

VERFASSUNGSGERICHTSHOF

G 77/12-6

27. November 2012

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Der Verfassungsgerichtshof hat unter dem Vorsitz des
Präsidenten

Dr. Gerhart HOLZINGER,

in Anwesenheit der Vizepräsidentin

Dr. Brigitte BIERLEIN

und der Mitglieder

Dr. Sieglinde GAHLEITNER,

DDr. Christoph GRABENWARTER,

Dr. Christoph HERBST,

Dr. Michael HOLOUBEK,

Dr. Helmut HÖRTENHUBER,

Dr. Claudia KAHR,

Dr. Georg LIENBACHER,

Dr. Rudolf MÜLLER,

DDr. Hans Georg RUPPE,

Dr. Johannes SCHNIZER und

Dr. Ingrid SIESS-SCHERZ

als Stimmführer, im Beisein der Schriftführerin

Mag. Katharina CEDE-LUGSTEIN,

in dem von Amts wegen eingeleiteten Verfahren zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit des § 6 des Bundesgesetzes vom 2. Juli 1987 betreffend die Erhebung einer Grunderwerbsteuer (Grunderwerbsteuergesetz 1987 – GrEStG 1987), BGBl. Nr. 309/1987, in der Fassung BGBl. I Nr. 142/2000, in seiner heutigen nicht-öffentlichen Sitzung gemäß Art. 140 B-VG zu Recht erkannt:

- I. § 6 des Bundesgesetzes vom 2. Juli 1987 betreffend die Erhebung einer Grunderwerbsteuer (Grunderwerbsteuergesetz 1987 – GrEStG 1987), BGBl. Nr. 309/1987, in der Fassung BGBl. I Nr. 142/2000 wird als verfassungswidrig aufgehoben.
- II. Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 31. Mai 2014 in Kraft.
- III. Frühere gesetzliche Bestimmungen treten nicht wieder in Kraft.
- IV. Der Bundeskanzler ist zur unverzüglichen Kundmachung dieser Aussprüche im Bundesgesetzblatt I verpflichtet.

Entscheidungsgründe

I. Anlassverfahren, Prüfungsbeschluss und Vorverfahren

1. Beim Verfassungsgerichtshof ist zu B 35/12 eine Beschwerde anhängig, der im Wesentlichen folgender Sachverhalt zu Grunde liegt: 1

1.1. Mit Mietvertrag vom 14. März 1988 vermietete N.B. als grundbücherlicher Eigentümer eine in Wiener Neustadt gelegene Liegenschaft an die M. GmbH und an die MGM GmbH. Vereinbart wurde dabei, dass das Bestandsobjekt ausschließlich zu Geschäftszwecken, und zwar für den Textilhandel in jeder Form, angemietet wird. Der Vertrag wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. In Punkt VI dieses Vertrages wurde den mietenden Gesellschaften das Recht eingeräumt, auf der Liegenschaft ein Bauwerk als Superädifikat zu errichten. Gemäß Punkt VII des Vertrages (modifiziert durch einen Nachtrag vom 17. März 1988) waren die Mieter berechtigt, das Bestandsobjekt unter bestimmten Bedingungen weiterzu- 2

geben. Dieses Weitergaberecht sollte auch dem ersten und zweiten Nachmieter zustehen.

Mit einer Vereinbarung über die Abtretung des Mietrechtes vom 16. Oktober 2001 übertrugen die mietenden Gesellschaften ihr Mietrecht samt Superädifikat an die nunmehr beschwerdeführende Gesellschaft gegen Bezahlung einer Investitionsablöse iHv S 300.000,- zuzüglich 20 % USt. Für diesen Vorgang setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 16. April 2002 gegenüber der nunmehr beschwerdeführenden Gesellschaft Grunderwerbsteuer unter Zugrundelegung der genannten Investitionsablöse als Gegenleistung mit € 915,68 fest.

3

Im Zuge finanzbehördlicher Ermittlungen wurde in der Folge festgestellt, dass der genannte Investitionsablösebetrag nicht die Übertragung des Superädifikats betroffen hatte, dieses vielmehr ohne Gegenleistung übergeben worden war. Nach Wiederaufnahme des Verfahrens setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien daraufhin die Grunderwerbsteuer unter Zugrundelegung des dreifachen Einheitswertes des Gebäudes (= € 235.896,03) mit € 8.256,36 neu fest.

4

1.2. Die dagegen erhobene Berufung, in der die nunmehr beschwerdeführende Gesellschaft argumentiert, es sei kein Gebäude übertragen worden, wurde vom Unabhängigen Finanzsenat (UFS) als unbegründet abgewiesen. Der UFS vertritt die Auffassung, dass mit der Vereinbarung vom 16. Oktober 2001 der beschwerdeführenden Gesellschaft eine über die Befugnisse eines Besitz- oder Nutzungsberechtigten hinausgehende Verwertungsbefugnis eingeräumt worden sei. Damit sei der Tatbestand des § 1 Abs. 2 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (im Folgenden: GrEStG 1987) verwirklicht. Mangels Vorliegens einer Gegenleistung sei die Grunderwerbsteuer zu Recht mit 3,5 % des dreifachen Einheitswertes des Gebäudes festgesetzt worden.

5

1.3. In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde wird die Verletzung in verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten gerügt und die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt. Begründend wird einerseits vorgebracht, der Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 sei nicht verwirklicht worden, weil es nicht zur Einräumung der Verwertungsbefugnis im Sinne dieser Bestimmung gekommen sei, andererseits wird argumentiert, dass die an-

6

gebliche Verwertungsmöglichkeit im Weitergabefall "nichts wert" gewesen sei. Da der gemeine Wert des Gebäudes weniger ausmache als der dreifache Einheitswert, hätte die Grunderwerbsteuer gemäß § 6 Abs. 1 leg.cit. vom gemeinen Wert berechnet werden müssen.

2. Bei der Behandlung dieser Beschwerde sind beim Verfassungsgerichtshof Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit des § 6 GrEStG 1987, BGBl. 309, in der Fassung BGBl. I 142/2000 entstanden. Er hat daher mit Beschluss vom 13. Juni 2012 von Amts wegen ein Gesetzesprüfungsverfahren hinsichtlich der genannten Bestimmung eingeleitet.

