

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 10. Juli 2013, ErfNr._1234 betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5% von der Gegenleistung in Höhe von € 1,436.337,12 somit in Höhe von **€ 51.216,80** (gerundet gemäß § 204 Abs. 1 BAO) festgesetzt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Ob der im Eigentum der Stadt A stehenden Liegenschaft EZ des Grundbuches der KG haftete zu Gunsten der Gemeinnützigen BF, diese in der Folge Beschwerdeführerin (Bf) genannt, ein Baurecht bis 31.12.2012, wofür die Baurechtseinlage X des Grundbuches der KG eröffnet worden war. Dieses Baurecht endete mit 31.12.2012 durch Zeitablauf.

Mit Vertrag vom 20. September 2012 bestellt die Stadt A zu Gunsten der Beschwerdeführerin an der Liegenschaft EZ, KG, bestehend aus dem im Vertrag genannten Grundstück, ein Baurecht im Sinne des Baurechtsgesetzes für die Zeit bis zum 31.12.2072. Die Beschwerdeführerin ist verpflichtet, für die Benützung des Baurechtsgrundes bis zur Verbücherung des Vertrages ein jährliches Benützungsentgelt und ab Verbücherung des Baurechtes einen jährlichen Bauzins in der Höhe von € 133.149,82 das sind € 8,38 pro m2 der Baurechtsfläche, zu bezahlen.

Ebenfalls am 20. September 2012 wurde zwischen der Stadt A und der Beschwerdeführerin als Bauberechtigte eine Vereinbarung über einen vorübergehenden Verzicht abgeschlossen. Die wesentlichen Bestimmungen dieser Vereinbarung lauten:

"Da die Bauberechtigte bereits seit Jahrzehnten ein Baurecht auf der gegenständlichen Liegenschaft inne hat, existieren zahlreiche aufrechte Mietverhältnisse. Personen, die am 01.01.2013 Mieter sind, werden als „Altm Mieter“ bezeichnet.

Weiters zum Kreis der Altm Mieter zählen Personen, die nach dem 31.12.2012 in ein bestehendes Mietverhältnis aufgrund der Bestimmung des § 87 Abs. 2 EheG, oder gemäß den §§ 12 oder 14 MRG (iVm § 20 WGG) eintreten, dies jedoch nur dann, wenn sie der Ehegatte, der Lebensgefährte oder minderjährige Kinder (§ 42 ABGB) des Altm ieters sind. Kinder des Altm ieters verlieren ihre Stellung als Altm Mieter mit Erreichen der Volljährigkeit. Die Vertragsteile kommen (insbesondere aus sozialen Überlegungen) überein, dass die Verrechnung des neuen Bauzinses an die Altm Mieter sozial verträglich gestaltet werden soll. Vereinbart wird daher, dass den Altm Mietern nur ein Drittel des (anteiligen) Bauzinses (Pkt. 2. des Baurechtsvertrages) zuzügl. Ust gem. § 14 Abs. 1 Z 4 WGG verrechnet werden wird. Unter der Voraussetzung, dass die Bauberechtigte tatsächlich nur den reduzierten Betrag an die Altm Mieter verrechnet, wird die Stadt A ihrerseits auf den entsprechenden Differenzbetrag (2/3 des anteiligen Bauzinses der Altm Mieter) verzichten.

Festgehalten und vereinbart wird, dass es sich hierbei nicht um eine generelle Reduktion des Bauzinses handelt, sondern um einen zwischen den Vertragsteilen akkordierten Verzicht zugunsten der Altm Mieter.

Die zuvor angeführte Reduktion endet mit der Beendigung des Altm ietverhältnisses. Im Falle eines Eintrittes endet die Reduktion mit dem Verlust der Stellung als Altm Mieter folgenden Kalendermonat.

