

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. April 2020 gegen den Bescheid des damaligen Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 9. März 2020 betreffend Grunderwerbsteuer, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 09.03.2020 setzte das damalige Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** im Grunde des § 201 BAO Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 362,10 fest.

Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer erfolgte dabei gem. § 7 Z 2 GrEStG 1987 mit 0,50 % von der Bemessungsgrundlage (Grundstückswert) in Höhe von € 72.421,05. Aufgrund der bisherigen Entrichtung der Abgabe von € 14,66 ergebe sich eine Nachforderung von € 347,44.

Diesem Bescheid liegt ein von den verschiedenen Vertragsparteien offensichtlich im Zeitraum zwischen 26.09.2019 und 24.10.2019 unterfertigter Tausch- und Schenkungsvertrag zugrunde. In der Bescheidbegründung stellt das Finanzamt dazu fest, bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage sei zu überprüfen ob ein entgeltlicher, teil- oder unentgeltlicher Vorgang vorliegt.

Der gemeine Wert der hingegebenen Grundstücksflächen betrage $7 \text{ m}^2 \times € 105,00 = € 735,00$.

Das seien 1,01 % des Grundstückswertes der erhaltenen Flächen (€ 72.421,05).

Somit liege ein unentgeltlicher Vorgang vor, bei dem die Grunderwerbsteuer mit 0,5% vom Grundstückswert zu berechnen sei.

Gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 15.04.2020.

Dem Abgabenbescheid sei als Bemessungsgrundlage der derzeit ortsübliche Grünlandpreis für vergleichbare Flächen in ***Ort1*** von € 3,00 als Bemessungsgrundlage zu Grunde zu legen.

Selbst wenn man hinsichtlich des vom Finanzamt zugrundeliegend Wertes eine andere Auffassung, nämlich die Heranziehung eines Baulandpreises vertreten wolle, hätte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Befreiungsbestimmung des § 3 Absatz 1 Ziffer 5 Grunderwerbsteuergesetz in verfassungskonformer Weise interpretieren und anwenden müssen und wäre aus diesem Grund keine Grunderwerbsteuer vorzuschreiben gewesen.

Hierzu wird vorgebracht, dass jedenfalls auch privatrechtliche Vereinbarungen, die zur besseren Gestaltung von Bauland dienen in verfassungskonformer Auslegung hinsichtlich der Grunderwerbsteuer jenen behördlichen Maßnahmen, die dasselbe Ziel mit behördlicher Zwangsgewalt verfolgen, gleichgestellt sein müssten. Es stehe wohl nicht in Abrede, dass es Ziel des Gesetzgebers sei, die bessere Gestaltung von Bauland hinsichtlich der Grunderwerbsteuer mit der Befreiungsbestimmung des § 3 Absatz 1 Ziffer 5 Grunderwerbsteuergesetz zu begünstigen, weshalb bei verfassungskonformer Interpretation auch eine auf Basis privatrechtlicher Vereinbarungen in Umsetzung eines Gemeinderatsbeschlusses fußende bessere Gestaltung von Bauland gerade ein unter Umständen zeit- und kostenintensives behördliches Verfahren im Sinne einer effizienten und wirtschaftlichen Verwaltung vermeide und den Gesetzeszweck im Lichte dessen sogar noch besser erreiche. Man werde dem Gesetzgeber nicht unterstellen können, dass er zeit- und kostenintensive behördliche Verfahren den zur Zweckerreichung desselben Zieles geschlossenen einvernehmlichen privatrechtlichen Vereinbarungen den Vorrang gebe. Eine behördliche Zwangsmaßnahme, wie etwa ein Baulandumlegungsverfahren, wäre daher hier lediglich als ultima ratio anzuwenden. Eine andere Auslegung sei aus Sicht des Beschwerdeführers gleichheitswidrig. Auf die entsprechende Bezug habende Verhandlungsschrift der Gemeinde ***Ort1*** vom 30.10.2019, welche unter einem vorgelegt werde, werde verwiesen.

