

## Recht und Gesetz

*Zusammengestellt und bearbeitet von  
Univ.-Doz. Dipl.-Ing. Dr.iur. Christoph Twaroch*

### **Einheitswert; § 26 GerichtsgebührenG**

*Unsachlichkeit der Anknüpfung an die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage und damit an nicht angepasste Einheitswerte im Fall unentgeltlicher Grundstückserwerbe. Die Eintragungsgebühr für das Grundbuch an den Einheitswert zu knüpfen ist verfassungswidrig.*

(VfGH, 21. Sept. 2011, GZ G-34/11)

#### **Sachverhalt:**

Bei der Behandlung von Beschwerden, denen bescheidmäßig vorgeschriebene Grundbuchs-Eintragungsgebühren auf Basis des Verkehrswertes als Bemessungsgrundlage zugrunde lagen, sind beim VfGH Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit der Abs 1 und 1a des § 26 Gerichtsgebührengesetzes (GGG) entstanden. Der VfGH hat daher von Amts wegen ein Gesetzesprüfungsverfahren hinsichtlich der genannten Bestimmungen eingeleitet.

Die Bedenken gingen – zusammengefasst – dahin, dass die Anknüpfung der Eintragungsgebühr an die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage zu einer differenzierten Behandlung von verschiedenen Arten des Grundstückserwerbes bei der Eintragungsgebühr führt, die mit dem Belastungskonzept der Eintragungsgebühr, die sich gegenwärtig – verfassungsrechtlich zulässig – am Wert des Grundstückes orientiert, nicht vereinbar und daher unsachlich zu sein scheint.

Die Bundesregierung ist diesen Bedenken im Wesentlichen mit dem Argument entgegnetreten, der Nutzen der verschiedenen Arten des Grundstückserwerbes sei ein unterschiedlicher, weil der Erwerber bei unentgeltlichen Geschäften typischerweise Belastungen und Einschränkungen hinzunehmen habe, somit der Nutzen des unentgeltlich erworbenen Grundstückes offenbar ein geringerer sei. Dieser geringere Nutzen von unentgeltlich erworbenen Grundstücken bei der Eintragungsgebühr rechtfertige die Anknüpfung an eine Bemessungsgrundlage, die unter dem Wert der hypothetischen Gegenleistung liegt.

#### **Aus der Begründung:**

Der VfGH kann diesem Argument nicht beitreten. Es mag sein, dass bei unentgeltlichen Grundstückserwerben – speziell unter Lebenden – die Übertragung des Grundstückes häufiger mit vorbehaltenen Nutzungen oder sonstigen Belastungen oder Auflagen verbunden ist als bei entgeltlichen Erwerben. Von einer typischen Begleiterscheinung unentgeltlicher Vorgänge kann aber – insbesondere wenn man todeswegige Erwerbe in die Betrachtung einbezieht – nicht die Rede sein.

Die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer bei unentgeltlichen Erwerben differenziert aber gerade nicht danach, ob der Erwerber Belastungen und Einschränkungen hinzunehmen hat, somit der „Nutzen“ des Erwerbes vermindert ist; in allen Fällen ist der dreifache Einheitswert anzusetzen. Auf der anderen Seite kommt es aber auch bei entgeltlichen Grundstückserwerben häufig zu Vorbehalten von Nutzungsrechten durch den Veräußerer oder zu sonstigen Belastungen oder Einschränkungen des Erwerbers und somit – folgt man dem Gedankengang der Bundesregierung – zu Nutzeneinbußen. Das GrEStG nimmt auf diese Fälle ausdrücklich Bedacht: Für die Bemessung der Grunderwerbsteuer werden solche „dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen“ nicht ausgeschieden, sondern sind bei entgeltlichen Vorgängen Teil der Bemessungsgrundlage, d.h. dem Barkaufpreis hinzuzurechnen (§5 Abs1 Z1 GrEStG). Sie sind daher auch Teil der Bemessungsgrundlage der Eintragungsgebühr. Soll die unterschiedliche Bemessungsgrundlage der Eintragungsgebühr – wie die Bundesregierung meint – ihre Rechtfertigung im unterschiedlichen Nutzen der Erwerbsvorgänge finden, dann müssten jedenfalls auch bei entgeltlichen Erwerben die vorbehaltenen Nutzungen durch einen Abzug von der Bemessungsgrundlage berücksichtigt werden. Wenn die Bundesregierung daher auf eine empirische Erhebung verweist, wonach bei unentgeltlichen Erwerben der dreifache Einheitswert zuzüglich der übernommenen Belastungen im Durchschnitt etwa dem Wert des Grundstückes (dem Wert der Gegenleistung im Fall entgeltlicher Erwerbe) entspricht, so ist daraus schon deswegen nichts zu gewinnen, weil diese Belastungen im Fall entgeltlicher Erwerbe die Bemessungsgrundlage gerade nicht kürzen.

