

# TE Vwgh Erkenntnis 2006/6/29 2006/16/0004

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.06.2006

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/06 Verkehrsteuern;

98/05 Sonstige Angelegenheiten des Wohnbaus;

## Norm

BAO §289 Abs2;

GrEStG 1987 §1 Abs2;

GrEStG 1987 §2;

KIGG 1959 §5 Abs5;

KIGG 1959 §9 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner, als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Siegl, über die Beschwerde des Zentralverbandes der Kleingärtner und Siedler Österreichs, vertreten durch Dr. Rainer Schischka, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Krugerstraße 4/4a, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 28. November 2005, Zl. RV/3736-W/02, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist Generalpächter von im Eigentum der Gemeinde Wien stehenden Liegenschaften, auf denen sich die Kleingartenanlage "S" befindet.

Aus den Verwaltungsakten ist ersichtlich, dass der zwischenzeitig verstorbene W im Jahre 1972 auf der in dieser Kleingartenanlage gelegenen Parzelle Nr. 101 ein Gartenhaus errichtet hatte.

Am 25. Mai 1998 schlossen der Beschwerdeführer als Generalpächter und E W als Unterpächter über die Parzelle Nr. 101 auf unbestimmte Zeit einen Unterpachtvertrag ab, der auszugsweise lautet:

"14. Endet das Unterpachtverhältnis infolge des Hauptpachtvertrages, so richten sich die Rechte des Unterpächters nach den jeweils gesetzlichen Bestimmungen. Endet das Unterpachtverhältnis aus einem anderen Grunde, so hat der

Unterpächter die errichteten Kulturen auf dem Grundstück zu belassen. Ihm steht in diesem Falle nur ein Anspruch auf eine angemessene Entschädigung für die Baulichkeiten und Kulturen im Rahmen der jeweiligen gesetzlichen Bestimmungen zu."

Dieser Unterpachtvertrag wurde am 21. August 2001 einvernehmlich aufgelöst. Zur Ermittlung der Entschädigung im Sinn des zitierten Vertragspunktes holte E W ein "Schätzungsgutachten" ein, das den "Schätzwert auf der Parzelle Nr. 101 im KGV 'S West' " mit folgenden Beträgen ermittelte:

für die Baulichkeiten

ATS 970.552,--

für die Außenanlagen

ATS 160.800,--

für die Kulturen

ATS 26.779,--

Gesamtsumme

ATS 1,158.131,--

Laut Übergabeprotokoll vom 21. August 2001 übergab der Beschwerdeführer E W (gegen Übergabe der Parzelle mit allen im Schätzungsgutachten enthaltenen Baulichkeiten, Kulturen und sonstigen Gegenständen) einen Scheck über einen Gesamtbetrag von S 1,258.131,-- für den ermittelten Entschädigungsbetrag in der Höhe von S 1,158.131,-- sowie S 100.000,-- für Inventar.

Am 16. April 2002 ging der Beschwerdeführer mit B T einen Unterpachtvertrag über diese Kleingartenparzelle ein, der unter anderem folgenden Vertragspunkt enthält:

"5.3. Die auf der Kleingartenparzelle befindlichen, dem (den) Unterpächter(n) zur Nutzung überlassenen Baulichkeiten sind in der Absicht errichtet worden, stets auf ihrem Standort zu verbleiben. Sie haben auch nach baulichen Veränderungen durch den (die) Unterpächter ebenso wie allfällige Neubauten des (der) Unterpächter stets auf der Kleingartenparzelle zu verbleiben. Als unselbständiges Liegenschaftszubehör können sie vom (von den) Unterpächter(n) weder veräußert noch belastet werden."

