

# Rechtliche Fallstricke im Zusammenhang mit der Begründung und Beendigung von Baurechten und Superädifikaten - Eine Beurteilung aus zivil- und steuerrechtlicher Sicht

Masterthese zur Erlangung des akademischen Grades  
“Master of Science”

eingereicht bei  
Prof. Ing. Mag. Stefan Gruber

Mag. Dr. Alexander Babinek, MBL

00402938

## Eidesstattliche Erklärung

Ich, **MAG. DR. ALEXANDER BABINEK, MBL**, versichere hiermit

1. dass ich die vorliegende Masterthese, "RECHTLICHE FALLSTRICKE IM ZUSAMMENHANG MIT DER BEGRÜNDUNG UND BEENDIGUNG VON BAURECHTEN UND SUPERÄDIFIKATEN - EINE BEURTEILUNG AUS ZIVIL- UND STEUERRECHTLICHER SICHT", 74 Seiten, gebunden, selbständig verfasst, andere als die angegebenen Quellen und Hilfsmittel nicht benutzt und mich auch sonst keiner unerlaubten Hilfen bedient habe, und
2. dass ich das Thema dieser Arbeit oder Teile davon bisher weder im In- noch Ausland zur Begutachtung in irgendeiner Form als Prüfungsarbeit vorgelegt habe.

Wien, 15.04.2021

---

Unterschrift

*Meinen Eltern*

## Kurzfassung

Unter Baurecht wird das dingliche, veräußerliche und vererbliche Recht verstanden, auf oder unter der Oberfläche eines fremden Grundstückes ein Bauwerk zu haben. Das Baurecht gilt als unbewegliche Sache. Superädifikate sind Bauwerke, die auf fremdem Grund mit der Absicht aufgeführt werden, nicht stets auf diesem zu bleiben, sofern sie nicht Zugehör eines Baurechts sind (§ 435 ABGB). Das Superädifikat gilt als bewegliche Sache. Während das Superädifikat durch Bauführung auf fremdem Grund entsteht, bedarf die Begründung des Baurechts der Eintragung im Grundbuch. Das Baurecht kann auf die Dauer von 10 bis 100 Jahren bestellt werden. Eine Wiederbestellung (Neubegründung) ist möglich. Das Baurecht erlischt durch Zeitablauf (§ 9 BauRG). Für das Superädifikat ist keine zeitliche Beschränkung normiert; das Grundnutzungsverhältnis wird jedoch idR auf bestimmte Zeit abgeschlossen. Das Superädifikat gehört nach Ablauf der vertraglich vereinbarten Zeit weiterhin seinem Besitzer. In der Praxis finden sich die verschiedensten Beendigungsregelungen. Denkbar ist etwa die Verpflichtung, das Bauwerk zu beseitigen und den vorherigen Zustand wiederherzustellen oder die Vereinbarung eines Heimfallsrechtes für den Grundeigentümer (mit oder ohne Entschädigungsregelung). Eine gesetzliche Entschädigung ist beim Superädifikat nicht vorgesehen, kann aber vertraglich vereinbart werden. Bei Erlöschen des Baurechts fällt das Bauwerk an den Liegenschaftseigentümer zurück (§ 9 Abs 1 BauRG) oder ist vom Baurechtsnehmer zu entfernen. Wird die Frage der Entschädigung nicht vertraglich geregelt, gebührt dem Bauberechtigten eine Entschädigung in der Höhe eines Viertelteles des vorhandenen Bauwertes (§ 9 Abs 2 BauRG). Grunderwerbsteuerlich knüpfen an die Erwerbs- und Beendigungsvorgänge von Superädifikat und Baurecht unterschiedliche Rechtsfolgen. Zusammengefasst ist das Superädifikat hinsichtlich grunderwerbsteuerlicher Vorgänge weniger stark belastet. Die Einräumung eines Grundbenutzungsverhältnisses stellt für das Superädifikat noch keinen grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgang dar. Die Bestellung des Baurechts bzw. der Abschluss des Baurechtsvertrages löst einen grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgang aus. Die Beendigung des Bestandverhältnisses stellt für das Superädifikat idR keinen grunderwerbsteuerbaren Erwerbsvorgang dar. Hingegen führt die Beendigung des Baurechts idR zu grunderwerbsteuerbaren Erwerbsvorgängen, die GrEST auslösen. Verkehrssteuerlich und gebührenrechtlich ist ebenfalls an Erwerbsvorgänge anzuknüpfen, jedoch mit teils abweichenden abgaben- bzw. gebührenrechtliche Begrifflichkeiten bzw. an abweichende Tatbestände.

# Inhaltsverzeichnis

<b>1. Einleitung</b> .....	<b>1</b>
1.1 Methodik.....	2
1.2 Struktur, Hypothese.....	3
<b>2. Zivilrechtliche Beurteilung von Superädifikaten und Baurechten</b> .....	<b>4</b>
2.1 Grundlagen des Superädifikats.....	4
2.1.1. Begründung des Superädifikats.....	5
2.1.2. Grundnutzungsverhältnis.....	6
2.1.3. Erlöschen des Superädifikats bzw. Auflösung des Bestandvertrages über die Liegenschaft.....	6
2.1.4. Übertragung des Superädifikats.....	7
2.2 Grundlagen des Baurechts.....	7
2.2.1. Begründung des Baurechts.....	8
2.3 Die Beendigung des Baurechts.....	9
2.3.1 Kündigungsmöglichkeit aus wichtigem Grund.....	10
2.3.2 Beendigung durch Zeitablauf.....	11
2.3.3 Rechtsfolgen der Beendigung des Baurechts (zivilrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten).....	11
2.3.3.1 Eigentum am Baurechtsgebäude und Entschädigungsleistungen.....	12
2.3.3.2 Bestandrechte.....	14
2.3.4 Übertragung des Baurechts.....	15
2.3.5 Verlängerung des Baurechts – Maximaldauer.....	16
<b>3. Steuerliche Beurteilung von Baurecht und Superädifikat</b> .....	<b>17</b>
3.1 Begriffsdefinition und Einordnung des Baurechts in der Rechtsordnung.....	17
3.2 Das Baurechts aus grunderwerbssteuerlicher Sicht .....	18
3.2.1 Steuerlicher Erwerbsvorgang/Begründung des Baurechts.....	18
3.2.2 Der Wert der Gegenleistung.....	19
3.2.3 Diskussion zur Bemessungsgrunde für den Wert der Gegenleistung..	20
3.2.4 Zwischenergebnis.....	23
3.2.5 Exkurs: Ermittlung des Grundstückswerts anhand der Grundstückswertverordnung.....	24
3.2.6 Auflösung/Übertragung und Beendigung des Baurechts aus grunderwerbssteuerlicher Sicht.....	27
3.2.7 Sonderfrage: Verlängerung des Baurechtes aus grunderwerbsteuerlicher Sicht.....	29
3.2.8 Fallbeispiele zur Grundstückswert-Berechnung.....	30
3.2.8.1 Baurechte an unbebautem Grund.....	30

3.2.8.2	Baurechte an bebautem Grund.....	30
3.2.8.3	Veräußerung von Baurechten.....	31
3.2.8.4	Veräußerung von Gebäuden auf fremdem Boden.....	31
3.3	Das Baurecht aus gebührenrechtlicher Sicht.....	31
3.3.1	Begründung des Baurechts (grundbücherliche Eintragungsgebühr nach TP 9 Z 1 GGG).....	32
3.3.2	Bemessungsgrundlage.....	33
3.3.3	Verlängerung des Baurechts / Erweiterung des Baurechts.....	34
3.3.4	Zwischenergebnis.....	34
3.4	Das Baurecht aus verkehrssteuerlicher Sicht (Umsatzsteuer).....	35
3.4.1	Begriffsdefinition und Einordnung.....	35
3.4.2	Aktueller Diskussionsstand .....	36
3.4.3	Beendigung des Baurechts, Entschädigungszahlungen.....	38
3.4.4	Zwischenergebnis.....	38
3.5	Das Superädifikat aus grunderwerbsteuerlicher Sicht.....	39
3.5.1	Begriffsdefinition und Einordnung des Superädifikats in der Rechtsordnung.....	39
3.5.2	Erwerbsvorgang Superädifikat in der Grunderwerbssteuer.....	41
3.5.2.1	Abschluss einer Grundstücks-Nutzungsvereinbarung (zwischen dem Grundeigentümer und dem Nutzungsberechtigten).....	41
3.5.2.2	Errichtung des Superädifikats durch den Nutzungsberechtigten.....	42
3.5.2.3	Verlängerung des Grundstücksnutzungsvertrages.....	42
3.5.2.4	Übertragung des Grundstücks mit Superädifikat durch den Grundstückseigentümer.....	42
3.5.2.5	Übertragung des Superädifikats durch den Nutzungsberechtigten.....	43
3.5.2.6	Beendigung des Grundnutzungsverhältnisses.....	43
3.6	Das Superädifikat in der Umsatzsteuer.....	44
3.6.1	Begriffsdefinition und Einordnung.....	45
3.6.2	Abschluss der Grundstücks-Nutzungsvereinbarung zwecks Errichtung eines Superädifikats.....	45
3.6.3	Errichtung des Superädifikats.....	45
3.6.4	Übertragung des Grundstücks mit Superädifikat oder des Superädifikats durch den Nutzungsberechtigten.....	46
3.6.5	Beendigung des Grundnutzungsverhältnisses des Superädifikats.....	47
3.7	Begründung des Superädifikats aus gebührenrechtlicher Sicht.....	47
3.7.1	Begriffsdefinition und Einordnung des Superädifikats im GGG.....	48
3.7.2	Eingabegebühr gem Anm 3 TP 9 GGG.....	49

3.7.3	Eintragungsgebühr gemäß Anmerkung 11 im Zuge der Übertragung des Superädifikats.....	50
3.7.4	Bemessungsgrundlage für die Eintragungsgebühr.....	51
<b>4.</b>	<b>Schlussfolgerungen.....</b>	<b>52</b>
4.1	Zivilrechtliche Abgrenzung Baurecht und Superädifikat.....	52
4.2	Steuerliche Abgrenzung von Baurechten und Superädifikaten.....	54
4.2.1	Erwerbsvorgänge aus grunderwerbsteuerlicher Sicht.....	55
4.2.2	Erwerbsvorgänge aus verkehrssteuerlicher Sicht.....	56
4.2.3	Erwerbsvorgänge aus gebührenrechtlicher Sicht.....	59
	<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>61</b>
	<b>Rechtsprechungsverzeichnis.....</b>	<b>63</b>
	<b>Abkürzungsverzeichnis.....</b>	<b>66</b>

## 1. Einleitung

Sowohl das Baurecht als auch das Superädifikat erfreuen sich in der Strukturierung von Immobilienprojekten zunehmender Beliebtheit. Insbesondere das Baurecht ermöglicht es, Gebietskörperschaften, Kirchen, sowie institutionellen Privaten Liegenschaften für Bauzwecke zur Verfügung zu stellen, ohne diese verkaufen zu müssen.

Eine erste Analyse wissenschaftlicher Arbeiten hat ergeben, dass zum Baurecht wie auch zum Superädifikat, lediglich allgemeine Arbeiten existieren. Der zunehmende Einsatz von Superädifikaten und Baurechten zeigt jedoch, dass mit der Begründung von Rechten bzw. Errichtung von Bauten auf fremden Grund vielfältige steuerliche wie auch zivilrechtliche Fragen verbunden sind.

Ziel dieser Arbeit ist es, die im Zusammenhang mit Bauten auf fremdem Grund relevanten zivil- wie steuerrechtlichen Grundlagen zu Baurecht und Superädifikat sowie die daraus resultierenden zivil- wie steuerrechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten näher zu beleuchten und dogmatisch aufzuarbeiten.

Aufgrund der ähnlich gelagerten Problemstellungen erstreckt sich die wissenschaftliche Untersuchung auf Superädifikat und Baurecht zugleich. Der Fokus liegt auf relevanten Problemstellungen im Zusammenhang mit der Begründung und Beendigung von Baurechten bzw. Superädifikaten auf fremdem Grund (bzw. der damit einhergehenden Beendigung oder dem Wegfall des zugrundeliegenden Grundbenützungsverhältnisses), insb. auch steuerrechtlicher Natur. Einmalzahlungen können beispielsweise als Zinsvorauszahlung, Kaufpreis oder Darlehen konzipiert sein, daraus resultieren unterschiedliche steuerliche Konsequenzen.

Darüber hinaus wird sich die Arbeit mit der geänderten VwGH-Rechtsprechung zur Ermittlung der GrESt-(Mindest-)Bemessungsgrundlage bei Einräumung eines Baurechtes (VwGH 11.8.2018, Ra 2017/16/0005) auseinandersetzen. Ein weiterer Schwerpunkt der Arbeit liegt in der steuerrechtlichen Beurteilung von Erwerbsvorgängen von Grund und Boden sowie Gebäuden auf fremdem Grund. Der generelle Fokus liegt auf der umsatzsteuerlichen und grunderwerbsteuerlichen Beurteilung.

Aus zivilrechtlicher Sicht stellen sich beim Baurecht u.a. Fragen im Zusammenhang mit dem Fortdauern von Bestandverträgen (sofern das Baurecht bereits beendet ist). Im Zusammenhang mit dem Superädifikat stellen sich Fragen im Zusammenhang mit dem

Eigentumsrecht am Gebäude nach Beendigung / Wegfall des Grundbenützungsverhältnisses.

Im Rahmen der Herausarbeitung von Gestaltungsvarianten soll die Rolle des Baurechts und des Superädifikats in der Praxis und die Vor- und Nachteile für den Baurechtsgeber/Grundeigentümer wie den Baurechtsnehmer oder Superädifikatsberechtigten/Bestandnehmer aus zivil- und steuerrechtlicher Sicht näher erörtert werden.

Des Weiteren gilt es den Stand von Literatur und Rechtsprechung zu oa Thematik näher zu beleuchten sowie Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen Baurecht und Superädifikat im oa Prüfungsumfang vor dem Hintergrund der gestellten Fragestellungen herauszuarbeiten und zusammenzufassen.

## 1.1 Methodik

Grundlage der wissenschaftlichen Arbeit bildet eine umfassende Literatur- und Rechtsprechungsrecherche sowie -analyse zu den Fragestellungen der Begründung, Übertragung und Beendigung eines Baurechts bzw. Superädifikats oder des damit zusammenhängenden Grundnutzungsverhältnisses, wobei auch der aktuelle Meinungsstand der Finanzverwaltung, die aktuelle Judikatur des BFG bzw. des VwGH oder OGH wiedergegeben wird.

Zu Beginn des jeweiligen Kapitels werden auf Basis der Erkenntnisse der Literatur- und Judikurrecherche die zivil- und steuerlichen Grundlagen zu Baurecht und Superädifikat (insb. deren Begründung und Beendigung von Rechten) erarbeitet. In einem weiteren Schritt wird auf Grundlage dieser Erkenntnisse die daraus resultierenden steuer- und zivilrechtlichen Rechtsfolgen und Gestaltungsmöglichkeiten erörtert.

In weiterer Folge werden die Vor- und Nachteile von Superädifikat und Baurecht, insb. die einzelnen Gestaltungsformen aus Eigentümer/Baurechtsgeber-Sicht sowie aus Sicht des Baurechtsnehmers bzw. Superädifikatsberechtigten miteinander verglichen bzw. gegenübergestellt und die wesentlichen Thesen der Arbeit nochmals zusammengefasst.

## 1.2 Struktur, Hypothese

Der erste Teil der Arbeit setzt sich mit den zivilrechtlichen Grundlagen und den Begrifflichkeiten von Baurechten und Superädifikaten bzw. Grundnutzungsverhältnissen auseinander. Auf Basis der erarbeiteten Terminologien werden in weiterer Folge a) die Erwerbsvorgänge Begründung, Übertragung und Beendigung des Baurechts bzw. Superädifikats, b) Gestaltungsmöglichkeiten im Baurechtsvertrag, im Bestandvertrag / Superädifikatsvertrag, c) die Beendigungsmöglichkeiten und Erlöschen von Baurecht und Superädifikat untersucht. Eine rechtsvergleichende Analyse der Erkenntnisse schließt den ersten Teil der Arbeit ab.

Der zweite Teil der Arbeit setzt sich mit den steuerrechtlichen Grundlagen und Begrifflichkeiten auseinander. Auf Basis der erarbeiteten Terminologien werden in weiterer Folge die Erwerbsvorgänge Begründung, Übertragung und Beendigung des Baurechts bzw. Superädifikats sowie des bezughabenden Grundnutzungsverhältnisses aus grunderwerbsteuerlicher sowie verkehrssteuerlicher Sicht untersucht. Einen weiteren Schwerpunkt bildet die Beurteilung aus gebührenrechtlicher Sicht. Im Zusammenhang mit der Beurteilung der Begründung und Beendigung von Baurechten und Superädifikaten setzt sich die Arbeit insb. auch mit unentgeltlichen Übertragungen auseinander, analysiert die Steuerrichtlinien (insb. zur Ermittlung der GrEST-Mindestbemessungsgrundlage) sowie die geltende VwGH-Rechtsprechung. Ein weiterer Schwerpunkt liegt auf steueroptimalen Gestaltungsmöglichkeiten im Baurechtsvertrag, sowie im Bestandvertrag / Superädifikatsvertrag aus Sicht des Liegenschaftseigentümers bzw. aus Sicht des Bestandnehmers.

Die umsatzsteuerliche Beurteilung der Begründung, Übertragung und Beendigung von Baurechten und Superädifikaten schließt an obige Ausführungen an und es wird anhand der vorigen Erkenntnisse herausgearbeitet, wann umsatzsteuerrelevante Rechtsvorgänge vorliegen bzw. eine Optierung in die Regelbesteuerung möglich ist. Eine rechtsvergleichende Analyse der Erkenntnisse schließt den ersten Teil der Arbeit ab.

Der dritte Teil der Arbeit fasst die gewonnen Erkenntnisse der Arbeit nochmals zusammen und analysiert diese vor dem Hintergrund der zivil- und steuerrechtlicher Vertragspraxis.

## 2. Zivilrechtliche Beurteilung von Superädifikaten und Baurechten

Im nachstehenden Teil der Arbeit werden die rechtlichen Voraussetzungen von Superädifikat und Baurecht aus zivilrechtlicher Sicht näher beleuchtet. Ein Überblick der rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten, sowie das Relegieren von Vor- und Nachteilen aus vertragsgestalterischer Sicht runden den zweiten Teil dieser Arbeit ab.

### 2.1 Grundlagen des Superädifikats

Die Begriffe Baurecht und Superädifikat werden in der Praxis oftmals vermischt. Sowohl ihre zivil- wie auch steuerliche Behandlung ist jedoch unterschiedlich.

Seinen Niederschlag findet das Superädifikat in den §§ 297, 435 ABGB. Nach § 435 ABGB sind Superädifikate „Bauwerke, die auf fremdem Grund in der Absicht aufgeführt sind, dass sie nicht stets darauf bleiben sollen (sofern sie nicht Zugehör eines Baurechtes sind)“.<sup>1</sup> Nach dem Verständnis des Gesetzgebers sind Superädifikate selbstständige Sachen, welche nicht Bestandteil der Liegenschaft sind, auf der sie errichtet wurden, folglich im Eigentum des Bauführers bleiben. Sie sind daher beweglich und sonderrechtsfähig.<sup>2</sup> Insofern erfolgt eine Durchbrechung des Grundsatzes: „*Superficies solo cedit*“, da das Superädifikat eben nicht dem Schicksal der Liegenschaft folgt.<sup>3</sup>

Maßgeblich ist weiters das Fehlen einer Belassungsabsicht durch den Erbauer im Zeitpunkt des Beginns der Errichtung des Bauwerks.<sup>4</sup> Die Rechtsprechung stellt hierbei iW auf drei Kriterien ab: das äußere Erscheinungsbild des Bauwerks; seine Zweckwidmung und das zugrunde liegende Grundnutzungsverhältnis.<sup>5</sup> Im Detail sind die für die „*mangelnde Belassungsabsicht*“ erforderlichen Kriterien umstritten, die Rechtsprechung hierzu kasuistisch<sup>6</sup>.

---

<sup>1</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 3ff.

<sup>2</sup> Helmich in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 297 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 8mwN; Kletečka, Bauten auf fremden Grund 58ff.

<sup>3</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 3ff; Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 47ff.

<sup>4</sup> Helmich in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 297 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 8 mwN; Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 58ff.

<sup>5</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 4ff; Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 59f mwN; Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 47ff; OGH 19.02.2008, 5 Ob 278/07d, RS0011252, RS0012258.

<sup>6</sup> Vgl Bittner, Das Superädifikat im Rechts- und Wirtschaftsleben als Spielball von Lehre und Rechtsprechung, NZ 2010, 65, 68; Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 47ff; OGH 8.3.2004, 2 Ob 242/05k immolex 2007/170.

Die Beweislast für das Fehlen einer Belassungsabsicht trifft idR denjenigen, der sich auf das Vorliegen eines Superädifikates beruft.<sup>7</sup> Der erste Eigentumserwerb am Superädifikat erfolgt durch Errichtung des Gebäudes. Eine Urkundenhinterlegung ist zum ersten Eigentumserwerb am Superädifikat nicht notwendig; die Ersichtlichmachung des Superädifikats im Grundbuch hat deklaratorischen Charakter.<sup>8</sup>

### 2.1.1 Begründung des Superädifikats

Der erste (originäre) Eigentumserwerb am Superädifikat erfolgt durch Errichtung des Gebäudes auf Basis eines Grundnutzungsverhältnisses. Weitere Rechtshandlungen, etwa eine Urkundenhinterlegung im Grundbuch, sind dazu nicht erforderlich.<sup>9</sup>

Aus Publizitätszwecken empfehlenswert ist es, das Grundnutzungsverhältnis verbüchern zu lassen. Nach Baubeginn ist die Einreihung einer Urkunde iSd § 1 Abs 1 Z 2 lit b UHG zweckmäßig, zumal mit der Einreihung die amtswegige Ersichtlichmachung der Urkundenhinterlegung im Gutsbestandsblatt des betroffenen Grundstücks verbunden ist.<sup>10</sup> Die Ersichtlichmachung des Superädifikats im Gutsbestandsblatt der Liegenschaft mit Zustimmung des Liegenschaftseigentümers hat lediglich deklaratorischen Charakter, ist nicht rechtsbegründend und bietet nur eingeschränkten Vertrauensschutz (§ 19 UHG).<sup>11</sup>

Die Begründung des Superädifikats bedarf keiner besonderen Form, insb. nicht der Eintragung im Grundbuch.<sup>12</sup> Es können gleichzeitig auch mehrere Superädifikate an einem Grundbuchskörper eingeräumt werden. Auch sind Superädifikate auf eigenem Grund möglich.<sup>13</sup> Auch auf einem Baurechtsgrund kann ein Superädifikat neu errichtet werden, sofern eine Vereinbarung zwischen Grundeigentümer und Errichter des Superädifikats mit Zustimmung des Bauberechtigten vorliegt.<sup>14</sup>

<sup>7</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 3ff; Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 59.

<sup>8</sup> Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 59; Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 47.

<sup>9</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 9ff; Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 59, 101 mwN; Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 47ff; MietSlg 48.021; NZ 1997, 328.

<sup>10</sup> Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 59, 101 mwN; Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 47ff;

<sup>11</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 9 mwN; Wagner/Ecker in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, ABGB<sup>3</sup> § 435 Rz 3; Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 59; OGH 25.03.2010, 5 Ob 32/10g; 31.08.2010, 5 Ob 156/10t; 16.07.2013, 5 Ob 55/13v; 12.5.1998, 5 Ob 99/98i = MietSlg 50.667.

<sup>12</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 9ff; Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 47ff.

<sup>13</sup> OGH 01.04.1953, 1 Ob 99/53 = SZ 26/83.

<sup>14</sup> Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 110 unter Verweis auf NZ 2002, 270; aA Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 17.

### 2.1.2 Grundnutzungsverhältnis

Anders als beim Baurecht, liegt das Hauptaugenmerk beim Superädifikat auf dem zwischen dem Liegenschaftseigentümer und dem Bauwerkerrichter abgeschlossenen Grundnutzungsverhältnis. Denkbar ist hier ein Bestandverhältnis (Miete, Pacht), aber auch die Einräumung eines Fruchtgenusses, einer Dienstbarkeit oder eines anderen Nutzungsverhältnisses.<sup>15</sup> Aus Vertragerrichter-Sicht empfiehlt sich der Abschluss eines befristeten Bestandsvertrages, insbesondere um die vom Gesetzgeber geforderte fehlende Belassungsabsicht des Superädifikates entsprechend zu dokumentieren.<sup>16</sup> Ob auch ein unbefristeter Bestandsvertrag Grundlage eines Superädifikats sein kann, wird in Schrifttum und Rechtsprechung uneinheitlich beantwortet.<sup>17</sup> Eine nachträgliche Vereinbarung zwischen Grundeigentümer und Bauwerkerrichter ist unwirksam.<sup>18</sup>

Im Fall einer bloßen Grundstücksmitte, wendet die OGH-Rechtsprechung analog die Kündigungsbeschränkungen des MRG an.<sup>19</sup> Nach überwiegender Auffassung scheidet jedoch für den Fall des § 1 Abs 2 Z 5 MRG (Vollausnahme für „Ein- oder Zwei-Objekt-Häuser“) eine analoge Anwendbarkeit des MRG auf das Grundnutzungsverhältnis von vornherein aus.<sup>20</sup>

### 2.1.3 Erlöschen des Superädifikats bzw. Auflösung des Bestandsvertrages über die Liegenschaft

Gem § 1109 ABGB verpflichtet die Auflösung des Bestandsvertrages den Mieter grds zur Rückstellung des Grundstücks im übernommenen Zustand, was idR die Abtragung des errichteten Gebäudes bedeutet. Mit Beendigung des Grundnutzungsverhältnisses geht das Eigentum am Superädifikat nicht automatisch unter.<sup>21</sup> In der Praxis finden sich verschiedenste Beendigungsregelungen. Denkbar ist etwa die Verpflichtung das Bauwerk zu

<sup>15</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 60, 110; *Schimetschek*, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund, Rz 80ff.

