

GZ. RV/0767-G/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz-Urfahr, Bemessungsgruppe, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird bei einer Bemessungsgrundlage von 18.099,68 € (= 249.057,00 S) mit 633,49 € festgesetzt.

Die getroffenen Feststellungen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Vertrag vom 4. November 1999 räumte die Stadtgemeinde R. der Bw. auf dem Grundstück 101/9 der EZ X ein 50-jähriges Baurecht für die Zeit von 1. Juli 1999 bis 30. Juni 2049 ein. Als Entgelt für die Einräumung des Baurechtes wurde im Punkt V des Vertrages ein jährlicher Bauzins von 50.000,00 S vereinbart, wobei die Stadtgemeinde R. für die ersten zwanzig Jahre auf die Bezahlung des Bauzinses verzichtete, sodass der Bauzins erstmals für das Jahr vom 1. Juli 2019 bis 30. Juni 2020 zu leisten ist. In weiterer Folge ist der Bauzins jeweils im Vorhinein bis spätestens 10. Juli eines jeden Jahres zu überweisen.

Für diesen Rechtsvorgang erließ das FA am 6. Dezember 2000 einen Grunderwerbsteuerbescheid über 26.833,00 S. Als Bemessungsgrundlage setzte es die Gegenleistung (Bauzins) mit einem Kapitalwert von 766.650,00 S an. Bei der Ermittlung dieses Betrages ging das FA nach dem zu § 15 Abs. 1 Bewertungsgesetz (BewG) in den Vermögensteuerrichtlinien 1989 veröffentlichten Verfahren vor, unterstellte der jährlichen Zahlungsverpflichtung von 50.000,00 S eine Laufzeit von 30 Jahren und setzte den 15,333-fachen Jahreswert als Kapitalwert an.

Gegen diesen Bescheid wurde rechtzeitig Berufung erhoben und vorgebracht, dass die Abzinsung nach § 15 Abs. 1 BewG auch für die baurechtzinsfreie Zeit (20 Jahre) erfolgen müsste und bei Berücksichtigung dieser Zeit sich eine Bemessungsgrundlage von 249.057,00 S ergebe. Beigelegt wurde eine Berechnungstabelle mit der Darstellung der Barwerte ab dem 21. Jahr, deren Summe die oben angeführten Bemessungsgrundlage ergebe.

Mittels Berufungsvorentscheidung gab das FA dem Begehren teilweise statt und berücksichtigte die bauzinsfreie Zeit von 20 Jahren, indem es die gesamte Bauzinsleistung von 1.500.000,00 S auf auf die gesamte Dauer des Baurechtes (50 Jahre) umlegte und so eine durchschnittliche jährlichen Leistung von 30.000,00 S errechnete, für die es dann einen Kapitalwert von 535.890,00 S ( $17,863 \times 30.000,00$  S) ermittelte.

Gegen diese Entscheidung des FA wurde ein Vorlageantrag gestellt und vorgebracht, dass durch die Textierung des § 15 Abs. 1 BewG "abzüglich der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen" der Gesetzgeber klar zum Ausdruck gebracht habe, dass sehr wohl auf den Zeitpunkt der Zahlung Bedacht zu nehmen sei. Es sei nicht richtig, die

Zahlungen zu glätten und statt der tatsächlichen Zahlung von je 50.000,00 S in den Jahren 21 bis 50 eine fiktive Zahlung von je 30.000,00 S in den Jahren 1 bis 50 anzunehmen.

Seit 1. Jänner 2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der unabhängige Finanzsenat und gemäß der am 14. Mai 2003 beschlossenen Geschäftsverteilung die Außenstelle Graz zur Entscheidung berufen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Unbestritten ist, dass die Einräumung eines Baurechtes ein grunderwerbsteuerbarer Rechtsvorgang und die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist.

Unbestritten ist ferner, dass es sich bei der vereinbarten Gegenleistung, der Erbringung eines jährlichen Bauzinses, um eine wiederkehrende Leistung handelt, die auf bestimmte Zeit beschränkt ist und die gemäß § 15 Abs. 1 BewG mit der Summe der einzelnen Jahreswerte abzüglich der Zwischenzinsen zu berechnen ist. Dabei ist auf Grund des Gesetzes von einem Zinssatz von 5,5% auszugehen und darf der Gesamtwert das Achtzehnfache des Jahreswertes nicht übersteigen (vgl. Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. 7. 1982, 82/16/0047; 4. 9. 1986, 85/16/0001; 20. 8. 1996, 96/16/0104 und Fellner, Kommentar zur Grunderwerbsteuer, Band II, zu § 2, Rz 48).

