

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. P F, Rechtsanwalt, Adresse, über die Beschwerde vom 15. Juli 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 6. Juli 2015 betreffend Grunderwerbsteuer, Erfassungsnummer 10-2011, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung von mündlichen Verhandlungen am 13.10.2021 und 10.08.2022 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf), FN-b, ist im Lebensmitteleinzelhandel tätig und betreibt Verkaufsmärkte an verschiedenen Standorten im Inland.

Grundstücksmietvertrag

Die I-GmbH, eine Leasinggesellschaft, (in der Folge kurz: Verkäuferin) war aufgrund eines im September 1990 abgeschlossenen Kaufvertrages gründbücherliche Eigentümerin der Liegenschaft EZ-1, KG-2 G, bestehend aus den Grundstücken Nr. 1692/3 und 1692/4 im Gesamtausmaß von 2.320 m².

Auf dieser Liegenschaft hat die Verkäuferin einen Lebensmittelmarkt errichtet und das Grundstück mit dem Objekt an die Bf im Rahmen eines Immobilienleasingvertrages vom

November 1990 samt Nachträgen vermietet. Die Kündigungsverzichtsdauer endete per 01.09.2011 (siehe VP. III. des Kaufvertrages).

Einheitswert

Für dieses Geschäftsgrundstück war seit der letzten Feststellung zum 1.1.1992 ein (erhöhter) Einheitswert in Höhe von € 94.038,65 festgestellt (siehe EW-AZ).

Kaufvertrag

Mit Kaufvertrag vom 10.06./07.07.2011 veräußerte die Verkäuferin das Grundstück mit dem darauf befindlichen Verkaufsmarkt an die Bf um einen Kaufpreis in Höhe von € 249.900,98. Als Übergabszeitpunkt war der Stichtag 01.09.2011 vereinbart.

Vom Kaufpreis erfolgte die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durch den Vertragserrichter in Höhe von € 8.746,53.

Außenprüfung

Das Finanzamt nahm eine Überprüfung der Selbstberechnung durch den Vertragserrichter vor.

Von den Prüfern wurden mehrere Kaufverträge der Bf, die Verkaufsmärkte zum Gegenstand hatten, sei es als Superädifikat oder bebautes Grundstück, beanstandet. Im Prüfbericht vom 07.07.2015 trafen die Prüfer ua. folgende Feststellungen:

“ TZ 6.1.3

Art der Berechnung gemäß § 4 Abs. 1 bzw Abs. 2 Z 1 GrEStG iVm § 6 1 b GrEStG:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß § 4 Abs.2 Z 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes.

Das bedeutet, dass in den Fällen, wo die vereinbarte Gegenleistung den verdreifachten Einheitswert nicht erreicht, der 3-fache Einheitswert die Bemessungsgrundlage darstellt.

Als Wert des Grundstückes ist gemäß § 6 (1) b GrEStG das 3-fache des Einheitswertes, anzusetzen.

Sollte der nachgewiesene gemeine Wert geringer als der 3-fachen Einheitswert sein, dann stellt die Höhe des nachgewiesenen gemeinen Wertes die Bemessungsgrundlage dar.

Hinweis:

Die Überprüfung der durchgeführten Selbstberechnungen erfolgte dergestalt, als Herrn Dr. F dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel einen Datenträger zur Verfügung gestellt hat.

Nach den Angaben von Herrn Dr. F sollten auf diesem Datenträger alle notwendigen Unterlagen gespeichert sein, welche für die ordnungsgemäße Selbstberechnung notwendig gewesen sind (siehe dazu auch die Ausführungen in der Einleitung).

Tatsache ist, dass auf diesem Datenträger keine Nachweise über den gemeinen Wert von Liegenschaften abgespeichert waren. In einer Besprechung vom 16.1.2015 hat Herr Dr. F zu diesem Thema ua. angegeben, dass Schätzungsgutachten sich heute nicht in seinen Akten befinden und er zum Zeitpunkt der Selbstberechnung davon ausgegangen ist, dass der vereinbarte Kaufpreis zumindest dem gemeinen Wert entspricht und er sich damals auf die Auskünfte der Vertragsparteien verlassen habe, wonach der Wert (gemeint gemeiner Wert) dem vereinbarten Kaufpreis entspricht. Weiter hat Herr Dr. F angegeben, dass er zu allen betroffenen Selbstberechnungen die entsprechenden Nachweise vorlegen wird.

