

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache BF, Adr, vertreten durch Mag. Elmar Klaus Obermayr, Obermarkt 20, 5270 Mauerkirchen, über die Beschwerde vom 29.7.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 30.6.2016, ErfNr, StNr, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Aufgrund des Verlassenschaftsverfahrens nach der am 25.7.2015 verstorbenen Erblasserin hat das Bezirksgericht BG mit Einantwortungsbeschluss vom 15.1.2016 dem testamentarischen Erben BF die Liegenschaft EZ,KG eingewantwortet. Die Liegenschaft umfasst 51.370 m² land- und forstwirtschaftliche (LuF) Grundstücke samt Stall, Stadl und Holzhütte, sowie eine Grundstücksfläche von 2.038 m² samt dem Einfamilienhaus (=EFH) Adr2, bestehend aus Altbau, Neubau und Garage.

Mit Erklärung vom 14.3.2016 hat BF, vertreten durch den Notar, =N, für die Anwendung des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) in der Fassung BGBl. I Nr. 163/2015 optiert. Betreffend die Bemessung der Grunderwerbsteuer (GrESt) vertritt N die Meinung, dass der Bodenwert für die LuF Grundstücke entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung ausgehend von dem dem Einheitswert zugrunde liegenden Hektarsatz zu berechnen sei, jedoch nicht der gemeine Wert anzusetzen sei. Dementsprechend legt N die folgende GrESt-Berechnung vor:

Grundwert LuF = Hektarsatz 0,09 x 51370 m² = Bodenwert LuF x 3 x 2 = 27.739,80 €

Grundwert EFH = 26.659,49 €

Gebäudewert LuF = Stall 15.988,93 + Stadl und Holzhütte 11.220,30 = 27.209,23 €

Gebäudewert EFH = Altbau 27.980,62 + Neubau 72.308,60 + Garage 2.972,30 = 103.261,52 €

Über Vorhalt des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (GVG) gibt N einen Durchschnittspreis von 4 €/m² als gemeinen Wert für die LuF Grundstücke bekannt.

Sodann hat das GVG mit Bescheid vom 10.6.2016 für den todeswegigen Liegenschaftserwerb des BF die GrESt mit 3.502,20 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage setzt sich zusammen aus dem gemeinen Wert des LuF Vermögens (Grundwert: 51.370 m² x 4 €/m² = 205.480 € + Gebäudewert: Stall, Stadl u. Holzhütte, Werte lt. Erklärung als gemeiner Wert anerkannt) und dem Grundstückswert des Einfamilienhauses + Altbau + Garage (lt. Erklärung).

	Grundwert	Gebäudewert	EURO
Einfamilienhaus	26.659,49	103.261,52	129.921,01
L + F	205.480,00	27.209,23	232.689,23
Bemessungsgrundlage			362.610,24

Zur Begründung führt das GVG aus:

Die Bemessungsgrundlage für das LuF Vermögen bildet der gemeine Wert gem. § 10 Bewertungsgesetz, da der Erwerb außerhalb des Familienverbandes liegt, die Grundstückswerteverordnung nicht angewendet werden kann und somit der 1. Teil des Bewertungsgesetzes heranzuziehen ist.

Dagegen richtet sich die gegenständliche **Beschwerde vom 27.7.2016** des BF, nunmehriger Beschwerdeführer, =Bf., mit der Begründung, es handle sich um einen Erwerb unter Fremden, sodass die allgemeine Bewertungsregelung gem. § 4 Abs. 1 2. Satz GrEStG anzuwenden sei, derzufolge bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. b leg. cit. (Erwerb durch Erbfall) die Steuer "immer vom Grundstückswert" zu berechnen sei. § 4 GrEStG enthalte eine abschließende Spezialregelung für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der GrESt, für die Anwendung subsidiärer Normen für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage bleibe kein Raum.