Im Hinblick auf die Verrechnung vereinbaren die Vertragsteile Folgendes:

Bis einschließlich desjenigen Kalendermonats, in welchem das letzte Altm ietverhältnis endet, ist lediglich ein Drittel des vereinbarten Bauzinses auf die in Pkt. 2.2. des Baurechtsvertrages beschriebene Weise zu entrichten.

Darüber hinaus verpflichtet sich die Bauberechtigte jeweils bis längstens 28.02. des Folgejahres an die Stadt A eine Abrechnung zu übermitteln, aus welcher ersichtlich ist, hinsichtlich welcher Bestandobjekte zu welchen Zeiträumen im vorangegangenen Kalenderjahr der volle anteilige Baurechtszins eingehoben wurde. Die Bauberechtigte ist weiters verpflichtet, den sich aus der Abrechnung ergebenden Differenzbetrag zwischen dem bereits bezahlten Teil des Bauzinses und dem zusätzlich geschuldeten Betrag (der Bauzins abzüglich des Verzichtes zugunsten der Altm Mieter) bis längstens 20.03. des Folgejahres an die Stadt A (BA 15) zu entrichten.

Für den Fall einer Überschreitung des Zahlungstermins ist die Stadt A berechtigt, Verzugszinsen in der Höhe von 9 % p.a. vom Tag der Fälligkeit bis zum Tag der tatsächlichen Zahlung zu verrechnen."

Mit einem Schriftsatz vom 15. April 2013 wurden dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel der Vertrag vom 20. September 2012 samt der

Vereinbarung über einen vorübergehenden Verzicht betreffend die BEZ X der KG vorgelegt.

In diesem Schriftsatz wurde ausgeführt:

„..... Aus diesen Unterlagen ist ersichtlich, dass meine Mandantin davon ausgeht, dass für den gegenständlichen Baurechtsvertrag samt Zusatzvereinbarung die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit € 912.035,06 und daraus abgeleitet die Grunderwerbsteuer mit € 31.921,23 festzusetzen ist.

Ich darf namens und auftrags meiner Mandantschaft die Bemessung der Grunderwerbsteuer in diesem Sinne beantragen.

Als Bemessungsgrundlage wurde in diesem Schriftsatz ein reduzierter Bauzins angeführt.

Vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wurde der Beschwerdeführerin für die Einräumung des Baurechtes mit Bescheid vom 10.

Juli 2013 die Grunderwerbsteuer mit € 83.884,39 vorgeschrieben. Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage zog das Finanzamt den jährlichen Bauzins laut Vertrag in Höhe von € 133.149,82 heran und den Verfielfacher von 18 (gemäß § 15 (1)).

Dagegen wurde rechtzeitig Berufung erhoben.

Diese wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2013 als unbegründet ab.

Im dagegen eingebrachten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz wurde die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Senat beantragt und im Wesentlichen vorgebracht, dass der Vertrag über die Bestellung des Baurechtes und der Vertrag über den vorübergehenden Verzicht als einheitliches Rechtsgeschäft zu betrachten seien und dass der Bemessung der Grunderwerbsteuer nur ein durchschnittlicher Wert der jährlich insgesamt zu erbringenden Leistungen zu Grunde gelegt werden könne. Es wurde beantragt die Steuer entsprechend herabzusetzen.

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen. Es ist die Rechtssache somit als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Das Bundesfinanzgericht hat Einsicht genommen in den Bemessungsakt des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (ErfNr. _1234) sowie in das Protokoll der Sitzung des Gemeinderates vom 27. Juni 2012.

Hierin wurde vom Gemeinderat die Zahlung eines Bauzinses in der Höhe von € 8,38 pro Quadratmeter und für die "Altmieten" die Bezahlung eines Bauzinses in der Höhe von € 2,80 pro Quadratmeter beschlossen.

