

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.DDr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache der ****Bf.+ADRESSE**** gegen den Bescheid vom 3. März 2008 des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien ErfNr. ****x1****, StNr. ****x2**** betreffend Grunderwerbsteuer (Umlegungsbewilligungsbescheid) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO abgeändert wie folgt:

Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage gemäß § 5 iVm § 7 Z 3 GrEStG idF vor dem StRefG 2015/16: 21.767,31 Euro x 3,5% = 761,85 Euro

Soweit durch dieses Erkenntnis ein Mehrbetrag der Abgabe festgesetzt wird, ist dieser Betrag gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung des Erkenntnisses fällig. Der Mehrbetrag ist der Buchungsmitteilung zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob der Erwerb eines Grundstücks aufgrund eines Umlegungsbewilligungsbescheides eine Maßnahme zur besseren Gestaltung von Bauland gemäß § 3 Abs 1 Z 5 GrEStG ist?

Bemerkt wird, dass das Verfahren der Beschwerdeführerin (Bf.) vom Unabhängigen Finanzsenat auf das Bundesfinanzgericht übergegangen ist. Die entsprechende Gesetzesstelle lautet:

„§ 323 Abs. 38 BAO: Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.....“

„§ 323 Abs. 39 BAO: Soweit zum 31. Dezember 2013 eine Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren vor den Abgabenbehörden zweiter Instanz besteht, ist diese auch im Beschwerdeverfahren vor den Verwaltungsgerichten gegeben.“

1. Verfahren

Am 21.08.2007 erließ ****DIE*GEMEINDE**** den Umlegungsbewilligungsbescheid (****x3****) im Zusammenhang mit ****VERTRAGSPARTNERN**** u.a. betreffend die Umlegung der Grundstücke

[...]

des Grundbuchs der Kat. Gem. ****KATASTRALGEMEINDE**** gemäß § 22 Abs. 1 der Bauordnung für **** (BO) LGBI. f. **** Nr. 11/1930 in der maßgeblichen Fassung. Das Umlegungsverfahren wurde auf Antrag von beteiligten Grundeigentümern gemäß § 23 Abs. 1 BO eingeleitet. Diese **Umlegung gemäß § 22 Abs. 1 BO** ist die Vereinigung von Grundflächen zu einer Masse und deren Neuauftteilung zu dem Zweck, gewidmetes Bauland, dessen Bebaubarkeit wegen der unzweckmäßigen Form oder Größe der Grundstücke verhindert oder wesentlich erschwert ist, zu erschließen und Bauplätze oder Baulose von solcher Gestalt zu schaffen, dass auf ihnen den Anforderungen der BO und des Bebauungsplanes entsprechende Gebäude errichten werden können. Da die Zuweisung von Grundstücken aus der Verteilungsmasse nicht genau nach dem Verhältnis der Ausmaße der eingeworfenen Grundstücke erfolgen konnte, sollte ein Miteigentümer, der aus der Verteilungsmasse weniger erhält als er eingebracht hat, eine Geldentschädigung erhalten, wenn der Wert der zugewiesenen Grundflächen jenen des eingebrachten Anteils übersteigt, sollte dieser Miteigentümer eine Geldentschädigung an die Verteilungsmasse leisten. Die Geldentschädigung wurde aus dem jeweiligen Differenzbetrag zwischen dem Wert der eingebrachten Grundflächen und dem Wert der Grundflächen, welche nach der Umlegung in das Alleineigentum des jeweiligen Beteiligten übertragen wurde, berechnet. Im Bescheid wurden für die Bf. Entschädigungszahlungen gemäß § 27 Abs. 5 BO an die Verteilungsmasse in Höhe von 20.229,51 Euro festgelegt.

Das wurde beim Finanzamt mit Abgabenerklärung angezeigt.

