



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 4

GZ. RV/0312-I/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch AR Monika Huber, betreffend Schenkungssteuer vom 16. Oktober 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und der bislang mit 23. November 2001 bescheidmäßig bestimmte Fälligkeitstag aufgehoben. Die Bemessungsgrundlage und die Abgabenhöhe bleiben unverändert. Die Fälligkeit der im Betrag von S 440.409 = € 32.005,77 zu entrichtenden Schenkungssteuer wird mit dem Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe (Zustellung) dieses Bescheides (Berufungsentscheidung) bestimmt.

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.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 6./22. August 2001 hat J. B. (= Berufungswerber) von W. H. die in deren Alleineigentum stehende Liegenschaft Gst 454/10 in EZ 341 GB E. im Ausmaß von 858 m² samt darauf errichtetem Wohnhaus unter der Liegenschaftsadresse "00 E-Astraße 22" um

einen Kaufpreis von S 4,3 Mio. erworben; die Übergabe erfolge spätestens zum 31. Oktober 2001. Unter Punkt XI. wurde zudem folgende Rechtseinräumung vereinbart:

"Herr J. B. ... räumt sodann Frau I. P., ... geb. 1963-05-07, wohnhaft in M, PH-Straße 554, an der kaufgegenständlichen Liegenschaft EZ 341 GB E. mit dem darauf errichteten Wohnhaus 00 E-Astraße 22, einschließlich Garten, das Fruchtgenußrecht ein und Frau I. P. ... nimmt diese Rechtseinräumung an. Dieses Fruchtgenußrecht ist grundbücherlich sicherzustellen.

Frau I. P. ... wird diesen Vertrag zum Zeichen ihres Einverständnisses mitunterfertigen.

J. B. bleibt trotz dieser Rechtseinräumung berechtigt, die Liegenschaft ... zu betreten und zu bewohnen."

Gemäß der Aufsandungserklärung ist u. a. die Einverleibung des Fruchtgenussrechtes lt. Vertragspunkt XI. für I. P. auch über nur einseitiges Ersuchen einer der Vertragsteile zu vollziehen. Sämtliche mit der Errichtung und Durchführung des Vertrages verbundenen Kosten und Abgaben trägt der Käufer J. B. (Pkt. XIV.).

Das Finanzamt Innsbruck hat daraufhin bei der zuständigen Bewertungsstelle des Finanzamtes K. den zuletzt festgestellten Einheitswert der Liegenschaft mit S 777.000 sowie die Nutzfläche der betreffenden Wohnung mit ca. 90 m² erhoben und dem Bw. mit Bescheid vom 16. Oktober 2001, Str. Nr. X, hinsichtlich des der I. P. zugewendeten Fruchtgenussrechtes ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 1,468.030 gem. § 8 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 141/1955 idgF, eine 30%ige Schenkungssteuer (Stkl. V) im Betrag von S 440.409 = Euro 32.005,77 vorgeschrieben. Die Bewertung des Fruchtgenussrechtes wurde dabei ausgehend von der Wohnnutzfläche von 90 m² und unter Zugrundelegung des geltenden Richtwertes von S 69,8/m², das sind monatlich S 6.282, kapitalisiert nach dem Lebensalter der Begünstigten gem. § 16 des Bewertungsgesetzes (= x 12 x 15) vorgenommen, woraus sich unter Miteinbeziehung der übernommenen Schenkungssteuer sowie der Berücksichtigung des Freibetrages von S 1.500 der steuerpflichtige Erwerb mit S 1,468.030 ergibt (im Einzelnen: siehe Bescheid vom 16. Oktober 2001).

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, es liege keine Schenkung vor, da für die Rechtseinräumung Gegenleistungen an den Bw. – Betreuung, Besorgung des Haushaltes etc. – zu erbringen seien. Darüberhinaus stehe der Fruchtgenuss nur subsidiär zu, da J. B. das Gesamtobjekt weiterhin wie ein Eigentümer nutze. Abgesehen davon sei aber die im Vertrag getroffene Vereinbarung ersatzlos aufgehoben bzw. noch vor jedweder Ausübung des Fruchtgenussrechtes durch I. P. widerrufen worden. Aufgrund der Änderung der maßgebenden tatsächlichen Verhältnisse müsste bei einem Schenkungswiderruf auch eine

allfällig zu Recht erlassene Steuer zurückbezahlt werden und sei daher der Schenkungssteuerbescheid aufzuheben.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 11. Februar 2002 wurde unter Verweis auf die Bestimmungen nach § 3 und § 12 ErbStG im Wesentlichen damit begründet, dass die Schenkung des Fruchtgenussrechtes im Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung, das ist mit dem Anfall des Rechtes dem Grunde nach, und daher mit Vertragsunterzeichnung am 22. August 2001 ausgeführt worden sei. Da der Vertrag zivilrechtlich rechtsgültig sei, führe die behauptete Rückgängigmachung – mangels einer etwa dem § 17 Grunderwerbsteuergesetz entsprechenden Bestimmung – nicht zum Erlöschen der einmal entstandenen Schenkungssteuerschuld. Die eingewendeten Gegenleistungen seien mangels vertraglicher Vereinbarung weder verpflichtend noch rechtlich durchsetzbar. Die vereinbarte Mitbenützung (Betreten und Bewohnen) durch den Bw. habe ohnehin im Wertansatz des Nutzungsrechtes Berücksichtigung gefunden.