Wollte man iSd. Information des BMF vom 12.4.2016 für Erwerbe an LuF Grundstücken außerhalb des Begünstigtenkreises gem. § 26 Abs. 1 Z 1 GGG davon ausgehen, dass bei Nichtanwendbarkeit der Sonderbemessungsgrundlagenregelung gem. § 4 Abs. 2 GrEStG auch die allgemeine Bemessungsgrundlagenregelung gem. § 4 Abs. 1 leg. cit. nicht zur Anwendung gelange ... so gäbe es für LuF Erwerbe außerhalb des begünstigten Familienkreises keine Bemessungsgrundlagenregelung im GrEStG. Die Rechtsansicht des BMF unterstellt dem GrESt-Gesetzgeber, er hätte ausgerechnet nur für Erwerbsvorgänge an LuF Grundstücken außerhalb des "begünstigten Familienkreises" ganz bewusst keine Bemessungsgrundlage geregelt und statt dessen entgegen dem insofern klaren Gesetzeswortlaut eine Sonderbenachteiligung für solche Erwerbe durch Heranziehung des gemeinen Wertes gem. § 10 BewG gewünscht. Diese Rechtsansicht

des BMF kann ich nicht teilen. ... Nun ist aber gerade die steuerliche Begünstigung von Erwerben an LuF Grundstücken im Verhältnis zu nicht LuF Grundstücken ein Grundsatz des GrEStG. ... Eine Auslegung dahingehend, dass ausgerechnet Erwerbe von Todes wegen an LuF Grundstücken außerhalb des Begünstigtenkreises unter den unentgeltlichen Erwerben betreffend Bemessungsgrundlage am schlechtesten gestellt wären - insbesondere schlechter als Erwerbe an nicht LuF Grundstücken - scheint sachlich nicht gerechtfertigt (verfassungsrechtlicher Gleichheitssatz) und somit unzulässig.

Nach Ansicht des Bf. wäre eine mögliche Rechtsfolge der Rechtsansicht des BMF die Steuerfreiheit, was aber mit Blick auf den verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz sachlich nicht rechtfertigbar wäre. Eine weitere mögliche Rechtsfolge könne die analoge Anwendung der Bewertungsvorschriften für LuF Vermögen sein (Einheitswert und Wohnungswert). Damit hätte man die gleiche Bemessungsgrundlage wie bei Erwerben an LuF Grundstücken innerhalb des Begünstigtenkreises (§ 4 Abs. 2 GrEStG), was angesichts der zum 1.1.2014 (neu) festgestellten Einheitswerte für LuF Vermögen und der grundsätzlichen Begünstigung von LuF Vermögen durch den GrESt-Gesetzgeber ein sinnvolles Ergebnis wäre. Wahrscheinlich habe der GrESt-Gesetzgeber die Inadäquanz des Verweises auf § 53 Abs. 2 BewG betreffend LuF Vermögen nicht bedacht. Der Verweis wäre somit um den Verweis auf die einschlägigen Bewertungsvorschriften für LuF Vermögen (§§ 29 ff. leg. cit. - Einheitswert anhand Ertragswert; Wohnungswert - § 32 f leg. cit.) zu ergänzen. Sollte es sich um eine planwidrige Lücke des GrEStG handeln, könne man evtl. noch an Lückenschließung durch analoge Heranziehung der Regelung vor der GrESt-Novelle 2014 (Bemessungsgrundlage dreifacher Einheitswert) denken.