Strittig ist, ob und wie es sich bei der Kapitalisierung dieser Gegenleistung auswirkt, dass die Zahlungen nicht beginnend mit der Einräumung des Baurechtes, sondern erst nach 20 Jahren zu erbringen sind.

Das FA verweist in seiner Berufungserledigung auf die Tabellenwerte der Vermögensteuerrichtlinien. Diese für eine einfachere Vollziehung des § 15 Abs. 1 BewG erlassmäßig vorgegebenen Werte (zuletzt in den Vermögensteuerrichtlinien 1989, AÖFV 257/1989) errechnen sich nach einer finanzmathematischen Formel und sind auf eine jährliche, vorschüssige Leistung abgestellt. Dem Berufungsbegehren ist insoferne stattzugeben, als diese Tabelle auf den vorliegenden Fall nicht ohne eine Anpassung anzuwenden ist, weil die Leistungen nicht bereits im ersten Jahr einsetzen, wie es die Tabelle voraussetzt, sondern erst mit dem 21. Jahr beginnen.

Der Kapitalwert von Nutzungen und Leistungen, die auf bestimmte Zeit beschränkt sind, wird in der Weise ermittelt, dass die Jahreswerte zusammengezählt und von der Summe Zwischenzinsen einschließlich der Zinseszinsen abgezogen werden. Hierbei ist von dem ab 1. 1. 1972 geltenden Zinsfuß von 5,5% auszugehen.

Enthält der gegenständliche Baurechtsvertrag die Bestimmung, dass der jährliche, betragsmäßig gleichbleibende Bauzins erst ab dem 21. Jahr bis zum 50. Jahr zu leisten ist, so ist die Abzinsung folgendermaßen vorzunehmen: Es ist die Summe der Barwerte der Jahre 21 bis 50 zusammenzurechnen. Die Barwerte ( $B$ ) ergeben sich aus einer Multiplikation des jährlichen Bauzinses ( $K$ ) mit dem Abzinsungsfaktor für das entsprechende Jahr ( $v^n$ ).

Die Formeln stellen sich wie folgt dar:

$B = \text{Barwert}$ ,  $K = \text{Kapital}$ ,  $n = \text{Stundungszeit}$ ,  $v = \text{Abzinsungsfaktor}$ ,  $i = \text{jährliche Zinsrate}$

Barwert:  $B = K \text{ mal } v^n$

Abzinsungsfaktor:  $v = 1/(1+i)$

bei einer 5,5% Verzinsung:  $v = 1/1,055 = 0,947867$

(siehe auch Anhang, Tabelle 1, in *Stoll, Rentenbesteuerung, 4. Auflage, S. 841, Manz, Wien, 1997*)

Ermittelt man die Barwerte der Bauzinszahlungen, die erst im 21. Jahr einsetzen, so ist dabei auch mit dem Abzinsungsfaktor für das 21. Jahr zu beginnen und nicht mit einem Faktor für das erste Jahr. Die durchgeföhrten Berechnungen, wie sie auch schon die Bw. vorgelegt hat, sind aus der Beilage zu entnehmen.

Das FA geht in seiner Berufungsvorentscheidung offenbar von einer Anwendung des § 17 Abs. 3 BewG aus, wonach bei Nutzungen und Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss sind oder schwanken, als Jahreswert der Betrag zugrunde zu legen ist, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden soll. Von ungewissen oder schwankenden Beträgen kann im gegenständlichen Fall bei Festlegung eines Bauzinses in Höhe von 50.000,00 € nicht gesprochen werden. Auch die vereinbarte Wertsicherung, die im Jahre 2019 einen weitaus höheren Bauzins erwarten lässt, führt nicht dazu, dass die Jahresleistung von vornherein ungewiss ist. Es sind lediglich die Zeitpunkte einer allfälligen und möglichen Änderung ungewiss. Geldwertänderungen gelten dabei nicht als voraussehbar.

Die Ermittlung der Barwerte in den Jahren 1- 50 ergibt eine Summe von 249.057,00 S, wie dies auch die Bw. errechnete. Bei dieser Bemessungsgrundlage von 18.099,68 € beträgt die Grunderwerbsteuer (3,5%) 633,49 €.

Auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen war über die Berufung wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, 28. August 2003