
Datum: 22.09.2008
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 3205/05
ECLI: ECLI:DE:FGK:2008:0922.5K3205.05.00

Rechtskraft: BFH: II R 28/09

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin auferlegt.

Tatbestand

1

Streitig ist die Höhe der festgesetzten Grunderwerbsteuer. Der Festsetzung liegt folgender Sachverhalt zugrunde: Durch notariellen Vertrag vom UR-Nr. 903/2004 des Notars schlossen die Klägerin und die Stadt einen Erbbaurechtsvertrag über das 4.556 m² große, im Grundbuch des Amtsgerichts,, Blatt 2142, Flur 21, Flurstück 594 eingetragene Grundstück. Durch diesen Vertrag bestellte die Stadt der Klägerin ein Erbbaurecht im Sinne der Erbbaurechtsverordnung (ErbbauVO). Nach II Nr. 4 des Vertrages erfolgte die Bestellung des Erbbaurechts für die Dauer von 15 Jahren bzw. bis zum Nach § 1 Nr. 1 des Vertrages sollte die Klägerin berechtigt und verpflichtet sein, auf dem Erbbaugrundstück das nach Maßgabe näherer Zeichnungen und Pläne aus eigenen Mitteln spätestens bis zum ... zu sanieren und zu modernisieren. Die Sanierung und Modernisierung des Bauwerkes sollte im Einzelnen bestehen aus

2

- Sanierung der gesamten Restauration (Restaurant, Küche, Keller) sowie des kleinen ...,
- Errichtung von Seminarräumen, - Sanierung der Hoffläche, der Kühlräume und der Anlieferfläche, - Errichtung eines behindertengerechten Zugangs zum kleinen ... und zu den Seminarräumen, - Sanierung des großen ..., - Überarbeitung der Terrassenfläche.

3

Nach § 1 Nr. 3 des Vertrages verpflichtete sich die Klägerin zur grundlegenden Gebäudesanierung, wobei die einzelnen Arbeiten in einem gesonderten Vertrag mit

4

Arbeitsumfang, Arbeitsaufwand, zeitlichem Ausmaß und finanziellem Volumen festgelegt werden sollten und mit der Grundstückseigentümerin, der Stadt, abzustimmen waren. In § 7 des Vertrages wurde der sogenannte Heimfall geregelt. Die Stadt sollte danach die Übertragung des Erbbaurechts an sich oder an einen von ihr zu bezeichnenden Dritten vor Ablauf der vereinbarten Dauer des Erbbaurechts auf Kosten der erbbauberechtigten Klägerin verlangen können, wenn

a) diese die in den §§ 1, 2, 3, 4, 5 und 6 des Vertrages aufgeführten Verpflichtungen (Sanierung, Modernisierung, Gewährung eines Besichtigungsrechts der Grundstückseigentümerin, Abschluss von Versicherungen, Erfüllung der Lastentragsverpflichtung, Einholung der Zustimmung der Grundstückseigentümerin bei Belastung und Veräußerung des Erbbaurechts) trotz Abmahnung länger als einen Monat nach Zugang der Abmahnung zuwider handelt, b) die Zwangsversteigerung oder Zwangsverwaltung des Erbbaurechts angeordnet wird, c) über das Vermögen der Erbbauberechtigten ein gerichtliches Insolvenzverfahren eröffnet oder die Eröffnung eines solchen Verfahrens mangels Masse abgelehnt worden oder ein Insolvenzplanverfahren beantragt worden ist, d) Herr (Geschäftsführer der Klägerin) die Richtigkeit seines Vermögensverzeichnisses an Eides statt zu versichern hat, e) die Erbbauberechtigte mit Zahlung des Erbbauzinsens i.H.v. 2 Jahresraten in Rückstand gerät, f) die Erbbauberechtigte das Erbbaurecht vor der Sanierung des veräußert.