... In diesem Zusammenhang ist auch festzuhalten, dass die Gesetzesmaterialien diese Neufestsetzung der landwirtschaftlichen Einheitswerte als Argument für die Zulässigkeit der Beibehaltung der Ermittlung der Bemessungsgrundlage gemäß § 4 Abs. 2 GrEStG auf Basis dieser Einheitswerte anführen. Es ist kein Grund ersichtlich, dass dieses Argument für Erwerbe außerhalb des Kreises der Begünstigten gemäß § 4 Abs. 2 GrEStG nicht anwendbar sein sollte, zumal der Gesetzgeber in den Materialien ausdrücklich auch gleichheitsrechtliche Argumente für die Neuregelung der GrESt-Bemessung ins Treffen führt. Diese verlangen dann aber auch, sämtliche unentgeltliche Erwerbe LuF Vermögens auf dieser Grundlage, allenfalls unter Heranziehung des dreifachen des Einheitswertes und/oder der Vervielfachung mit dem Faktor gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 GrWV zu besteuern. Insgesamt scheint angesichts der vorstehenden verfassungsrechtlichen Probleme für Erwerbe von LuF Vermögen außerhalb des Begünstigtenkreises ein mit Rücksicht auf das Sachlichkeitsgebot des verfassungsrechtlichen Gleichheitssatzes durch verfassungskonforme Interpretation zu behebendes Regelungsdefizit bzw. eine durch Analogie zu schließende planwidrige Lücke vorzuliegen, die für die Zukunft am besten durch den Gesetzgeber geschlossen werden sollte.

Zusammenfassend führt der Bf. noch einmal die seiner Ansicht nach gleichheitsrechtlich problematischen Konstellationen an:

- Die Bemessungsgrundlage für den entgeltlichen Erwerb **unbebauten Baulandes** auf Basis der Gegenleistung betrage erfahrungsgemäß zwischen dem 2 bis 4 -fachen der Bemessungsgrundlage für den unentgeltlichen Erwerb gemäß dem Pauschalwertmodell lt. GrWV.
- Erwerbe durch Erbanfall bzw. innerhalb des begünstigten Personenkreises seien immer begünstigt.
- Die Bemessungsgrundlage für den entgeltlichen Erwerb **LuF Flächen** betrage auf Basis der Gegenleistung erfahrungsgemäß zwischen dem 300 und 500-fachen des Einheitswertes.
- Erwerbe durch Erbanfall bzw. innerhalb des begünstigten Personenkreises würden immer als unentgeltlich gelten, hinsichtlich der Bemessungsgrundlage seien jedoch lediglich Erwerbe innerhalb des begünstigten Personenkreises begünstigt. Für Erwerbe von Todes wegen würde demgegenüber die Bemessungsgrundlage für entgeltliche Erwerbe herangezogen.

Angesichts der zahlreichen verfassungsrechtlichen Bedenken ... regt der Bf. daher einen Normenprüfungsantrag des BFG beim VfGH gemäß Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG an.

Wird in einer Beschwerde lediglich die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen behauptet, so ist gemäß § 262 Abs. 3 BAO keine BVE zu erlassen. Demgemäß hat das GVG die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung dem BFG vorgelegt.

Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist aufgrund des Verwaltungsverfahrens, der Parteienangaben und somit des Akteninhaltes zweifelsfrei geklärt und auch unstrittig.

Rechtslage

Die maßgeblichen Regelungen des GrEStG idF BGBl. I 163/2015, gültig ab 1.1.2016, lauten wie folgt:

§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987: Die Steuer ist zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert. Bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3 [*Anteilsvereinigungen*], bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz sowie bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. b und c ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen. Der Grundstückswert ist entweder

- als Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes 1955 – BewG. 1955, BGBl. Nr. 148/1955 in der jeweils geltenden Fassung, und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes oder
- in Höhe eines von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteten Wertes zu berechnen.

Der Bundesminister für Finanzen hat im Einvernehmen mit dem Bundeskanzler unter Berücksichtigung der Grundsätze einer einfachen und sparsamen Verwaltung durch Verordnung sowohl die näheren Umstände und Modalitäten für die Hochrechnung des Bodenwertes und die Ermittlung des Gebäudewertes als auch den anzuwendenden Immobilienpreisspiegel samt Höhe eines Abschlages festzulegen.

Weist ein Steuerschuldner nach, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als der nach der Verordnung ermittelte Grundstückswert, gilt der geringere gemeine Wert als Grundstückswert. Erfolgt dieser Nachweis durch Vorlage eines Schätzungsgutachtens, das von einem allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Immobiliensachverständigen erstellt wurde, hat der von diesem festgestellte Wert die Vermutung der Richtigkeit für sich.

