



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn BW, ADR, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 29. März 2011 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr***, StNr*** entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie Folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt mit 3,5 % von € 12.749,72 = € 446,24.

Entscheidungsgründe

Am 11. November 2010 teilte Herr BW (der nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.) dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit, dass er in der Dauerkleingartenanlage ORT die Parzelle 743 von Frau AB käuflich erworben habe.

Auf die entsprechende Anfrage gab Herr BW dem Finanzamt bekannt, dass der Kaufpreis € 30.000,00 – ermittelt aus Schätzgutachten € 27.130,00 plus 10 % als übliche Vorgangsweise bei Kauf eines Kleingartens - betragen habe.

Mit Bescheid vom 29. März 2011 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bw. Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.050,00 (3,5 % des Kaufpreises von € 30.000,00) fest.

In der dagegen eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass er das Grundstück auf der ORT Parz. 743 lediglich von der VERPÄCHTERIN gepachtet habe. Käuflich erworben habe er das Pacht-Grundstück von AB, der Ablösebetrag sei € 30.000,00 gewesen wie bereits im

letzten Schreiben mitgeteilt. Frau AB und er seien jedoch bloß Unterpächter dieser Parzelle und deshalb ersuche er von der Grunderwerbsteuer abzusehen sowie auch von der bereits vorgeschriebenen vierteljährlichen Abgabe.

Dem hielt das Finanzamt in der abweisenden Berufungsvorentscheidung Folgendes entgegen:

"Gegenstand der Grunderwerbsteuervorschreibung ist nicht der Erwerb des Pachtgrundstückes von der VERPÄCHTERIN, sondern der Erwerb des Superädifikats (Kleingartenhaus) von Frau AB.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen Rechtsgeschäfte der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Nach § 2 Abs 2 Z 2 GrEStG sind Gebäude auf fremden Grund (= Superädifikat) den Grundstücken gleichgestellt.

Der gegenständliche Erwerb des Superädifikats von Frau AB unterliegt daher den Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes und erfolgt die Festsetzung der Grunderwerbsteuer einmalig zum Zeitpunkt des Erwerbes.

Nach den Bestimmungen des Gebührengesetzes hat die Vergebührung des Unterpachtvertrages mit der VERPÄCHTERIN unabhängig davon zu erfolgen.

Auch kann über eine vierteljährliche Abgabe in Verbindung mit der angefochtenen Vorschreibung nicht abgesprochen werden.

Die zu Recht und richtig ergangene Grunderwerbsteuervorschreibung war daher nicht abzuändern.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden und die Berufung als unbegründet abzuweisen."

Mit dem Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz übermittelte der Bw. dem Finanzamt eine Kopie des Schätzgutachtens und brachte ergänzend vor, dass dieses Basis für den endgültigen Kaufpreis gewesen sei. Daraus sei zwar ein Gesamtbetrag von € 27.130,00 erkennbar, allerdings belaufe sich der Zeitwert des gekauften Gebäudes (Haus) lediglich auf € 11.530,00. Sei es richtig, dass dieser Wert letztlich die Basis für die Ermittlung der Grunderwerbsteuer sein müsste? Denn der Restbetrag setze sich zusammen aus dem Wert der Außenanlagen, der Gartenanlage und dem tolerierbaren Aufpreis von 10% für alle Gegenstände zusammen.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde noch Beweis erhoben durch Abfrage im elektronischen Abgabensinformationssystem zu EWAZ***. Daraus ist ersichtlich, dass das gegenständliche Kleingartenhaus vom Finanzamt X mit Bescheid vom 1. September 2000 als Gebäude auf fremdem Grund und Boden bewertet wurde, hierfür der gemäß AbgÄG um 35 % erhöhte Einheitswert mit S 16.000,00 (das entspricht € 1.162,77) festgestellt wurde und Frau AB zugerechnet wurde. Ab 1. Jänner 2011 wird dieser Grundbesitz dem Bw. zugerechnet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Grunderwerbsteuer unterliegen nach [§ 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987](#) ua. folgende Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Weiters unterliegen nach [§ 1 Abs. 2 GrEStG 1987](#) der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es einer Person ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Nach [§ 2 Abs. 2 Z. 2 GrEStG 1987](#) stehen den Grundstücken Gebäude auf fremden Boden gleich.

Der Begriff "Gebäude auf fremdem Boden" ist nicht nach bürgerlichem Recht auszulegen, sondern als eigener steuerlicher Begriff zu verstehen. Der Begriff des "Gebäudes auf fremdem Boden" ist im Grunderwerbsteuergesetz nicht näher bestimmt. Er ist dem ABGB fremd und deckt sich nicht mit dem Begriff des Gebäudes nach [§ 297 ABGB](#). Dieser Begriff ist ein Begriff des Steuerrechts. Der grunderwerbsteuerrechtliche Begriff des "Gebäudes auf fremden Boden" erfasst nicht nur Superädifikate iSd [§ 435 ABGB](#), sondern er erfasst auch Gebäude, die nach dem Grundsatz "superficies solo cedit" dem Grundeigentümer gehören. Denn auch in Bezug auf ein solches Gebäude kann vom Grundeigentümer dem Erbauer gestattet werden, dieses iSd [§ 1 Abs 2 GrEStG 1955](#) auf eigene Rechnung zu verwerten. Rechtsvorgänge über Gebäude auf fremden Boden unterliegen sohin grundsätzlich der Grunderwerbsteuer, unabhängig davon, ob das ABGB sie als Superädifikate ([§ 435 ABGB](#)) oder als Bestandteile des Grundstückes ([§ 279 ABGB](#)) behandelt (vgl. VwGH 12.12.1985, [85/16/0064](#), verstärkter Senat).