Mit Antrag vom 14. März 2002 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und ergänzend vorgebracht, es habe ursprünglich keine Schenkung vorgelegen; eine allfällige Schenkung sei widerrufen worden, noch bevor jemals eine Ausübung stattgefunden habe. Hinsichtlich der Liegenschaft sei lediglich das Eigentum des Bw., nicht jedoch das Fruchtgenussrecht für I. P., verbüchert, sondern das Bezirksgericht sowie die Bezirkshauptmannschaft K. als Grundverkehrsbehörde über die Aufhebung der Fruchtgenussvereinbarung in Kenntnis gesetzt worden. Die Übergabe der Gesamtliegenschaft habe erst Mitte November 2001 stattgefunden. Auch bei einem unentgeltlichen Rechtsgeschäft sei die subjektive Schenkungsabsicht maßgebend und habe beiderseits kein Bereicherungswille bestanden. Zweck der Rechtseinräumung sei lediglich die Absicherung der I. P. gegenüber allfälligen Rechtsnachfolgern des Bw. gewesen bzw. dessen Wunsch, ihr das dauerhafte Verbleiben in der Wohnung zu ermöglichen. Der Wert der damit verbundenen Gegenleistungen, die verständlicherweise im Vertrag nicht detailliert aufgezählt worden seien, liege weit höher als die im Bescheid vorgenommene mtl. Bewertung des Fruchtgenussrechtes mit S 6.282, weshalb allein deshalb keine Schenkung vorliege. Die Vertragsparteien seien jedenfalls von einer Gleichwertigkeit der beiderseitigen Leistungen ausgegangen. Im Weiteren wird zum "Widerruf einer allfälligen Schenkung" vorgebracht:

*"Die Vertragspartner J. B. und I. P. **waren** Lebensgefährten. Bereits vor Vertragsunterfertigung stellten sich Unstimmigkeiten in dieser Beziehung ein, aus diesem Grund hat I. P. den Vertrag auch erst am 2001-08-22 unterfertigt und nicht gemeinsam mit J. B. am 2001-08-06. In der Folge kam es jedoch im Laufe des September 2001 **zum endgültigen Zerwürfnis**. Es kam zu Ausschreitungen, Ausfälligkeiten und schweren*

Beschimpfungen der Frau I. P., die letztendlich eskalierten. Aus diesem Grund wurde das Fruchtgenussrecht widerrufen, und zwar bereits lange vor Zustellung des Schenkungssteuerbescheides und Übernahme der Liegenschaft in E. durch J. B."

Selbst bei Annahme einer Schenkung läge sohin gem. § 33 ErbStG aufgrund groben Undankes die Voraussetzung für eine Steuererstattung vor. Tatsächlich sei aber die Schenkung nie ausgeführt worden, weil es zur Wirksamkeit einer "wirklichen Übergabe" oder allenfalls einer grundbücherlichen Eintragung bedurft hätte. Da beides nicht stattgefunden habe und eine grundbücherliche Eintragung auch nicht mehr stattfinden werde, sei es unwesentlich, wann die Steuerschuld bei Schenkungen entstehe, da diese gegenständlich mangels wirklicher Übergabe eben nicht rechtswirksam zustande gekommen bzw. ohnehin vorher schon widerrufen worden sei. Zum Nachweis vorgelegt wurden dazu: ein Grundbuchsauszug; ein Grundbuchsbeschluss des Bezirksgerichtes K. vom 29. November 2001, woraus die Eintragung lediglich des Eigentumsrechtes für J. B. hervorgeht; ein Schreiben vom 4. Dezember 2001 an das Bezirksgericht K., worin der Vertragsverfasser mitteilt, die

Fruchtgenussrechtsvereinbarung sei aufgehoben worden und deshalb nicht zu verbüchern; ein Schreiben vom 22. November 2001 an die Bezirkshauptmannschaft K. ebenfalls betr. die Mitteilung der Aufhebung der Fruchtgenussrechtsvereinbarung. Im Übrigen sei die nochmalige Einbeziehung der Schenkungssteuer im Betrag von S 338.778 in die Bemessungsgrundlage ungesetzlich. Der Einheitswert von S 777.000 bilde die Bewertungsobergrenze, welche durch den Ansatz von S 1,130.760 des kapitalisierten Fruchtgenussrechtes deutlich überschritten werde. Es sei nach wie vor vom einfachen Einheitswert auszugehen, wobei die Erhöhung auf den dreifachen Einheitswert gegen den Gleichheitssatz verstoße und verfassungswidrig sei.

In Beantwortung eines Vorhaltschreibens der Berufungsbehörde, worin um Vorlage der behaupteten Aufhebungs- oder Widerrufsvereinbarung, in deren Ermangelung um Beibringung einer eidesstattlichen Erklärung, sowie um Aufklärung des Umstandes gebeten wurde, dass die Benachrichtigung des Grundbuchsgerichtes über die nicht zu vollziehende Verbücherung der Rechtseinräumung offensichtlich erst nach dem vom 29. November 2001 datierenden Grundbuchsbeschluss erfolgte, wurde in der Stellungnahme vom 3. Mai 2002 auszugsweise dargelegt: Eine schriftliche Aufhebung sei nicht erfolgt; es könne lediglich eine eidesstattliche Erklärung nachgereicht werden. Die Widersprüchlichkeit hinsichtlich des Grundbuchsbeschlusses habe sich – wie aus den beigebrachten Unterlagen (Grundbuchsantrag samt Stampiglie etc.) zu ersehen - lediglich daraus ergeben, dass dieser zwar sofort nach Einlangen des Antrages am 29. November 2001 vom Gericht bewilligt, jedoch erst nach Ausräumung der Zweifel hinsichtlich des nicht einzutragenden

Fruchtgenussrechtes für I. P. und Nachreichung einer diesbezüglichen Erklärung (Schreiben vom 4. Dezember 2001) abgefertigt worden sei.

Mit weiterem Schreiben vom 24. Mai 2002 des Inhaltes, dass I. P. zur Abgabe oder Unterfertigung von Erklärungen nicht mehr bereit und "bis zum heutigen Tag" **nicht erreichbar** sei, wurde folgende eidesstattliche Versicherung des J. B. vorgelegt:

"Hiermit erkläre ich, J. B., geb. 08. November 1944, wohnhaft PH-Straße 554 in 11 M., in Kenntnis der strafrechtlichen Folgen der Abgabe einer falschen eidesstattlichen Versicherung folgendes an Eides statt:

In Zusammenhang mit dem Erwerb des Hauses in E-Astraße 22, hatte ich nie die Absicht, Frau I. P. etwas zu schenken resp. auf irgendwelche Vermögenswerte zu verzichten. Es war lediglich beabsichtigt gewesen, zu verhindern, dass im Erbfalle Frau P. u. U. die Wohnung hätte verlassen müssen und dadurch möglicherweise obdachlos geworden wäre.