5

Nach § 8 Nr. 1 des Vertrages wurde vereinbart, dass die Grundstückseigentümerin der Erbbauberechtigten keine Entschädigung zu gewähren hat, sofern das Erbbaurecht durch Zeitablauf erlöscht. Nach § 8 Nr. 2 hat die Grundstückseigentümerin der Erbbauberechtigten eine Entschädigung von höchstens ... € zuzüglich Mehrwertsteuer (zzgl. MwSt) zu gewähren, sofern die Grundstückseigentümerin von ihrem Heimfallanspruch (§ 7) wegen Nichteinhaltung der zuvor unter § 7 a) - c) aufgeführten Verpflichtungen Gebrauch macht. Für den Fall, dass die in § 1 genannten Sanierungsmaßnahmen noch nicht vollständig abgeschlossen sein sollten, soll sich die Entschädigung um den Wert der noch nicht erbrachten Leistungen verringern. Nach § 8 Nr. 3 soll die Entschädigung höchstens ... € zzgl. MwSt betragen, sofern die Grundstückseigentümerin von ihrem Heimfallanspruch aus den Gründen unter § 7 d) - f) Gebrauch macht. Auch in diesem Falle soll bei Nichtbeendigung der Sanierungsmaßnahmen die Entschädigung um den entsprechenden Wert verringert werden. Nach § 9 des Vertrages hat die Klägerin nach Ablauf des Erbbaurechts unter den Voraussetzungen des § 31 der ErbbauVO das Vorrecht auf Erneuerung. Nach III Nr. 2 des Vertrages beträgt der jährliche Erbbauzins,-- € zzgl. MwSt. Nach IX des Vertrages wurde der Grundstückseigentümerin das Recht eingeräumt, das ... (Stadthalle) oder den kleinen ... für 10 Veranstaltungen jährlich miet- und nebenkostenfrei zu nutzen. Nach X des Vertrages verpflichtete sich die Grundstückseigentümerin, der Erbbauberechtigten für die von ihr zu tätigen Investitionen jährlich einen Investitionszuschuss von ... € zzgl. MwSt zu zahlen. Gemäß X Nr. 2 des Vertrages verpflichtete sich die Grundstückseigentümerin darüber hinaus, der Erbbauberechtigten für den Betrieb des großen Kursaales jährlich einen Betriebskostenzuschuss von ... € zzgl. MwSt zu zahlen. Zusätzlich sollte für städtische Veranstaltungen über den in Abschnitt IX des Vertrages vereinbarten Rahmen hinaus ein Entgelt von ... € zzgl. MwSt pro Veranstaltung an die Erbbauberechtigte gezahlt werden. Nach X Nr. 3 des Vertrages verpflichtete sich die Grundstückseigentümerin des weiteren, der Erbbauberechtigten für die laufende Gebäudeunterhaltung des gesamten Bauwerkes einen Unterhaltskostenzuschuss von jährlich 21.550,-- € zzgl. MwSt zu zahlen.

6

Am unterzeichneten die Grundstückseigentümerin und die Erbbauberechtigte "aufgrund § 1 Nr. 3 des Erbbaurechtsvertrages vom" (richtig) einen Vertrag mit im

7

Wesentlichen folgendem Inhalt: Nach § 1 verpflichtete sich die Klägerin, das nebst den dazugehörigen baulichen Anlagen nach den allgemein anerkannten Regeln der Technik und nach den Auflagen und Vorschriften der Baubehörden bis zum 31.12.2008 zu sanieren und zu modernisieren. Der Vertrag sollte ausdrücklich dazu dienen, die Art der Sanierungs- und Modernisierungsmaßnahmen im Einzelnen zu konkretisieren und die Durchführungszeit, eingeteilt nach Bauabschnitten, festzulegen. In § 2 des Vertrages wurden die einzelnen Bauabschnitte konkretisiert. In den folgenden §§ 3 bis 6 wurde im Einzelnen festgelegt, welche konkreten Maßnahmen in den Bauabschnitten I bis IV vorzunehmen waren. Das Investitionsvolumen für die 4 Bauabschnitte sollte nach § 7 insgesamt ... € betragen.

Nachdem der Beklagte vom Abschluss des Erbbaurechtvertrages am Kenntnis erlangt und die Klägerin eine Kostenzusammenstellung für die - zu diesem Zeitpunkt noch nicht durchgeführten - Einzelmaßnahmen über insgesamt ... € eingereicht hatte, erließ der Beklagte am gegenüber der Klägerin einen Grunderwerbsteuerbescheid über ... €. Hierbei legte er als Bemessungsgrundlage den Wert des Erbbaurechts mit ... € sowie die Sanierungsverpflichtung mit ... € zugrunde, wobei der Bescheid insoweit "bis zum Abschluss der Sanierungsmaßnahmen" gemäß § 165 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) vorläufig erging. 8

