

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 11. November 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 15. Oktober 2019 betreffend Grunderwerbsteuer 18.08.2014 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Abgabenerklärung vom 31.8.2017 wurde der Erwerbsvorgang „Baurecht Heimfall“ von der A2 GmbH (=Bf.) auf die A2 KG (kurz KG), dem Finanzamt angezeigt. Daraufhin wurden die zugrundeliegenden Baurechtsverträge durch die Abgabenbehörde angefordert und **festgestellt**, dass diese insgesamt 21 Baurechtsverträge aus dem Jahr 2003 jeweils auf 10 Jahre (mit unterschiedlichen Rückfallstichtagen (31.12.2014, 31.3.2016 und 31.8.2017) befristet waren.

Die Eintragung der Baurechte in das Grundbuch ist – aufgrund eines grundbücherlich eingetragenen vorrangigen Geldpfandrechtes – nicht erfolgt.

Sämtliche Baurechtsverträge wurden verlängert und dazu seitens der Bf. die Schreiben vom 06.12.2013 bzw. 18.08.2014 vorgelegt, betitelt jeweils mit „Verlängerung der Grundbenützung“ bzw. „Unser Schreiben vom 06.12.2013: Verlängerung der Nutzungsrechte“.

Darin zu lesen : „Für den Fall, dass der Ankermieter M in der nahen Zukunft einen Bestandsvertrag unterfertigt, welcher sicherstellt, dass die beiden Anlagen Ost und West, welche vom System synchron laufen und somit eine wesentliche Absicherung der Anlagen teilen

Arena Ost/Arena West garantieren würde, bietet die A2 KG der A2 GmbH eine Verlängerung der Nutzungsrechte um 10 Jahre an. Dieses Angebot kann von der A2 GmbH konkludent in der Form angenommen werden, dass die GmbH der KG eine Kopie eines beiderseits unterschriebenen Mietvertrags mit M vorlegt.“

Mit **Vorhalt vom 15.01.2018** wurde um Vorlage der nach der Grundstückswertverordnung ermittelten Gebäudewerte ersucht, sowie um die Bekanntgabe der gemeinen Werte der verlängerten Baurechte zum Zeitpunkt der Verlängerung.

Von der steuerlichen Vertretung wurde in Erwiderung des Vorhaltes eine rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes durch die Kanzlei H Rechtsanwälte übermittelt, die zu der Ansicht gelangte, dass es sich vorliegend um keinen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang handle. Da das Baurecht nicht verbüchert wurde sei es zivilrechtlich nicht wirksam zustande gekommen. Selbst wenn man die Vereinbarung als titulus für die Baurechtsbegründung annähme, wäre das Baurecht mangels modus nicht zustande gekommen. Die Bf. habe keine eigentümerähnliche Stellung eingeräumt erhalten, da diese von wesentlichen Einwirkungsmöglichkeiten auf das Grundstück ausgeschlossen wäre. Eine Zuordnung der Vereinbarungskonstruktion unter § 1 Abs. 2 GrEStG scheide somit aus.

Am 6.8.2019 wurde eine Besprechung der steuerlichen Vertretung mit der Abgabenbehörde abgehalten, deren Thema die Bemessungsgrundlagen und die daraus resultierende Grunderwerbsteuer sowie die divergierenden Ansichten dazu war.

Darüber wurde eine Niederschrift aufgenommen, die am 5.9.2019 per Mail an die steuerliche Vertretung zur Kenntnisnahme und Unterfertigung übermittelt wurde. Am 25.9.2019 wurde sie unterfertigt retourniert.

Mit **Bescheid vom 15.10.2019** wurde die **Grunderwerbsteuer für die Verlängerung** der Baurechte vorgeschrieben. Als Bemessungsgrundlage wurde der kapitalisierte Wert des wertgesicherten Bauzinses herangezogen.

Mit Schreiben vom **30.12.2019** wurde – nach erteilter Beschwerdefristverlängerung - von Dr. H unter Hinweis auf die erteilte Vollmacht **Beschwerde** gegen den Grunderwerbsteuerbescheid eingebracht mit dem Argument, dass das Baurecht an den betroffenen Liegenschaften nie in das Grundbuch eingetragen worden war und daher kein zivilrechtlich bestehendes Baurecht vorhanden sei.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 13.5.2020** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In den einzelnen Baurechtsverträgen sei bereits festgehalten worden, dass der Bf. das wirtschaftliche Eigentum an den errichteten Bauwerken zuzurechnen sei (siehe dazu Pkt. 3.2. der Verträge). Die im Jahr 2003 abgeschlossenen Baurechtsverträge hätten als Verpflichtungsgeschäft, unabhängig davon, dass sie nicht im Grundbuch eingetragen werden konnten, Grunderwerbsteuerpflicht ausgelöst. Die GmbH sei laut diesen Verträgen als

Bauberechtigte anzusehen, der die Rechte des Eigentümers an den errichteten Gebäuden zustehe. Sie sei somit keinesfalls nur Nutzungsberechtigte. Die Verlängerung eines bestehenden Baurechtes ist als neue eigenständige Grundstücksübertragung für einen neuen Zeitraum zu beurteilen.