Das Finanzamt führte bezüglich der kumulativen **Anwendung der Befreiungsbestimmungen „Teilung eines Grundstücks der Fläche nach“ gemäß § 3 Abs. 2 GrEStG und „Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland“ gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG** ein Ermittlungsverfahren durch. Da es sich bei den Grundstücken um eine (1) wirtschaftliche Einheit gehandelt hatte, wendete das Finanzamt die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 2 GrEStG an und beließ die mit dem Umlegungsbewilligungsbescheid „getauschten“ Flächen, hinsichtlich welcher der aufgegebene Miteigentumsanteil dem erhaltenen Grundstücksteil entsprach, grunderwerbsteuerfrei. Hinsichtlich des Grundstücksmehrerwerbes, für den Entschädigungszahlungen zu leisten waren, versagte das Finanzamt die Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG.

Für den Mehrerwerb der Bf. setzte das Finanzamt mit **Bescheid vom 03.03.2008** Grunderwerbsteuer in Höhe von 708,03 Euro fest. Als Bemessungsgrundlage (Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987) wurde die Entschädigungszahlung in Höhe von 20.229,51 Euro herangezogen und der Bescheid damit begründet, dass eine

Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG nicht vorliege, da es sich bei der Umlegung der Grundstücke um keine behördlich angeordnete Maßnahme handle, sondern diese über Antrag aller beteiligten Grundeigentümer erfolgt sei (unter Verweis auf Punkt 13. des Umlegungsbewilligungsbescheides). Die grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung sei die Aufzahlung für den Mehrerwerb gemäß Punkt II. des Umlegungsbewilligungsbescheides.

Fristgerecht wurde dagegen **Berufung/Beschwerde** erhoben. Eingewendet wurde, dass der Befreiungstatbestand des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG Anwendung finde, da es sich bei dem Umlegungsverfahren um eine behördlich angeordnete Maßnahme handle. Es komme dem Verfahren ebenfalls Zwangscharakter zu, was sich insbesondere auch in dem Umstand zeige, dass zur Einleitung des Verfahrens von mehr als der Hälfte der Miteigentümer einer Liegenschaft ein Antrag gestellt werden könne (mit Verweis auf § 23 Abs. 1 BO). Es müssten daher nicht alle zustimmen. Weiters sei die im Umlegungsbescheid getroffene Festlegung von Entschädigungsbeträgen außer Kraft getreten, da seitens einiger Miteigentümer diesbezüglich die ordentlichen Gerichte angerufen worden seien. Wann das damit befasste Landesgericht für Zivilrechtssachen **** eine Entscheidung treffen werde, sei nicht absehbar. Als Beweise wurden die Aktenzahlen des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen **** zur GZ ****x4**** sowie zur GZ ****x5**** genannt.

Das Finanzamt ersuchte die Bf. mit Schreiben vom 27.03.2008 um Ergänzung, wie sich der weitere Verlauf des Verfahrens darstelle und bis wann mit einer Entscheidung zu rechnen sei. Weiters sei der Befreiungstatbestand des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG geltend gemacht worden. Laut Punkt 13 des Umlegungsbewilligungsbescheides sei die Umlegung jedoch über Antrag der Parteien erfolgt, weswegen keine zwangsweise Maßnahme vorliege. Es werde daher um genaue Darstellung gebeten, wie es zu dieser Umlegung gekommen sei.

Die Bf. antwortete Schreiben vom 22.04.2008, dass mit dem Bescheid vom 21.08.2007 die Umlegung des Gebietes in ****GEBIET**** bewilligt worden sei. Hinsichtlich der festgelegten Entschädigungen sei von einigen Parteien gemäß § 31 Abs. 3 BO das LG für ZRS **** fristgerecht zur Entscheidung über die Höhe der Geldentschädigung und des Wertausgleiches angerufen worden. Mit dem Einlangen des Antrages bei Gericht sei die Entscheidung über die Höhe der Geldentschädigung bzw. des Wertausgleiches im Umlegungsbescheid vom 31.08.2007 außer Kraft getreten. Da aus diesem Grund seitens der *Gemeinde* nunmehr keine weiteren Agenden eines Verwalters des „Masseeverteilungstopfes“ wahrgenommen werden könnten, sei inzwischen die Rückzahlung aller bereits an den „Masseeverteilungstopf“ erbrachten Zahlungen veranlasst worden. Zur Dauer des Verfahrens beim Landesgericht könne keine Aussage getroffen werden.

