

Grunderwerbsteuer

**Gleich lautende Erlasse
der obersten Finanzbehörden der Länder**

Verfahren der Baulandumlegung

vom 18. Februar 2020

Inhaltsverzeichnis

- 1 Gesetzliches (förmliches) Umlegungsverfahren**
- 1.1 Allgemeines**
- 1.2 Steuerbarkeit**
- 1.3 Ausnahme von der Besteuerung nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG**
- 2 Vereinfachtes Umlegungsverfahren**
- 2.1 Allgemeines**
- 2.2 Steuerbarkeit**
- 2.3 Ausnahme von der Besteuerung nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG**
- 3 Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten nach § 42 AO**
- 4 Freiwillige Baulandumlegung**
- 4.1 Allgemeines**
- 4.2 Steuerbarkeit**
- 4.3 Ausnahme von der Besteuerung nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG**
- 4.4 Allgemeine Ausnahmen von der Besteuerung nach § 3 GrEStG**
- 4.5 Steuervergünstigungen**
- 5 Zeitlicher Anwendungsbereich**

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 15. Februar 2017, II R 43/13, der bisherigen Verwaltungsauffassung zur Anwendung der Steuerbefreiung nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG widersprochen. Das Urteil wurde aus Gründen des Steuergeheimnisses nicht veröffentlicht. Es gelten folgende Grundsätze:

1. Gesetzliches (förmliches) Umlegungsverfahren

1.1 Allgemeines

Nach § 45 BauGB können zur Erschließung oder Neugestaltung von Gebieten bebaute und unbebaute Grundstücke durch Umlegung in der Weise neu geordnet werden, dass nach Lage, Form und Größe für die bauliche oder sonstige Nutzung zweckmäßig gestaltete Grundstücke entstehen.

Mit der Bekanntmachung des Zeitpunkts der Unanfechtbarkeit des Umlegungsplans (§ 71 Absatz 1 BauGB) oder der vorweggenommenen Entscheidung mit Einverständnis der betroffenen Rechtsinhaber (§ 76 Absatz 1 BauGB) erfolgt nach § 72 Absatz 1 BauGB der Eigentumsübergang der zugeteilten Grundstücke an die Zuteilungsbegünstigten kraft Gesetzes.

1.2 Steuerbarkeit

Nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 1 GrEStG unterliegt der nach § 72 Absatz 1 BauGB erfolgende Übergang des Eigentums an einem inländischen Grundstück im Umlegungsverfahren nach den §§ 45 ff. BauGB in seiner jeweils geltenden Fassung der Grunderwerbsteuer, wenn und soweit die zugeteilten Grundstücke mit den eingebrachten Grundstücken nicht identisch, d.h. flächen- und deckungsgleich, sind (BFH-Urteil vom 29. Oktober 1997, II R 36/95, BStBl II 1998 S. 27).

1.3 Ausnahme von der Besteuerung nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG

Nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG ist der Übergang des Eigentums im Umlegungsverfahren nach dem BauGB in seiner jeweils geltenden Fassung von der Besteuerung ausgenommen, wenn der neue Eigentümer in diesem Verfahren als Eigentümer eines im Umlegungsgebiet gelegenen Grundstücks Beteiligter ist.

2 Vereinfachtes Umlegungsverfahren

2.1 Allgemeines

Die vereinfachte Umlegung (§§ 80 bis 84 BauGB) ist ein Bodenordnungsverfahren, bei dem benachbarte oder in enger Nachbarschaft liegende Grundstücke oder Grundstücksteile neu geformt werden. Die Lage und Größe der Grundstücke oder Grundstücksteile wird dabei nur unwesentlich verändert. Zweck der vereinfachten Umlegung ist die Erschließung oder Neugestaltung von baulich zu nutzenden Grundstücken. Die Vereinfachte Umlegung ist im Gegensatz zur gesetzlichen (förmlichen) Umlegung im Sinne der §§ 45 ff. BauGB (Regelumlegung) eingeschränkt, um in einfachen Fällen schnell und mit wenig Verwaltungsaufwand Bodenordnungen durchführen zu können.