7

Der Verfassungsgerichtshof ist im Prüfungsbeschluss (vorläufig) davon ausgegangen, dass die Beschwerde zulässig ist, dass die belangte Behörde bei Erlassung des angefochtenen Bescheides die in Prüfung gezogene Gesetzesbestimmung des § 6 GrEStG 1987 angewendet hat und dass auch der Verfassungsgerichtshof diese Rechtsvorschrift bei der Behandlung der vorliegenden Beschwerde anzuwenden hätte. Die Erwägungen, die den Verfassungsgerichtshof zur Einleitung des Gesetzesprüfungsverfahrens veranlasst hatten, legte er dort wie folgt dar:

8

"2.1. Der Grunderwerbsteuer unterliegen bestimmte, in § 1 GrEStG 1987 im Einzelnen aufgezählte Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen. Gemäß § 4 Abs. 1 leg.cit. ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach Abs. 2 dieser Bestimmung ist die Steuer hingegen in verschiedenen Fällen vom Wert des Grundstückes zu berechnen. Das hat (nach der im Anlassfall maßgeblichen Rechtslage des Jahres 2001) vor allem dann zu geschehen,

- wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes;
- wenn ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück im Zuge einer Hofübergabe an nahe Angehörige überlassen wird;
- wenn alle Anteile einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, vereinigt werden oder alle Anteile an einer solchen Gesellschaft übergehen.

Als Wert des Grundstückes ist nach § 6 Abs. 1 leg.cit. beim landwirtschaftlichen Übergabevertrag der (einfache) Einheitswert, im Übrigen das Dreifache des Ein-

heitswertes anzusetzen. Maßgeblich ist dabei der Einheitswert, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt ist. Weist der Steuerschuldner nach, dass der gemeine Wert des Grundstücks im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Diese Rechtslage führt offenbar dazu, dass es für die Belastung des Erwerbs von Liegenschaften mit Grunderwerbsteuer darauf ankommt, ob der Erwerbsvorgang unter Abs. 1 oder unter Abs. 2 des § 4 leg.cit. fällt. Während im ersten Fall – somit insbesondere im typischen Fall des Grundstückskaufes – die Höhe der Gegenleistung zu ermitteln ist, und zwar auch dann, wenn die Gegenleistung in Sachwerten besteht (somit etwa auch im Fall des Grundstückstausches), ist im zweiten Fall, zu dem seit jeher die landwirtschaftlichen Übergabeverträge und Anteilsvereinigungen, seit 2008 aber auch Schenkungen und todeswegige Erwerbe gehören, auf den Wert des Grundstückes abzustellen, wobei dann der (einfache oder dreifache) Einheitswert maßgeblich ist.

Die primäre Maßgeblichkeit des Wertes der Gegenleistung bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer wurde erstmals im (reichsdeutschen) GrEStG vom 29. März 1940 (RGBl. I, S 585) angeordnet. Nach der Begründung (RStBl. 1940, S 404) war dafür entscheidend, dass die ursprünglich vorgesehene Berechnung der Steuer nach dem gemeinen Wert (GrEStG 1919, bis 1930) zu großen praktischen Schwierigkeiten wegen der Wertermittlung geführt hatte, die seit 1930 vorgesehene Heranziehung der Einheitswerte hingegen unbefriedigend gewesen sei, weil der Grunderwerbsteuer aktuelle Werte zugrunde gelegt werden sollten. Nach dem GrEStG 1940 sollte es lediglich in den Fällen, in denen eine Gegenleistung nicht vorhanden war (die Materialien nennen die Übertragung eines Grundstücks vom Treugeber auf den Treuhänder) oder in denen die Gegenleistung nicht zu ermitteln ist (die Materialien nennen den Fall einer offensichtlich unrichtig angegebenen Gegenleistung sowie die Anteilsvereinigung bzw. den Übergang aller Anteile an einer Gesellschaft), weiterhin bei der Bemessung nach dem Einheitswert bleiben.

Der Wert der Gegenleistung als 'Regelbemessungsgrundlage' der Grunderwerbsteuer ist in der Folge in das österreichische GrEStG übernommen und bis zur Gegenwart beibehalten worden. Dem liegt offenbar die – plausible – Überlegung zugrunde, dass der Wert der Gegenleistung im typischen Fall dem aktuellen gemeinen Wert des Grundstückes entspricht. Es bestehen grundsätzlich keine verfassungsrechtlichen Bedenken dagegen, dass eine Steuer, deren Zweck die Belastung des Rechtserwerbs an Grundstücken ist, sich bemessungsrechtlich am Wert des Grundstückes orientiert und diesen Wert im Fall eines entgeltlichen Erwerbes aus dem Wert der tatsächlichen Gegenleistung ableitet. Der Gesetzgeber darf davon ausgehen, dass der (gemeine) Wert eines Grundstückes wegen des (normalerweise gegebenen) Interessengegensatzes zwischen den an der Transaktion beteiligten Parteien am verlässlichsten durch den Wert der Gegenleistung zum Ausdruck gebracht wird, zumal in jenen Fällen, in denen die Gegenleistung durch andere Faktoren bestimmt wird, zu fragen sein wird, ob nicht ein unentgeltliches oder teilentgeltliches Geschäft vorliegt. Daraus scheint

jedoch zu folgen, dass es unsachlich ist bzw. einer besonderen sachlichen Rechtfertigung bedarf, wenn in den Fällen eines Grundstückserwerbes, bei dem eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht ermittelbar ist, die (Ersatz)Bemessungsgrundlage nicht (annähernd) dem gemeinen Wert des Grundstückes, also der erwartbaren Gegenleistung, entspricht.

Dazu dürfte aber die derzeit geltende Rechtslage deswegen führen, weil nach § 6 leg.cit. als Wert des Grundstückes grundsätzlich das Dreifache des zuletzt festgestellten Einheitswertes heranzuziehen ist. Der Verfassungsgerichtshof hat wiederholt darauf hingewiesen, dass zwischen dem Kaufpreis bzw. dem gemeinen Wert eines Grundstückes einerseits und seinem Einheitswert (auch wenn dieser verdreifacht wird) andererseits im Hinblick auf die seit Jahrzehnten unterlassene Hauptfeststellung der Einheitswerte im Regelfall erhebliche Abweichungen bestehen (vgl. dazu etwa die Ausführungen in VfSlg. 18.093/2007, insbesondere S 317). Im Prüfungsbeschluss zu diesem Erkenntnis hat der Verfassungsgerichtshof darauf hingewiesen, dass das Abstellen auf überholte Einheitswerte auch zu problematischen Verzerrungen zwischen den Liegenschaftsbesitzern zu führen scheint, weil dann die regional oder individuell unterschiedliche Wertentwicklung der Grundstücke in der Bemessungsgrundlage nicht abgebildet ist und Personen, die Grundstücke mit ganz unterschiedlich hohen Verkehrswerten erwerben, im Hinblick auf die veralteten Bemessungsgrundlagen möglicherweise gleich belastet werden, bzw. Personen, die Grundstücke mit gleichem Verkehrswert erwerben, unterschiedlich belastet werden.