Das Verhalten, das Frau P. im Verlauf unserer Beziehung mir gegenüber entwickelte, hätte überdies aber auch keinerlei irgendwie geartete Schenkung mehr zugelassen.

M., den 21. Mai 2002".

Nachdem aufgrund weiterer Erhebungen seitens der Berufungsbehörde (Einsichtnahme in das elektron. Telefonbuch etb, Anfrage beim Postamt und beim Gemeindeamt E.) hervorgekommen ist, dass I. P. zwar in M. gemeldet, jedoch mit 2 Telefonanschlüssen unter der gegenständlichen Liegenschaftsadresse in E-Astraße 22, aufscheint und die Postsendungen sowohl an J. B. als auch an I. P. seit spätestens Februar 2002 unter dieser Adresse zugestellt würden, wobei beide Personen laufend im Wohnhaus anzutreffen seien, wurde mit Schreiben vom 5. Juni 2002 eine Wohnsitzerhebung beim zuständigen Gendarmerieposten S. wie folgt erbeten:

*"Aus gegebenem Anlass möge zwecks Ermittlung eines maßgebenden Sachverhaltes festgestellt werden, ob eine Fr. **I. P.** an der Adresse in **00 E-Astraße 22**, aufhältig ist bzw. den **Wohnsitz** genommen hat und wenn ja, **seit wann**. Nach ha. Erhebungen hat sich ergeben, dass die Genannte zwar nicht unter dieser Adresse in E. gemeldet ist, jedoch im elektron. aktuellen Telefonbuch unter dieser Adresse aufscheint. Laut Rückfrage bei der Poststelle E. werden seit ca. Feber 2002 auch Poststücke an Fr. P. dort an sie zugestellt und ist sie im Wohnhaus laufend anzutreffen. Es darf daher im Rahmen der Amtshilfe gebeten werden, eine diesbezügliche Wohnsitzerhebung durchzuführen".*

Zum Ersuchen wurde der Bericht vom 7. Juni 2002 mit folgendem Ergebnis erstattet:

"Am 7.6.2002 um 11.15 Uhr wurden von der Patrouille des GP S. ... in 00 E-Astraße 22, Erhebungen zum umseitigen Ersuchen durchgeführt. Dabei konnte P. I., geb. 7.5.1963 in Zams, österr. Stbg., ledig, arbeitslos, wohnhaft in 00 E-Astraße 22, in ihrer Wohnung im Erdgeschoß angetroffen werden. P. gab an, dass sie seit Dezember 2001 mit Hauptwohnsitz hier wohne. Sie habe geglaubt, dass sie von ihrem Lebensgefährten, B. J., bereits längst angemeldet worden sei.

Das Gemeindeamt E. teilte mit, dass nur J. B. mit einem weiteren Wohnsitz in 00 E-Astraße 22, gemeldet ist.

I. P. u J. B. werden von ho Dienststelle wegen Übtrg n d Meldegesetz zur Anzeige gebracht werden. ..".

Stellungnehmend zu dem zwecks Wahrung des Parteiengehörs übermittelten Gendarmeriebericht wurde im Schreiben vom 4. Juli 2002 vom rechtlichen Vertreter u. a. ausgeführt: Der Bw. sei geschäftlich in B. aufhältig und könne deshalb derzeit keine ausführliche Stellungnahme abgegeben werden. Er habe jedoch in einem kurzen Telefonat mitgeteilt, die von der Gendarmerie getätigten Erhebungen, bei denen er anwesend gewesen sei, würden mit dem schriftlichen Bericht nicht übereinstimmen. I. P. sei weder in "ihrer" Wohnung im Erdgeschoß des Wohnhauses angetroffen worden noch habe sie angegeben, dass sie seit Dezember 2001 mit Hauptwohnsitz in E. wohnen würde und davon ausgegangen wäre, dass der Bw. sie angemeldet habe. Im Erdgeschoß befinde sich nämlich keine Wohnung, sondern seien Bauarbeiten im Gange, die von I. P. zeitweise überwacht würden. Ihren Wohnsitz habe sie weiterhin in M.; der Bericht sei sohin teils unrichtig und ergänzungsbedürftig.

Laut nochmaliger Erhebung bei der zuständige Bewertungsstelle, Finanzamt K., waren zu betreffender Liegenschaft EZ 341 GB E., Geschäftsgrundstück, EW-AZ XY, zuletzt im Jahr 1973 mittels Formblatt BG 30 folgende Angaben zum Grundstück gemacht worden:

Gesamtfläche 858 m², davon bebaut 258,68 m²; von der gesamten nutzbaren Fläche von 431 m² dienen zu **Wohnzwecken** privat genutzt **rund 180 m²**, für gewerbliche Zwecke rund 250 m². Der zuletzt zum 1. Jänner 1983 festgestellte Einheitswert für die Gesamtliegenschaft beträgt erhöht S 777.000.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Nach § 3 Abs. 1 Z 1 gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts - somit ein Vertrag, wodurch jemandem eine Sache unentgeltlich überlassen wird - sowie nach Z. 2 dieser Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Gegenstand einer Schenkung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist (VwGH 14.5.1980, 361/79), sohin auch eine Dienstbarkeit wie etwa im Gegenstandsfall die Zuwendung eines Fruchtgenussrechtes an

einer Liegenschaft, da auch die Gewährung von Vermögensgebrauch ein Vorteil ist, der dem Vermögen des Zuwendenden entstammt (vgl. VwGH 26.6.1997, 96/16/0236, 0237 und dort zitierte Lehrmeinungen).

