



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W, Adr, vertreten durch Notar, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 4. Juli 2008 betreffend Grunderwerbsteuer (Erwerb von E) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Ehegatten J und E waren je zur Hälfte Eigentümer der folgenden sämtlich landwirtschaftlich genutzten Grundstücke in EZ1 und EZ2:

A) EZ1:

Gst	Fläche in m ²
288	5661
358	4755
370	8261
389	8639
431	5758
437	11286
443	1445
496	4194

601	15595
644	6280
725	914
727/1	3635
728	7027
729	568
792	2550
793	11268
850	14491
930	<u>8654</u>
zusammen	120.981 m ²

B) EZ2: Gst 292 mit einer Fläche von 5.183 m²

Frau E war Alleineigentümerin folgender in EZ3 eingetragenen, landwirtschaftlich genutzten Grundstücke:

Gst	Fläche in m ²
452	11430
481	4255
531	<u>4005</u>
zusammen	9.690 m ²

Mit Kaufvertrag vom 3. März 2008 hat W (= Berufungswerber, Bw) obige Grundstücke laut Vertragspunkten wie folgt erworben:

II. Von J und E die Gst 288, 601, 725, 727/1, 728, 729, 792, 793 aus EZ1 sowie Gst 292 aus EZ2 um den Gesamtkaufpreis von € 83.841,60;

III. Von E die Gst 452 und 481 in EZ3 zum Kaufpreis von € 25.096;

IV. Von J und E die Gst 358, 370, 389, 431, 437, 443, 496, 644, 850, 930 aus EZ1 zum Kaufpreis von € 118.020,80;

V. Von E das Gst 531 in EZ3 zum Kaufpreis von € 6.408.

Die Übernahme der Liegenschaften erfolgt mit dem Vertragsabschluss (VII.). In Vertragspunkt XI. wird festgehalten, dass der Bw die Gst 288, 452, 481, 601, 725, 727/1, 728, 729, 792, 793, und Gst 292 (Anm.: alle Gst laut Vertragspunkten II. und III.) zur Arrondierung seines

landwirtschaftlichen Betriebes erwirbt, weshalb die Grunderwerbsteuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 GrEStG beansprucht werde.

Laut Bescheid der Niederösterreichischen Agrarbezirksbehörde vom 23. Juni 2008, AZ1 (nachgereicht, als Anhang zum Kaufvertrag), ist der Kaufvertrag hinsichtlich der in Vertragspunkt XI. bezeichneten Grundstücke zur Durchführung der Flurbereinigung iSd § 42 des Flurverfassungs-Landesgesetzes 1975 (FLG), LGBI. 6650, erforderlich.

Das Finanzamt hat dem Bw mit Bescheid vom 4. Juli 2008, StrNr, ua. betr. den Erwerb von E ausgehend von der Gegenleistung von anteilig € 100.931,20 (= Kaufpreis lt. Vertragspunkt II. € 83.841,60 + lt. Vertragspunkt IV. € 118.020,80 = € 201.862,40, davon 50 %) die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 3.532,59 vorgeschrieben und in der Begründung ausgeführt:

Wenn die einem Flurbereinigungsverfahren unterzogenen Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden und nicht hinsichtlich aller Grundstücke die Voraussetzungen des § 49 Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes gegeben seien, sei es unzulässig, den Erwerbsvorgang in einen steuerbefreiten und einen steuerpflichtigen Teil zu trennen. Im Rahmen der Befreiung nach § 3 Abs. 1 Z 4 GrEStG sei darauf abzustellen, welcher Teil (flächenmäßig) überwiege.

In der dagegen erhobenen Berufung wird vorgebracht, im Kaufvertrag vom 3. März 2008 seien mehrere Rechtsgeschäfte beurkundet. Für jedes Rechtsgeschäft sei der Kaufpreis gesondert ausgewiesen, sodass kein einheitlicher Erwerb vorliege. Zu dem unter Vertragspunkt II. beurkundeten Erwerb sei daher die Befreiung zu gewähren und die Grunderwerbsteuer für den Erwerb von E mit nur € 2.065,36 festzusetzen.