Der Bf. verweist darüber hinaus auf den Kaufvertrag vom 22.10.2019, mit dem von der gemeindeeigenen Gesellschaft ***Firma1*** Grundvermögen, welches erst auf Grundlage des Tausch- und Schenkungsvertrages vom 25.10.2019 geschaffen werde, zur Errichtung von sozialem Wohnbau anteilmäßig von den Vertragsparteien des Tausch- und Schenkungsvertrages vom 25.10.2019 angekauft werde, was noch viel mehr die privatrechtliche Vereinbarung zur besseren Gestaltung von Bauland untermauere und

rechtfertige. Der Gesetzeszweck des § 3 Absatz 1 Ziffer 5 Grunderwerbsteuergesetz umfasse gerade eben und jedenfalls auch die bessere Gestaltung von Bauland zur Errichtung von sozialen Wohnbauprojekten in enger Abstimmung mit der Raumordnung.

Selbst wenn man die Auffassung vertrete, dass die Befreiungsbestimmung des § 3 Absatz 1 Ziffer 5 Grunderwerbsteuergesetz nicht anzuwenden sei, habe das Finanzamt die Grunderwerbsteuer von einer unrichtigen Bemessungsgrundlage berechnet. Das Finanzamt lege dem angefochtenen Bescheid einen Wert von € 105,00 für die Bemessung der Grunderwerbsteuer zugrunde und beziehe sich auf einen Kaufvertrag vom 26.06.2019. Welcher Kaufvertrag das sein soll sei dem Beschwerdeführer nicht ersichtlich. Es gebe einen Kaufvertrag vom 22.10.2019, welcher in Kopie vorgelegt werde, aus welchem Vertrag ein Betrag von € 105,00 als Quadratmeterpreis aus Sicht des Beschwerdeführers jedoch auch nicht abzuleiten sei. Es wäre wenn überhaupt ein Betrag von € 67,00 als Quadratmeterpreis ableitbar.

Vielmehr sei, wolle man der Auffassung des Finanzamtes folgen, dass die Grunderwerbsteuer vom Baulandwert zu berechnen sei, die steuerlich maßgebliche Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer in verfassungskonformer Auslegung mit dem derzeitigen steuerlichen Bodenwert für Baulandflächen in ***Ort1*** im Betrag von € 2,9069 anzusetzen. Der Bodenwert sei generell taugliche Grundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer, da er auf der Pauschalwertverordnung beruhe auf Basis derer aufgrund der Pauschalwertmethode die Grunderwerbsteuer zu berechnen sei. Sollte der Bodenwert, welcher in Finanzonline eingepflegt ist niedriger sein als der tatsächliche gemeine Wert so könne dies nicht zu Lasten des potentiell Steuerpflichtigen gehen. Eine andere Auslegung sei aus Sicht des Beschwerdeführers gleichheitswidrig.

Es werde in nachfolgender Reihenfolge sohin gestellt,

1. der Antrag den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid ersatzlos aufzuheben;
2. in eventu der Antrag den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid dahingehend abzuändern, dass die Befreiungsbestimmung des § 3 Absatz 1 Ziffer 5 Grunderwerbsteuergesetz zur Anwendung kommt und die Grunderwerbsteuer mit € 0,00 festgesetzt wird;
3. in eventu der Antrag den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid dahingehend abzuändern, dass die Grunderwerbsteuer auf Basis des Bodenwertes im Betrag von € 2,9069 pro Quadratmeter berechnet werde;
4. in eventu der Antrag den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid dahingehend abzuändern, dass die Grunderwerbsteuer auf Basis von € 67,00 pro Quadratmeter berechnet werde.

Auf Grund eines entsprechenden Antrages des Bf. und unter Wahrung der in § 262 Abs. 2 lit. b BAO normierten Frist von drei Monaten legte das Finanzamt die Bescheidbeschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung dem Bundesfinanzgericht vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Herr ***1***, Herr ***2***, Herr ***3***, Frau ***4***, Frau ***5***, Frau ***6***, Herr ***7***, Frau ***8***, Herr ***9***, Herr ***10***, Frau ***11***, Herr ***12***, Frau ***13***, Herr ***14***, Frau ***15*** und Herr ***Bf1*** waren Eigentümer (an unterschiedlichen Einlagezahlen) der Liegenschaften ***16***, ***17***, ***18***, ***19***, ***20***, ***21***, ***22***, ***23*** und ***24*** jeweils in der KG ***25*** ***Ort1***. Mit Teilungsplan vom 02.05.2019 wurden Grundstücke inneliegend diesen Liegenschaften geteilt und zu neuen Bauplätzen vereinigt. Mit dem unter Beitritt der Gemeinde ***Ort1*** geschlossenen gegenständlichen o.a. Tausch- und Schenkungsvertrag (samt zweier Nachträge) einigten sich die oben genannten Personen darauf, die diversen Teilungsgrundstücke untereinander zu übertragen.