Mit Mail vom 9.2.2015 teilt Herr Dr. F dem Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel mit, dass sich die entsprechenden Berechnungsgrundlagen (gemeint Nachweise über die gemeinen Werte) bei der Firma XY befinden. Sobald ihm diese vorliegen, wird er diese Unterlagen unverzüglich an das Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel weiterleiten.

Infolge sind von Herrn Dr. F Unterlagen - im Begleitschreiben als Gutachten bezeichnet sowie Mietverträge - per Mail vorgelegt worden.

Festzuhalten ist, dass es sich bei den vorgelegten Nachweisen jedenfalls um keine Gutachten handelt. Vorgelegt wurden Wertermittlungen des DI J M, die, wie dieser selbst angibt, keine Gutachten ersetzen, sondern nur den für ihn realistischen Wert der Gebäude spiegeln.

Festzuhalten ist weiter, dass nicht zu allen betroffenen Erfassungsnummern Unterlagen vorgelegt wurden.

Nachfolgend eine Darstellung zu welchen Erfassungsnummer Wertermittlungen und Mietverträge vorgelegt worden sind bzw. bei welchen Erfassungsnummern keinerlei Unterlagen vorgelegt worden sind:

<i>Erfassungsnummer</i>	<i>vorgelegte Unterlagen</i>
<i>EN 92-...../2009</i>	<i>Mietvertrag, Schreiben vom 10.6.2009 DI M</i>

<i>EN 10-...../2009</i>	<i>Mietvertrag, Schreiben vom 10.6.2009 DI M</i>
<i>EN 10-...../2009</i>	<i>Mietvertrag, Schreiben vom 10.6.2009 DI M</i>
<i>EN 55-...../2010</i>	<i>Mietvertrag, Schreiben vom 15.9.2010 DI M</i>
<i>EN 55-...../2010</i>	<i>Mietvertrag, Schreiben vom 18.5.2010 DI M</i>
<i>EN 55-...../2010</i>	<i>keine</i>
<i>EN 10-...../2011</i>	<i>keine</i>
<i>EN 10-...../2011</i>	<i>keine</i>
<i>EN 10-2011</i>	<i>keine</i>
<i>EN 10-...../2011</i>	<i>keine</i>
<i>EN 10-...../2011</i>	<i>keine</i>
<i>EN 10-...../2012</i>	<i>Mietvertrag, Schreiben vom 13.6.2012 DI M</i>
<i>EN 10-...../2013</i>	<i>keine</i>
<i>EN 10-...../2012</i>	<i>Mietvertrag, Schreiben vom 13.6.2012 DI M</i>
<i>EN 10-...../2013</i>	<i>Mietvertrag, Schreiben vom 19.8.2013 DI M</i>

Nachfolgend nunmehr die Stellungnahme des Finanzamtes für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel zu diesem Thema.

Punkt a):

Hingewiesen wird auf die Erlässe des Bundesministeriums für Finanzen zum Thema Selbstberechnung, dort heißt es wörtlich:

Die für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage außerhalb des elektronischen Selbstberechnungsverfahrens erstellten Berechnungsblätter und/oder Ausdrücke von automatischen Berechnungshilfen sind dem Selbstberechnungsakt beizuschließen und gemeinsam mit der über den Rechtsvorgang ausgefertigten Schrift sieben Jahre aufzubewahren.

Offensichtlich ist, dass Wertermittlungen zwar zum Zeitpunkt der Selbstberechnungen vorgelegen sind, aber entgegen der in Erlassform ergangenen Vorschriften, nicht dem Selbstberechnungsakt zwecks Aufbewahrung beigegeben wurden.