2.2. Das Anknüpfen an die historischen Einheitswerte in § 6 GrEStG 1987 dürfte somit dazu führen, dass die Höhe der Grunderwerbsteuer von dem Umstand abhängt, ob ein entgeltlicher Grundstückserwerb vorliegt, bei dem die Gegenleistung ermittelbar ist, oder ob es sich um eine andere Art des Grundstückserwerbs handelt, also ein Fall des § 4 Abs. 2 GrEStG 1987 vorliegt.

Für diese Differenzierung ist vorderhand eine sachliche Rechtfertigung nicht zu sehen. Der Verfassungsgerichtshof übersieht nicht, dass die von der Grunderwerbsteuer erfassten Tatbestände durchaus heterogen sind und dass von der Grunderwerbsteuer heute auch unentgeltliche Erwerbe erfasst werden, die früher der Erbschafts- und Schenkungssteuer oder der Stiftungseingangssteuer unterlagen. Der Gesetzgeber ist nicht gehindert, im Grunderwerbsteuerrecht differenzierende Regelungen zu treffen, die der Eigenart verschiedener Erwerbsvorgänge Rechnung tragen, somit etwa unentgeltliche Grundstückserwerbe im Familienverband anders und günstiger zu behandeln als entgeltliche Erwerbe zwischen Fremden. Der Verfassungsgerichtshof geht aber vorderhand davon aus, dass das Abstellen auf überholte, weitgehend als Zufallswerte anzusehende Einheitswerte nicht geeignet ist, diesem Anliegen Rechnung zu tragen, sondern die – zulässigen – Differenzierungen erst dann sachgerecht getroffen werden können, wenn sie auf einer sachgerecht ermittelten Bemessungsgrundlage beruhen. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass die Diskrepanz zwischen der Steuerbemessung nach § 4 GrEStG 1987 (Gegenleistung) und jener nach § 6 leg.cit. (Einheitswert) schon lange vor dem Inkrafttreten des Schenkungsmelde-

gesetzes (BGBl. I 85/2008), mit dem Schenkungen und todeswegige Erwerbe in den Geltungsbereich der Grunderwerbsteuer aufgenommen wurden, eingetreten ist. Im Erkenntnis vom 21. September 2011, G 34/11 ua., betreffend die Eintragungsgebühr nach dem Gerichtsgebührengesetz (GGG) hat der Verfassungsgerichtshof in diesem Zusammenhang ausgeführt, dass es keineswegs die Absicht des Gesetzgebers (des GGG) gewesen sei, durch Anknüpfen an Einheitswerte bei unentgeltlichen Grundstückserwerben den (typischerweise) geringeren Nutzen solcher Erwerbe zu berücksichtigen. Beabsichtigt sei vielmehr die Heranziehung einer Bemessungsgrundlage gewesen, die in etwa dem Wert des Grundstückes entspricht, wie er typischerweise bei entgeltlichen Erwerben durch den Wert der Gegenleistung zum Ausdruck kommt. Da der (dreifache) Einheitswert gegenwärtig in keinem auch nur einigermaßen vorhersehbaren Verhältnis zum Verkehrswert stehe, sei ein solcher Wert von vornherein ungeeignet, eine allfällige unterschiedliche Nutzensituation unentgeltlicher Erwerbe abzubilden.

Zusammengefasst hat der Verfassungsgerichtshof das Bedenken, dass die Bemessung der Grunderwerbsteuer einerseits nach dem Wert der Gegenleistung, andererseits nach dem (einfachen oder dreifachen) Einheitswert im Hinblick auf die seit Jahrzehnten unterlassene Fortschreibung bzw. Neufeststellung der Einheitswerte zu einer differenzierten Behandlung von verschiedenen Arten des Grundstückserwerbes führt, für die eine sachliche Rechtfertigung zu fehlen scheint. Auch wenn der Gesetzgeber nicht gehindert ist, grunderwerbsteuerlich aus sachlichen Gründen zwischen verschiedenen Erwerbsvorgängen zu differenzieren und insbesondere unentgeltliche Übergänge von Grundstücken im Familienverband anders zu behandeln als Kaufverträge über Grundstücke, scheint die Anknüpfung an die Einheitswerte nicht geeignet, diesem Anliegen Rechnung zu tragen. Im Prüfungsverfahren wird zu untersuchen sein, welche Bedeutung in diesem Zusammenhang dem Umstand zukommt, dass die Anknüpfung an die Einheitswerte offensichtlich im Interesse der Verwaltungsökonomie liegt.

[...]"

3. Die Bundesregierung erstattete eine Äußerung, in der sie beantragt, der Verfassungsgerichtshof wolle aussprechen, dass die angefochtenen Bestimmungen nicht als verfassungswidrig aufgehoben werden. Für den Fall der Aufhebung beantragt sie, für das Außerkrafttreten eine Frist von 18 Monaten zu bestimmen.

9

3.1. Die Bundesregierung legt eingangs dar, warum ihrer Meinung nach § 6 GrEStG 1987 nicht in seiner Gesamtheit der verfassungsrechtlichen Normenprüfung zugänglich sei. Demnach erfülle lediglich § 6 Abs. 1 lit. b (mit den damit in Zusammenhang stehenden Abs. 2 und 3) die Prozessvoraussetzungen. In weiterer Folge geht die Bundesregierung auf die im Prüfungsbeschluss geäußerten Bedenken des Verfassungsgerichtshofes näher ein und weist zunächst darauf hin, dass zwischen land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und anderen Ver-

10

mögensarten ein derart grundsätzlicher Unterschied im Tatsächlichen bestehe, dass ein unterschiedlicher Bewertungsmaßstab sachlich gerechtfertigt sei. In der Folge konzentriert sie sich darauf, die sachliche Rechtfertigung für ein Anknüpfen an die historischen Einheitswerte darzulegen.

Ihrer Auffassung nach treffen dieselben Argumente, die im zur Grundsteuer ergangenen Erkenntnis VfSlg. 19.196/2010 für die Unbedenklichkeit des Anknüpfens an die Einheitswerte gesprochen haben, auch auf die Grunderwerbsteuer zu. Auch bei der Grunderwerbsteuer habe das Unterbleiben der Hauptfeststellungen im Zeitablauf in nahezu allen Fällen zu einer steuerlichen Entlastung der betroffenen Grundeigentümer geführt.

