



GZ. RV/0721-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid vom 27. Jänner 1999 des Finanzamtes Mödling betreffend Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1994 – Zurechnungsfortschreibung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten (§ 186 BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

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 25. November 1993 hat Herr R. G. von der Liegenschaft 1 einen Anteil von 59/100 an Herrn M. G. geschenkt. Als Stichtag für den Übergang von Besitz, Gefahr, Schaden und Zufall, Lasten und Vorteil gilt der Tag der Vertragsunterfertigung. Die tatsächliche Übergabe und Übernahme der Liegenschaft 1 erfolgte vor Vertragsunterfertigung durch gemeinsame Begehung und Übergabe der Verwaltungsunterlagen. Die restlichen Anteile verblieben im Eigentum von Herrn R. G.

Vorbehalten hat sich der Geschenkgeber

- den lebenslänglichen Fruchtgenuss, verbunden mit der Verpflichtung des Geschenkgebers, die laufenden öffentlichen Abgaben und Steuern sowie den ordentlichen und außerordentlichen Instandhaltungsaufwand der Liegenschaft zu tragen;
- das obligatorische Vorkaufsrecht gemäß §§ 1072 ff ABGB hinsichtlich der Liegenschaft;
- die grundbücherliche Eintragung des Belastungs- und Veräußerungsverbotes hinsichtlich der schenkungsgegenständlichen 59/100 Anteile zu Gunsten R. G. und A. G. im Lastenblatt der Liegenschaft 1.

Mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1994 vom 27. Jänner 1999 wurde vom Finanzamt Mödling eine Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 BewG vorgenommen. Der Einheitswert wurde Herrn R. G. für den Anteil von 41/100 mit S 196.800,-- und Herrn M. G. für den Anteil von 59/100 mit S 283.200,-- zugerechnet. Dabei wurden die Anteile vom nicht erhöhten Einheitswert berechnet.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Zurechnung von Wirtschaftsgütern für Zwecke des Bewertungsgesetzes gemäß § 24 BAO beim wirtschaftlichen Eigentümer und nicht beim rechtlichen Eigentümer zu erfolgen habe. Durch die unentgeltliche Übertragung der Liegenschaftsanteile unter Vorbehalt des Nutzungsrechtes mit Veräußerungs- und Belastungsverbot zu Gunsten des Nutzungsberechtigten verbleibe das wirtschaftliche Eigentum beim Geschenkgeber.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 24 Abs. 1 lit. d BAO werden Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet. Vor Zurechnung eines Wirtschaftsgutes ist daher in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu prüfen, ob jemand nach dem Gesamtbild der Verhältnisse über ein Wirtschaftsgut eine Herrschaft ausübt, die wirtschaftlich der Stellung nahe kommt, die dem privatrechtlichen Eigentümer durch das uneingeschränkte Eigentums-

recht zusteht. Der wirtschaftliche Eigentümer muss auf Grund eines Rechtsanspruches auf den Besitz des Wirtschaftsgutes in der Lage sein, mit diesem Wirtschaftsgut wie ein Eigentümer zu schalten und zu walten.

Danach liegt wirtschaftliches Eigentum vor, wenn der Besitzer der Liegenschaft, auch wenn er nicht zivilrechtlicher Eigentümer ist, den Besitz so ausübt, als stehe ihm die alleinige volle Herrschaftsgewalt zu. Ein Auseinanderfallen von zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum ist anzunehmen, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung) auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sachen, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer, das heißt auf die Zeit der möglichen Nutzung, geltend machen kann (vgl. VwGH 18.12.1989, 88/15/0114).

Herrn R. G. steht das Recht auf Nutzung (Fruchtgenuss) an der Liegenschaft zu sowie ein Vorkaufsrecht und ein Veräußerungs- und Belastungsverbot. Er hat jedoch nicht das Recht, die Liegenschaftsanteile zu verwerten. Er kann auch nicht, wie ein Eigentümer, Änderungen in der Substanz vornehmen und die Liegenschaftsanteile belasten. Nur dann, wenn die dem Berechtigten eingeräumten Rechte derart über jene eines Fruchtnießers hinausgehen, dass die Stellung des Berechtigten eine eigentümerähnliche wird, kommt eine Zurechnung an den Berechtigten in Betracht. Im gegenständlichen Fall wurden dem Berechtigten keine wesentlichen über die Berechtigung eines Fruchtnießers hinausgehende Rechte eingeräumt. Der Berechtigte ist nicht in der Lage, die Liegenschaftsanteile zu verbrauchen, zu verändern, zu belasten oder zu veräußern. Hier fehlen wesentliche Merkmale (Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung), die für eine volle Herrschaftsgewalt von Herrn R. G. sprechen.

Die im Ertragssteuerrecht geltenden Grundsätze können nicht auf das Bewertungsrecht übertragen werden, da von verschiedenen Voraussetzungen (hier Eigentum, dort Ertrag) ausgegangen wird.

Bemerkt wird, dass zu den Vorhalten der beabsichtigten Entscheidung bis zum heutigen Tag keine Stellungnahmen abgegeben wurden.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 25. Mai 2004