

# TE Vfgh Erkenntnis 2021/9/27 G335/2020

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.09.2021

## **Index**

32/06 Verkehrsteuern

## **Norm**

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz

B-VG Art140 Abs1 Z1 lita

StGG Art2

GrEStG 1987 §4 Abs2, §6, §7

BewG 1955 §52

VfGG §7 Abs1

## **Leitsatz**

Keine Verletzung im Gleichheitsrecht durch die Heranziehung des Einheitswerts als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer beim Erwerb von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken von Todes wegen; Sachlichkeit der Entlastung der Übertragung land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundstücke durch Erbanfall an nahe Angehörige zum Zweck der Fortführung der Bewirtschaftung und der Erhaltung agrarischer Strukturen

## **Spruch**

Der Antrag wird abgewiesen.

## **Begründung**

Entscheidungsgründe

### I. Antrag

Mit dem vorliegenden, auf Art140 Abs1 Z1 lita B-VG gestützten Antrag begeht das Bundesfinanzgericht, §4 Abs2 Z1 lita und Z2 lita GrEStG 1987 idF BGBl I 36/2014, in eventu §4 Abs2 Z2 lita GrEStG 1987 idFBGBl I 36/2014 als verfassungswidrig aufzuheben.

### II. Rechtslage

Die maßgebliche Rechtslage stellt sich wie folgt dar (die angefochtenen Bestimmungen sind hervorgehoben):

1. §4 Bundesgesetz vom 2. Juli 1987 betreffend die Erhebung einer Grunderwerbsteuer (Grunderwerbsteuergesetz 1987 – GrEStG 1987), BGBl 309/1987, idFBGBl I 36/2014 lautet:

"Art der Berechnung

§4. (1) Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung (§5) zu berechnen.

(2) Abweichend von Abs1 gilt Folgendes:

1. Bei den nachstehend angeführten begünstigten Erwerbsvorgängen ist die Steuer vom Dreifachen des Einheitswertes (§6), maximal jedoch von 30% des gemeinen Wertes, wenn dieser nachgewiesen wird, zu berechnen:

a) bei Übertragung eines Grundstückes an den in §7 Abs1 Z1 und 2 angeführten Personenkreis;

b) bei Erwerb eines Grundstückes durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllungs Statt vor Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens vereinbart wird, durch den in §7 Abs1 Z1 und 2 angeführten Personenkreis;

c) wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen; das gleiche gilt bei den entsprechenden schuldrechtlichen Geschäften.

2. Bei den nachstehend angeführten Erwerbsvorgängen betreffend land- und forstwirtschaftliche Grundstücke ist die Steuer vom Einheitswert (§6) zu berechnen:

a) bei Übertragung eines Grundstückes an den in §7 Abs1 Z1 und 2 angeführten Personenkreis;

b) bei Erwerb eines Grundstückes durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllungs Statt vor Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens vereinbart wird, durch den in §7 Abs1 Z1 und 2 angeführten Personenkreis;

c) wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen; das gleiche gilt bei den entsprechenden schuldrechtlichen Geschäften;

d) bei Erwerb eines Grundstückes auf Grund einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes.

3. Die Steuer ist – abgesehen von Z1 und 2 – vom gemeinen Wert zu berechnen:

a) wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der gemeine Wert des Grundstückes;

b) beim Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllungs Statt vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens vereinbart wird.

4. Bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, ist die Steuer sowohl vom Wert der Leistung des einen als auch vom Wert der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen."

2. §6 GrEStG 1987, idFBGBI I 36/2014 lautet:

"Einheitswert

§6. (1) Maßgebend ist der Einheitswert, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist.

(2) Bildet das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, einen Teil einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit), für die ein Einheitswert festgestellt ist, so ist als Wert der entsprechende Teilbetrag des Einheitswertes anzusetzen. Der Teilbetrag ist unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze, die für die Zerlegung der Einheitswerte gelten, zu ermitteln.

(3) Haben sich die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) dergestalt geändert, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung oder spätestens durch den Erwerbsvorgang die Voraussetzungen für eine Nachfeststellung gegeben sind, so ist auf den Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) ein besonderer Einheitswert unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze für Fortschreibungen oder Nachfeststellungen zu ermitteln; in den Fällen des Abs2 aber nur dann, wenn sich die Wertabweichung auch auf den Teil der wirtschaftlichen Einheit erstreckt."

