



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., damals vertreten durch Z + P SteuerberatungsgesmbH, 2351 Wiener Neudorf, Triesterstraße 14, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom xyz, betreffend Grunderwerbsteuer, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Baurechtsvertrag vom 04.10.2005 räumte die X. der Berufungswerberin,(Bw), an dem, im Teilungsplan des Y. vom yyy, GZ zzz, ausgewiesenen Grundstück Nr. A/A im Ausmaß von 000m², abgeteilt aus dem Grundstück Nr. 1 ein Baurecht für die Zeit bis zum 31.12 2035 ein.

Die mit mittlerweile rechtskräftigem Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 27.01.2006 idHv. € 28.015,11 festgesetzte Grunderwerbsteuer wurde bereits von der Bw. entrichtet. Als Bemessungsgrundlage (Gegenleistung) war der auf die o.a. Laufzeit gemäß § 15 Abs.1 BewG kapitalisierte jährliche Bauzins mit € 800.431,67 angesetzt worden. (= jährlicher Bauzins= € 52.203,200 x 115,333 = Vervielfältigungsfaktor gemäß § 15 Abs.1 BewG)

Mit Verlängerungsvereinbarung vom 02.12.2008 wurde dieses Baurecht zu den gleichen Bedingungen um weitere 69 Jahre, bis zum 31.12.2104, verlängert,

Mit dem im Spruch dieser Berufungsentscheidung angeführten Bescheid setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien für diese Baurechtsverlängerung die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 3 GrEStG im Betrage von € 32.888,01 fest. Als Bemessungsgrundlage (Gegenleistung) wurde gemäß § 15 Abs.1 BewG, der achtzehnfache Jahreswert des, für die Laufzeit vereinbarten monatlichen Bauzinses angesetzt. (= € 52.203,20 x 18= € 939.657,60) angesetzt.

Dagegen er hob die Bw. durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht Berufung. Sie beantragte die ersatzlose Aufhebung des bekämpften Bescheides und diesen „durch einen ebensolchen idHv € 4.872,90 zu ersetzen.“

Als Begründung dazu wurde vorgebracht:

Laut telefonischer Auskunft zweier Mitarbeiter des zuständigen Finanzamtes wäre im vorliegenden Fall die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer gemäß § 15 BewG höchstens mit dem 18fachen des Jahreswertes der wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen anzusetzen und würde eine Baurechtsverlängerung nicht als eigenständiger Vertrag angesehen werden. Diese telefonische Auskunft, wonach von der, für die Baurechtsverlängerung fest zu setzenden Grunderwerbsteuer die, bereits für die Einräumung des Baurechtes festgesetzte, Grunderwerbsteuer in Abzug zu bringen gewesen (= € 32.888,01 minus € 28.015,11= € 4.872,90) wäre der Grund für die Einräumung der streitverfangenen Baurechtsverlängerung gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17.03. 2009 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien diese Berufung als unbegründet ab und führte als Begründung dazu im Wesentlichen aus, dass eine Bemessung der Grunderwerbsteuer für die Verlängerung des Baurechts, in der, von der Bw. aufgezeigten, Berechnungsweise, nicht erfolgen könne, weil es sich bei der Verlängerung des Baurechts nicht um eine nachträgliche Gegenleistung zu dem bereits eingeräumten Baurecht, sondern um eine neue grunderwerbsteuerbare Vereinbarung handeln würde. Der in der Berufung aufgestellten Behauptung, die in Rede stehende Baurechtsverlängerung wäre aufgrund der o.a. Auskunft des Finanzamtes vereinbart worden, würde im Gegensatz zu den, in der Präambel des verfahrensgegenständlichen Vertrages, enthaltenen Ausführungen stehen, wonach die Baurechtsverlängerung deshalb vereinbart worden wäre, um der Bauberechtigten im Hinblick auf erhöhte Gesamtinvestitionen und verlängerter Amortisationsdauer nachhaltige Standortsicherheit zu gewähren

Dagegen brachte die Bw., durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 276 Abs.2 BAO an den Unabhängigen Finanzsenat, (UFS), ein, und führte dazu aus, dass die in der Berufungsvorentscheidung hervorgekommene Rechtsmeinung

des Finanzamtes unrichtig wäre, weil es demnach bei dem davon betroffenen Steuerpflichtigen zu einer inadäquaten Grunderwerbsteuerbelastung kommen würde, im Vergleich zu einem Steuerpflichtigen, der bereits mit Erstvertrag ein Baurecht für die Dauer von 99 Jahren vereinbart hatte.