Soweit die Bundesregierung bei den todeswegigen Erwerben auf die typischerweise gegebene Belastung mit Pflichtteilsrechten verweist und daraus einen verminderten Nutzen des Grundstückserwerbes ableitet, genügt der Einwand, dass die Belastung mit Pflichtteilsrechten vollkommen unabhängig davon besteht, ob im Einzelfall Grundstücke erworben werden oder nicht, und überdies nicht selten die Abfindung von Pflichtteilsberechtigten mit Grundstücken erfolgt, die dann naturgemäß ohne „Nutzeneinbuße“ erworben werden.

Gegen die Argumentation der Bundesregierung spricht aber vor allem, dass die Anknüpfung der Eintragungsgebühr bei unentgeltlichen Grundstückserwerben an die Einheitswerte auf eine Zeit zurückgeht, in der die Einheitswerte in Übereinstimmung mit den Bewertungsregeln des BewG ermittelt wurden und daher als Maßstab für den (steuerlichen) Wert eines Grundstückes verfassungsrechtlich unbedenklich herangezogen werden konnten. Wie der VfGH in seiner Rechtsprechung zur Erbschafts- und Schenkungssteuer (VfSlg. 18.093/2007) betont hat, ergeben sich die verfassungsrechtlichen Probleme der Grundbe-

sitzbewertung nicht aus dem System der Einheitsbewertung an sich, sondern aus dem Umstand, dass die Anpassung der Einheitswerte an die tatsächliche Wertentwicklung der Grundstücke durch das Unterbleiben der Hauptfeststellungen seit Jahrzehnten verhindert wurde. Es war somit keineswegs die Absicht des Gesetzgebers des GGG, durch Anknüpfen an Einheitswerte bei unentgeltlichen Grundstückserwerben den (typischerweise) geringeren Nutzen solcher Erwerbe zu berücksichtigen. Beabsichtigt war vielmehr die Heranziehung einer Bemessungsgrundlage, die in etwa dem Wert des Grundstückes entspricht, wie er typischerweise bei entgeltlichen Erwerben durch den Wert der Gegenleistung zum Ausdruck kommt. Dazu kommt, dass der (dreifache) Einheitswert gegenwärtig in keinem auch nur einigermaßen vorhersehbaren Verhältnis zum Verkehrswert steht. Ein solcher Wert ist aber dann auch von vornherein ungeeignet, eine allfällige unterschiedliche Nutzensituation unentgeltlicher Erwerbe abzubilden.

Wenn die Bundesregierung die Auffassung vertritt, auch im Recht der Gerichtsgebühren, und daher auch bei den Eintragungsgebühren, seien begünstigende Regelungen nicht von vornherein ausgeschlossen, ist ihr zuzustimmen. Die Anknüpfung an die Einheitswerte war jedoch weder seinerzeit als Begünstigung gedacht noch ist sie heute – im Hinblick auf die unterschiedliche Wertentwicklung der Grundstücke seit der letzten Hauptfeststellung – in der Lage, eine allfällige Begünstigung sachgerecht umzusetzen. Das zeigt schon die Tatsache, dass der Gesetzgeber den Fall berücksichtigen musste, dass der dreifache Einheitswert über dem gemeinen Wert des Grundstückes liegt.

