



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Institutes, X., vertreten durch Herrn RA, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 7. Oktober 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß

[§ 289 Abs. 2 BAO](#) abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 3 GrEStG wird festgesetzt mit € 24.937,02
(3,5 % von einer Bemessungsgrundlage von € 712.486,32)

Entscheidungsgründe

Am 28. August 2008 wurde zwischen der Z.H. und dem Institut, der Berufungswerberin, ein Baurechtsvertrag abgeschlossen. Mit diesem Vertrag wurde für die Berufungswerberin an in diesem Vertrag näher bezeichneten Grundstücksflächen ein Baurecht für die Zeit vom 1. September 2008 bis zum Endtermin 31. August 2107, sohin für einen Zeitraum von 99 Jahren, gegen Bezahlung eines monatlichen Bauzinses bestellt. Die Höhe des Bauzinses wird im Punkt „III. Bauzins, Einräumung einer Reallast“ vereinbart. Dieser Punkt lautet auszugsweise:

„1) Als jährlicher Bauzins wird ein Betrag von netto € 60.000,00 (in Worten Euro sechzigtausend) für das im Punkt I. vereinbarte Baurechtsobjekt einschließlich allfälliger Zu- und Neubauten vereinbart. Die Baurechtsnehmerin ist verpflichtet, den jährlichen Bauzins in 12 gleichen monatlichen, im Vorhinein fälligen Raten und unter Ausschluss einer Aufrechnung abzugsfrei zu Handen der Baurechtsgeberin zu bezahlen, wobei die Monatsrate jeweils am 1. eines Monats im Vorhinein zur Zahlung fällig ist, mit 5-tägigem Respiro.

.....

Das Bauzinsjahr bzw Vertragsjahr läuft jeweils vom 1. September eines Jahres bis zum 31. August danach; das erste Bauzinsjahr beginnt somit mit 1. September 2008. Die erste Bauzinsrate ist für September 2008 zu bezahlen, unabhängig von Art und Ausmaß der Nutzungsmöglichkeiten.

.....

- 4) Die Vertragsteile vereinbaren eine Verminderung der Höhe des Bauzinses für die Anfangsjahre wie folgt:*
- a) Für den Zeitraum der Vertragsjahre ab 1. September 2008 bis 31. August 2018 beträgt der jährliche Bauzins € 18.000,00 (in Worten Euro achtzehntausend).*
 - b) Für den Zeitraum der Vertragsjahre ab 1. September 2018 bis 31. August 2020 beträgt der jährliche Bauzins € 30.000,00 (in Worten Euro dreißigtausend).*
 - c) Für den Zeitraum der Vertragsjahre ab 1. September 2020 bis 31. August 2022 beträgt der jährliche Bauzins € 45.000,00 (in Worten Euro vierzigfünftausend).*
 - d) Ab dem 1. September 2022 beträgt der jährliche Bauzins € 60.000,00 (in Worten Euro sechzigtausend), wertgesichert wie vorstehend in Abs 3).*

..... "

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde der Berufungswerberin für diesen Vorgang mit Bescheid vom 7. Oktober 2008 die Grunderwerbsteuer mit € 37.800,00 vorgeschrieben. Die Gegenleistung wurde mit dem Betrag von 1,080.000,-- angesetzt (jährlicher Bauzins € 60.000,-- x 18). Begründet wurde diese Berechnung damit, dass nach dem Grunderwerbsteuergesetz das Verpflichtungsgeschäft zu besteuern ist und wurde deshalb dieser Betrag als Barwert zu Grunde gelegt.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass bei „gestaffelten Baurechtszinsen“ auch eine gestaffelte Steuerberechnung zu erfolgen hat. Nach dem Vertrag beträgt der Baurechtszins zunächst € 18.000,-- per anno und steigt dann kontinuierlich an und beläuft sich erst ab 1. September 2022 für die Restlaufzeit auf € 60.000,--. Richtiger- und billigerweise kann die Barwertberechnung bei steigenden oder fallenden Werten nicht nach dem maximalen Baurechtszins, welcher nach dem Vertrag in voller Höhe erstmals überhaupt ab dem 1. September 2022 zu zahlen sein wird, erfolgen, sondern ist der Kapitalwert gesondert zu berechnen, zumal er in diesem Fall das 18-fache des durchschnittlichen Jahresbetrages nicht übersteigt.