Zum Beweis der Richtigkeit ihres Vorbringens führte sie nachstehende Kommentarmerkunungen an:

„In der bloßen Verlängerung der Dauer des Baurechts ist kein Erwerbsvorgang iSd. § 1 GrEStG, sondern nur eine (nicht steuerbare) inhaltliche Veränderung des bereits bestehenden Baurechtes zu sehen. Wird jedoch im Falle der Verlängerung der Dauer des Baurechts ein weiterer Bauzins vereinbart, so unterliegt die nachträglich vereinbarte Gegenleistung der Grunderwerbsteuer. Der steuerbare Erwerbsvorgang ist in diesem Falle allerdings nicht jenes Rechtsgeschäft, mit dem die Verlängerung des Baurechts vereinbart wird (dieses wird als nicht steuerbar angesehen), sondern der ursprüngliche Erwerbsvorgang (also die seinerzeitige Bestellung des Baurechts).“

Der für die Verlängerung des Baurechts vereinbarte Bauzins wird als nachträglich vereinbarte bzw. zusätzliche Gegenleistung für die seinerzeitige Bestellung des Baurechts angesehen. Beträgt die Dauer des Baurechts im Zeitpunkt der Verlängerung noch mindestens achtzehn Jahre, so wird bei unveränderten Bauzins keine Grundlage für die Ermittlung einer nachträglichen Grunderwerbsteuer bestehen.“ (Stingl, Nidetzky, Handbuch Immobilien und Steuern-Punkt 9.2.5.3)

„Das Baurecht ist als solches dem Grundstück gleichgestellt und wird durch den Vertrag über die Begründung des Baurechts der Anspruch auf Übereignung des Baurechts selbst begründet. Der Baurechtsvertrag ist also ein Rechtsgeschäft auf Übereignung, d.h. Bestellung des Baurechts. Der Baurechtsvertrag unterliegt daher dem Tatbestand des § 1 (1) Z 1 GreStG. Wird im Falle der Verlängerung des Baurechts ein weiterer Bauzins vereinbart, so unterliegt die nachträglich vereinbarte Gegenleistung der Grunderwerbsteuer.“ (Fellner, Grunderwerbsteuer-Kommentar)

Über die Berufung wurde erwogen:

Die auf den zu beurteilenden Fall wesentliche gesetzlichen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1987, (GrEStG), sowie des Bewertungsgesetzes 1955, (BewG), lauten in ihrer verfahrensrelevanten Fassung wie folgt:

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.(§ 1 Abs.1 Z 1 GrEStG).

Den Grundstücken stehen gleich:

1.Baurechte (§ 2 Abs.2 Z 1 GrEStG)

Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. (§ 4 Abs.1 GrEStG)

Der Gesamtwert von Nutzungen oder Leistungen, die auf bestimmte Zeit beschränkt sind, ist die Summe der einzelnen Jahreswerte abzüglich der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen. Dabei ist von einem Zinssatz in der Höhe von 5,5 v-H. auszugehen. Der Gesamtwert darf das Achtzehnfache des Jahreswertes nicht übersteigen. (§ 15 Abs.1 BewG)

Eingangs ist, im Hinblick auf die, in der Berufung intendierte, Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben (114 BAO) festzustellen:

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung (z.B VwGH 09.03.2005, 2001/13/0273; 23.09.2010, 210/15/0135) wird für die Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben ein der Behörde gegebener Vollzugsspielraum bei der Anwendung der einzelnen Gesetze verlangt. Ein solcher ist bei Ermessensentscheidungen und bei der Auslegung unbestimmter Rechtsbegriffe gegeben.