In weiterer Folge wurde dem Bundesfinanzgericht seitens der Bf unter Hinweis auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 30.9.2014, RV/7102586/2013 mitgeteilt, dass die Bf mit der Berechnung der Gegenleistung entsprechend diesem Verfahren einverstanden wäre. Daraus ergebe sich, dass für 34,3388 Jahre mit einem Baurechtszins

von € 2,80 und für die restlichen 25,6612 Jahre mit einem Baurechtszins von € 8,38 zu rechnen sei.

Im Laufe des Verfahrens wurde von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat Abstand genommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach den Bestimmungen des § 1 Abs. 1 Z. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer.

Gemäß § 2 Abs. 2 Z. 2 GrEStG stehen Baurechte den Grundstücken gleich.

Dass die vorliegende Einräumung des Baurechtes einen grunderwerbsteuerbaren Rechtsvorgang bildet und die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, steht außer Streit.

Unbestritten ist ferner, dass es sich um wiederkehrende Leistungen handelt, die gemäß § 15 Abs. 1 Bewertungsgesetz (BewG) mit der Summe der einzelnen Jahreswerte abzüglich der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen zu berechnen ist.

Strittig ist nur, mit welchem Betrag die einzelnen Jahresleistungen anzusetzen sind.

Als Gegenleistung bzw. als Bemessungsgrundlage kommt beim Erwerb des Baurechtes der vereinbarte Bauzins in Betracht, da dieser die wirtschaftliche Leistung des Bauberechtigten an den Grundeigentümer darstellt, gegen die der Grundeigentümer das Baurecht einräumt (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 2 Rz 48). Hier ist zu untersuchen, welche jährlichen Leistungen von den Vertragspartnern vereinbart wurden. Im Vertrag über die Baurechtsbestellung verpflichtete sich die Beschwerdeführerin im Pkt. 2. des Vertrages einen jährlichen Bauzins in der Höhe von € 133.149,82 das sind € 8,38 pro m² der Baurechtsfläche zu bezahlen. Mit Vereinbarung über einen vorübergehenden Verzicht, abgeschlossen zwischen den selben Vertragspartnern wie der Vertrag über die Baurechtsbestellung und am selben Tag unterschrieben wie dieser Vertrag, wird vereinbart, dass den Altmietern nur ein Drittel des Bauzinses verrechnet wird und dafür von der Stadt A auf den Differenzbetrag (zwei Drittel des Bauzinses) verzichtet wird. Altmietler sind nach dieser Vereinbarung jene Personen, die am 1.1.2013 Mieter sind. Diese beiden Verträge wurden im September 2012 abgeschlossen. Bereits in der Sitzung des Gemeinderates vom 27. Juni 2012, einige Monate bevor diese beiden Verträge abgeschlossen wurden, wurde der Bauzins für die Altmietler (nach der Definition für die Altmietler gab es zum 1.1.2013 nur Altmietler) mit € 2,80 und sonst mit € 8,38 beschlossen. Bereits zum Zeitpunkt des Abschlusses der beiden Verträge stand fest, dass der Bauzins für Altmietler € 2,80 pro m² beträgt und der Bauzins in der Höhe von € 8,38 pro m² erst für Verträge, die mit neuen Mietern ab dem 1.1.2013 abgeschlossen werden, zum Tragen kommt.

In dem Schriftsatz vom 15. April 2013, mit welchem der Vertrag vom 20. September 2012 samt der Vereinbarung über einen vorübergehenden Verzicht vom selben Tag

dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vorgelegt wurden, wurde beantragt, die Grunderwerbsteuer von einem reduzierten Bauzins zu berechnen. Diesem Antrag wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel nicht stattgegeben und die Grunderwerbsteuer vom vereinbarten Bauzins berechnet.

Nach § 17 Abs. 3 GrEStG wird, wenn die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt wird, die Steuer auf Antrag der Herabsetzung entsprechend festgesetzt, wenn die Herabsetzung innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld stattfindet.