Mit der Bekanntmachung des Zeitpunkts der Unanfechtbarkeit des Umlegungsplans (§ 83 Absatz 1 Satz 1 BauGB) erfolgt nach § 83 Absatz 2 BauGB der Eigentumsübergang der zugeteilten Grundstücke an die Zuteilungsbegünstigten kraft Gesetzes.

2.2 Steuerbarkeit

Nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 1 GrEStG unterliegt der nach § 83 Absatz 2 BauGB erfolgende Übergang des Eigentums an einem inländischen Grundstück im vereinfachten Umlegungsverfahren nach den §§ 80 ff. BauGB in seiner jeweils geltenden Fassung der Grunderwerbsteuer, wenn und soweit die zugeteilten Grundstücke mit den eingebrachten Grundstücken nicht identisch, d.h. flächen- und deckungsgleich, sind (BFH-Urteil vom 29. Oktober 1997, II R 36/95, BStBl II 1998 S. 27).

2.3 Ausnahme von der Besteuerung nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG

Nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG ist der Übergang des Eigentums im vereinfachten Umlegungsverfahren nach den §§ 80 ff. BauGB in seiner jeweils geltenden Fassung von der Besteuerung ausgenommen, wenn der neue Eigentümer in diesem Verfahren als Eigentümer eines im Umlegungsgebiet gelegenen Grundstücks Beteiligter ist (BFH-Urteil vom 29. Oktober 1997, II R 36/95, BStBl II 1998 S. 27).

3 Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten nach § 42 AO

Die Steuerbefreiung nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn der Eigentumserwerb im gesetzlichen (förmlichen) und vereinfachten Umlegungsverfahren einen Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten nach § 42 AO darstellt.

Die Umlegung ist nach § 45 Absatz 1 Satz 1 BauGB darauf gerichtet, zur Erschließung oder Neugestaltung bestimmter Gebiete bebaute und unbebaute Grundstücke in der Weise neu zu ordnen, dass nach Lage, Form und Größe für die bauliche oder sonstige Nutzung zweckmäßig gestaltete Grundstücke entstehen. Die Wirkung eines Umlegungsverfahrens als Ganzes darf nicht nur in einer Änderung von Rechten bestehen.

Ein Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten ist demnach anzunehmen, wenn das Umlegungsverfahren dazu genutzt wird, einen reinen Rechtsträgerwechsel zu bewirken und der Steuerpflichtige keine außersteuerlichen Gründe nachweisen kann, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind (§ 42 Absatz 2 AO). Für einen Gestaltungsmissbrauch spricht z. B. der Erwerb eines kleinen Grundstücks in einem künftigen Umlegungsgebiet zwecks Zuteilung eines erheblich größeren Grundstücks. Die Ersparnis von Notar- und Grundbuchkosten stellt keinen aner kennenswerten außersteuerlichen Grund für die gewählte Gestaltung dar.

4 Freiwillige Baulandumlegung

4.1 Allgemeines

Die freiwillige Baulandumlegung umfasst Rechtsgeschäfte zur Vermeidung einer förmlichen Umlegung nach dem BauGB. Ein Beispiel ist der städtebauliche Vertrag nach § 11 Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 BauGB. Dabei wird regelmäßig wie folgt verfahren:

Die Umlegungsteilnehmer übertragen Grundstücke auf eine als GbR gegründete Umlegungsgesellschaft. Nach Durchführung der Umlegung werden die neu gebildeten Grundstücke von der Umlegungsgesellschaft wiederum auf die Umlegungsteilnehmer übertragen.

4.2 Steuerbarkeit

Die Übertragung der Grundstücke auf die Umlegungsgesellschaft und die Übertragung der neu gebildeten Grundstücke auf die Umlegungsteilnehmer unterliegen jeweils der Besteuerung nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 GrEStG.

4.3 Ausnahme von der Besteuerung nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG

Grundstücksübertragungen im Rahmen einer freiwilligen Baulandumlegung sind nicht nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe b GrEStG von der Besteuerung ausgenommen.