Punkt b):

Diese vorgelegten Schriftstücke stellen keine geeigneten Nachweise über den gemeinen Wert der betroffenen Liegenschaft dar.

Nachfolgend auszugsweise der Wortlaut des § 6 1 b GrEStG:

“ Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert des Grundstücks im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend “

Gemäß dieser Gesetzesstelle ist somit ein Nachweis erforderlich - eine bloße Glaubhaftmachung ist demnach nicht ausreichend.

Nach herrschender Literaturmeinung (zB Kommentar Dr. Karl-Werner Fellner zur Grunderwerbsteuer) könnte ein gemeiner Wert eines Gebäudes in der Regel von einem Bausachverständigen im Wege der Schätzung erfolgen.

Auch im Kommentar „Arnold“ zum Grunderwerbsteuergesetz 1987 heißt es:

....“Der Gesetzgeber bürdet dem Steuerschuldner also die Beweislast dafür auf, dass der gemeine Wert niedriger als der dreifache EW ist.“.... und weiter“Ein derartiger Nachweis wird wohl typischerweise nur durch Beibringung eines Sachverständigengutachtens geführt werden können “

Nach Auffassung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel erfüllen die vorgelegten Unterlagen nicht die Erfordernisse eines Nachweises im Sinne des § 6 1 b GrEStG.

Bei den vorgelegten Unterlagen handelt es sich einerseits um Mietverträge und andererseits um Schreiben des Herrn DI J M. Im angeführten Postskriptum dieser Schreiben hat Herr DI M folgendes angeführt:

PS. Diese Wertermittlung ersetzt kein Gutachten und spiegelt nur den für mich realistischen Wert des Gebäudes wieder.

Inhaltlich werden in diesen Schreiben Kaufpreisempfehlungen abgegeben. Für das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel ist nicht nachvollziehbar, anhand welchen Zahlenmaterials diese Kaufpreisempfehlungen errechnet wurden. Berechnungen oder genaue Details sind diesen Schreiben nicht zu entnehmen. Auffällig ist allerdings, dass die Höhe der Kaufpreisempfehlungen immer runde Zahlen darstellen zB betreffend EN 92-...../2009 liegt die Kaufpreisempfehlung zwischen € 90.000,00 und € 120.000,00. Der Kaufpreis laut Kaufvertrag beläuft sich dann auf € 92.483,45. Wie sich die Summe von € 92.483,45 genau errechnet ist weder im Kaufvertrag noch im Schreiben des DI J M ersichtlich.

TZ 6.1.3. 1

Wert des Grundstückes im Sinne des § 6 GrEStG

Gemäß § 4 Abs.2 Z 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstücks.

Als Wert des Grundstückes ist gemäß § 6 (1) b GrEStG das 3-fache des zuletzt festgestellten Einheitswertes anzusetzen.

Haben sich allerdings die Verhältnisse zwischen dem zuletzt festgestellten Einheitswert und dem Zeitpunkt des Erwerbsvorganges dergestalt geändert, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder Artfortschreibung oder spätestens durch den Erwerbsvorgang die Voraussetzungen für eine Nachfeststellung gegeben sind, so ist auf den Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) ein besonderer Einheitswert zu ermitteln. Wird ein besonderer Einheitswert ermittelt, ist das Dreifache des besonderen Einheitswertes anzusetzen.

.....“

Bescheid

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht der Prüfer an und setzte für den gegenständlichen Kaufvertrag gemäß § 201 BAO die Grunderwerbsteuer vom dreifachen Einheitswert in Höhe von € 282.115,95 – unter Berücksichtigung des selbstberechneten Betrages – entsprechend fest.

Beschwerde

Innerhalb offener Frist wurde von der Bf Beschwerde erhoben und im Wesentlichen unter Hinweis auf § 6 GrEStG – vor Inkrafttreten der Novelle 01.06.2014 - vorgebracht, dass mit der Schätzung des Architekten Dipl. Ing. J M für das bebaute Grundstück ein gemeiner Wert von ca. € 250.000,00 nachgewiesen worden sei. Eine Nachberechnung von Grunderwerbsteuer sei daher rechtswidrig.