Gem. § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. § 12 ErbStG beruht auf dem Bereicherungsprinzip, wonach die Erbschafts- oder Schenkungssteuerschuld jeweils in dem Zeitpunkt entsteht, zu dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt und der Beschenkte in den Besitz des Geschenkes kommt (VwGH 11.7.2000, 97/16/0222). Die Zuwendung von Liegenschaften ist (erst) mit der Besitzübertragung nach den Bestimmungen des § 309 iZm § 312 ABGB – d. h. durch konkrete und unmittelbare Handlungen, wodurch der Wille zur Inbesitznahme sichtbar zum Ausdruck kommt - ausgeführt bzw. genügt zu deren wirklicher Übergabe die außerbücherliche Übergabe. Eine "wirkliche Übergabe" von Nutzungsrechten und sonstigen Rechten erfolgt nicht körperlich sondern durch Zeichen, welche unzweifelhaft zum Ausdruck bringen, dass der Schenker das Recht in das Vermögen und in die Verfügungsmacht des Beschenkten überträgt (OGH 18.10.1994, 4 Ob 93/94, SZ 67/172; vgl. zu vor: Dr. Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rzn 28 und 31c zu § 12 mit Judikaturverweisen). Die Zuwendung eines Fruchtgenussrechtes an einer Liegenschaft – wie im Gegenstandsfalle – ist demzufolge spätestens dann als ausgeführt zu betrachten, wenn die Berechtigte (hier I. P.) die Liegenschaft in Besitz nimmt, beispielsweise im darauf befindlichen Wohnhaus die Wohnung bezieht, und damit die Ausübung des Nutzungsrechtes unzweifelhaft und sichtbar zum Ausdruck bringt.

Entgegen dem – eingangs ausführlich dargelegten – Berufungsvorbringen, die vormalige Lebensgemeinschaft ("... **waren** Lebensgefährten ...") zwischen den Vertragspartnern J. B. und I. P. sei aufgrund eines massiven Zerwürfnisses, beginnend bereits vor der Vertragsunterfertigung, **endgültig** im September 2001 aufgelöst und aus diesem Grund die Schenkung widerrufen worden bzw. habe aus diesem Grund auch keine weitere Veranlassung mehr zu einer Zuwendung bestanden (siehe eidesstattliche Versicherung vom 21. Mai 2002), sodass die Schenkung nicht zustande gekommen und niemals ausgeführt worden sei, ist aber anlässlich der beim zuständigen Gendarmerieposten S. veranlassten "Wohnsitzerhebung" am 7. Juni 2002 aufgrund der **eigenen Angaben** der I. P. eindeutig hervorgekommen, dass sie im Dezember 2001 das Wohnhaus auf der Liegenschaft in 00 E-Astraße 22 bezogen und seit dieser Zeit dort ihren Hauptwohnsitz genommen hat. Sie habe auch angenommen, dass die Meldung ihres Hauptwohnsitzes in der Gemeinde E. bereits durch den **Lebensgefährten**

vorgenommen worden sei, woraus auch offenkundig hervorkommt, dass sie nach wie vor in Lebensgemeinschaft mit dem Bw. lebt. Zudem erhellt daraus, dass es sich um die **eigenen** Angaben der I. P. schon deshalb handeln muss, da in dem an den Gendarmerieposten S. gerichteten Ersuchsschreiben vom 5. Juni 2002 (im Einzelnen siehe eingangs) J. B. nicht einmal erwähnt wird, geschweige denn seine Stellung als Lebensgefährte. Insgesamt mit diesen Berichtsausführungen vom 7. Juni 2002 übereinstimmend werden auch die noch zuvor vorgenommenen Erhebungen im elektronischen Telefonbuch sowie beim Postamt E., durch welche Erhebungen sich die Berufungsbehörde zur Vornahme der Wohnsitzerhebung veranlasst sah und woraus hervorgekommen ist, dass I. P. mit zwei Telefonanschlüssen an der genannten Adresse in E. aufscheint und beiden Lebensgefährten spätestens seit Feber 2002 an dieser Adresse Postsendungen zugestellt würden, wobei sich beide Personen dort laufend auch aufhalten würden, zur Gänze bestätigt. Dazu in völligem Widerspruch hat der Rechtsvertreter noch im Schreiben vom 24. Mai 2002 mitgeteilt, I. P. sei nicht mehr bereit, Erklärungen abzugeben und sei im Übrigen auch nicht mehr erreichbar, was insoferne – gelinde ausgedrückt – befremdlich erscheint, wenn diese vielmehr zu diesem Zeitpunkt bereits ca. ein halbes Jahr mit dem vertretenen Mandanten J. B. an der gleichen Adresse in E. zusammen wohnt. Abgesehen davon, dass in der zuletzt am 4. Juli 2002 abgegebenen Stellungnahme zunächst der Inhalt des Gendarmerieberichtes zur Gänze als unrichtig in Abrede gestellt und behauptet wird, I. P. habe diese Angaben nicht gemacht, erachtet es die Berufungsbehörde als aufschlussreich, wenn im Weiteren ausgeführt wird, I. P. überwache fallweise bei Abwesenheit des Bw. Bauarbeiten im Wohnhaus in E., weil diese eigene Aussage des Bw. wiederum in gänzlichem Widerspruch steht zu den im Zuge des Berufungsverfahrens aufgestellten Behauptungen, dass nämlich die Lebensgemeinschaft "endgültig im September 2001" aufgelöst worden und I. P. nicht mehr erreichbar sei.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde - abgesehen von offenkundigen Tatsachen nach Abs. 1 dieser Bestimmung - unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens, ohne an formale Regeln gebunden zu sein, nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Der hierin postulierte Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet nach ständiger Rechtsprechung, dass es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt **oder zumindest als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt** (vgl. VwGH 24.3.1994, 92/16/0142). Die Abgabenbehörde muss somit nicht, wenn die Partei eine für sie nachteilige

Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache im "naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar 1994, S. 324 f.). Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 31.10.1991, 90/16/0176, in Zusammenhang mit § 167 BAO u. a. zum Ausdruck gebracht, dass dann, wenn die belangte Behörde unter Berücksichtigung aller Umstände mangels Deckung mit den übrigen Sachverhaltsmomenten den - nachmaligen - Behauptungen der Beschwerdeführerin keinen Glauben geschenkt, sondern vielmehr als bloße Schutzbehauptungen aufgefasst habe, diese (freie) Beweiswürdigung nicht als unschlüssig empfunden werden könne.

