



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Anton Krautschneider, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Grunderwerbsteuer vom 23. Oktober 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO wird der angefochtene Bescheid insofern abgeändert als die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 1 GrEStG mit Euro 11.910,65 (2 % von einer Bemessungsgrundlage von Euro 595.532,58) festgesetzt wird.

Soweit durch diesen Bescheid ein Mehrbetrag der Abgabe festgesetzt wird, ist dieser Betrag gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung der Berufungsentscheidung fällig.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 14. Dezember 2000 übergab Frau Maria W das protokollierte Unternehmen "R" an ihre Söhne Herrn Wolfgang W und Herrn Mag. Harald W (dem nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.). Zum Betriebsvermögen gehörte ua. die Liegenschaft in P. In diesem Schenkungsvertrag behielt sich Frau Maria W den Widerruf der Schenkung vor.

Am 14. Dezember 2000 schlossen Herr Wolfgang W und Herr Mag. Harald W zum Zwecke der gemeinsamen Fortführung des Unternehmens eine Gesellschaftsvertrag über die Errichtung einer OHG unter der Firma "R" (im Folgenden kurz R OHG).

Am 21. Juni 2001 widerrief Frau Maria W den Schenkungsvertrag und wurde dieser Widerruf von ihren Söhnen auch akzeptiert und anerkannt.

Mit Übergabsvertrag vom 21. Juni 2001 übergab Frau Maria W das Unternehmen samt der Betriebsliegenschaft abermals an ihre Söhne, allerdings verpflichteten sich die Söhne in Punkt IV des Vertrages ("Kaufpreis, Gegenleistung") zu folgenden Leistungen gegenüber der Übergeberin:

1. Bezahlung eines Betrages von S 1.800.000,00 in monatlichen Raten von je S 15.000,00, beginnend mit 1. Juli 2001.
2. Bezahlung eines weiteren Betrages von S 14.000.000,00, fällig in Teilbeträgen je nach Höhe der die Übergeberin treffenden Einkommensteuerbelastungen bzw. ein allfälliger Restbetrag am 1.5.2006.
3. Zur Verfügungstellung eines Fahrzeuges in der Klasse Mercedes CLK/320 an die Übergeberin und Tragen der Kosten dieses Fahrzeuges (Versicherung, Service, Reparatur, Treibstoff, etc...) im Höchstbetrag von S 50.000,00 pro Jahr. Dies für den Zeitraum 14.12.2000 – 31.12.2000 und danach für einen Zeitraum von 10 Jahren. Im Vertrag wurde festgehalten, dass diese Gegenleistung für Gebührenzwecke mit einem Jahresbetrag von S 60.000,00 bewertet wird.

Im Punkt V des Vertrages ("Vereinbarungen hinsichtlich einzelner Unternehmensbestandteile") wurde ua. festgehalten, dass die Dienstnehmer des Unternehmens von den Übernehmern mit allen Rechten und Pflichten übernommen wurden, dass sämtliche zum Übergabstichtag bestehende Abfertigungs- und Urlaubsansprüche von den Übernehmern übernommen werden und dass der Vertragsgegenstand mit den zum Vertragsstichtag bestehenden Verbindlichkeiten und Forderungen übernommen wird.

In Punkt VII wurde als Verrechnungsstichtag der 14. Dezember 2000 vereinbart.

In der Bilanz zum 13. Dezember 2000 werden Aktiva im Gesamtbetrag von S 17.866.031,15 (darin enthalten S 6.104.855,00 für Grundwert bebaute Grundstücke und Fabriksgebäude) und Verbindlichkeiten in Höhe von S 7.804.811,72 und Rückstellungen in Höhe von S 3.593.146,44 ausgewiesen.

Am 21. Juni 2001 legte die R OHG gegenüber Frau Maria W eine als "Pro-Forma-Rechnung (Gutschrift) gem. § 4 (7) UStG" bezeichnete Rechnung die auszugsweise folgenden Inhalt hat (alle Beträge in S):

**"Kaufpreis lt. Übergabsvertrag vom 21.6.2001**

ATS 1.800.000,00 zu 120 Raten a ATS 15.000,00 (2001 bis 2011)

	1.800.000,00
ATS 14.000.000,00 in Raten	14.000.000,00
Nutzung PKW (2001 bis 2010) p.m. ATS 10.000,00	1.210.000,00
Summe Kaufpreis lt. Übergabsvertrag	<u>17.010.000,00</u>

