

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Herta Pichler, 4681 Rottenbach bei Haag, Stötten 11, vertreten durch Dr. Klaus Dieter Strobach, Rechtsanwalt, 4710 Grieskirchen, Stadtplatz 5, vom 12. Juni 1998 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 19. Mai 1998 betreffend Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 27. November 1997 haben die Berufungswerber von E.M.K. je zur Hälfte aus der Liegenschaft EZ XY das Grundstück 868:LN im Ausmaß von 22.468 m<sup>2</sup> und das neu gebildete Grundstück 424/1 im Ausmaß von 20.619 m<sup>2</sup> um einen vereinbarten Kaufpreis von S 1.740.000,00 erworben. Für diesen Erwerbsvorgang wurde Grunderwerbsteuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z. 4 GrEStG 1987 beantragt.

Mit Bescheid vom 20. März 1998 stellte die Agrarbezirksbehörde Linz fest, dass der am 27. November 1997 zwischen oben angeführten Vertragsteilen abgeschlossene Flurbereinigungsvertrag hinsichtlich des Grundstückes 424/1 (neu) LN, KG Y für die Durchführung der Flurbereinigung im Sinne der §§ 1 und 28 Oö. FLG. 1979 erforderlich war. Die von diesem Bescheid betroffene Fläche beträgt 20.619 m<sup>2</sup>. Ebenfalls mit Bescheid 20. März 1998 stellte die Agrarbezirksbehörde Linz fest, dass der Vertrag vom 27. 11. 1997 hinsichtlich des Grundstückes Nr. 868 LN aus der EZ XXX im Ausmaß von 2,2468 ha der Zielsetzung des § 1 Abs. 2 des Oö. LSG 1970 entspricht und dass eine Siedlungsmaßnahme zufolge § 2 Abs. 1 Zl. 6 Oö. LSG 1970. i.d.g.F. vorliegt. Zur Förderung dieser

Siedlungsmaßnahme wurde ein Siedlungskredit in Anspruch genommen und grundbürgerlich sichergestellt.

Mit Bescheid vom 19. Mai 1998 wurde der Berufungswerberin Grunderwerbsteuer vom anteiligen Gesamtkaufpreis mit der Begründung vorgeschrieben, dass für das flächenmäßig größere Grundstück keine Flurbereinigung erforderlich gewesen sei. In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung behauptet die Berufungswerberin, die Behörde mache die Gewährung der Grunderwerbsteuerbefreiung davon abhängig, dass für einen zufälligerweise gleichzeitig abgewickelten Rechtsvorgang keine Grunderwerbsteuerbefreiung gewährt werden konnte. Der Umstand, dass für das gleichzeitig erworbene weitere Grundstück keine Flurbereinigungsmaßnahme bescheinigt werden konnte, hindere nicht am Vorliegen einer derartigen Maßnahme für das gegenständliche Rechtsgeschäft. Das mit dem verfahrensgegenständlichen Rechtsvorgang erworbene Grundstück grenze unmittelbar an Grundstücke an, die im Eigentum der Berufungswerber stehen und würden diese zu einer erheblichen Grenzbegradigung sowie zu einer Erleichterung der Bewirtschaftung führen. Die Agrarbezirksbehörde sei zum Ergebnis gekommen, dass das gegenständliche Rechtsgeschäft unmittelbar zur Durchführung einer Bodenreformmaßnahme diene. Die Verweigerung der Grunderwerbsteuerbefreiung sei unverständlich.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juni 1988 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Es sei unzulässig, einen Erwerb in einen steuerpflichtigen und in einen steuerbefreiten Teil zu trennen. Die Voraussetzung für die Gewährung der Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 4 GrEStG würde lediglich beim flächenmäßig kleineren Grundstück vorliegen. In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wurde ergänzend ausgeführt, dass bei dem zu beurteilenden Rechtsvorgang der begünstigte Teil schon deshalb überwiegen würde, da der Kaufpreis für das begünstigte und flächenmäßig kleinere Grundstück höher als jener für das größere Grundstück gewesen sei.

Beim Grundstück 424/1 der EZ 57 Grundbuch 44113 Innernsee handle es sich um ein absolut ebenes Ackergrundstück mit deutlich besserer Bonität. Im Gegensatz dazu habe das Grundstück 868 neben einer ungünstigeren Lage eine deutlich schlechtere Bodenqualität mit geringeren erzielbaren Erträgen. Das letztgenannte Grundstück liege 2 km von der Stammliegenschaft der Käufer entfernt und könne von den Berufungswerbern nur über die Bundesstraße erreicht werden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der Rechtsvorgang den gesetzlichen Voraussetzungen einer Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z. 4 GrEStG 1987 entspricht oder nicht.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 4 GrEStG 1987 ist von der Besteuerung ausgenommen 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.

Gemäß § 2 Abs. 3 GrEStG werden dann, wenn sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke bezieht, die zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören, 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.

Nach dieser Bestimmung werden mehrere Grundstücke als ein Grundstück behandelt, wenn sie zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören und Gegenstand eines Rechtsvorganges sind. Über die wirtschaftlichen Einheiten haben die Lagefinanzämter in einer auch für Grunderwerbsteuerzwecke bindenden Weise abzusprechen (VwGH vom 28.1.1993, 91/16/0114 - 0115). Dabei ist der Einheitswert zum letzten dem Erwerb vorangehenden Feststellungszeitpunkt maßgebend.