§ 4 Abs. 2 GrEStG 1987: Abweichend von Abs. 1 ist bei den nachstehend angeführten Erwerbsvorgängen betreffend land- und forstwirtschaftliche Grundstücke die Steuer vom Einheitswert (§ 6) zu berechnen:

1. bei Übertragung eines Grundstückes an den in § 26a Abs. 1 Z 1 des Gerichtsgebührengesetzes, BGBl. Nr. 501/1984 in der geltenden Fassung, angeführten Personenkreis;
2. bei Erwerb eines Grundstückes durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllung Statt vor Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens vereinbart wird, durch den in § 26a Abs. 1 Z 1 des Gerichtsgebührengesetzes, BGBl. Nr. 501/1984 in der geltenden Fassung, angeführten Personenkreis;
3. bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3;
4. bei Erwerb eines Grundstückes auf Grund einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes.

§ 4 Abs. 3 GrEStG 1987: Bei einem Tauschvertrag ...

§ 7 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987

a) Ein Erwerb gilt als

- unentgeltlich, wenn die Gegenleistung nicht mehr als 30%,
 - teilentgeltlich, wenn die Gegenleistung mehr als 30%, aber nicht mehr als 70%,
 - entgeltlich, wenn die Gegenleistung mehr als 70%
- des Grundstückswertes beträgt.

b) Ein Erwerb gilt als unentgeltlich, wenn er durch Erbanfall, durch Vermächtnis, durch Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllung Statt vor Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens vereinbart wird, oder gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG erfolgt.

c) Ein Erwerb unter Lebenden durch den in § 26a Abs. 1 Z 1 des Gerichtsgebührengesetzes, BGBl. Nr. 501/1984 in der geltenden Fassung, angeführten Personenkreis gilt als unentgeltlich.

d) Liegt eine Gegenleistung vor und ist ihre Höhe nicht zu ermitteln, gilt der Erwerbsvorgang als teilentgeltlich, wobei die Gegenleistung in Höhe von 50% des Grundstückswertes angenommen wird.

§ 7 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987

a) Die Steuer beträgt beim unentgeltlichen Erwerb von Grundstücken ... % des Grundstückswertes. ["Stufenmodell"]

...

d) Die Steuer beträgt bei Erwerben, bei denen die Steuer gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 und 2 vom Einheitswert zu berechnen ist ... 2 %.

Z 3 In allen übrigen Fällen beträgt die Steuer ... 3,5 %.

§ 8 Abs. 4 GrEStG 1987

Bei Erwerben durch Erbanfall entsteht die Steuerschuld mit der Rechtskraft des Beschlusses über die Einantwortung.

Nach § 10 Abs. 1 BewG 1955 ist bei Bewertungen, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zugrunde zu legen.

Erwägungen

Gemäß den Übergangsbestimmungen des § 18 (2p) GrEStG treten die neuen GrESt Regelungen des Steuerreformgesetzes 2015/2016 mit 1.1.2016 in Kraft und sind auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, wenn der Erblasser nach dem 31.12.2015 verstorben ist. Ist der Erblasser vor dem 1.1.2016 verstorben, entsteht die Steuerschuld jedoch erst nach dem 31.12.2015 [*mit der Rechtskraft des Beschlusses über die Einantwortung*], kann der Steuerschuldner schriftlich erklären, dass die Besteuerung nach den Bestimmungen dieses Gesetzes BGBl. I 118/2015 erfolgen soll.

Im gegenständlichen Fall ist die Erblasserin am 25.7.2015 verstorben und wurde der Einantwortungsbeschluss rechtskräftig am 15.1.2016. Der Bf. hat in seiner Erklärung vom 14.3.2016 von der Optionsmöglichkeit des § 18 (2p) Gebrauch gemacht.

Grundsätzlich ist gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG die Steuer vom Wert der Gegenleistung, mindestens vom Grundstückswert zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz). Bei gewissen Vorgängen (Anteilsvereinigung, Umgründung, Erbanfall, begünstigter Personenkreis) bleibt die Gegenleistung jedoch außer Acht und ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen.