<sup>16</sup> *Eicher* in *Apathy/Iro/Koziol* Österreichisches Bankvertragsrecht Band IX: Kreditsicherheiten, Das Superädifikat Rz 1/108.

<sup>17</sup> *Eicher* in *Apathy/Iro/Koziol* Österreichisches Bankvertragsrecht Band IX: Kreditsicherheiten, Das Superädifikat Rz 1/108 mit einem Überblick des Meinungsstandes.

<sup>18</sup> OGH 15.09.1993, 3 Ob 158/93 = JBl 1994, 251; OGH 13.04.1994, 3 Ob119/93 = SZ 67/61; *Eicher* in *Apathy/Iro/Koziol* Österreichisches Bankvertragsrecht Band IX: Kreditsicherheiten, Das Superädifikat Rz 1/109 mwN.

<sup>19</sup> OGH 01.09.2010, 6 Ob 151/10i; 29.08.2013, 2 Ob 164/12z = Zak 2013/733, 401; 05.06.2012, 10 Ob 62/11g = Zak 2012/523, 276; 24.07.2012, 10 Ob 1/12p = wobl 2013/1, 15; vgl. *Eicher* in *Apathy/Iro/Koziol* Österreichisches Bankvertragsrecht Band IX: Kreditsicherheiten, Das Superädifikat Rz 1/110 mwN mit einem Überblick des Meinungsstandes; *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 60 mwN; *Mader* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 12.

<sup>20</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 160 mwN.

<sup>21</sup> *Mader* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 13; OGH 22.03.1993, 1 Ob 513/93 = ecolex 1993, 451; OGH 03.08.2004, 5 Ob 28/04k = MietSlg 56.027.

beseitigen<sup>22</sup> und den vorherigen Zustand wiederherzustellen oder die Vereinbarung eines Heimfallsrechtes für den Grundeigentümer (mit oder ohne Entschädigungsregelung).<sup>23</sup> Eine gesetzliche Entschädigung ist beim Superädifikat nicht vorgesehen, kann aber vertraglich vereinbart werden. Die Höhe einer Entschädigung hängt von den Umständen des Einzelfalls ab; idR wird diese vom Verhältnis des Restwertes des Gebäudes und den fiktiven Abbruchkosten abhängen.<sup>24</sup>

#### 2.1.4 Übertragung des Superädifikats

Zur Übereignung des Bauwerkes bedarf es der Urkundenhinterlegung nach dem UHG.<sup>25</sup> Gleiches gilt für die Begründung eines Pfandrechtes oder die Einräumung anderer dinglicher Rechte am Superädifikat.<sup>26</sup>

Die Übertragung des Grundnutzungsverhältnisses im Wege der Vertragsübernahme bedarf idR der Zustimmung des Grundeigentümers. Wurde im Grundnutzungsvertrag ein Präsentations- oder Weitergaberecht eingeräumt, kann die Übertragung des Grundnutzungsverhältnisses auch durch bloße übereinstimmende Erklärung von Alt- und Neumieter erfolgen.<sup>27</sup>

### 2.2 Grundlagen des Baurechts

Das Baurecht ist ein zeitlich begrenztes dingliches Recht, auf fremdem Grund ein Bauwerk zu errichten und/oder zu haben (§ 1 Abs 1 BauRG). Das Baurecht stellt eine Belastung der Liegenschaft dar.<sup>28</sup>

Das Baurecht ist ein dingliches Recht *sui generis*.<sup>29</sup> Grundbuchsrechtlich wird das Baurecht wie eine Liegenschaft behandelt. Wie für die Liegenschaft ist für das Baurecht eine eigene

---

<sup>22</sup> Mader in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 13; OGH 10.10.2001, 9 Ob 229/01v = bbl 2002/67; 26.07.2012, 8 Ob 97/11i = wobl 2013/38, 111.

<sup>23</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 110; Mader in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 13 mwN; vgl. auch OGH 24.09.1986, 3 Ob 76/86 = JBl 1987, 179.

<sup>24</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 82.

<sup>25</sup> Mader in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 10; *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 47ff; *Wagner/Ecker* in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, ABGB<sup>3</sup> § 435 Rz 4.

<sup>26</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 60, 103 mwN; *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 47ff.; OGH 11.12.1973, 3 Ob 192/73 = SZ 46/120; 23.05.1985, 8 Ob 651/84 = JBl 1986, 724 (*Hoyer*).

<sup>27</sup> Vgl. *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 111.

<sup>28</sup> Mader in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 14ff; *Wagner/Ecker* in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, ABGB<sup>3</sup> § 435 Rz 4; *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 BauRG Rz 6ff.

Grundbuchseinlage zu eröffnen (§5 Abs 2 BauRG). Während der Dauer des Baurechts steht das Eigentum am Bauwerk dem Bauberechtigten zu. Das Baurecht stellt damit eine Ausnahme vom sachenrechtlichen Grundprinzip dar.<sup>30</sup>

Nach § 1 Abs 1 BauRG wird das Baurecht als dingliches, veräußerliches und vererbliches Recht definiert, auf oder unter der Bodenfläche eines fremden Grundstücks ein Bauwerk zu haben. Liegenschaft und Baurecht stellen zwei als Rechtsobjekte verschiedene unbewegliche Sachen dar.<sup>31</sup>

Wird ein Baurecht vertraglich vereinbart, fallen folglich Eigentum an der Liegenschaft und Bauwerk auseinander. Es liegt sohin eine Durchbrechung des Grundsatzes „*superficies solo cedit*“ vor.<sup>32</sup> Aus der Formulierung „ein Bauwerk zu haben“ leitet die hL die Zulässigkeit ab, ein bestehendes Bauwerk in ein Baurechts-Bauwerk umzuwandeln.<sup>33</sup> Nach § 6 Abs 2 BauRG kommen den Bauberechtigten am Bauwerk die Rechte eines Eigentümers und an der Liegenschaft eine Stellung ähnlicher jener eines Fruchtgenussberechtigten (Nutznießers) zu, soweit nichts anderes vereinbart wurde.<sup>34</sup>

Als Bauberechtigter kommt jede natürliche oder juristische Person in Frage. Der Bauberechtigte darf nach hA im Beststellungszeitpunkt nicht mit dem Grundeigentümer ident sein.<sup>35</sup> Die Begründung eines originären Eigentümerbaurechts ist unzulässig.<sup>36</sup>

### 2.2.1 Begründung des Baurechts

Das Baurecht wird idR durch Baurechtsvereinbarung begründet. Darüber hinaus kommen als Titel auch letztwillige Verfügungen oder ein Richterspruch in Betracht.<sup>37</sup> Das Baurecht wird idR entgeltlich vereinbart.<sup>38</sup> Als Gegenleistung wird ein Bauzins als wiederkehrende Leistung

---

<sup>29</sup> Vgl. *Nitsch* in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 BauRG Rz 1.

<sup>30</sup> *Mader* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 10; *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 BauRG Rz 6ff.

<sup>31</sup> Vgl. *Nitsch* in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 BauRG Rz 1; RIS Justiz RS 0125005.

<sup>32</sup> *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 6ff; *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 33 mwN

<sup>33</sup> Vgl. *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 33 mwN; *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 BauRG Rz 13.

<sup>34</sup> *Mader* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 17; *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 BauRG Rz 6ff.

<sup>35</sup> *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 BauRG Rz 9.

<sup>36</sup> *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 BauRG Rz 10; *Spruzina*, in *Böhm/Pletzer/Spruzina/Stabentheiner*, GeKo Wohnrecht II BauRG § 1 Rz 28; OGH 19.12.1995, 5 Ob 145/95; 20.09.2005, 5 Ob 204/05v.

<sup>37</sup> *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> Rz 26; *Spruzina*, in *Böhm/Pletzer/Spruzina/Stabentheiner*, GeKo Wohnrecht II BauRG § 5 Rz 1.

<sup>38</sup> *Wagner/Ecker* in *Fenyves/Kerschner/Vonkilch*, ABGB<sup>3</sup> § 435 Rz 11; darüber hinaus ist auch eine unentgeltliche Einräumung möglich: vgl. OGH 18.12.2008, 1 Ob 79/08m Zak 2009, 94 = bbl 2009/93.

vereinbart.<sup>39</sup> Andere Gestaltungsmöglichkeiten, bspw. Einmalzahlungen, teilweise Stundung und Gegenverrechnung sind gleichfalls denkbar.<sup>40</sup>

Wird ein Bauzins vereinbart, in der Praxis ist dies die häufigste Variante, wird dieser idR wertgesichert vereinbart. Grundbücherlich sichergestellt wird der Bauzins als Reallast, wobei auch die Wertsicherungsvereinbarung verbüchert werden kann.<sup>41</sup>

Das Baurecht kann auf mindestens zehn und höchstens hundert Jahre bestellt werden (§ 3 Abs 1 BauRG). Eine Beschränkung durch Vereinbarung auflösender Bedingungen ist unzulässig und scheidet daher aus.<sup>42</sup> Das Baurecht genießt erhöhten Bestandsschutz. Das Baurecht entsteht durch bücherliche Eintragung als Last des Grundstücks (§ 5 Abs 1 BauRG). Es ist ein durch bücherliche Eintragung „*entstehendes Recht, auf einem Grundstück auf oder unter der Bodenfläche ein (bestehendes oder neu zu errichtendes Bauwerk) zu haben*“<sup>43</sup>. Nicht begründet werden kann das Baurecht nur auf einem Teil eines Grundbuchkörpers.<sup>44</sup> Eine Baurechtseinlage kann sowohl mit Grunddienstbarkeiten als auch mit Reallasten belastet werden.

Das BauRG sieht für den Baurechtsvertrag keine besonderen Formvorschriften vor; in Hinblick auf die Verbücherung ist jedoch den für verbücherungsfähige Urkunden vorgesehenen Formvorschriften der §§ 26f GBG sowie § 1 NotaktsG zu entsprechen.<sup>45</sup>

### 2.3 Die Beendigung des Baurechts

Das Baurecht kann nur auf bestimmte Zeit innerhalb einer Grenze von 10 bis 100 Jahren begründet werden. Eine Verlängerung des Baurechts ist grds möglich, darf jedoch nur innerhalb der maximal zulässigen Frist von 100 Jahren liegen.<sup>46</sup>

---

<sup>39</sup> Mader in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 15; Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 18 mN; Wagner/Ecker in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, ABGB<sup>3</sup> § 435 Rz 11.

<sup>40</sup> Vgl *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 108 mwN; Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 3 Rz 4 mwN.

<sup>41</sup> Vgl *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 108 mwN; Wagner/Ecker in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, ABGB<sup>3</sup> § 435 Rz 11.

<sup>42</sup> Mader in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 16; Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 BauRG Rz 2, § 4 Rz 2ff.

<sup>43</sup> Vgl *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 108 mwN; Mader in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 14.

<sup>44</sup> Mader in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 14ff; Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 BauRG Rz 6ff.

<sup>45</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 BauRG Rz 27 mwN.

<sup>46</sup> OGH 27.08.1996, 5 Ob 135/95; *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 108.

Das Baurecht erlischt grds. mit Zeitablauf (§ 9 BauRG). Eine vorzeitige Beendigung des Baurechts, bspw. durch ordentliche Kündigung des Baurechtsvertrages ist nach § 4 Abs 2 BauRG ausgeschlossen.<sup>47</sup> Die Vereinbarung eines ordentlichen Kündigungsrechts im Baurechtsvertrag und/oder die Einräumung von Rücktrittsrechten ist daher ausgeschlossen.<sup>48</sup> Nach der Rechtsprechung ist jede über den Anwendungsbereich des § 4 Abs 2 BauRG hinausgehende Kündigungsmöglichkeit zunächst als unzulässig anzusehen und verhindert die Verbücherung des Baurechts.<sup>49</sup>

Vor Ablauf der vereinbarten Laufzeit kann ein Erlöschen des Baurechts nur für den Fall vereinbart werden, dass der Baurechtsnehmer mit der Zahlung des Baurechtszinses für mehr als zwei aufeinanderfolgende Jahre rückständig bleibt (sog. „**Verwirkung**“ iSd § 4 Abs 2 BauRG).<sup>50</sup> Dieser weitere Endigungsgrund ist im Baurechtsvertrag ausdrücklich zu vereinbaren. Weitere Endigungsgründe sind die einvernehmliche Beendigung, die „Vereinigung“ (Vereinigung der Person des Bauberechtigten mit jener des Liegenschaftseigentümers), die Enteignung, die Verjährung,<sup>51</sup> sowie nach überwiegender Ansicht im Schrifttum auch die Kündigung aus wichtigem Grund.<sup>52</sup> Die außerordentliche Kündigung wie auch die Verwirkung infolge zweijährigen konsekutiven Zahlungsverzugs sind hierbei nur ein relativer Endigungsgrund.<sup>53</sup> Das bedeutet, es kommt nicht *ipso iure* zu einem Erlöschen des Baurechts, sondern es wird ein Löschungstitel begründet.<sup>54</sup>

### 2.3.1 Kündigungsmöglichkeit aus wichtigem Grund

Ob eine Kündigung aus wichtigem Grund im Baurechtsvertrag vereinbart werden kann, ist strittig. Nach hA im Schrifttum sowie der Rechtsprechung ist eine Kündigung aus wichtigem

<sup>47</sup> Mader in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 16; Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 BauRG Rz 2, 23, § 4 Rz 2ff.

<sup>48</sup> Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 4 BauRG Rz 5; OGH 17.01.1990, 1 Ob 35/89 = SZ 63/3; 23.09.2019, 9 Ob 32/19z = ZAK 2019, 378 = immolex 2020/31, 93 (*Klein*).

<sup>49</sup> OGH 21.10.2003, 5 Ob 152/03v; 17.12.2012, 5 Ob 122/12w; 23.09.2019, 9 Ob 32/19z; RIS-Justiz RS0118460; RS0118461; Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 BauRG Rz 2, 23, § 4 Rz 2ff; kritisch zu eingeschränkter Privatautonomie *Kletečka/Rechberger*, Die Vorzüge und Schwächen des BauRG, NZ 2016/41ff.

<sup>50</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 108.

<sup>51</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 56 mN; Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 BauRG Rz 23, § 4 Rz 2ff; *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 4 BauRG Rz 1ff mwN.

<sup>52</sup> Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 BauRG Rz 23, § 4 Rz 2ff mwN.

<sup>53</sup> *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 4 BauRG Rz 1ff mwN; Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 4 BauRG Rz 6.

<sup>54</sup> *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 4 BauRG Rz 1ff mwN; Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 4 BauRG Rz 6.

Grund nur in bestimmten gröberen Fällen zulässig.<sup>55</sup> Nach dieser Ansicht führen nur erhebliche Bauzinsrückstände über mehrere Jahre, krasse Fälle erheblich nachteiligen Gebrauchs oder wegen unleidlichen Verhaltens zur vorzeitigen Beendigung aus wichtigem Grund, wobei hier auf allgemeine Grundsätze von Dauerschuldverhältnissen zurückgegriffen wird.<sup>56</sup> Im Ergebnis müssen die Gründe, welche für eine Auflösung des Baurechts sprechen, jedenfalls ein erheblich höheres Gewicht haben als jene, die für die Auflösbarkeit von Dauerschuldverhältnissen normalerweise genügen.<sup>57</sup>

### 2.3.2 Beendigung durch Zeitablauf

Wesentlichster Beendigungsgrund in der Praxis ist daher die Beendigung durch **Zeitablauf**. Der Beendigungsgrund „Zeitablauf“ ist ein unmittelbarer Erlöschungstatbestand. Der Eigentumsübergang tritt mit der Verwirklichung des Tatbestandes unmittelbar ein; das Baurecht geht diesfalls unmittelbar durch Zeitablauf unter. Der Beendigungsgrund Zeitablauf wirkt absolut.<sup>58</sup> Eine Löschung des Baurechts im Grundbuch hat lediglich deklarativen Charakter.<sup>59</sup> Bei Vorliegen eines Löschungstitels wirkt die Einverleibung im Grundbuch konstitutiv.<sup>60</sup>

Pfandgläubiger und andere dingliche Berechtigte am Baurecht verlieren ihre Rechtsposition *ipso iure* durch Zeitablauf.<sup>61</sup>

### 2.3.3 Rechtsfolgen der Beendigung des Baurechts (zivilrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten)

Gem § 8 BauRG ist die Löschung des Baurechts vor Ablauf der bedungenen (dh der vertraglich vereinbarten) (Lauf-)Zeit an die Zustimmung allfälliger Pfandgläubiger und anderer dinglich Berechtigter gebunden.<sup>62</sup>

<sup>55</sup> OGH 17.12.2012, 5 Ob 122/12w immolex 2013/27 (*Klein*); 15.06.1993, 5 Ob 50/93; OGH 21.10.2003, 5 Ob 152/03v; 23.09.2019, 9 Ob 32/19z; RIS-Justiz RS0118461; *Nitsch* in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 4 Rz 3 mit einer Übersicht des Meinungsstandes.

<sup>56</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 56 mN.

<sup>57</sup> *Urbanek* in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 4 Rz 4.

<sup>58</sup> *Nitsch* in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 Rz 23;

<sup>59</sup> *Urbanek* in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 6; *Nitsch* in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 9 Rz 3, 4; OGH 25.08.2015, 5 Ob 97/15y bbl 2016, 22.

<sup>60</sup> *Nitsch* in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 9 Rz 4.

<sup>61</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 56 mN.

<sup>62</sup> *Nitsch* in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 Rz 23, § 8 Rz 3.

Sie kann ohne Zustimmung oa Gläubiger nur „mit der Beschränkung bewilligt werden, dass die Rechtswirkung in Ansehung der Pfand- und anderen dinglichen Rechte erst mit deren Löschung einzutreten hat“.<sup>63</sup>

Im Ergebnis bedeutet dies, dass absolute Wirkung nur gegenüber Zustimmenden bzw. mit Löschung der letzten auf dem Baurecht haftenden Last eintritt. Das relative Erlöschen ist im Lastenblatt der Stammliegenschaft unter Hinweis auf die Beschränkung iSd § 8 BauRG einzuverleiben. Im Gutsbestandsblatt der Baurechtseinlage erfolgt eine Ersichtlichmachung.<sup>64</sup>

Weiters gehen gem § 9 BauRG gesetzliche Pfand- und Vorzugsrechte, die auf dem Baurecht haften, auf das Grundstück über, sobald das Baurecht erlischt.<sup>65</sup> § 10 BauRG sieht vor, dass sich Pfand- und andere dingliche Rechte an dem Baurecht auch auf eine allfällige Entschädigung (sofern eine solche vertraglich oder gesetzlich vorgesehen ist) erstrecken.<sup>66</sup>

### 2.3.3.1 Eigentum am Baurechtsgebäude und Entschädigungsleistungen

§ 9 BauRG regelt das rechtliche Schicksal des Eigentums am Bauwerk bei Erlöschen des Baurechts und ist nach hA auf alle Beendigungstatbestände anwendbar.<sup>67</sup> Gemäß § 9 Abs 1 BauRG fällt das Bauwerk bei Erlöschen des Baurechts an den Liegenschaftseigentümer zurück<sup>68</sup> oder ist vom Baurechtsnehmer zu entfernen (sofern vertraglich vereinbart).<sup>69</sup>

Gemäß § 9 Abs 2 BauRG gebührt dem Bauberechtigten eine Entschädigung in der Höhe eines Viertelteles des vorhandenen Bauwertes, sofern die Frage der Entschädigung nicht abweichend vertraglich geregelt wird.<sup>70</sup> § 9 ist dispositiv („mangels anderer Vereinbarung [...]“). Die Vertragsteile können daher eine gänzlich abweichende Regelung vorsehen, bspw.

---

<sup>63</sup> *Rechberger/Frauenberger*, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 53, 57; *Nitsch* in *Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg) Wohnrecht § 1 Rz 23, § 8 Rz 3.

<sup>64</sup> *Nitsch* in *Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg) Wohnrecht § 1 Rz 23, § 8 Rz 3.

<sup>65</sup> Vgl. *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 8 mwN; *Nitsch* in *Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg) Wohnrecht § 9 BauRG Rz 6.

<sup>66</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 57; *Rechberger/Frauenberger*, Die Baurechtshypothek Rz 55.

<sup>67</sup> Vgl. *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 8 mwN; *Nitsch* in *Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg) Wohnrecht § 9 BauRG Rz 5.

<sup>68</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 57. 108; *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 6.

<sup>69</sup> Vgl. Vgl. *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 8 mwN; *Nitsch* in *Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg) Wohnrecht § 9 BauRG Rz 5 mit einem Überblick zum Meinungsstand sowie *Nitsch* unter Hinweis auf die ErlBM, wonach eine gesetzliche Abbruchspflicht nicht besteht.

<sup>70</sup> *Nitsch* in *Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg) Wohnrecht § 9 BauRG Rz 7 mwN.

den Entschädigungsanspruch abändern, ganz abbedingen, für bestimmte Endigungsgründe vorbehalten etc.<sup>71</sup>

Die in der Praxis häufigste Regelung sieht eine Wahlmöglichkeit des Baurechtsgebers vor, wonach bei Beendigung des Baurechts der Baurechtsgeber wahlweise die Rückgabe des Bauwerks gegen Entschädigungsleistung oder die gebäudefreie Rückstellung der Liegenschaft verlangen kann.<sup>72</sup>

Denkbar und möglich ist es auch, eine entschädigungslose Übertragung vorzusehen.<sup>73</sup> Ob diesfalls eine Zustimmung am Baurecht dinglicher Berechtigter erforderlich ist, wird im Schrifttum kontrovers diskutiert.<sup>74</sup>

Letztlich hängt die Höhe einer von der gesetzlichen Vorgabe abweichenden Entschädigung von der Vertragsdauer des Baurechts und der Höhe des Bauzinses ab.<sup>75</sup> Die Praxis empfiehlt im Baurechtsvertrag hinsichtlich der Entschädigungssumme auf den Nutzungswert (Ertragswert) abzustellen, welchen das Bauwerk (Gebäude) für den Grundeigentümer zum Zeitpunkt des Erlöschens des Baurechts hat (oder haben könnte).<sup>76</sup>

Abweichend zu § 9 BauRG besteht in der Baurechtsvertragspraxis auch die Möglichkeit dem / den Baurechtsnehmer(n) mittels Optionseinräumung für den Fall der (bevorstehenden) Beendigung des Baurechts eine Option auf Erwerb der Liegenschaft der Baurechtsgeberin einzuräumen. Dies ist auch im Falle der Begründung von Baurechtswohnungseigentum durchaus sinnvoll. Zusätzlich sind die Besonderheiten des Wohnungseigentumsgesetzes diesfalls zu beachten.

Wird obenstehende Option vereinbart, ist zu beachten, dass die Vereinbarung der Gegenleistung für den Fall der Ausübung der Option und Erwerb der Liegenschaft angemessen vereinbart wird. In Hinblick auf die eigentümerähnliche Stellung des Bauberechtigten und die Leistung des Baurechtszinses über einen längeren, idR mehrere Jahrzehnte andauernden Zeitraum, wäre die Vereinbarung einer 100%igen Ablöse des künftigen Verkehrswertes überschießend, und würde uU gegen die guten Sitten verstoßen. Eine Entschädigung in Höhe von einem Drittel des künftigen (dann aktuellen) Grund- bzw.

---

<sup>71</sup> Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 9 BauRG Rz 7, 9 mwN; Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 10.

<sup>72</sup> Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 57; Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 1ff.

<sup>73</sup> Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 57; Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 10; Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 9 BauRG Rz 9 mwN.

<sup>74</sup> Zustimmend Spruzina in GeKo Wohnrecht II § 9 BauRG Rz 15; ablehnend Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 11.

<sup>75</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 10; aA hinsichtlich der Baurechtsdauer Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 9 BauRG Rz 10.

<sup>76</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 10 mwN.

Verkehrswertes sollte als (noch) angemessen bewertet werden. Letztlich ist für eine Bewertung auf das LBG abzustellen.

### 2.3.3.2 Bestandrechte

Mietverträge, die der Bauberechtigte als Vermieter abgeschlossen hat, sind idR ein Hauptmietvertrag nach ABGB bzw. MRG. Dem Baurechtsberechtigten kommt hierbei die Stellung ähnlich einem Fruchtnießer zu. Er ist Eigentümer des Bauwerks und Fruchtnießer des Grundstücks.