Die Unterpächterin teilte mit Eingabe vom 16. April 2002 dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern (der Abgabenbehörde erster Instanz) mit, dass sie die gegenständliche Parzelle zum Preis von EUR 93.893,-- erworben habe und Vorbesitzer des "Superädifikates" E W gewesen sei. Die Überschreibung sei am 12. April 2002 durchgeführt worden. Sie suche um die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer an. Gleichzeitig reichte die Unterpächterin am 6. Mai 2002 eine Abgabenerklärung gemäß § 10 GrEStG ein.

Mit Bescheid vom 15. Mai 2002, betreffend "Erwerb eines Superädifikates, EZ 1, KG S, Kleingartenanlage S, vom 16. April 2002 mit W E", setzte die Abgabenbehörde erster Instanz gegenüber dem Beschwerdeführer Grunderwerbsteuer mit EUR 3.286,26 fest. Zur Berechnung der festgesetzten Grunderwerbsteuer führte die Behörde aus, dass diese gemäß § 7 Z. 3 GrEStG 3,5 % von der Gegenleistung, dem Kaufpreis in Höhe von EUR 93.893,00 betrage.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer Berufung. Begründend führte er aus, anhand der angeführten Daten sei nicht eindeutig nachvollziehbar, welches Rechtsgeschäft die Behörde der Grunderwerbsteuer unterzogen habe. Jedenfalls sei zwischen dem Beschwerdeführer und dem Unterpächter niemals ein Rechtsgeschäft über den Erwerb eines Superädifikates zustande gekommen. Zudem handle es sich nicht um ein Superädifikat im Sinne des § 435 ABGB, sondern um ein unselbständiges Liegenschaftszubehör im Sinne des § 297 ABGB. Dies ergebe sich aus der Grundkonzeption des Kleingartengesetzes wie auch aus Punkt 14. des Unterpachtvertrages, wonach die auf der Kleingartenparzelle errichteten Baulichkeiten und Kulturen im Falle der Beendigung des Unterpachtverhältnisses auf dem Grundstück zu belassen seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und änderte den Erstbescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO dahingehend, dass die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 3 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (GrEStG) von der Gegenleistung in der Höhe von EUR 79.202,63 x 3,5% (gerundet gemäß § 204 BAO) mit EUR 2.772,09 festgesetzt werde. Begründend führte sie nach Darstellung des Verfahrensganges

zusammengefasst aus, der Verwaltungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis vom 12. Dezember 1985, Zlen. 85/16/0064, 0065, ausgeführt, dass Erwerbsvorgänge, die Gebäude auf fremdem Grund beträfen, unabhängig davon, ob das bürgerliche Recht sie als beweglich oder unbeweglich behandelte, der Grunderwerbsteuer unterlägen. Selbst dann, wenn es sich im gegebenen Fall nicht um ein Superädifikat handelte und § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG nicht verwirklicht wäre, läge ein Rechtsvorgang vor, der der Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 2 GrEStG unterläge, da die Übernahme der Baulichkeiten, Kulturen und sonstigen Gegenstände es dem Beschwerdeführer jedenfalls rechtlich und wirtschaftlich ermöglichte, das auf dem Grund der Gemeinde Wien errichtete Gebäude auf seine Rechnung zu verwerten.