Gegen diesen Bescheid erhob die Klägerin Einspruch. Die Sanierung sei aus Gründen einer flexibleren Gestaltung durch die Klägerin auf eigene Rechnung durchgeführt worden. Hätte die Stadt die Investitionen auf eigene Rechnung getätigt, wäre ein Pachtvertrag zur Betreibung des Restaurationsbetriebes im Kurparkrestaurant ausreichend gewesen. Die aus Sicht der Klägerin notwendige Fremdfinanzierung habe aber nur mit grundbuchdinglichen Sicherheiten erreicht werden können, weshalb die Bestellung eines Erbbaurechts notwendig gewesen sei. Sowohl die Investitions- als auch die Finanzierungskosten seien der Klägerin über den von der Stadt jährlich zu zahlenden Investitionskostenzuschuss zurückgeflossen. 9

Der Beklagte wies den Einspruch durch Entscheidung vom zurück. Zur Begründung führte er aus, die Sanierungsverpflichtung der Klägerin liege im ausschließlichen In-teresse der Stadt, weshalb sie zur Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung gehöre. Dass es sich nicht nur um eine eigene Verpflichtung der Klägerin handele, komme darin zum Ausdruck, dass das Gebäude aufgrund der der Klägerin weiter auferlegten Verpflichtung zur Instandhaltung der Aufbauten einschließlich der Vornahme von Ausbesserungen und Erneuerungen in dem von der Stadt gewünschten Zustand erhalten bleibe und bereits nach einem Zeitraum von ... Jahren in diesem Zustand wieder auf die Stadt übergehen solle. Soweit sich die Stadt zur Gewährung eines Investitionszuschusses verpflichtet habe, sei dies nicht geschehen im Hinblick auf eine Entschädigung nach Ablauf des Vertrages. Die von der Stadt gewährten Zuschüsse seien weder bei der Erbbauszinsverpflichtung noch bei der Ermittlung der Sanierungskosten in Abzug zu bringen. Die Bezuschussung führe lediglich zu einer Abmilderung der wirtschaftlichen Belastung der Klägerin, nicht hingegen zur Minderung der Gegenleistung. 10

Dagegen richtet sich die Klage. Zur Begründung führt die Klägerin aus, der Beklagte ziehe sich auf rein formaljuristische Aspekte zurück, die dem wirtschaftlichen Gehalt der getroffenen Vereinbarungen in keiner Weise Rechnung trügen. Entscheidend sei, dass die Stadt wirtschaftliche Investitionen über einen in ... Jahresraten an den Investor zu zahlenden Investitionszuschuss selber trage. Die vertragliche Gestaltung müsse wirtschaftlich betrachtet und die Gründe, die zur Wahl dieser Gestaltung geführt hätten, berücksichtigt werden. Die Klägerin finanziere die Baumaßnahme zu ca. 30% aus eigenen Mitteln und den verbleibenden Teil über Kredite. Die Absicherung dieses Darlehens erfolge über das im 11