Nach hA im Schrifttum sind die § 1120 ABGB, § 2 Abs 1 MRG auch für den Fall der Beendigung des Baurechts anwendbar<sup>77</sup>:

Gem § 1120 ABGB tritt bei Veräußerung der Bestandssache der Erwerber in das Bestandverhältnis ein, ist jedoch zur Kündigung des Bestandnehmers berechtigt, außer dieses ist im Grundbuch verbüchert.

Strittig ist, ob das Erlöschen des Baurechts wegen Zeitablaufs, als wichtiger Grund für die Kündigung gemäß § 30 Abs 2 Z 13 MRG anzusehen ist. Zum Teil wird dies vom Schrifttum für den Fall des § 30 Abs 2 Z 13 MRG (Vereinbarung sonst. Kündigungsgründe im Mietvertrag) bejaht.<sup>78</sup> Der OGH hat diese Auffassung – entgegen älterer Rechtsprechung<sup>79</sup> – insofern eingeschränkt, als sich der Grundeigentümer als Vermieter nicht ohne weiteres auf den vereinbarten Kündigungsgrund der Räumung berufen kann. Vielmehr müsse ein besonderes Bedürfnis des Vermieters nach dieser Lösungsmöglichkeit vorliegen und als solches vereinbart sein.<sup>80</sup> Es empfiehlt sich daher bereits im Mietvertrag ein konkretes Bedürfnis des Grundeigentümers wegen persönlicher oder geschäftlicher Eigennutzung oder beabsichtigter Verwertung (entweder durch Verkauf oder durch Eigennutzung) festzulegen.<sup>81</sup>

---

<sup>77</sup> *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 12; *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 57; *Nitsch*, in *Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg)*, Wohnrecht Taschenkommentar – Update § 9, 10 Rz 12 mwN. Begründet wird dies damit, dass ebenso wie beim Fruchtgenussrecht, ein der Veräußerung wirtschaftlich gleichzusetzender Nutzungsübergang stattfindet, beim dem es sogar tatsächlich zum Übergang des Eigentums am Bestandsobjekt kommt, unter Verweis auf OGH 15.02.2000, 5 Ob 333/99b mwN.

<sup>78</sup> *Derbolav*, Bestandrecht im Zusammenhang mit Bauwerken iSd BauRG, in *Kletečka/Rechberger/Zitta*, Bauten auf fremden Grund Rz 70.

<sup>79</sup> OGH 02.03.1988, 3 Ob 508/88.

<sup>80</sup> OGH 28.11.2013, 3 Ob 181/13h.

<sup>81</sup> *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 9 Rz 12.

#### 2.3.4 Übertragung des Baurechts

Das Baurecht ist grds frei veräußerlich und übertragbar. Im Baurechtsvertrag können freilich entsprechende Verbote und Beschränkungen vereinbart werden.

Die oberstgerichtliche Rechtsprechung stellt klar, dass durch den Baurechtsvertrag die Veräußerlichkeit nicht gänzlich abbedungen werden kann. Zulässig sind vertragliche Veräußerungsbeschränkungen, welche die Veräußerlichkeit des Baurechts nicht schlechthin, sondern nur für eine bestimmte Zeit oder in bestimmten Fällen aufheben.<sup>82</sup> Weiters kann die Veräußerlichkeit durch ein Vorkaufsrecht zugunsten des Grundeigentümers beschränkt werden.<sup>83</sup>

Im Schrifttum strittig ist hierbei die Frage, welchen Abreden im Baurechtsvertrag obligatorischer und welchen dinglicher Charakter zukommt.<sup>84</sup> Hinzukommt die Frage, ob bzw. in welchem Umfang der ursprüngliche Bauberechtigte für übernommene Verpflichtungen weiter haftet.<sup>85</sup>

Folgt man der Ansicht, dass der Baurechtsvertrag einen Erwerber kraft dinglicher Wirkung bindet, geht das Baurecht zur Gänze auf den Erwerber (einschließlich der Pflicht zur Leistung des Bauzinses) über.<sup>86</sup> Folgt man hingegen der Auffassung, dass das Baurecht ein weitgehend obligatorisches Rechtsverhältnis darstellt, geht nur der gesetzliche Mindestinhalt des Baurechts auf den Erwerber über; unvorhersehbare Ansprüche habe der Erwerber nicht zu übernehmen bzw. nicht dafür zu haften.<sup>87</sup>

*Urbanek/Rudolph* vertreten die Auffassung, dass rein schuldrechtliche Rechte und Pflichten aus dem Baurechtsvertrag auf den neuen Bauberechtigten übergehen. Nach dieser Auffassung haften der bisherige Bauberechtigte weiter, sodass es zu einer Aufspaltung der Rechte in ein Baurechtsverhältnis und ein Baurechtsvertragsverhältnis komme.<sup>88</sup>

Vor dem Hintergrund der im Detail stark divergierenden Meinungen, empfiehlt sich eine Übertragung der Rechtsstellung aus dem Baurechtsvertrag mittels einvernehmlicher Vertragsübernahme (Drei-Parteien-Vereinbarung) und grundbücherlicher Durchführung in

<sup>82</sup> RIS-Justiz RS0110788, OGH 29.9.1998, 5 Ob 205/98b; 18.12.2008, 1 Ob 79/08m; *Nitsch* in *Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg) *Wohnrecht* § 1 BauRG Rz 19.

<sup>83</sup> OGH 29.9.1998, 5 Ob 205/98b; *Spruzina* in *GeKo Wohnrecht II* § 1 BauRG Rz 30; *Nitsch* in *Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg) *Wohnrecht* § 1 BauRG Rz 19.

<sup>84</sup> *Nitsch* in *Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg) *Wohnrecht* § 1 BauRG Rz 16 mit einer Übersicht des aktuellen Meinungsstandes.

<sup>85</sup> *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, *Baurechtsgesetz – Praxiskommentar*<sup>2</sup> § 1 Rz 31.

<sup>86</sup> OGH 18.12.2008, 1 Ob 79/08m Zak 2009/133.

<sup>87</sup> *Schaffgotsch*, *Grundeigentum und Baurecht* (1998) 51ff; *Forchheimer*, *Das Baurecht* (1913) 17, 59, 82; *Feil*, *Baurechtsgesetz* (1990) 19.

<sup>88</sup> *Nitsch* in *Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg) *Wohnrecht* § 1 BauRG Rz 16; *Urbanek* in *Urbanek/Rudolph*, *Baurechtsgesetz – Praxiskommentar*<sup>2</sup> § 1 Rz 31f.

der Baurechtseinlage.<sup>89</sup> Daneben kommt auch die (bloße) Überbindung sämtlicher Rechte und Pflichten (in Form eines Schuldbeitritts anstelle einer privaten Schuldübernahme) auf den neuen Bauberechtigten – ohne Einbindung des Grundeigentümers – in Betracht.<sup>90</sup> Rein schuldrechtliche Rechte und Pflichten aus dem Baurechtsvertrag gehen nach schuldrechtlichen Grundsätzen auf den Einzelrechtsnachfolger über.<sup>91</sup>

Sieht der Baurechtsvertrag nicht ohnehin eine Veräußerungsbeschränkung oder ein Vorkaufsrecht vor, ist der Eintritt in den Baurechtsvertrag oder die Übernahme desselben zu vereinbaren und im Baurechtsvertrag verbindlich festzusetzen.<sup>92</sup>

### 2.3.5 Verlängerung des Baurechts – Maximaldauer

Das BauRG sieht eine Mindest- und eine Maximaldauer der Baurechtsfrist vor. In der Vertragspraxis zu Unklarheiten führt dabei immer wieder, für welchen Zeitraum ein Baurecht verlängert werden kann.

Der OGH hat diese Frage in der E 5 Ob 135/95 behandelt und klargestellt, dass eine Verlängerung eines Baurechtes in der Weise vorzunehmen ist, dass „*ab diesem Zeitpunkt die gesetzliche Höchstdauer des Baurechtes nicht überschritten wird.*“<sup>93</sup>

Für die Vertragspraxis bedeutet dies, dass durch eine Verlängerungsvereinbarung nicht die ursprüngliche Laufzeit des Baurechtes zu berücksichtigen ist, sondern der Baurechtsgeber vom Zeitpunkt der Verlängerungsvereinbarung weg für einen bestimmten Zeitraum (höchstens 100 Jahre) in die weitere Einräumung des Baurechtes einzuwilligen hat.<sup>94</sup> Die Verlängerungsvereinbarung kommt damit einer Neubegründung des Baurechts gleich. Zur Frage, inwiefern mit einer Verlängerung oder Neubegründung allenfalls abweichende steuerliche Rechtsfolgen verbunden sind, siehe Punkt 3.

---

<sup>89</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 31ff; Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 BauRG Rz 16; im Ergebnis auch Schaffgotsch, Grundeigentum und Baurecht (1998) 51ff.

<sup>90</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 31.

<sup>91</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 31.

<sup>92</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 33.

<sup>93</sup> RIS-Justiz RS0103290; OGH 27.8.1996, 5 Ob 135/95.

<sup>94</sup> Spruzina in GeKo Wohnrecht II § 3 BauRG Rz 5; Kletečka/Rechberger/Zitta, Bauten auf fremden Grund Rz 69; Kogler/Seuß, Zur Verlängerung des Baurechts, immoLex 2021/35, 65.

### 3. Steuerliche Beurteilung von Baurecht und Superädifikat

Im nachstehenden Teil der Arbeit werden die rechtlichen Voraussetzungen von Superädifikat und Baurecht aus steuerrechtlicher Sicht näher beleuchtet, die Unterschiede der beiden Rechtsinstitute auf Rechtsfolgenseite herausgearbeitet und in weiterer Folge einander gegenübergestellt.

#### 3.1 Begriffsdefinition und Einordnung des Baurechts in der Rechtsordnung

Wie bereits unter Punkt I.2. ausgeführt, ist das Baurecht ein eigenes dingliches Recht, es entsteht mit Eintragung im Grundbuch; es kann veräußert und vererbt werden; auch eine Begründung von Baurechtswohnungseigentum ist möglich.<sup>95</sup> Der Bauberechtigte kann während der Baurechtslaufzeit das Bauwerk bauen, abreißen, nutzen oder einer anderen Nutzung zuführen.<sup>96</sup>

Bauwerke, die aufgrund des Baurechts errichtet werden, sind Zugehör des Baurechts und können nur gemeinsam mit dem Baurecht an den Grundeigentümer oder einen Dritten übertragen werden.<sup>97</sup> Dem Bauberechtigten kommen am Bauwerk die Rechte eines Eigentümers und am Grundstück, soweit nicht abweichend vereinbart, die Rechte eines Nutznießers zu.<sup>98</sup>

Fraglich ist, ob grunderwerbsteuerlich sämtliche Bauwerke, insb. auch Betriebsvorrichtungen, die infolge des Baurechts errichtet wurden, vom Grundstücksbegriff des GrEStG umfasst sind. Nach *Taucher* ist dies zu verneinen, da andernfalls dem Grundstücksbegriff des GrEStG widersprochen werden würde.<sup>99</sup> Dieser Ansicht ist zuzustimmen, zumal aus der Gleichstellung der Baurechte mit Grundstücken (§ 2 Abs 2 leg cit GrEStG) keine Abweichung von der allgemeinen Grundstücksdefinition abgeleitet werden kann. Diese Ansicht deckt sich auch mit der hA im Schrifttum sowie in der Kommentarliteratur.<sup>100</sup> Steuerlich schafft der Bauberechtigte das Baurecht an. Die Anschaffungskosten für das Baurecht werden aktiviert ebenso wie die Herstellungskosten für errichtete Bauwerke.<sup>101</sup>

<sup>95</sup> *Pinetz/Schrager/Siller/Stefaner* (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 76.

<sup>96</sup> Siehe § 6 BauRG, § 354 ABGB; § 24 BAO.

<sup>97</sup> UFS 07.10.2010, RV/0232-I/10.

<sup>98</sup> § 6 Abs 2 GrEStG.

<sup>99</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 161 mwN; VwGH 31.07.2012, 2008/13/0117; *Pinetz/Schrager/Siller/Stefaner* (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 46

<sup>100</sup> *Pinetz/Schrager/Siller/Stefaner* (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 46 mwN.

<sup>101</sup> Siehe § 203 UGB, § 6 EstG.

Während der Baurechtslaufzeit sind die errichteten Bauwerke zivilrechtlich und wirtschaftlich Eigentum des Bauberechtigten, während der mit dem Baurecht belastete Grund und Boden im zivil- wie wirtschaftlichen Eigentum des Liegenschaftseigentümers bleibt.<sup>102</sup>

### 3.2 Das Baurecht aus grunderwerbssteuerlicher Sicht

Der nachstehende Teil der Arbeit befasst sich mit der Frage, ob anlässlich der Begründung eines Baurechts gegen Vereinbarung einer Einmalzahlung oder eines Bauzinses (wiederkehrende Leistung) Grunderwerbsteuer anfällt. Nachstehende Ausführungen nehmen auf die grunderwerbsteuerliche Beurteilung Bezug.

#### 3.2.1 Steuerlicher Erwerbsvorgang / Begründung des Baurechts

Nach § 2 Abs 2 Z 1 GrEStG werden Baurechte den Grundstücken gleichgestellt.<sup>103</sup> Gem § 8 Abs 1 GrEStG entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach dem GrEStG steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht wurde.

Die Begründung des Baurechts gilt hierbei als steuerlich relevanter Erwerbsvorgang iSd § 1 GrEStG.<sup>104</sup> Abzustellen ist auf den Abschluss des Baurechtsvertrags, der einen Anspruch auf Übereignung begründet (sog. Verpflichtungsgeschäft). Die Eintragung im Grundbuch ist nicht relevant.<sup>105</sup> Die Bestellung des Baurechts ist daher ein grunderwerbsteuerlicher Erwerbsvorgang.<sup>106</sup> Die Begründung des Baurechts zählt zu den Erwerbsvorgängen nach § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG.<sup>107</sup>

---

<sup>102</sup> *Beiser*, Baurechte in der Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr, ÖStZ 2018/905, 719ff; *ders*, Steuern<sup>16</sup> (2018) Rz 679; *ders*, Grundstückswerte für Baurechte und Gebäude auf fremden Boden – Gegenleistung, Grundstückswerte und gemeiner Wert in der Grunderwerbsteuer, ÖStZ 2019/270, 193 (195).

<sup>103</sup> Vgl. *Beiser*, in *Beiser*, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, V. Baurechte in der Grunderwerbsteuer Rz 65; *ders*, Grundstückswerte für Baurechte und Gebäude auf fremden Boden – Gegenleistung, Grundstückswerte und gemeiner Wert in der Grunderwerbsteuer, ÖStZ 2019/270, 195; *Hofmann*, in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG (2017) § 2 Rz 75ff.

<sup>104</sup> *Fuhrmann/Kunisch*, Das Baurecht im Steuerrecht, ZLB 2010/78, 114ff; *Pinetz/Schrager/Siller/Stefaner (HG)*, GrEStG § 1 Rz 420; VwGH 20.2.2003, 200/16/0012.

<sup>105</sup> § 1 Abs 1 Z 1 iVm § 2 Abs 2 Z 1 GrEStG; *Fuhrmann/Kunisch*, Das Baurecht im Steuerrecht, ZLB 2010/78, 114ff; *Pinetz/Schrager/Siller/Stefaner (HG)*, GrEStG § 1 Rz 420.

<sup>106</sup> VwGH 05.07.1960, 2179/56.

<sup>107</sup> *Pinetz/Schrager/Siller/Stefaner (HG)*, GrEStG § 2 Rz 83.

### 3.2.2 Der Wert der Gegenleistung

Nach § 4 Abs 1 GrEStG wird die GrESt vom Wert der Gegenleistung, mindestens aber vom Grundstückswert berechnet.<sup>108</sup> § 5 Abs 1 GrESt definiert als Gegenleistung jede Leistung, die der Baurechtsnehmer für die Bestellung des Baurechts gewährt.<sup>109</sup>

Bemessungsgrundlage für die Einräumung des Baurechts ist grds der Wert der Gegenleistung nach § 5 GrEStG. Gegenleistung für die Bestellung des Baurechts ist idR der geleistete Einmalbetrag und/oder der laufend zu entrichtende Bauzins.<sup>110</sup> Sofern als Gegenleistung ein Baurechtszins vereinbart wird, ist der Gesamtwert anhand § 15 Abs 1 BewG zu ermitteln.<sup>111</sup> Demnach ist als Bemessungsgrundlage der Kapitalwert der auf Zeit beschränkten Nutzungen oder Leistungen heranzuziehen, wobei der Kapitalwert mit dem 18-fachen Jahreswert gedeckelt ist und der Abzinsungsfaktor 5,5% beträgt.<sup>112</sup> Im Ergebnis kommt es damit bei Einräumung des Baurechts in der Regel zu einer geringeren GrESt-Belastung als beim Erwerb des Grundstücks. Dies ist durchaus sachgerecht, da nicht das Grundstück, sondern nur ein Recht zur Nutzung erworben wird.

Das nachstehende Bewertungsbeispiel ist dem **BMF Infoschreiben vom 4.12.2017, BMF-010206/0094-IV/9/2017**, Ergänzung der Information des BMF vom 13.5.2016 zum Grunderwerbsteuergesetz, entnommen und soll als Veranschaulichung dienen<sup>113</sup>:

### 3.4. Bewertung einer Bauzinsverpflichtung

*Die natürliche Person A räumt der X-GmbH an ihrem unbebauten Privatgrundstück ein Baurecht ein. Die Bauzinsverpflichtung beträgt monatlich netto 2.000 € zuzüglich einer allfälligen USt. Der Baurechtsvertrag wird auf 30 Jahre abgeschlossen.*

*Wie hoch ist die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer? Ist die kapitalisierte Bauzinsverpflichtung für die Gesamtdauer von 30 Jahren oder für 18 Jahre (gemäß § 15 Abs. 1 letzter Satz BewG 1955) als Gegenleistung heranzuziehen?*

#### **Lösung:**

*Es handelt sich um eine entgeltliche Baurechtseinräumung, für welche gemäß der Info des BMF vom 13.05.2016, [BMF-010206/0058-VI/5/2016](#), als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer der Wert der Bauzinsverpflichtung gemäß [§ 15 BewG 1955](#), mindestens jedoch der Grundstückswert des Baurechts heranzuziehen ist.*

<sup>108</sup> Fuhrmann/Kunisch, Das Baurecht im Steuerrecht, ZLB 2010/78,115; Pinetz/Schrager/Siller/Stefaner (Hrsg), GrEStG § 4 Rz 1ff.

<sup>109</sup> Fuhrmann/Kunisch, Das Baurecht im Steuerrecht, ZLB 2010/78,115; Pinetz/Schrager/Siller/Stefaner (Hrsg), GrEStG § 5 Rz 8ff.

<sup>110</sup> Vgl. Kogler/Seuß, Zur Verlängerung des Baurechts - Eine grunderwerbsteuerliche Betrachtung, immo 2021/35, 63ff; dies, Das Baurecht und die Grundstückswert-VO, immo 2019, 366; Pinetz/Schaffer/Siller, BFG zur Bemessung der Grunderwerbsteuer bei Einräumung eines Baurechts, immo aktuell 4/2019, 162.

<sup>111</sup> Summe der einzelnen Jahreswerte, abgezinst um 5,5 %, maximal aber das 18-Fache des Jahreswerts). Weiterführend Kogler/Seuß, Zur Verlängerung des Baurechts - Eine grunderwerbsteuerliche Betrachtung, immo 2021/35, 63ff.

<sup>112</sup> Vgl BMF Info vom 4.12.2017, BMF-010206/0094-IV/9/2017, Ergänzung der Information des BMF vom 13.5.2016 zum Grunderwerbsteuergesetz.

<sup>113</sup> Vgl. Raab in Pinetz/Schrager/Siller/Stefaner, GrEStG, § 4 Rz 95f.

§ 15 Abs. 1 BewG 1955 lautet wie folgt:

"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 Höhe von 5,5 v. H. auszugehen. Der Gesamtwert darf das Achtzehnfache des Jahreswertes nicht überstiegen."

Als Bemessungsgrundlage ist im Ergebnis die Gegenleistung (Gesamtwert [Kapitalwert] der auf Zeit beschränkten Nutzungen oder Leistungen, gedeckelt mit dem 18-fachen Jahreswert gemäß § 15 Abs. 1 BewG 1955), mindestens aber der Grundstückswert (der aufgrund der unter 50-jährigen Laufzeit des Baurechtvertrages nur anteilig zu berücksichtigen ist) anzusetzen.

Der Kapitalwert kann zB mit dem Abzinsungsrechner auf der Homepage des BMF berechnet werden (<https://service.bmf.gv.at/service/Anwend/Steuerberech/Par14/Par14.aspx>). Bei einer 30-jährigen vorschüssigen Leistung wäre im Übrigen noch keine Deckelung notwendig (Kapitalwert für 30 Jahre = 15,333-facher Jahreswert, tabellarische Aufstellungen zB in Twaroch-Wittmann-Frühwald, BewG § 14 S. 14, Fellner, GrEStG 1987, Stand September 2006, § 5 Tz 49, Arnold/Bodis, GrESt 1987, § 5, Tz 24e).

### 3.2.3 Diskussion zur Bemessungsgrundlage für den Wert der Gegenleistung

Strittig war bislang die Frage der Bewertung des Baurechts bei unentgeltlicher Einräumung oder bei einer Einräumung gegen ein niedriges Entgelt.<sup>114</sup> Konkret diskutiert wurde die Frage, ob der gemeine Wert (seit 1.1.2016 der Grundstückswert) des mit dem Baurecht belasteten Grund und Bodens als Mindestbemessungsgrundlage nach § 4 GrEStG idF heranzuziehen ist.

Folgt man der Wortlautinterpretation des § 4 Abs 1 GrEStG liegt es nahe, dass als Mindestbemessungsgrundlage der Grundstückswert heranzuziehen ist. § 4 Abs 1 GrEStG normiert, dass die GrESt "*mindestens vom Grundstückswert*" zu bemessen ist.<sup>115</sup>

Das BMF vertrat in einem Erlass vom 13.5.2016 die Auffassung, dass im Ergebnis für Baurechte, die an Grundstücken des Grundvermögens eingeräumt werden, die §§ 56ff BewG zur Anwendung gelangen, sodass der gemeine Wert (seit 1.1.2016 der Grundstückswert) des Baurechts mit dem gemeinen Wert des Grundstücks, sofern das Baurecht auf mindestens 50 Jahre eingeräumt wird, gleichzusetzen ist<sup>116</sup>. Seit 1.1.2016 hat

<sup>114</sup> Vgl. zum damaligen Meinungsstand: *Beiser*, Der Kapitalwert von Baurechtszinsen als Gegenleistung in der Grunderwerbsteuer, SWK 7/2015, 387 (388ff); *ders.*, Baurechte und Mindestbemessungsgrundlage, SWK 11/2018, 1418ff; *Schaffer/Siller*, in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG, § 5 Rz 482.

<sup>115</sup> Vgl. zum damaligen Meinungsstand: *Beiser*, Der Kapitalwert von Baurechtszinsen als Gegenleistung in der Grunderwerbsteuer, SWK 7/2015, 387 (388ff); *ders.*, Baurechte und Mindestbemessungsgrundlage, SWK 11/2018, 1418ff; *Schaffer/Siller*, in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG, § 5 Rz 482.

<sup>116</sup> BMF 11. 11. 2014, BMF-010206/0101-VI/5/2014)

diese Auffassung zur Folge, dass folglich die Grundstückswertverordnung angewendet werden kann.<sup>117</sup>

Das BFG ist dieser Ansicht damals – im Rahmen der Beschwerde zum anhängigen Sachverhalt – gefolgt.<sup>118</sup> Im Schrifttum wurde diese Ansicht kritisch begutachtet, und ins Treffen geführt, dass Erwerbsgegenstand lediglich die Befugnis zur Bebauung und Nutzung des Bauwerks auf die Dauer des Baurechts ist, der Bauberechtigte jedoch keinen Zugriff auf die Substanz des Grundstücks erhält, und am Ende auch das Eigentum am Bauwerk verliert.<sup>119</sup> Die Auffassung des BMF und des BFG lehnte der VwGH<sup>120</sup> mit Erkenntnis vom 11.9.2018 ab, sodass der gemeine Wert (sei 1.1.2016 der Grundstückswert des mit einem Baurecht belasteten Grundstücks) nicht als Bemessungsgrundlage heranzuziehen ist. Der VwGH führt dazu aus:

*„In der Revision wird zur Zulässigkeit vorgebracht, das Bundesfinanzgericht habe verkannt, dass das Baurecht nach § 2 GrEStG 1987 ein selbstständiges, vom belasteten Grund und Boden "verschiedenes" Grundstück sei. Die Mindestbemessungsgrundlage nach § 4 Abs. 2 Z 3 lit. a GrEStG 1987 richte sich somit nicht nach dem gemeinen Wert des belasteten Grund und Bodens, sondern nach dem gemeinen Wert des selbstständigen Grundstücks "Baurecht". § 56 BewG 1955 könne nicht zur Ermittlung des gemeinen Werts des Baurechts herangezogen werden, da diese Bestimmung die Bemessung des Einheitswerts von Grundstücken regle. Der gemeine Wert sei dagegen in § 10 BewG 1955 geregelt. Die Regeln über den Kapitalwert von wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen und von lebenslänglichen Nutzungen und Leistungen (§§ 15 und 16 BewG 1955) seien Spezialregeln für die Ermittlung des gemeinen Werts der genannten Nutzungen und Leistungen und auf die Ermittlung der Gegenleistung nach den §§ 4 und 5 GrEStG 1987 anzuwenden. Da die Gegenleistung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr vereinbart worden sei und ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse im Sinne des § 10 BewG 1955 nicht vorlägen, bestehe kein Grund zur Annahme, dass der gemeine Wert des Baurechts höher sei, als die vereinbarte Gegenleistung.*

9 Die Revision ist zulässig; sie ist auch berechtigt. 10 Nach § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987

(GrEStG 1987), [BGBl. Nr. 309/1987](#), unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen. Da gemäß § 2 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 Baurechte Grundstücken gleichstehen, unterliegt auch die Begründung eines Baurechts durch Abschluss eines Baurechtsvertrags dem Steuertatbestand des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 (vgl. VwGH 20.2.2003, 2000/16/0012).