Im Vorlageantrag vom 18.6.2020 widersprach der Vertreter der Rechtsansicht der Abgabenbehörde und verwies dazu auf den aus seiner Sicht eindeutigen Text der Urkundenvorlage. Darin sei ersichtlich, dass es durch die Gestaltung der Verlängerung zu keiner anderslautenden Vereinbarung gekommen sei.

Die gleichzeitig beantragte mündliche Verhandlung wurde mit Schriftsatz vom 28.05.2025 zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im **Jahr 2003** wurden 21 Baurechtsverträge betreffend diverser Grundstücke zwischen der Bf., als Bauberechtigter und der A2 KG (KG) als Baurechtsbesteller abgeschlossen. Sämtliche Verträge waren gleichlautend dahingehend, dass zwischen den Vertragsparteien vereinbart wurde, dass das Baurecht bereits **mit mündlicher Willensübereinkunft** über dessen Begründung begonnen hat, mithin am **01.11.1999 bzw. 01.09.1999, 01.04.2001 sowie 01.09.2002**, und das **wirtschaftliche Eigentum** an den derart **errichteten Bauwerken** bereits ab dieser mündlichen Willensübereinkunft **dem Bauberechtigten zuzurechnen ist**.

Weiters wurde jeweils ein Bauzins vereinbart, der ebenfalls bereits ab dem mit mündlicher Willensübereinkunft lt. Pkt. 3.2 des Baurechtsvertrages vereinbarten Zeitpunktes zu entrichten war.

Die Baurechtsbestellerin erhielt unter Pkt. 6 der Verträge jeweils ein von der Bf. eingeräumtes Vorkaufsrecht für alle Veräußerungsfälle hinsichtlich der Baurechtseinlage, im Gegenzug erteilte die Baurechtsbestellerin unter Pkt. 10.1 der Verträge die Einwilligung zur Einverleibung der Baurechte zugunsten der Bf..

Die Baurechte wurden – aufgrund eines grundbücherlich eingetragenen vorrangigen Geldpfandrechtes – nie grundbücherlich eingetragen.

In den vorgelegten Einheitswertbescheiden (EWAZ), welche an die Bf. ergangen sind, erfolgte bereits die Zuordnung der Gebäude als „Gebäude auf fremden Grund und Boden“ an die Bf. und wurden von dieser darauf basierend auch Gemeindeabgaben entrichtet.

Mit Schreiben vom 06.12.2013 wurde der KG für die mit 31.12.2014 auslaufenden Baurechte eine „Verlängerung der Nutzungsrechte um 10 Jahre“ seitens der Bf. unterbreitet. Die Annahme dieses Anbots erfolgte konkludent.

Mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 15.10.2019 wurde aufgrund dieser konkludenten Anbotsannahme die Grunderwerbsteuer für diesen Rechtsvorgang seitens der Abgabenbehörde festgesetzt.

Als Bemessungsgrundlage wurde der gem. § 15 BewG 1955 kapitalisierte zum Stichtag wertgesicherte Bauzins herangezogen.

Mit Eingabe vom 28.05.2025 zog die Bf. den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

2. Beweiswürdigung

Die Darstellung des Verfahrensgegenstandes und des entscheidungswesentlichen Sachverhalts ergibt sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten des Finanzamtes und aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin. Die Feststellungen zu den Inhalten der Baurechtsverträge wurde direkt aus diesen vorgelegten Verträgen entnommen.

3. Rechtliche Beurteilung

Strittig ist, ob im Sinne des Grunderwerbsteuerrechts durch die konkludente Annahme der Verlängerung eines Baurechtsvertrages (nicht grundbücherlich eingetragen) eine Grunderwerbsteuerpflicht ausgelöst wird.

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gem. § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Baurechte werden den Grundstücken gleichgestellt und unterliegen daher gem. § 2 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 ebenfalls der Grunderwerbsteuer.

§ 8 Abs. 1 GrEStG 1987 ist zu entnehmen, dass die Steuerschuld mit der Verwirklichung eines steuerpflichtigen Erwerbsvorgangs entsteht, unabhängig von der Eintragung ins Grundbuch. (siehe auch BFG RV 3100146/2018).