Laut im Akt erliegender Einheitswert-Abfragen wurde vom Finanzamt erhoben, dass zum Einen die im je hälftigen Eigentum der Verkäufer stehenden Grundstücke in EZ1 und EZ2 unter EW-AZ1 und zum Anderen die im Alleineigentum der E stehende Liegenschaft EZ3 unter EW-AZ2 je als *eine* wirtschaftliche Einheit, landwirtschaftlicher Betrieb/Hof, bewertet sind.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 1. August 2008 wurde im Wesentlichen dahin begründet, dass die EZ1 zusammen mit EZ2 *eine* wirtschaftliche Einheit bilde und diesfalls keine Aufteilung in einen steuerbefreiten und steuerpflichtigen Teil vorgenommen werden könne, weil der überwiegende Teil der Liegenschaften die Voraussetzung für die Befreiung nicht erfülle.

Mit Antrag vom 6. August 2008 wurde, unter Verweis auf das bisherige Berufungsvorbringen, die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBI 1987/309, idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 GrEStG ist der Erwerb eines Grundstückes im Wege eines Zusammenlegungsverfahrens wie auch im Wege eines Flurbereinigungsverfahrens im Sinne des II. Hauptstückes des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951 (FlVfGG), BGBI Nr. 103, in der jeweils geltenden Fassung, von der Besteuerung ausgenommen.

Nach § 1 Abs. 1 FlVfGG können im Interesse der Schaffung und Erhaltung einer leistungsfähigen Landwirtschaft die Besitz-, Benützungs- und Bewirtschaftungsverhältnisse im ländlichen Lebens- und Wirtschaftsraum durch Neueinteilung und Erschließung des land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitzes sowie Ordnung der rechtlichen und wirtschaftlichen Grundlagen der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe nach zeitgemäßen volks- und betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten im Wege eines Zusammenlegungsverfahrens verbessert oder neu gestaltet werden (vgl. VwGH 8.5.2008, 2007/16/0019). Gemäß § 49 Abs. 1 FlVfGG kann an Stelle eines Zusammenlegungsverfahrens ein Flurbereinigungsverfahren (vereinfachtes Verfahren) durchgeführt werden, wenn die genannten Ziele in einem kleineren Gebiet oder bei einer kleineren Anzahl von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben erreicht werden sollen. Zur Flurbereinigung gehört auch die *Arrondierung* (vgl. VwGH 28.1.1959, 1514/58). Nach den verschiedenen Ausführungsgesetzen der Länder können dem Flurbereinigungsverfahren ua. auch in verbücherungsfähiger Form abgeschlossene Verträge der Parteien zugrunde gelegt werden, wenn die zuständige Behörde bescheidmäßig feststellt, dass der Vertrag zur Durchführung der Flurbereinigung erforderlich ist.

Im Gegenstandsfalle liegt mit Bescheid der NÖ. Agrarbezirksbehörde vom 23. Juni 2008, AZ1, zwar eine solche bescheidmäßige Bestätigung hinsichtlich der Grundstücke 288, 452, 481, 601, 725, 727/1, 728, 729, 792, 793 und 292 als eine Voraussetzung für die Befreiung nach § 3 Abs. 1 Z 4 GrEStG vor und ist die Teilung des Erwerbsvorganges in einen als Flurbereinigungsmaßnahme anerkannten und einen als solchen nicht anerkannten Teil *agrarrechtlich* zulässig.

In *grunderwerbsteuerlicher* Hinsicht ist jedoch davon auszugehen, dass es nicht zulässig ist, einen Erwerbsvorgang *betreffend eine Einheit* (iSd § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG) in einen steuerpflichtigen und in einen steuerbefreiten Teil zu trennen. Im Falle der Verwirklichung des begünstigten Zweckes nur auf einzelnen Teilflächen ist in einheitlicher Beurteilung des

gesamten Erwerbsvorganges zu untersuchen, ob der begünstigte Zweck insgesamt, dh. in Bezug auf die Gesamtfläche, als verwirklicht anzusehen ist oder nicht (vgl. VwGH 20.2.1992, 90/16/0170). Ein Gesamterwerb von Grundstücken ist nämlich nicht allein deshalb von der Grunderwerbsteuer befreit, weil nur ein Teil davon einen begünstigten Zweck erfüllt (VwGH 30.8.1995, 94/16/0299). Bei der Frage des Überwiegens der Grundstücksteile, hinsichtlich welcher der Begünstigungstatbestand iSd § 3 Abs. 1 Z 4 GrEStG erfüllt ist, kommt es lt. VwGH vorrangig auf ein *wertmäßiges* Überwiegen an (VwGH 8.5.2008, 2007/16/0019; vgl. zu vor: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rzn. 73 ff. zu § 3 mit weiterer Judikatur).