Die aus den genannten Personen bestehende Eigentümergemeinschaft des Grundtauschverfahrens verkaufte mit dem im Zeitraum zwischen 26.06.2019 und 22.10.2019 unterfertigten Kaufvertrag einen Teil dieser Grundstücksflächen an die gemeindeeigene ***Firma1*** zum Zwecke der Errichtung einer Siedlungsanlage.

Gegenstand dieses Kaufvertrages sind die beiden auf Grund der Teilung neu gebildeten Grundstücke ***26*** im Ausmaß von 1.185 m² und ***27*** im Ausmaß von 1.919 m².

Laut Punkt 3. dieses Kaufvertrags beträgt der Kaufpreis € 3,00 je m².

Im Kaufvertrag unter Pkt. 3 wird außerdem festgehalten:

„Des Weiteren verpflichtet sich die Käuferin nach Vorliegen der rechtskräftigen Umwidmung in Bauland hinsichtlich des kaufgegenständlichen Grundstückes ***26*** eine Aufzahlung auf den obig vereinbarten Kaufpreis im Gesamtbetrag von € 79.395,00 vorzunehmen (Aufzahlung für 1.185 m² x € 67,00). Die anteilmäßige Berichtigung dieses Aufzahlungsbetrages im Sinne der Miteigentumsquote an die Verkäufer hat binnen 4 Wochen nach Vorliegen der rechtskräftigen Umwidmungen in Bauland durch die Käuferin direkt an die Verkäufer zu erfolgen. Hinsichtlich des Grundstückes ***27*** verpflichtet sich die Käuferin binnen 4 Wochen nach rechtskräftiger Umwidmung in Bauland Aufschließungszone und Freigabe des als Aufschließungszone 10 gewidmeten Grundstückes eine Aufzahlung im Betrag von € 135.713,00 im Sinne der Miteigentumsquote an die Verkäufer zu leisten längstens jedoch bis 15.12.2022 (Aufzahlung für 1.715 m² von € 67,00 und für 204 m² von € 102,00).“

Nach der Aktenlage hat der Bf. aufgrund des erwähnten Tausch- und Schenkungsvertrages eine Fläche von 7 m² hingegeben und eine Fläche von 977 m² erhalten.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiserhebung seitens des Bundesfinanzgerichtes erfolgte durch Einsichtnahme in den vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Verwaltungsakt. Darüber hinaus wurde auch auf die Auskünfte der Gemeinde Bedacht genommen. Daraus ergibt sich der oben wiedergegebene Sachverhalt und der geschilderte Verfahrensgang.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtslage:

Die wesentlichsten Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes in der maßgeblichen Fassung lauten:

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

§ 3 (1) Von der Besteuerung sind ausgenommen:

...

5. bei behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland der Erwerb eines Grundstückes nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften

...

§ 4 (1) Die Steuer ist zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert. Bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3, 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.

(2) 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 Erfüllungs 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.*

(3) 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 Vertragsteils zu berechnen.

§ 7 (1) 1. 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 Pflichtteilsanspruchs, 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.

2. a) Die Steuer beträgt beim unentgeltlichen Erwerb von Grundstücken

- für die ersten 250 000 Euro 0,5%,

- für die nächsten 150 000 Euro 2%,

- darüber hinaus 3,5%

des Grundstückswertes.

Dies gilt auch bei teilentgeltlichen Erwerben, insoweit keine Gegenleistung zu erbringen ist; insoweit eine Gegenleistung zu erbringen ist, gilt Z 3.