Die unterschiedliche grunderwerbsteuerliche Behandlung der gesetzlichen und der freiwilligen Baulandumlegung ist mit dem Gleichheitssatz nach Artikel 3 Absatz 1 GG vereinbar (BVerfG-Beschluss vom 24. März 2015, 1 BvR 2880/11, BStBl II 2015 S. 622).

4.4 Allgemeine Ausnahmen von der Besteuerung nach § 3 GrEStG

Die Steuerbefreiungen des § 3 GrEStG sind zu beachten.

4.5 Steuervergünstigungen

Für die Grundstücksübertragung auf die Umlegungsgesellschaft ist die Grunderwerbsteuer nach § 5 Absatz 1 oder 2 GrEStG in Höhe des Anteils nicht zu erheben, zu dem der einzelne Umlegungsteilnehmer am Vermögen der Umlegungsgesellschaft beteiligt ist. Dieser Anteil entspricht in der Regel dem Verhältnis des Werts seines auf die Umlegungsgesellschaft übertragenen Grundstücks zum Wert aller die Umlegungsfläche bildenden Grundstücke.

Die Grundstücke bilden nach der Übertragung auf die Umlegungsgesellschaft nur noch ein Grundstück im Sinne des § 2 Absatz 3 GrEStG, wenn zwischen den Grundstücken ein räumlicher Zusammenhang besteht. Durch das Umlegungsgebiet verlaufende Straßen heben einen räumlichen Zusammenhang nicht auf. Wird ein im Umlegungsverfahren durch Teilung neu entstandenes Grundstück auf einen Umlegungsteilnehmer übertragen, wird die Grunderwerbsteuer nach § 7 Absatz 2 GrEStG nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstücks dem Anteil entspricht, mit dem der Umlegungsteilnehmer am Vermögen der Umlegungsgesellschaft beteiligt ist.

Die Grunderwerbsteuer ist unter den Voraussetzungen des § 16 Absatz 2 Nummer 1 GrEStG weder für die Grundstücksübertragung auf die Umlegungsgesellschaft noch für die Übertragung der neu gebildeten Grundstücke auf die Umlegungsteilnehmer anteilig zu erheben, wenn das durch den Umlegungsteilnehmer erworbene Grundstück teilweise aus dem eigenen, in die Umlegungsfläche eingebrachten Grundstück gebildet wurde.

Beispiel 1

Ein Umlegungsteilnehmer ist zu 1 % am Vermögen einer Umlegungs-GbR beteiligt, da zu ihrem Vermögen ein 21.000 qm großes Gesamtgrundstück gehört und der Umlegungsteilnehmer ein 210 qm großes Grundstück eingebracht hat. Der Grundbesitzwert für das eingebrachte Grundstück beträgt 31.500 € (Grundbesitzwert A). Der Grundbesitzwert für das von der Umlegungs-GbR zugeteilte Grundstück beträgt 34.500 € (Grundbesitzwert B). Der Verkehrswert des Grundstücks und damit das Vermögen der Gesellschaft beträgt (21.000 qm x 150 € =) 3.150.000 €. Dem Umlegungsteilnehmer wird von der Umlegungs-GbR ein 230 qm großes Grundstück gegen eine entsprechende Ausgleichszahlung für die Mehrfläche von 20 qm zugeteilt.

Beispiel 2

Wie Beispiel 1. Hinsichtlich 60 qm der auf den Umlegungsteilnehmer übertragenen 230 qm liegt ein Rückwerb im Sinne des § 16 Absatz 2 Nummer 1 GrEStG vor.

