



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau BW, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 29. August 2012 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr***, StNr*** entschieden:

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

Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt mit € 52,50 (3,5% der Gegenleistung von € 1.500,00).

Entscheidungsgründe

I. Verfahren vor dem Finanzamt

1. Grunderwerbsteuererklärung

Am 25. April langte beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel eine von Frau BW (der nunmehrigen Berufungswerberin, kurz Bw.) unterschriebene Grunderwerbsteuererklärung ein, in der der Erwerb des Grundstücks Nr*** der EZ*** KG X mit der Adresse "X, Y", von Herrn VORPÄCHTER um eine Gegenleistung in Höhe von € 11.061,00 erklärt wurde. Der Erklärung angeschlossen war ein ebenfalls von der Bw. unterzeichnetes Schreiben vom 24. April 2012, verfasst auf einem Vordruck des Vereins „***Schrebergärtner***“ mit folgendem Inhalt:

"Ich, BW wohnhaft in teile höflichst mit, dass ich das Gartenhaus aus Holz auf fremdem Grund in der Kleigartenanlage in X, Gruppe a, Parzelle b zum Preis von EURO 6.607,00 erworben habe.

*Die Überschreibung wurde am 24. April 2012 durchgeführt.
Der Vorbesitzer des Superädifikats ist VORPÄCHTER wohnhaft in
Um Vorschreibung der Grunderwerbsteuer wird ersucht."*

2. Ermittlungen des Finanzamtes

Bei einem am 29. August 2012 erfolgten Telefonat teilte Herr OBMANN, der Obmann des Vereins einer Mitarbeiterin des Finanzamtes mit, dass der Kaufpreis der Wert der Gegenleistung sei.

3. Grunderwerbsteuerbescheid

Mit Bescheid vom 29. August 2012 setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. Grunderwerbsteuer in Höhe von € 231,25 (3,5 % des Kaufpreises von € 6.607,00) fest.

4. Berufung

In der dagegen eingebrachten Berufung wandte die Bw. ein, dass sie im März 2012 den Unterpachtvertrag beim Kleingartenverein X unterzeichnet habe und in der Folge ihrem Vorgänger die mündlich vereinbarte Ablöse von € 1.500,00 für das auf dem Pachtgrundstück befindliche Holzhäuschen überwiesen habe. Der im Bescheid angegebene Kaufpreis entspreche nicht dem tatsächlich bezahlten Kaufpreis von € 1.500,00.

Der Berufung angeschlossen war eine Kopie eines Kontoauszuges vom 17. April 2012. Daraus ist ersichtlich, dass die Bw. am 21. März 2012 eine Onlineüberweisung über € 1.810,00 an Herrn VORPÄCHTER durchführte. Auf der Kopie ist handschriftlich vermerkt, dass sich dieser Betrag zusammensetze aus € 1.500,00 Kaufpreis und € 310,00 restliche Pacht für 2012.

5. Berufungsvorentscheidung

Dem hielt das Finanzamt in der abweisenden Berufungsvorentscheidung Folgendes entgegen:

"Laut Vereinbarung vom 24.04.2012 beträgt der Kaufpreis für das Gartenhaus aus Holz in der Kleingartenanlage in X, Gruppe a, Parzelle b € 6.607,00. Dieser Kaufpreis wurde auch vom Obmann des Kleingartenvereins bestätigt. Daher ist der Kaufpreis in Höhe von € 6.607,00 die Gegenleistung gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987."

6. Vorlageantrag

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die Bw, abermals vor, dass sie ihrem Vorgänger den mündlich vereinbarten Kaufpreis von € 1.500,00 für das auf dem Pachtgrundstück befindliche Holzhäuschen überwiesen habe. Es sei nie von einem Preis von € 6.607,00 gesprochen worden wie in der Berufungsvorentscheidung angegeben. Der Obmann des Kleingartenvereins habe mit der Ablösevereinbarung bzw. dem Kaufvertrag, der nur zwischen Herrn VORPÄCHTER und ihr abgeschlossen worden sei, nichts

zu tun, und sei bei den Vertragsverhandlungen auch nicht anwesend gewesen. Es sei ihr ein Rätsel, warum eine alte renovierungsbedürftige Hütte mehr wert sein solle als eine neue Holzhütte vom Baumarkt.