3. §7 GrEStG 1987 idFBGBI I 36/2014 lautet:

"Steuersatz

§7. (1) Die Steuer beträgt beim Erwerb von Grundstücken:

1. durch den Ehegatten, den eingetragenen Partner, den Lebensgefährten, sofern die Lebensgefährten einen gemeinsamen Hauptwohnsitz haben oder hatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Übergebers 2 v.H.,
2. a) durch einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe 2 v.H.,
- b) durch einen eingetragenen Partner von dem anderen eingetragenen Partner bei Aufteilung partnerschaftlichen Gebrauchsvermögens und partnerschaftlicher Ersparnisse anlässlich der Auflösung oder Nichtigerklärung der eingetragenen Partnerschaft 2 v.H.
3. durch andere Personen 3,5 vH.

(2) Beim Erwerb durch eine privatrechtliche Stiftung oder durch eine damit vergleichbare Vermögensmasse erhöht sich in den Fällen des §4 Abs1 und Abs2 Z3 und 4 die Steuer gemäß Abs1 um 2,5% der jeweiligen Bemessungsgrundlage (Stiftungseingangssteueräquivalent). Dies gilt nur, wenn der Wert der Gegenleistung geringer ist als der halbe gemeine Wert des Grundstückes (§10 BewG)."

4. §52

Bundesgesetz vom 13. Juli 1955 über die Bewertung von Vermögenschaften (Bewertungsgesetz 1955 – BewG 1955), BGBl 148/1955, lautet:

"§52. Abgrenzung des Grundvermögens von anderen Vermögensarten.

(1) Zum Grundvermögen gehört nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört.

(2) Land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen sind dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, daß sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, z. B., wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

(3) Zum Grundvermögen gehören nicht die Betriebsgrundstücke (§60) und die Gewerbeberechtigungen (§61)."

### III. Antragsvorbringen und Vorverfahren

1. Dem Antrag liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Mit Übergabsvertrag vom 11. Dezember 2015 haben die Eltern der Beschwerdeführerin vor dem Bundesfinanzgericht dieser näher bestimmte, unter anderem land- und forstwirtschaftlich genutzte Liegenschaften übergeben.

Mit Bescheiden des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 26. April 2016 wurde gegenüber der Beschwerdeführerin vor dem Bundesfinanzgericht für diese Erwerbsvorgänge die Grunderwerbsteuer mit 2% vom dreifachen Einheitswert der Grundstücke festgesetzt.

In der dagegen erhobenen Beschwerde bringt die Beschwerdeführerin betreffend einer der übergebenen Liegenschaften vor, dass mit Bescheid vom 1. August 2015 für diese Liegenschaft ein Einheitswert festgelegt worden sei, wobei von dieser Liegenschaft nur eine Teilfläche übergeben worden sei. Zur Berechnung der Grunderwerbsteuer hätte der sich aus diesem Einheitswertbescheid anteilig ergebende Einheitswert herangezogen werden müssen, nicht ein fiktiver Einheitswert, wie ihn das Finanzamt herangezogen habe.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 14. Juni 2016 wurde die Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, dass auf Grund der Änderung der Verhältnisse gemäß §6 Abs3 GrEStG 1987 ein besonderer Einheitswert zu ermitteln sei. Da es sich bei der Liegenschaft um Bauerwartungsland iSv §52 Abs2 BewG 1955 handle, lägen die Voraussetzungen für eine Nachfeststellung des Einheitswertes vor. Dieser Wert sei gemäß §6 Abs3 GrEStG 1987 der Berechnung zugrunde gelegt worden, gemäß §4 Abs2 Z1 GrEStG 1987 sei die Grunderwerbsteuer vom Dreifachen dieses Einheitswertes zu berechnen.

Im dagegen eingebrochenen Vorlageantrag führt die Beschwerdeführerin vor dem Bundesfinanzgericht aus, dass nicht nachvollziehbar sei, warum die Behörde davon ausgehe, dass es sich um Bauerwartungsland handle; die Fläche sei verpachtet worden und werde landwirtschaftlich genutzt.