Betreffend den Zwangscharakter sei festzuhalten, dass gemäß § 66 BO vor Erteilung der Baubewilligung für bestimmte Bauführungen (insbesondere für Neu-, Zu- und Umbauten) im Bauland die betreffende Liegenschaft als Bauplatz oder – im Gartensiedlungsgebiet

– als Baulos bewilligt sein müsse. Da für die gegenständlichen Liegenschaften der Flächenwidmungsplan die Widmung „Bauland – Gartensiedlungsgebiet“ vorsehe, seien Baulose zu schaffen. Dies könne im Rahmen eines Grundabteilungsverfahrens gemäß §§ 13 ff BO erfolgen, was allerdings gemäß § 15 Abs. 1 BO die Zustimmung aller Miteigentümer der von der Grundabteilung erfassten Grundstücke voraussetze. Liege diese – wie im vorliegenden Fall – nicht vor, bestehe gemäß §§ 22 ff BO die Möglichkeit einer Umlegung, also einer Vereinigung und Neuaufteilung unzweckmäßig gestalteter Grundflächen zum Zweck der Schaffung von Bauplätzen oder Baulosen von solcher Gestalt und Größe, dass auf ihnen den Anforderungen der BO und des Bebauungsplanes entsprechende Gebäude errichtet werden können.

Im gegenständlichen Fall sei von der in § 23 Abs. 1 BO vorgesehenen qualifizierten Mehrheit der (Mit)Eigentümer der betroffenen Liegenschaften ein Umlegungsverfahren angestrengt worden, im Rahmen dessen von der Verwaltungsbehörde in einem einheitlichen komplexen Verfahren unter Wahrung vielfältiger zivilrechtlicher Ansprüche und öffentlich rechtlicher Anforderungen eine Aufteilung der Eigentümergemeinschaft sowie die Festlegung von Baulosen vorzunehmen gewesen sei. Im Lichte der Kriterien der stRsp des VwGH (mit Verweis auf VwGH 29.06.2006, 2006/16/0006; VwGH 01.09.1999, 98/16/0232; VwGH 25.04.1996, 95/16/0259) sei zum Umlegungsverfahren festzuhalten, dass der einzelne betroffene (Mit)Eigentümer eines vom Umlegungsverfahren erfassten Grundstückes gegen seinen Willen in das Verfahren gezwungen werden könne und dieses – selbst als ehemaliger Antragsteller – nicht freiwillig bzw. nach eigenmächtiger Entscheidung aufgeben könne, da gemäß § 25 BO auch die Einstellung eines Umlegungsverfahrens einen von der in § 23 Abs. 1 BO vorgesehenen qualifizierten Eigentümermehrheit unterstützten Einstellungsantrag voraussetze.

Das Rechtsinstitut der Umlegung entspreche der Kommassierung, der Zusammenlegung und Neuaufteilung land- und forstwirtschaftlicher Grundflächen nach den Ausführungsgesetzen der Länder zum Flurverfassungs-Grundsatzgesetz 1951. Es ermögliche, widerstrebende Grundeigentümer durch einen Verwaltungsakt zu veranlassen, ihre Liegenschaften in Bauplätze, öffentliche Verkehrsflächen und Restgründe abzuteilen. Es handle sich bei der Umlegung gleichsam um eine zwangsweise Grundabteilung (mit Verweis auf die Anmerkungen zu § 22 BO in *Kirchmayer „Wiener Baurecht – Kommentar“* und *Moritz „BauO **** – Manz Kurzkommentar“*).

Da sich die Eigentumsverhältnisse nach dem Stand des Grundbuchs richten würden, blieben auch allfällige rein vertragliche Vereinbarungen über Eigentumsverschiebungen grundsätzlich unbeachtlich (mit Verweis auf VwGH 25.04.1996, 95/16/0259).