§ 1 Abs. 1 GrEStG unterwirft die dort genannten Rechtsvorgänge der Grunderwerbsteuer, ohne eine Teilung des Rechtsvorganges in einen steuerpflichtigen und einen steuerbefreiten Teil vorzunehmen. Die Grunderwerbsteuer ist eine Verkehrsteuer, die an einen bestimmten Verkehrsvorgang, im vorliegenden Fall an den Erwerb des Eigentums an zwei Grundstücken, anknüpft. Die Gestaltung dieses Rechtsvorganges ist den vertragsschließenden Parteien selbst überlassen. Daraus folgt, dass der von den vertragsschließenden Parteien einheitlich vereinbarte Rechtsvorgang nicht für Zwecke der Besteuerung aufgespaltet werden kann (VwGH vom 20.2.1992, 90/16/0170).

Im vorliegenden Fall haben die Vertragsteile in einem Kaufvertrag die Vereinbarung getroffen, zwei Grundstücke zu veräußern bzw. zu erwerben. Die von den Vertragsparteien gewählte Gestaltung des Rechtsvorganges – nämlich die Beurkundung des Erwerbes des gesamten Kaufobjektes in einem Kaufvertrag - widerspricht dem Einwand des Berufungswerbers, dass zwei Rechtsvorgänge zufälligerweise zur gleichen Zeit in einer Urkunde abgewickelt worden wären. Der Erwerb beider verfahrensgegenständlicher Liegenschaften mit Kaufvertrag vom 27. November 1997 ist zweifellos als einheitlich vereinbarter Erwerbsvorgang zu beurteilen. Die in der Kaufvertragsurkunde genannten und Gegenstand des Erwerbes bildenden Grundstücke gehören zu einer wirtschaftlichen Einheit. Diese vom zuständigen Lagefinanzamt getroffene Feststellung war somit auch für Zwecke der Grunderwerbsteuer bindend ( vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Jänner 1990, 89/16/0062).

Laut Bescheid der Agrarbezirksbehörde Linz war jedoch nur der Erwerb des flächenmäßig kleineren Grundstückes Nr. 424/1 (neu) LN, KG Y für die Durchführung der Flurbereinigung erforderlich, nicht jedoch das flächenmäßig größere Grundstück Nr. 868 LN der EZ XXX .

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist es nicht zulässig, den Erwerbsvorgang betreffend eine Einheit in einen steuerpflichtigen und in einen steuerbefreiten

Teil zu trennen (vgl. z.B. das Erkenntnis des VwGH vom 23. Juni 1983, Zl. 16/3023/80 und die dort zitierte Entscheidung eines verstärkten Senates Slg. N.F. Nr. 5167/F uva). 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, das heißt in Bezug auf die Gesamtfläche als verwirklicht anzusehen ist oder nicht. 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 (so insbesondere das Erkenntnis des VwGH vom 27. Oktober 1983, Zl. 82/16/0062).

Es ist lediglich zu prüfen, ob der Rechtsvorgang als Ganzes gesehen, den gesetzlichen Voraussetzungen einer Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z. 4 GrEStG 1987 entspricht.

Hinsichtlich des flächenmäßig größeren Grundstückes Nr. 868 LN der EZ XXX lag im vorliegenden Fall laut agrarbehördlichem Bescheid keine Flurbereinigungsmaßnahme sondern eine Siedlungsmaßnahme gemäß § 2 Abs. 1 Zl. 6 Oö. LG 1970 vor. Im Geltungsbereich des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 ist der Grundstückserwerb zur Erreichung eines Siedlungszweckes nicht (mehr) steuerbefreit. (VwGH vom 18.4.1990, 89/16/0207).

Obwohl im Flurbereinigungsverfahren die Teilung des Erwerbsvorganges in einen als Flurbereinigungsmaßnahme anerkannten und einen als solchen nicht anerkannten Teil zulässig ist (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Juni 1989, 89/07/0019), konnte im Hinblick auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die im Bereich der Grunderwerbsteuer keine Trennung eines einheitlich vereinbarten Rechtsvorganges vorsieht, dennoch nichts gewonnen werden, da der überwiegende Teil des Grunderwerbes keine Flurbereinigungsmaßnahme darstellt.

Auf dem Boden dieser Rechtsprechung ist ungeachtet der von der Berufungswerberin ins Treffen geführten höherwertigeren Bodenqualität des begünstigten (jedoch kleineren) Grundstückes die unstrittige Relation der Flächen von 20.619 m<sup>2</sup> (für den begünstigten Zweck) zu 22.468 m<sup>2</sup> (für den nicht begünstigten Zweck) zu berücksichtigen. Es liegt ein eindeutiges Übergewicht jener Grundflächen, die nicht dem begünstigten Zweck zuzuordnen sind, vor, weshalb der Rechtsvorgang als Ganzes gesehen, d.h. bezogen auf den gesamten Flächenerwerb, den gesetzlichen Voraussetzungen einer Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z.4 GrEStG 1987 widerspricht.

Da der gegenständliche Grunderwerbsteuerbescheid voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.