2. Das Bundesfinanzgericht legt die Bedenken, die es zur Antragstellung beim Verfassungsgerichtshof bestimmt haben, wie folgt dar (ohne die im Original enthaltenen Hervorhebungen):

#### "IV. Präjudizialität der angefochtenen Normen

Bei der Berechnung der Grunderwerbsteuer nach der für den gegenständlichen Erwerb maßgeblichen Rechtslage zum 11.12.2015 ist der mit Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr zum Einheitswertaktenzeichen [...] an [die Eltern der Beschwerdeführerin vor dem Bundesfinanzgericht] ergangene Einheitswert zum 01.01.2014, Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015, vom 1.8.2015 von 1.700 Euro maßgeblich, da im Zuge des Übergabsvertrages vom 11.12.2015 land- und forstwirtschaftliche Grundstücke übergeben wurden und die Beschwerdeführerin als Tochter der Übergeber in den in §7 Abs1 Z1 und 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 in der Fassung des BGBl I Nr 36/2014 angeführten Personenkreis gehört. Maßgeblich wäre somit der anteilige Einheitswert von 528 Euro. Dies ergibt sich unzweifelhaft aus §4 Abs2 Z2 lita des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 in der Fassung des BGBl I Nr 36/2014.

Bei Aufhebung des §4 Abs2 Z2 lita des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 in der Fassung des BGBl I Nr 36/2014 [...] wäre nach §4 Abs2 Z1 lita des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 in der Fassung des BGBl I Nr 36/2014 die Steuer vom Dreifachen des Einheitswertes (§6), maximal jedoch von 30% des gemeinen Wertes festzusetzen, da die Beschwerdeführerin als Tochter der Übergeber in den in §7 Abs1 Z1 und 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 in der Fassung des BGBl I Nr 36/2014 angeführten Personenkreis gehört.

Da die Bestimmungen ungeachtet ihrer zwischenzeitig erfolgten Novellierung mit einem auf die Vergangenheit beschränkten zeitlichen Anwendungsbereich weiterhin in Geltung stehen, möge im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes (siehe zB VfSlg 19.343/2011 mwN) mit Aufhebung nach Abs3 des Art140 B-VG und nicht mit einem Abspruch nach Abs4 dieser Verfassungsbestimmung vorgegangen werden.

Wird §4 Abs2 Z2 lita des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 in der Fassung des BGBl I Nr 36/2014 aufgehoben, wird §4 Abs2 Z1 lita des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 anwendbar, sodass beide Normen präjudizial sind.

#### V. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die angefochtenen Normen

Für die Grunderwerbsteuerfestsetzung in Zusammenhang mit dem am 11.12.2015 an die Beschwerdeführerin übergebenen Grundstück ist der für die EZ [...] laut Bescheid vom 1. August 2015 für die Gesamtfläche von 4,3203 Hektar festgestellte Einheitswert von € 1.700,- maßgeblich. Von dieser Liegenschaft wurde nur eine Teilfläche im Flächenausmaß von 1,2745 Hektar (landwirtschaftlich genutzt) an die Beschwerdeführerin übergeben. Bei einer Aufteilung des Einheitswertes der übergebenen Fläche im Verhältnis zur Gesamtfläche ergibt sich ein land- und forstwirtschaftlicher Einheitswert für die Grunderwerbsteuerberechnung von rund € 528,00.

Die belangte Behörde legt auf Grund der Annahme, bei der Liegenschaft [...] handle es sich um Bauerwartungsland (§52 Abs2 BewG 1955), der Grunderwerbsteuerberechnung das Dreifache eines fiktiven Einheitswertes in Höhe von 49.900,00 Euro zu Grunde.

Ergänzend wurde nunmehr der gemeine Wert der Liegenschaft, in der Annahme es liege Bauerwartungsland vor, mit Euro 173.000,- angenommen.

Der Erwerb eines inländischen Grundstückes durch (gemischte) Schenkung unterliegt als Erwerbsvorgang iSd§1 Abs1 GrEStG 1987 der Grunderwerbsteuer. Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist nach §4 Abs1 GrEStG 1987 allgemein der Wert der Gegenleistung.

Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung (§5 GrEStG 1987), mindestens vom gemeinen Wert (§4 Abs2 Z3 lita GrEStG 1987 idF. BGBl I Nr 36/2014) zu berechnen. Ausnahmen ergeben sich aus §4 Abs2 Z1 und 2 GrEStG 1987 idF. BGBl I Nr 36/2014.

Bei Erwerben von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken und im [begünstigten] Personenkreis bildet der Einheitswert die Bemessungsgrundlage (§4 Abs2 GrEStG). Der Verfassungsgerichtshof ging vor dem Hintergrund seiner Rechtsprechung (vgl. VfSlg 19.701/2012) davon aus, dass der Gesetzgeber nicht gehindert ist, im Grunderwerbsteuerrecht differenzierende Regelungen zu treffen, die der Eigenart verschiedener Erwerbsvorgänge

Rechnung tragen. Somit dürfte es auch verfassungsrechtlich dem Grunde nach keinen Bedenken begegnen, die Übereignung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke im begünstigten Personenkreis [...] anders zu behandeln als Übereignungen außerhalb dieses Personenkreises.

Im Zuge der zum 1. Jänner 2014 erfolgten Hauptfeststellung für die im Anlassfall vorliegenden wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens ist eine Anpassung der Einheitswerte erfolgt. Gegen eine Heranziehung des Einheitswertes als Bemessungsgrundlage bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken, solange der Einheitswert (sei es auch nach pauschaler Aufwertung oder Vervielfachung) annähernd dem Verkehrswert der Liegenschaft, wie er normalerweise in der Gegenleistung zum Ausdruck kommt, entspricht (VfGH 27.11.2012, G77/12).

Im gegenständlichen Fall entspricht der zum 1.1.2014 festgestellte land- und [forstwirtschaftliche] Einheitswert (€ 528 für ein Grundstück im Ausmaß von 12745 m<sup>2</sup>) nicht einmal annähernd einem realistischen Verkehrswert, da ein Quadratmeterpreis von 0,04 Euro – unabhängig von der Lage des Grundstücks – nach der allgemeinen Lebensauffassung in Österreich gänzlich unrealistisch ist. Dies ergibt sich schon aus einfacher Internetrecherche etwa unter <https://www.bodenpreise.at/>:

[...]

Der land- und forstwirtschaftliche Einheitswert ist als Ersatzbemessungsgrundlage anstelle der nicht vorhandenen Gegenleistung (§5 GrEStG 1987) äußerst realitätsfern. Der Verfassungsgerichtshof hat in VfSlg 19487/2011, 18093/2007 festgestellt, dass der (land- und forstwirtschaftliche) Einheitswert in keinem auch nur einigermaßen vorhersehbaren Verhältnis zum Verkehrswert steht. Daran hat sich durch [die] Hauptfeststellung zum 1.1.2014 offenbar nichts geändert. Gleiches gilt für die Besteuerung nach §4 Abs2 Z1 lit a GrEStG idF. BGBI I Nr 36/2014. Hier wird für einen bestimmten Personenkreis eine Bemessungsgrundlage festgelegt, die als Mindestbemessungsgrundlage das Dreifache des Einheitswertes (§6), maximal jedoch von 30% des gemeinen Wertes vorsieht. Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass das Dreifache des zum 1.1.2014 festgestellten Einheitswertes (528 € x 3), also 1.584,00 Euro[,] der Besteuerung zu Grunde zu legen wären, was einem Quadratmeterpreis von 0,12 Euro entspricht. Auch dieser Wert ist – wie sich aus obiger Grafik ergibt – gänzlich unrealistisch, sodass auch die ersatzweise anzuwendende Norm dem Sachlichkeitsgebot widerspricht und somit verfassungsrechtlich bedenklich ist.