Nach dem ersten Satz des § 2 Abs. 3 GrEStG sind mehrere Grundstücke, die zur selben **wirtschaftlichen Einheit** gehören, für den Bereich der Grunderwerbsteuer als **ein** Grundstück zu behandeln, wenn ein einziger Erwerbsvorgang zwischen denselben Personen vorliegt (vgl. VwGH 19.9.2001, 2001/16/0402, 0403 u.v.a.). Der Begriff der "wirtschaftlichen Einheit" ist ein solcher des Bewertungsgesetzes. Hinsichtlich der Beurteilung von Grundstücken als wirtschaftliche Einheit besteht dabei eine Bindungswirkung an den Einheitswertbescheid der Lagefinanzämter (vgl. VwGH 7.10.1993, 93/16/0102 u.v.a.; siehe auch: *Fellner* aaO, Rz 62 ff. zu § 2 GrEStG).

Es steht fest, dass die sämtlichen, im je hälftigen Eigentum der Verkäufer stehenden Grundstücke in EZ1 und EZ2 zuletzt vom Lagefinanzamt unter EW-AZ1 als eine einzige wirtschaftliche Einheit, landwirtschaftlicher Betrieb/Hof, bewertet sind.

Entgegen dem Dafürhalten des Bw ändert daher die im Kaufvertrag vom 3. März 2008 vorgenommene Aufsplittung des Erwerbes aller Grundstücke aus EZ1 und EZ2 in jene Teile, die agrarrechtlich für die Flurbereinigung erforderlich (Punkt II.) bzw. nicht betroffen sind (Punkt IV.), in keiner Weise etwas daran, dass es sich um den Erwerb mehrerer Grundstücke aus einer einzigen wirtschaftlichen Einheit zwischen denselben Personen und damit grunderwerbsteuerlich iSd § 2 Abs. 3 GrEStG um den Erwerb *eines* Grundstückes handelt. Es liegen diesfalls, wie der Bw vermeint, auch nicht mehrere Erwerbsvorgänge vor. In Gegenüberstellung der begünstigten Gst 288, 601, 725, 727/1, 728, 729, 792, 793 und 292 mit einem Flächenausmaß von zusammen 52.401 m² zum Gesamtausmaß der erworbenen Grundstücke aus EZ1 und EZ2 von 126.164 m² sowie in Gegenüberstellung des Kaufpreises für die begünstigten Flächen von € 83.841,60 zum Gesamtkaufpreis von € 201.862,40 erhellt, dass auf die begünstigten Gst lediglich ein Anteil von **41,53 %** entfällt. Im Ergebnis überwiegen sohin bezüglich dieses Erwerbes (aus einer wirtschaftlichen Einheit) sowohl was die Fläche als auch den Wert anbelangt die nicht begünstigungsfähigen Teilflächen. Zufolge obiger Judikatur ist diesfalls, da die Trennung in einen steuerpflichtigen und steuerbefreiten

Teil unzulässig ist, im Hinblick auf das vorliegende Überwiegen der nicht begünstigten Teilflächen die Befreiung iSd § 3 Abs. 1 Z 4 GrEStG insgesamt zu versagen.

Der Berufung konnte daher kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Der Vollständigkeit halber wird abschließend festgehalten, dass hinsichtlich der von E erworbenen Gst 452, 481 und 531 aus EZ3, bewertet als eigene wirtschaftliche Einheit unter EW-AZ2, die für die Flurbereinigung erforderlichen und damit begünstigten Teilflächen Gst 452 und 481 flächenmäßig und wertmäßig (zu 79,66 %) weitaus überwiegen, sodass dieser Erwerb insgesamt gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 GrEStG steuerfrei zu belassen war.

Wien, am 28. September 2011