Gleichzeitig wurde der Antrag gestellt, eine mündliche Beschwerdeverhandlung durchzuführen.

Beschwerdevorentscheidung

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab und begründete dies wie folgt:

“Gem. § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes.

Gem. § 6 Abs. 1 lit b GrEStG ist als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes (lit. a) anzusetzen. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Der Nachweis, dass der gemeine Wert niedriger ist als der dreifache Einheitswert ist nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes vom Abgabepflichtigen zu erbringen und nicht von der Abgabenbehörde zu ermitteln.

Aus Punkt 6.1.3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 18.06.2015 geht hervor, dass zum gegenständlichen Fall keine Unterlagen zur Wertermittlung der erworbenen Liegenschaft vorgelegt wurden.

Trotzdem wird in der Beschwerdeschrift auf eine bereits vorgelegte Schätzung des Architekten DI J M Bezug genommen, ohne diese oder andere Nachweise anzuschließen.

Da also keine Nachweise über den gemeinen Wert erbracht wurden, war die Grunderwerbsteuer im Sinne des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG zu Recht vom 3-fachen Einheitswert zu erheben.“

Vorlageantrag, Gutachten1

Fristgerecht wurde dagegen der Antrag gestellt, über die Beschwerde das Bundesfinanzgericht entscheiden zu lassen.

Im Zuge des Vorlageantrages wurde ein Gutachten des *“allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen“* C U vorgelegt, wonach der Verkehrswert der Liegenschaft zum Bewertungsstichtag 27.07.2015, als Tag der Befundaufnahme, € 272.000,00 betragen würde.

Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht

Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde samt Verwaltungsakt laut Aktenverzeichnis an das Bundesfinanzgericht vor (Bericht vom 26.01.2016).

Im gleichen Zeitraum wurden dem Bundesfinanzgericht weitere Beschwerden zu Kaufverträgen der Bf vorgelegt.

Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht:

Erörterung

Am 05.07.2019 fand eine Erörterung der Sach- und Rechtslage gemäß § 269 Abs. 3 BAO statt.

Da die zu diesem Zeitpunkt vorliegenden Gutachten auf den Tag der jeweiligen Befundaufnahme berechnet wurden, wurde der maßgebliche Bewertungsstichtag erörtert.

Weiters die Frage, warum die Kaufpreise so erheblich vom jeweiligen 3-fachen Einheitswert oder vom bisher vorliegen SV-Gutachten abweichen. Die Ursache dürfte in den Leasingverträgen liegen, die es der Bf ermöglichten, das Leasinggut nach Ablauf der Grundvertragsdauer käuflich zu erwerben.

Im Ergebnis wurden die Liegenschaften oder die Superädifikate nach ca. 20 Jahren aus dem Leasingvertrag 'herausgekauft'. Die Kaufpreisermittlung erfolgte daher nach den Bestimmungen des Leasingvertrages.

Vom Vertreter der Bf wurde zugesagt, neue Gutachten auf den Stichtag des Abschlusses des Kaufvertrages erstellen zu lassen.

Vorhalteverfahren

Mit Mail vom 12.09.2019 wurde den Vertretern der Verfahrensparteien ein Überblick über die anhängigen Verfahren und die Streitpunkte mitgeteilt.

Dazu wurde von der belangten Behörde die Stellungnahme vom 18.09.2019 erstattet.

Urkundenvorlage, Gutachten2

Mit Schriftsatz vom 31.10.2019 wurden vom Vertreter der Bf neue Gutachten, jeweils rückgerechnet auf das Jahr des Abschlusses des Kaufvertrages vorgelegt (in der Folge kurz: Gutachten2).

Im Gutachten2 für die bebaute Liegenschaft in G wurde ein rückgerechneter Verkehrswert 2011 von € 295.000,00 ausgewiesen.