Grundbuch rechtlich gesicherte Erbbaurecht. Die Zuschüsse, die der Klägerin über einen Zeitraum von ... Jahren zufließen, seien wirtschaftlich betrachtet die Rückzahlung der vorfinanzierten Beträge einschließlich eines Zinsgewinns. Dementsprechend seien die Zahlungen Zins- und Tilgungsleistungen für eine vorausbezahlte Baumaßnahme, die ohne das Erbbaurecht nicht hätte realisiert werden können. Die Zuschüsse fließen nicht wegen der Bestellung des Erbbaurechts, sondern als Annuitätsleistungen einer über ein Erbbaurecht abgesicherten Vorfinanzierung. Da die Klägerin die Instandhaltung selber zahle, könne es sich bei den Aufwendungen zur Instandsetzung nicht um eine Gegenleistung für die Gewährung des Erbbaurechts handeln. Die Klägerin als Erwerberin des Erbbaurechts wende nicht die Renovierungsverpflichtung auf; diese werde vielmehr von der Stadt selbst getragen. Ob die Stadt an die Klägerin nach Ablauf des Erbbaurechts eine Entschädigung zahle, könne nicht entscheidend sein, da bei Vereinbarung einer solchen die Stadt doppelt zahlen würde. Wie sich aus einer Bescheinigung der Stadt vom 15.03.2006 ergebe, stehe die Sanierungsverpflichtung in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Bestellung des Erbbaurechts. Die Vertragsgestaltung sei ausschließlich gewählt worden, um der Klägerin zu ermöglichen, die Investitionsmaßnahmen vorzufinanzieren. Das Erbbaurecht stelle die Sicherung des Finanzierungsinstrumentes dar. Die Stadt sei aus haushaltsrechtlichen Gründen nicht in der Lage gewesen, die umfangreichen Baumaßnahmen vorzufinanzieren, weshalb die Klägerin im Rahmen des Erbbaurechtsvertrages über 15 Jahre verteilt einen Investitionszuschuss erhalte. Auch Prof. Dr. von der Universität komme in seiner Stellungnahme vom 16.06.2006 dazu, dass die Sanierungsverpflichtung nicht zur Gegenleistung für das Erbbaurecht gehöre. Nach Prof. stelle die Sanierung des ... eine grunderwerbsteuerlich nicht relevante eigennützige Erwerberleistung dar, da das ... zum Zwecke der Nutzung durch die Klägerin saniert worden sei. Die Sanierung des ... liege als standortfördernde Maßnahme im Interesse der Stadt Zudem ergebe sich ein Heimfallvorteil, der als Gegenleistung im grunderwerbsteuerlichen Sinne interpretiert werden könne. Dementsprechend könne wohl ein Teil der Sanierungskosten als Gegenleistung angesetzt werden. Eine Aufteilung der Sanierungskosten könne jedoch dahinstehen, da die Stadt die Kosten der Sanierung in vollem Umfange durch Investitionszuschüsse übernommen habe. Der Zusammenhang zwischen der Sanierungsverpflichtung und der Zusage von Investitionszuschüssen ergebe sich aus der Auslegung des Erbbaurechtsvertrages. Bei der Auslegung sei der wirkliche Wille zu erforschen und nicht am buchstäblichen Sinne des Ausdrucks zu haften. Das Sanierungsrecht und die Sanierungsverpflichtung seien nicht zur Begründung des Erbbaurechts vereinbart worden, sondern gehörten zur Ausübung und Durchführung des Erbbaurechtsvertrages. Die Sanierung des ... liege im Interesse beider Vertragsparteien. Ein entgeltmäßig zu berücksichtigender Vorteil entstehe der Stadt zum Heimfallzeitpunkt jedoch nicht, weil sie die Sanierungskosten mittels der Investitionszuschüsse trage, mithin die Wertsteigerung des ... selbst finanziere. Dies erkläre auch, weshalb die Stadt die Klägerin nicht nach § 27 Abs. 1 der ErbbauVO zu entschädigen habe, wenn das Erbbaurecht nach Ablauf des vereinbarten Zeitraumes erlösche. Die Sanierungsverpflichtung gehöre zur Geschäftsgrundlage des Erbbaurechtsvertrages, sodass im Umfange der Kostenübernahme eine Gegenleistung der Klägerin a priori ausscheide. Dementsprechend begründe die Sanierungsverpflichtung kein Entgelt für das Erbbaurecht. Der wirtschaftlich zwingende Zusammenhang der Sanierungsverpflichtung mit der Subventionszusage schließe eine Gegenleistung im Sinne des § 8 Abs. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) aus, sodass sich die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer allein nach dem Erbbauzins bemesse.

Nachdem die Sanierungs- und Modernisierungsmaßnahmen beendet worden waren, legte die Klägerin dem Gericht eine Kostenaufstellung vor, wonach sich der Sanierungsaufwand

auf brutto ... € belaufen hat. In dem Sanierungsaufwand sind auch Aufwendungen für Betriebsvorrichtungen und Einrichtungsgegenstände enthalten. Nach Prüfung der Kostenaufstellung durch den Beklagten, ermittelte dieser nach Abzug von - unstreitigen - Aufwendungen für Betriebsvorrichtungen i.H.v. ... € (... € für Bühnenvorhang, ... € für Lastenaufzug) grunderwerbsteuerlich zu berücksichtigende Sanierungsaufwendungen i.H.v. ...€ und erließ auf dieser Grundlage am2008 einen Änderungsbescheid, durch den die Grunderwerbsteuer auf ... € herabgesetzt wurde.