11 Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987, [BGBl. Nr. 309/1987](#) in der im Revisionsfall noch anzuwendenden Fassung [BGBl. I Nr. 36/2014](#), ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Ist die Gegenleistung geringer als der gemeine Wert des Baurechts, ist der Berechnung der Grunderwerbsteuer der gemeine Wert des Baurechts zugrunde zu legen (§ 4 Abs. 2 Z 3 lit. a GrEStG 1987, [BGBl. Nr. 309/1987](#) idF [BGBl. I Nr. 36/2014](#)).

<sup>117</sup> BMF 13. 05. 2016, BMF-010206/0058; vgl. auch *Beiser*, in *Beiser*, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, V. Baurechte in der Grunderwerbsteuer Rz 68ff; *Siller/Schaffer*, VwGH zur Ermittlung der GrESt-Bemessungsgrundlage bei Einräumung eines Baurechtes, *ecolex* 2019/37.

<sup>118</sup> BFG 9.12.2016, RV&3191113/2016; weiterführend *Beiser*, Baurechte und Mindestbemessungsgrundlage, SWK 11/2018, 1418ff; *Prodingner*, Das Baurecht in der Grundstückswertverordnung, Neue Regelungen über die Wertermittlung eines Baurechts, SWK 11/2019, 1354ff;

<sup>119</sup> Vgl *Beiser* SWK 7/2015, 387 (288f); *Schaffer/Siller* in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG § 5 Rz 483.

<sup>120</sup> VwGH 11.9.2018, Ra 2017/16/0005 und jeweils vom selben Tag Ra 2017/16/0006, 0007, 0008, 0009 *immolex*-LS 2018/73.

12 Die Bestimmungen des ersten Teils des BewG 1955 (§§ 2 bis 17) gelten grundsätzlich für alle bundesrechtlich geregelten Abgaben (§ 1 Abs. 1 BewG 1955). Nach näherer Regelung durch die in Betracht kommenden Gesetze gilt der erste Abschnitt des zweiten Teils des BewG 1955 (§§ 19 bis 68) u.a. auch für die Grunderwerbsteuer (§ 1 Abs. 2 BewG 1955).

13 Gemäß § 10 Abs. 2 BewG 1955 bestimmt sich der gemeine Wert nach dem Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsguts bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

14 Soweit das Bundesfinanzgericht im angefochtenen Erkenntnis die Auffassung vertritt, dass der gemeine Wert des der Revisionswerberin auf die Dauer von 50 Jahren eingeräumten Baurechts aufgrund der Normierung des § 56 BewG 1955 dem gemeinen Wert des Grundstücks entspreche, kann dem nicht gefolgt werden.

15 Wie die Revision zu Recht vorbringt, lässt das Bundesfinanzgericht dabei außer Acht, dass § 56 BewG 1955 zum ersten Abschnitt des zweiten Teils des BewG 1955 gehört und die Bewertung von Baurechten und sonstigen grundstücksgleichen Rechten im Zusammenhang mit der Ermittlung des Einheitswerts regelt. Nach § 1 Abs. 2 BewG 1955 gilt der erste Abschnitt des zweiten Teils des BewG 1955 (§§ 19 bis 68) aber nur "nach näherer Regelung durch die in Betracht kommenden Gesetze" für die Grunderwerbsteuer (vgl. VwGH 21.12.1992, 91/16/0125). Eine solche Regelung enthält aber § 4 Abs. 2 Z 3 lit. a GrEStG 1987 - im Gegensatz zu den auf den "Einheitswert" abstellenden Ziffern 1 und 2 dieses Absatzes - nicht.

16 Die in § 4 Abs. 2 Z 3 lit. a GrEStG 1987 vorgesehene Grunderwerbsteuer-Bemessungsgrundlage (Mindestbemessungsgrundlage bei einer niedrigeren Gegenleistung) ist somit ausschließlich der auf der Grundlage des § 10 BewG 1955 zu ermittelnde "gemeine Wert" des einzuräumenden Baurechts. Es kommt also auf den Preis an, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr (am freien Markt) - unter zueinander fremden Personen - für die Einräumung eines solchen Baurechts (z.B. bei Einmalerlag) gezahlt würde, wobei ungewöhnliche und persönliche Verhältnisse auszublenden sind. Entgegen dem Revisionsvorbringen bildet hingegen, wenn § 4 Abs. 2 Z 3 lit. a GrEStG 1987 anzuwenden ist, die tatsächlich im konkreten Einzelfall gezahlte Gegenleistung nicht die Bemessungsgrundlage.

17 Die Bestimmung des § 2 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987, wonach Baurechte den Grundstücken gleichstehen, bedeutet, dass die in § 1 leg. cit. angeführten Tatbestände auch auf Baurechte anzuwenden sind, nicht jedoch, dass bei der Bemessungsgrundlage des gemeinen Werts derjenige des Grundstücks auch für das Baurecht heranzuziehen wäre.

18 Da das Bundesfinanzgericht den gemeinen Wert des Grundstücks als Bemessungsgrundlage herangezogen hat, statt Ermittlungen über den gemeinen Wert eines einzuräumenden Baurechts anzustellen, hat es das angefochtene Erkenntnis mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

19 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

20 Für das fortgesetzte Verfahren ist darauf hinzuweisen, dass § 15 BewG 1955 nur die Bewertung wiederkehrender Nutzungen und Leistungen regelt. Damit ist § 15 BewG 1955 (und die Einschränkung auf ein bestimmtes Vielfaches des Jahreswerts) aber nur für die Bewertung der Bauzinsverpflichtung, somit der Gegenleistung (§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987) für die Einräumung des Baurechts, nicht aber für die Bewertung des Baurechts selbst von Bedeutung. Der Wert des Baurechts ist eigenständig nach § 10 BewG 1955 zu ermitteln."

Der VwGH begründete seine Auffassung im Wesentlichen wie folgt:

- Die Aussage des § 2 Abs 2 Z 1 GrEStG, wonach Baurechte Grundstücken gleichstehen, mache nur deutlich, dass die in § 1 GrEStG angeführten Tatbestände auch auf Baurechte anzuwenden sind, sagt jedoch nichts über die Anwendung der Bemessungsgrundlage aus.

- Bemessungsgrundlage ist vielmehr ausschließlich der auf Grundlage des § 10 BewG zu ermittelnde gemeine Wert des einzuräumenden Baurechts, im Ergebnis also der im „gewöhnlichen Geschäftsverkehr zu erzielende Preis für die Einräumung eines Baurechts“.<sup>121</sup>
- § 15 BewG gelte nur für die Bewertung wiederkehrender Nutzungen und Leistungen; also der Gegenleistung an sich, nicht aber für die Bewertung des Baurechtes selbst; der Wert des Baurechtes sei eigenständig nach § 10 BewG zu ermitteln.<sup>122</sup>
- § 56 BewG gehört zum ersten Abschnitt des zweiten Teils des BewG, und es gilt dieser Abschnitt nach § 1 Abs 2 BewG nur „nach näherer Regelung durch die in Betracht kommenden Gesetze“ für die GrESt.

Den Aussagen des VwGH ist mE zuzustimmen. Das Baurecht ist weder rechtlich noch faktisch ident mit dem belasteten Grundstück. Das mit dem Baurecht belastete Grundstück bleibt zivilrechtlich im Eigentum des Grundeigentümers. Der Bauberechtigte erwirbt lediglich das Recht das Grundstück zu bebauen und für die Dauer des Baurechts das Bauwerk zu nützen. Mit Ablauf des Baurechts verliert der Bauberechtigte idR das Eigentum am Bauwerk oder hat dieses abzutragen.

Aus den oben genannten Gründen sieht der Autor daher die Differenzierung des VwGH als gerechtfertigt an.

### 3.2.4 Zwischenergebnis

Der VwGH ordnet Baurechte als eigenständige, vom belasteten Grund losgelöste differente Grundstücke ein. Er folgert daraus eine eigenständige Ermittlung des gemeinen Wertes von Baurechten. Die Lösung des BMF ist vor dem Hintergrund der VwGH-Rechtsprechung als überholt anzusehen. Die Grunderwerbsteuer ist bei Einräumung des Baurechts von der Gegenleistung für die Einräumung zu bemessen.<sup>123</sup> Mindestbemessungsgrundlage ist der auf Grundlage des § 10 BewG zu ermittelnde gemeine Wert des einzuräumenden Baurechts, im Ergebnis also der im „gewöhnlichen Geschäftsverkehr zu erzielende Preis für die Einräumung eines Baurechts“. Der Wert des Baurechts ist eigenständig nach § 10 BewG zu

---

<sup>121</sup> Siller/Schaffer, VwGH zur Ermittlung der GrESt-Bemessungsgrundlage bei Einräumung eines Baurechtes, ecolex 2019/37; Pinetz/Schaffer/Siller, BFG zur Bemessung der Grunderwerbsteuer bei Einräumung eines Baurechts, immo aktuell 4/2019, 162; Prodingner, Das Baurecht in der Grundstückswertverordnung, Neue Regelungen über die Wertermittlung eines Baurechts, SWK 11/2019, 1355f.

<sup>122</sup> VwGH 11.9.2018, Ra 2017/16/0005; Siller/Schaffer, VwGH zur Ermittlung der GrESt-Bemessungsgrundlage bei Einräumung eines Baurechtes, ecolex 2019/37.

<sup>123</sup> Beiser, in Beiser, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, V. Baurechte in der Grunderwerbsteuer Rz 70ff.

ermitteln, und nicht nach § 15 BewG.<sup>124</sup> Nach der Meinung von *Schaffer/Siller* ist der gemeine Wert des Baurechts idR zwangsläufig niedriger als der gemeine Wert des Grundstücks selbst.<sup>125</sup>

### 3.2.5 Exkurs: Ermittlung des Grundstückswerts anhand der Grundstückswertverordnung

Das BMF hat auf das Erkenntnis des VwGH reagiert und die GrundstückswertVO entsprechend um Sonderregelungen für die Wertermittlung eines Baurechts ergänzt.<sup>126</sup> Die relevanten Bestimmungen lauten wie folgt:

#### § 2 Grundstückswertverordnung:

„[...]“

(4) *Ermittlung des Grundstückswertes eines Baurechtes und des mit einem Baurecht belasteten Grundstückes:*

##### 1. Grundwert

a) *Beträgt die Dauer des Baurechtes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld noch 50 Jahre oder mehr, ist der Grundwert des Baurechtes in Höhe des Grundwertes des unbebauten Grundstückes (Abs. 2) und der Grundwert des belasteten Grundstückes mit Null anzusetzen.*

b) *Beträgt die Dauer des Baurechtes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld weniger als 50 Jahre, ist der Grundwert des Baurechtes mit 2% des Grundwertes des unbebauten Grundstückes (Abs. 2) für jedes volle Jahr der restlichen Dauer des Baurechtes anzusetzen. Der Grundwert des belasteten Grundstückes ist die Differenz zwischen dem Grundwert des unbelasteten Grundstückes und dem Grundwert für das Baurecht.*

##### 2. Gebäudewert

*Wird das Baurecht an einem bebauten Grundstück eingeräumt, ist der Gebäudewert nach Abs. 3 zu berechnen.“*

#### § 3 Grundstückswertverordnung:

„[...]“

(2)

[...]

*Für die Ermittlung des Grundstückswertes eines Baurechtes und des mit einem Baurecht belasteten Grundstückes dürfen die Immobiliendurchschnittspreise nur dann herangezogen werden, wenn das Baurecht an einem unbebauten Grundstück besteht. Dabei ist § 2 Abs. 4 Z 1 lit. a und b sinngemäß anzuwenden.*

<sup>124</sup> BFG 8.5.2019, RV/3100724/2018; *Pinetz/Schaffer/Siller*, BFG zur Bemessung der Grunderwerbsteuer bei Einräumung eines Baurechtes, immo aktuell 4/2019, 163f.

<sup>125</sup> Vgl. *Beiser*, in *Beiser*, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, V. Baurechte in der Grunderwerbsteuer 388f; *Schaffer/Siller*, in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG (2017) § 5 Rz 483ff; dies, Ermittlung der GrESt-Mindestbemessungsgrundlage bei der Einräumung eines Baurechtes, *ecolex* 2017, 463 (464).

<sup>126</sup> Änderung der Grundstückswertverordnung – GrWV, BGBl II 2019/291, ausgegeben am 1.10.2019.

[...]“

Das Schrifttum hat die vereinfachte Berechnungsmethodik des BMF begrüßt, zugleich aber kritisiert, dass das BMF mit der vorliegenden Textierung wieder auf seine ursprüngliche Rechtsmeinung zurückfalle und die leitenden Erwägungen der Rechtsprechung des VwGH ignoriert, da die VO als Mindestbemessungsgrundlage bei Baurechten wieder den Grundstückswert bzw. bei Dauer des Baurechts unter 50 Jahren den anteiligen Grundstückswert heranzieht.<sup>127</sup> Die geltenden Regelungen lauten wie folgt<sup>128</sup>:

- a) Regelbemessungsgrundlage der GrESt ist die Gegenleistung (§ 5 GrEStG). Der Grundstückswert nach § 4 Abs 1 GrEStG dient der Grunderwerbsteuerermittlung als sog. Ersatzbemessungsgrundlage bei unentgeltlichen Erwerben, bzw. als Mindestbemessungsgrundlage sofern die Gegenleistung unter dem Grundstückswert liegt.<sup>129</sup>
- b) Liegt eine unentgeltliche Einräumung des Baurechtes vor, ist der Grundstückswert als Mindestbemessungsgrundlage heranzuziehen. Gem § 4 Abs 1 GrEStG kann dies entweder anhand der Pauschalwertmethode, anhand eines geeigneten Immobilienpreisspiegels (beides geregelt in der GrWV) oder mittels Gutachtens über einen geringeren gemeinen Wert (§ 4 Abs 1 GrEStG) erfolgen.
- c) Erfolgt die Ermittlung des Grundstückswerts nach der Pauschalwertmethode, wird der Grundstückswert abhängig von der Dauer des Baurechts für das Baurecht und den mit dem Baurecht belasteten Boden getrennt ermittelt und wie folgt differenziert:

Vereinbaren die Vertragsteile eine Baurechtsdauer im Umfang von 50 Jahren oder mehr ab Entstehen der Steuerschuld, ist der Grundwert des Baurechts mit 100 % des Grundwerts des unbebauten Grundstücks festzulegen, während der Grundwert des belasteten Grundstücks null beträgt.<sup>130</sup> Es wird also angenommen, dass das belastete

---

<sup>127</sup> Vgl. *Beiser*, Grundstückswerte für Baurechte nach der Grundstückswertverordnung, RdW 2019, 647; *Prodingner*, Das Baurecht in der Grundstückswertverordnung, Neue Regelungen über die Wertermittlung eines Baurechts, SWK 11/2019, 1355; *Jasenek/Luka*, Grundstückswertverordnung, Grunderwerbsteuer für Baurechte, SWK 12/2019, 1515.

<sup>128</sup> Vgl. *Beiser*, Grundstückswerte für Baurechte nach der Grundstückswertverordnung, RdW 2019, 647; *ders.*, Grundstückswerte für Baurechte und Gebäude auf fremdem Boden – Gegenleistung, Grundstückswerte und gemeiner Wert in der Grunderwerbsteuer, ÖStZ 2019/270, 194 (195).

<sup>129</sup> Vgl. *Beiser*, Grundstückswerte für Baurechte und Gebäude auf fremdem Boden – Gegenleistung, Grundstückswerte und gemeiner Wert in der Grunderwerbsteuer, ÖStZ 2019/270, 194 (195).

<sup>130</sup> § 2 Abs 4 Z 1 lit a GrWV; vgl. *Kogler*, Das Baurecht und die Grundstückswert-VO, immolex 2019, 366; *Prodingner*, Das Baurecht in der Grundstückswertverordnung, Neue Regelungen über die Wertermittlung eines Baurechts, SWK 11/2019, 1355.

Grundstück zu diesem Zeitpunkt keinen Wert habe.<sup>131</sup> Vereinbaren die Vertragsteile eine Baurechtsdauer im Umfang von weniger als 50 Jahren ab Entstehen der Steuerschuld, ist der Grundwert des Baurechts mit 2 % vom Grundwert des unbebauten Grundstücks für jedes volle Jahr der restlichen Dauer des Baurechtes festzulegen.<sup>132</sup> Der Grundwert des belasteten Grundstücks ergibt sich aus der Differenz des Grundwertes für das unbelastete Grundstück und dem Grundwert für das Baurecht.<sup>133</sup> Ist eine Laufzeit von bspw. 30 Jahren vereinbart, beträgt nach dieser Berechnung der Grundwert des Baurechts 60%, der Grundwert des Grund und Bodens 40%.<sup>134</sup> Ist die betroffene Baurechtsliegenschaft bebaut, ist zusätzlich zum Grundwert der nach § 2 Abs 4 Z 2 iVm § 2 Abs 3 GrWV ermittelte Gebäudewert hinzuzuzählen.<sup>135</sup>

Im Ergebnis bedeutet dies<sup>136</sup>:

- Bei Einräumung eines Baurechtes an einem unbebauten Grund und Boden ist der Grundstückswert: EUR 0,-. Grundwert und Gebäudewert sind iHv EUR 0,- anzusetzen.
- Vom Erwerber als Bauherr erst zu errichtende Gebäude sind nicht Erwerbsgegenstand.
- Lediglich Ablösen für miterworbene Gebäude sind mit dem Gebäudewert nach § 2 Grundstückswert-VO zu erfassen, und bilden eine Mindest- oder Ersatzbemessungsgrundlage; soweit nicht ein geringerer gemeiner Wert nachgewiesen wird.
- Wird ein Gebäude miterworben, so bildet der jeweilige Gebäudewert nach § 2 Grundstückswert-VO eine Mindest- oder Ersatzbemessungsgrundlage;
- Bei einer Baurechtsdauer von mind. 50 Jahren ist der Grundstückswert des unbebauten Grundstücks zur Gänze dem Grundwert des Baurechts zuzuweisen.

---

<sup>131</sup> ErlRV zum Begutachtungsentwurf der GrWV 1.

<sup>132</sup> § 2 Abs 4 Z 1 lit b GrWV

<sup>133</sup> *Kogler/Seuß*, Zur Verlängerung des Baurechts - Eine grunderwerbsteuerliche Betrachtung, immoLex 2021/35, 63ff; *Prodinger*, Das Baurecht in der Grundstückswertverordnung, Neue Regelungen über die Wertermittlung eines Baurechts, SWK 11/2019, 1355.

<sup>134</sup> *Prodinger*, Das Baurecht in der Grundstückswertverordnung, Neue Regelungen über die Wertermittlung eines Baurechts, SWK 11/2019, 1355; *Jasenek/Luka*, Grundstückswertverordnung, Grunderwerbsteuer für Baurechte, SWK 12/2019, 1513ff.

<sup>135</sup> Vgl. *Kogler/Seuß*, Zur Verlängerung des Baurechts - Eine grunderwerbsteuerliche Betrachtung, immoLex 2021/35, 63ff; *Prodinger*, Das Baurecht in der Grundstückswertverordnung, Neue Regelungen über die Wertermittlung eines Baurechts, SWK 11/2019, 1355; *Jasenek/Luka*, Grundstückswertverordnung, Grunderwerbsteuer für Baurechte, SWK 12/2019, 1513ff.

<sup>136</sup> *Beiser*, Grundstückswerte für Baurechte und Gebäude auf fremdem Boden – Gegenleistung, Grundstückswerte und gemeiner Wert in der Grunderwerbsteuer, ÖStZ 2019/270, 194 (195).

- Bei einer kürzeren Laufzeit sind pro Jahr an Laufzeit 2% des Grundstückswertes auf den Grundwert des Baurechts zuzuweisen, wobei der restliche Betrag dem Grundwert des Grundstücks zugewiesen wird.
- Liegt eine bebaute Liegenschaft vor, ist der Gebäudewert zur Gänze dem Baurecht zuzuweisen.
- Der Nachweis eines geringeren gemeinen Werts miterworbener Gebäude nach § 4 Abs 1 GrEStG kann den Gebäudewert als Ersatz- oder Mindestbemessungsgrundlage senken.

Festzuhalten ist, dass die Berechnung des Grundstückswertes nicht nur für den unentgeltlichen Erwerb von Baurechten, sondern auch für den entgeltlichen Erwerb relevant ist, da zwecks Überprüfung der Mindestbemessungsgrundlage jedenfalls der Grundstückswert zu errechnen ist.<sup>137</sup> Baurechte und Bewilligungen zur Errichtung von Gebäuden auf fremden Grund werden idR gegen angemessene Gegenleistungen eingeräumt. Nachstehendes Beispiel soll die Berechnung<sup>138</sup> veranschaulichen:

Sachverhalt: Einräumung eines Baurechtes mit einer Laufzeit von 40 Jahren an einem bebauten Grundstück. Der Grundstückswert beträgt EUR 100.000,-, der Gebäudewert EUR 200.000,-.

Lösung: Gem oa Berechnungsmethode sind bei einer Laufzeit von 40 Jahren 80% dem Grundwert des Baurechts zuzuschlagen, sodass der Grundwert des Baurechts EUR 80.000,- und der Grundwert des belasteten Grundstücks EUR 20.000,- beträgt. Der Gebäudewert ist dem Baurecht hinzuzuzählen, sodass sich insgesamt ein Wert des Baurechts iHv EUR 280.000,- errechnet.

### 3.2.6 Auflösung/Übertragung und Beendigung des Baurechts aus grunderwerbssteuerlicher Sicht

Nach Auffassung der Finanzverwaltung stellt sowohl die Beendigung des Baurechts durch Zeitablauf als auch die vorzeitige rechtsgeschäftliche Beendigung des Baurechts durch Auflösungsvereinbarung einen Erwerbsvorgang iSd § 1 Abs 1 Z 2 GrEStG dar<sup>139</sup>, für den als Bemessungsgrundlage die Gegenleistung, mindestens aber der Wert des Gebäudes

<sup>137</sup> Kogler, Das Baurecht und die Grundstückswert-VO, immolex 2019, 366.

<sup>138</sup> Berechnungsbeispiel auf Basis des Aufsatzes Prodingler, Das Baurecht in der Grundstückswertverordnung, Neue Regelungen über die Wertermittlung eines Baurechts, SWK 11/2019, 1357.

<sup>139</sup> BMF-Info 4.12.2017, BMF-010206/0094-IV/9/2017 Pkt. 3.5.; Fuhrmann/Kunisch, Das Baurecht im Steuerrecht, ZLB 2010/78, 115; Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner (HG), GrEStG § 1 Rz 420; VwGH 20.2.2003, 200/16/0012.

heranzuziehen ist.<sup>140</sup> Der VwGH hat diese Auffassung in Hinblick auf eine einvernehmliche vorzeitige Beendigung durch Vereinbarung, bestätigt.<sup>141</sup> Ob auch die Beendigung durch Zeitablauf – idR der übliche Beendigungstatbestand des Baurechtes GrESt auslöst, ist durch den VwGH bis dato nicht geklärt.<sup>142</sup>

Da der Grundwert des Baurechts mit Erlöschen wieder EUR 0,- beträgt, ist die GrESt nur vom Gebäudewert zu berechnen (§ 2 Abs 4 Z 2 GrWV). Der Gebäudewert ist Mindestbemessungsgrundlage.<sup>143</sup>

Überträgt der Bauberechtigte sein Baurecht, liegt ein Erwerb des Baurechts vor, der wie die Übertragung des Baurechtes an einen Dritten zu besteuern ist. Das Baurecht bleibt bestehen, eine Auflösung oder Beendigung des Baurechts erfolgt nicht.<sup>144</sup>

Die nachstehend angeführte Tabelle ist dem **BMF-Info 4.12.2017, BMF-010206/0094-IV/9/2017** entnommen und soll der Veranschaulichung dienen:

	Entgeltlich/unentgeltlich	GrESt-Bemessungsgrundlage
Begründung eines BR	Bauzins, eventuell SL	Wert der BZV gemäß § 15 BewG + Wert der SL, mindestens GrW des BR
	Kein Bauzins, eventuell SL	Wert der SL, mindestens GrW des BR
Übertragung des BR an Dritten oder den Grundeigentümer	Übernahme der BZV, eventuell SL	BZV im Grundbuch → Wert der SL, mindestens GrW des BR
		BZV nicht im Grundbuch → Wert der BZV gemäß § 15 BewG + Wert der SL, mind. GrW des BR
Erlöschen des BR durch Zeitablauf oder vorzeitige Beendigung des BR	Ohne Gegenleistung	GrW des Gebäudes
	Mit Gegenleistung	Wert der Gegenleistung, mindestens GrW des Gebäudes (zB wenn gemäß § 9 Abs. 2 BauRG dem Bauberechtigten eine Entschädigung in Höhe von 25% des vorhandenen Bauwertes geleistet wird)
Eigentümer-Baurecht	Ohne Gegenleistung	GrW des Grund und Bodens (Grundwert)
	Mit Gegenleistung	Gegenleistung, mindestens GrW des Grund und Bodens (Grundwert)

Legende:

BR = Baurecht; BZV = Bauzinsverpflichtung; SL = sonstige Leistung(en); GrW = Grundstückswert

<sup>140</sup> BMF-Info 4.12.2017, BMF-010206/0094-IV/9/2017 Pkt. 3.5; Raab in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner, GrEStG, § 4 Rz 95f.