**zzgl. Übernommene Verbindlichkeiten**

Rückstellung Abfertigung	408.810,51
Sonstige Rückstellungen	3.184.335,94
Verbindlichkeiten Lieferung und Leistungen	314.587,28
Verbindlichkeiten Abgaben	1.354.258,66
Verbindlichkeiten Belegschaft	1.679.284,53
Sonstige Verbindlichkeiten	<u>4.456.681,25</u>
Nettoveräußerungspreis	<b>28.407.958,16</b>
Davon nicht umsatzsteuerbar	
Mercedes CLK	- 516.796,00
Entgelt gem. § 4 (7) UStG	<b>27.891.162,16</b>
Davon umsatzsteuerfrei	- 5.092.769,41
Entgelt steuerpflichtig	<b>22.798.392,75</b>
davon 20 % Umsatzsteuer	4.559.678,55"

Dem Beiblatt zur Schenkungssteuererklärung vom 15. Februar 2001 war eine Aufstellung mit der Bezeichnung "Hilfswert zum 1.7.1998" angeschlossen. In dieser Aufstellung wurden Aktiva von S 20.452.527,97 (darin enthalten S 4.919.103,00 Grundwert bebaute Grundstücke und Fabrikgebäude) und Passiva in Höhe von S 10.735.465,02 ausgewiesen. Diese Beträge waren die Basis für das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien bei Ermittlung der

anteiligen Gegenleistung für den Erwerb der gegenständlichen Liegenschaft. Als Verkehrswert der Liegenschaft wurde vom Finanzamt ein Betrag in Höhe von S 13.585.000,00 (= 5-facher Einheitswert) angesetzt. Auf dieser Grundlage wurde vom Finanzamt eine anteilige Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaftshälfte durch den Bw. mit S 6.287.943,00 ermittelt.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 23. Oktober 2001 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer für den auf Grund des Übergabevertrages vom 21. Juni 2001 erfolgten Erwerbes des Hälftenanteiles an der Liegenschaft in P durch den Bw. mit 2 % von S 6.287.943,00 (entspricht € 456.962,64) = S 125.759,00 (entspricht € 9.139,26) fest.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass mit dem gegenständlichen Übergabsvertrag ein Unternehmen samt Betriebsliegenschaft übertragen worden sei. Die Gegenleistung für die beiden Objekte, Unternehmen und Betriebsliegenschaft betrage nach der im Vertrag vorgenommenen Bewertung S 15.860.000,00. Diese Gegenleistung sei jedoch nicht zur Gänze als Gegenleistung der Übergabe der Betriebsliegenschaft zu werten, sondern lediglich mit deren betrieblichen Einheitswert (Hilfswert) im Verhältnis zum Gesamtwert des Unternehmens. Gemäß der Abgabenerklärung zum Schenkungsvertrag zur selben Steuernummer sei der Gesamtwert des Unternehmens mit S 9.717.062,95 vidiert, der Einheitswert des Gebäudes und der Liegenschaft betrage laut Bilanz S 4.919.103,00. Der auf die Liegenschaft entfallende Teil der Gegenleistung sei somit mit S 50,62 % anzunehmen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt darauf, dass zur Gesamtgegenleistung nicht nur der im Übergabsvertrag aufgelistete Kaufpreis in Höhe von S 16.220.000,00 (Jahresbetrag für PKW 60.000,00 kapitalisiert S 420.000,00) zähle, sondern auch die Passiven des übergebenen Unternehmens. Die auf die Liegenschaft entfallende Gegenleistung sei durch Gegenüberstellung der Gesamtgegenleistung von S 26.955.465,02 zum gesamten Aktivvermögen von S 29.118.424,97 unter Ansetzung des Verkehrswertes der Liegenschaft ermittelt worden.

Im daraufhin eingebrachten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde keinerlei Vorbringen erstattet.

Mit Vorhalt vom 23. Dezember 2003 setzte der Unabhängigen Finanzsenat den Bw. davon in Kenntnis, dass er nach Einsicht in den Veranlagungsakt der "R" OHG (insbesondere in die dort inneliegende "Pro-Forma-Rechnung (Gutschrift) gem. § 4 (7) UStG" vom 21. Juni 2001) und in den Veranlagungsakt von Frau Maria W (insbesondere in die dort inneliegende Bilanz zum 13. Dezember 2000) davon ausgehe, dass die Gesamtgegenleistung für die Übernahme der Aktiva des Betriebes S 32.558.826,21 und der Verkehrswert aller übernommenen Wirt-

schaftsgüter S 25.346.176,15 (S 13.585.000,00 für die Betriebsliegenschaft und S 11.759.176,15 für die übrigen Wirtschaftsgüter) betrage und sich so eine anteilige Gegenleistung je Erwerber (= Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer) von S 8.725.411,90 (entspricht € 634.100,41) ergebe.