Zur Behauptung des Beschwerdeführers, der Unterpachtvertrag räumte dem Unterpächter nicht nur die Nutzungsrechte an Grund und Boden der Kleingartenparzelle, sondern auch an den darauf befindlichen Baulichkeiten ein, was sich insbesondere daraus ergäbe, dass sowohl nach der Grundkonzeption des Kleingartengesetzes wie auch nach dem Inhalt des Unterpachtvertrages (Punkt 14.) die auf der Kleingartenparzelle errichteten Baulichkeiten und Kulturen im Falle der Beendigung des Unterpachtverhältnisses auf dem Grundstück zu belassen wären, sei zu sagen, dass dem vorgelegten Unterpachtvertrag mit E W zu entnehmen sei, ihm sei lediglich Grund und Boden verpachtet worden. Im Rahmen dieses Pachtvertrages habe er das Recht gehabt, nach schriftlicher Zustimmung der Liegenschaftseigentümerin Kleingartenhäuser, Kleingartenwohnhäuser, Lauben, Zu- und Umbauten und andere Einrichtungen zur Förderung des Kleingartenwesens sowie sonstige bauliche Anlagen nach den jeweiligen gesetzlichen Bestimmungen zu errichten. Ob E W die Baulichkeiten selbst errichtet habe oder sein Recht an diesen - im Rahmen des Unterpachtvertrages und der Bestimmungen des Kleingartengesetzes - auf Grund einer Entschädigungsleistung an den Vorpächter oder im Erbwege erworben habe, ändere am Recht selbst nichts. So sei ihm jedenfalls das Recht zugestanden, am bestehenden Gebäude, zweifelsfrei auf seine Rechnung, Zu- und Umbauten durchzuführen und zweifelsfrei sei das bestehende Gebäude nicht auf Rechnung des Beschwerdeführers oder der Liegenschaftseigentümerin, sondern auf Rechnung von E W bzw. seines Rechtsvorgängers errichtet worden. Dies ergebe sich auch daraus, dass ihm gemäß § 16 Abs. 1 KIGG der Ersatz nach dem Wert der Baulichkeiten und Kulturen, insofern er den wirklich gemachten Aufwand nicht übersteige, zugestanden sei, was er entsprechend dem vorgelegten Übergabeprotokoll auch erhalten habe. Weiters könne ein Unterpächter im Rahmen der Bestimmung des § 14 KIGG, wonach er seine Rechte aus dem Unterpachtvertrag auf eine andere Person übertragen könne, über die von ihm errichteten Gebäude und Kulturen verfügen. Wie der Beschwerdeführer in seiner Berufung näher ausführe, sei das zwischen ihm und E W eingegangene Unterpachtverhältnis am 21. August 2001 einvernehmlich aufgelöst und E W der Aufwendungsersatz nach § 16 Abs. 1 KIGG vom Wert der Baulichkeiten und Kulturen geleistet worden. Die dem Beschwerdeführer als Generalpächter zukommenden Rechte unterschieden sich auf Grund der Bestimmungen des Kleingartengesetzes von jenen des Unterpächters. So sei der Generalpächter auf Grund des § 10 Abs. 5 KIGG lediglich berechtigt, den Ersatz einer dem bisherigen Unterpächter nach § 16 Abs. 1 KIGG geleisteten Entschädigung vom neuen Unterpächter zu verlangen. Ablöseleistungen, die dieses Ausmaß überstiegen, könnten innerhalb eines Jahres, gerechnet vom Zeitpunkt der Leistung, zurückgefordert werden. Auf den Rückforderungsanspruch könne nicht im Voraus verzichtet werden. Für die Erfüllung des Tatbestandes des § 1 Abs. 2 GrEStG sei die Möglichkeit, einen Mehrerlös zu erzielen, jedoch nicht Voraussetzung. So liege es in der Entscheidungsgewalt des Generalpächters, mit wem er einen Unterpachtvertrag abschließe und wem er im Rahmen des Unterpachtvertrages die Verfügungsgewalt über die Baulichkeiten und Kulturen einräume. Auch stehe nach § 9 KIGG dem Generalpächter bei Beendigung des Generalpachtvertrages für nach den Bauvorschriften entsprechend errichtete Baulichkeiten vom Grundeigentümer ein Ersatz nach dem gegenwärtigen Werte, insofern er den wirklich gemachten Aufwand nicht übersteige, zu.

Zur Behauptung des Beschwerdeführers, die Kleingartenhäuser würden im Zuge von Verlassenschaftsverfahren zu Unrecht als Gebäude auf fremdem Grund und Boden beurteilt, werde bemerkt, dass der Unterbestandnehmer (§ 10 KIGG) als Besitzer des auf einer Kleingartenparzelle befindlichen beweglichen und unbeweglichen Vermögens anzusehen sei und daher dieses Vermögen in das gemäß § 97 AußStrG (idF vor der Novelle BGBl. I Nr. 111/2003) zu errichtende Inventar aufzunehmen sei.