Wenn daher im Gegenstandsfalle - wie oben ausführlich dargelegt - aus der vorgenommenen Wohnsitzerhebung durch die Gendarmerie basierend auf den Aussagen der I. P., diese übereinstimmend nicht nur mit den weiters durchgeführten Erhebungen sondern selbst mit den Ausführungen seitens des Bw. in der Stellungnahme vom 4. Juli 2002, hervorkommt, dass die Lebensgemeinschaft in keinsten Weise endgültig aufgelöst sondern nach wie vor aufrecht ist und beide Lebensgefährten das Wohnhaus bewohnen bzw. I. P. seit Dezember 2001 dort ihren Hauptwohnsitz genommen hat, so gelangt die Berufungsbehörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung unter Berücksichtigung aller vorliegenden Umstände zu der Überzeugung, dass es sich bei den demgegenüber im Laufe des Berufungsverfahrens diesbezüglich ganz offenkundig widersprüchlichen und unrichtigen Angaben um bloße Schutzbehauptungen zwecks Steuervermeidung handelt. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung ist jedenfalls von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die zumindest alle anderen als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Nachdem den Angaben von Exekutivorganen wie Gendarmerie- oder Polizeibeamten von vorne herein schon deshalb eine größere Glaubwürdigkeit und damit Beweiskraft zuzubilligen ist, weil sie in Vollziehung hoheitlicher Aufgaben tätig sind, und zudem keinerlei Veranlassung ersichtlich bzw. zu unterstellen ist, weshalb von I. P. **nicht** gemachte oder anders lautende Angaben im Bericht vom 7. Juni 2002 verfälscht festgehalten worden sein sollten, kann auch entgegen dem diesbezüglichen Vorwurf in der Stellungnahme vom 4. Juli 2002 bedenkenlos von der wahrheitsgemäßen Wiedergabe der von I. P. gemachten Angaben im Gendarmeriebericht ausgegangen werden.

An Sachverhalt steht sohin fest, dass die Lebensgemeinschaft aufrecht ist und die Liegenschaft bzw. Wohnung im Wohnhaus durch die vertraglich begünstigte Nutzungsberechtigte im Dezember 2001 bezogen wurde. Von einem behaupteten Widerruf kann daher keine Rede sein; vielmehr ist die Zuwendung des Fruchtgenussrechtes an der Liegenschaft spätestens im Dezember 2001 infolge der durch Inbesitznahme der Liegenschaft sichtbar zum Ausdruck gebrachten Ausübung des Nutzungsrechtes zur Ausführung gelangt

und damit die Schenkungssteuerschuld gem. § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entstanden. Daran vermag auch der eingewendete Umstand nichts zu ändern, dass das Fruchtgenussrecht nachweislich bislang noch nicht verbüchert wurde, wobei nicht zu übersehen ist, dass der Entschluss zur nicht zu erfolgenden Verbücherung (Grundbuchsantrag und Schreiben hiezu bzw. Schreiben an die Bezirkshauptmannschaft K. vom November/Dezember 2001) offenkundig erst nach dem Vorliegen des am 16. Oktober 2001 ergangenen Schenkungssteuerbescheides gefasst wurde. Nach der Rechtsprechung des VwGH kommt nämlich dem Umstand der nicht durchgeführten Verbücherung eines Nutzungsrechtes keinerlei rechtliche Bedeutung zu, wenn er im Erkenntnis vom 20.12.2001, 2001/16/0436, zur Schenkungssteuerpflicht eines Wohnungsgebrauchsrechtes im Ergebnis ausführt:

*"Das weitere Vorbringen, das Wohnungsgebrauchsrecht sei lediglich der Lebensgefährtin dinglich eingeräumt worden, während das Wohnungsgebrauchsrecht des Beschwerdeführers **grundbücherlich nicht sichergestellt worden sei**, ist für die Beurteilung, ob im Vermögen des Beschwerdeführers eine Bereicherung eingetreten ist, ohne Bedeutung. Es ist aber auch unzutreffend, weil in der Urkunde ausdrücklich vereinbart und **damit ein Titel dafür geschaffen worden ist**, dass die Dienstbarkeit im Grundbuch zu "verdinglichen" sei. Der Umstand, dass sich die Aufsandungserklärung nur auf die Einverleibung der Dienstbarkeit zu Gunsten der Übergeberin bezieht, ist in diesem Zusammenhang nicht maßgeblich".*

Im Gegenstandsfalle ist demgegenüber nicht nur die grundbücherliche Sicherstellung des Nutzungsrechtes in Vertragspunkt XI. ausdrücklich festgeschrieben worden, wodurch nach obiger Rechtsprechung bereits ein ausreichender Titel für dessen Verdinglichung geschaffen wurde, sondern beinhaltet darüberhinaus die Aufsandungserklärung die Einverleibung des Fruchtgenussrechtes gem. Pkt. XI. für I. P.