Ein solcher Spielraum ist-gemäß der Textierung der vorstehend angeführten grunderwerbsteuerrechtlichen Bestimmungen - bei der Beurteilung, ob es sich bei der Vereinbarung der Verlängerung eines Baurechtes, um einen grunderwerbsteuerbaren Erwerb handelt, von welchem die dafür vereinbarte Gegenleistung (zur Gänze) der Grunderwerbsteuer unterlag, nicht gegeben.

Es erübrigen sich daher Feststellungen, ob der Abschluss der verfahrensgegenständlichen Verlängerungsvereinbarung die Folge einer unrichtigen Rechtsauskunft der zuständigen Behörde darstellt.

Im Hinblick auf das übrige Berufungsvorbringen ist festzustellen:

Nach § 1 Abs.1 Baurechtsgesetz, RGBI 1912/86, idGf ist das Baurecht das dingliche, veräußerliche und vererbliche Recht, auf oder unter der Bodenfläche ein Bauwerk zu haben (Allgemein zum Baurecht vgl. OGH 18.12.2008, 1 Ob 79/ 08m). Es entsteht gemäß § 5 Abs.1 leg.cit. durch die bucherliche Eintragung als Last des Grundstückes.

Da das Baurecht als solches dem Grundstück gleichsteht, wird durch den Vertrag über die Begründung des Baurechts der Anspruch auf Übereignung des Baurechts selbst begründet.

Der Baurechtsvertrag ist also ein Rechtsgeschäft auf Übereignung d.h. Bestellung des Baurechts. Der Baurechtsvertrag unterliegt daher dem Tatbestand des § 1 Abs.1 Z 1 GrESTG. (VwGH 20.2.2003, 2000/16/0012; BFH 8.2.1995, II R 51/92, BStBl II 334; BFH 9.8.2001 II R 41/01, DStZ 2002,37)

Als Gegenleistung bzw. als Bemessungsgrundlage kommt beim Erwerb des Baurechts der vereinbarte Bauzins in Betracht, da dieser die wirtschaftliche Leistung des Bauberechtigten an den Grundeigentümer darstellt, gegen die der Grundeigentümer das Baurecht einräumt. Da der vereinbarte Bauzins nicht wie ein vereinbarter Kaufpreis zur Gänze in der Gegenwart fällig ist, sondern die einzelnen Zinsschuldigkeiten erst zu den im Vertrag vereinbarten Terminen fällig werden, stellt der Bauzins eine wiederkehrende Nutzung bzw. Last im Sinne des § 15 Abs.1 BewG dar.

Mit der Verlängerungsvereinbarung wird der Bauberechtigten. eine, über die bestehende zeitlich begrenzte Berechtigung hinausgehende, Berechtigung an dem Grundstück eingeräumt. 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 GreSrG) Belastung des Grundstücks. (Vgl. BFH 18.8.1993, II R 10/90, BStBl II 766, Fischer in Borutta/ Egly/ Sigloch, dt. Grunderwerbsteuergesetz, Kommentar, 13.Auflage,Vorbemerkung RdNr. 549). Ohne die vereinbarte Verlängerung des Baurechts wäre die Berechtigung nach Ablauf der im Baurechtsvertrag vom 04.10.2005 vereinbarten Dauer erloschen.

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

Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen handelt es sich bei der zu beurteilenden Baurechtsverlängerung um ein eigenständiges Rechtsgeschäft mit welchem der Anspruch auf Übereignung des Baurechts für einen weiteren Zeitraum begründet wurde, und welche ebenso wie der Baurechtsvertrag- dem Tatbestand des § 1 Abs.1 Z 1 GrESTG unterliegt.

Daraus folgt, dass als Bemessungsgrundlage für die darauf entfallenden Grunderwerbsteuer gemäß § 15 Abs.1 BewG letzter Satz zu Recht der, auf die Laufzeit der Baurechtsverlängerung vereinbarte, 18 fache Jahreszins zu Grunde gelegt wurde.

Die von der Bw .ins Treffen geführte Berechnungsweise wäre dann zulässig, wenn lediglich für die mit Vertrag vom 04.10.2005 erfolgten Einräumung des Baurechts eine zusätzliche Gegenleistung nachträglich eingeräumt worden wäre.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher der Berufung der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Mai 2013