Mündliche Verhandlung vom 13.10.2021

In Vorbereitung der Verhandlung wurde eine Stellungnahme des Sachverständigen (Mail vom 10.10.2021 an den Vertreter) zur Verfügung gestellt.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurde vom SV U ausgeführt:

Er sei seit 23 Jahren für die Fa. XY (die Bf) und als Gutachter hauptsächlich im gewerblichen Bereich tätig.

Die Räumungs- und Schließungskosten würden sich aus Erfahrungswerten der Bf ergeben. Die Beträge wären mit € 40.000 bis € 60.000 anzunehmen und variieren, da die Objekte - was Ausstattung und bauliche Qualität betrifft – unterschiedlich sind. Die Preissteigerungen in den Jahren 2009 bis 2013 seien in den Gutachten berücksichtigt. Die angenommenen Kosten seien ein pauschaler Ansatz, eine Prognose der zu erwartenden Kosten.

Für die Instandhaltungskosten habe er einen Ansatz von 10 – 15% des Jahresrohertrages gewählt. Kranewitter rechnet bei einem Ansatz von max. 2% von den Herstellungskosten. Die Verwaltungskosten wurden mit 3 – 5% angenommen.

Für das Mietausfallswagnis (MAW) sei seiner Ansicht nach ein Abschlag von 10 – 15% vorzunehmen.

Über Vorhalt, dass bei der Nutzungsdauer ohnehin nur die Dauer des Kündigungsverzichtes herangezogen wird:

Es gebe auch Märkte die trotz bestehender Verträge den Betrieb einstellen. Man könne aber über einen gesonderten Abschlag für das Leerstandsrisiko diskutieren.

Die Roherträge seien entsprechend der Lage, der Situierung und der Mitbewerber bewertet worden.

Zur Restnutzungsdauer bei den Superädifikaten wurde als wirtschaftliche Restnutzungsdauer die Zeit des Kündigungsverzichtes angenommen. Überschreitet dieser Wert die steuerliche Nutzungsdauer lt. EStG (33 Jahre) wurde im 2. Gutachten der steuerliche Wert angenommen (entsprechend dem AfA-Satz 33 Jahre).

Mit den Vertretern der Verfahrensparteien wurde vereinbart, vom SV U noch einmal eine Neuberechnung mit einem einheitlichen Rohertrag von € 5,00 pro m² für alle anhängigen Liegenschaften und ohne Leerstandsrisiko errechnen zu lassen (Neuberechnung mit Vergleichscharakter).

Die belangte Behörde würde sich nach Rücksprache mit ihrem Sachverständigen sodann zu diesen Neuberechnungen äußern.

Neuberechnung

Der Vertreter der Bf übermittelte mit Schriftsatz vom 10.11.2021 die in der Verhandlung besprochene Neuberechnung. Für das beschwerdegegenständliche Grundstück wurde ein Verkehrswert von € 297.900,00 ermittelt.

Einwendungen des Finanzamtes

Nach Ansicht des Finanzamtes sei diese Berechnung korrekt. Die Grunderwerbsteuer sei nach dem (niedrigeren) 3-fachen Einheitswert in Höhe von € 282.115,95 zu bemessen (Mail vom 02.08.2022).

Mündliche Verhandlung vom 10.08.2022

Vom Vertreter der Bf wurde festgehalten, dass nicht die vergleichsweise Neuberechnung, sondern das mit Urkundenvorlage vom 31.10.2019 übermittelte Gutachten² des Sachverständigen U als Gegenstand und Nachweis des Beschwerdevorbringens anzusehen ist.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1 Mit Kaufvertrag vom 10.06./07.07.2011 erwarb die Bf die vertragsgegenständliche Liegenschaft mit dem darauf befindlichen Verkaufsmarkt um einen Kaufpreis in Höhe von € 249.900,98.

2 Der Kaufpreis lag unter dem Dreifachen des Einheitswertes der Liegenschaft in Höhe von € 282.115,95, weshalb vom Finanzamt die Grunderwerbsteuer vom höheren Wert des Grundstückes festgesetzt wurde.

3 Dagegen wurde Beschwerde erhoben und mit Urkundenvorlage das Gutachten² mit einem rückgerechneten Verkehrswert 2011 von € 295.000,00 als Nachweis vorgelegt.