Bereits im Schriftsatz vom 15. April 2013, wurde beantragt, die Grunderwerbsteuer vom herabgesetzten Bauzins zu berechnen.

Für die Beurteilung von Anträgen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt (vgl. VwGH 5. 7. 1999, 99/16/0115). Aus dem Inhalt des Schriftsatzes vom 15. April 2013 kann geschlossen werden, dass der Wille der Partei auf die Vorschreibung einer Grunderwerbsteuer vom herabgesetzten Bauzins gerichtet war. Es liegt bereits hier ein Antrag auf Herabsetzung der Grunderwerbsteuer vor.

Es kommt für die Beurteilung der Gegenleistung nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. So dürfen bei der Beantwortung der Frage, in welcher Höhe die Grunderwerbsteuer zu erheben ist, die wahren wirtschaftlichen Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer Acht gelassen werden (Fellner, aaO, § 5 Rz 5 und die dort zitierte Judikatur).

Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht auf die beurkundete, sondern auf die tatsächlich gegebene Gegenleistung an. Im gegenständlichen Fall wurde in der Vereinbarung über einen vorübergehenden Verzicht von der Stadt A auf den Differenzbetrag verzichtet, wenn an die Altmietler tatsächlich nur der reduzierte Betrag verrechnet wird. Dass hier ein Verzicht vorliegt, ergibt sich schon aus der Überschrift der Vereinbarung, die vollständig lautet: "VEREINBARUNG ÜBER EINEN VORÜBERGEHENDEN VERZICHT".

Auch in der Vereinbarung wird festgehalten, dass unter der Voraussetzung, dass die Bauberechtigte tatsächlich nur den reduzierten Betrag an die Altmietler verrechnet, die Stadt A ihrerseits auf den entsprechenden Differenzbetrag (2/3 des anteiligen Bauzinses der Altmietler) verzichten wird.

Weiter wurde vom Gemeinderat die Zahlung eines Bauzinses in der Höhe von € 8,38 pro Quadratmeter und für die "Altmietler" die Bezahlung eines Bauzinses in der Höhe von € 2,80 pro Quadratmeter beschlossen. Es stand bereits vor Abschluss des Vertrages fest, dass für die Altmietler von der Bauberechtigten nur ein Betrag von € 2,80 pro Quadratmeter zu entrichten sein wird, was mit der Vereinbarung über einen vorübergehenden Verzicht dann auch schriftlich festgehalten wurde. An die Stadt A wird von der Beschwerdeführerin tatsächlich nur der verminderte Bauzins bezahlt und erhält damit die Stadt A für die Einräumung des Baurechtes nicht den im Vertrag vereinbarten

Betrag, sondern nur den auf Grund der Vereinbarung über einen vorübergehenden Verzicht verminderten Bauzins.

Da im Laufe der Jahre immer mehr "Altmieten" wegfallen, ändert sich in den einzelnen Jahren auch der Betrag, welcher an die Stadt A zu leisten sein wird. Bei Nutzungen und Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss sind oder schwanken, ist nach § 17 Abs. 3 BewG als Jahreswert der Betrag zu Grunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird.

Der Durchschnittswert der sich auf Grund der Darstellung der Bf ergibt im gegenständlichen Fall beträgt jährlich € 81.269,5065. Gegen die vorgenommene Darstellung bestehen nach genauerer Überprüfung keine Bedenken.

Dem Antrag auf Herabsetzung der Grunderwerbsteuer ist daher zu entsprechen, und ausgehend von diesem Wert die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer zu ermitteln (vgl. auch BFG vom 11. September 2014, GZ. RV/7102664/2013, vom 30. September 2014, RV/7102586/2013).

Dieser Betrag mit 18 multipliziert ergibt eine Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 1.463.337,12 (gerundet) davon 3,5 % sind € 51.216,80 Grunderwerbsteuer.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bescheid-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Die getroffene Entscheidung entspricht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 5.7.1999, 99/16/0115).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. März 2016