Der eingewendete Erstattungsanspruch nach § 33 lit. a ErbStG, wonach die Schenkungssteuer dann zu erstatten wäre, wenn und insoweit eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb das Geschenk herausgegeben werden musste, kommt von vorne herein schon deshalb nicht in Betracht, da erwiesenermaßen keinerlei Widerruf stattgefunden hat, sondern die Berechtigte ihr Nutzungsrecht ausübt und die Zuwendung ausgeführt wurde. Selbst dann, wenn man von einem tatsächlichen Widerruf der Schenkung ausgehen wollte, müsste es sich jedoch um einen solchen im Sinne der § 947 ff. ABGB oder aufgrund eines im Schenkungsvertrag ausdrücklich vereinbarten Widerrufsgrundes handeln. Unter dem angezogenen Widerrufsgrund des groben Undankes gem. § 948 ABGB ist aber ausschließlich eine strafbare Verletzung des Wohltäters/Geschenkgebers an Leib, Ehre, Freiheit oder Vermögen zu verstehen und würde dieser Widerrufsgrund somit eine – gegenständlich nicht

einmal behauptete - Straftat voraussetzen (siehe dazu: Dr. Fellner aaO, Rzn 9 und 10 zu § 33).

Zum Wesen der Schenkung gehört deren Unentgeltlichkeit und Freigebigkeit. Es gilt das Bereicherungsprinzip, wonach zu prüfen ist, ob neben einer objektiv eingetretenen Bereicherung des Begünstigten auch ein subjektiver Bereicherungswille beim Zuwendenden bestanden hat. Ein solcher Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter zu sein; es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers, die sich im Zuge des Rechtsgeschäftes ergibt, bejaht bzw. in Kauf nimmt. Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (VwGH 29.1.1996, 94/16/0064).

In der Berufung wird eingewendet, es liege schon deshalb keine Schenkung bzw. kein Bereicherungswille vor, da die Begünstigte als Lebensgefährtin im Gegenzug für die Rechtseinräumung verschiedene Leistungen wie etwa die Besorgung des Haushaltes und Betreuung des Bw. im Krankheitsfalle etc. zu erbringen habe, sodass ein entgeltliches Rechtsgeschäft vorliege; die Gegenleistungen würden wertmäßig das Nutzungsrecht sogar übersteigen. "Verständlicherweise" seien diese Leistungen nicht im Detail im Vertrag aufgeführt worden.

Dem ist aber entgegenzuhalten, dass allein maßgebender Gegenstand der steuerlichen Beurteilung der Inhalt des abgeschlossenen Rechtsgeschäftes ist, sohin das gem. Vertragspunkt XI. ohne jegliche Einschränkung oder Ausbedingung von Gegenleistungen an der Gesamtliegenschaft eingeräumte Nutzungsrecht. Hätte es sich tatsächlich, wie nunmehr behauptet, um unmittelbar in Konnex mit der Rechtseinräumung ausbedungene Leistungen gehandelt, dann erscheint in keinsten Weise nachvollziehbar, weshalb diese "verständlicherweise" **nicht** im Vertrag festgeschrieben worden sein sollten. In Ermangelung einer vertraglichen Verpflichtung hiezu handelt es sich auch nicht um eine rechtlich durchsetzbare Forderung, sondern stellen die nach dem Dafürhalten des Bw. zu erbringenden "Gegenleistungen" höchstens ein der Zuwendung zugrundeliegendes Motiv dar. Gemäß § 3 Abs. 4 ErbStG wird aber die Steuerpflicht einer Schenkung nicht dadurch ausgeschlossen, dass sie zur Belohnung oder unter einer Auflage gemacht oder in die Form eines lästigen Vertrages gekleidet wird. Der Gesetzgeber hat damit klargestellt, dass das **Motiv** einer Schenkung für die Steuerpflicht unerheblich ist und insbesondere die Freigebigkeit einer Zuwendung im Sinne des Schenkungssteuerrechtes nicht dadurch ausgeschlossen wird, dass die Zuwendung als Belohnung für jedwede Leistungen des Empfängers hingegeben wird. Auch nach § 940 ABGB ändert die Tatsache, dass eine Schenkung teilweise zur Belohnung gegeben wird, nicht den

Charakter derselben. Der VwGH führt etwa im Erkenntnis vom 14.4.1986, 84/15/0140, im Ergebnis aus, "bei solchen Leistungen handelt es sich vornehmlich um Arbeitsleistungen und derartige Dienste, die ohne Begründung eines Dienstverhältnisses vielfach durch **nahe stehende Personen** verrichtet und üblicherweise nicht honoriert werden". Stellt sich demnach die Gegenleistung als eine solche im Rahmen des Familienverhältnisses oder sonstigen persönlichen Naheverhältnisses und nicht als eine solche im Rahmen eines den Anspruch auf Entlohnung begründenden Dienstverhältnisses dar, dann liegt **im vollen Umfang eine Bereicherung** des Zuwendungsempfängers vor (vgl. VwGH 10.10.1958, Slg 1887/F; VwGH 16.10.1980, 2376/79; VwGH 30.6.1988, 87/16/0026). Nach der für den **Bereicherungswillen** maßgeblichen Verkehrsauffassung verwirklichen (auch als Belohnung gedachte) Zuwendungen für Arbeitsleistungen und Dienste, die ohne Begründung eines Dienstverhältnisses vielfach durch nahe stehende Personen (gute Freunde) verrichtet und üblicherweise nicht honoriert werden, den Tatbestand nach § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG (VwGH 20.4.1989, 88/16/0003).