11

Außerdem sei darauf hinzuweisen, dass es sich bei der Grunderwerbsteuer um eine einmalig anfallende Steuer handle. Dieser Umstand rechtfertige im Vergleich zur Grundsteuer die damit verbundene, geringfügig höhere einmalige Belastung. Maßgeblich für die Beurteilung des (relativen) Gewichts der Steuerbelastung durch die Grunderwerbsteuer ist nach Ansicht der Bundesregierung nicht (punktuell) der Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbs, sondern ein längerer, einer typischen Behaltdauer des Grundbesitzes entsprechender Zeitraum. Dabei sei auch zu berücksichtigen, dass die Höhe der Grunderwerbsteuer in über 80 % der Fälle, in welchen beim Grundstückserwerb der Einheitswert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen sei, mit dem niedrigeren Steuersatz von 2 % berechnet werde. Dieser Prozentsatz sei zwar höher als der der (verfassungsrechtlich unbedenklichen) Grundsteuer, die jährlich durchschnittlich 0,9 % des (einfachen) Einheitswertes ausmache, dieser Umstand werde aber dadurch ausgeglichen, dass die einmalig anfallende Grunderwerbsteuerbelastung aus Sicht einer längerfristigen Behaltdauer des Grundstückes beurteilt werden müsse.

12

Zur Bedeutung der Verwaltungsökonomie bei der Anknüpfung an die Einheitswerte führt die Bundesregierung folgende Argumente ins Treffen (Zitat ohne die darin enthaltenen Hervorhebungen und Fußnoten):

13

"5.1. Zulässigkeit verwaltungsökonomischer Vorgehensweisen

Wie der Verfassungsgerichtshof bereits in seinem Prüfungsbeschluss zu VfSlg. 18.093/2007 mit Verweis auf seine ständige Judikatur ausgeführt hat, können verwaltungsökonomische Überlegungen einen sachlichen Rechtfertigungsgrund für Differenzierungen bilden. Die Absicht, einen unwirtschaftlichen Verwaltungs-

aufwand zu vermeiden, bilde dabei ein aus der Sicht des Gleichheitssatzes anzuerkennendes Motiv des Gesetzgebers. Der Gerichtshof hat jedoch auch wiederholt festgehalten, dass verwaltungsökonomische Überlegungen nicht jegliche Regelung zu rechtfertigen vermögen; es müsse ein angemessenes Verhältnis zu den in Kauf genommenen Rechtsfolgen eingehalten werden. Die Beachtung auf die Praktikabilität finde ihre Grenze dort, wo jenen Überlegungen, die dagegen sprechen, größeres Gewicht beizumessen ist als den verwaltungsökonomischen Überlegungen.

Im Erkenntnis VfSlg. 18.093/2007 hat der Verfassungsgerichtshof eingeräumt, dass eine realitätsgerechte Bewertung von Grundbesitz vielfältige Schwierigkeiten aufwerfe und eine 'exakte' Wertermittlung bei Grundstücken von vornherein ausgeschlossen sei. Dem Gesetzgeber sei es daher nicht verwehrt, ein Bewertungsverfahren zu wählen, das verwaltungsökonomischen Anforderungen gerecht wird, und mit Typisierungen und Schätzungen zu arbeiten. Sein Spielraum sei dabei allerdings umso geringer, je erheblicher die mit der Bemessungsgrundlage verbundenen Steuerfolgen sind. Dem Gesetzgeber sei es aber jedenfalls verwehrt, ein Verfahren vorzusehen oder beizubehalten, das zu zufallsabhängigen und daher willkürlichen Bemessungsgrundlagen führt.

Nach Ansicht der Bundesregierung erfüllt das Abstellen auf den Einheitswert die Anforderungen an die Verwaltungsökonomie unter den vom Verfassungsgerichtshof aufgestellten Prämissen, weil im derzeitigen Steuersystem keinem anderen Anknüpfungspunkt eine vergleichbare Eignung zukommt, der diese Anforderungen ohne zusätzliche, signifikante Kostenbelastung auch nur annähernd erfüllen kann.

Wenn als Alternative zur Anknüpfung an den Einheitswert etwa das Anknüpfen an verschiedenste Kaufpreis- bzw. Immobilienpreisspiegel diskutiert wird, so stellen diese Preisspiegel nach Ansicht der Bundesregierung keine objektiv geeigneten Instrumente dar, um tatsächliche gemeine Werte der Besteuerung zugrunde zu legen. Derartige Preisspiegel basieren im Allgemeinen auf freiwilligen Online-Angaben von Immobilienmaklern, die lediglich einen Durchschnitt des Angebotspreises wiedergeben können und somit nicht geeignet sind, einen repräsentativen Durchschnitt des tatsächlich erzielten Verkaufspreises darzustellen.

Eine weitere Alternative zur Anknüpfung an den derzeitigen Einheitswert wäre die Anknüpfung an einen neu festzustellenden Einheitswert. Eine Neufeststellung der Einheitswerte (Hauptfeststellung) wäre mit einem beträchtlichen finanziellen und personellen Aufwand für den Bund verbunden.

Somit verbleibt nach Ansicht der Bundesregierung als in die Systematik des österreichischen Steuersystems passende Alternative zum bestehenden Einheitswert die Ermittlung des gemeinen Wertes im Einzelfall. In der Folge soll begründet werden, warum das Abstellen auf den historischen Einheitswert gegenüber dieser Alternative die verwaltungsökonomische Zielsetzung erfüllt

und dass dabei ein angemessenes Verhältnis zu den in Kauf genommenen Rechtsfolgen eingehalten wird.

5.2. Verwaltungsökonomie aus Sicht der Vorhersehbarkeit

Mit dem Anknüpfen an den Einheitswert in Fällen, in denen sich die Bemessungsgrundlage nicht durch eine konkrete Gegenleistung manifestieren kann oder soll, wird die Grunderwerbsteuerbelastung sowohl für die Abgabepflichtigen als auch für deren Vertreter vorhersehbar, von vornherein der Höhe nach ermittelbar und in ihren Auswirkungen daher planbar. Da die Grunderwerbsteuer in ca. zwei Drittel aller Fälle (2010: 134.735 von 204.807 Abgabepflichtigen) von Parteienvertretern selbst berechnet wird, bedeutet diese Vorhersehbarkeit ein hohes Maß an Rechtssicherheit für die Bürger, weil die Eintragung ins Grundbuch ohne weitere Ermittlungshandlungen erfolgen kann und somit dem materiellen Publizitätsprinzip rasch zum Durchbruch verholfen wird.