Die Klägerin beantragt, 13

die Grunderwerbsteuer unter Berücksichtigung nur des kapitalisierten Erbbauzinses auf 10.828,-- € herabzusetzen. 14

Der Beklagte beantragt, 15

die Klage abzuweisen. 16

Er bleibt bei seiner bisher vertretenen Auffassung, dass die Sanierungsverpflichtung keine eigennützige Erwerbsverpflichtung der Klägerin und deshalb Teil der Gegenleistung im Sinne der §§ 8, 9 GrEStG sei. 17

Auf Anfrage des Gerichts bei der Stadt äußerte sich diese am 04.07.2008 wie folgt: 18
Der Rat der Stadt habe am 13.05.2004 beschlossen, mit der Klägerin einen Erbbaurechtsvertrag über 15 Jahre abzuschließen mit dem Ziel der kompletten Sanierung und Modernisierung des Als Investitionsvolumen sei ein Betrag in Höhe von ... € vorgesehen gewesen, ein Zins von jährlich ... € und ein Investitionszuschuss an die Klägerin von jährlich ... €. Daneben habe ein Betriebskostenzuschuss für den Betrieb des großen ... von jährlich ... € gezahlt werden sollen und ein Unterhaltskostenzuschuss von ... € für die laufende Gebäudeunterhaltung. Die Zahlungsverpflichtungen resultierten aus der Vergangenheit, da die Stadt aus ihren bisherigen Erfahrungen davon habe ausgehen können, dass der Betrieb eines ... grundsätzlich defizitär ist. Insbesondere der große ... habe als Veranstaltungsraum für die Stadt eine sehr große Bedeutung. Weder im Ortsteil noch in der gesamten Stadt befinde sich ein ähnlicher Veranstaltungsraum, wo kulturelle, künstlerische oder gesellschaftliche Darbietungen vor großem Publikum aufgeführt werden könnten. Neben dem Betriebs- und Unterhaltungskostenzuschuss zahle die Stadt jährlich einen Investitionszuschuss von ... € zzgl. MwSt. Dieser Zuschuss sei mit der besonderen Stellung des Gebäudes verbunden. Um das sogenannte Herzstück von langfristig zu erhalten, habe der über Jahrzehnte angewachsene Unterhalts- und Sanierungsstau beseitigt werden müssen. Zudem seien erhebliche Investitionen vonnöten gewesen, um die Einrichtung auch behindertengerecht nutzen zu können. Der Investitionszuschuss stelle für die Stadt zwar eine erhebliche Kostenbelastung dar; andererseits könne nur so der Erhalt des ... in dieser Form langfristig erreicht werden. Die Sanierung des ... mit der Stadt als Auftraggeber hätte nach Überzeugung von Stadtrat und Verwaltung einen wesentlich längeren Zeitraum in Anspruch genommen und vorhersehbar noch höhere Kosten verursacht. Durch die gewählte Abwicklung über einen Privatinvestor und der Beteiligung der Stadt als Zuschussgeber hätten bürokratische Zeit - und Kostentreiber wie z.B. Ausschreibungsregularien vermieden werden können. Alleine die Vorbereitung und Durchführung des Ausschreibungsverfahrens hätte erhebliche finanzielle Mittel in Anspruch genommen. Die Gestaltung über einen Erbbaurechtsvertrag sei eine von zwei Alternativen gewesen. Da der Investor der Investitionsmaßnahme in erheblichem Umfange vorzufinanzieren gehabt habe, habe sich die gewählte Gestaltung angeboten, weil den Banken und Kreditinstituten damit grundbuchrechtliche Sicherheiten hätten gegeben

werden können. Die andere Alternative, das ... an eine Betreibergesellschaft zu verpachten und dieses Pachtverhältnis mit Investitionsverpflichtungen zu verknüpfen, habe es nicht gegeben.

Entscheidungsgründe:

19

Die Klage ist unbegründet. Der Beklagte hat zu Recht den Wert der Sanierungsverpflichtung der Klägerin in dem im Änderungsbescheid vom 28.05.2008 erfassten Umfang als Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer herangezogen.