II. Verfahren vor dem UFS

1. Vorhaltverfahren seitens des UFS

Mit Vorhalt vom 6. August 2013 teilte die Referentin des UFS der Bw. mit, welche Beweismittel dem Unabhängigen Finanzsenat zum damaligen Zeitpunkt vorlagen und wie sich auf Grund dieser Unterlagen die Sach- und Rechtslage für die Referentin darstellte. Die Bw. wurde dabei insbesonders auf die widersprüchliche Angaben gegenüber dem Finanzamt in der Grunderwerbsteuererklärung (in der eine Gegenleistung in Höhe von € 11.061,00 erklärt wurde), im Schreiben vom 24. April 2012 (in der davon die Rede ist, dass das Gartenhaus um einen Preis von € 6.607,00 erworben wurde) und in der Berufung (in der vorgebracht wurde, dass an den Vorbesitzer ein Preis von € 1500,00 bezahlt wurde) hingewiesen und um Erläuterung gebeten, wie es zu diesen widersprüchlichen Angaben gekommen ist. Weiters wurde die Bw. um Mitteilung gebeten, ob neben der in der Berufung angeführten Überweisung an Herrn VORPÄCHTER noch Zahlungen an Dritte (zB den Verein) erfolgt sind. Weiters wurde die Bw. aufgefordert ein allenfalls vorhandenes Sachverständigengutachten zu übersenden.

Zu diesem Vorhalt erklärte die Bw. mit Schreiben vom 5. September 2013, dass sie am Sonntag, dem 15. April 2012, den Unterpachtvertrag beim Kleingartenverein X unterzeichnet habe. Die mündlich vereinbarte Ablöse von € 1.500,- für das auf dem Pachtgrundstück befindliche Holzhäuschen habe sie bereits am 21. März 2012 überwiesen. Den Überweisungsbeleg habe sie bei der Berufung zugesendet. Sie habe sonst keine weiteren Zahlungen, an wen auch immer, geleistet. Ihr seien vom Kleingartenverein mehrere Unterlagen zum Unterschreiben vorgelegt worden, die sie offenbar zu arglos unterschrieben habe, von irgendwelchen Kaufpreisen oder Gebühren sei aber nie die Rede gewesen. Sie habe selbst erst mit dem Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern und Glückspiel vom 29. August 2012 erfahren, dass offenbar auch andere Zahlen im Umlauf sind. Erst auf ihre Nachfrage hin habe sie dann am 27. September 2012 eine Mail vom Obmann des Vereins mit dem Sachverständigengutachten bekommen. Wie man aus der Weiterleitung sehen könne, habe aber auch der Kleingartenverein das Sachverständigengutachten erst am 20. April 2012 per Mail zugestellt bekommen, also jedenfalls, nachdem sie beim Kleingartenverein ihre Unterschriften getätigt habe und nachdem sie schon an Herrn VORPÄCHTER den ausgemachten Betrag (€ 1500,-- + anteilige Pacht) überwiesen habe. Sie möchte nochmals darauf hinweisen, dass nur Herr VORPÄCHTER und sie den Ablösepreis im Februar oder März

vereinbart hätten. Es sei sonst niemand anwesend gewesen und sie sei auch von niemandem nach diesem Preis gefragt worden. Die anderen im Vorhalt angegebenen Preise hätten aber nichts mit dieser Vereinbarung zu tun, sondern seien dem Gutachten des Sachverständigen GUTACHTER zu entnehmen, welches aber erst nach ihrer Vereinbarung erstellt worden sei. Es gebe auch ein Gutachten aus dem Jahre 2008, in dem der ganze Garten samt Holzhäuschen auf € 1500,00 geschätzt worden sei. Da in dieser Zeit keine Veränderungen vorgenommen worden seien, könne sich der Zustand des Häuschens eigentlich nur verschlechtert haben.