In der dazu abgegebenen Stellungnahme vom 23. Februar 2004 brachte der Bw. vor, dass die Betriebsliegenschaft samt den darauf befindlichen Gebäuden durch den gerichtlich beeideten Sachverständigen T mit einem Gesamtwert von € 866.200,00 geschätzt und bewertet worden sei. Ein höherer Verkaufspreis sei für die Liegenschaft nicht erzielbar. Im Hinblick darauf werde beantragt als Gesamtwert aller übernommenen Wirtschaftsgüter einen Betrag von € 1.720.772,66 (€ 866.200,00 zuzüglich S 11.759.176,15 = € 854.572,66) den Berechnungen zugrunde zu legen. Stelle man bei diesen Ansätzen die Gesamtgegenleistung von S 32.558.826,21 (= € 2.366.142,18) den Gesamtverkehrswert aller übernommenen Wirtschaftsgüter gegenüber, ergebe sich nach Auflösung der Proportion:

$$\text{€ 2366.142,18} : \text{€ 1.720.772,66} = x : \text{€ 866.200,00}$$

als anteilige Gegenleistung für die Betriebsliegenschaft der Betrag von € 1.191.065,16 und somit als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer des Bw. der Betrag von € 595.532,58. Es werde daher beantragt diese Bemessungsgrundlage der Berechnung der Grunderwerbsteuer zugrunde zu legen. Dazu wurde das Gutachten des Sachverständigen T vom 22. August 2003 in Kopie vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Wird ein ganzes Unternehmen mit allen Aktiven, zu denen auch Grundstücke gehören, und allen Passiven – gegen oder ohne eine weitere Gegenleistung – übernommen, so besteht die Gegenleistung aus den Passiven und einer etwaigen weiteren Gegenleistung (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 75 zu § 5 GrEStG).

Wird für ein Grundstück und rechtlich selbständige Sachen (also kein Zubehör) ein Gesamtpreis vereinbart, ist stets eine Aufteilung vorzunehmen, wobei der Gesamtpreis nach dem Verhältnis aufzuteilen ist, in dem der Wert des Grundstückes zum Wert der beweglichen Sache steht. Zur Ermittlung des Aufteilungsverhältnisses sind die Grundstücke und beweg-

lichen Sachen mit dem Verkehrswert zu bewerten. Angaben und Vereinbarungen der Vertragsparteien über die Bewertung sind für die Abgabenbehörde nicht bindend; die Aufteilung des Gesamtentgeltes ist nicht allein dem Gutdünken der Steuerpflichtigen überlassen, die Abgabenbehörde kann von den Parteienangaben abgehen, wenn diese den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen (vgl. VwGH 27.9.1995, 93/16/0047).

Um die anteilige Gegenleistung für den Erwerb des Grundstückes und damit die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer zu errechnen, muss somit zunächst die Höhe der Gesamtgegenleistung ermittelt werden und anschließend dieser Betrag nach dem Verhältnis der Verkehrswerte des Grundstückes und der übrigen Wirtschaftsgüter aufgeteilt werden.

Da im Übergabsvertrag als Verrechnungsstichtag der 14. Dezember 2000 vereinbart wurde, ist für die Ermittlung der Gegenleistung auf den gemeinen Wert der übernommenen Aktiva und der übernommenen Passiva zu diesem Stichtag abzustellen. Die vom Finanzamt vorgenommenen Berechnungen gründen sich hingegen auf die vom Bw. vorgelegten "Hilfswerte zum 1. Juli 1998". Aus der Bilanz zum 13. Dezember 2000 ergibt sich, dass von den Übernehmern Verbindlichkeiten im Gesamtbetrag von S 7.804.811,72 übernommen wurden. Diese Verbindlichkeiten stellen jedenfalls einen Teil der Gegenleistung für die übernommenen Aktiva dar.