Zur Frage der Bindungswirkung zwischen Einheitsbewertung und Grunderwerbsteuer werde auf die Entscheidung der belangten Behörde vom 14. Juni 2004, Zl. RV/3429-W/02, hingewiesen.

Zur Ansicht des Beschwerdeführers, es könnte nicht Absicht des Gesetzgebers sein, dass jede Auflösung und Neubegründung des Unterpachtvertrages zum Anfall einer Grunderwerbsteuer führe, sei zu sagen, dass im gegenständlichen Fall die Neubegründung des Unterpachtvertrages mit B T am 16. April 2002 in keinem

Zusammenhang mit der Auflösung des Unterpachtvertrages von E W am 21. August 2001 gestanden sei und der Beschwerdeführer als Generalpächter mit der Auflösung des Unterpachtvertrages und der Übernahme der auf der Kleingartenparzelle befindlichen Baulichkeiten gegen eine Entschädigung zumindest auf seine Rechnung die rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht über diese erhalten habe. Weiters führten Auflösungen und Neubegründungen von Unterpachtverträgen, anlässlich derer die Übertragung der Verfügungsgewalt zwischen Vorpächter und Nachpächter vereinbart worden sei, im Allgemeinen nicht zu einer Beteiligung des Generalpächters am Erwerbsvorgang. Auch gehe der Generalpächter im Laufe der Zeit keine "unendliche Reihe von Unterpachtverträgen" ein, zumal allein schon auf Grund der Bestimmungen des § 2 KtGG, wonach die Mindestpachtdauer zehn Jahre betrage, nicht von einer kurzfristigen Behaltdauer der Kleingartenhäuser ausgegangen werden könne.

Die vereinbarte Übertragung des Gebäudes nach Aufhebung des zeitlich begrenzten Benützungstitels am Grundstück durch Auflösung des mit E W geschlossenen Unterpachtvertrages am 21. August 2001 stelle daher ungeachtet der Frage, ob es sich um ein Superädifikat nach § 435 ABGB handle oder ob der Beschwerdeführer auf seine Rechnung die Verwertungsbefugnis über die Baulichkeiten erworben habe, einen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang dar. Gemäß Punkt 14. des Unterpachtvertrages vom 25. Mai 1998 sei E W ein Anspruch auf Entschädigung für die Baulichkeiten und Kulturen zugestanden. Er habe laut dem vorgelegten Übergabeprotokoll vom 21. August 2001 für die von ihm an den Beschwerdeführer übergebenen Baulichkeiten, Kulturen und sonstigen Gegenstände einen Entschädigungsbetrag von S 1,258.131,-- erhalten, wobei davon ein Betrag von S 100.000,-- auf das Inventar und ein Betrag von S 68.279,-- auf Kulturen, Wege und Flächen und auf den Zaun entfallen sei. Die Grunderwerbsteuer ermittle sich daher gemäß § 7 Z. 3 GrEStG von der auf die Gebäude entfallenden Gegenleistung in der Höhe von S 1,089.852,00 (entspricht EUR 79.202,63)  $\times 3,5\% = S 38.114,82$  (entspricht EUR 2.772,09).