Im Gegenstandsfalle wurde die Begründung eines Arbeits- oder Dienstverhältnisses nicht einmal behauptet und ist die Erbringung allfälliger Pflegeleistungen und der Haushaltsführung an den Lebensgefährten ohne jeden Zweifel als eine Leistung im Rahmen des aus der Lebensgemeinschaft erfließenden persönlichen Naheverhältnisses, die üblicherweise nicht honoriert wird, zu betrachten, sodass nach obiger Judikatur durch die Zuwendung in Form der Einräumung des gänzlich uneingeschränkten unentgeltlichen Fruchtgenussrechtes an I. P. die Tatbestandsvoraussetzungen der Freigebigkeit und Unentgeltlichkeit erfüllt sind und zur Gänze eine schenkungssteuerpflichtige Bereicherung eingetreten ist; dies insbesondere unter Bedachtnahme darauf, dass der – in Abrede gestellte - Bereicherungswille – das ist der Wille jemandem etwas unentgeltlich zuzuwenden – nach dem Obgesagten **kein unbedingter** sein muss, sondern es genügt, dass der Zuwendende die allfällige Bereicherung des Empfängers, die sich im Zuge des Rechtsgeschäftes ergibt, bejaht bzw. in Kauf nimmt, was im Gegenstandsfalle aus dem Sachverhalt schon deshalb erschlossen werden kann, weil der I. P. allein für die im Rahmen der Lebensgemeinschaft üblicherweise zu erbringenden Leistungen keinerlei Anspruch auf Einräumung eines umfassenden Nutzungsrechtes zusteht.

Steuerrechtlich allein zu beurteilen ist jedenfalls der Inhalt des Rechtsgeschäftes, wonach der I. P. ohne jegliche Auflage das Fruchtgenussrecht an der gesamten Liegenschaft, sohin Wohnhaus samt Garten, gänzlich uneingeschränkt, sohin unentgeltlich und auf deren Lebenszeit, gewährt wurde. Der Kapitalwert von lebenslänglichen Nutzungen und Leistungen bestimmt sich gem. § 16 Bewertungsgesetz (BewG) 1955 nach den Kapitalisierungsfaktoren

entsprechend dem Lebensalter des Berechtigten, das ist im Berufungsfalle im Hinblick auf das Alter der I. P. von 38 Jahren im Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung der 15fache Wert der einjährigen Nutzung. Der Jahreswert einer Nutzung oder Leistung, die nicht in Geld sondern in Sachwerten besteht, ist gem. § 17 Abs. 2 BewG mit den am Verbrauchsort üblichen Mittelwerten (Durchschnittswert) anzusetzen. Dabei ist der Betrag maßgebend, den ein Erwerber zur Erlangung desselben oder eines gleichwertigen Wirtschaftsgutes am Verbrauchsort durchschnittlich aufwenden müsste. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 2.3.1972, 929/71, festgehalten, dass Wohnungsrecht und Fruchtgenuss Nutzungen darstellen, die nicht in Geld bestehen und somit mit den üblichen Mittelpreisen des Verbraucherortes anzusetzen **sind** (§§ 16, 17 Abs. 2 BewG 1955). Der Richtwert ist jener Betrag, der für die mietrechtliche Normwohnung festgesetzt ist. Er bildet die Grundlage für die Berechnung des angemessenen Hauptmietzinses nach § 16 Abs. 2 MRG. Gem. § 2 Abs. 1 Richtwertgesetz (RichtwG), BGBl. 800/1993, ist die mietrechtliche Normwohnung eine Wohnung mit einer Nutzfläche zwischen 30 und 130 m² in brauchbarem Zustand (ordentlicher Gebrauch ist gewährleistet), die aus Zimmer, Küche (Kochnische), Vorraum, Klosett und Badegelegenheit besteht, über eine Etagenheizung oder gleichwertige stationäre Heizung verfügt und in einem Gebäude mit ordnungsgemäßigem Erhaltungszustand auf einer Liegenschaft mit durchschnittlicher Lage (Wohnumgebung) gelegen ist. Dieser Richtwert beträgt laut Verordnungen BGBl. 140 bis 148/1994 idF BGBl. 2001/125, Teil II, u .a. für das Bundesland Tirol ab dem Zeitpunkt 1. April 2001 **S 69,80** pro m². Es kann nun im Gegenstandsfalle der Abgabenbehörde I. Instanz nicht entgegengetreten werden, wenn sie mangels Vorhandenseins vergleichbarer Mietverträge und auch in Anbetracht des zuletzt im Jahre 1993 erstellten Tiroler Mietenspiegels grundsätzlich davon ausgegangen ist, dass bei gegenständlich zu bewertender Wohnung eine mietrechtliche Normwohnung iSd der obigen Definition des § 2 RichtwG vorliegt und demgemäß der Bewertung des Fruchtgenussrechtes den geltenden Richtwert pro m² zugrunde gelegt hat, dessen Ansatz angesichts des nach § 17 Abs. 2 BewG anzunehmenden objektiven Mittelpreises am Verbrauchsort wohl als **unterst möglicher** Wertansatz zu erachten ist. Dem Umstand, dass – wie eingewendet - kein ausschließliches/alleiniges Nutzungsrecht der I. P., sondern dieses "subsidiär" unter Mitbenützung des Eigentümers iSd Vertragspunktes XI. letzter Absatz des Kaufvertrages vereinbart worden war, wurde dahin Rechnung getragen, dass anstelle der gesamten im Bewertungsakt zuletzt erklärten Wohnnutzfläche von rund 180 m² (siehe eingangs) ohnehin nur die hälftige Wohnnutzfläche bei der Bemessung in Ansatz gebracht wurde. Ausgehend sohin von obigem Richtwert und lediglich der hälftigen Wohnnutzfläche von rund 90 m² ergibt

sich der monatliche Mieterlös mit S 6.282 und folglich das kapitalisierte Wohnrecht ($\times 12 =$ Jahreswert, \times Kapitalisierungsfaktor 15) im Betrag von S 1.130.760, wobei die zusätzlich eingeräumte Mitbenützung des Gartens noch nicht einmal berücksichtigt wurde. Es trifft zwar zu, dass – wie eingewendet – aufgrund des dem Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht immanenten Bereicherungsprinzips nach der VwGH-Judikatur (siehe Erk. 2.3.1972, 929/71; VwGH 28.6.1973, 398 - 400/72; VwGH 2.6.1976, 956/74) ein Nutzungsrecht nicht höher als mit dem Wert (= Einheitswert) des Wirtschaftsgutes selbst, an dem das Nutzungsrecht eingeräumt wird, bewertet werden kann. Der Bw. erkennt jedoch die Rechtslage insoweit, als nach der ab 1. Jänner 2001 geltenden Novellierung des § 19 Abs. 2 ErbStG idF BGBl. I 2000/142 nunmehr bezüglich der Bewertung von Liegenschaften der dreifache Einheitswert – das wäre sohin aufgrund der hälftig anzunehmenden Nutzung der hälftige EW von S 388.500 $\times 3 =$ S 1.165.500 – als Obergrenze in Ansatz zu bringen ist. Der vorgenannten Judikatur entsprechend wurde daher zutreffend (ohnehin nur) der kapitalisierte Wert des Nutzungsrechtes, welcher die Obergrenze des dreifachen Einheitswertes unterschreitet, für die Steuerbemessung herangezogen.