20

Grundlage für die Festsetzung der Grunderwerbsteuer für die Bestellung des Erbbaurechts durch die Stadt zugunsten der Klägerin durch Vertrag vom ... ist § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG i.V.m. § 2 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG (vgl. schon Urteil des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 28.11.1967 II R 37/66, BStBl II 1968, 223; Fischer in Boruttau, Kommentar zum GrEStG, § 1 Anm. 347 m.w.N.; Hofmann, Kommentar zum GrEStG, § 1, Anm. 36 m.w.N.). Die Höhe der für eine Erbbaurechtsbestellung festzusetzende Grunderwerbsteuer ist nach § 8 Abs. 1 GrEStG nach dem Wert der Gegenleistung zu bestimmen. Diese ist unter Berücksichtigung des vereinbarten Erbbauzinses nach § 13 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes, Anlage 9 a, zu ermitteln (vgl. nur Urteile des BFH vom 09.08.1978 II R 164/73, BStBl II 1978, 678 und vom 26.11.1986 II R 18/84, BStBl II 1987, 271). Ist darüber hinaus eine weitere Leistung vereinbart, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Erbbaurechts gewährt oder die der Grundstückseigentümer als Entgelt für die Erbbaurechtsbestellung empfängt, so ist auch dies in entsprechender Anwendung des § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG (vgl. Urteil des BFH vom 28.11.1967 a.a.O.) bei der Grunderwerbsteuerfestsetzung zu berücksichtigen. Verpflichtet sich also der Erbbauberechtigte gegenüber dem Grundstückseigentümer neben der Zahlung eines Erbbauzinses zur Sanierung des - gemäß § 1 ErbbauVO das Erbbaurecht beinhaltenden - Bauwerks auf dem Erbbaugrundstück, so ist auch die darauf beruhende Leistung eine solche im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG. Dies gilt jedenfalls dann, wenn sie im Interesse des Grundstückseigentümers liegt, über die normale und übliche Erhaltungspflicht hinaus geht und die sonstigen Vertragsbedingungen dazu führen, dass das im Rahmen des Erbbaurechts überlassene Gebäude später in saniertem Zustand wieder auf den Grundstückseigentümer übergeht (vgl. Urteil des BFH vom 06.12.1995 II R 46/93, BFH/NV 1996, 578). Erhält dagegen der Erbbauberechtigte nach Ablauf des Erbbaurechts vom Grundstückseigentümer eine Entschädigung für seine bei der Leistungserbringung getätigten Aufwendungen, so handelt jener, da ihm diese aufgrund der vom Grundstückseigentümer zu zahlenden Entschädigung dauerhaft zugute kommen, eigennützig. In diesem Falle erbringt der Erbbauberechtigte nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung, der sich der erkennende Senat anschließt, keine Leistung um der Bestellung des Erbbaurechts willen und damit keine Gegenleistung im Sinne des §§ 8 Abs. 1, 9 Abs. 1 Nr.1 GrEStG (vgl. Urteil des BFH vom 23.10.2002 II R 81/00, BStBl II 2003, 199).

21

Dies berücksichtigend, ist im Streitfalle - neben der unstreitigen Wertermittlung des Erbbaurechts in Höhe von ... € - die Sanierungsverpflichtung der Klägerin gegenüber der Stadt, soweit sie auf das Grundstück und dort nicht auf Betriebsvorrichtungen im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG entfällt, Teil der Grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage.

22

Für die Annahme einer Gegenleistung im Sinne des §§ 8 Abs. 1, 9 Abs. 1 Nr.1 GrEStG spricht zum einen der Aufbau des Erbbaurechtsvertrages. Dieser sieht unter II § 1 Nr. 1, also in dem Abschnitt, in dem die Bestellung des Erbbaurechts geregelt wird, neben der unter III vereinbarten Erbbauzinsverpflichtung der Klägerin die Sanierungsverpflichtung "aus eigenen Mitteln" der Klägerin vor. Die Sanierungsverpflichtung war also, auch unter Berücksichtigung des § 2 Nr. 1 der ErbbauVO, wonach zum Inhalt des Erbbaurechts Vereinbarungen über die