Ebenso würden die festzusetzenden Entschädigungen auf der Grundlage der durch Amtssachverständige vorgenommenen Grundbewertung berechnet. Schließlich werde eine allfällig erforderliche zwangsweise Durchsetzung des Umlegungsbescheides durch behördliche Zwangsmaßnahmen bewirkt. In diesem Zusammenhang werde auch auf die im „Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987“ von Mag. Alois Czurda zu § 3

Abs. 1 Z 5 GrEStG getroffenen Ausführungen zum Umlegungsverfahren nach der BO hingewiesen.

Nach bisherigem Kenntnisstand sei die Anwendbarkeit der Ausnahmebestimmung des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG in vergleichbaren Umlegungsverfahren unbestritten geblieben.

Mit **Berufungs/Beschwerdevorentscheidung vom 22.07.2008** gab das Finanzamt teilweise statt und hob den Grunderwerbsteuerbescheid unter Vorbehalt einer neuerlichen Grunderwerbsteuervorschreibung nach Beseitigung der Ungewissheit und nach Feststehen der Höhe der Gegenleistung auf. Durch die Anrufung des Landesgerichtes für ZRS sei lediglich die Höhe der Geldentschädigung strittig, während die Umlegung an sich durch den Bescheid vom 21.08.2007 bewilligt worden sei. Der Steuerbescheid sei somit dem Grunde nach zu Recht ergangen, die Bemessungsgrundlage sei derzeit jedoch ungewiss. Das Berufungsbegehren hinsichtlich der Anwendbarkeit des Befreiungstatbestandes gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG sei jedoch abzuweisen, denn der Erwerb des Grundstückes müsse die unmittelbare Folge der behördlichen Maßnahme sein. Als behördliche Maßnahmen iSd § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG seien solche zu verstehen, die in Ausübung behördlicher Befehlsgewalt gesetzt werden. Gemäß § 23 Abs. 1 BO werde die Umlegung nur auf Antrag durchgeführt. Dies entweder über Antrag von mehr als der Hälfte der Eigentümer, denen mehr als die Hälfte des betreffenden Gebietes gehören oder über Antrag der Gemeinde, wenn die Umlegung im öffentlichen Interesse liege. Die von der Bf. angeführten Erkenntnisse seien nicht zielführend, da, wie in diesen ausgeführt werde, eine behördliche Maßnahme so geartet sei, dass man sich ihr nicht entziehen könne. Im vorliegenden Fall sei jedoch die Umlegung über Antrag der Mehrheit der Grundeigentümer durchgeführt worden. Diese Umlegung diene grundsätzlich auch nicht der Baureifmachung von Grundstücken, sondern der Realteilung der Grundstücke und Zuweisung eines Grundanteiles ins Alleineigentum und Zusammenführung von Grund und Boden mit dem bisherigen Superädifikat.

Am 22.08.2008 stellte die Bf. den **Antrag auf Vorlage der Berufung/Beschwerde an die Rechtsmittelinstanz**. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes handle es sich bei einem Umlegungsverfahren nicht bloß um eine Realteilung, sondern dass dabei gleichzeitig Bauplätze geschaffen werden müssten, weswegen gemäß der BO Zwangsmaßnahmen getroffen werden müssten.

Beweis wurde erhoben

- Durch Einsichtnahme in die Akten des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen **** GZ ****x4**** sowie zur GZ ****x5****.

- Der Bf. wurden mit Vorhalt vom 28. Jänner 2016 folgende Fragen gestellt:

*„1. Das Umlegungsverfahren wurde auf Antrag von beteiligten Grundeigentümern gemäß § 23 Abs. 1 BO eingeleitet. War die *Gemeinde* einer der beteiligten Grundeigentümer, die einen solchen Antrag gestellt hat?*

*2. Sind die ob genannten Verfahren vor dem Landesgericht für Zivilrechtssachen ****, bzw. weitere damit zusammenhängende Rechtsstreitigkeiten bereits beendet?*

3. Wurde dem o.g. Umlegungsbewilligungsbescheid durch diese Verfahren der Rechtsgrund entzogen oder ist der Bescheid noch in Bestand?“

Bis dato ist keine schriftliche Antwort eingegangen.