5.3. Verwaltungsökonomie aus Kostensicht für Partei und Verwaltung

Wie zuvor schon dargelegt, ist der Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht nur aus der Sicht der vollziehenden Behörden, sondern auch bzw. vor allem aus der Sicht der Abgabepflichtigen zu betrachten, wobei im Grunderwerbsteuergesetz dem Prinzip der Verwaltungsökonomie durch die Möglichkeit der Selbstberechnung durch Parteienvertreter bereits in besonderem Maße Rechnung getragen wurde.

Diese Selbstberechnung, die sowohl im Interesse der Verwaltung als auch in jenem des Abgabepflichtigen steht, wird – wie zuvor unter Punkt 5.2. dieser Stellungnahme dargelegt – von rund zwei Drittel aller Grunderwerbsteuerpflichtigen in Anspruch genommen. Im Fall des ausschließlichen Anknüpfens an den gemeinen Wert wäre in jenen Fällen, in denen bisher der Einheitswert als Bemessungsgrundlage fungierte, fortan der Abgabepflichtige angehalten, diesen Wert mittels Gutachtens gegenüber dem Parteienvertreter darzulegen; die Erstellung des Gutachtens müsste daher zwangsläufig auf Kosten der Abgabepflichtigen erfolgen, um das System der Selbstberechnung überhaupt aufrechterhalten zu können. Sollte dieser Aufwand jedoch nicht den Abgabepflichtigen angelastet werden, wäre die Finanzverwaltung selbst – von Amts wegen – gefordert, den gemeinen Wert mit entsprechender finanzieller und personeller Ressourcentragung zu ermitteln. Das im Sinne der Verwaltungsökonomie zu begrüßende System der Selbstberechnung würde daher in derartigen Fällen obsolet werden.

[...]"

3.2. Zur Höhe des Grunderwerbsteueraufkommens und zur Bedeutung des § 6 GrEStG 1987 (Einheitswert als Bemessungsgrundlage) äußert sich die Bundesregierung wie folgt:

"[...] Das gesamte Grunderwerbsteueraufkommen 2010 betrug gerundet 727 Mio. Euro. Von diesem Betrag ist rund ein Viertel – also rund 181,75 Mio. Euro – auf die Besteuerung auf Basis von Einheitswerten rückführbar.

Die Anzahl der Grunderwerbsteuerfälle, bei denen der Einheitswert (EW) als Basis für die Bemessungsgrundlage heranzuziehen war, betrug im Jahr 2010:

1-facher EW für land- und forstwirtschaftliche Übergaben im Familienverband	2.715
2-facher EW für Erwerbsvorgänge nach dem UmgrStG	626
3-facher EW in allen übrigen Fällen des § 4 Abs. 2 GrEStG	65.089
<hr/> Summe	<hr/> 68.430

Stellt man die Anzahl jener Fälle, in denen der Einheitswert als Basis für die Bemessungsgrundlage heranzuziehen war, dem daraus resultierenden Grunderwerbsteueraufkommen gegenüber, errechnet sich eine durchschnittliche Grunderwerbsteuerbelastung in Höhe von rund 2.660 Euro pro Grunderwerbsteuerfall. [...]"

In der Folge legt die Bundesregierung dar, dass bei Abgehen von der Maßgeblichkeit der Einheitswerte entweder für die Abgabepflichtigen ein hoher Aufwand für die Erstellung von Bewertungsgutachten entstehen würde oder – bei amtswegiger Begutachtung – für die öffentliche Hand Kosten zu erwarten wären, die den Ertrag der von den Einheitswerten berechneten Grunderwerbsteuer sogar übersteigen würden.

15

Die Bundesregierung kommt daher zum Ergebnis, dass eine individualisierte Wertermittlung im Bereich der Grunderwerbsteuer verwaltungsökonomischen Gesichtspunkten widerspreche.

16

II. Rechtslage

§ 1 GrEStG 1987, BGBl. 309, hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

17

"Erwerbsvorgänge

§ 1. (1) Der Grunderwerbsteuer unterliegen die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,
2. der Erwerb des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist,

3. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründet,
4. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung der Rechte aus einem Kaufanbot begründet. Dem Kaufanbot steht ein Anbot zum Abschluß eines anderen Vertrages gleich, kraft dessen die Übereignung verlangt werden kann,
5. der Erwerb eines der in den Z 3 und 4 bezeichneten Rechte, wenn kein Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, das den Anspruch auf Erwerb der Rechte begründet.

(2) Der Grunderwerbsteuer unterliegen auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu bewerten.

(3) Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, so unterliegen der Steuer außerdem:

1. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung alle Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein oder in der Hand von Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes (herrschende und abhängige Unternehmen) vereinigt werden würden,
2. die Vereinigung aller Anteile der Gesellschaft, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Z 1 vorausgegangen ist,
3. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung aller Anteile der Gesellschaft begründet,
4. der Erwerb aller Anteile der Gesellschaft, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Z 3 vorausgegangen ist.

(4)[...]"

§ 4 GrEStG 1987, BGBl. 309, lautet in der (hier maßgeblichen) Stammfassung:

18

"Art der Berechnung

§ 4. (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,
2. wenn ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück an den Ehegatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Übergebers zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen wird,
3. wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen. Das gleiche gilt bei den entsprechenden schuldrechtlichen Geschäften.

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

§ 5 GrEStG 1987, BGBl. 309, lautet:

19

"Gegenleistung

§ 5. (1) Gegenleistung ist

1. bei einem Kauf

der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen,

2. bei einem Tausch

die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung,

3. bei einer Leistung an Erfüllungs Statt

der Wert, zu dem die Leistung an Erfüllungs Statt angenommen wird,

4. beim Zuschlag im Zwangsversteigerungsverfahren

das Meistbot einschließlich der Rechte, die nach den Zwangsversteigerungsbedingungen bestehen bleiben, und der Beträge, um die der Ersteher bei einem Überbot sein Meistbot erhöht. An die Stelle des Meistbotes tritt das Überbot, wenn der Zuschlag dem Überbieter erteilt wird,

5. bei der Übernahme auf Grund eines Übernahmsanerbietens

der Übernahmspreis einschließlich der Rechte, die der Übernehmer ohne Anrechnung auf den Preis übernimmt, und der Kosten des Versteigerungsverfahrens,

6. bei der Abtretung des Übereignungsanspruches

die Übernahme der Verpflichtung aus dem Rechtsgeschäft, das den Übereignungsanspruch begründet hat, einschließlich der besonderen Leistungen, zu denen sich der Übernehmer dem Abtretenden gegenüber verpflichtet (Leistungen, die der Abtretende dem Übernehmer gegenüber übernimmt, sind abzusetzen),

7. bei der Enteignung

die Entschädigung.