<sup>141</sup> VwGH 19.3.2003, 2002/16/0083 wobl 2003/144; zuletzt auch VwGH 17.12.2019, Ra 2018/16/0195.

<sup>142</sup> Kogler/Seuß, Zur Verlängerung des Baurechts - Eine grunderwerbsteuerliche Betrachtung, immoLex 2021/35, 63ff.

<sup>143</sup> BMF-Info 4.12.2017, BMF-010206/0094-IV/9/2017 Pkt. 3.5.

<sup>144</sup> BMF-Info 4.12.2017, BMF-010206/0094-IV/9/2017 Pkt. 3.5.

### 3.2.7 Sonderfrage: Verlängerung des Baurechtes aus grunderwerbsteuerlicher Sicht

In Hinblick auf die zivilrechtliche Zulässigkeit der Verlängerung des Baurechtes und Abstellen der Rechtsprechung auf den Zeitpunkt des Abschlusses der Verlängerungsvereinbarung, geht die hL davon aus, dass sich die Maximaldauer des Baurechts von 100 Jahren ab dem Verlängerungszeitpunkt bemisst.<sup>145</sup>

Die Verlängerung des Baurechts löst dementsprechend nach hL Grunderwerbsteuer aus (Rechtsgeschäft iSd § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG).<sup>146</sup>

Bemessungsgrundlage bei der Verlängerung des Baurechts ist die während des Verlängerungszeitraumes zu entrichtende Gegenleistung, mindestens aber der Grundstückswert. Die Gegenleistung ist gem § 15 Abs 1 BewG in Hinblick auf den für den Verlängerungszeitraum vereinbarten Baurechtszins zu ermitteln.<sup>147</sup> § 2 Abs 4 Z 1 Grundstückswert-VO, welcher wörtlich auf „*die Dauer des Baurechts im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld*“ abstellt, steht dieser Auffassung mE nicht entgegen.<sup>148</sup>

Nicht abschließend geklärt ist in diesem Zusammenhang die Frage, ob bei einer Verlängerung des Baurechtes lediglich der Grundwert des Baurechtes oder auch der Gebäudewert heranzuziehen ist.

Folgt man der Bestimmung des § 2 Abs 4 Z 2 iVm Abs 3 Grundstückswert-VO ist, unabhängig von der Baurechtsdauer, stets der gesamte Gebäudewert heranzuziehen. Dies Regelung wäre im vorliegenden Fall mE aber unsachlich, da mit der Einräumung des Baurechts das Gebäude bereits übertragen und steuerlich berücksichtigt wurde. Hier den Gebäudewert nochmals in voller Höhe unabhängig von der Vertragsdauer heranzuziehen, wäre mE überschießend und würde zu einer unsachlichen Doppelbesteuerung führen.<sup>149</sup>

Gleiches gilt mE auch für den Fall, dass ein ursprünglich unbebautes Grundstück nachträglich, jedoch vor Abschluss der Verlängerungsvereinbarung vom Baurechtsnehmer bebaut wird; auch diesfalls wäre mE eine Besteuerung des selbst errichteten Bauwerks sachlich nicht gerechtfertigt, es würde ansonsten zu einer unsachlichen Doppelbesteuerung hinsichtlich des Gebäudes kommen.<sup>150</sup>

<sup>145</sup> VwGH 9.10.2019, Ra 2019/16/0163; *Kogler/Seuß*, Zur Verlängerung des Baurechts, immolex 2021/35, 65 mwN.

<sup>146</sup> VwGH 9.10.2019, Ra 2019/16/0163; *Kogler/Seuß*, Zur Verlängerung des Baurechts, immolex 2021/35, 66.

<sup>147</sup> UFS Wien 9.3.2011, RV/2339-W/07; BFG 11.11.2014, RV/3100952/2014.

<sup>148</sup> In diesem Sinne auch *Kogler/Seuß*, Zur Verlängerung des Baurechts, immolex 2021/35, 66.

<sup>149</sup> Im diesem Sinne auch *Kogler/Seuß*, Zur Verlängerung des Baurechts, immolex 2021/35, 66.

<sup>150</sup> Im diesem Sinne auch *Kogler/Seuß*, Zur Verlängerung des Baurechts, immolex 2021/35, 66.

### 3.2.8 Fallbeispiele zur Grundstückswert-Berechnung:

In weiterer Folge soll anhand exemplarischer Fallbeispiele das Zusammenspiel zwischen Gegenleistung und Grundstückswerten untersucht werden<sup>151</sup>:

#### 3.2.8.1 Baurechte an unbebautem Grund

##### Beispiel 1:

Ein Baurecht wird an unbebautem Grund und Boden eingeräumt. Als Gegenleistung wird ein jährlicher Baurechtszins iHv EUR 20.000,- und eine Laufzeit von 55 Jahren vereinbart.

Grundstückswert: EUR 1.000.000,- / Gemeiner Wert: 1.300.000,-

Die Gegenleistung von EUR 360.000,- (18-facher Monatszins gem § 15 BewG) ist als Bemessungsgrundlage heranzuziehen:

**Ergebnis: Die GrESt in Höhe von 3,5 % beträgt: 12.600,-**

#### 3.2.8.2 Baurechte an bebautem Grund

##### Beispiel 2

Wie in Beispiel 1, zusätzlich wird für das Gebäude eine Ablöse iHv EUR 1.200.000,- vereinbart. GW nach dem Pauschalwertmodell (§ 2 GrWV):

EUR 1.000.000,- (Grund und Boden) | EUR 700.000,- (Gebäude) | Summe: 1.700.000,-

Gemeiner Wert: jeweils EUR 1.100.000,-, im Ergebnis: EUR 2.200.000,-

Wie in Beispiel 1 errechnet sich ein 18-facher Monatszins von EUR 360.000,- (18-facher Monatszins gem § 15 BewG), welcher um die Ablöse iHv EUR 1.200.000,- zu addieren ist.

**Ergebnis: Die GrESt in Höhe von 3,5 % von EUR 1.560.000,- beträgt: EUR 54.600,-**

---

<sup>151</sup> Die Fallbeispiele sind dem Aufsatz von *Beiser*, Grundstückswerte für Baurechte und Gebäude auf fremdem Boden – Gegenleistung, Grundstückswerte und gemeiner Wert in der Grunderwerbsteuer, ÖStZ 2019/270 entnommen.

### 3.2.8.3 Veräußerung von Baurechten

#### Beispiel 3:

Wie in Beispiel 2, das Baurecht wird in bebautem Zustand gegen Übernahme der Bauzinsverpflichtung veräußert. Zusätzlich wird für das Gebäude eine Ablöse iHv EUR 1.200.000,- vereinbart. GW nach dem Pauschalwertmodell (§ 2 GrVV):

EUR 1.000.000,- (Grund und Boden) | EUR 700.000,- (Gebäude) | Summe: 1.700.000,-

Ergebnis: Gemeiner Wert: jeweils EUR 1.100.000,-, im Ergebnis: EUR 2.200.000,-.

Wie in Beispiel 2 errechnet sich ein 18-facher Monatszins von EUR 360.000,- (18-facher Monatszins gem § 15 BewG), welcher um die Ablöse iHv EUR 1.200.000,- zu addieren ist.

### 3.2.8.4 Veräußerung von Gebäuden auf fremdem Boden

#### Beispiel 4:

Auf öffentlichem Grund der Gemeinde (Schrebergarten) wurde ein Gebäude errichtet. Der Nachmieter löst dieses Gebäude um einen Betrag von EUR 150.000,- ab.

Gebäudewert (§ 2 GrVV): EUR 89.000,-, gemeiner Wert EUR 105.000,-

Die vereinbarte Ablöse ist als Bemessungsgrundlage heranzuziehen.

Ergebnis: Die GrESt in Höhe von 3,5% von EUR 150.000,- beträgt: EUR 5.250,-

## 3.3 Das Baurecht aus gebührenrechtlicher Sicht

Der nachstehende Teil der Arbeit befasst sich mit der Frage, ob anlässlich der Begründung eines Baurechts, in weiterer Folge dessen Übertragung und Beendigung ein gebührenrechtlicher Tatbestand erfüllt wird.

### 3.3.1 Begründung des Baurechts (grundbücherliche Eintragsgebühr nach TP 9 Z 1 GGG)

Das Gerichtsgebührengesetz (GGG) regelt in der „Grundbuchssachen“ betreffenden TP 9 lit. a GGG die Eingabegebühr für Eingaben in Grundbuchssachen sowie in TP 9 lit. b GGG die Eintragsgebühr.<sup>152</sup>

Gemäß TP 9 Z 1 GGG unterliegen: „Eintragungen (Einverleibungen) **zum Erwerb des Eigentums und des Baurechtes**“ der grundbücherlichen Eintragsgebühr und sind mit 1,1% vom Wert des (einzutragenden) Rechtes bemessen.<sup>153</sup>

Der Begriff der „Eintragung“ ist umfassend iSd § 8 GBG zu verstehen und umfasst vom GGG der Gebührenpflicht unterworfenen Einverleibungen sowie bestimmte Vormerkungen und Anmerkungen.<sup>154</sup> Die Eintragsgebühr ist für das Baurecht eng mit Eintragungen zum Erwerb des Eigentums und inhaltsgleich geregelt.

Der nachstehende Auszug gibt die TP 9 GGG in der aktuellen Fassung wieder<sup>155</sup>:

Tarifpost	Gegenstand	Maßstab für die Gebührenbemessung	Höhe der Gebühren
9	C. Grundbuchssachen		
	a) Eingaben (Protokollanträge) um Eintragung in das Grundbuch (Landtafel, Eisenbahnbuch, Bergbuch);		44 Euro
	b) Eintragungen in das Grundbuch (Landtafel, Eisenbahnbuch, Bergbuch), und zwar:		
	1. Eintragungen (Einverleibungen) zum Erwerb <b>Eigentums und des Baurechtes,</b>	vom Wert des Rechtes	1,1 vH
	2. Vormerkungen zum Erwerb des <b>Eigentums und des Baurechtes,</b>		74 Euro
	3. Anmerkungen der Rechtfertigung der Vormerkung zum Erwerb <b>des Eigentums und des Baurechtes,</b>	vom Wert des Rechtes	1,1 vH
	4. Eintragungen zum Erwerb des Pfandrechtes (Ausnahme Z 6),	vom Wert des Rechtes	1,2 vH
	5. Anmerkungen der Rangordnung der beabsichtigten Verpfändung,	vom Wert des Rechtes	6 vT
	6. nachträgliche Eintragung des Pfandrechtes in der angemerkten Rangordnung der beabsichtigten Verpfändung;	vom Wert des Rechtes	6 vT
	<i>(Anm.: lit. c aufgehoben durch <a href="#">BGBl. I Nr. 131/2001</a>)</i>		

<sup>152</sup> Arnold, Baurecht und Superädifikat im Gerichtsgebührenrecht, in *Kletečka/Rechberger/Zitta*, Bauten auf fremden Grund Rz 172 mwN; *Dokalik*, Die Gerichtsgebühren<sup>13</sup> GGG TP 9 S.240ff.

<sup>153</sup> *Beiser* in *Beiser* Rz 74.

<sup>154</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 172.

<sup>155</sup> Bundesgesetz vom 27. November 1984 über die Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren (Gerichtsgebührengesetz – GGG) StF: BGBl. Nr. 501/1984.

Die Z 1 bis 3 der TP 9 lit b GGG enthalten jeweils die textgleiche Wortfolge:

„des Eigentums und des Baurechts“.

Entsprechend der Besonderheit des Baurechtes unterliegt bereits der erstmalige Erwerb in Form der Begründung durch Abschluss eines Baurechtsvertrages der Gebührenpflicht.<sup>156</sup>

### 3.3.2 Bemessungsgrundlage

§ 26 Abs 1 GGG enthält eine eigenständige Definition des Wertes als Bemessungsgrundlage der Eintragungsgebühr und lautet wie folgt:

*„(1) Die Eintragungsgebühr ist bei der Eintragung des Eigentumsrechts **und des Baurechts** – ausgenommen in den Fällen der Vormerkung – sowie bei der Anmerkung der Rechtfertigung der Vormerkung zum Erwerb des Eigentums und des Baurechts **vom Wert des jeweils einzutragenden Rechts** zu berechnen. Der Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung üblicherweise zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, sind nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.“<sup>157</sup>*

Demnach richtet sich der „Wert des einzutragenden Rechtes“ nach dem „Preis im gewöhnlichen Geschäftsverkehr“.<sup>158</sup> Ein marktkonformer Barkaufpreis oder ein iSd § 15 oder 16 BewG kapitalisierter Baurechtszins entsprechen somit dem gemeinen Wert bzw. dem Wert des einzutragenden Rechtes und sind als Bemessungsgrundlage für die Eintragungsgebühr heranzuziehen.<sup>159</sup>

---

<sup>156</sup> Taucher in in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 172.

<sup>157</sup> Bundesgesetz vom 27. November 1984 über die Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren (Gerichtsgebührengesetz – GGG) StF: BGBl. Nr. 501/1984.

<sup>158</sup> *Beiser*, Baurechte in der Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr – der Kapitalwert von Bauzinsen als gesetzlich vorgegebener Wert, ÖStZ 2018/905, 720; *ders*, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, SWK-Spezial 2018, Rz 74ff; *Dokalik*, Die Gerichtsgebühren<sup>13</sup> GGG § 26 Bem 1, S 153.

<sup>159</sup> *Beiser*, Baurechte in der Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr – der Kapitalwert von Bauzinsen als gesetzlich vorgegebener Wert, ÖStZ 2018/905, 720; *ders*, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, SWK-Spezial 2018, Rz 74ff.

#### Beispiel 1:

Einräumung eines Baurechts gegen Leistung eines Barkaufpreises (zB EUR 2. Mio); keine Zahlung von Baurechtszinsen. Der Grundstückswert des mit dem Baurecht belasteten Grund und Bodens beträgt EUR 8 Millionen.

Ergebnis: Die Eintragungsgebühr ist vom marktkonformen Barkaufpreis iHv EUR 2. Millionen zu bemessen. TO 9 GGG: 1,1% von 2 Millionen sind: EUR 22.000,-.

#### Beispiel 2:

Einräumung eines Baurechts gegen Leistung von Baurechtszinsen iHv EUR 150.000,- p.a., Laufzeit von 55 Jahren. Der Grundstückswert des mit dem Baurecht belasteten Grund und Bodens beträgt EUR 8 Millionen.

Ergebnis: Die Eintragungsgebühr ist vom marktkonformen Barkaufpreis iHv EUR 2 Millionen zu bemessen. TO 9 GGG: 1,1% von 2 Millionen sind: EUR 22.000,-

### 3.3.3 Verlängerung des Baurechts / Erweiterung des Baurechts

Keinen Tatbestand sieht das GGG für die Verlängerung des Baurechts vor. Prima facie ist diesfalls von einer Gebührenfreiheit auszugehen.<sup>160</sup> Soll das Baurecht ausgedehnt werden, also ein Grundstück einbezogen werden, das bisher nicht zu dem mit dem Baurecht belasteten Grundbuchkörper gehörte, sind die Bestimmungen über die Neubegründung eines Baurechts heranzuziehen und liegt diesfalls ein gebührenpflichtiger Rechtsvorgang vor.<sup>161</sup>

### 3.3.4 Zwischenergebnis:

Die §§ 2 bis 17 BewG gelten auch für die Berechnung der grundbücherlichen Eintragungsgebühr. Einmalzahlungen und/oder Baurechtszinsen sind nach § 15 BewG zu kapitalisieren.

Ein iSd § 15f BewG ermittelter Kapitalwert gilt als gemeiner Wert iSd § 10 BewG.

---

<sup>160</sup> Taucher in in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 172, welcher aber darauf verweist, dass in der Verlängerung uU auch eine Neubegründung des Baurechtes liegen kann, sodass diesfalls sehr wohl die Gebührenpflicht ausgelöst werden kann.

<sup>161</sup> OGH 27.8.1996, 5 Ob 135/95; Taucher in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 172.

Eine eigenständige Ermittlung des Wertes des Baurechtes ist erforderlich, wenn die Gegenleistung nicht marktkonform erfolgt, sondern durch „*ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse*“ iSd § 10 BewG verzerrt worden ist.<sup>162</sup>

### 3.4 Das Baurecht aus verkehrssteuerlicher Sicht (Umsatzsteuer)

Der nachstehende Teil der Arbeit befasst sich mit der Frage, ob anlässlich der Begründung eines Baurechts, dessen Übertragung und Beendigung Umsatzsteuer anfällt. Nachstehende Ausführungen nehmen auf die verkehrssteuerliche Beurteilung Bezug.

#### 3.4.1 Begriffsdefinition und Einordnung

Die Ust-RL 2000 definieren Baurechte in Rz 779 wie folgt:

*„Unter Baurecht versteht man das dingliche, veräußerliche und vererbliche Recht, auf oder unter der Oberfläche eines fremden Grundstückes ein Bauwerk zu haben. Das auf Grund des Baurechts errichtete Bauwerk ist Zubehör des Baurechts; das Baurecht entsteht erst mit der bücherlichen Eintragung. Die Einräumung des Baurechts durch den Grundeigentümer ist eine sonstige Leistung; das dafür bezahlte Entgelt ist steuerfrei. Die entgeltliche Übertragung des Baurechts ist steuerfrei; die Steuerfreiheit umfasst auch das Gebäude, welches auf Grund des Baurechtes errichtet wurde. Bauwerke, die auf fremden Grund und Boden in der Absicht aufgeführt werden, dass sie nicht stets darauf bleiben sollen (zB Superädifikate), sind nach § 435 ABGB als bewegliche Sachen anzusehen. Sie werden nicht Bestandteil der Liegenschaft. Auch der Umsatz von diesen Bauwerken ist von der USt befreit.“*

Die Ust-RL 2000 stellen hierzu in Rz 773 klar:

*„Gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 sind die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 GrEStG 1987 unecht von der Steuer befreit. Die Umsatzsteuerfreiheit besteht daher auch dann, wenn ein Grundstücksumsatz nicht unter das GrEStG 1987 fällt oder ein unter das GrEStG 1987 fallender Vorgang von der GrESt befreit ist oder wenn die GrESt nicht erhoben oder aus Billigkeitsgründen erlassen wird.“*

---

<sup>162</sup> *Beiser*, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, SWK-Spezial 2018, Rz 69; *ders.*, Baurechte in der Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr – der Kapitalwert von Bauzinsen als gesetzlich vorgegebener Wert, ÖStZ 2018/905, 720.

Im Ergebnis bedeutet dies: Aufgrund der Aussagen in den USt-RL 2000 sind Baurechte Grundstücke iSd § 6 Abs 1 Z 9 lit a iVm § 6 Abs 1 Z 16 iVm § 6 Abs 2 und § 12 Abs 10 UstG.<sup>163</sup>

Umsätze von Grundstücken im Zusammenhang mit der Baurechtseinräumung und/oder -übertragung sind gem.§ 6 Abs 1 Z 9 lit. a UstG steuerbefreit.<sup>164</sup>

Auch die Veräußerung (Übertragung) des Baurechts bzw. des Bauwerks ist nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a UstG (unecht) steuerfrei.<sup>165</sup> Eine umsatzsteuerfreie Veräußerung löst nach § 12 Abs 10 UstG eine Vorsteuerberichtigung aus, sofern in den Jahren zuvor eine Vorsteuer geltend gemacht wurde. Der Übertragung gleichgestellt ist idR auch die Verlängerung des Baurechts, da die Übertragung der Herrschaftsbefugnisse an der Grundstücksfläche für einen weiteren Zeitraum erfolgt, sodass idR erneut die Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 9 lit. a UstG zur Anwendung gelangt<sup>166</sup> (zur alternativen Sichtweise siehe Pkt. 7.2.).

### 3.4.2 Aktueller Diskussionsstand

Seit dem AbgÄG 2016 sind gem § 6 Abs 1 Z 9 lit. a UstG „Lieferungen von Grundstücken“ von der Umsatzsteuer befreit. Das Grundstück muss daher als solches Gegenstand einer Lieferung sein.<sup>167</sup> Nicht von der Befreiung erfasst sind sog. sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, wie Vermietung oder Verpachtung.<sup>168</sup>Die Erläuternden Bemerkungen zum AbgÄG 2016 stellen klar, dass die Einräumung oder Übertragung eines Baurechtes der Lieferung eines Grundstücks gleichgestellt sein soll.<sup>169</sup>

In der Lit. diskutiert wurde die Frage, ob in der Einräumung bzw. der Übertragung von Baurechten tatsächlich eine Lieferung iSd § 3 Abs 1 UstG (iF Lieferung), oder ob in Einzelfällen eine sonstige Leistung iSd § 3a Abs 1 UstG (sonstige Leistung) vorliegt.<sup>170</sup> In

<sup>163</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 216ff; Beiser, in Beiser, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, V. Baurechte in der Grunderwerbsteuer Rz 60ff; Ruppe/Achatz UstG<sup>5</sup> § 6 Tz 216ff.

<sup>164</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 218; Beiser, in Beiser, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, V. Baurechte in der Grunderwerbsteuer Rz 61; Ruppe/Achatz UstG<sup>5</sup> § 6 Tz 216ff, Sauer, Die Einräumung eines Baurechts aus verkehrssteuerlicher Sicht, ecoloX 1993, 554; Taucher in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 165, zur Rechtslage vor dem AbgÄG 2016.

<sup>165</sup> Beiser, in Beiser, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, V. Baurechte in der Grunderwerbsteuer Rz 63.

<sup>166</sup> Vgl. Taucher in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 163.

<sup>167</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 223ff.

<sup>168</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 223ff

<sup>169</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 218; ErlRV 1352 BlgNR 25. GP, 13.

<sup>170</sup> Beiser, Das Baurecht im Licht des 1. StabG 2021, SWK 2012,1238 (1244f); Finsterer/Tratlehner, Die Einräumung und Übertragung von Baurechten in der Umsatzsteuer nach dem AbgÄG 2016, ÖStZ 2018, 576.

Hinblick auf die Änderung des Wortlautes in § 6 Abs 1 Z 9 lit a UstG können hier bei der Beurteilung der unechten Steuerbefreiung abweichende Rechtsfolgen resultieren:

Hierbei wurde in weiterer Folge auch danach unterschieden, ob die Baurechtseinräumung an einem unbebauten Grundstück oder an einem bebauten Grundstück erfolgt. Selbiges gilt auch bei der Übertragung des Baurechtes. *Finsterer/Tratlehner* vertreten die Auffassung, dass für die umsatzrechtliche Beurteilung, ob eine Lieferung oder eine sonstige Leistung vorliegt, auf den objektiven wirtschaftlichen Gehalt des Vorganges abzustellen ist und die Begriffe der Lieferung bzw sonstigen Leistung nach Unionsrecht auszulegen sind.<sup>171</sup>

Sie gehen bei der Einräumung eines gebäudelosen Baurechts von einer **sonstigen Leistung** aus und stützen sich auf eine Entscheidung des BFH.<sup>172</sup> Mangels entsprechender nationaler Umsetzung des Wahlrechts nach Art 15 Abs 2 der MwStSyst-RL sei die sonstige Leistung unter die Befreiung gem. § 6 Abs 1 Z 16 UstG zu subsumieren und kann nach dieser Ansicht die Option zur Steuerpflicht ohne zusätzliche Bedingungen aufgrund teleologischer Reduktion der in § 6 Abs 2 UstG vorgesehenen Einschränkungen ausgeübt werden.<sup>173</sup> Demgegenüber vertreten *Beiser* und *Taucher* die Auffassung, dass eine Lieferung iSd § 3 UstG vorliegt, da die Verfügungsmacht am Grund und Boden im Zuge der Baurechtseinräumung übergeht, sodass die Befreiung nach § 6 Abs 1 Z i lit. a UstG zur Anwendung gelangt.<sup>174</sup>

Im Zusammenhang mit der Baurechtseinräumung an einem bebauten Grundstück sind die Auffassungen deckungsgleich. Hier sehen sowohl *Finsterer/Tratlehner* als auch *Beiser* eine „Lieferung eines Gebäudes“ iSd § 3 Abs 1 UstG als gegeben an, da „das Gebäude einen körperlichen Gegenstand darstellt und die Übertragung der Verfügungsmacht am Gebäude im Vordergrund steht.“<sup>175</sup> Die Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a UstG kommt zum Tragen.