23

Errichtung bzw. Verwendung des Bauwerkes, also auch über die die Bausubstanz betreffende Sanierung, gehören, wesentlicher Teil des Vertrages zur Bestellung des Erbbaurechts. Bestätigt wird diese Bedeutung der Sanierungsverpflichtung der Klägerin durch die Auskunft der Stadt, wonach es dieser darauf ankam, einen Vertragspartner zu haben, der ihr, der Stadt, eine Sanierung des ...geländes in Eigenregie abnahm, zum einen, um die aufgrund des Unterhaltungs- und Sanierungsstaus notwendigen, also die übliche Instandhaltungsverpflichtung übersteigenden, Baumaßnahmen außerhalb von Ausschreibungsverfahren durchführen zu können, zum anderen, um nicht als derjenige auftreten zu müssen, der die umfangreichen Baumaßnahmen unmittelbar finanziert und durchführt. Die von der Stadt insoweit abgegebene (unter Berücksichtigung der vielfältigen öffentlich - rechtlichen Verpflichtungen einer Gemeinde bei Durchführung einer Baumaßnahme ohne weiteres nachvollziehbare) Begründung unterstreicht die vorausgeschickte Annahme des Gerichts, dass die Sanierungsverpflichtung der Klägerin wesentlicher Vertragsbestandteil bei der Erbbaurechtsbestellung war. Der Stadt kam es darauf an, dass das ihr gehörende Grundstück nach Ablauf des Erbbaurechts in dem als notwendig erachteten, den Unterhaltungs- und Sanierungsstau beseitigenden, Zustand zurückfällt. Die Sanierung sollte in erster Linie im Hinblick auf den langfristigen Erhalt eines für die Stadt bedeutsamen Objektes erfolgen, wenngleich damit auch angemessene Nutzungsmöglichkeiten der Klägerin für die Zeit des Erbbaurechts geschaffen wurden. Dementsprechend ist davon auszugehen, dass die Sanierungsverpflichtung der Klägerin ganz überwiegend im Interesse der Stadt lag, die ihrerseits ohne diese Verpflichtung das Erbbaurecht nicht bestellt hätte, sodass auch insoweit von einer Gegenleistung im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG auszugehen ist.

Dabei ist es unbeachtlich, dass die Höhe der Sanierungsverpflichtung nicht bereits im Erbbaurechtsvertrag genannt, dort vielmehr auf den (damals) noch abzuschließenden gesonderten Vertrag verwiesen wurde, der dann tatsächlich auch am zum Abschluss kam. Entscheidend ist nur die Tatsache, dass die Sanierungsverpflichtung gemäß § 2 Nr. 1 ErbbauVO dem Grunde nach als Teil der Leistung vereinbart wurde, die - wie zuvor dargestellt - Gegenleistung für die Bestellung des Erbbaurechts sein sollte. Der Umstand, dass die im Erbbaurechtsvertrag nur deskriptiv aufgezeigten Sanierungsmaßnahmen erst in einem weiteren Vertrag betragsmäßig konkretisiert wurden, ist im Hinblick auf den offenkundigen sachlichen Zusammenhang zwischen § 1 des Erbbaurechtsvertrages und dem Vertrag vom 26.11.2004 ohne Belang.

24

Der Annahme einer Gegenleistung im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG steht nicht entgegen, dass die Stadt der Klägerin im Erbbaurechtsvertrag diverse Zahlungen zugesagt hat. Denn diese stellen nach dem Wortlaut des Vertrages keine Entschädigung für die im Rahmen der Sanierungsverpflichtung erbrachten Aufwendungen dar. Eine Entschädigung stellt ihrem Wortsinne nach einen "Ausgleich" für einen erlittenen Schaden dar (vgl. Bünning, Deutsches Wörterbuch). Nach § 8 Nr. 1 des Erbbaurechtsvertrages wurde eine solche Leistung nach Ablauf des Erbbaurechts ausdrücklich ausgeschlossen. Nach ... Jahren soll keine - gemäß § 27 ErbbauVO grundsätzlich vorgesehene, aber abdingbare - Entschädigung für den Verlust des Eigentums an den erbrachten, zu wesentlichen Bestandteilen gewordenen, Gewerken am Objekt der Stadt gezahlt werden (vgl. § 34 ErbbauVO i.V.m. § 94 des Bürgerlichen Gesetzbuches). Eine Entschädigung soll nach dem Willen der Vertragspartner nur unter den in § 7 des Vertrages dezidiert dargestellten Fällen eines sogenannten - vor Ablauf des Erbbaurechts eintretenden - Heimfalls und nur in dem dort genannten Umfang fällig sein. Die Stadt verpflichtete sich nur zur Zahlung von Zuschüssen. Derartige Zahlungen stellen finanzielle Hilfen dar (vgl. Bünning, a.a.O), sollen also den Bezuschussten bei Erfüllung dessen Verpflichtungen finanziell unterstützen.