Ein Baurecht wird somit gemäß § 2 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 grunderwerbsteuerlich als grundstücksgleiches Recht behandelt, wenn es eigenständig übertragbar ist, im Grundbuch eingetragen werden kann und abnutzbar ist.

Die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bei der Einräumung eines Baurechts ist entweder die Gegenleistung oder der Grundstückswert, wobei der Grundstückswert als Mindestbemessungsgrundlage dient. Die Eintragung ins Grundbuch ist für die Steuerpflicht nicht entscheidend, da die Grunderwerbsteuer an den Rechtsvorgang selbst anknüpft und nicht an dessen Eintragung (vgl. BFG RV 3100146/2018).

Die Grunderwerbsteuerpflicht wird somit durch das Verpflichtungsgeschäft gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 ausgelöst, unabhängig davon, ob das Baurecht tatsächlich ins Grundbuch eingetragen wird. Dies bedeutet, dass die Steuerpflicht bereits durch den Abschluss eines Baurechtsvertrags entsteht, sofern die Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 erfüllt sind (BFG 05.07.2022, RV 7102188/2018).

Dies präzisiert § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 auch, wonach die Steuerschuld mit der Verwirklichung eines steuerpflichtigen Erwerbsvorgangs entsteht. Der Abgabensanspruch entsteht ex lege, also ohne die Tätigkeit der Abgabenbehörde (VwGH 19. 9. 1972, 1054/72). Ist der Tatbestand verwirklicht, an den das Gesetz die Steuerschuld knüpft, so entsteht die Abgabenschuld unabhängig vom Willen des Schuldners und der Abgabenbehörde (VwGH 21. 2. 1985, 84/16/0213; 30. 6. 1988, 88/16/0095, 0096).

Bei Begründung des Baurechtes ist der Erwerbsvorgang mit dem Abschluss des Baurechtsvertrages verwirklicht. Das Baurecht bildet ein selbständiges Recht, sodass der Baurechtsvertrag ein Rechtsgeschäft auf Übereignung, dh Bestellung eines Baurechts, lautet und daher dem Steuertatbestand des § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegt

Auch die Verlängerung eines bestehenden Baurechts unterliegt der Grunderwerbsteuer (BFH 18.8.1993, II R 10/90, BStBl II 766; BFH 8.2.1995, II R 51/92, BStBl II 334; Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 2 Rz 47).

Mit der hier gegenständlichen Verlängerungsvereinbarung räumte die Grundstückseigentümerin der Bf. eine, über die bestehende zeitlich begrenzte Berechtigung hinausgehende, Berechtigung an dem Grundstück ein. Die das Baurecht charakterisierende eigentumsähnliche Form der Herrschaft an der Grundstücksfläche wurde für einen weiteren Zeitraum übertragen und damit für diesen Zeitraum neu begründet. Das verlängerte Recht ist im Umfang der Verlängerung eine neue grundstücksgleiche (§ 2 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987) Belastung des Grundstücks (vgl. BFH 18.8.1993, II R 10/90, BStBl II 766; Fischer in Boruttau/Egly/Sigloch, dt. Grunderwerbsteuergesetz, Kommentar, 13. Auflage, Vorbemerkung RdNr. 549). Ohne die vereinbarte Verlängerung des Baurechts wäre die Berechtigung nach Ablauf der in den Baurechtsverträgen vereinbarten Dauer erloschen.

Somit handelt es sich bei der zu beurteilenden Baurechtsverlängerung um ein eigenständiges Rechtsgeschäft, mit welchem der Anspruch auf Übereignung des Baurechts für einen weiteren Zeitraum neu begründet wurde und wodurch ein Tatbestand nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 verwirklicht wird (UFS 09.03.2011, RV/2339-W/07; BFG 11.11.2014, RV/3100952/2014)

Die Verlängerung des bestehenden Baurechtes ist somit als neuer eigenständiger Grundstückserwerb für einen neuen Zeitraum zu beurteilen, wobei die Begründung des Anspruchs auf die Verlängerung als Verpflichtungsgeschäft die Grunderwerbsteuerpflicht auslöst.

Auch wenn das Anbot auf Verlängerung der Nutzungsrechte lautet, ist die konkludente Annahme als weiterer grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang zu beurteilen, da es zu keiner anderslautenden Vereinbarung gekommen ist und daher eindeutig auf den Inhalt der Baurechtsverträge und auf die darin getroffenen Regelungen Bezug genommen worden ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine derartige Rechtsfrage liegt gegenständlich nicht vor, zumal das Gericht bei seiner Entscheidung ohnedies die zitierten gesetzlichen Bestimmungen anwendete.

Graz, am 8. Juli 2025