Daher ist im gegenständlichen Fall (todeswegiger Erwerb) nach den anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen in der letztgültigen Fassung des BGBl. I 163/2016 gemäß § 4 Abs. 1 iVm. § 7 Abs. 1 Z 1 lit. b GrEStG, die Steuer vom **Grundstückswert** zu berechnen.

Der Grundstückswert ist entweder

- als Summe des hochgerechneten dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 BewG (Grundwert) und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes oder

- in Höhe eines von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteten Wertes zu berechnen.

Gemäß der GrWV, BGBl. II 442/2015, kann der Grundstückswert entweder nach dem Pauschalwertmodell (§ 2) oder anhand eines Immobilienpreisspiegels (§ 3) ermittelt werden.

Die Ermittlung des Grundstückswertes anhand eines Immobilienpreisspiegels ist nicht möglich, weil der gegebene Fall LuF Flächen betrifft und nach § 3 Abs. 1 GrWV für Erwerbsvorgänge vor dem 1.1.2017 ausschließlich der Immobilienpreisspiegel der Wirtschaftskammer Österreich heranzuziehen ist. Dieser darf aber nur angewendet werden, wenn das Grundstück die dem Immobilienpreisspiegel für die Bewertung eines gleichartigen Grundstückes zugrunde liegenden Annahmen erfüllt. In concreto enthält der Immobilienpreisspiegel der Wirtschaftskammer Österreich aber nur Preise zB für die Objektkategorien Baugrundstücke, Eigentumswohnungen, Häuser, nicht jedoch für LuF Flächen.

Wird das Pauschalwertmodell für die Ermittlung des Grundstückswertes gewählt, so kann für LuF Grundstücke nach dieser Methode jedenfalls kein Grundwert berechnet werden. Infolge des im § 4 GrEStG enthaltenen Verweises auf § 53 BewG 1955 ist nämlich hierfür vom Bodenwert auszugehen, welcher für wirtschaftliche Einheiten des LuF Vermögens nicht vorgesehen ist. Der Bodenwert wird nur für Grund und Boden der Vermögensart Grundvermögen vom jeweiligen Lagefinanzamt festgestellt.

Im Ergebnis enthalten daher die gesetzlichen Regelungen (wegen der Einschränkung des § 53 Abs. 2 BewG auf die Vermögensart Grundvermögen und mangels vergleichbarer Objektkategorie im Immobilienpreisspiegel) für LuF Grundstücke keine geeignete Möglichkeit für die Ermittlung des Grundstückswertes.

Gemäß § 10 BewG ist aber, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist oder nicht besondere Bewertungsvorschriften entgegenstehen, subsidiär bei Bewertungen der gemeine Wert zugrunde zu legen.

Demgemäß vertritt auch das BMF in seinem Erlass vom 13.5.2016, BMF-010206/0058-VI/5/2016, die Ansicht:

Da es eines Maßstabes für die Bewertung von LuF Grundstücken, die außerhalb des Familienverbandes des § 26a GGG übergeben werden, bedarf, das GrEStG jedoch keinen eigenen vorsieht, ist gemäß § 10 Abs. 1 BewG 1955 der gemeine Wert heranzuziehen.

Das Abstellen auf den gemeinen Wert erscheint auch insofern adäquat, als die GrESt als Rechtsverkehrsteuer an Grundstücksübergänge anknüpft und der gemeine Wert vom Verkaufsfalle ausgeht.

Das GVG hat daher in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Bestimmungen und in Vollziehung der einheitlichen Verwaltungspraxis zu Recht die GrESt vom gemeinen Wert bemessen. Im Übrigen sind die vom GVG herangezogenen, erklärungsgemäßen Werte und die Art der Berechnung nicht angefochten.