Der Bundesregierung ist einzuräumen, dass die Anknüpfung an den (dreifachen) Einheitswert dem Ziel der Verwaltungsökonomie dient und dass eine individuelle Wertermittlung durch Sachverständige für Zwecke der Ermittlung der Eintragungsgebühr in vielen Fällen unverhältnismäßige Kosten verursachen würde. Damit ist aber nicht dargetan, dass es nicht verwaltungsökonomisch vertretbare Bemessungsverfahren gibt, die den aufgezeigten Bedenken Rechnung tragen. Abgesehen davon, dass kein Hindernis besteht, die Eintragungsgebühr generell nicht nach der Nutzenäquivalenz, sondern nach der Kostenäquivalenz zu erheben, dürfte es – wie vor allem ausländische Beispiele zeigen – jedenfalls nicht ausgeschlossen sein, auch im Rahmen eines am Wert orientierten Bemessungssystems alternative Bemessungsgrundlagen zu entwickeln, die mit vertretbarem Aufwand ermittelt werden können.

Auch der Umstand, dass Grundstückssachverständige – wie die Bundesregierung vorbringt – bei der Lie-

genschaftsbewertung zu unterschiedlichen Ergebnissen kommen können, rechtfertigt nicht die Anknüpfung an Einheitswerte, die mit den heutigen Wertverhältnissen nichts zu tun haben. Das System der Einheitsbewertung hat gerade den Sinn, die Wertermittlung von Liegenschaften auf eine objektive, von der Abgabebemessung losgelöste Grundlage zu stellen und die ad-hoc-Bewertung durch Sachverständige zu vermeiden. Wenn der Gesetzgeber dieses vernünftige System verlässt und auf seine Fortführung verzichtet, ist es seine Aufgabe, für Ersatzbemessungsgrundlagen zu sorgen, die den verfassungsrechtlichen Anforderungen entsprechen.

Die Bundesregierung verweist schließlich darauf, dass es sich im vorliegenden Fall um eine verhältnismäßig geringe Belastung handelt. Der VfGH hat in diesem Zusammenhang schon im Prüfungsbeschluss (vorläufig) die Auffassung vertreten, dass mit dem Belastungskonzept der Eintragungsgebühr eine Differenzierung dieser Art möglicherweise grundsätzlich unvereinbar ist. Der VfGH bleibt bei dieser Auffassung: Dient die Eintragungsgebühr der Abgeltung einer staatlichen (gerichtlichen) Leistung, dann ist es, auch wenn die Gebühr 1 vH des Grundstückswertes nicht überschreitet, unsachlich, sie im Fall entgeltlicher Erwerbe von der tatsächlichen Gegenleistung zu bemessen, hingegen im Fall unentgeltlicher Erwerbe von einer Bemessungsgrundlage auszugehen, die inzwischen als Zufallsgröße anzusehen ist und mit dem aktuellen Grundstückswert, wie immer man ihn berechnet, nichts mehr zu tun hat.

Der VfGH kommt somit zum Ergebnis, dass die Anknüpfung der Eintragungsgebühr an die Bemessungsgrundlage des GrEStG insofern verfassungswidrig ist, als damit für Erwerbe, bei denen eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht ermittelbar ist, eine Bemessungsgrundlage heranzuziehen ist, die keinen sachgerechten Maßstab für die mit der Eintragungsgebühr abgegoltene Leistung der Gerichte bildet. Die Aufhebung der in Prüfung gezogenen Bestimmungen führt im Hinblick auf §1 BewG dazu, dass für die Bemessung der Eintragungsgebühr in allen Fällen die Vorschriften des ersten Teiles des BewG, somit insbesondere §10 BewG, heranzuziehen sind. Da es dem Gesetzgeber jedoch freisteht, die Bemessung der Eintragungsgebühr auch nach anderen Maßstäben zu regeln und hierbei auch Gesichtspunkte der Verwaltungsökonomie zu berücksichtigen, sachlich begründete Differenzierungen vorzunehmen, aber auch konkrete Begünstigungsziele zu verfolgen, sieht sich der VfGH veranlasst, die Aufhebung unter Fristsetzung bis 31. Dezember 2012 auszusprechen.