- Der Bf. wurde die Frage mit Vorhalt der beabsichtigten Entscheidung vom 29. Dezember 2016 gestellt. Bis dato ist keine schriftliche Antwort eingegangen.

- Der Bf. wurde die Frage mit 3. Vorhalt vom 22. März 2017 gestellt. Dieser Vorhalt wurde nach telefonischer Rücksprache am 27. März 2017 mit E-Mail übersendet und in der E-Mail ersucht, die Fragen auf Seite 2 zu beantworten. Bis dato ist keine schriftliche Antwort eingegangen.

- Der Bf. wurde mit Schreiben vom 20. April 2017 die Stellungnahme des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zur Information überreicht und ersucht, die im Vorhalt gestellten Fragen zu beantworten. Bis dato ist keine schriftliche Antwort eingegangen.

- Mit Schreiben vom 2. August 2017 wurden der Bf. sämtliche bis dahin ergangenen Vorhalte in Kopie geschickt und sie nochmals ersucht, innerhalb von 14 Tagen ab Zustellung dieses Vorhaltes die Fragen zu beantworten bzw den Akt oder den Antrag zu übersenden, andernfalls das Rechtsmittel abgewiesen wird. Dieses Schreiben wurde der Bf. mit RSb am 9. August 2017 zugestellt. Bis dato ist keine Antwort eingegangen und es wurden auch nicht die angeforderten Unterlagen übersendet.

Folgender Sachverhalt wurde festgestellt :

Die Verfahren vor dem Landesgericht für Zivilrechtssachen **** GZ ****x4**** sowie zur GZ ****x5**** wurden mit Beschluss vom 14. April 2011 abgeschlossen. An dem Umlegungsverfahren Beteiligte hatten gegen die Bf. als Antragsgegnerin, im Beschluss als 18. Antragsgegnerin bezeichnet, den Antrag auf gerichtliche Neufestsetzung der Geldentschädigung eingebracht. Es fand eine Neubewertung der in das Umlegungsverfahren eingebrachten Grundstücke statt und unter anderem an die Bf. das Leistungsangebot gerichtet, an andere Antragsgegner 21.767,31 Euro zu zahlen.

2. Rechtliche Erwägungen

2.1. Verfahrensrechtliche Vorgangsweise

Vorerst sind verfahrensrechtliche Überlegungen anzustellen, da das Finanzamt den Grunderwerbsteuerbescheid unter Vorbehalt mit Berufungs/Beschwerdevorentscheidung aufgehoben hat.

Nach § 260 Abs. 1 BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie a) nicht zulässig ist. Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde

durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebbracht, so gilt die Bescheidbeschwerde gemäß § 264 Abs. 3 BAO von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt.

Wird laut *Ritz*, BAO⁵ § 260 Tz 15 ein mit Bescheidbeschwerde angefochtener Bescheid ersatzlos aufgehoben (somit nicht iSd § 253 BAO durch einen späteren Bescheid ersetzt), so wird die Bescheidbeschwerde unzulässig. Sie ist als unzulässig geworden zurückzuweisen. Dies gilt etwa, wenn ein mit Bescheidbeschwerde angefochtener Zwangsstrafenbescheid gemäß § 299 Abs 1 BAO ersatzlos aufgehoben wird. Hingegen werden Bescheidbeschwerden in den Fällen des § 253 BAO nicht unzulässig, sondern gelten auch als gegen den an die Stelle des mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tretenden Bescheid gerichtet. (*Ritz*, BAO⁵ § 260 Tz 16).

Tritt gemäß § 253 BAO ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet.

An die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tretende Bescheide sind vor allem endgültige Bescheide, die nach vorläufigen Bescheiden erlassen werden, oder vorläufige Bescheide, die nach vorläufigen Bescheiden erlassen werden. (*Ritz*, BAO⁵ § 253 Tz 2).