Für die Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes sind von derselben Person an dieselbe Person anfallende Erwerbe innerhalb der letzten fünf Jahre, soweit die Steuer nach dieser Litera berechnet wurde, zusammenzurechnen; dabei sind frühere Erwerbe mit ihrem früheren Wert anzusetzen. Für die Berechnung der Fünfjahresfrist ist jeweils auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld abzustellen. Eine Zusammenrechnung hat auch dann zu erfolgen, wenn – durch zwei oder mehrere Erwerbsvorgänge – eine wirtschaftliche Einheit oder Teile einer wirtschaftlichen Einheit innerhalb der Fünfjahresfrist an dieselbe Person anfällt.

b) Bei Erwerben, die unter § 3 Abs. 1 Z 2 fallen, ist die Steuer nach lit. a zu berechnen, beträgt aber höchstens 0,5% vom Grundstückswert. Dies gilt auch bei teilentgeltlichen Erwerben, insoweit keine Gegenleistung zu erbringen ist; insoweit eine Gegenleistung zu erbringen ist, gilt Z 3. Im Fall einer Nacherhebung gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 lit. f ist die Steuer ohne Begrenzung zu berechnen.

c) Die Steuer beträgt bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3 oder bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz, wenn die Steuer nicht vom Einheitswert zu berechnen ist, 0,5%.

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

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

Die Grundstückswertverordnung (GrWV) bestimmt u.a.:

Auf Grund des § 4 Abs. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 - GrEStG 1987, BGBl. Nr. 309/1987, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 118/2015, wird im Einvernehmen mit dem Bundeskanzler verordnet:

§ 1 Methoden der Grundstückswertermittlung

§ 1 Wird der Grundstückswert als Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 erster und zweiter Satz des Bewertungsgesetzes 1955 - BewG. 1955, BGBl. Nr. 148/1955, in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 34/2015 (Grundwert) und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes (Gebäudewert) ermittelt, ist nach § 2 vorzugehen. Wird der Grundstückswert in Höhe eines von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteten Wertes ermittelt, ist nach § 3 vorzugehen. Für jede wirtschaftliche Einheit gemäß § 2 BewG. 1955 kann die Ermittlungsmethode frei gewählt werden.

§ 2 Pauschalwertmodell

§ 2 (1) Je nach Beschaffenheit der wirtschaftlichen Einheit, für die der Grundstückswert zu ermitteln ist, ist entweder nur der Grundwert (Abs. 2), nur der Gebäudewert (Abs. 3) oder beides zu berechnen.

(2) Berechnung des Grundwertes:

1. Für den (anteiligen) dreifachen Bodenwert ist die Grundfläche mit dem dreifachen Bodenwert pro Quadratmeter zu multiplizieren. Für den Bodenwert pro Quadratmeter ist jener Wert maßgebend, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt wurde; § 6 Abs. 3 GrEStG 1987 ist anzuwenden. Anfragen an das Finanzamt um Bekanntgabe des Bodenwertes müssen elektronisch im Wege von FinanzOnline erfolgen. Dies gilt nicht, wenn die elektronische Anfrage mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar ist.

2. Der (anteilige) dreifache Bodenwert ist mit den Faktoren hochzurechnen, die in der Anlage je Gemeinde, in Gemeinden über 100 000 Einwohnern (Stichtag 1. Jänner 2015) für einen oder mehrere Bezirke bzw. Stadtteile festgelegt werden.

3. Erstreckt sich eine wirtschaftliche Einheit über zwei oder mehr Gemeinden, sind für die auf die einzelne Gemeinde entfallenden Grundflächenanteile die jeweiligen Hochrechnungsfaktoren heranzuziehen.

Erwägungen:**Zum Begehren auf Anwendung des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG 1987:**

Die zitierte Norm sieht bei behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland eine Befreiung von der Grunderwerbsteuer vor.