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht, nicht zur Entrichtung von Abgaben, konkret von Grunderwerbsteuer, verpflichtet zu werden, für deren Verschreibung es an den gesetzlichen Voraussetzungen fehle, verletzt; er beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde, infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer erblickt vorweg eine Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde darin, weil Gegenstand des Grunderwerbsteuerbescheides erster Instanz, wie dort im Betreff bezeichnet, der Erwerb eines Superädifikates vom 16. April 2002 von E W gewesen sei. Als Gegenleistung sei ein Kaufpreis im Betrag von EUR 93.893,-- angenommen worden. Der Beschwerdeführer habe bereits in seiner Berufung darauf hingewiesen, anhand der im Erstbescheid angeführten Daten wäre nicht eindeutig nachvollziehbar, welches Rechtsgeschäft die Behörde der Grunderwerbsteuerfestsetzung unterzogen hätte. Abweichend davon gehe die belangte Behörde davon aus, E W wäre das Superädifikat am 21. August 2001 um S 1,258.131,-- (EUR 91.431,95) abgelöst worden. Der Grunderwerbsteuerbescheid vom 15. Mai 2002 habe einen Rechtsvorgang zur Grundlage, der sich erst im April 2002 beim Abschluss des Unterpachtvertrages mit B T ereignet habe. Sowohl aus dem Erwerbsdatum 16. April 2002 als auch aus dem Betrag der Gegenleistung (vermeintlicher Kaufpreis) in der Höhe von EUR 93.893,-- ergebe sich, dass in der Sache nur ein Rechtsvorgang zwischen dem Beschwerdeführer und B T Gegenstand des Grunderwerbsteuerbescheides gewesen sein könnte. Auch aus der Neuermittlung der Grunderwerbsteuer in den beiden letzten Absätzen des angefochtenen Bescheides ergebe sich, dass sich die belangte Behörde mit einem anderen der Grunderwerbsteuer zu Grunde liegenden Rechtsvorgang auseinander gesetzt habe als die Erstbehörde.

Dem hält die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift entgegen, dass lediglich ein einziger in Frage kommender Erwerb durch den Beschwerdeführer erfolgt sei und daher ungeachtet der Tatsache, dass sich der von der Erstbehörde angenommene Erwerbszeitpunkt im Berufungsverfahren als unrichtig herausgestellt habe, dem erstinstanzlichen Bescheid keine andere Sache als der Berufungsentscheidung habe zu Grunde gelegen sein können. Ebenso habe die belangte Behörde dem angefochtenen Bescheid eine gegenüber dem erstinstanzlichen andere Bemessungsgrundlage zu Grunde legen können.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache

selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Abänderungsbefugnis ("nach jeder Richtung") ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. etwa die bei Ritz, BAO3, unter Rz 38 f zu § 289 BAO nachgewiesene hg. Judikatur).

Der eingangs wiedergegebene Bescheid vom 15. Mai 2002 bezeichnete im Betreff einen "Erwerb eines Superädifikates ... vom 16. April 2002 mit E W". "Sache" war die Besteuerung des Erwerbes eines "Superädifikates" durch den Beschwerdeführer; dem - offensichtlich in Anlehnung an den weiteren Erwerb des Superädifikates durch B T - mit 16. April 2002 angesetzten Datum kam dabei für die Bestimmung der Sache keine entscheidende Bedeutung zu, zumal auch der Beschwerdeführer nicht behauptet, dass es mehr als einen Erwerb von E W gegeben hätte. Die belangte Behörde konnte daher ihrer Entscheidung den Erwerbsvorgang zwischen E W und dem Beschwerdeführer im Jahr 2001 zu Grunde legen, ohne hiebei die Sache des Berufungsverfahrens zu überschreiten.

Die belangte Behörde weist zutreffend darauf hin, dass sie im Rahmen der ihr nach § 289 Abs. 2 BAO zukommenden Befugnis zur Abänderung des Erstbescheides berechtigt war, der Grunderwerbsteuer nur einen Teil dessen zur Bemessung zu Grunde zu legen, wovon die Abgabenbehörde erster Instanz ausgegangen war.

