffassung aufgehoben wird. Da jedoch aus dem Ausdruck aus „Google Maps“ die Grenzen zu den einzelnen Grundstücken einwandfrei zu erkennen sind, liegt äußerlich keine einheitliche Gestaltung dieser Grundstücke vor. Vom Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit kann daher auf keinen Fall ausgegangen werden. Auf den Willen des Eigentümers, Grundstücke als eine wirtschaftliche Einheit zu behandeln, kommt es nicht an, wenn diese Absicht in der Verkehrsanschauung keine Deckung findet (vgl. VwGH 25.2.1991, 89/15/0064).

Weiter sprechen gegen eine wirtschaftliche Einheit dieser Liegenschaften die unterschiedlichen Zeitpunkte, zu denen sie erworben wurden. Nämlich die EZ 11 KG x.y wurde mit Kaufvertrag vom 18. August 1997, Kaufvertrag vom 6. Oktober 1997 und Kaufvertrag vom 25. September 1998, die EZ 12 KG x.y mit Kaufvertrag vom 11. Dezember 2003, die EZ 13 KG x.y mit Kaufvertrag vom 25. September 1998 bzw. von der Fa. mit Kaufvertrag vom 18. Dezember 1995, die EZ 14 KG x.y mit Kaufvertrag vom 22. Juni 1998 bzw. Urkunde vom 2. Dezember 1998 und mit Kaufvertrag vom 23 September 2003, die EZ 15 KG x.y mit Kaufvertrag vom 17. Jänner 2000 sowie mit Kaufvertrag vom 23. September 2003 und die EZ 16 KG x.y mit Kaufvertrag vom 15. Jänner 2004.

Auch sprechen gegen eine wirtschaftliche Einheit der Grundstücke die unterschiedlichen Grundstücksadressen. So findet man in den vorgelegten Grundbuchsäusserungen bei der EZ 11 KG x.y die Adressen Straße2 5A, Straße2 7 und Straße1 60, bei der EZ 12 KG x.y die Straße1 70, bei der EZ 13 KG x.y die Straße1 68 und bei der EZ 15 KG x.y die Straße4 93 und die Straße3 1. Die EZ 14 KG x.y und die EZ 16 KG x.y enthalten keine Adressenbezeichnung. Die unterschiedlichen Straßenbezeichnungen sowie die unterschiedlichen Nummern bei den einzelnen Grundstücken weisen darauf hin, dass es sich hier nicht um eine wirtschaftliche Einheit handelt.

Mit der Vorlage des Flächenwidmungs- und Bebauungsplanes wurde auf keinen Fall ein Nachweis dafür erbracht, dass die Grundstücke bereits zum jetzigen Zeitpunkt eine wirtschaftliche Einheit bilden. In diesem Plan sind nämlich auch Grundstücke enthalten, welche sich zum derzeitigen Zeitpunkt (noch) nicht im Eigentum der beiden

Beschwerdeführerinnen befinden. Außerdem enthält der Bebauungsplan keine Aussagen darüber, welche Gebäude eine wirtschaftliche Einheit bilden könnten.

Die Grundbuchsäusezüge geben keine Auskunft darüber, ob diese Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden und die Kooperationsvereinbarung enthält keine Aussage darüber, welche Grundstücke bis zum heutigen Tag tatsächlich von den Beschwerdeführerinnen erworben wurden und ob überhaupt sämtliche Grundstücke von den Beschwerdeführerinnen erworben werden.

Die vom Gesetz geforderten Parameter für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit wurden von den Beschwerdeführerinnen somit nicht vorgelegt. Die Kooperationsvereinbarung, die Grundbuchsäusezüge und die Flächenwidmungs- und Bebauungspläne stellen keinen Nachweis dafür dar, dass diese Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden.

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 8. Jänner 2015