Die Übertragung eines gebäudelosen Baurechts ist nach der Auffassung von *Finsterer/Tratlehner* als sonstige Leistung einzustufen, wobei die Übertragung diesfalls

---

<sup>171</sup> *Ruppe/Achatz*, UstG<sup>5</sup> (2018) § 3 Tz 14f, 97; *Finsterer/Tratlehner*, Die Einräumung und Übertragung von Baurechten in der Umsatzsteuer nach dem AbgÄG 2016, ÖStZ 2018/726.

<sup>172</sup> *Finsterer/Tratlehner*, Die Einräumung und Übertragung von Baurechten in der Umsatzsteuer nach dem AbgÄG 2016, ÖStZ 2018, 576ff; BFH 20.4.1988, X R 4/80.

<sup>173</sup> *Finsterer/Tratlehner*, Die Einräumung und Übertragung von Baurechten in der Umsatzsteuer nach dem AbgÄG 2016, ÖStZ 2018, 576 (583).

<sup>174</sup> Vgl. *Beiser*, Das Baurecht im Licht des 1. StabG 2021, SWK 2012, 1238 (1245); *Taucher*, Bauten auf fremden Grund im Umsatzsteuerrecht, in *Kletecka/Rechberger/Zitta*, Bauten auf fremden Grund (2004) 376 (379).

<sup>175</sup> *Finsterer/Tratlehner*, Die Einräumung und Übertragung von Baurechten in der Umsatzsteuer nach dem AbgÄG 2016, ÖStZ 2018, 576 (578); *Beiser*, Das Baurecht im Licht des 1. StabG 2012, SWK 2012, 1238 (1244f);

keiner Umsatzsteuerbefreiung im Verhältnis Baurechtsveräußerer und Baurechtserwerber unterliegt.<sup>176</sup>

Die Übertragung eines Baurechts mit bestehendem Gebäude ist nach der Auffassung von *Finsterer/Tratlehner* nach dem wirtschaftlichen Gehalt des Vorganges wiederum als Lieferung iSd § 3 Abs 1 UstG einzustufen,<sup>177</sup> wobei im Verhältnis Baurechtsveräußerer und Baurechtserwerber die Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a UstG zum Tragen kommt.

### 3.4.3 Beendigung des Baurechts, Entschädigungszahlungen

Sieht man in der vorzeitigen Beendigung des Baurechtes das Pendant zur Baurechtseinräumung, so ist der Rückerwerb des Baurechts durch den Grundeigentümer umsatzsteuerbefreit.<sup>178</sup>

Wird das Baurecht durch Zeitablauf beendet und geht das Gebäude entschädigungslos an den Grundeigentümer über, liegt kein steuerbarer Erwerbsvorgang vor.

Wird eine Entschädigung für das Bauwerk vereinbart, unterliegt dieser Vorgang nach *Taucher* der Umsatzsteuerpflicht, „weil der im Bauwerk bzw. Gebäude eingetretene Wertzugang nicht als Umsatz von Grundstücken iSd § 2 GrEStG betrachtet werden kann“.<sup>179</sup> Dasselbe gelte nach *Taucher* für einen Gebäudeübergang bei konsensgemäßer Beendigung (vor Zeitablauf).<sup>180</sup>

### 3.4.4 Zwischenergebnis

Die UStR 2000 stellen in ihren Rz 773a und 779 klar, dass die Einräumung und die Übertragung von Baurechten einer Grundstückslieferung gleichkommt und folglich der Steuerbefreiung gem. § 6 Abs 1 Z 9 lit.a UstG unterliegt.<sup>181</sup>

Die steuerliche Praxis geht sowohl im Fall der Einräumung eines Baurechtes als auch der Übertragung desselben in der Regel von einer „Lieferung“ iSd § 3 UstG 2000 aus.<sup>182</sup> Im

<sup>176</sup> *Finsterer/Tratlehner*, Die Einräumung und Übertragung von Baurechten in der Umsatzsteuer nach dem AbgÄG 2016, ÖStZ 2018, 576 (583).

<sup>177</sup> *Finsterer/Tratlehner*, Die Einräumung und Übertragung von Baurechten in der Umsatzsteuer nach dem AbgÄG 2016, ÖStZ 2018, 576 (578ff mwN).

<sup>178</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 164.

<sup>179</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 164; *Achatz* in *Ruppe/Achatz* § 6 UstG Rz 219.

<sup>180</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162, 164.

<sup>181</sup> UStR 2000 Rz 773a und 779; vgl auch *Achatz* in *Ruppe/Achatz* § 6 UstG Rz 216ff.

Zusammenhang mit der Einräumung und Übertragung eines gebäudelosen Baurechts bestehen divergierende Rechtsmeinungen. Die zuvor skizzierte abweichende Meinung kommt auch bei der Einräumung im Wege der teleologischen Reduktion von § 6 Abs 2 UstG zur Anwendung der Steuerbefreiung, lehnt diese aber für den Fall der Übertragung eines gebäudelosen Baurechtes ab. Sieht man in der vorzeitigen Beendigung des Baurechtes das Pendant zur Baurechtseinräumung, so ist der Rückerwerb des Baurechts durch den Grundeigentümer umsatzsteuerbefreit.<sup>183</sup>

Wird das Baurecht durch Zeitablauf beendet und geht das Gebäude entschädigungslos an den Grundeigentümer über, liegt kein steuerbarer Erwerbsvorgang vor.<sup>184</sup> Bei Entgeltlichkeit besteht Steuerfreiheit nach Z 9 lit a UstG.<sup>185</sup>

### 3.5 Das Superädifikat aus grunderwerbsteuerlicher Sicht

Der nachstehende Teil der Arbeit befasst sich mit der Frage, ob anlässlich der Errichtung eines Gebäudes auf fremdem Grund und Boden (Begründung eines Superädifikats), des Abschlusses eines Grundnutzungsvertrages und/oder in weiterer Folge der Übertragung eines solchen Superädifikats Grunderwerbsteuer anfällt.

#### 3.5.1 Begriffsdefinition und Einordnung des Superädifikats in der Rechtsordnung

Das ABGB definiert das Superädifikat als Bauwerk, das auf fremden Grund in der Absicht geführt wird, dass es nicht stets darauf bleiben soll, folglich handelt es sich um bewegliche Sachen.<sup>186</sup> Demgegenüber gelten Bauwerke, die auf fremden Grund mit der Absicht aufgeführt sind, dass sie stets darauf bleiben sollen, gem § 297 ABGB als unbewegliche Sachen.<sup>187</sup>

Je nachdem, ob es sich bei Bauwerken auf fremden Grund um Gebäude und/oder sonstige Bauwerke (insbesondere Betriebsvorrichtungen) handelt, sind an die Klassifizierung unterschiedliche steuerliche Rechtsfolgen geknüpft.

---

<sup>182</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 216ff; Sauer, ecollex 1993, 555; Graff, SWK 1990, A II 39; UStR 2000 Rz 779.

<sup>183</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 219; Taucher in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 164.

<sup>184</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 219.

<sup>185</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 219; aA Taucher in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 164.

<sup>186</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 3ff.

<sup>187</sup> Helmich in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.04</sup> § 297 (Stand 1.7.2018, rdb.at) Rz 1ff.

Der Grunderwerbsteuerliche Begriff des „Gebäudes auf fremden Boden“ ist im GrEStG nicht näher definiert. Er deckt sich weder mit dem Begriff des Baurechts im BauRG noch mit dem Begriff des Gebäudes nach § 297 ABGB.<sup>188</sup> Inhaltlich wird er durch zwei Merkmale definiert: (i) es muss ein Gebäude sein und (ii) es muss auf fremdem Grund stehen.

Der steuerliche Begriff des Gebäudes wird von der VwGH Rechtsprechung wie folgt definiert:

*„Ein Gebäude ist ein Bauwerk, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Witterungseinflüsse gewährt, das nicht nur vorübergehend Aufenthalt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist.“<sup>189</sup>*

Sonstige Bauwerke, bspw. Betriebsvorrichtungen sind *„alle Vorrichtungen, die von Menschenhand auf einem Grundstück geschaffen sind und, ohne Gebäude zu sein, dem Betrieb eines Gewerbes dienen.“<sup>190</sup>*

Ob ein Bauwerk als Gebäude oder sonstiges Bauwerk anzusehen ist, ist letztlich nach Verkehrsauffassung zu beurteilen.<sup>191</sup> Auf die Art der Verwendung des Gebäudes kommt es nicht an.<sup>192</sup>

Die ältere Rechtsprechung stellte hinsichtlich des Begriffs „Gebäude“ auf die zivilrechtliche Begrifflichkeit ab.<sup>193</sup> Von dieser Rechtsansicht ist der VwGH mit Erkenntnis des verstärkten Senats vom 12.12.1985 abgerückt und vertritt seither die Rechtsauffassung, dass dieser Begriff nicht nach bürgerlichem Recht auszulegen ist, sondern als eigenständiger steuerrechtlicher Begriff.<sup>194</sup>

Der steuerliche Begriff Gebäude umfasst folglich sowohl Superädifikate als auch Gebäude, die nach dem Grundsatz *superficies solo cedit* eine Einheit mit dem Grund bilden (Bestandteil eines Grundstücks iSd § 297 ABGB).<sup>195</sup>

Im Ergebnis unterliegen daher Rechtsvorgänge über Gebäude auf fremdem Grund der Grunderwerbsteuer, unabhängig davon, ob diese Superädifikate iSd § 435 ABGB sind oder

<sup>188</sup> Hofmann in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 89 u. 93 mwN.

<sup>189</sup> VwGH 24.6.1991, 90/15/0112/0113; Hofmann in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 101 mwN.

<sup>190</sup> VwGH 18.6.1970, 511/68.

<sup>191</sup> VwGH 21.9.2006, 2006/15/0156; Hofmann in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 101 mwN.

<sup>192</sup> Arnold/Arnold in Arnold/Bodis, GrEStG<sup>8</sup> § 2 Tz 68; Hofmann in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 105.

<sup>193</sup> Vgl. Arnold/Arnold in Arnold/Bodis, GrEStG<sup>8</sup> § 2 Tz 70 mwN.

<sup>194</sup> VwGH 12.12.1985, 85/16/0064, 0065.

<sup>195</sup> Hofmann in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 89 mwN.

Bestandteile des Grundstücks selbst (§ 297 ABGB).<sup>196</sup> Vom GrEStG erfasst sind daher Superädifikate, die grunderwerbsteuerrechtlich als Gebäude anzusehen sind.<sup>197</sup>

### 3.5.2 Erwerbsvorgang Superädifikat in der Grunderwerbssteuer

Gemäß den Bestimmungen des § 2 Abs 2 Z 2 GrEStG sind Grundstücke Gebäude auf fremden Boden gleichgestellt.<sup>198</sup>

#### 3.5.2.1 Abschluss einer Grundstücks-Nutzungsvereinbarung (zwischen dem Grundeigentümer und dem Nutzungsberechtigten)

Um ein Bauwerk auf fremden Grund zu errichten, ist die Schaffung einer schuldrechtlichen Grundlage (idR der Abschluss eines Bestandvertrages) für die Benutzung des Grundstücks Voraussetzung.

Die der Errichtung eines Superädifikats zugrundeliegende Grundstücks-nutzungsvereinbarung stellt idR keinen grunderwerbsteuerbaren Erwerbsvorgang dar.<sup>199</sup> Lediglich eine „außergewöhnliche Vereinbarung“, die dem Nutzungsberechtigten wirtschaftlich oder rechtlich ermöglicht, „das Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten“, könnte zu einer anderen Beurteilung führen und würde diesfalls ein Erwerb eines Grundstücks iSd § 2 GrEStG vorliegen.<sup>200</sup> Nach *Taucher* genügt in diesem Zusammenhang schon die Einräumung einer (bloßen) Einwirkungsmöglichkeit, die über die eines Bestandnehmers hinausreicht. *Taucher* führt hierzu aus: „Erreicht demnach die Rechtsposition des (Grundstück-)Nutzungsberechtigten eine solche Intensität, dass es zu einer (Um-)Qualifizierung als wirtschaftliches Eigentum am Gebäude (auf fremden Grund) kommt, geht die Verwirklichung des Erwerbsvorganges nach § 1 Abs 2 GrEStG „per se mit einher“.<sup>201</sup>

<sup>196</sup> VwGH 12.12.1985, 85/16/0064; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237).

<sup>197</sup> Vgl. *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237); *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162ff.

<sup>198</sup> *Hofmann* in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner* (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 89 mwN.

<sup>199</sup> Vgl. *Hofmann* in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner* (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 108 mwN; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237); *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162.

<sup>200</sup> Vgl. *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237); *Nidetzky/Resch* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9; unter Verweis auf die Rechtsprechung des VwGH 25.9.1997, 97/16/0329, 0330; 24.1.2001, 98/16/0125-0128.

<sup>201</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162.

### 3.5.2.2 Errichtung des Superädifikats durch den Nutzungsberechtigten

Die Errichtung des Superädifikats mit Zustimmung des Grundstückseigentümers ist ebenfalls nicht grunderwerbsteuerbar.<sup>202</sup> Voraussetzung ist, dass der Grundstücksnutzungsberechtigte auch der Bauherr ist. Diesfalls liegt dann kein Erwerbsvorgang iSd GrEStG vor.<sup>203</sup> Die erstmalige Errichtung des Superädifikats ist daher kein steuerbarer Vorgang.<sup>204</sup>

### 3.5.2.3 Verlängerung des Grundstücksnutzungsvertrages

Die Verlängerung einer bestehenden Grundstücksnutzungsvereinbarung unterliegt im Regelfall nicht der GrESt.<sup>205</sup> Eine andere Beurteilung kann sich nach *Taucher* nur ergeben, wenn „vom Nutzungsberechtigten (auf fremden Grund) ein Gebäude in Belassungsabsicht errichtet wurde und ihm da (qualifizierte) Recht eingeräumt ist, das (selbst errichtete, aber dem Grundeigentümer „zugewachsene“) Gebäude auf eigene Rechnung so zu verwerten, dass er als wirtschaftlicher Eigentümer (und bewertungsrechtlich) als Zurechnungsobjekt betrachtet werden kann (§ 51 Abs 3 BewG)“.<sup>206</sup>

Geht mit der Verlängerung der Überlassung des Grundstücks eine (Neu-) Einräumung der Verwertungsbefugnis einher, gilt die Verwertungsbefugnis im Umfang der Verlängerung als nochmals eingeräumt. Die Steuerschuld entsteht im Zeitpunkt der Vertragsverlängerung.<sup>207</sup>

### 3.5.2.4 Übertragung des Grundstücks mit Superädifikat durch den Grundstückseigentümer

Trotz des Vorliegens eines Superädifikats oder einer Benützungvereinbarung mit dem Eigentümer des Superädifikats, kann der Grundeigentümer das ihm gehörende Grundstück jederzeit veräußern. Dieser Erwerbsvorgang unterliegt der GrESt.<sup>208</sup>

---

<sup>202</sup> *Arnold/Arnold* in *Arnold/Bodis*, GrEStG<sup>8</sup> § 2 Tz 72 mwN; *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner* (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 107 mwN; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237).

<sup>203</sup> *Nidetzky/Resch* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237).

<sup>204</sup> *Hofmann* in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner* (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 107 mwN.

<sup>205</sup> *Nidetzky/Resch* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237);

<sup>206</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162.

<sup>207</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162.

<sup>208</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162; *Nidetzky/Resch* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237);

Die GrESt ist vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Auch wenn der Eigentümer des Superädifikats als Käufer des Grundstücks auftritt, ist die GrESt nur aus der anfallenden Gegenleistung zu berechnen. Das Bauwerk des Nutzungsberechtigten unterliegt nicht der GrESt Bemessung, da es nicht Zugehör des Grundstücks ist.<sup>209</sup>

### 3.5.2.5 Übertragung des Superädifikats durch den Nutzungsberechtigten

Superädifikate können durch den jeweiligen Eigentümer des Gebäudes, ohne das Grundstück, auf welchem sie errichtet wurden, übertragen werden.<sup>210</sup>

Entsprechende Erwerbsvorgänge sind grunderwerbsteuerbar, wenn das Superädifikat ein Gebäude iSd § 2 Abs 2 Z 2 GrEStG ist.<sup>211</sup> Hingegen stellt die Übertragung eines Superädifikats, das kein Gebäude iSd steuerlichen Begriffsdefinition ist, keinen Grundstücksumsatz dar.

Im Zusammenhang mit dem Erwerb eines Gebäudes, welches als Abbruchobjekt übertragen wird, stellte der VwGH bereits klar, dass kein grunderwerbsteuerbarer Vorgang vorliegt, da kein Grundstück iSd § 2 Abs 2 Z 2 GrEStG, sondern der Erwerb einer beweglichen Sache vorliegt.<sup>212</sup> Wird ein Superädifikat unentgeltlich übertragen, gilt als Bemessungsgrundlage für die GrESt der Grundstückswert.

### 3.5.2.6 Beendigung des Grundnutzungsverhältnisses

Die Grundstücksnutzungsvereinbarung kann aus folgenden Gründen enden:

- durch vorzeitige Auflösung (einvernehmliche Auflösung, Kündigung);
- durch Vereinigung von Grundstückseigentum und Gebäudeeigentum in einer Person (entweder in der Hand des Grundstückseigentümers oder des Gebäudeeigentümers);
- durch Ablauf der vertraglich vereinbarten Zeit.

<sup>209</sup> Arnold/Arnold in Arnold/Bodis, GrEStG<sup>8</sup> § 2 Tz 79 mwN; Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.; Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237).

<sup>210</sup> Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.; Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237).

<sup>211</sup> Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.; Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237).

<sup>212</sup> VwGH 12.9.1951, 2630/49; 5.9.1974, 216/73; Taucher in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 162; Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (238).

Im Falle der Beendigung durch Erwerb des Eigentums am Gebäude durch den Gebäudeeigentümer (sog. Vereinigung), wächst das Gebäude dem Grundeigentum zu; es wird Bestandteil des Grund und Bodens.

Die Steuerschuld entsteht im Zeitpunkt des Abschlusses des bezughabenden Kaufvertrages. Der Kaufvertrag ist der Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG.<sup>213</sup> Der Übergang des Superädifikates ist diesbezüglich nicht anderes zu beurteilen als der Verkauf bzw. die Übertragung an einen Dritten.<sup>214</sup> Die Beendigung des Grundnutzungsverhältnisses durch Zeitablauf samt vereinbarter Übertragung des Gebäudes an den Grundstückseigentümer stellt einen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang dar.<sup>215</sup>

Leistet der Grundeigentümer eine Entschädigung, bemisst sich die GrESt von der vereinbarten Gegenleistung. Ist keine Entschädigung vereinbart, liegt ein unentgeltlicher Übertragungsvorgang vor und bemisst sich die GrESt nach dem Grundstückswert unter Berücksichtigung der Vorgaben des BewG. Nach hA im Schrifttum entsteht die Steuerschuld in jenem Zeitpunkt, in welchem die schuldrechtliche Vereinbarung betreffend der Gebäudeübertragung getroffen wurde.<sup>216</sup> Nach *Taucher* entsteht die Steuerschuld in oa Fall erst im Zeitpunkt des tatsächlichen sachenrechtlichen Übergangs.<sup>217</sup>

### 3.6 Das Superädifikat in der Umsatzsteuer

Der nachstehende Teil der Arbeit befasst sich mit der Frage, ob anlässlich der Errichtung eines Gebäudes auf fremdem Grund und Boden (Begründung eines Superädifikats), des Abschlusses eines Grundnutzungsvertrages und/oder in weiterer Folge der Übertragung eines solchen Superädifikats Umsatzsteuer anfällt.

---

<sup>213</sup> *Arnold/Arnold* in *Arnold/Bodis*, GrEStG<sup>8</sup> § 2 Tz 74.

<sup>214</sup> *Arnold/Arnold* in *Arnold/Bodis*, GrEStG<sup>8</sup> § 2 Tz 74; *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (238).

<sup>215</sup> VwGH 19.3.2003, 2002/16/0083; *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (238); *Arnold/Arnold* in *Arnold/Bodis*, GrEStG<sup>8</sup> § 2 Tz 74 bis 77a.

<sup>216</sup> *Arnold/Arnold* in *Arnold/Bodis*, GrEStG<sup>8</sup> § 2 Tz 74 mwN; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (238); *Nidetzky/Resch* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9; aA *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162.

<sup>217</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (238), wonach dies lediglich bei auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Grundnutzungsverhältnissen gelten soll.

### 3.6.1 Begriffsdefinition und Einordnung

Bauwerke, die auf fremdem Grund und Boden in der Absicht aufgeführt werden, dass sie nicht stets darauf bleiben sollen, gelten gemäß § 297 ABGB als bewegliche Sachen. § 2 Abs 2 GrEStG stellt Gebäude auf fremdem Grund und Boden den Grundstücken gleich. Bis 31.12.2016 kam die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG zur Anwendung. Der seit 1.1.2017 maßgebende Grundstücksbegriff des Art 13b EU-DfV umfasst auch Gebäude und sonstige Bauwerke auf fremdem Grund und Boden.<sup>218</sup> Die Befreiung bezieht sich seit 1.1.2017 auf Lieferungen von Grundstücken, das Grundstück muss daher als solches Gegenstand einer Lieferung sein.<sup>219</sup> Nicht von der Befreiung erfasst sind sog. sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, wie Vermietung oder Verpachtung.<sup>220</sup>

### 3.6.2 Abschluss der Grundstücks-Nutzungsvereinbarung zwecks Errichtung eines Superädifikats

Die Vermietung von Superädifikaten wird von der Rechtsprechung als Vermietung von Grundstücken angesehen. Die Vermietung eines Grundstücks zwecks Errichtung eines Superädifikats durch den Grundeigentümer gilt als unecht befreiter Vermieterumsatz (§ 6 Abs 1 Z 16 UStG).<sup>221</sup> Im Sinne des § 6 Abs 2 UStG kann der Vermieter in die USt optieren.

Nach hA stellt die Vermietung eines Grundstücks zur Errichtung eines Superädifikates keine Vermietung für Wohnzwecke dar (auch wenn der Bestandnehmer auf dem Grund ein Wohnhaus errichtet). Vielmehr handelt es sich um „Nutzungsüberlassung eines Grundstücks, das nicht zu Wohnzwecken dient.“<sup>222</sup>

### 3.6.3 Errichtung des Superädifikats

Die Errichtung des Superädifikats ist eine umsatzsteuerbare und -pflichtige Werklieferung des Bauunternehmers an den Bauherrn.<sup>223</sup> Der Grundstücksnutzungsberechtigte ist in der

<sup>218</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 2 UStG Rz 220.

<sup>219</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 2 UStG Rz 223ff.

<sup>220</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 2 UStG Rz 223ff

<sup>221</sup> Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immoLex 2009, 234 (235); Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.

<sup>222</sup> Vgl UStR 2000 Rz 1188; Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immoLex 2009, 234 (235); Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.

<sup>223</sup> Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immoLex 2009, 234 (235); Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.

Regel mit dem Bauherren gleichzusetzen. Es kommt der Regelsteuersatz iHv 20% zur Anwendung.

Wird das auf dem Grund errichtete Gebäude vermietet, kommen die USt-Regelungen der Vermietung und Verpachtung zur Anwendung. Die Vermietung und Verpachtung von Superädifikaten ist daher grds unecht steuerbefreit.<sup>224</sup> Die Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 10%. Die Vermietung von Grundstücken (Gebäuden) zu Geschäftszwecken ist gemäß § 6 Abs 1 Z 16 UstG steuerfrei (oder infolge § 6 Abs 2 UstG steuerpflichtig – Normalsteuersatz).

### 3.6.4 Übertragung des Grundstücks mit Superädifikat oder des Superädifikats durch den Nutzungsberechtigten

#### a) Übertragung des Grundstücks mit Superädifikat durch den Grundstückseigentümer

Die Übertragung des Grundstücks durch den Grundeigentümer ist unecht steuerbefreit (§ 6 Abs 1 Z 9 lit a UstG).<sup>225</sup> Gemäß § 6 Abs 2 UstG besteht die Möglichkeit in die USt zu optieren.

#### b) Übertragung des Superädifikats durch den Nutzungsberechtigten

Die Übertragung des Superädifikats ist unecht steuerbefreit (§ 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG).<sup>226</sup> Gem § 6 Abs 2 UstG besteht die Möglichkeit in die USt zu optieren.<sup>227</sup>

Handelt es sich bei dem verkauften Superädifikat iSd steuerlichen Unterscheidung lediglich um ein sonstiges Bauwerk (bspw. eine Betriebsvorrichtung), kommt der Regelsteuersatz zur Anwendung.<sup>228</sup> Denklogischerweise ist mit der Übertragung des Superädifikats auch eine Abtretung des Grundnutzungsverhältnisses verbunden. Auch diesbezüglich kommt die Steuerbefreiung gem § 6 Abs 1 Z 16 UstG zum Tragen.<sup>229</sup> Aber selbst für den Fall, dass dem Käufer des Bauwerks auch die Verwertungsbefugnis hinsichtlich der

<sup>224</sup> Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (235); Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.

<sup>225</sup> Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.

<sup>226</sup> Vgl UStR 2000 Rz 779; Taucher, in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 163; Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (236).

<sup>227</sup> Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (236).

<sup>228</sup> Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.

<sup>229</sup> VwGH 20.3.2002, 99/15/0041; Taucher, in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 164.

