

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., St.G., vertreten durch Zauner & Mühlböck KEG, 4020 Linz, Graben 21, vom 23. August 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 25. Juli 2001 betreffend Grunderwerbsteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Bei einer Bemessungsgrundlage von 1.752.000,00 S beträgt die Höhe der Abgabe 2.546,46 €. Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Am 25. Jänner 1999 schlossen die Eltern mit ihrem Sohn, dem Bw., einen Schenkungsvertrag auf den Todesfall ab, wonach er eine Liegenschaft mit einem darauf befindlichen Gebäude ohne Gegenleistung erhalten sollte. Dieser Vertrag wurde dem Finanzamt zur Anzeige gebracht.

In Ergänzung zu diesem Vertrag wurde auch eine Zusatzvereinbarung getroffen, die dem Finanzamt nicht angezeigt wurde und die die Einräumung eines Fruchtgenussrechtes ab 25. Jänner 1999 enthält. Demnach sollten die Mieterlöse, die einen monatlichen Betrag von 10.000,00 S überstiegen, dem Bw. sofort zufallen. Das Finanzamt erließ für diesen Vorgang zwei Schenkungssteuerbescheide. Dagegen wurde Berufung eingelegt und vorgebracht, dass keine Schenkung vorliege, weil dafür "erhebliche Gegenleistungen, ohne dass dies schriftlich

festgehalten wurde, bereits in der Vergangenheit erbracht worden seien und auch noch laufend erbracht werden würden".

So habe das übergebene Gebäude der Bruder des Bw. bewohnt und habe dieser die Wohneinheit ausgebaut bzw. baulich adaptiert. Für die Aufgabe seines Nutzungsrechtes sollten die Eltern dessen bauseitige Investitionen mit 600.000,00 S und darüberhinaus die Einrichtung mit 600.000,00 S ablösen. Für die Überlassung der den Sockelbetrag von 10.000,00 S monatlich übersteigenden monatlichen Mietzinserlös hätte der Bw. "für seine Eltern diese Aufwendungen von zusammen 1.200.000,00 S zu tragen gehabt und diesen Ablösebetrag an den Bruder zu zahlen", was auch tatsächlich erfolgt sei.

In Anbetracht dieser beiden miteinander verbundenen Verträge erließ das Finanzamt einen Grunderwerbsteuerbescheid, in dem es die Ablösebeträge von zusammen 1.200.000,00 S als Gegenleistung für den Liegenschaftserwerb ansetzte und hob die zwei Schenkungssteuerbescheide auf.

Gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid wurde wiederum Berufung erhoben, weil zwischenzeitig am 27. Dezember 2000 der Schenkungsvertrag auf den Todesfall mitsamt der Zusatzvereinbarung einvernehmlich aufgehoben worden sei. Dem Berufungsbegehren wurde stattgegeben und der Grunderwerbsteuerbescheid aufgehoben.

Mit der Auflösung des Schenkungsvertrages auf den Todesfall kam - vor dem Hintergrund der Novellierung des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes - auch ein neuer Schenkungsvertrag zu Stande, der den Übergang der Liegenschaft nun sofort erfolgen ließ. Als Gegenleistung räumte der Bw. in diesem Vertrag den Übergebern das Recht ein, die Erlöse aus der Vermietung bis zu einem Höchstbetrag von monatlich 10.000,00 S für sich zu vereinnahmen.

Für diesen Erwerbsvorgang setzte das Finanzamt am 25. Juli 2001 Grunderwerbsteuer in Höhe von 32.400,00 S fest. Die Bemessungsgrundlage setzte sich aus dem Fruchtgenussrecht (420.000,00 S) und den zwei Ablösebeträgen (im Gesamtausmaß von 1.200.000,00 S) zusammen.

Gegen die Vorschreibung wurde Berufung erhoben und die Verringerung der Bemessungsgrundlage um 600.000,00 S begeht, weil dieser Betrag keine von den Eltern übernommene Leistung sei, sondern der direkte Kauf von Einrichtungsgegenständen vom Bruder.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2001 wurde die Berufung abgewiesen und die Steuervorschreibung zu Lasten des Bw. auf 40.800,00 S abgeändert, weil der Kapitalwert des Fruchtgenussrechtes korrigiert wurde.