Im gegenständlichen Fall wurde mit Berufungs/Beschwerdevorentscheidung vom 22.07.2008 der Grunderwerbsteuerbescheid vom Finanzamt zwar aufgehoben. Doch steht noch folgender Satz im Spruch: „*Vorbehalten bleibt die neuerliche GrESt-Vorschreibung nach Beseitigung der Ungewissheit nach Feststehen der Höhe der Gegenleistung*“. Damit hat das Finanzamt den Grunderwerbsteuerbescheid nicht ersatzlos aufgehoben, sondern nach Abschluss des Verfahrens vor dem Landesgericht sollte möglicherweise ein anderer Bescheid an die Stelle dieses Grunderwerbsteuerbescheides treten. Dieser Fall ist mit „vorläufiger/endgültiger Bescheid“ vergleichbar.

Es ist daher in der Sache selbst zu entscheiden.

2.2. Gesetzliche Grundlagen

§ 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 bestimmt, dass der Erwerb des Eigentums von inländischen Grundstücken der Grunderwerbsteuer unterliegt, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG 1987 ist bei behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland der Erwerb eines Grundstückes nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften von der Besteuerung ausgenommen.

§ 22 Abs. 1 der Bauordnung für ****, LGBI. f. **** Nr. 11/1930 in der maßgeblichen Fassung normiert, dass die Umlegung die Vereinigung von Grundflächen zu einer Masse und deren Neuaufteilung zu dem Zweck ist, gewidmetes Bauland, dessen Bebaubarkeit wegen der unzweckmäßigen Form oder Größe der Grundstücke verhindert

oder wesentlich erschwert ist, zu erschließen und Bauplätze oder Baulöse von solcher Gestalt und Größe zu schaffen, dass auf ihnen den Anforderungen dieses Gesetzes und des Bebauungsplanes entsprechende Gebäude errichtet werden können. Das Umlegungsgebiet darf nicht größer sein, als es für die Umlegung notwendig ist. § 23 Abs. 1 führt aus, dass der Antrag auf Umlegung von mehr als der Hälfte der Eigentümer des umzulegenden Gebietes gestellt werden muss, denen mehr als die Hälfte dieses Gebietes gehört. Alternativ kann ein solcher Antrag auch von der Gemeinde gestellt werden, wenn die Umlegung im öffentlichen Interesse liegt.

2.3. „Neue Rechtsprechung“ zur grunderwerbsteuerlichen Befreiungsbestimmung

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 selbstständig nicht bebaubarer Liegenschaften baureife Bauplätze gestaltet werden und damit das von dieser Maßnahme umfasste Gebiet baulich nutzbar gemacht wird (VwGH 6.5.1971, 1034/70 zur vergleichbaren Rechtslage § 4 Abs. 1 Z 5 GrEStG 1955 ergangen). Es handelt sich jedenfalls nicht um einen Vorgang, durch den ein Einzelbauplatz baulich nutzbar gemacht wird, sondern es muss ein größeres Baulandgebiet betroffen sein (VwGH 26.6.1986, 85/16/0080 zur vergleichbaren Rechtslage § 4 Abs. 1 Z 5 GrEStG 1955 ergangen). Eine bessere Gestaltung von Bauland liegt immer dann vor, wenn damit relevanten öffentlichen oder objektivierbaren privaten Interessen unter dem Gesichtspunkt der besseren Bebaubarkeit gedient wird (VwGH 13.3.1980, 1786/77). Der Eigentumserwerb, der auf Grund der Bestimmungen zur besseren Gestaltung von Bauland erfolgt, muss jedenfalls die (unmittelbare) Folge einer behördlich verfügten besseren Gestaltung von Bauland sein (*Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 3 Rz 83).