Eine Maßnahme zur besseren Gestaltung von Bauland ist ein Vorgang, durch den eine größere im Bauland gelegene Fläche - für die Errichtung etwa von Wohnblöcken - dadurch baureif gemacht wird, dass die Grenz- und Besitzverhältnisse so umgestaltet werden, dass aus der vorher gegebenen Mehrzahl selbständig nicht bebaubarer Liegenschaften baureife Bauplätze gestaltet werden und damit das von dieser Maßnahme umfasste Gebiet baulich nutzbar gemacht wird (vgl. das zur vergleichbaren Rechtslage des GrEStG 1955 ergangene Erkenntnis VwGH 06.05.1971, Zl. 1034/70). Es handelt sich jedenfalls nicht um einen Vorgang, durch den ein Einzelbauplatz baulich nutzbar gemacht wird, sondern es muss ein größeres Baulandgebiet betroffen sein (vgl. VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Der Eigentumserwerb, der auf Grund der Bestimmungen zur besseren Gestaltung von Bauland erfolgt, muss jedenfalls die (unmittelbare) Folge einer behördlich verfügbaren besseren Gestaltung von Bauland sein (vgl. VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139 mwN).

Als Vorschriften zur besseren Gestaltung von Bauland iSd § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG kommen Raumordnungsgesetze und Bauordnungen in Betracht (vgl. VwGH 13.03.1980, 1786/77, und VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139).

Unter einer behördlichen Maßnahme im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG versteht man eine Maßnahme, die in Ausübung behördlicher Befehlsgewalt gesetzt wurde (vgl. VwGH 29.06.2006, 2006/16/0006). Das Wesen einer Einwirkung durch behördliche Maßnahmen im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG besteht darin, dass derjenige, gegen den sich die Maßnahme richtet, keine Möglichkeit hat, ihr auszuweichen; insbesondere nicht dadurch, dass er sein Vorhaben aufgibt (vgl. VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139, unter Hinweis auf VwGH 25.04.1996, 95/16/0259).

Eine behördliche Maßnahme ist so geartet, dass man sich ihr nicht entziehen kann. Eine freiwillig geschlossene Vereinbarung ist keine Maßnahme iSd § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG 1987 (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 3 Rz 86 Abs. 3, mwN).

Wenn ein Grundstückseigentümer selbst den Übergang des Grundstückes durch Abschluss einer Vereinbarung veranlasst, ist die Steuerbefreiung zu verneinen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 3 Rz 87 Abs. 2).

Bei einem Kaufvertrag, mit dem von einer Stadtgemeinde Grundstücke zur Schaffung eines neuen Betriebsgebietes erworben wurden, handelte es sich um einen privatrechtlichen

Vertrag, der mit der Gemeinde als Träger von Privatrechten zustande gekommen ist. Zum Erwerb der Liegenschaft wurde kein behördliches Verfahren durchgeführt, kein Bescheid erlassen und keine hoheitsrechtliche Befehls- und Zwangsgewalt ausgeübt. Damit fehlte es an der für den Befreiungstatbestand erforderlichen Zwangsmaßnahme (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 3 Rz 87 Abs. 7, unter Hinweis auf UFS 21.03.2012, RV/3877-W/08).

Ein freiwillig abgeschlossenes Parzellierungsübereinkommen ist selbst dann keine Maßnahme zur besseren Gestaltung von Bauland iSd § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG 1987, wenn die Initiative von der Gemeinde ausgegangen ist und die Parzellierung im öffentlichen Interesse liegt. Das Wesen einer behördlichen Maßnahme besteht darin, dass derjenige, gegen den sich die Maßnahme richtet, keine Möglichkeit hat, ihr auszuweichen (vgl. BFG 28.06.2017, RV/7102366/2015).

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtsprechung ergibt sich für den vorliegenden Beschwerdefall zweifellos, dass die begehrte Abgabenbefreiung zu versagen war. Denn der Bf. räumt selbst ein, dass es zum Grundstückstausch auf der Basis einer privatrechtlichen Vereinbarung gekommen ist und dass keine behördliche Zwangsmaßnahme, die der Bf. als ultima ratio bezeichnet, vorliegt. Damit steht fest, dass es an der Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der „behördlichen Maßnahme“ iSd § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG mangelt.

Das Finanzamt hat somit zu Recht die angesprochene Befreiungsbestimmung nicht zur Anwendung gebracht.