Im Vorlageantrag führte der Bw. aus, dass die Eltern und vormaligen Eigentümer der Liegenschaft aus keinem Grund verpflichtet gewesen seien, die im Eigentum des Bruders

stehenden Möbel anzukaufen. Der Ankauf der Einrichtungsgegenstände sei nach freiem Entschluss des Bw. auf Grund der Willenseinigung mit seinem Bruder erfolgt. Es gebe einen schriftlich dokumentierten Kaufvertrag bzw. Rechnung, diese Unterlagen seien schon vor den Verfahrensschritten im Schenkungssteuerverfahren dem Finanzamt bei der Einkommensteuererklärung vorgelegt worden. Als zweiten Berufungspunkt wendet der Bw. sich gegen die neuerliche Ermittlung des Kapitalwertes des Fruchtgenussrechtes und vertritt die Auffassung, dass dieser Teil der Gegenleistung nicht bestritten worden sei und daher in der Berufungsvorentscheidung nicht geändert werden dürfe.

Seit 1. Jänner 2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der unabhängige Finanzsenat und nach der Geschäftsverteilung, am 14. Mai 2003 von der Vollversammlung beschlossen und am 28. Mai 2003 verlautbart, die Außenstelle Graz zur Entscheidung berufen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Zur Frage der Möbelablöse

Nach § 4 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. 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 (siehe die in Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, zu § 5, Rz 6 referierte VwGH Judikatur).

Nur jene Leistung ist eine Gegenleistung, die dem Veräußerer zugute kommt oder doch wenigstens seine rechtliche oder wirtschaftliche Stellung zu seinen Gunsten beeinflusst (VwGH 12.10.1964, Slg. 3125/F; 30.8. 1995, 94/16/0085; 27.5.1999, 98/16/0349).

Zur Gegenleistung zählen auch Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer – sei es auf Grund des Gesetzes, sei es auf Grund einer vertraglichen Verpflichtung – obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, die sich also im Vermögen des Veräußerers und zu dessen Gunsten auswirken (VwGH 10.9.1970, 1109/69, 22.5.1980, 1879/79, 21.11.1985, 84/16/0079, 17.2.1994, 92/16/0115).

Bei Leistungen, die der Käufer nicht dem Verkäufer erbringt, ist entscheidend, ob sie sich im Vermögen des Verkäufers – etwa durch Befreiung von einer ihn treffenden Verpflichtung – auswirken (VwGH 21.11.1985, 84/16/0093; 20.2.2003, 2002/16/0123).

Im vorliegenden Fall ist es strittig, ob das übergebende Elternpaar verpflichtet war, die Möbel des weichenden Sohnes abzulösen und ob sie eine solche Verpflichtung auf den Bw. überbunden hat. Die Ausführungen des Bw. im Berufungsverfahren bzgl. der Schenkungssteuer scheinen dies zu bestätigen, während er im nunmehrigen Verfahren Gegenteiliges behauptet.

In Anbetracht der Tatsachen, dass die Ablösezahlungen zunächst nicht alleine mit dem Erwerb der Liegenschaft, sondern auch mit dem Erwerb eines Fruchtgenussrechtes (sofortiger Erhalt von Mieterlösen) in Verbindung standen, und die beiden ursprünglichen Verträge rückgängig gemacht wurden und es zu einer neuen Vertragsgestaltung kam, ist nach den Ausführungen des Bw. und den vorliegenden Auszügen aus dem Einkommensteuerakt, wonach die Ablösezahlungen bereits vor dem Abschluss des Schenkungsvertrages mit 3. Dezember 1998 erfolgten, nicht erkennbar, dass die übergebenden Eltern verpflichtet waren, auch die Ablöse für die Möbel zu leisten und dass sie diese Verpflichtung auf den Bw. überwälzten. Die an den Bruder geleistete Ablöse für die Möbel ist daher als selbständiger Kauf zu qualifizieren und nicht in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen. Allerdings betreffen einige der vorgelegten Rechnungspositionen nicht Einrichtungsgegenstände, sondern mit dem Haus verbundene Investitionen bzw. Adaptierungsarbeiten, die nicht als Fahrnisse anzusehen sind. Anerkannt werden nur die Kosten für Einrichtungsgegenstände in Küche, Ess-, Wohn- und Schlafzimmer, Bad und Vorraum. Die restlichen Positionen sind als weitere Adaptierungskosten für das Gebäude anzusehen, für die die Ablöseverpflichtung auf den Bw. übertragen worden ist.