Nach dem Erkenntnis **VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139** kommen als Vorschriften zur besseren Gestaltung von Bauland im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG Raumordnungsgesetze und Bauordnungen in Betracht (unter Verweis auf VwGH 13.3.1980, 1786/77). Mit diesem Erkenntnis bestätigte der Verwaltungsgerichtshof die Anwendung der Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG, weil die Gemeinde, der Grunderwerbsteuer vorgeschrieben wurde, der Grundabtretung nicht ausweichen konnte. Bei einer solchen Konstellation spiel es keine Rolle, wenn bei der anderen (antragstellende) Partei keine Maßnahme gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG hinsichtlich der Bauordnung vorliegt.

Im vorliegenden Fall ist das Merkmal erfüllt, dass Raumordnungsgesetze und Bauordnungen dem Umlegungsverfahren zugrunde gelegt wurden. Das Umlegungsverfahren der Bauordnung für **** hat das Ziel, Grundflächen zu erschließen, bei welchen die Bebaubarkeit wegen der unzweckmäßigen Form oder Größe der Grundstücke verhindert oder wesentlich erschwert ist und Bauplätze oder Baulöse von solcher Gestalt und Größe zu schaffen, dass auf ihnen den Anforderungen der BO und des Bebauungsplanes entsprechende Gebäude errichtet werden können. Dieser Zweck

ging auch aus der Begründung des Umlegungsbescheides vom 21.08.2007 hervor und wird aus diesen Gründen als gegeben erachtet. Weiters handelte es sich nicht um die bauliche Nutzbarmachung eines Einzelbauplatzes, sondern war eine größere Fläche durch das Umlegungsverfahren betroffen, da sich das Umlegungsverfahren auf multiple Grundstücke bezog, welche laut im Akt aufliegenden Grundbuchsauszügen mehrere tausende Quadratmeter umfassten, von mehreren Antragstellern angestrengt wurde und die geschaffenen Baulose einer Vielzahl von Rechtssubjekten zugewiesen wurden. Der Erwerb des Eigentumsrechts an den zugewiesenen Grundflächen gründete sich unmittelbar auf den Umlegungsbescheid, ohne dass es hierfür eines sonstigen Rechtsgeschäftes (wie beispielsweise eines Kaufvertrages) bedurfte (vgl. § 33 BO, nach welchem mit dem Umlegungstag die aufgezählten Rechtswirkungen per Gesetz eintreten).

Demnach handelt es sich zwar beim Umlegungsverfahren nach der Bauordnung für **** um eine Maßnahme zur besseren Gestaltung von Bauland (vgl. auch *Arnold/Arnold*, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, 13. Lieferung, § 3 Rz 168), fraglich ist jedoch, ob die bessere Gestaltung von Bauland auf eine behördliche Maßnahme im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG zurückzuführen ist, der sich der Betroffene nicht entziehen kann:

Das Wesen einer Einwirkung durch behördliche Maßnahmen iSd § 3 Abs 1 Z 5 GrEStG 1987 besteht darin, dass derjenige, gegen den sich die Maßnahme richtet, keine Möglichkeit hat, ihr auszuweichen, sich ihr zu entziehen; insbesondere nicht dadurch, dass er sein Vorhaben aufgibt (VwGH 27.3.1964, 1882, 1883/62; VwGH 01.09.1999, 98/16/0232; VwGH 29.6.2006, 2006716/0006; UFS 16.7.2004, RV/0075-I/03). Eine solche Maßnahme liegt nicht vor, wenn der Grundeigentümer selbst die Enteignung seines Grundes beantragt hat (VwGH 6.5.1971, 1034/70; VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139).

Nach VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139 ist ausschlaggebend, ob dem Rechtssubjekt, dem die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben wurde, bezüglich des Antrages, welcher zur Grundabtretung führte, eine Dispositionsbefugnis zugestanden wurde und es ihm daher möglich war, der Grundabtretung „auszuweichen“ (vgl. BFG 28.06.2017, RV/7102360/2015; BFG 28.06.2017, RV/7102366/2015). Wäre das Umlegungsverfahren durch eine qualifizierte Mehrheit der Grundeigentümer eingeleitet worden und hätte ein entsprechender Einstellungsantrag wiederum nur von einer solchen qualifizierten Mehrheit eingebracht werden können, hätten in diesem Fall die übrigen Grundeigentümer keine Möglichkeit, sich gegen eine solche Antragstellung und gegen die zwingend erfolgte Grundabtretung zu wehren.