Da aufschiebend bedingte Rechte bei der Ermittlung der Grunderwerbsteuer-Bemessungsgrundlage nicht zu berücksichtigen sind (vgl. VwGH 18.7.2002, 2002/16/0125), muss bei den Rückstellungen unterschieden werden, ob im Zeitpunkt der Übergabe des Betriebes dem Grunde nach bereits eine entsprechende Verpflichtungen entstanden war und nur die Höhe ungewiss war oder ob das Entstehen der Schuld vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängig war. Zu aufschiebend bedingten Lasten zählen nach ständiger Rechtsprechung insbesondere Verpflichtungen aus Abfertigungsvorsorgen sowie Rückstellungen für Gewährleistung und Produkthaftung (vgl. VwGH 18.11.1993, 92/16/0193). Rücklagen und Rückstellungen stellen keine Gegenleistung dar, wenn im Zeitpunkt der Übergabe des Betriebes keine entsprechenden Verpflichtungen entstanden sind (siehe Takacs, FJ-GVR 1994, S 17).

In der Bilanz zum 13. Dezember 2000 sind Rückstellungen in Höhe von S 3.593.146,44 ausgewiesen, die sich wie folgt zusammensetzen:

Rückstellungen für Abfertigungen	408.810,50
Rückstellung für Rechts- und Beratungskosten	700.000,00

---

Rückstellung für Umsatzprovision	2.442.617,63
Rückstellung Altstoffrecycling	41.718,31
Gesamt	3.593.146,44

Wie bereits oben ausgeführt handelt es sich bei Rückstellungen für Abfertigungen um aufschiebend bedingte Lasten, weshalb der Betrag von S 408.810,50 nicht zur Gegenleistung zählt.

Aus den Erläuterungen zur Bilanz ergibt sich, dass die Rückstellungen für Rechts- und Beratungskosten für die Erstellungen der Bilanzen 1998/1999, 1999/2000 und 2000 durch die Kanzlei S gebildet wurden. Da die entsprechenden Aufträge zur Bilanzerstellung noch durch Frau Maria W zu erfolgen hatten und im Zeitpunkt der Übergabe des Betriebes an die Söhne lediglich die Höhe der Kosten ungewiss war, sind die Rechts- und Beratungskosten bei Ermittlung der Gegenleistung zu berücksichtigen. Ebenso sind die Umsatzprovisionen für Warenverkäufe für den Zeitraum Juli bis Dezember 2000 und die Kosten für Altstoff Recycling (ARA) dem Grund nach bereits vor dem Übergabsstichtag entstanden, weshalb diese Beträge bei Ermittlung der Gegenleistung anzusetzen sind.

Die im Übergabsvertrag übernommene Verpflichtung, der Übergeberin ein Fahrzeug in der Klasse Mercedes CLK/320 zur Verfügung zu stellen und Kosten dieses Fahrzeuges (Versicherung, Service, Reparatur, Treibstoff, etc...) im Höchstbetrag von S 50.000,00 pro Jahr zu tragen, wurde im Übergabsvertrag "für Gebührenzwecke" mit einem Jahresbetrag von S 60.000,00 bewertet. Dagegen wird für die Nutzung des PKW in der "Pro-Forma-Rechnung" vom 21. Juni 2001 und in den Erläuterungen zur Bilanz der R OHG zum 30. Juni 2001 ein Betrag von S 1.210.000,00 (entspricht einem Jahreswert von S 120.000,00) angesetzt. In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung 2001 für Frau Maria W wird für die Nutzung des PKW ein Betrag von S 130.000,00 ausgewiesen. Da sich die Übernehmer verpflichteten die Kosten für das Fahrzeug bis zu einem Höchstbetrag von S 50.000,00 pro Jahr zu tragen, verbliebe bei einer Gesamtbewertung der Nutzung des PKW mit S 60.000,00 pro Jahr nur ein Betrag von S 10.000,00 für die eigentliche zur Verfügungstellung des PKW Marke Mercedes CLK/320. Da der Listenpreis für einen PKW dieses Typs derzeit rund €54.000,00 beträgt und der Mercedes CLK im Anlageverzeichnis der Bilanz der R OHG zum 30.6.2001 mit einem Wert zum 14.12.2000 von S 516.796,00 verzeichnet wurde, erscheint eine Bewertung der Nutzung mit insgesamt jährlich S 60.000,00 jedenfalls zu niedrig und die für Zwecke der Um-

satzsteuer und der Einkommensteuer vorgenommene Bewertung mit insgesamt S 120.000,00 jährlich viel eher dem gemeinen Wert des Nutzungsrechtes zu entsprechen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Zur Gegenleistung gehört demzufolge 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. Insbesondere hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgesprochen, dass bei Grundstückslieferungen gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind (vgl VwGH 31.8.2000, Zl. 2000/16/0608).