Auch wenn die Frage, ob die Einstufung eines Gebäudes auf fremdem Grund in einem Einheitswertbescheid für die Entscheidung über die Grunderwerbsteuer bindend ist, in der Rechtssprechung unterschiedlich beurteilt worden ist (siehe Fellner Kommentar zum GrEStG 1987, RZ 61 zu § 2 GrEStG unter Hinweis auf (bejahend) VwGH 5.9.1974, 216/73 und (verneinend) VwGH 13.10.1954, [1828/52](#) und 28.3.1979, 635/77), so kommt der bewertungsrechtlichen Beurteilung zumindest eine wesentliche Indizwirkung zu (vgl. dazu UFS 14.6.2004, RV/3429-W/02). Das gegenständliche Kleingartenhaus wurde im Einheitswertverfahren rechtskräftig als Gebäude auf fremdem Grund und Boden festgestellt, weshalb auch aus diesem Grund davon auszugehen ist, dass ein grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang verwirklicht wurde. Es ist deshalb für die grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung unmaßgeblich, dass das Kleingartenhaus kein Superädifikat iSd bürgerlichen Rechtes, sondern Liegenschaftszubehör darstellt. Entscheidend ist, dass Frau AB wirtschaftlich über das Kleingartenhaus verfügen konnte und dass sie mit dem Abschluss des Kaufvertrages die

Verwertungsbefugnis auf den nunmehrigen Berufungswerber übertragen hat. Damit wurde ein grunderwerbsteuerpflichtiger Rechtsvorgang verwirklicht.

Ist eine Gegenleistung vorhanden, dann ist nach § 4 GrEStG die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Unter Gegenleistung ist bei einem Kauf gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen zu verstehen. Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt.

Nach § 11 Abs. 5 Kleingartengesetz ist der Generalpächter bei Abschluss des Unterpachtvertrages berechtigt, den Ersatz einer dem bisherigen Unterpächter nach §16 Abs.1 geleisteten Entschädigung vom neuen Unterpächter zu verlangen.

§ 16 Abs.1 Kleingartengesetz normiert, dass bei Beendigung des Unterpachtverhältnisses der Unterpächter vom Generalpächter den Ersatz für die von ihm gemachten Aufwendungen beanspruchen kann, die zur kleingärtnerischen Nutzung notwendig oder nützlich sind, insbesondere für Obstbäume, Sträucher und sonstige Kulturen; für Baulichkeiten jedoch nur, wenn sie den Bauvorschriften entsprechend errichtet worden sind.

Tatsächlich wird der Preis, den der neue Pächter dem Vorpächter bezahlt, in der Regel eine Abgeltung für das Pachtrecht sowohl an dem reinen Grundstück als auch für das Gebäude enthalten. Da der auf das Pachtrecht am Grundstück entfallende Kaufpreisanteil keinen Abgabentatbestand des GrEStG erfüllt, ist der Preis für die Übertragung des Pachtrechtes daher auf den (grunderwerbsteuerfreien) Grund und das (grunderwerbsteuerpflichtige) Gebäude aufzuteilen (vgl. VwGH 12.12.1985, [85/16/0064](#)).

Laut dem Sachverständigengutachten vom 10. Juli 2009 beträgt der Sachwert der Baulichkeiten, Außenanlagen und Kulturen des in der Kleingartenanlage ORT gelegenen Pachtgartens Parzelle 743 € 27.130,00. Davon entfallen € 11.530,00 auf den Zeitwert des Gebäudes, € 7.950,00 auf den Zeitwert der Außenanlagen und € 7.650,00 auf den Zeitwert der Gartenanlage.

Da die für das Grundstück getätigte Aufwendungen nicht der Grunderwerbsteuer unterliegen (vgl. dazu UFS 22.09.2010, RV/3452-W/08) ist nicht der Gesamtkaufpreis von € 30.000,00 als Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage anzusetzen, sondern nur die auf das Gebäude entfallende Gegenleistung. Wird für ein Grundstück und rechtlich selbständige Sachen ein Gesamtpreis vereinbart, so sind zur Ermittlung des Aufteilungsverhältnisses die Grundstücke

und beweglichen Sachen mit dem Verkehrswert zu bewerten (vgl. VwGH 27.9.1995, [93/16/0047](#)). Es ist daher auch die Differenz zwischen Gesamtkaufpreis und Sachwert laut Gutachten im Ausmaß von 10% entsprechend aufzuteilen und die Bemessungsgrundlage (anteilige Gegenleistung für den Erwerb des Gebäudes - X) durch eine Verhältnisrechnung unter Auflösung der Proportion

$$\begin{array}{ccccccc} 27.130,00 & : & € 30.000,00 & = & 11.530,00 & : & X \\ \text{Gesamtverkehrswert} & & \text{Kaufpreis} & & \text{Verkehrswert Gebäude} & & \end{array}$$

mit € 12.749,72 zu ermitteln.

Es war daher der Berufung teilweise Folge zu geben und die Grunderwerbsteuer mit 3,5 % von € 12.749,72 = € 446,24 festzusetzen.

Wien, am 18. Juni 2013