Wird ein Grundstück enteignet, das zusammen mit anderen Grundstücken eine wirtschaftliche Einheit bildet, so gehört die besondere Entschädigung für eine Wertminderung der nicht enteigneten Grundstücke nicht zur Gegenleistung; dies gilt auch dann, wenn ein Grundstück zur Vermeidung der Enteignung freiwillig veräußert wird.

(2) Zur Gegenleistung gehören

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt,

2. Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten.

(3) Der Gegenleistung sind hinzuzurechnen

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes anderen Personen als dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, daß sie auf den Erwerb des Grundstückes verzichten,
2. Leistungen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, daß der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überläßt.

(4) Die Grunderwerbsteuer, die für den zu besteuernenden Erwerbsvorgang zu entrichten ist, wird der Gegenleistung weder hinzugerechnet noch von ihr abgezogen."

Der zur Gänze in Prüfung gezogene § 6 GrEStG 1987, BGBl. 309, in der Fassung BGBl. I 142/2000 lautet:

20

"Wert des Grundstückes

§ 6. (1) Als Wert des Grundstückes ist

- a) im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 der Einheitswert anzusetzen, wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) bildet. Maßgebend ist der Einheitswert, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist, im Übrigen
- 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) Bildet das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, einen Teil einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit), für die ein Einheitswert festgestellt ist, so ist als Wert das Dreifache des auf das Grundstück entfallenden Teilbetrages des Einheitswertes anzusetzen; im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 ist der entsprechende Teilbetrag des Einheitswertes anzusetzen. Der Teilbetrag ist unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze, die für die Zerlegung der Einheitswerte gelten, zu ermitteln.

(3) Haben sich in den Fällen der Abs. 1 und 2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) dergestalt geändert, daß nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben sind, so ist auf den Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) ein besonderer Einheitswert unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze für Fortschreibungen zu ermitteln, in den Fällen des Abs. 2 aber nur dann, wenn sich die Wertabweichung auch auf den Teil der wirtschaftlichen Einheit erstreckt. Wird ein besonderer Einheitswert festgestellt, ist – abgesehen vom Fall des § 4 Abs. 2 Z 2 – das Dreifache des besonderen Einheitswertes (Teilbetrages des besonderen Einheitswertes) anzusetzen."

§ 7 GrEStG 1987 hatte in der für das Jahr 2001 maßgeblichen Stammfassung, BGBl. 309, folgenden Wortlaut:

21

"Steuersatz

§ 7. Die Steuer beträgt beim Erwerb von Grundstücken:

1. durch den Ehegatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Übergebers 2 vH,
2. durch einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten bei Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigklärung der Ehe 2 vH,
3. durch andere Personen 3,5 vH."

§ 1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG 1955), BGBl. 148, in der Fassung BGBl. 327/1986 lautet:

22

"§ 1. Anwendungsbereich des Gesetzes.

(1) Die Bestimmungen des ersten Teiles dieses Bundesgesetzes (§§ 2 bis 17) gelten, soweit sich nicht aus den abgabenrechtlichen Vorschriften oder aus dem zweiten Teil dieses Gesetzes etwas anderes ergibt, für die bundesrechtlich geregelten Abgaben sowie für die bundesrechtlich geregelten Beiträge an sonstige Körperschaften des öffentlichen Rechtes und an Fonds.

(2) Die Bestimmungen des zweiten Teiles dieses Bundesgesetzes (§§ 18 bis 79) gelten für die Vermögensteuer und für die Stempel- und Rechtsgebühren; der erste Abschnitt des zweiten Teiles (§§ 19 bis 68) gilt nach näherer Regelung durch die in Betracht kommenden Gesetze auch für die Grundsteuer, die Gewerbesteuer, die Erbschafts- und Schenkungssteuer, die Grunderwerbsteuer und für die Beiträge nach dem Wohnhaus-Wiederaufbaugesetz.

(3) Soweit sich nicht aus den §§ 19 bis 79 etwas anderes ergibt, finden neben diesen auch die Vorschriften des ersten Teiles dieses Gesetzes (§§ 2 bis 17) Anwendung."

III. Erwägungen

1. Prozessvoraussetzungen

Das Gesetzesprüfungsverfahren hat nicht ergeben, dass die vorläufigen Annahmen des Verfassungsgerichtshofes, dass die Beschwerde zulässig ist und dass die belangte Behörde bei Erlassung des angefochtenen Bescheides die in Prüfung gezogene Gesetzesbestimmung des § 6 GrEStG 1987 angewendet hat, unzutreffend wären. Auch der Verfassungsgerichtshof hat somit diese Rechtsvorschrift –

23

die entgegen der Auffassung der Bundesregierung nach Aufbau und Inhalt in ihrer Gesamtheit eine untrennbare Einheit bildet – bei der Behandlung der vorliegenden Beschwerde anzuwenden. Da im Verfahren auch sonst Zweifel am Vorliegen der Prozessvoraussetzungen weder vorgebracht wurden noch entstanden sind, ist das Gesetzesprüfungsverfahren zulässig.

2. In der Sache

Die Bedenken des Verfassungsgerichtshofes ob der Verfassungsmäßigkeit des § 6 GrEStG 1987 konnten im Gesetzesprüfungsverfahren nicht zerstreut werden:

24

2.1. Vorauszuschicken ist, dass der Verfassungsgerichtshof gegen ein Bewertungssystem, bei dem die steuerlich maßgebenden Werte von Liegenschaften in einem von der konkreten Steuererhebung losgelösten Verfahren amtlich für einen längeren Zeitraum festgestellt werden, keine verfassungsrechtlichen Bedenken hegt. Der Verfassungsgerichtshof hat vielmehr wiederholt festgehalten (vgl. zB VfSlg. 18.093/2007, S 316; 19.487/2011, S 171), dass sich seine Bedenken nicht gegen das System der Einheitsbewertung von Liegenschaften an sich richten, sondern gegen den Umstand, dass die einem solchen System inhärente periodische Aktualisierung dieser Werte so lange unterblieben ist, dass die historischen Einheitswerte mit den aktuellen Verkehrswerten in keinem vorhersehbaren Verhältnis mehr stehen. Verfassungsrechtliche Bedenken ergeben sich in einem solchen Fall jedenfalls bei einer Steuer, die für bestimmte Tatbestände der Steuerbemessung derartige Einheitswerte zugrunde legt, bei anderen Tatbeständen hingegen letztlich auf die aktuellen Verkehrswerte abstellt.

