



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 18. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 26. Mai 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z 3 GrEStG i.V.m § 22 Abs. 5 UmgrStG mit 3,5 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 280.400,€ festgesetzt mit 9.814,00 €.

Entscheidungsgründe

Mit Scheinlagevertrag vom 24.9.2002 brachte Herr W das nicht protokollierte Einzelunternehmen W Schlosserei unter Inanspruchnahme der Begünstigungen nach Art. III UmgrStG in die C- GmbH ein.

Die für die Beurteilung des gegenständlichen Falles maßgeblichen Vertragspunkte lauten:

Erstens: Präambel:

Zum Betrieb des nicht protokollierten Einzelunternehmens W Schlosserei zählen insbesondere jene Vermögenswerte, die aus dem diesem Vertrag als Beilage A angeschlossenen Anlagenverzeichnis ersichtlich sind, mit Ausnahme des Grund und Bodens der Liegenschaft EZ 489 Grundbuch F.

Vom gegenständlichen Einbringungsvertrag umfasst ist jedoch das Baurecht gemäß Punkt "Zehntens" dieses Vertrages an der vorgenannten Liegenschaft samt den darauf errichteten Baulichkeiten als Bestandteil des Baurechtes.

Drittens b) Weiters stellen die Vertragsparteien fest, dass der Einbringende den Grund und Boden der Liegenschaft EZ 489 Grundbuch F im Sinne des § 16 Abs. 5 Z. 4 UmgrStG

zurückbehält.

Zehntens: Zum Betrieb des nicht protokollierten Einzelunternehmens W Schlosserei zählt auch die Liegenschaft EZ 489 Grundbuch F samt den darauf errichteten Baulichkeiten mit der Grundstücksadresse xx.

b) W bestellt an der ihm allein gehörigen Liegenschaft EZ 489 Grundbuch F ein Baurecht im Sinne des Baurechtsgesetzes zugunsten der C- GmbH für die Zeit vom Einlangen des Ansuchens um Eintragung des Baurechtes beim Bezirksgericht W. bis zum 31.12.2030. Die C- GmbH ist im Rahmen dieses Baurechtes berechtigt, die Baulichkeiten auf der vorgenannten Liegenschaft zu erweitern und weitere Baulichkeiten zu errichten.

c) Der C- GmbH stehen hinsichtlich der nicht von den auf der vorgenannten Liegenschaft errichteten Bauwerke in Anspruch genommenen Flächen die Rechte eines Fruchtnießers im Sinne der §§ 509 ff ABGB zu.

d) Die Einräumung des Baurechtes erfolgt im Rahmen der in diesem Vertrag beschriebenen Einbringung des Betriebes des nicht protokollierten Einzelunternehmens W Schlosserei in die C- GmbH.

Ein Bauzins ist derzeit nicht vereinbart. W behält sich jedoch ausdrücklich vor, künftig, zu einem von ihm zu bestimmenden Zeitpunkt, dem jeweils Bauberechtigten einen angemessenen Bauzins in Rechnung zu stellen.

Im Ermittlungsverfahren gab die Berufungswerberin über Anfrage des Finanzamtes Folgendes bekannt:

Zum Jahreswert des Fruchtgenussrechtes laut Punkt 10 c des Vertrages: Die nicht vom Baurecht umfassten Teile des Grundstückes sind ohne die Nutzung jener Bauwerke (Zufahrtswege), die vom Baurecht umfasst sind, nicht nutzbar. Darüber hinaus ist gem. Punkt 10 b des Vertrages das Baurecht durch Erweiterung der bestehenden Baulichkeiten oder die Errichtung von neuen jederzeit erweiterbar und wird dadurch der Fruchtgenuss eingeschränkt. Das Fruchtgenussrecht ist also isoliert nicht nutzbar und mit Null zu bewerten.

Wert des angemessenen Bauzinses: Das im Vertrag angeführte Baurecht wurde im Zuge der Umgründung in die GmbH eingebracht. Diese Einbringung war notwendig, um der GmbH die Nutzungsmöglichkeit des in ihrem Eigentum verbliebenen, betriebsnotwendigen Gebäudes zu gewährleisten. Aus diesem Umstand heraus wurde auch ausdrücklich der Wert des Baurechtes (der Bauzins) mit Null angesetzt.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer vom 3-fachen, von Amts wegen erhobenen Einheitswert des vom Baurecht umfassten Betriebsgebäudes fest (EW = 128.500,00 €).

In der Berufung wird die Festsetzung der Grunderwerbsteuer vom zweifachen Einheitswert beantragt und vorgebracht:

Im Zuge der Einbringung (laut Vertrag vom 24.9.2002) wurden die im Betriebsvermögen befindlichen Gebäude in die C- GmbH eingebracht. Bei den Gebäuden handelt es sich somit um ein Superädifikat – diese Übertragung unterliegt daher gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer.