Weiters übermittelte die Bw. dem UFS per Email das Sachverständigengutachten, das sie ihrerseits am 27. September 2012 vom Obmann des Kleigartenvereines erhalten hatte. Das Gutachten ist mit 20. April 2012 datiert und wird darin als Bewertungsergebnis für die Baulichkeiten ein Betrag von € 6.607,00, für die Außenanlagen von € 3.786,00 und für die Kulturen von € 668,00 genannt, ergibt in Summe € 11.061,00. Neben diesen Wertangaben wurde vom Gutachter angemerkt: "*Vor Rücklage der Unterpacht sind die 4 grenzständigen und für Schwemmlandgrund ungeeigneten Fichten zu entfernen!*". In der Email vom 27. September 2012, mit dem die Bw. das Sachverständigengutachten übersandt erhielt, wurde die Bw. vom Obmann des Vereins aufgefordert, "die Bäume zwecks Gefahr" zu entfernen. Aus dem Gutachten ist weiters ersichtlich, dass es sich um einen vor ca. 50 Jahren errichteten Holzriegelbau mit einer Fläche von 19,72 m² samt einem Zubau aus dem Jahre 2001 mit einer Fläche von 4,20 m² mit erheblichen Bauschäden handelt.

2. Ermittlungen betreffend Einheitswert

Abfragen der Referentin im elektronischen Grundinformationssystem und eine telefonische Rücksprache mit einem Mitarbeiter des Lagefinanzamtes ergaben, dass für das gegenständliche Gartenhaus bisher kein Einheitswert festgestellt worden ist.

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).

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass Herr VORPÄCHTER wirtschaftlich über das Gartenhaus verfügen konnte und dass er am 24. April 2012 die Verwertungsbefugnis auf die Bw. 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).

Gemäß [§ 115 Abs. 1 BAO](#) haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß [§ 119 Abs. 1 BAO](#) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Laut VwGH vom 20.9.1989, [88/13/0072](#) bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach den äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhalts notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, [90/16/0231](#)). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, [89/14/0261](#) bis 0263):

Im gegenständlichen Fall tätigte die Bw. zunächst widersprüchliche Angaben gegenüber dem Finanzamt, als sie einerseits in der Grunderwerbsteuererklärung eine Gegenleistung in Höhe von € 11.061,00 erklärte, im Schreiben vom 24. April 2012 davon die Rede ist, dass das Gartenhaus um einen Preis von € 6.607,00 erworben wurde und in der Berufung vorgebracht wurde, dass an den Vorbesitzer ein Preis von € 1500,00 bezahlt wurde. Auf Grund der von der

Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Unterlagen (Überweisungsbeleg, Sachverständigengutachten, Schriftverkehr mit dem Vereinsobmann) und der nachvollziehbaren Erläuterung, wie es zu den widersprüchlichen Angaben gekommen ist, durch die Bw. in ihrer Stellungnahme vom 5. September 2013, gelangte die Referentin zur Überzeugung, dass die Bw. tatsächlich nur einen Betrag von € 1.500,00 an ihren Rechtsvorgänger für den Erwerb des Gartenhauses bezahlt hat und die Wertangaben von € 11.061,00 bzw. von € 6.607,00 lediglich aus dem Sachverständigengutachten übernommen wurden.

Auch wenn die vereinbarte Gegenleistung niedriger ist als der gemeine Wert des Gartenhauses von € 6.607,00, ist als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer die Gegenleistung heranzuziehen.

Nach [§ 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG 1987](#) ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes.

Gemäß [§ 6 Abs. 1 lit. b GrEStG 1987](#) ist als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Bildet das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, einen Teil einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit), für die ein Einheitswert festgestellt ist, so ist gemäß [§ 6 Abs. 2 GrEStG 1987](#) als Wert das Dreifache des auf das Grundstück entfallenden Teilbetrages des Einheitswertes anzusetzen; im Falle des [§ 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987](#) ist der entsprechende Teilbetrag des Einheitswertes anzusetzen. Der Teilbetrag ist unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze, die für die Zerlegung der Einheitswerte gelten, zu ermitteln.

Da im gegenständlichen Fall für das Gartenhaus vom Lagefinanzamt bisher kein Einheitswert festgestellt worden ist, liegen die Tatbestandsvoraussetzungen des [§ 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG 1987](#) iVm [§ 6 Abs. 1 lit. b GrEStG 1987](#) nicht vor und ist die Bemessung der Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung in Höhe von € 1.500,00 vorzunehmen.

Es war daher der Berufung Folge zu geben und der angefochtene Bescheid wie im Spruch ersichtlich abzuändern.

Wien, am 14. Oktober 2013