Zur Frage der Ermittlung der Bemessungsgrundlage:

Der Bf. irrt, wenn er meint, das Finanzamt habe die Grunderwerbsteuer vom gemeinen Wert in der Höhe von € 105,00 je m² berechnet. Dem angefochtenen Bescheid ist vielmehr zu entnehmen, dass die Abgabenberechnung nicht vom Wert der Gegenleistung gem. § 4 Abs. 1, erste Alternative GrEStG 1987 (also vom gemeinen Wert der hingegebenen Flächen), sondern vom **Grundstückswert** gem. § 4 Abs. 1, zweite Alternative GrEStG 1987 erfolgte. Im Bescheid wird daher auch darauf hingewiesen, dass gem. § 7 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 von einem unentgeltlichen Erwerb der erhaltenen Grundstücksflächen ausgegangen worden ist.

Der Begriff des Grundstückswerts wurde mit der Änderung des GrEStG 1987 durch das StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118, neu eingeführt.

Bei Grundstücken des Grundvermögens iSd § 51 BewG wird der Grundstückswert als Bemessungsgrundlage herangezogen, und zwar bei unentgeltlichen Übertragungen sowie in den Fällen, in denen die Gegenleistung geringer ist als dieser Grundstückswert.

Gem. § 7 Abs. 1 Z 1 lit. a) erster Anstrich GrEStG 1987 gilt ein Erwerb als unentgeltlich, wenn die Gegenleistung nicht mehr als 30 % des Grundstückswertes beträgt.

Es ist daher in einem ersten Schritt zu prüfen, ob im Streitfall der Grundstückswert diese Kriterien erfüllt:

Berechnung des Grundstückswertes gem. § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 iVm § 2 GrWV:

Nach § 2 Abs. 2 GrWV ist der Grundwert wie folgt zu berechnen: dreifacher (anteiliger) zuletzt festgestellter Bodenwert/m² x Grundfläche x Hochrechnungsfaktor lt. Anlage für die betreffende Gemeinde (hier 8,5).

Im vorliegenden Fall beträgt der maßgebliche Bodenwert, wie auch der Bf. selbst einräumt, € 2,9069 je m².

Daraus ergibt sich folgende Berechnung des Grundwertes:

Dreifacher Bodenwert: $2,9069 \times 3 = 8,7207$

Grundfläche: 977 m²

Hochrechnungsfaktor: 8,5

$8,7207 \times 977 \times 8,5 = € 72.421,05$ Grundwert

Der Grundstückswert gem. § 4 Abs. 1 GrEStG beträgt somit (wie auch vom Finanzamt zutreffend festgestellt) € 72.421,05.

Selbst wenn man beim vorliegenden Grundstückstausch den Wert der Gegenleistung mit € 105,00 je m² der hingegebenen Fläche ansetzen will, ergibt sich, dass ein unentgeltlicher Erwerb vorliegt, wie folgende Rechnung zeigt:

$7 \text{ m}^2 \text{ hingegebene Fläche} \times € 105,00 = € 735,00$ gemeiner Wert

Der gemeine Wert nach dieser Berechnung beträgt somit nur etwa 1,01 % des Grundstückswertes, sodass die Fiktion des unentgeltlichen Erwerbs gemäß der in § 7 Abs. 1 Z 1 lit. a) erster Anstrich GrEStG 1987 normierten Legaldefinition greift. Die Grunderwerbsteuer war daher von dem als Mindestbemessungsgrundlage ausgestalteten Grundstückswert gem. § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 zu berechnen.

Angesichts dieser Umstände kommt es im vorliegenden Fall auf die Klärung der vom Bf. ventilerten Frage, ob der gemeine Wert mit € 3,00, € 67,00 oder mit € 105,00 je m² anzusetzen ist, nicht an, sodass sich ein näheres Eingehen auf das diesbezügliche Vorbringen erübrigt.

Denn egal welche der eben genannten Größen man der Berechnung zugrunde legt, ergibt die Berechnung der Gegenleistung iSd § 4 GrEStG jedenfalls einen Betrag, der deutlich unter der gesetzlich vorgesehenen Mindestbemessungsgrundlage gelegen ist.

Der angefochtene Bescheid ist somit zu Recht ergangen und es war wie im Spruch zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 Anwendungsvoraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG sind durch die oben zitierte Judikatur des VwGH geklärt.

Die Ausgestaltung des Grundstückswertes als Mindestbemessungsgrundlage ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz.

Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 21. Dezember 2021