Der Verfassungsgerichtshof hat in VfSlg 18.093/2007 (S 315) zwar festgehalten, dass keine prinzipiellen Bedenken dagegen bestehen, die Bewertung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben nach dem Ertragswert vorzusehen, wenn das Verfahren zu seiner Ermittlung sachgerecht ist und es sich in der Tat um die Übertragung bzw den Erwerb von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben handelt. Die Übertragung einzelner land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundstücke, wie dies im gegenständlichen Fall erfolgt ist, stellt keinen Erwerb eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes dar. Die Heranziehung des land- und forstwirtschaftlichen Einheitswertes als Bemessungsgrundlage wäre auch aus diesem Gesichtspunkt unsachlich und damit verfassungsrechtlich bedenklich.

Bei Aufhebung des §4 Abs2 Z2 lit a des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 in der Fassung des BGBI I Nr 36/2014 käme es zur Anwendung des §4 Abs2 Z2 lit a [gemeint wohl: §4 Abs2 Z1 lit a] des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 in der Fassung des BGBI I Nr 36/2014. Beide Normen sind aus den angeführten Gründen verfassungsrechtlich bedenklich, sodass deren Aufhebung beantragt wird."

3. Die Bundesregierung hat eine Äußerung erstattet, in der sie den im Antrag erhobenen Bedenken wie folgt entgegengtritt (ohne die im Original enthaltenen Hervorhebungen):

"II. Zur Zulässigkeit:

Für die Bundesregierung sind keine Anhaltspunkte erkennbar, die gegen die Zulässigkeit des Antrages und die Präjudizialität der angefochtenen Bestimmungen sprechen würden.

III. In der Sache:

Die Bundesregierung verweist einleitend auf die ständige Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes, wonach dieser in einem auf Antrag eingeleiteten Verfahren zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit eines Gesetzes gemäß Art140 B-VG auf die Erörterung der aufgeworfenen Fragen beschränkt ist und ausschließlich beurteilt, ob die angefochtene Bestimmung aus den in der Begründung des Antrages dargelegten Gründen verfassungswidrig ist (vgl zB VfSlg 19.160/2010, 19.281/2010, 19.532/2011, 19.653/2012). Die Bundesregierung beschränkt sich daher im Folgenden auf die Erörterung der im Antrag dargelegten Bedenken.

Das Bundesfinanzgericht hegt im Wesentlichen die Bedenken, dass die angefochtenen Bestimmungen aufgrund der Differenzen in der Höhe des Verkehrswertes zum Einheitswert gleichheitswidrig und unsachlich (Art7 B-VG) sind.

Die Bundesregierung teilt diese Bedenken aus folgenden Gründen nicht:

Mit dem Erkenntnis VfSlg 19.701/2012 hat der Verfassungsgerichtshof §6 GrEStG 1987 idF BGBl I Nr 142/2000 als verfassungswidrig aufgehoben, wobei die Aufhebung mit Ablauf des 31. März 2014 in Kraft trat. Um eine daraus resultierende Lücke zu beheben und einen verfassungskonformen Zustand zu erzeugen, schuf der Gesetzgeber die Bestimmung des §4 GrEStG idF BGBl I Nr 36/2014.

Nach dieser Regelung wird nicht mehr ausschließlich danach differenziert, ob der Erwerb eines Grundstückes entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt, womit man dem entscheidenden Einwand des Verfassungsgerichtshof[s] Rechnung trug. Unterschiede sollen hier bei Erwerben im Familienverband und außerhalb von diesen bestehen. Diese Zulässigkeit der Differenzierung wurde auch im aufhebenden Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs bestätigt (vgl VfSlg 19.701/2012). Auf welche Art und Weise diese Differenzierung erfolgt, liegt im Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers. Dieser hat nach Ansicht der Bundesregierung eine sachliche Differenzierung im Rahmen der Bemessungsgrundlage gewählt.

Die Bestimmung des §4 GrEStG 1987 idF BGBl I Nr 36/2014 regelt die Arten der Bemessungsgrundlagen und wann welche Bemessungsgrundlage zur Anwendung kommt.