Des Weiteren erblickt die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides darin, dass die belangte Behörde dem Kleingartenhaus zu Unrecht die Eigenschaft eines Superädifikates zugebilligt habe. Auch lägen die Voraussetzungen nach § 1 Abs. 2 GrEStG nicht vor, weil die Einwirkungen sowohl des Beschwerdeführers als Generalpächter als auch die seines Unterpächters durch die gesetzlichen Bestimmungen des Kleingartengesetzes auf die eines Bestandnehmers beschränkt seien. Aus den Erwägungen der belangten Behörde ließen sich keine Anhaltspunkte dafür finden, dass dem Beschwerdeführer als Generalpächter durch besondere Umstände eine solche Stellung eingeräumt worden wäre, die eine wirtschaftliche Verwertung des Grundstückes (des Gebäudes) auf eigene Rechnung ermögliche.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (in der Folge kurz: GrEStG) unterliegen der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, u.a. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Nach § 1 Abs. 2 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Nach § 2 Abs. 2 GrEStG stehen den Grundstücken Z. 1. Baurechte und Z. 2. Gebäude auf fremdem Boden gleich.

Das Kleingartengesetz, BGBl. Nr. 6/1959, § 5 Abs. 5 in der Fassung der Novelle BGBl. Nr. 158/1990, lautet auszugsweise:

"§ 2. Pachtverträge (General-, Unter- und Einzelpachtverträge) können auf unbestimmte oder bestimmte Zeit abgeschlossen werden. Pachtverträge auf bestimmte Zeit sind nur zulässig, wenn die Vertragsdauer mindestens zehn Jahre beträgt; werden Pachtverträge auf eine kürzere Vertragsdauer abgeschlossen, so gelten diese Pachtverträge als auf zehn Jahre abgeschlossen.

...

§ 5. ...

(5) Bei Abschluss des Unterpachtvertrages ist der Generalpächter berechtigt, den Ersatz einer dem bisherigen Unterpächter nach § 16 Abs. 1 geleisteten Entschädigung vom neuen Unterpächter zu verlangen. Ablöseleistungen, die dieses Ausmaß übersteigen, können innerhalb eines Jahres, gerechnet vom Zeitpunkt der Leistung, zurückgefordert werden. Auf den Rückforderungsanspruch kann im Voraus nicht verzichtet werden.

...

§ 9. (1) Bei Beendigung des Generalpachtverhältnisses kann der Generalpächter vom Grundeigentümer den Ersatz für die von ihm oder von den Unterpächtern gemachten Aufwendungen beanspruchen, 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. Der Ersatz gebührt nach

dem gegenwärtigen Werte, insofern er den wirklich gemachten Aufwand nicht übersteigt.

...

§ 16. (1) Bei Beendigung des Unterpachtverhältnisses kann der Unterpächter vom Generalpächter den Ersatz für die von ihm gemachten Aufwendungen beanspruchen, 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. Der Ersatz gebührt nach dem gegenwärtigen Werte, insofern er den wirklich gemachten Aufwand nicht übersteigt."

Vorweg ist festzuhalten, dass die Beschwerde die Höhe der im Instanzenzug festgesetzten Grunderwerbsteuer nicht in Zweifel zieht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 12. Dezember 1985, Zlen. 85/16/0064, 0065, zu den mit den eingangs wiedergegebenen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 gleich lautenden Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1955 u.a. tragend ausgeführt:

"Der Begriff des 'Gebäudes auf fremdem Boden' ist im Grunderwerbsteuergesetz nicht näher bestimmt. Er ist auch dem ABGB fremd und deckt sich nicht mit dem Begriff des Gebäudes nach § 297 ABGB. Dieser Begriff ist ein Begriff des Steuerrechts ... Das Grunderwerbsteuergesetz umschreibt den Begriff des Gebäudes nicht. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Bauwerk, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Witterungseinflüsse gewährt, den nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist, ein Gebäude (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. April 1981, Zl. 16/2338/80, Slg.Nr. 5573/F, und die dort zitierte Vorjudikatur).

...

Der grunderwerbsteuerrechtliche Begriff des 'Gebäudes auf fremdem Boden' erfasst also - entgegen der bisher vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Rechtsansicht - nicht nur Superädifika im Sinne des § 435 ABGB. 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 im Sinne des § 1 Abs. 2 GrEStG auf eigene Rechnung zu verwerten. ...