4 Zusammenfassend ist festzuhalten:

Kaufpreis laut Vertrag (Gegenleistung)	€ 249.900,98
3-facher Einheitswert	€ 282.115,95
Verkehrswert laut Gutachten ²	€ 295.000,00

5 Im Rahmen der freien Beweiswürdigung ist daher als erwiesen anzunehmen, dass der (nachgewiesene) gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld höher war als das Dreifache des Einheitswertes.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Feststellungen ergeben sich aus dem Verwaltungsakt und dem vom Verwaltungsgericht durchgeführten Verfahren.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Der gegenständliche Erwerbsvorgang wurde 2011 verwirklicht, weshalb die Rechtslage bis 31.05.2014 anzuwenden ist.

§ 4 GrEStG 1987, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009, lautete in der bis 31.05.2014 anzuwendenden Fassung auszugsweise wie folgt:

“§ 4 Art der Berechnung

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

(2) Die Steuer ist vom Wert des Grundstückes zu berechnen,

1. soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes,

.....“

§ 6 *“Wert des Grundstückes“* hatte in der anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 142/2000 auszugsweise folgenden Wortlaut:

“(1) Als Wert des Grundstückes ist

a)

b) das Dreifache des Einheitswertes (lit a) anzusetzen. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

(2)“

Mit Erkenntnis des VfGH vom 27.11.2012, G 77/12, kundgemacht unter BGBl. I Nr. 116/2012, wurde § 6 GrEStG als verfassungswidrig aufgehoben. Die Aufhebung trat mit Ablauf des 31.05.2014 in Kraft.

Aus dem eindeutigen Gesetzeswortlaut ergibt sich, dass die Steuer grundsätzlich von der Gegenleistung (zB Kaufpreis) zu berechnen ist.

Ist die Gegenleistung geringer als der Wert des Grundstückes, so ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen.

Als Wert des Grundstücks war das Dreifache des Einheitswertes oder der nachgewiesene niedrigere gemeine Wert anzusetzen.

Der Nachweis des gemeinen Wertes kann im Abgabefestsetzungs- und im Beschwerdeverfahren erbracht werden.

Im gegenständlichen Beschwerdefall beträgt die Gegenleistung € 249.900,98.

Diese ist geringer als der Wert des Grundstücks. Das Dreifache des Einheitswertes beträgt € 282.115,95.

Laut dem von der Bf vorgelegten Gutachten² ist der gemeine Wert nicht geringer, sondern höher als das Dreifache des Einheitswertes. Der Nachweis eines geringeren gemeinen Wertes liegt daher nicht vor.

Die Grunderwerbsteuer ist daher nach dem Wert des Grundstücks, das ist das Dreifache des Einheitswertes, zu berechnen.

Der angefochtene Bescheid entspricht sohin der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

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.

Der Schwerpunkt des Verfahrens lag auf der Sachverhaltsebene (Ermittlung des gemeinen Wertes zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Erwerbsvorganges), die einer Revision nicht zugänglich ist (vgl. etwa VwGH vom 04.12.2019, Ra 2019/16/0194, unter Hinweis auf den Beschluss vom 25.02.2016, Ra 2016/16/0006, mwN).

Im Übrigen konnte sich das Bundesfinanzgericht bei der Lösung der anstehenden Rechtsfragen auf den eindeutigen Gesetzeswortlaut stützen.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt zudem die Auffassung, dass keine erhebliche Rechtsfrage vorliegt, wenn die revisionsgegenständliche Regelung bereits außer Kraft getreten ist und es angesichts eines kleinen Kreises potentiell betroffener Personen nicht wahrscheinlich ist, dass noch über eine nennenswerte Anzahl vergleichbarer Fälle zu entscheiden sein wird (vgl.

Beschluss vom 29.08.2017, Ro 2016/17/0014, unter Hinweis zB auf den Beschluss vom 11.10.2016, Ro 2016/01/0007).

Eine ordentliche Revision ist daher gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG unzulässig.

Salzburg, am 18. August 2022