25

Eine solche Situation ist aber – anders als bei der von der Bundesregierung ins Treffen geführten Grundsteuer (vgl. dazu VfSlg. 19.196/2010) – im hier zu beurteilenden Fall der Grunderwerbsteuer gegeben. Diese stellt im (Normal)Fall des entgeltlichen Erwerbes eines Grundstückes auf den Wert der Gegenleistung ab und geht damit – wie im Prüfungsbeschluss dargelegt – im Wesentlichen vom Verkehrswert des Grundstückes aus. Gegen diese Art der Ermittlung der Bemessungsgrundlage bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Sofern aber eine Gegenleistung nicht vorhanden ist oder ihr Wert nicht ermittelt werden kann, wird auf den (einfachen oder dreifachen) Einheitswert abgestellt. Gegen eine solche Regelung bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken, solange der Einheitswert (sei es auch nach pauschaler Aufwertung oder Vervielfachung)

26

annähernd dem Verkehrswert der Liegenschaft, wie er normalerweise in der Gegenleistung zum Ausdruck kommt, entspricht. Der Verfassungsgerichtshof hat im Prüfungsbeschluss unter Hinweis auf die historische Entwicklung des Grunderwerbsteuerrechts dargelegt, dass bemessungsrechtlich zwischen den Fällen, in denen der Wert der Gegenleistung herangezogen wird, und jenen, in denen ersatzweise auf den Wert des Grundstückes abgestellt wurde, nach den Vorstellungen des historischen Gesetzgebers kein grundsätzlicher Unterschied bestehen sollte. Vielmehr war der Einheitswert des Grundstückes als eine adäquate (und daher auch verfassungsrechtlich unbedenkliche) Ersatzbemessungsgrundlage gedacht. Die verfassungsrechtlichen Bedenken ergeben sich (nur) deswegen, weil diese annähernde Äquivalenz der Bemessungsgrundlagen wegen des Verzichts auf die Aktualisierung der Einheitswerte nicht mehr gegeben ist und auch durch pauschale Zuschläge oder Vervielfacher nicht mehr hergestellt werden kann. Es genügt in diesem Zusammenhang auf jene Vorjudikatur zu verweisen, in der der Verfassungsgerichtshof festgestellt hat, dass der (vervielfachte) Einheitswert heute in keinem auch nur einigermaßen vorhersehbaren Verhältnis zum Verkehrswert steht (vgl. VfSlg. 19.487/2011, S 171 sowie schon VfSlg. 18.093/2007, S 317).

2.2. Der Verfassungsgerichtshof hat im Prüfungsbeschluss festgehalten, dass er (vorderhand) sachliche Gründe für diese differenzierende Behandlung zwischen den Fällen des Abs. 1 und des Abs. 2 des § 4 GrEStG 1987 nicht erkennen kann.

27

Auch die Bundesregierung bringt sachliche Gründe für die Differenzierung letztlich nicht vor. Sie argumentiert vielmehr einerseits damit, dass es sich um eine vergleichsweise niedrige Steuerbelastung handle, andererseits verteidigt sie das Anknüpfen an den Einheitswert mit Gründen der Verwaltungsökonomie.

28

Soweit sie in diesem Zusammenhang (erneut) auf die in VfSlg. 19.196/2010 für unbedenklich erachtete Grundsteuer verweist, geht dieser Vergleich fehl. Dort ging es um die Belastung mit einer Steuer, die ausschließlich vom Einheitswert von Grundstücken berechnet wird. Im vorliegenden Fall geht es um die Differenzierung zwischen Grundstückserwerben, bei denen der Wert der Gegenleistung heranzuziehen ist, einerseits und solchen, bei denen der (vervielfachte) Einheitswert maßgeblich ist, andererseits. Es ist aber nicht zu bestreiten, dass es bei einer Transaktionssteuer in Höhe von (grundsätzlich) 3,5 % des Wertes eines Grundstückes einen gewichtigen Unterschied ausmacht, ob bei einem Teil der

29

Tatbestände als Bemessungsgrundlage der Verkehrswert (in Form der Gegenleistung) herangezogen wird, während bei dem anderen Teil auf den Einheitswert abgestellt wird, der auf Grund der dargestellten Entwicklung in der Regel (auch nach Verdreifachung) bloß einen Bruchteil dieses Wertes ausmacht. Die Bundesregierung selbst hat im Verfahren zu G 54/06 ua. (VfSlg. 18.093/2007) eine Vergleichspreiserhebung für Bauland-Wohngebiet vorgelegt, aus der sich einerseits ergab, dass im Durchschnitt der untersuchten Grundstücke der Verkehrswert etwa das 9-fache des Einheitswertes betrug, andererseits aber abzuleiten war, dass im Hinblick auf die starke Streuung eine Durchschnittsbetrachtung für Zwecke der Ermittlung der Bemessungsgrundlage gar nicht in Betracht gezogen werden kann (vgl. dazu VfSlg. 18.093/2007, S 317). Dem Verfahren zu G 150/10 (VfSlg. 19.335/2011) lag ein Fall zugrunde, bei dem der dreifache Einheitswert der zugewendeten Liegenschaft rd. € 44.000,- betrug, während der Verkehrswert mit € 2,5 Mio. angegeben wurde. Daraus ergibt sich aber, dass es sich in der Regel um gewichtige Belastungsunterschiede handelt, wenn bei einem entgeltlichen Erwerb nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 der Wert der Gegenleistung herangezogen wird, bei einem Erwerb, der unter Abs. 2 dieser Bestimmung fällt, hingegen lediglich der (dreifache) Einheitswert zur Anwendung kommt.