Was die bezüglich der Einbeziehung der Schenkungssteuer in die Bemessungsgrundlage erhobenen Einwendungen anlangt, so ist gemäß § 10 Satz 2 ErbStG dann, wenn der Geschenkgeber selbst die Zahlung der Steuer übernimmt, auch die Schenkungssteuer als weitere Zuwendung zu betrachten und hievon ebenfalls die Steuer zu entrichten. Die übernommene Schenkungssteuer gilt sohin als weitere Schenkung, nämlich als Schenkung der Schenkungssteuer an den Beschenkten, weil die Bereicherung, die der Beschenkte in solchen Fällen erfährt, sich aus der Schenkung an sich und der geschenkten Steuersumme zusammensetzt (vgl. VwGH 17.2.1983, 82/15/0031, 82/15/0032; VwGH 15.3.2001, 98/16/0205-0207). Der VwGH hat im Erkenntnis vom 27.9.1990, 89/16/0214, 0215, zur Frage, ob hinsichtlich der Übernahme der Steuer eine vertragliche Vereinbarung erforderlich ist, dargelegt, dies erübrige sich dann, wenn mit Überlegung aller Umstände kein vernünftiger Grund ersichtlich ist oder übrig bleibt daran zu zweifeln, dass zumindest eine stillschweigende Übernahme der Zahlung der Schenkungssteuer durch die zuwendende Beschwerdeführerin und die Beschenkten gewollt war (siehe zu vor auch: Dr. Fellner aaO, Rz 3 zu § 10). Im Berufungsfalle stellen sich die zu überlegenden Umstände so dar, dass zum Einen der Bw. laut Punkt XIV. des Kaufvertrages "sämtliche mit der Errichtung, Vergebührung und grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Steuern und Gebühren ..." als Käufer zur Tragung übernommen hat; zum Anderen ergibt sich aus dem Akt, dass I. P. Hausfrau ist bzw. aus den laut dem Gendarmeriebericht vom 7. Juni 2002 von ihr

getroffenen eigenen Angaben, dass sie arbeitslos ist, folglich über keine eigenen Einkünfte verfügt. Aus dem Zusammenhalt dieser Umstände verbleibt für die Berufungsbehörde kein Zweifel daran, dass zumindest eine stillschweigende Übereinkunft dahin bestanden hatte, der I. P. durch die Zuwendung keine Steuerbelastung auferlegen zu wollen, wenn der Bw. zudem im Vertrag die Übernahme aller hieraus erwachsenden Abgaben ausdrücklich bekundet hat. Die Annahme der Übernahme und Tragung der anfallenden Schenkungssteuer durch den Geschenkgeber ist daher durchaus begründet und deren Einbeziehung in die Bemessung iSd § 10 Satz 2 ErbStG rechters.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage kommt daher der Berufung dem Grunde und der Höhe nach keine Berechtigung zu.

Allerdings gilt es darauf Bedacht zu nehmen, dass nach dem Obgesagten die Steuerschuld iSd § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG nicht wie bisher angenommen mit der Unterfertigung des Kaufvertrages am 22. August 2001 sondern erst im Dezember 2001 entstanden ist, sohin zu einem Zeitpunkt nach Erlassung des Erstbescheides am 16. Oktober 2001 mit dem dort bestimmten Fälligkeitstag 23. November 2001, jedoch noch im Zuge des Rechtsmittelverfahrens. Wird nach der Rechtsprechung (vgl VwGH 27.10.1983, 81/16/0165, betr. Grunderwerbsteuerpflicht in Zhg mit einer nachträglich erteilten behödl. Genehmigung) der Erwerbsvorgang erst nach dem erstinstanzlichen Bescheid, jedoch noch vor der Erlassung der Berufungsentscheidung verwirklicht, so ist darauf gem. §§ 279 Abs. 1 und 280 BAO Bedacht zu nehmen und darf die Berufungsbehörde die Abgabensatzung des erstinstanzlichen Bescheides nicht bloß bestätigen, sondern hat eine Abgabensatzung zu treffen, die nicht vor dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld (im Beschwerdefall: nicht vor Erteilung der behödl. Genehmigung) liegt. Es würde nämlich ansonsten die Fälligkeit der Abgabenschuld gem. § 210 BAO und die Wirksamkeit der mit ihr verbundenen Rechtsfolgen (etwa Stundungs- oder Aussetzungszinsen) in einer die Rechte des Abgabepflichtigen verletzenden Weise festgelegt. Demzufolge wäre es verfehlt, den Erstbescheid zur Gänze zu beheben, sondern genügt es vielmehr, im Hinblick auf dessen Rechtsfolgewirkungen (z.B. die Höhe der Aussetzungszinsen) den Fälligkeitszeitpunkt gem. § 210 BAO mit einem Monat nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides (Berufungsentscheidung) zu bestimmen. In Entsprechung dieser Rechtslage war daher im Rahmen der gegenständlichen Berufungsentscheidung die Fälligkeit gemäß §§ 288, 289 iVm § 198 BAO mit einem Monat nach Zustellung dieser Berufungsentscheidung neu festzusetzen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 10. März 2003