In §4 Abs2 Z1 leg. cit. werden begünstigte Erwerbsvorgänge geregelt, bei denen eine von Abs1 abweichende Bemessungsgrundlage heranzuziehen ist. Als Bemessungsgrundlage soll in diesen Fällen grundsätzlich der dreifache Einheitswert herangezogen werden, der typischerweise unter dem gemeinen Wert liegt. Die Einheitswerte haben sich im Lauf der Jahre sehr unterschiedlich entwickelt, weshalb sichergestellt werden soll, dass die Regelung ohne regionale Unterschiede ihre begünstigende Wirkung entfaltet. Aus diesem Grund wurde vorgesehen, dass die Bemessungsgrundlage max. 30 % des gemeinen Wertes betragen soll. Verändern sich daher die Liegenschaftswerte in den einzelnen Regionen deutlich schlechter als im Durchschnitt, wird auf diese Weise sichergestellt, dass auch in diesen Regionen die begünstigende Wirkung der Regelung greift.

Wie durch den Verfassungsgerichtshof in VfSlg 19.701/2012 ausgesprochen, ist der Gesetzgeber nicht gehindert, im Grunderwerbsteuerrecht differenzierende Regelungen zu treffen, die der Eigenart verschiedener Erwerbsvorgänge Rechnung tragen. Somit können unentgeltliche Grundstückserwerbe (einschließlich land- und forstwirtschaftlicher Betriebe) im Familienverband anders und günstiger behandelt werden als entgeltliche Erwerbe zwischen Fremden.

Bei Erwerbsvorgängen von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen[,] auf die §4 Abs2 Z2 GrEStG 1987 [...] abstellt, ist eine differenzierende Regelung dadurch gerechtfertigt, dass bei der Übernahme die Vermögenssubstanz geschont und damit die Fortführung eines Betriebes ermöglicht wird. Auf diese Weise soll die Weiterbewirtschaftung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe bzw Grundstücke nach dem Eigentümerwechsel auch möglich sein. Dieser Zweck wird gerade bei unentgeltlichen Übertragungen im begünstigten Personenkreis gemäß §26a Abs1 Z1 des Gerichtsgebührengesetzes verfolgt, da gerade hier eine Weiterführung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes am Wahrscheinlichsten scheint.

Zwischen land- und forstwirtschaftlichen und anderen Vermögensarten besteht somit ein grundsätzlicher Unterschied, sodass der Gesetzgeber im Rahmen des ihm zustehenden rechtspolitischen Gestaltungsspielraums nicht gegen ein verfassungsrechtlich gewährleistetes Recht verstößt, wenn er die Bewertung von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen anders regelt.

Die Einheitswerte werden gemäß §20 Abs1 des Bewertungsgesetzes 1955 in Abständen von je neun Jahren neu festgesetzt. Damit wird allfälligen Sachlichkeitsbedenken im Hinblick auf nicht aktualisierte Einheitswerte (vgl VfSlg 19.701/2012 und VfSlg 18.093/2007) Rechnung getragen. Mit der Hauptfeststellung zum 1. Jänner 2014 wurden die Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zuletzt an die aktuellen (Ertrags)Verhältnisse angepasst. Die problematischen Verzerrungen zwischen den Liegenschaftsbesitzern konnten auf diese Weise behoben werden, da die regional oder individuell unterschiedliche Ertragsentwicklung der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe in der Bemessungsgrundlage nun auch abgebildet und auch bisher nicht berücksichtigte einkommensbildende Faktoren neu bzw in geänderter Form aufgenommen wurden (vgl hierzu VfGH 26.11.2018, E479/2017). Insofern erscheint das System der Einheitsbewertung sachgerecht ausgestaltet.

Der Gesetzgeber wollte sohin mit dem System der land- und forstwirtschaftlichen Einheitswerte keine dem Verkehrswert entsprechende Bemessungsgrundlage schaffen. Die Einheitswerte stellen somit eine sachgerechte Bemessungsgrundlage dar, dienen einer Verwaltungsvereinfachung und stellen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke sicher.

Abschließend wird der Vollständigkeit halber darauf hingewiesen, dass das der Grunderwerbsteuer zugrundeliegende Bewertungssystem flexibel ist und in bestimmten Fällen trotz land- und forstwirtschaftlicher Nutzung eine Bewertung nach den Prinzipien des Grundvermögens ermöglicht. So bestimmt §52 Abs2 BewG 1955, dass land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dann dem Grundvermögen zuzurechnen sind, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, zB. wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind. In diesem Fall liegen keine land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke im Sinne des §4 Abs2 Z2 GrEStG 1987 idF BGBl I Nr 36/2014 vor.