Lösung zu Beispiel 1 und 2

Grundstücksübertragung auf die Umlegungs-GbR	Beispiel 1	Beispiel 2
Bemessungsgrundlage für die Grundstücksübertragung (Grundbesitzwert A nach § 8 Absatz 2 GrEStG):	31.500 €	31.500 €
Abzgl. Rückerwerb im Sinne des § 16 Absatz 2 Nummer 1 GrEStG (Grundbesitzwert A x 60 qm / 210 qm):	-/-	9.000 €
Verbleibender Grundbesitzwert:	31.500 €	22.500 €
Abzgl. Anteil des Grundbesitzwerts, für den nach § 5 Absatz 2 GrEStG die Grunderwerbsteuer nicht erhoben wird (1 %):	315 €	225 €
= Anteil des Grundbesitzwerts, für den die Grunderwerbsteuer zu erheben ist:	31.185 €	22.275 €
Grundstücksübertragung auf den Umlegungsteilnehmer	Beispiel 1	Beispiel 2
Bemessungsgrundlage für die Grundstücksübertragung (Grundbesitzwert B nach § 8 Absatz 2 GrEStG):	34.500 €	34.500 €
Abzgl. Rückerwerb im Sinne des § 16 Absatz 2 Nummer 1 GrEStG (Grundbesitzwert A x 60 qm / 210 qm):	-/-	9.000 €
Verbleibender Grundbesitzwert:	34.500 €	25.500 €
Abzgl. Anteil des Grundbesitzwerts, für den nach § 7 Absatz 2 GrEStG die Grunderwerbsteuer nicht erhoben wird (1 %):		
Verkehrswert des auf die Umlegungs-GbR übertragenen Grundstücks: 210 qm x 150 € = 31.500 € Verkehrswert des auf den Umlegungsteilnehmer übertragenen Grundstücks 230 qm x 150 € = 34.500 €		
34.500 € x 31.500 € / 34.500 €:	31.500 €	
25.500 € x 31.500 € / 34.500 €:		23.283 €
Anteil des Grundbesitzwerts, für den die Grunderwerbsteuer zu erheben ist:	3.000 €	2.217 €
Freigrenze nach § 3 Nummer 1 GrEStG:	2.500 €	2.500 €

Im Beispiel 2 ist die Grundstücksübertragung auf den Umlegungsteilnehmer nach § 3 Nummer 1 GrEStG von der Besteuerung ausgenommen, da der Anteil des Grundbesitzwerts, für den die Grunderwerbsteuer zu erheben ist, die Freigrenze von 2.500 € (2.217 €) nicht übersteigt.

5 Zeitlicher Anwendungsbereich

Dieser Erlass ergeht im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der anderen Länder und tritt an die Stelle der zum Verfahren der gesetzlichen (förmlichen) Baulandumlegung, zum vereinfachten Umlegungsverfahren und zur freiwilligen Baulandumlegung vorangegangenen Erlasse. Dieser Erlass ist in allen offenen Fällen anzuwenden.

**Ministerium für Finanzen
Baden-Württemberg**

3-S450.0/95

**Bayerisches Staatsministerium
der Finanzen, für Landesentwicklung
und Heimat**

36 – S 4500 – 1/15

**Senatsverwaltung für Finanzen
Berlin**

S 4500 – 5/2009 – 4

**Ministerium der Finanzen
des Landes Brandenburg**

31-S 4500/15#01#01

**Die Senatorin für Finanzen der
Freien Hansestadt Bremen**

S 4500-1/2014-2/2015 - 13-5

**Finanzbehörde der Freien
und Hansestadt Hamburg**

S 4500 – 2020/001 – 53

**Hessisches Ministerium
der Finanzen**

S4500 A-060-II62

**Finanzministerium
Mecklenburg-Vorpommern**

IV S 4500-41/92-003

Niedersächsisches Finanzministerium

S 4500-129-351

**Ministerium der Finanzen des Landes
Nordrhein-Westfalen**

S 4500 - 17 - V A 6

**Ministerium der Finanzen
des Landes Rheinland-Pfalz**

S 4500#2018/0003-0401 446

**Saarland
Ministerium für Finanzen und Europa**

B/4 - S 4500-1#001

**Sächsisches Staatsministerium
der Finanzen**

35-S 4500/13/8-2020/5313

**Ministerium der Finanzen
des Landes Sachsen-Anhalt**

43 – S 4500 – 1

**Finanzministerium des Landes
Schleswig-Holstein**

VI 353 - S 4400 – 034

Thüringer Finanzministerium

S 4500 A – 08