25

Dementsprechend sind die Zahlungen im Erbbaurechtsvertrag ausdrücklich als Investitionszuschuss, Betriebskostenzuschuss und Unterhaltungskostenzuschuss bezeichnet. Insbesondere die Zahlung des Investitionskostenzuschusses sollte keine Entschädigung in o.a. Sinne darstellen, die im Vorgriff auf den Ablauf des Erbbaurechts vorab in jährlichen Raten erbracht werden sollte. Vielmehr sollte der Zuschuss die Verpflichtung der Klägerin zur Investition abmildern, ohne die Sanierungsverpflichtung in ihrem Bestand zu tangieren.

Das erkennende Gericht sieht angesichts des eindeutigen Vertragswortlauts, im Übrigen im Hinblick auf die unterschiedliche Rechtsqualität einer Entschädigung einerseits (vgl. §§ 27, 28 ErbbauVO) und einer schuldrechtlichen Vereinbarung zur Zahlung eines Zuschusses andererseits keine Möglichkeit, die von der Klägerin und der Stadt getroffenen Vereinbarungen unter Berücksichtigung ihres wirtschaftlichen Ergebnisses zu interpretieren. Denn im Rahmen des Grunderwerbsteuerrechts müssen die an dem zu beurteilenden Rechtsgeschäft Beteiligten die von ihnen gewählte zivilrechtliche Gestaltung gegen sich gelten lassen (Urteil des BFH vom 21.03.1968 II 35/64, BFHE 92, 245; Urteil des BFH vom 30.08.1978 II R 28/73, BStBl II 1979, 81), ohne dass eine - von der Klägerin reklamierte - wirtschaftliche Betrachtungsweise anwendbar ist. Die Grunderwerbsteuer ist eine, an bestimmte zivilrechtliche Rechtsgeschäfte geknüpfte, Verkehrssteuer und entsteht als solche grundsätzlich - bis auf die gesetzlich formulierten Ausnahmen - unabhängig von wirtschaftlichen Überlegungen (vgl. nur Fischer in Boruttau, a.a.O., Vorb Anm. 171 m.w.N.). Der wirtschaftliche Hintergrund für ein eindeutig formuliertes Rechtsgeschäft und für hierin vorgesehene Zahlungen ist daher für die Feststellung des Grunderwerbsteuerlich relevanten Vorgangs außer Betracht zu lassen. (vgl. §§ 27, 28 ErbbauVO). Dementsprechend ist es auch unbeachtlich, dass die Bestellung des Erbbaurechts nach dem unbestrittenen Klägervortrag den wirtschaftlichen Hintergrund hatte, die Finanzierung der zugesagten Sanierung sicher zu stellen. Entscheidend ist nur, dass das Erbbaurecht bestellt wurde und welche Gegenleistung hierfür erbracht wurde. 26

Im Ergebnis ist daher festzustellen, dass sich die Klägerin - aus nicht zu hinterfragenden Motiven - entschädigungslos zur Sanierung verpflichtet hat und dass ohne die diesbezügliche Verpflichtung das Erbbaurecht nicht bestellt worden wäre. Die Klägerin hat sich daher insoweit verpflichtet, um das Erbbaurecht zu erlangen, was zur Annahme einer Gegenleistung im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr.1 GrEStG führt. 27

Ob die Sanierungsverpflichtung der Klägerin neben der Erbbauzinsverpflichtung eine angemessene Gegenleistung für die Bestellung des Erbbaurechts für einen Zeitraum von 15 Jahren darstellt, ist, da es im Rahmen eines Grunderwerbsteuerlich relevanten Rechtsgeschäfts nicht darauf ankommt, ob die hierbei eingegangene Verpflichtung angemessen ist (vgl. Urteil des BFH vom 07.12.1994 II R 9/92, BStBl II 1995, 268; Sächsischen Finanzgerichts vom 16.06.2001 5 K 1442/98, EFG 2003, 1326 m.w.N.; Urteil des BFH vom 07.12.1994 II R 9/92, BStBl II 1995, 268 m.w.N.), für die Entscheidung ebenfalls ohne Belang. 28

Die Klage konnte daher keinen Erfolg haben und musste abgewiesen werden. 29

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung. 30