Diese Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 14. November 2008 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„Da gem Punkt II 1) des Baurechtsvertrages für die Einräumung des Baurechtes für die Zeit v. 1.9.2008 bis 31.8.2107 ein jährlicher Bauzins von Euro 60.000.- vereinbart wurde, ist dieser Wert der Berechnung des Kapitalwertes gem § 15 Abs 1 BewG zu Grunde zu legen. Der Grunderwerbsteuer unterliegt das Verpflichtungsgeschäft. Vereinbart wurde ein jährlicher Bauzins von Euro 60.000.-. Gem. Punkt III 5) des Vertrages wird diese Verpflichtung zur

Zahlung eines jährlichen Bauzinses von Euro 60.000.- auch als Reallast grundbücherlich eingetragen. Dass für die ersten Jahre auf Grund einer gesonderten Vereinbarung nicht der volle Bauzins zu leisten ist, hat auf die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer keinen Einfluss. Es wurde kein von vornherein gestaffelter Bauzins vereinbart, wie in der Berufung behauptet."

Im Vorlageantrag wird ergänzend ausgeführt, dass es nach Ansicht der Berufungswerberin nicht darauf ankommen kann, welcher Bauzins im Grundbuch sichergestellt ist, sondern ist dieser Sachverhalt nach seinem wahren wirtschaftlichen Gehalt zu beurteilen (vgl. III. Abs. 4 des Baurechtsvertrages, mit welchem eben die gestaffelte Entrichtung eines Bauzinses vereinbart wird), was im Übrigen auch nur einer abgabenrechtlichen Billigkeit entspricht.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinn ([§ 21 BAO](#)) zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es 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.

Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält; das ist jede nur denkbare Leistung, die vom Käufer für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird; oder, mit anderen Worten, alles, was der Käufer einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt. Maßgebend ist nicht, was die Vertragschließenden als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgebenden Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat (vgl. VwGH 25.3.2004, [2003/16/0106](#)).

Bei der Bestellung eines Baurechtes ist Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 GrEStG jede Leistung, die der Bauberechtigte für die Bestellung des Baurechtes gewährt (vgl. VwGH 1.7.1982, 82/16/0047). 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. Bei der vereinbarten Gegenleistung handelt es sich um wiederkehrende Leistungen, die gemäß § 15 Abs. 1 BewG mit der Summe der einzelnen Jahreswerte abzüglich der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen zu berechnen ist. Dabei ist von einem Zinssatz in Höhe von 5,5 % auszugehen.

In dem Baurechtsvertrag wurde im Punkt III. ein jährlicher Bauzins von € 60.000,-- vereinbart. Auch in diesem Punkt III. des Vertrages wurde für die Anfangsjahre eine Verminderung der Höhe des Bauzinses vereinbart. So beträgt der Bauzins für die Vertragsjahre

- ab 1. September 2008 bis 31. August 2018 jährlich € 18.000,--,
- ab 1. September 2018 bis 31. August 2020 jährlich € 30.000,--,
- ab 1. September 2020 bis 31. August 2022 jährlich € 45.000,-- und
- ab 1. September 2022 jährlich € 60.000,--.

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 für die Anfangsjahre im Baurechtsvertrag ein verminderter Bauzins vereinbart. Diese Verminderung der Höhe des Bauzinses erfolgte in diesem Vertrag unter derselben Überschrift (Bauzins, Einräumung einer Reallast) wie die Vereinbarung des jährlichen Bauzinses in der Höhe von € 60.000,--. Es wurde somit in diesem Vertrag vereinbart, dass für die ersten Vertragsjahre ein verminderter Bauzins zu leisten ist. Diese im Vertrag genannten – auch verminderten – Beträge stellen die tatsächlich jährlich zu erbringenden Leistungen dar. Von diesen tatsächlich zu erbringenden Leistungen ist die Grunderwerbsteuer zu berechnen.

Für die Berechnung wurde das Berechnungsprogramm betreffend Abzinsung von Forderungen und Schulden (§ 14 BewG) auf der Internetseite des Bundesministeriums für Finanzen herangezogen. Die Berechnungsblätter werden dieser Entscheidung beigelegt. Die Gegenleistung wurde daher wie folgt ermittelt:

Kapitalisierter Betrag für den Zeitraum 1. September 2008 bis 31. August 2018	€	139.653,20
Kapitalisierter Betrag für den Zeitraum 1. September 2018 bis 31. August 2020	€	27.566,48
Kapitalisierter Betrag für den Zeitraum 1. September 2020 bis 31. August 2022	€	35.015,84
Kapitalisierter Betrag für den Zeitraum ab 1. September 2022	€	510.250,80

Gegenleistung	€	712.486,32
---------------	---	------------

Von dieser Gegenleistung ist die Grunderwerbsteuer mit 3,5 % zu berechnen = € 24.937,02.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 4 Berechnungsblätter

(eines für den Zeitraum 1. September 2008 bis 31. August 2018 - € 139.653,20,
eines für den Zeitraum 1. September 2018 bis 31. August 2020 - € 27.566,48
eines für den Zeitraum 1. September 2020 bis 31. August 2022 - € 35.015,84 - und
eines für den Zeitraum ab 1. September 2022 - € 510.250,80)

Wien, am 24. September 2012