Zu den verfassungsrechtlichen Bedenken des Bf. ist zu bemerken:

Auf Grund des Art. 18 Abs. 1 B-VG (Legalitätsprinzip), der als wesentliches Element des rechtsstaatlichen Prinzips die Bindung der gesamten Vollziehung an das Gesetz anordnet, sind die Abgabenbehörden und das Bundesfinanzgericht zur Anwendung der streitgegenständlichen Gesetzesbestimmungen verpflichtet. Die Prüfung einer Gesetzesbestimmung auf eine eventuelle Verfassungswidrigkeit obliegt dem Verfassungsgerichtshof.

Im Übrigen werden die verfassungsrechtlichen Bedenken des Bf. vom Bundesfinanzgericht nicht geteilt.

Eine planwidrige Lücke, welche auf einem Versehen des Gesetzgebers beruht, wie sie der Bf. vermutet, liegt offenbar nicht vor. Sowohl in der Regierungsvorlage als auch in den erläuternden Bemerkungen zum StRG 2015/2016 wird ausgeführt, dass " *im Bereich der Land- und Forstwirtschaft die seit 1. Juni 2014 bzw. 1. Jänner 2015 geltende Rechtslage beibehalten werden soll*". Diesbezüglich merkt das Bundesministerium für Finanzen in seinem grundlegenden Erlass vom 13.5.2016, BMF-010206/0058-VI/5/2016, an, dass " *zwischen 1.6.2014 und 31.12.2015 Erwerbsvorgänge über land- und forstwirtschaftliche Grundstücke außerhalb des - damals noch enger definierten - Familienverbandes mit 3,5 % vom gemeinen Wert zu versteuern waren.*" Im Vergleich dazu sind die Regelungen ab 1.1.2016 infolge des Stufentarifs und des erweiterten Angehörigenbegriffs ohnedies günstiger.

Auch kann in der Heranziehung des gemeinen Wertes keine "Sonderbenachteiligung" erblickt werden, weil der Grundstückswert lt. Regierungsvorlage lediglich ein vom gemeinen Wert abgeleiteter Hilfswert -zur Erleichterung der Feststellung - sein soll. In diesem Sinn führen auch die erläuternden Bemerkungen zum StRG 2015/2016 aus, der Grundstückswert soll zB als Bemessungsgrundlage herangezogen werden, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden bzw. nur mit besonders hohem Aufwand ermittelbar ist. Eine solche Vorgehensweise ist legitim:

Der gemeine Wert ergibt sich im Wesentlichen aus Angebot und Nachfrage im Wirtschaftsverkehr und ist im Einzelnen oft nicht leicht feststellbar. Um die Feststellung von Werten, die dem gemeinen Wert nahekommen, in relativ einfacher Weise zu ermöglichen, sehen Abgabengesetze oder Verordnungen oftmals die Anlehnung an Hilfswerte bzw. Hilfsmethoden vor (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 10).

Allerdings ist der Gesetzgeber nicht daran gehindert, differenzierende Regelungen hinsichtlich der Bemessungsgrundlage zu treffen, etwa Erwerbe im Familienverband günstiger zu behandeln. Dies liegt im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers. Dementsprechend kommt in den Fällen der Sonderregelung des § 4 Abs. 2 GrEStG (innerhalb des Familienverbandes, bei Anteilsvereinigung und Umgründung) der einfache Einheitswert für die Berechnung der Steuer betreffend LuF Grundstücke zum Tragen.

Im Übrigen ist dem Bf. entgegenzuhalten, der Ansatz eines analogen Bodenwertes, ausgehend vom Hektarsatz des BewG, wie es dem Bf. vorschwebt, ist jedenfalls gesetzlich nicht gedeckt und bildet der Hektarsatz überdies ein Verhältnis der Ertragsfähigkeit ab und keinen Preis bei einer fiktiven Veräußerung.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

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 vom Bf. aufgeworfene Frage der Verfassungskonformität der gesetzlichen Bestimmungen stellt keine Rechtsfrage dar, die vom Verwaltungsgerichtshof zu überprüfen ist, sondern fällt deren Behandlung in die Zuständigkeit des Verfassungsgerichtshofes.

Linz, am 20. August 2019