Im gegenständlichen Fall stellte die Übergeberin Umsatzsteuer in Höhe von S 4.559.678,55 in Rechnung, weshalb auch dieser Betrag einen Teil der Gegenleistung für den Erwerb des Unternehmens inklusive Betriebsliegenschaft darstellt.

Der unabhängige Finanzsenat geht deshalb auf Grund der ihm vorliegenden Unterlagen davon aus, dass sich die Gesamtgegenleistung für die Übernahme der Aktiva des Betriebes wie Folgt zusammensetzt:

120 Raten a S 15.000,00 (2001 bis 2011)	S	1.800.000,00
S 14.000.000,00 in Raten	S	14.000.000,00
Nutzung PKW (2001 bis 2010) jährlich S 120.000,00	S	1.210.000,00
Verbindlichkeiten	S	7.804.811,72
Sonstige Rückstellungen	S	3.184.335,94
Umsatzsteuer	S	4.559.678,55
 Gesamtgegenleistung	S	32.558.826,21

Diese Höhe der Gesamtgegenleistung legte auch die Bw. in ihrer Stellungnahme vom 23. Februar 2004 der weiteren Berechnung der anteiligen Gegenleistung für die Betriebsliegenschaft zu Grunde.

In der Bilanz zum 13. Dezember 2000 wurde die Aktiva mit insgesamt S 17.866.031,15 ausgewiesen. Darin sind die Grundstücke mit S 6.106.855,00 enthalten, sodass sich nach Abzug dieses Betrages für die übrigen übergebenen Wirtschaftsgüter ein Wert von S 11.759.176,15 ergibt. Auch diese Bewertung wurde vom Bw. in seiner Stellungnahme vom 23. Februar 2004 der Berechnung der Bemessungsgrundlage zu Grunde gelegt.

Lediglich hinsichtlich der Höhe des Verkehrswertes der Betriebsliegenschaft erhab der Bw. in seiner Stellungnahme vom 23. Februar 2004 Einwendungen. In dem von ihm vorgelegten Gutachten wurde der Verkehrswert aus dem Ertragswert der Liegenschaft mit € 866.200,00 abgeleitet. Demgegenüber setzte das Finanzamt den 5-fachen Einheitswert als Verkehrswert der Liegenschaft an. Da im Hinblick auf die mannigfaltigen Umstände, die den gemeinen Wert einer Liegenschaft zu beeinflussen imstande sind, eine lineare Vervielfachung des Einheitswertes zur Ermittlung des gemeinen Wertes völlig ungeeignet ist (vgl. VwGH 30.5.1994, 93/16/0093), ist der nach der Ertragswertmethode ermittelt Verkehrswert von € 866.200,00 (entspricht S 11.919.171,86) für die Aufteilung der Gesamtgegenleistung heranzuziehen.

Stellt man die Gesamtgegenleistung von S 32.558.826,21 dem Gesamtverkehrswert aller übernommenen Wirtschaftsgüter von S 23.678.348,01 (S 11.919.171,86 für die Betriebsliegenschaft und S 11.759.176,15 für die übrigen Wirtschaftsgüter) gegenüber, so ergibt sich durch die Auflösung der Proportion:

$$32.558.826,21 : 23.678.348,01 = X : 11.919.171,86$$

als anteilige Gegenleistung für die Betriebsliegenschaft (X) ein Betrag von S 16.389.413,86. Da die Betriebsliegenschaft zur Hälfte vom Bw. und seinem Bruder übernommenen wurde, beträgt die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer je Erwerber davon je 1/2 = S 8.194.706,93 (entspricht € 595.532,58) und beträgt die Grunderwerbsteuer unter Anwendung des Steuersatzes gemäß § 7 Z. 1 GrEStG von 2 % S 163.894,14 (entspricht € 11.910,65).

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selber 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 Grenzen der Abänderungsbefugnis ergeben sich nicht aus den Berufungspunkten und besteht bei der Abänderung des angefochtenen Bescheides kein Verböserungsverbot (siehe Ritz, BAO-Handbuch, S. 232 u. 233). Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen und der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO insofern abzuändern, als die Grunderwerbsteuer nunmehr mit € 11.910,65 festgesetzt wird.