Zusammenfassend wird daher festgehalten, dass die angefochtenen Bestimmungen nach Ansicht der Bundesregierung nicht verfassungswidrig sind, woraus sich eine Anwendbarkeit des Grundstückswertes gem. §4 Abs1 GrEStG 1987 als Bemessungsgrundlage ableitet."

#### IV. Erwägungen

##### 1. Zur Zulässigkeit des Antrages

1.1. Der Verfassungsgerichtshof ist nicht berechtigt, durch seine Präjudizialitätsentscheidung das antragstellende Gericht an eine bestimmte Rechtsauslegung zu binden, weil er damit indirekt der Entscheidung dieses Gerichtes in der Hauptsache voreilen würde. Gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes darf daher ein Antrag iSd Art139 Abs1 Z1 B-VG bzw des Art140 Abs1 Z1 lita B-VG nur dann wegen Fehlens der Präjudizialität zurückgewiesen werden, wenn es offenkundig unrichtig (denkunmöglich) ist, dass die – angefochtene – generelle Norm eine Voraussetzung der Entscheidung des antragstellenden Gerichtes im Anlassfall bildet (vgl etwa VfSlg 10.640/1985, 12.189/1989, 15.237/1998, 16.245/2001 und 16.927/2003).

1.2. Es ist nichts hervorgekommen, was an der Zulässigkeit des Antrages zweifeln ließe.

##### 2. In der Sache

2.1. Der Verfassungsgerichtshof hat sich in einem auf Antrag eingeleiteten Verfahren zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit eines Gesetzes gemäß Art140 B-VG auf die Erörterung der aufgeworfenen Fragen zu beschränken (vgl VfSlg 12.691/1991, 13.471/1993, 14.895/1997, 16.824/2003). Er hat sohin ausschließlich zu beurteilen, ob die angefochtene Bestimmung aus den in der Begründung des Antrages dargelegten Gründen verfassungswidrig ist (VfSlg 15.193/1998, 16.374/2001, 16.538/2002, 16.929/2003).

2.2. Das antragstellende Gericht geht davon aus, dass es sich bei einem der im Anlassfall im Rahmen eines Übergabsvertrages von den Eigentümern an deren Tochter übereigneten Grundstücke um ein land- und forstwirtschaftliches Vermögen handle und daher gemäß §4 Abs2 Z2 lita GrEStG 1987 die Steuer vom Einheitswert zu berechnen sei. Dabei dürfte es nach Ansicht des antragstellenden Gerichtes vor dem Hintergrund des Erkenntnisses VfSlg 19.701/2012 auch verfassungsrechtlich zulässig sein, differenzierende Regelungen zu treffen, die der Eigenart verschiedener Erwerbsvorgänge Rechnung tragen. Ferner sei es nach Auffassung des antragstellenden Gerichtes auch zulässig, die Übereignung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke im begünstigten Personenkreis anders zu behandeln als außerhalb dieses Personenkreises. In diesem Zusammenhang bestünden gegen den Einheitswert keine Bedenken, solange dieser dem Verkehrswert entspreche. Im vorliegenden Fall entspreche aber der Einheitswert nicht einmal annähernd dem Verkehrswert. Daran habe sich durch die Hauptfeststellung zum 1. Jänner 2014 offenbar nichts geändert. Der Verfassungsgerichtshof habe zwar in VfSlg 18.093/2007 festgehalten, dass prinzipiell keine Bedenken bestehen würden, die Bewertung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben nach dem Ertragswert vorzusehen. Die Übertragung einzelner land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundstücke stelle aber keinen Erwerb eines solchen Betriebes dar.

Die allein mit der Wertdifferenz begründeten Bedenken führt das antragstellende Gericht ferner auch gegen die in §4 Abs2 Z1 lita GrEStG 1987 angeordnete Berechnung der Steuer vom Dreifachen des Einheitswertes, die nach Ansicht des antragstellenden Gerichtes zur Anwendung käme, wenn §4 Abs2 Z2 lita GrEStG 1987 sich als verfassungswidrig

erweise, ins Treffen.