Was aber die von der Bundesregierung betonten verwaltungsökonomischen Vorteile der gegenwärtigen Regelung anlangt, so bezweifelt der Verfassungsgerichtshof nicht, dass es sowohl für die Finanzverwaltung als auch für die Steuerpflichtigen (und die von ihnen eingeschalteten Rechtsvertreter) am einfachsten ist, sich an den zuletzt bescheidmäßig festgestellten Einheitswerten zu orientieren. Dem Gesetzgeber ist es nach der hg. Judikatur auch erlaubt, einfache und leicht handhabbare Regelungen zu treffen und einen unwirtschaftlichen Verwaltungsaufwand zu vermeiden (zB VfSlg. 18.093/2007, S 303 mwN). Der Verfassungsgerichtshof hat allerdings in vergleichbarem Zusammenhang auch wiederholt festgehalten, dass Gründe der Verwaltungsökonomie nicht jegliche Regelung rechtfertigen können. Es muss ein angemessenes Verhältnis zu den in Kauf genommenen Rechtsfolgen eingehalten werden (zB VfSlg. 11.201/1986, 17.886/2006). Es ist dem Gesetzgeber jedenfalls verwehrt, ein (Bewertungs)Verfahren vorzusehen oder beizubehalten, das zu vollkommen realitätsfernen und daher willkürlichen Bemessungsgrundlagen führt (VfSlg. 18.093/2007, S 318). Wenn der Gesetzgeber aber eine Aktualisierung der – an sich unbedenklichen – Einheitswerte über einen Zeitraum von mehreren Jahr-

zehnten unterlässt bzw. verhindert, dann löst er damit Verwerfungen und Unstimmigkeiten im Steuersystem aus, die ab einem bestimmten Zeitpunkt auch mit Gründen der Verwaltungsökonomie nicht mehr gerechtfertigt werden können, zumal es auf der Hand liegt, dass die "Unangemessenheit" der Rechtsfolgen angesichts der steigenden Immobilienpreise bzw. Baukosten einerseits, der regional unterschiedlichen Entwicklung andererseits mit jedem weiteren Jahr zunimmt.

2.3. Der Verfassungsgerichtshof kann auch nicht erkennen, dass eine verfassungsrechtlich unbedenkliche Neuordnung des Bewertungsrechts – gleichgültig, ob diese die Form einer fallbezogenen Bedarfsbewertung oder einer generellen (Einheits)Bewertung annimmt – zwingend zu einem unzumutbaren administrativen Aufwand führen muss. Er hat schon in VfSlg. 18.093/2007 betont, dass es dem Gesetzgeber nicht verwehrt ist, ein Bewertungsverfahren zu wählen, das verwaltungsökonomischen Anforderungen gerecht wird, und mit Typisierungen und Schätzungen zu arbeiten. Außerdem ist es für den Verfassungsgerichtshof nicht nachvollziehbar, dass es für ein Problem, das sich in allen Staaten stellt, die Transaktionssteuern und/oder Vermögenssteuern auf Grundbesitz erheben, keine administrativ bewältigbaren Lösungen für das dabei auftauchende Bewertungsproblem gibt. Im Übrigen muss schon nach geltendem Recht der aktuelle Verkehrswert von Grundstücken immer dann ermittelt werden, wenn das Grundstück als Gegenleistung für ein anderes Grundstück hingegeben wird (somit insbesondere im Fall des Grundstückstausches) bzw. einen Teil dieser Gegenleistung bildet.

31

2.4. Eine Neuordnung der Grundstücksbewertung ist mit sachlich begründbaren Befreiungen und Ausnahmen nicht unvereinbar, muss somit nicht notwendigerweise zu einer generellen Steuererhöhung führen. Der Verfassungsgerichtshof bleibt bei der im Prüfungsbeschluss geäußerten Feststellung, dass der Gesetzgeber nicht gehindert ist, grunderwerbsteuerlich aus sachlichen Gründen zwischen verschiedenen Erwerbsvorgängen zu differenzieren und insbesondere unentgeltliche Übergänge von Grundstücken (einschließlich land- und forstwirtschaftlicher Betriebe) im Familienverband anders zu behandeln als Kaufverträge über Grundstücke. Eine solche Differenzierung ist aber – sofern sie nicht in einer gänzlichen Steuerbefreiung besteht – nur auf der Basis verfassungsrechtlich unbedenklicher Bemessungsgrundlagen möglich. Was hingegen die von der Bundesregierung betonten Besonderheiten des land- und forstwirtschaftlichen

32

Vermögens betrifft, so hat der Verfassungsgerichtshof schon in VfSlg. 18.093/2007 (S 315) festgehalten, dass keine prinzipiellen Bedenken dagegen bestehen, die Bewertung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben nach dem Ertragswert vorzusehen, wenn das Verfahren zu seiner Ermittlung sachgerecht ist und es sich in der Tat um die Übertragung bzw. den Erwerb von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben handelt.

2.5. Der Verfassungsgerichtshof bleibt bei der im Prüfungsbeschluss geäußerten Auffassung, dass die Verfassungswidrigkeit durch Aufhebung des § 6 GrEStG 1987 behoben wird. Bei Entfall dieser Bestimmung ist, weil dann "nähere Regelungen" im Sinn des § 1 Abs. 2 BewG 1955 im GrEStG 1987 fehlen, als Wert des Grundstückes im Sinn des § 4 Abs. 2 GrEStG 1987 der gemeine Wert (§ 10 BewG 1955) anzusetzen. Da es dem Gesetzgeber aber unbenommen ist, bei der Regelung der Grunderwerbsteuer auf den Gedanken der Verfahrensökonomie Bedacht zu nehmen und allenfalls auch bereits auf der Ebene der – verfassungsrechtlich unbedenklich ermittelten – Bemessungsgrundlage in Verfolgung sachlicher rechtspolitischer Zielsetzungen differenzierende Regelungen zu treffen, sieht sich der Verfassungsgerichtshof veranlasst, für die Aufhebung der genannten Norm eine Frist bis zum Ablauf des 31. Mai 2014 zu bestimmen.

33

IV. Ergebnis und damit zusammenhängende Ausführungen

1. Die Bedenken des Verfassungsgerichtshofes haben sich als zutreffend erwiesen, weshalb § 6 GrEStG 1987, BGBl. 309, in der Fassung BGBl. I 142/2000 als verfassungswidrig aufzuheben war.

34

2. Die Setzung einer Frist für das Außerkrafttreten der aufgehobenen Bestimmung gründet sich auf Art. 140 Abs. 5 dritter und vierter Satz B-VG.

35

3. Der Ausspruch, dass frühere gesetzliche Bestimmungen nicht wieder in Kraft treten, beruht auf Art. 140 Abs. 6 erster Satz B-VG.

36

4. Die Verpflichtung des Bundeskanzlers zur unverzüglichen Kundmachung der Aufhebung und der damit im Zusammenhang stehenden sonstigen Aussprüche erfließt aus Art. 140 Abs. 5 erster Satz B-VG und § 64 Abs. 2 VfGG iVm § 3 Z 3 BGBIG.

37

5. Diese Entscheidung konnte gemäß § 19 Abs. 4 erster Satz VfGG ohne mündliche Verhandlung in nichtöffentlicher Sitzung getroffen werden.

38

Wien, am 27. November 2012

Der Präsident:

Dr. HOLZINGER

Schriftführerin:

Mag. CEDE-LUGSTEIN