Von der Einvernahme des Bruders des Bw. als Zeugen wurde abgesehen, weil der Ansicht des Bw., es handle sich bei der Ablöse von Fahrnissen um einen Kauf, schon auf Grund der Aktenlage gefolgt werden konnte.

2. Zur Frage des Umfanges der Berufungsvorentscheidung

Die Berufungsvorentscheidung kann den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen (§ 276 Abs. 1 BAO). Sie wirkt wie eine Entscheidung über die Berufung und trifft eine als abschließende Erledigung in der Sache geeignete Entscheidung. Die Abgabenbehörde kann sowohl im Spruch als auch in der Begründung ihre bisherige Auffassung in der Tatfrage und in der Rechtsfrage aufrechterhalten oder zufolge neu gewonnener oder vertiefter Kenntnisse eine geänderte Einstellung verfolgen (Stoll, Kommentar zur BAO, zu § 276, S 2711, Wien 1994). Korrespondierend dazu ist der angefochtene Bescheid auch durch die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates nach jeder Richtung abänderbar (§ 289 Abs. 2 BAO).

"Nach jeder Richtung hin" umfasst ausdrücklich auch eine verbösernde Entscheidung zum Nachteil des Bw., zumal keine Beschränkung der Abänderungsmöglichkeiten auf die Punkte, in denen der Bescheid angefochten wurde (§ 250 Abs. 1 lit b BAO) im Hinblick auf die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht (§ 115 Abs. 1 BAO) besteht.

Die Berufungsbehörde muß in ihrer Entscheidung nicht nur über alle jene Punkte absprechen, die der Berufungswerber bekämpfte, sondern sie hat auch in Beachtung der Vorschrift der §§ 114 f und § 280 BAO den angefochtenen Bescheid in allen anderen Belangen auf seine

Gesetzmäßigkeit und Richtigkeit einer Prüfung zu unterziehen und deren Ergebnis ihrer Berufungsentscheidung zu Grunde zu legen. Sie kann daher über das Berufungsbegehren hinaus den angefochtenen Bescheid sowohl zu Gunsten wie auch zu Ungunsten des Berufungswerbers abändern. Auch wenn die Berufung eingeschränkt wurde, ist die totale Änderungsbefugnis der Berufungsbehörde nicht eingeschränkt, sie kann auch in den Punkten sachlich entscheiden, die vom Bw. von vornherein oder nachträglich außer Streit gestellt wurden (VwGH 23.2.1989, 88/16/0220). Eine Teilrechtskraft kennt das Abgabenverfahren nicht.

Der Kapitalwert des Fruchtgenussrechtes, das mit 10.000,00 S monatlich bewertet wurde, ist daher - wie in der Berufungsvorentscheidung richtig ermittelt – so zu berechnen, dass gemäß § 16 Abs. 4 BewG auf den jüngsten Fruchtgenussberechtigten abzustellen ist (=7-fach) und ergibt sich daraus ein Kapitalwert von 840.000,00 S, der als Gegenleistung in Ansatz zu bringen ist.

Die Grunderwerbsteuer beträgt:

Sonstige Leistung	912.000,00 S
Fruchtgenussrecht	840.000,00 S
	1.752.000,00 S
2% von 1.752.000,00	35.040,00 S
	2.546,46 €

Graz, am 21. September 2004