2.3. Dem tritt die Bundesregierung in ihrer Stellungnahme mit dem Argument entgegen, dass die mitBGBI I 36/2014 geschaffene Rechtslage nicht mehr danach differenziere, ob der Erwerb entgeltlich oder unentgeltlich erfolge, womit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes zu VfSlg 19.701/2012 Rechnung getragen worden sei. Unterschiede beständen nach dieser Rechtslage zwischen Erwerben innerhalb und außerhalb des Familienverbandes, wobei diese Differenzierung durch den Verfassungsgerichtshof im aufhebenden Erkenntnis bestätigt worden sei. Unentgeltliche Grundstückserwerbe (einschließlich land- und forstwirtschaftlicher Betriebe) könnten daher im Familienverband anders und günstiger behandelt werden als entgeltliche Erwerbe unter Fremden. Die differenzierende Regelung des §4 Abs2 Z2 lita GrEStG 1987 sei gerechtfertigt, da sie die Weiterbewirtschaftung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe bzw Grundstücke ermögliche. Hinzu komme, dass mit der Hauptfeststellung zum 1. Jänner 2014 die Einheitswerte für land- und forstwirtschaftliches Vermögen an die aktuellen Ertragsverhältnisse angepasst worden seien.

2.4. Die Bedenken des antragstellenden Gerichtes, die sich allein gegen die Abweichung der Einheitswerte von den Verkehrswerten richten, treffen nicht zu:

2.4.1. Wie der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom heutigen Tag zuG334/2020 festgehalten hat, bedingte bei der VfSlg 19.701/2012 zugrunde liegenden Rechtslage die Wertdifferenz zwischen den im GrEStG 1987 idFBGBI I 142/2000 vorgesehenen Einheitswerten und den Verkehrswerten die Verfassungswidrigkeit der Bemessung der Steuer für unentgeltliche Erwerbe vom Einheitswert, da nach der Intention des historischen Gesetzgebers bemessungsrechtlich kein Unterschied zwischen entgeltlichen und unentgeltlichen Erwerben bestehen sollte. Zugleich hielt der Verfassungsgerichtshof aber auch fest, dass der Gesetzgeber nicht gehindert ist, zwischen verschiedenen Erwerbsvorgängen zu differenzieren und insbesondere unentgeltliche Übergänge von Grundstücken (einschließlich land- und forstwirtschaftlicher Betriebe) im Familienverband anders zu behandeln als Kaufverträge über Grundstücke.

2.4.2. Demgemäß hegt der Verfassungsgerichtshof gegen die angefochtenen Bestimmungen keine Bedenken, wenn der Gesetzgeber bei Übertragungen von Grundstücken zwischen solchen innerhalb und außerhalb des in §7 Abs1 Z1 und 2 GrEStG 1987 angeführten Personenkreises differenziert und bei der Übertragung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke unter nahen Angehörigen die Berechnung der Steuer vom Einheitswert vorsieht (vgl VfGH 27.9.2021, G334/2020). Dabei kann dem Gesetzgeber nicht entgegengetreten werden, wenn er diese Bemessungsgrundlage nicht nur für die Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, sondern auch für die Übertragung einzelner Grundstücke vorsieht, sofern diese land- und forstwirtschaftlich genutzt werden. Letzteres wird durch die Vorschrift des §52 Abs2 BewG 1955 gewährleistet (vgl VfGH 27.9.2021, G334/2020 Rz 28).

## V. Ergebnis

1. Die ob der Verfassungsmäßigkeit des §4 Abs2 Z1 lita und Z2 lita GrEStG 1987 idFBGBI I 36/2014 erhobenen Bedenken treffen nicht zu. Der Antrag ist daher abzuweisen.
2. Diese Entscheidung konnte gemäß §19 Abs4 VfGG ohne mündliche Verhandlung in nichtöffentlicher Sitzung getroffen werden.

## **Schlagworte**

Grundstück land- oder forstwirtschaftliches, Grunderwerbsteuer, Grundvermögen, Einheitsbewertung, Gebühr, VfGH / Gerichtsantrag

## **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VFGH:2021:G335.2020

## **Zuletzt aktualisiert am**

10.03.2022

**Quelle:** Verfassungsgerichtshof VfGH, <http://www.vfgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)