Superädifikatsliegenschaft eingeräumt wird, liegt ein umsatzsteuerbefreiter Umsatz vor (§ 6 Abs 1 Z 9 lit. a UstG).<sup>230</sup>

### 3.6.5 Beendigung des Grundnutzungsverhältnisses des Superädifikats

Die Grundstücksnutzungsvereinbarung kann aus folgenden Gründen enden:

- durch vorzeitige Auflösung (einvernehmliche Auflösung, Kündigung)
- durch Vereinigung von Grundstückseigentum und Gebäudeeigentum in einer Person (entweder in der Hand des Grundstückseigentümers oder des Gebäudeeigentümers)
- durch Ablauf der vertraglich vereinbarten Zeit.

Im Falle der Beendigung durch Erwerb des Eigentums am Grundstück durch den Gebäudeeigentümer (sog. Vereinigung), wächst das Gebäude dem Grundeigentum zu; es wird Bestandteil des Grund und Bodens. Sofern ein steuerlicher Umsatz vorliegt, ist dieser unecht steuerbefreit.<sup>231</sup>

Wird das Grundnutzungsverhältnis durch Zeitablauf oder vorzeitig mit Entschädigung für das Gebäude beendet, liegt nach hA ein unecht befreiter Grundstücksumsatz vor (§ 6 Abs 1 Z 9 lit a UstG).<sup>232</sup>

Geht das Gebäude entschädigungslos an den Grundeigentümer über, liegt nach hA ein nicht steuerbarer Umsatz vor, wenn zum Zeitpunkt der Beendigung des Grundnutzungsverhältnisses keine Gegenleistung vorliegt und kein Leistungsaustausch begründet wird.<sup>233</sup>

## 3.7 Begründung des Superädifikats aus gebührenrechtlicher Sicht

Der nachstehende Teil der Arbeit befasst sich mit der Frage, ob anlässlich der Errichtung eines Gebäudes auf fremdem Grund und Boden (Begründung eines Superädifikats), des

---

<sup>230</sup> *Taucher*, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 164; *Nidetzky/Resch* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.

<sup>231</sup> *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immoex 2009, 234 (235).

<sup>232</sup> *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immoex 2009, 234 (235); *Taucher*, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 164; *Nidetzky/Resch* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.

<sup>233</sup> *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immoex 2009, 234 (235).

Abschlusses eines Grundnutzungsvertrages und/oder in weiterer Folge der Übertragung eines solchen Superädifikats ein gebührenrechtlicher Tatbestand ausgelöst wird.

### 3.7.1 Begriffsdefinition und Einordnung des Superädifikats im GGG

Das GGG regelt in der „Grundbuchssachen“ betreffenden TP 9 lit. a. GGG die Eingabegebühr für Eingaben in Grundbuchssachen sowie in TP 9 lit. b. GGG die Eintragungsgebühr.<sup>234</sup> Gem TP 9 Z 1 GGG unterliegen: „Eintragungen (Einverleibungen) **zum Erwerb des Eigentums und des Baurechtes**“ der grundbücherlichen Eintragungsgebühr und sind mit 1,1% vom Wert des Rechtets bemessen.<sup>235</sup>

Im Gegensatz zum Baurecht, spricht das GGG nicht von einem Superädifikat, sondern verwendet lediglich den Bauwerksbegriff iSd § 435 ABGB. Gemeint sind demnach „*Bauwerke, die auf fremden Grund in der Absicht aufgeführt sind, dass sie nicht stets darauf bleiben sollen, sofern sie nicht Zugehör eines Baurechtes sind*“.<sup>236</sup>

Regelungen zum Superädifikat finden sich im GGG lediglich in den zum Tarif bestehenden Anmerkungen. Konkret sind die Anmerkung 3, Anmerkung 8 mit Verweis auf Anmerkung 11, sowie die Anmerkung 11, jeweils zu TP 9 GGG. Die Anmerkungen zu den TP stehen im Gesetzesrang.<sup>237</sup> Für die Bewilligung und den Vollzug der Urkundenhinterlegung ist das Bezirksgericht zuständig, in dessen Sprengel das Bauwerk liegt.<sup>238</sup>

Der nachstehende Auszug gibt die TP 9 GGG in der aktuellen Fassung wieder:

Tarifpost	Gegenstand	Maßstab für die Gebührenbemessung	Höhe der Gebühren
9	C. Grundbuchssachen a) Eingaben (Protokollanträge) um Eintragung in Grundbuch (Landtafel, Eisenbahnbuch, Bergbuch); b) Eintragungen in das Grundbuch (Landtafel, Eisenbahnbuch, Bergbuch), und zwar: 1. Eintragungen (Einverleibungen) zum Erwerb des Eigentums und des Baurechtes,	vom Wert des Rechtetes	44 Euro          1,1 vH

<sup>234</sup> Arnold, Baurecht und Superädifikat im Gerichtsgebührenrecht, in *Kletečka/Rechberger/Zitta*, Bauten auf fremden Grund Rz 172 mwN.

<sup>235</sup> Beiser in Beiser Rz 74.

<sup>236</sup> Taucher, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 163.

<sup>237</sup> VwGH 11.6.1987, 86/16/1053 ua.

<sup>238</sup> § 2 Abs 1 UGH; Taucher, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 173.

2. Vormerkungen zum Erwerb des Eigentums und Baurechtes,		74 Euro
3. Anmerkungen der Rechtfertigung der Vormerkung zum Erwerb des Eigentums und des Baurechtes,	vom Wert des Rechtes	1,1 vH
4. Eintragungen zum Erwerb des Pfandrechtes (Ausnahme Z 6),	vom Wert des Rechtes	1,2 vH
5. Anmerkungen der Rangordnung der beabsichtigten Verpfändung,	vom Wert des Rechtes	6 vT
6. nachträgliche Eintragung des Pfandrechtes in angemerkter Rangordnung der beabsichtigten Verpfändung;	vom Wert des Rechtes	6 vT
<i>(Anm.: lit. c aufgehoben durch BGBl. I Nr. 131/2001)</i>		

### 3.7.2 Eingabegebühr gem Anm 3 TP 9 GGG:

Eingaben „um Eintragung in das Grundbuch“ lösen die Eingabegebühr nach TP 9 lit. a aus.

Daneben sind gemäß Anmerkung 3 zur TP 9 gebührenpflichtig<sup>239</sup>:

*„Anträge auf gerichtliche Hinterlegung einer Urkunde zum Erwerb des Eigentumsrechtes (Superädifikat) oder eines anderen dinglichen Rechts an einer nicht verbücherten Liegenschaft oder an einem Bauwerk“*

Anm 3 zu TP9 GGG lautet wie folgt:

*„Wird ein Antrag auf gerichtliche Hinterlegung einer Urkunde zum Zwecke des Erwerbes des Eigentumsrechtes oder eines anderen dinglichen Rechtes an einer nicht verbücherten Liegenschaft oder **an einem Bauwerk** gestellt, so ist die **gleiche Eingabengebühr** zu entrichten wie für einen Antrag um Eintragung in das Grundbuch.“*

Die erstmalige Errichtung des Superädifikats unterliegt weder einer Eingabe- noch einer Eintragungsgebühr, da der Erbauer des Superädifikats nicht erst durch Urkundenhinterlegung, sondern durch Errichtung, also einen tatsächlichen physischen Akt, Eigentum am Superädifikat erwirbt.<sup>240</sup>

Alle das Superädifikat betreffenden Eingaben, die nicht dem Erwerb eines dinglichen Rechtes dienen, unterliegen nicht der TP 9 GGG.<sup>241</sup>

<sup>239</sup> Dokalik, Die Gerichtsgebühren<sup>13</sup> GGG TP 9 S.240ff.

<sup>240</sup> Breimayer/Pöltner-Holkovic, in Rainer (Hrsg), Miet- und Wohnrecht Kap. 13.7.1.1 (Stand 1.6-2017, rdb.at); Taucher, in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 173; Hofmeister, NZ 1992, 119.

<sup>241</sup> Taucher, in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 173.

### 3.7.3 Eintragungsgebühr gemäß Anmerkung 11 im Zuge der Übertragung des Superädifikats:

Gemäß Anmerkung 11 ist für den Fall, dass an einem Bauwerk (gemeint Superädifikat) das Eigentumsrecht oder ein Pfandrecht durch gerichtliche Hinterlegung der Urkunde des Erwerbsgeschäfts erworben wird, für die gerichtliche Hinterlegung der Urkunde dieselbe Gebühr (nach TP 9 lit. b) zu entrichten wie für die bürgerliche Eintragung dieses Rechtes.<sup>242</sup>

Anm 11 zu TP9 GGG lautet wie folgt<sup>243</sup>:

*„Wird an einer nicht verbücherten Liegenschaft oder an einem **Bauwerk** das Eigentumsrecht oder ein Pfandrecht durch **gerichtliche Hinterlegung** der Urkunde über das Erwerbsgeschäft (§§ 434 bis 437, 451 Abs. 2 ABGB) oder ein Pfandrecht durch pfandweise Beschreibung (§§ 90 bis 95 EO) erworben, so ist für die **gerichtliche Hinterlegung der Urkunde** oder die pfandweise Beschreibung **dieselbe Gebühr** zu entrichten wie für die bürgerliche Eintragung des Rechtes. Das gleiche gilt für die Einreihung der Protokollabschrift über den Zuschlag (§ 183 EO). Hingegen ist die Einreihung von Urkunden, aus der die Löschung solcher Rechte hervorgeht, gebührenfrei.“*

Tatbestandsmerkmal ist, dass am Superädifikat ein dingliches Recht (Eigentum, Pfandrecht) erworben wird.<sup>244</sup> Die Anmerkung 11 zu TP 9 GGG wird daher erst anlässlich einer Weiterveräußerung bzw. Verpfändung relevant.

Gerichtsgebührenfrei sind hingegen die grundbücherlichen Ersichtlichmachungen im Gutsbestandsblatt der Liegenschaft, wonach ein Bauwerk iSd § 435 ABGB besteht, sowie die diesbezügliche Löschung.<sup>245</sup> Eintragungsgebührenfrei ist die Verbücherung des Grundnutzungsverhältnisses für das Superädifikat und die Anmerkung der Vorauszahlung des Bestandzinses im Grundbuch.<sup>246</sup>

<sup>242</sup> Taucher, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 173.

<sup>243</sup> *Dokalik*, Die Gerichtsgebühren<sup>13</sup> GGG TP 9 S.240ff.

<sup>244</sup> Taucher, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 173; *Hofmeister*, NZ 1992, 119.

<sup>245</sup> § 7 Abs 1 Z 2, § 19 Abs 1 u. 2 UHG.

<sup>246</sup> VwGH 20.2.2003, 2001/16/0477; Taucher, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 173.

### 3.7.4 Bemessungsgrundlage für die Eintragungsgebühr

In Grundbuchssachen hat die Wertermittlung für das Superädifikat – ohne Berücksichtigung der Bestimmungen des GrEStG – allein nach dem BewG zu erfolgen.<sup>247</sup>

§ 26 Abs 1 GGG enthält eine eigenständige Definition des Wertes als Bemessungsgrundlage der Eintragungsgebühr und lautet wie folgt<sup>248</sup>:

*„(1) Die Eintragungsgebühr ist bei der Eintragung des Eigentumsrechts und des Baurechts – ausgenommen in den Fällen der Vormerkung – sowie bei der Anmerkung der Rechtfertigung der Vormerkung zum Erwerb des Eigentums und des Baurechts vom Wert des jeweils einzutragenden Rechts zu berechnen. Der Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung üblicherweise zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, sind nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.“*

Demnach richtet sich der „Wert des einzutragenden Rechtes“ nach dem „Preis im gewöhnlichen Geschäftsverkehr“. Siehe im Übrigen die Ausführungen zum Baurecht in Pkt. 6.2.

<sup>247</sup> VwGH 25.2.1993, 90/16/0202

<sup>248</sup> Dokalik, Die Gerichtsgebühren<sup>13</sup> GGG TP 9 S.240ff.

## 4. Schlussfolgerungen

Im nachstehenden Kapitel werden die Ergebnisse der Arbeit aus zivil- und steuerlicher Sicht nochmals zusammengefasst, zugleich werden die Unterschiede, Vor- und Nachteile der Rechtsformen „Baurecht“ und „Superädifikat“ einander gegenübergestellt.

### 4.1 Zivilrechtliche Abgrenzung Baurecht und Superädifikat

Das Baurecht ist ein zeitlich begrenztes dingliches Recht, auf fremdem Grund ein Bauwerk zu errichten und/oder zu haben (§ 1 Abs 1 BauRG). Das Baurecht stellt eine Belastung der Liegenschaft dar.<sup>249</sup>

Superädifikate werden auf fremden Grund aufgeführt, mit der Absicht, dass sie nicht stets darauf bleiben sollen, sofern sie nicht Zugehör eines Baurechts sind (§ 435 ABGB).<sup>250</sup>

Gem. § 6 Abs 1 BauRG gelten Bauwerke als „Zugehör des Baurechts“, wenn sie aufgrund eines Baurechts erworben oder hergestellt werden.<sup>251</sup>

Beiden Rechtsformen gleich ist die Durchbrechung des Grundsatzes „*superficies solo cedit*“<sup>252</sup>, die damit in weiterer Folge verbundene rechtliche Konstruktion und Ausgestaltung weist jedoch teils grundlegende Unterschiede auf.

Das Superädifikat gilt als bewegliche, das Baurecht als unbewegliche Sache.<sup>253</sup> Das Superädifikat entsteht durch Bauführung auf fremden Grund, mit der Absicht, dass das Bauwerk nicht stets auf diesem fremden Grund bleiben soll (§ 435 ABGB)<sup>254</sup> Die mangelnde Belassungsabsicht muss durch die Bauweise, die Zweckwidmung des Baus oder das Grundnutzungsverhältnis zum Ausdruck kommen, und zum Zeitpunkt der Bauführung vorliegen.<sup>255</sup> Die Erfüllung eines bestimmten Formerfordernisses ist nicht vorgesehen, ein faktisches Verhalten genügt.<sup>256</sup> Eine bürgerliche Eintragung des Superädifikates ist nicht vorgesehen.<sup>257</sup>

<sup>249</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 14ff; Wagner/Ecker in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, ABGB<sup>3</sup> § 435 Rz 4; Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 BauRG Rz 6ff.

<sup>250</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 3.

<sup>251</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 47; Nitsch in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 6 BauRG Rz 1f.

<sup>252</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 3ff.

<sup>253</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 6, 47; Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 58.

<sup>254</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 6, 47; Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 13.

<sup>255</sup> OGH 19.02.2008, 5 Ob 278/07d, RS0011252; RS0012258.

<sup>256</sup> Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 13.

<sup>257</sup> Mader in Kletečka/Schauer, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 9.

Das Baurecht entsteht hingegen durch Eintragung im Grundbuch und Eröffnung einer eigenen Baurechtseinlage.<sup>258</sup> Grundbücherliche Belastungen, etwa in Form von Geldlasten, stehen der Begründung eines Superädifikats nicht entgegen. Auch eine Begründung eines Superädifikats auf eigenem Grund ist möglich.<sup>259</sup>

Letzteres ist für das Baurecht ausgeschlossen.<sup>260</sup> Lasten stehen der Baurechtsbegründung insofern entgegen, als die mit dem Baurecht belastete Liegenschaft keine Pfand- und andere Belastungsrechte im Rang vor dem Baurecht oder im gleichen Rang tragen darf (§ 5 Abs 2 BauRG).<sup>261</sup>

Schuldrechtliche Grundlage für die Benützung der Liegenschaft sind beim Superädifikat idR Miet- und Pachtverhältnisse. Auch nach Zeitablauf geht das Superädifikat nicht automatisch unter, sondern gehört weiter seinem Besitzer<sup>262</sup>. Abhängig von den Regelungen im Bestandverhältnis kann aber eine Entfernungspflicht des Gebäudes geregelt sein.<sup>263</sup>

Das Baurecht ist nur an bürgerlich eingetragenen Liegenschaften und nur an einem gesamten Grundbuchkörper möglich. Das Superädifikat hingegen kann auch an einzelnen Grundstücken begründet werden.<sup>264</sup>

Die Übertragung von Rechten an Superädifikaten erfolgt durch Urkundenhinterlegung (§ 19 UHG): die Ersichtlichmachung in der Bauwerkskartei hat deklarativen Charakter. Gleiches gilt für die Begründung von Pfandrechten oder die Einräumung anderer dinglicher Rechte am Superädifikat.<sup>265</sup>

Das Baurecht ist veräußerlich, belastbar und vererbbar.<sup>266</sup> Eine Übertragung qua Vertragsübernahme und grundbücherlicher Durchführung in der Baurechtseinlage ist die Regel.<sup>267</sup>

<sup>258</sup> *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 13; *Urbanek* in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 6ff.

<sup>259</sup> OGH 01.04.1953, 1 Ob 99/53 SZ 26/83.

<sup>260</sup> *Urbanek* in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 10; OGH 19.12.1995, 5 Ob 145/95.

<sup>261</sup> Dies gilt insb. auch hinsichtlich der aus dem Grundbuch nicht ersichtlichen Pfand- und Vorzugsrechte für öffentliche Abgaben; weiterführend *Urbanek* in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 5 Rz 4.

<sup>262</sup> *Mader* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 13; OGH 22.03.1993, 1 Ob 513/93 = eolex 1993, 451; 03.08.2004, 5 Ob 28/04k = MietSlg 56.027.

<sup>263</sup> *Mader* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> § 435 (Stand 1.3.2019, rdb.at) Rz 13; OGH 10.10.2001, 9 Ob 229/01v = bbl 2002/67; 26.07.2012, 8 Ob 97/11i = wobl 2013/38, 111.

<sup>264</sup> *Urbanek* in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 47.

<sup>265</sup> *Urbanek* in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 47.

<sup>266</sup> *Nitsch* in Illedits/Reich-Rohrwig (Hrsg) Wohnrecht § 1 BauRG Rz 15f.

<sup>267</sup> *Urbanek* in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 31ff.

#### 4.2 Steuerliche Abgrenzung von Baurechten und Superädifikaten:

Je nachdem ob ein Baurecht oder ein Superädifikat vorliegt, können aus der Begründung, Übertragung oder Beendigung eines Baurechts bzw. der Errichtung eines Gebäudes auf fremdem Grund und Boden (Begründung eines Superädifikats), des Abschlusses eines Grundnutzungsvertrages und/oder in weiterer Folge der Übertragung eines solchen Superädifikats unterschiedliche Rechtsfolgen aus grunderwerbsteuerlicher bzw. umsatzsteuerlicher sowie aus gebührenrechtlicher Sicht resultieren.

§ 2 GrEStG verweist hinsichtlich der Definition von Grundstücken auf die zivilrechtliche Begriffsbestimmung.<sup>268</sup> Gemäß § 2 Abs 2 GrEStG sind „Baurechte“ sowie „Gebäude auf fremden Grund (Superädifikate)“ Grundstücken gleichgestellt.<sup>269</sup> Vom Grundstücksbegriff des § 2 GrEStG ausgenommen sind jedoch:

- Maschinen
- sonstige (Betriebs-)Vorrichtungen

Letztere definiert das GrEStG als „*alle Vorrichtungen, die von Menschenhand auf einem Grundstück geschaffen sind und, ohne Gebäude zu sein, dem Betrieb eines Gewerbes dienen.*“ Diese gelten aus grunderwerbsteuerlicher Sicht nicht als Bauwerk oder sonstiges Gebäude.<sup>270</sup>

Der Grunderwerbsteuer unterliegen Erwerbsvorgänge, die eine Änderung in der Vermögenszuständigkeit eines Grundstücks bewirken. Ob ein Bauwerk als Gebäude oder sonstiges Bauwerk anzusehen ist, ist letztlich nach Verkehrsauffassung zu beurteilen.<sup>271</sup>

Das Umsatzsteuergesetz wiederum unterstellte bis 31.12.2016 das Baurecht als Grundstück bzw. seine Einräumung / Übertragung den von der Befreiung nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a UstG erfassten Umsätzen (Lieferungen von Grundstücken).<sup>272</sup> Seit Änderung des UstG durch das AbgÄG 2016 ist die Gleichstellung mit Grundstücken nicht mehr *ex lege* gegeben. Die Mat<sup>273</sup> und die Finanzverwaltung vertreten jedoch weiterhin die Auffassung, dass das Baurecht aus umsatzsteuerlicher Sicht (weiterhin) den Grundstücken gleichzustellen ist.<sup>274</sup> Der seit 1.1.2017 maßgebende Grundstücksbegriff des Art 13b EU-DfV umfasst auch Gebäude und

<sup>268</sup> Arnold/Arnold in Arnold/Bodis, GrEStG<sup>8</sup> § 2 Tz 6.

<sup>269</sup> § 2 Abs 2 GrEStG.

<sup>270</sup> Arnold/Arnold in Arnold/Bodis, GrEStG<sup>8</sup> § 2 Tz 26ff; Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 49f.

<sup>271</sup> VwGH 21.9.2006, 2006/15/0156.

<sup>272</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 216.

<sup>273</sup> 1352 BlgNR 25.GP.

<sup>274</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 216.

sonstige Bauwerke auf fremdem Grund und Boden.<sup>275</sup> Die Befreiung bezieht sich seit 1.1.2017 auf Lieferungen von Grundstücken, das Grundstück muss daher als solches Gegenstand einer Lieferung sein.<sup>276</sup> Nicht von der Befreiung erfasst sind sog. sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, wie Vermietung oder Verpachtung.<sup>277</sup>

#### 4.2.1 Erwerbsvorgänge aus grunderwerbsteuerlicher Sicht

Das GrEStG knüpft in § 5 GrEStG an verschiedene Erwerbsvorgänge an. Während die Bestellung des Baurechts bzw. der Abschluss des Baurechtsvertrages bereits ein grunderwerbsteuerlicher Erwerbsvorgang<sup>278</sup> ist, stellt die Einräumung eines Grundbenützungsverhältnisses für das Superädifikat noch keinen grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgang dar.<sup>279</sup> Anders als beim Baurecht entsteht beim Superädifikat das Eigentum am Gebäude bereits mit dessen Errichtung durch Bauführung; eine grundbücherliche Eintragung ist nicht vorgesehen.<sup>280</sup> Bei einer Verlängerung des Baurechts liegt wiederum ein eigenständiger Erwerbsvorgang vor, der GrESt auslöst (Rechtsgeschäft iSd § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG).<sup>281</sup>

Für das Superädifikat liegt in der Regel ein Grundbenützungsverhältnis vor. Die Verlängerung des Grundbenützungsverhältnisses stellt keinen grunderwerbsteuerlich relevanten Vorgang dar.<sup>282</sup>

Die Übertragung des Baurechts stellt idR einen Erwerbsvorgang dar. Mit der Übertragung übernimmt der Erwerber idR eine Bauzinsverpflichtung. Die Übertragung des Grundstücks mit Superädifikat durch den Grundstückseigentümer unterliegt daher der GrESt.<sup>283</sup> Die GrESt ist vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Das Bauwerk des Nutzungsberechtigten unterliegt nicht der GrESt Bemessung, da es nicht Zugehör des Grundstücks ist.<sup>284</sup> Die

<sup>275</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 220.

<sup>276</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 223ff.

<sup>277</sup> Achatz in Ruppe/Achatz § 6 UstG Rz 223ff

<sup>278</sup> Fuhrmann/Kunisch, Das Baurecht im Steuerrecht, ZLB 2010/78, 114ff; Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner (HG), GrEStG § 1 Rz 420; VwGH 20.2.2003, 200/16/0012.

<sup>279</sup> Vgl. Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner (Hrsg), GrEStG § 2 Rz 108 mwN; Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237); Taucher in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 162.

<sup>280</sup> Urbanek in Urbanek/Rudolph, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> § 1 Rz 47ff.

<sup>281</sup> VwGH 9.10.2019, Ra 2019/16/0163; Kogler/Seuß, Zur Verlängerung des Baurechts, immolex 2021/35, 66.

<sup>282</sup> Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (235).

<sup>283</sup> Taucher in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 162; Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.; Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237).

<sup>284</sup> Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.; Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237).

Übertragung des Superädifikats durch den Nutzungsberechtigten ist idR grunderwerbsteuerbar, wenn das Superädifikat ein Gebäude iSd § 2 Abs 2 Z 2 GrEStG ist.<sup>285</sup> Hingegen stellt die Übertragung eines Superädifikats, das kein Gebäude iSd steuerlichen Begriffsdefinition ist, keinen Grundstücksumsatz dar. Im Zusammenhang mit dem Erwerb eines Gebäudes, welches als Abbruchobjekt übertragen wird, stellte der VwGH bereits klar, dass kein grunderwerbsteuerbarer Vorgang vorliegt, da kein Grundstück iSd § 2 Abs 2 Z 2 GrEStG vorliegt.<sup>286</sup>

Sowohl die Beendigung des Baurechts durch Zeitablauf als auch die vorzeitige rechtsgeschäftliche Beendigung des Baurechts durch Auflösungsvereinbarung stellt nach Auffassung der Finanzverwaltung einen Erwerbsvorgang iSd § 1 Abs 1 Z 2 GrEStG dar, für den als Bemessungsgrundlage die Gegenleistung, mindestens aber der Wert des Gebäudes heranzuziehen ist.<sup>287</sup> Der VwGH hat diese Auffassung in Hinblick auf eine einvernehmliche vorzeitige Beendigung durch Vereinbarung bestätigt.<sup>288</sup> Ob auch die Beendigung durch Zeitablauf – idR der übliche Beendigungstatbestand des Baurechtes – GrESt auslöst, ist durch den VwGH bis dato nicht geklärt.<sup>289</sup> Die Beendigung des Grundnutzungsverhältnisses durch Zeitablauf samt vereinbarter Übertragung des Gebäudes an den Grundstückseigentümer stellt einen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang dar.<sup>290</sup> Leistet der Grundeigentümer eine Entschädigung, bemisst sich die GrESt von der vereinbarten Gegenleistung. Ist keine Entschädigung vereinbart, liegt ein unentgeltlicher Übertragungsvorgang vor und bemisst sich die GrESt nach dem Grundstückswert unter Berücksichtigung der Vorgaben des BewG.