Dieser zuletzt genannte und - gegenüber den Tatbeständen im § 1 Abs. 1 GrEStG - subsidiäre (Ersatz-)Tatbestand stellt darauf ab, ob der maßgebende Rechtsvorgang es einem anderen als dem Eigentümer rechtlich oder wirtschaftlich 'ermöglicht', das Grundstück auf 'eigene Rechnung zu verwerten'. Da diese Möglichkeit durch einen 'Rechtsvorgang' verwirklicht sein muss, setzt § 1 Abs. 2 GrEStG eine Verwertungsbefugnis voraus, deren zivilrechtlichen Inhalt das Gesetz allerdings im Einzelnen weder näher umschreibt noch seinen Umfang abgrenzt. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 30. April 1981, Zl. 16/3281/80, Slg.Nr. 5582/F, dargelegt, dass der rechtserheblichen Tatsache des Bestehens der Möglichkeit zur Verwertung eines Grundstückes auf eigene Rechnung nur die Bedeutung zukommen könne, in Ansehung der eingeräumten Rechte in Bezug auf das Grundstück eine andere (Verwertungs-)Macht, z.B. durch Verfügung über die Substanz der Liegenschaft, als ein bloß Besitz- und Nutzungsberechtigter ausüben zu können."

Die Nutzungsmöglichkeit des Grundstückes - z.B. in Form einer Pacht oder eines Fruchtgenussrechtes oder ähnlicher Rechte - reicht allein nicht aus, um von einer Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht sprechen zu können. Es müssen hiezu noch besondere Umstände kommen, die dem Beschwerdeführer eine solche Stellung einräumen, die eine wirtschaftliche Verwertung des Grundstückes auf eigene Rechnung ermöglichen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 30. Juni 2005, Zl. 2004/16/0250, mwN; vgl. auch die in Fellner, Grunderwerbsteuer, unter Rz 52 ff zu § 2 GrEStG 1987 wiedergegebene hg. Rechtsprechung).

Ausgehend vom besagten grunderwerbsteuerrechtlichen Begriff des "Gebäudes auf fremdem Boden" kann es dahingestellt bleiben, ob das gegenständliche Kleingartenhaus ein Superädifikat im Sinn des § 435 ABGB oder ein Gebäude war, das als unselbständiger Bestandteil der Liegenschaft dem Grundeigentümer gehörte.

Maßgeblich ist im vorliegenden Zusammenhang, dass die wiedergegebenen Bestimmungen des Kleingartengesetzes dem Unterpächter auch den Ersatz der von ihm für Baulichkeiten getätigten Aufwendungen - wenn sie den Bauvorschriften entsprechend errichtet worden sind - zuerkennen, die wiederum vom Generalpächter nach den

Grundsätzen des § 5 Abs. 5 KIGG vom neuen Unterpächter oder nach § 9 Abs. 1 KIGG bei Beendigung des Generalpachtverhältnisses vom Grundeigentümer begehrt werden können. Damit ist sowohl dem Erbauer eines solchen Gebäudes auf fremdem Grund als auch dem Generalpächter eine Verwertungsmöglichkeit eingeräumt, die über die Nutzungsmöglichkeit des Grundstückes - etwa im Rahmen eines Pachtvertrages oder eines Fruchtgenussrechtes oder ähnlicher Rechte - entscheidend hinausgeht.

Die belangte Behörde unterstellte daher die Rückstellung des Kleingartenhauses an den Beschwerdeführer gegen Zahlung des auf das Gebäude entfallenden "Entschädigungsbetrages" von S 1,089.852,-

- zu Recht dem Tatbestand nach § 1 Abs. 1 Z. 1, Abs. 2, § 2 Abs. 2 Z. 2 GrEStG, weshalb die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Der Spruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333.

Wien, am 29. Juni 2006

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2006:2006160004.X00

**Im RIS seit**

10.08.2006

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)