Es ist daher zu differenzieren, ob die Bf. im konkreten Einzelfall den Antrag betreffend die Einleitung des Umlegungsverfahrens freiwillig gestellt hat oder ob sie durch den Antrag der Mehrheit der übrigen Grundeigentümer zwingend Teil des Umlegungsverfahrens wurde. Im ersten Fall hätte sie sich möglicherweise entziehen können, was gegen die Anwendung der Befreiungsvorschrift spräche. Im zweiten Fall hätte sie sich der behördlichen Zwangsmaßnahme nicht entziehen können und wäre die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG anzuwenden.

An die Bf. wurden viermal Vorhalte mit den Fragen gerichtet und diese allesamt nicht beantwortet. Damit ist der Nachweis für eine Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG nicht erbracht, weswegen die Beschwerde abzuweisen war. Da im Verfahren vor dem Landesgericht für Zivilrechtssachen **** GZ ****x4**** sowie zur GZ ****x5**** eine Neubewertung der in das Umlegungsverfahren eingebrachten Grundstücke stattfand und unter anderem an die Bf. das Leistungsgebot gerichtet wurde, an andere Antragsgegner 21.767,31 Euro zu zahlen, war der Bescheid abzuändern und die Grunderwerbsteuer von 21.767,31 Euro x 3,5% = 761,85 festzusetzen (Verböserung).

3. Zusammenfassung und Schlussfolgerung

Gegenstand gesetzlicher Maßnahmen iSd § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG ist die Vereinigung von Grundstücken zu einer Masse und die Neuauftteilung zu dem Zweck, Bauland zu erschließen und entsprechende Bauplätze zu schaffen, dazu gehören auch Umlegungs- oder Grenzberichtigungsmaßnahmen. (VwGH 6.5.1971, 1034/70; VwGH 18.9.1980, 319, 320/78; VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139).

Auf Antrag von Grundeigentümern eines mehrere 1000m² umfassenden Grundstücks erging ein Umlegungsbewilligungsbescheid nach der Bauordnung, da die Grundflächen wegen der unzweckmäßigen Form oder Größe nicht oder nur erschwert bebaubar waren. Aufgrund der Bauordnung wurden die Grundflächen zu einer Masse zusammengelegt und neu aufgeteilt, und Bauplätze und Baulose geschaffen, dass darauf entsprechende Gebäude errichtet werden konnten. Die neu aufgeteilten Grundstücke entsprachen aber nicht genau den in die Masse eingelegten Grundstücken. Wer eine größere Grundfläche erhielt, als er in die Masse eingebracht hatte, musste für den Mehrerwerb eine Entschädigungszahlung leisten. Da es sich um eine (1) wirtschaftliche Einheit handelte, wendete das Finanzamt auf die erworbene Grundstücksfläche, die mit der eingebrachten deckungsgleich war, die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs 2 GrEStG an, von den Entschädigungszahlungen für den Mehrerwerb setzte es die GrESt fest, wie für die Bf. Die Bf. hat trotz mehrmaliger Aufforderungen den Nachweis nicht erbracht, dass sie sich dem Umlegungsverfahren nicht entziehen hätte können. Ihr Mehrerwerb aufgrund des Umlegungsbewilligungsbescheides stellt daher keine Maßnahme zur besseren Gestaltung von Bauland iSd § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG dar. Darüber hinaus fand eine Neubewertung der Grundstücke statt, woraus eine höhere Entschädigungszahlung = Bemessungsgrundlage resultierte. Aus diesen Gründen war der Beschwerde der Erfolg zu versagen und die GrESt neu festzusetzen (Verböserung).

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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig, da es sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt. Das Bundesfinanzgericht folgte in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 6.5.1971, 1034/70; VwGH 18.9.1980, 319, 320/78; VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139).

Wien, am 4. September 2017