#### 4.2.2 Erwerbsvorgänge aus verkehrssteuerlicher Sicht

Aufgrund der Aussagen in den UStRL 2000 sind Baurechte Grundstücke iSd § 6 Abs 1 Z 9 lita iVm § 6 Abs 1 Z 16 iVm § 6 Abs 2 und § 12 Abs 10 UstG.<sup>291</sup> Umsätze von Grundstücken

<sup>285</sup> *Nidetzky/Resch* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237).

<sup>286</sup> VwGH 12.9.1951, 2630/49; 5.9.1974, 216/73; *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (238).

<sup>287</sup> BMF-Info 4.12.2017, BMF-010206/0094-IV/9/2017 Pkt. 3.5.

<sup>288</sup> VwGH 19.3.2003, 2002/16/0083 wobl 2003/144; zuletzt auch VwGH 17.12.2019, Ra 2018/16/0195.

<sup>289</sup> *Kogler/Seuß*, Zur Verlängerung des Baurechts - Eine grunderwerbsteuerliche Betrachtung, immolex 2021/35, 63ff

<sup>290</sup> VwGH 19.3.2003, 2002/16/0083; *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 162; *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (238).

<sup>291</sup> *Beiser*, in *Beiser*, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, V. Baurechte in der Grunderwerbsteuer Rz 60ff; *Ruppe/Achatz* UstG<sup>5</sup> § 6 Tz 216ff.

iZm der Baurechtseinräumung und/oder -übertragung sind gem.§ 6 Abs 1 Z 9 lit. a UstG 1972 steuerbefreit.<sup>292</sup>

Auch die Veräußerung (Übertragung) des Baurechts bzw. des Bauwerks ist nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a UstG (unecht) steuerfrei.<sup>293</sup> Eine umsatzsteuerfreie Veräußerung löst nach § 12 Abs 10 UstG eine Vorsteuerberichtigung aus, sofern in den Jahren zuvor eine Vorsteuer geltend gemacht wurde. Der Übertragung gleichgestellt ist idR auch die Verlängerung des Baurechts, da die Übertragung der Herrschaftsbefugnisse an der Grundstücksfläche für einen weiteren Zeitraum erfolgt, sodass idR erneut die Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 9 lit. a UstG zur Anwendung gelangt<sup>294</sup> (zur alternativen Sichtweise siehe Pkt. 7.2.).

Die steuerliche Praxis geht sowohl im Fall der Einräumung eines Baurechtes als auch der Übertragung desselben in der Regel von einer „Lieferung“ iSd § 3 UstG 2000 aus. Im Zusammenhang mit der Einräumung und Übertragung eines gebäudelosen Baurechts bestehen divergierende Rechtsmeinungen. Die in Pkt. 7.2. dieser Arbeit skizzierte abweichende Meinung kommt auch bei der Einräumung im Wege der teleologischen Reduktion von § 6 Abs 2 UstG zur Anwendung der Steuerbefreiung, lehnt diese aber für den Fall der Übertragung eines gebäudelosen Baurechtes ab.

Die Vermietung eines Grundstücks zwecks Errichtung eines Superädifikats durch den Grundeigentümer gilt als unecht befreiter Vermieterumsatz (§ 6 Abs 1 Z 16 UstG).<sup>295</sup> ISd § 6 Abs 2 UstG kann der Vermieter in die USt optieren. Die Errichtung des Superädifikats ist eine umsatzsteuerbare und -pflichtige Werklieferung des Bauunternehmers an den Bauherrn.<sup>296</sup> Der Grundstücksnutzungsberechtigte ist idR mit dem Bauherren gleichzusetzen. Es kommt der Regelsteuersatz iHv 20% zur Anwendung.

Die Übertragung des Grundstücks mit Superädifikat durch den Grundeigentümer ist unecht steuerbefreit (§ 6 Abs 1 Z 9 lit a UstG).<sup>297</sup> Gem § 6 Abs 2 UstG besteht die Möglichkeit in die USt zu optieren.

---

<sup>292</sup> *Beiser*, in *Beiser, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, V. Baurechte in der Grunderwerbsteuer Rz 61; Ruppe/Achatz UstG<sup>5</sup> § 6 Tz 216ff, Sauer, Die Einräumung eines Baurechts aus verkehrssteuerlicher Sicht, ecoloex 1993, 554; Taucher in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 165, zur Rechtslage vor dem AbgÄG 2016.*

<sup>293</sup> *Beiser*, in *Beiser, Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht, V. Baurechte in der Grunderwerbsteuer Rz 63.*

<sup>294</sup> Vgl. *Taucher in Kletečka, Bauten auf fremden Grund Rz 163.*

<sup>295</sup> *Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und Grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immoLex 2009, 234 (235); Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.*

<sup>296</sup> *Neuhold, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und Grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immoLex 2009, 234 (235); Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.*

<sup>297</sup> *Nidetzky/Resch in Stingl/Nidetzky, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.*

Die Übertragung des Superädifikats durch den Nutzungsberechtigten ist unecht steuerbefreit (§ 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG).<sup>298</sup> Gem § 6 Abs 2 UstG besteht die Möglichkeit in die USt zu optieren. Handelt es sich bei dem verkauften Superädifikat iSd steuerlichen Unterscheidung lediglich um ein sonstiges Bauwerk (bspw. eine Betriebsvorrichtung), kommt der Regelsteuersatz zur Anwendung.<sup>299</sup>

Der Rückerwerb des Baurechts durch den Grundeigentümer ist umsatzsteuerbefreit.<sup>300</sup> Wird das Baurecht durch Zeitablauf beendet und geht das Gebäude entschädigungslos an den Grundeigentümer über, liegt kein steuerbarer Erwerbsvorgang vor. Wird eine Entschädigung für das Bauwerk vereinbart, unterliegt dieser Vorgang nach *Taucher* der Umsatzsteuerpflicht, „weil der im Bauwerk bzw. Gebäude eingetretene Wertzugang nicht als Umsatz von Grundstücken iSd § 2 GrEStG betrachtet werden kann“.<sup>301</sup>

Die Grundstücksnutzungsvereinbarung kann aus folgenden Gründen enden:

- durch vorzeitige Auflösung (einvernehmliche Auflösung, Kündigung)
- durch Vereinigung von Grundstückseigentum und Gebäudeeigentum in einer Person (entweder in der Hand des Grundstückseigentümers oder des Gebäudeeigentümers)
- durch Ablauf der vertraglich vereinbarten Zeit.

Im Falle der Beendigung durch Erwerb des Eigentums am Grundstück durch den Gebäudeeigentümer (sog. Vereinigung), wächst das Gebäude dem Grundeigentum zu; es wird Bestandteil des Grund und Bodens. Sofern ein steuerlicher Umsatz vorliegt, ist dieser unecht steuerbefreit.

Wird das Grundnutzungsverhältnis durch Zeitablauf oder vorzeitig mit Entschädigung für das Gebäude beendet, liegt nach hA ein unecht befreiter Grundstücksumsatz vor (§ 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG).<sup>302</sup> Geht das Gebäude hingegen entschädigungslos an den Grundeigentümer über, liegt nach hA ein nicht steuerbarer Umsatz vor, wenn zum Zeitpunkt der Beendigung des Grundnutzungsverhältnisses keine Gegenleistung vorliegt und kein Leistungsaustausch begründet wird.<sup>303</sup>

<sup>298</sup> *Taucher*, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 163.

<sup>299</sup> *Nidetzky/Resch* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.

<sup>300</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 164.

<sup>301</sup> *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 164; *aA Achatz* in *Ruppe/Achatz* § 6 UstG Rz 219.

<sup>302</sup> *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immoLex 2009, 234 (235); *Taucher*, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 164;

*Nidetzky/Resch* in *Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern Kap.9.

<sup>303</sup> *Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immoLex 2009, 234 (235).

#### 4.2.3 Erwerbsvorgänge aus gebührenrechtlicher Sicht

Das GGG regelt in der „Grundbuchssachen“ betreffenden TP 9 die Eingabegebühr für Eingaben in Grundbuchssachen sowie in TP 9 litb GGG die Eintragungsgebühr.<sup>304</sup> Gem TP 9 Z 1 GGG unterliegen: „Eintragungen (Einverleibungen) zum Erwerb des Eigentums und des Baurechtes“ der grundbücherlichen Eintragungsgebühr und sind mit 1% vom Wert des Rechts zu bemessen.<sup>305</sup>

Regelungen zum Superädifikat finden sich im GGG lediglich in den zum Tarif bestehenden Anmerkungen. Konkret sind die Anmerkung 3, Anmerkung 8 mit Verweis auf Anm 11, sowie die Anmerkung 11, jeweils zu TP 9 GGG. Die Anmerkungen zu den TP stehen im Gesetzesrang.<sup>306</sup>

Die erstmalige Errichtung des Superädifikats unterliegt weder einer Eingabe noch einer Eintragungsgebühr, da der Erbauer des Superädifikats nicht erst durch Urkundenhinterlegung, sondern durch Errichtung, also einen tatsächlichen physischen Akt, Eigentum am Superädifikat erwirbt.<sup>307</sup> Eintragungsgebührenfrei ist ferner die Verbücherung des Grundnutzungsverhältnisses für das Superädifikat und die Anmerkung der Vorauszahlung des Bestandzinses im Grundbuch.<sup>308</sup>

Die bücherliche Eintragungsgebühr wird erst anlässlich einer Weiterveräußerung bzw. Verpfändung relevant. Gerichtsgebührenfrei sind hingegen die grundbücherlichen Ersichtlichmachungen im Gutsbestandsblatt der Liegenschaft, wonach ein Bauwerk iSd § 435 ABGB besteht, sowie die diesbezügliche Löschung.<sup>309</sup>

Anders als beim Superädifikat unterliegt entsprechend der Besonderheit des Baurechtes bereits der erstmalige Erwerb in Form der Begründung durch Abschluss eines Baurechtsvertrages der Gebührenpflicht und damit der grundbücherlichen Eintragungsgebühr.<sup>310</sup> Selbige Regelungen gelten für die Übertragung des Baurechtes.

<sup>304</sup> Arnold, Baurecht und Superädifikat im Gerichtsgebührenrecht, in *Kletečka/Rechberger/Zitta*, Bauten auf fremden Grund Rz 172 mwN.

<sup>305</sup> Beiser in Beiser Rz 74.

<sup>306</sup> VwGH 11.6.1987, 86/16/1053 ua.

<sup>307</sup> Breimayer/Pöltner-Holkovic, in Rainer, Miet- und Wohnrecht Kap. 13.7.1.1 (Stand 1.6-2017, rdb.at); Taucher, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 173; OGH 11.12.1990, 5 Ob 106/90 = *Hofmeister*, NZ 1992, 119.

<sup>308</sup> VwGH 20.2.2003, 2001/16/0477; Taucher, in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 173.

<sup>309</sup> § 7 Abs 1 Z 2, § 19 Abs 1 u. 2 UHG.

<sup>310</sup> Taucher in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 172.

Keinen Tatbestand sieht das GGG für die Verlängerung des Baurechts vor. Prima facie ist diesfalls von einer Gebührenfreiheit auszugehen.<sup>311</sup> Soll das Baurecht ausgedehnt werden, also ein Grundstück einbezogen werden, das bisher nicht zu dem mit dem Baurecht belasteten Grundbuchskörper gehörte, sind die Bestimmungen über die Neubegründung eines Baurechts heranzuziehen und liegt diesfalls ein gebührenpflichtiger Rechtsvorgang vor.<sup>312</sup>

---

<sup>311</sup> *Taucher* in in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 172, welcher aber darauf verweist, dass in der Verlängerung uU auch eine Neubegründung des Baurechtes liegen kann, sodass diesfalls sehr wohl die Gebührenpflicht ausgelöst werden kann.

<sup>312</sup> OGH 27.8.1996, 5 Ob 135/95; *Taucher* in *Kletečka*, Bauten auf fremden Grund Rz 172.

## Literaturverzeichnis

*Apathy/Iro/Koziol* (Hrsg), Österreichisches Bankvertragsrecht Band IX: Kreditsicherheiten, Teil 2 (2011).

*Arnold/Bodis*, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz<sup>17</sup> (2020).

*Beiser*, Baurechte in der Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr – der Kapitalwert von Bauzinsen als gesetzlich vorgegebener Wert, ÖStZ 2018/905, 719ff.

*Beiser*, Baurechte und Mindestbemessungsgrundlage, SWK 11/2018, 1418ff.

*Beiser*, Das Baurecht im Licht des 1. StabG 2021, SWK 2012, 1238 (1245).

*Beiser*, Der Kapitalwert von Baurechtszinsen als Gegenleistung in der Grunderwerbsteuer, SWK 7/2015, 387.

*Beiser*, Grundstückswerte für Baurechte nach der Grundstückswertverordnung, RdW 2019, 647.

*Beiser*, Grundstückswerte für Baurechte und Gebäude auf fremdem Boden – Gegenleistung, Grundstückswerte und gemeiner Wert in der Grunderwerbsteuer, ÖStZ 2019/270, 193 (195).

*Beiser*, Steuern<sup>16</sup> (2018)

*Beiser*, SWK-Spezial Baurecht und Baurechtswohnungseigentum im Abgabenrecht (2018).

*Bienert/Funk*, Immobilienbewertung Österreich<sup>3</sup> (2014).

*Bittner*, Das Superädifikat im Rechts- und Wirtschaftsleben als Spielball von Lehre und Rechtsprechung, NZ 2010, 65, 68.

*Böhm/Pletzer/Spruzina/Stabentheiner*, GeKo Wohnrecht Gesamtkommentar Band II (2019).

*Dokalik*, Gerichtsgebühren<sup>13</sup> (2017).

*Feil*, Baurechtsgesetz (1990).

*Fenyves/Kerschner/Vonkilch*, Großkommentar zum ABGB Klang<sup>3</sup> (2018).

*Finsterer/Tratlehner*, Die Einräumung und Übertragung von Baurechten in der Umsatzsteuer nach dem AbgÄG 2016, ÖStZ 2018/576.

*Forchheimer*, Das Baurecht (1913).

*Fuhrmann/Kunisch*, Das Baurecht im Steuerrecht, ZLB 2010/78, 114ff.

*Graff*, SWK 26/1990, S. A II 39.

*Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg), Wohnrecht Taschenkommentar (2018).

*Illedits/Reich-Rohrwig* (Hrsg), Wohnrecht Taschenkommentar – Update (2020).

*Jasenek/Luka*, Grundstückswertverordnung, Grunderwerbsteuer für Baurechte, SWK 12/2019, 1515.

*Kletecka/Rechberger*, Die Vorzüge und Schwächen des BauRG, NZ 2016/41ff.

*Kletečka/Rechberger/Zitta*, Bauten auf fremden Grund<sup>2</sup> (2004).

*Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.03</sup> (2019).

*Kogler*, Das Baurecht und die Grundstückswert-VO, immolex 2019, 366.

*Kogler/Seuß*, Zur Verlängerung des Baurechts - Eine grunderwerbsteuerliche Betrachtung, immolex 2021/35, 63ff.

*Neuhold*, Superädifikate im Steuerrecht, Umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Beurteilung, immolex 2009, 234 (237).

*Patloch/Kofler*, Baurecht und GrESt – Alternative zur Ermittlung des Grundstückeswertes gem. Grundstückswertverordnung, immo aktuell 5/2020.

*Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner* (HG), GrEStG Grunderwerbsteuergesetz (2017).

*Pinetz/Schaffer/Siller*, BFG zur Bemessung der Grunderwerbsteuer bei Einräumung eines Baurechts, immo aktuell 4/2019, 162.

*Prodingler*, Das Baurecht in der Grundstückswertverordnung, Neue Regelungen über die Wertermittlung eines Baurechts, SWK 11/2019, 1354ff;

*Rainer*, Handbuch des Miet- und Wohnrechts (2019).

*Ruppe/Achatz* UstG Umsatzsteuergesetz<sup>5</sup> (2017).

*Sauer*, Die Einräumung eines Baurechts aus verkehrssteuerlicher Sicht, ecolex 1993, 554.

*Schaffgotsch*, Grundeigentum und Baurecht (1998).

*Siller/Schaffer*, Ermittlung der GrESt-Mindestbemessungsgrundlage bei der Einräumung eines Baurechts, ecolex 2017, 206.

*Siller/Schaffer*, VwGH zur Ermittlung der GrESt-Bemessungsgrundlage bei Einräumung eines Baurechts ecolex 2019/37.

*Stingl/Nidetzky*, Handbuch Immobilien & Steuern (2020).

*Urbanek/Rudolph*, Baurechtsgesetz – Praxiskommentar<sup>2</sup> (2021).

## Rechtsprechungsverzeichnis

OGH 19.02.2008, 5 Ob 278/07d, RS0011252, RS0012258.

OGH 08.03.2004, 2 Ob 242/05k = immolex 2007/170.

OGH 26.6.1996, 3 Ob 6/96 = MietSlg 48.021 = NZ 1997, 328.

OGH 25.03.2010, 5 Ob 32/10g.

OGH 31.08.2010, 5 Ob 156/10t.

OGH 16.07.2013, 5 Ob 55/13v.

OGH 12.5.1998, 5 Ob 99/98i = MietSlg 50.667.

OGH 01.04.1953, 1 Ob 99/53 = SZ 26/83.

OGH 11.07.2001, 3 Ob 284/99g = NZ 2002, 270.

OGH 15.09.1993, 3 Ob 158/93 = JBI 1994, 251

OGH 13.04.1994, 3 Ob119/93 = SZ 67/61.

OGH 01.09.2010, 6 Ob 151/10i.

OGH 29.08.2013, 2 Ob 164/12z = Zak 2013/733, 401.

OGH 05.06.2012, 10 Ob 62/11g = Zak 2012/523, 276.

OGH 24.07.2012, 10 Ob 1/12p = wobl 2013/1, 15.

OGH 22.03.1993, 1 Ob 513/93 = ecolex 1993, 451.

OGH 03.08.2004, 5 Ob 28/04k = MietSlg 56.027.

OGH 10.10.2001, 9 Ob 229/01v = bbl 2002/67.

OGH 26.07.2012, 8 Ob 97/11i = wobl 2013/38, 111.

OGH 24.09.1986, 3 Ob 76/86 = JBI 1987, 179.

OGH 11.12.1973, 3 Ob 192/73 = SZ 46/120.

OGH 23.05.1985, 8 Ob 651/84 = JBI 1986, 724 (Hoyer).

OGH 19.12.1995, 5 Ob 145/95.

OGH 20.09.2005, 5 Ob 204/05v.

OGH 18.12.2008, 1 Ob 79/08m = Zak 2009, 94 = bbl 2009/93.

OGH 27.08.1996, 5 Ob 135/95.

OGH 17.01.1990, 1 Ob 35/89 = SZ 63/3.

OGH 23.09.2019, 9 Ob 32/19z = ZAK 2019, 378 = immolex 2020/31, 93 (*Klein*).

OGH 21.10.2003, 5 Ob 152/03v.

OGH 17.12.2012, 5 Ob 122/12w = immolex 2013/27 (*Klein*).

OGH 15.06.1993, 5 Ob 50/93.

OGH 25.08.2015, 5 Ob 97/15y = bbl 2016, 22.

OGH 15.02.2000, 5 Ob 333/99b.

OGH 02.03.1988, 3 Ob 508/88.

OGH 28.11.2013, 3 Ob 181/13h.

OGH 29.09.1998, 5 Ob 205/98b.

OGH 11.12.1990, 5 Ob 106/90 = NZ 1992, 119 (Hofmeister).

RIS-Justiz RS0125005

RIS-Justiz RS0118460

RIS-Justiz RS0118461

RIS-Justiz RS0110788

RIS-Justiz RS0103290

VwGH 31.07.2012, 2008/13/0117.

VwGH 20.2.2003, 200/16/0012.

VwGH 09.10.2019, Ra 2019/16/0163.

VwGH 05.07.1960, 2179/56.

VwGH 11.09.2018, Ra 2017/16/0005 und jeweils vom selben Tag Ra 2017/16/0006, 0007, 0008, 0009 = immolex-LS 2018/73.

VwGH 19.03.2003, 2002/16/0083 = wobl 2003/144.

VwGH 17.12.2019, Ra 2018/16/0195.

VwGH 24.06.1991, 90/15/0112.

VwGH 18.06.1970, 511/68.

VwGH 21.09.2006, 2006/15/0156.

VwGH 12.12.1985, 85/16/0064, 0065.

VwGH 25.09.1997, 97/16/0329, 0330.

VwGH 24.1.2001, 98/16/0125-0128.

VwGH 12.09.1951, 2630/49.

VwGH 05.09.1974, 216/73.

VwGH 20.03.2002, 99/15/0041.

VwGH 11.06.1987, 86/16/1053.

VwGH 20.02.2003, 2001/16/0477.

VwGH 25.02.1993, 90/16/0202.

UFS 07.10.2010, RV/0232-I/10.

BMF 04.12.2017, BMF-010206/0094-IV/9/2017.

BMF 11.11. 2014, BMF-010206/0101-VI/5/2014.

BMF 13.05. 2016, BMF-010206/0058.

BFG 09.12.2016, RV&3191113/2016.

BFG 08.05.2019, RV/3100724/2018.

UFS 09.3.2011, RV/2339-W/07.

BFG 11.11.2014, RV/3100952/2014.

BFH 20.04.1988, X R 4/80.

## Abkürzungsverzeichnis

aA	anderer Ansicht
ABGB	Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch JGS 1811/946
Abs	Absatz
aF	alte Fassung
Art	Artikel
bbl	Baurechtliche Blätter
BewG	Bewertungsgesetz 1955 BGBl I 148/1955
BGBI	Bundesgesetzblatt
BlgNR	Beilage(n) zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BFG	Bundesfinanzgericht
bspw	beispielsweise
bzw	beziehungsweise
ca	circa/zirka (ungefähr)
ders	derselbe
dies	dieselbe/dieselben
dh	das heißt
EB	Erläuternde Bemerkungen
ecolex	„Fachzeitschrift für Wirtschaftsrecht“
Einl	Einleitung
ErlRV	Erläuterungen zur Regierungsvorlage
EUR	Euro
etc	et cetera
FS	Festschrift
gem	gemäß
GGG	Gerichtsgebührengesetz BGBl I 501/1984
GP	Gesetzgebungsperiode
grds	grundsätzlich
GrESTG	Grunderwerbsteuergesetz 1987 BGBl I 309/1987
GrVV	Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Festlegung der Ermittlung des Grundstückswertes (Grundstückswertverordnung – GrVV) BGBl II 442/2015
GZ	Geschäftszahl
hA	herrschende Ansicht
hL	herrschende Lehre
idF	in der Fassung
idgF	in der geltenden Fassung
idR	in der Regel
idZ	in diesem Zusammenhang
iHv	in der Höhe von
immo aktuell	„Fachzeitschrift für Steuern – Immobilien – Recht“
Immolex	„Fachzeitschrift Neues Miet- und Wohnrecht“
insb	insbesondere

iVm	in Verbindung mit
JBI	„Juristische Blätter“
krit	kritisch
leg cit lit	legis citatae (der zitierten Vorschrift) litera
Mat	Materialien
mE	meines Erachtens
MietSlg	„Mietrechtliche Entscheidungen“
mN	mit Nachweisen
MRG	Mietrechtsgesetz BGBl 1981/520
mwN	mit weiteren Nachweisen
Nr	Nummer
NZ	„Österreichische Notariatszeitung“
OGH	Oberster Gerichtshof
OLG	Oberlandesgericht
ÖJZ	„Österreichische Juristenzeitung“
ÖStZ	„Österreichische Steuerzeitung“
RdW	„Recht der Wirtschaft“
RIS	Rechtsinformationssystem des Bundes
RL	Richtlinie
Rsp	Rechtsprechung
RV	Regierungsvorlage
Rz	Randziffer
s	siehe
SWK	„Österreichische Steuer- und Wirtschaftskartei“
SZ	„Entscheidungen des österreichischen Obersten Gerichtshofes in Zivil- (und Justizverwaltungs-)sachen“, veröffentlicht von seinen Mitgliedern (1919 – 1938, 1946 ff) [Band/Nummer]
UFS	Unabhängiger Finanzsenat
UstG	Umsatzsteuergesetz 1994 BGBl I 663/1994
UStR	Umsatzsteuerrichtlinien 2000
uU	unter Umständen
uzw	und zwar
VwGH	Verwaltungsgerichtshof
vgl	vergleiche
wobl	„wohnrechtliche blätter“
Z	Zahl, Ziffer
ZaK	„Zivilrecht aktuell“
zB	zum Beispiel