Richtig ist auch, dass für die Übertragung des Gebäudes (des Superädifikates) unter Einräumung des Baurechtes der Einheitswert des Gebäudes als Bemessungsgrundlage heranzuziehen ist; die Grunderwerbsteuer ist jedoch vom zweifachen Einheitswert zu bemessen.

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab.

Im Antrag gemäß § 276 BAO wird Folgendes ergänzt:

In der Berufung werde die Ansicht vertreten, das gegenständliche Baurecht sei Gegenstand der in der Berufungsschrift beschriebenen Einbringung, die Basis für die Bemessung der GrESt sei nach dem UmgrStG der doppelte Einheitswert. Dieser Ansicht werde in der Berufungsvorentscheidung widersprochen. Das Baurecht sei nicht Gegenstand der Einbringung gewesen, somit sei die GrESt vom 3-fachen Einheitswert festzusetzen.

Offensichtlich wurden zwei verschiedene Vorgänge beurteilt.

Richtig sei nämlich die in der Berufung vertretene Ansicht, dass das gegenständliche Baurecht nicht Gegenstand der Einbringung gewesen sei und daher die Grunderwerbsteuer – mangels Vereinbarung eines Bauzinses – vom 3-fachen Einheitswert zu bemessen sei.

Dabei könne es sich allerdings nur um den Einheitswert des Grundstückes (gemeint wohl: Grund und Boden) handeln. Werde ein Bauzins vereinbart, so werde dessen Höhe auch durch den Wert der Nutzung des nackten Grund und Bodens bestimmt, das darauf errichtete oder noch zu errichtende Gebäude (Superädifikat) stehe ohnehin im Eigentum des Berechtigten, bedeute doch Baurecht die Nutzung eines eigenen Bauwerkes auf fremden Grund und Boden. Beim Einheitswert, welcher für die Bemessung der GrESt herangezogen wurde, handle es sich aber um jenen des Superädifikates, und das sei im Zuge der Einbringung in das Eigentum der aufnehmenden Gesellschaft übergegangen. Der Übergang des Superädifikates im Zuge der Einbringung sei aber offensichtlich nicht Gegenstand des angefochtenen Bescheides gewesen, sondern das uno actu abgeschlossene Baurecht, also die Nutzungsberechtigung des nackten Grund und Bodens. Dessen Wert sei vom Finanzamt zum 1.1.2002 mit 11.700,00 € festgestellt worden.

Dem Vorlageantrag angeschlossen waren der Einheitswertbescheid des Finanzamtes W. vom 3.2.2003, EW-AZ 54/071-2-0489/2 (Wertvorschreibungsbescheid zum 1.1.2002, erhöhter Einheitswert 11.700 €, Bescheidadressat: W) und der an die C- GmbH gerichtete Einheitswertbescheid vom 4.2.2002, EW-AZ 54/071-2-5202/4 (Nachfeststellung zum 1.1.2002, erhöhter Einheitswert zum 1.1.2002 128.500,00 €).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gegenstand der Einbringung war vertragsgemäß das Baurecht an der oben genannten Liegenschaft samt den darauf errichteten Baulichkeiten als Bestandteil des Baurechtes. Das Baurecht steht gemäß § 2 Abs. 2 Z. 1 GrEStG einem Grundstück gleich. Der Baurechtsvertrag ist ein auf Übertragung eines Grundstückes gerichtetes Rechtsgeschäft und erfüllt den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern Bd II, § 2 Tz. 47).

Soll ein zu einem Betriebsvermögen gehörendes Grundstück anlässlich der Einbringung zivilrechtlich zurückbehalten werden, das auf diesem Grundstück befindliche Gebäude hingegen in die Kapitalgesellschaft eingebracht werden, unterliegen das Rechtsgeschäft, mit dem das Baurecht begründet wird, sowie die Einbringung des Gebäudes der Grunderwerbsteuer. Der Einbringende verpflichtet sich als Sacheinlage zur Begründung eines Baurechtes und zur Einbringung des in seinem Eigentum stehenden Gebäudes. Beide Vorgänge sind umgründungsbedingt, so dass die Bestimmung des § 22 Abs. 5 UmgrStG anwendbar ist. Als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist der zweifache Einheitswert anzusetzen.

Wurde die eingebrachte Baulichkeit vom Grundstückseigentümer errichtet, ist Bemessungsgrundlage das Zweifache des gemäß § 56 BewG zu ermittelnden Einheitswertes (Gebäudewert zur Gänze und Anteil des Baurechtes am Wert von Grund und Boden). Was den Ansatz der Werte betrifft, sind der Festsetzung der Grunderwerbsteuer die Werte laut den von der Berufungswerberin vorgelegten Einheitswertbescheiden (vgl. oben) zugrunde zu legen.

Linz, am 5. Dezember 2007