



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D.M., vertreten durch Herrn D.H., W., dieser vertreten durch R.K., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19. Juni 2008 betreffend Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003 (Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 BewG) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 13. März 2008 ist beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ein Fax mit auszugsweise folgendem Text eingelangt:

.....
*Wir ersuchen um ordnungsgemäße Zustellung eines Bescheides über die Festsetzung des Einheitswertes betreffend die Liegenschaft J.W., zu oben angeführtem Aktenzeichen.
Mit Abschluß des Kaufvertrages vom 19. Dezember 2002 gingen sämtliche Nutzen und Lasten auf D.H. und D.B. über.*

*Mit besten Empfehlungen
(Unterschrift)
(D.H.)"*

Dieser Kaufvertrag lautet auszugsweise:

„II.

Kauf; Kaufpreis

.....
(4) Die Vertragsteile erteilen dem Treuhänder die einseitig unwiderruflichen Aufträge,

a) umgehend nach Unterfertigung dieses Kaufvertrages eine Erklärung über die Grunderwerbsteuer im Wege der Selbstbemessung durchzuführen,

.....

III.

Übergabe

(1) Die Übernahme und Übergabe der Liegenschaft (samt Gebäude) erfolgt am Tag der Unterfertigung dieses Kaufvertrages.

.....
Wien, am 11. Dezember 2002

(Unterschriften)

(Verkäuferin.)

(Stempel mit „Wien 11. Dez. 2002“)

(Unterschrift)

(D=D.B.)

(Unterschrift)

(D.H.)"

Im Punkt V. des Kaufvertrages wird von der Verkäuferin die ausdrückliche Einwilligung zur Einverleibung des Eigentumsrechtes für die Käufer erteilt. Die Beglaubigung der Firmazeichnung für die Verkäuferin lautet:

„B. Z. 2002/12176

Die Echtheit vorstehender Gesamtfirmazeichnung des Herrn als Geschäftsführer und des Herrn als Geschäftsführer der Verkäuferin. (FN) mit dem Sitz in Wien und der Geschäftsanschrift in wird bestätigt. Auf Grund der heute vorgenommenen Einsichtnahme in das Firmenbuch bestätige ich gemäß Paragraph neunundachtzig a Notariatsordnung die gemeinsame Vertretungsberechtigung der Vorgenannten für die unter FN eingetragene Verkäuferin., mit dem Sitz in Wien, am 11. (elften) Dezember 2002 (zweitausendzwei) und heute noch.

Wien, am 19. (neunzehnten) Dezember 2002 (zweitausendzwei)
Gebühr € 13,- (Euro dreizehn) entrichtet."

Am 19. Juni 2008 wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003, Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 BewG, erlassen, mit welchem dieser Grundbesitz den beiden im Fax genannten Personen je zur Hälfte zugerechnet wurde.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Änderung der Eigentumsverhältnisse, welche die Grundlage des angefochtenen Feststellungsbescheides bildet, mit Beschluss des Bezirksgerichtes x vom 29. Jänner 2003 im Februar 2003 (und nicht

schon im Jahr 2002) erfolgt ist. Die Zurechnungsfortschreibung dürfte daher erst mit Wirksamkeit des 1. Jänner 2004 (und nicht schon am 1. Jänner 2003) erfolgen.

Als Beweis wurde eine Kopie des Beschlusses des Bezirksgerichtes x vom 29. Jänner 2003 vorgelegt. Dieser Beschluss lautet auszugsweise:

„I. Grundbuchsstand

.....

II. Bewilligte Eintragungen

Aufgrund des Kaufvertrages, der Erklärung über die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer über den Liegenschaftserwerb durch D.H. vom 11. Dezember 2002 (./3), der Erklärung über die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer über den Liegenschaftserwerb durch D=D.B. vom 11. Dezember 2002 (./4) sowie wird die Eintragung bewilligt.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Oktober 2008 wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung damit, dass gemäß § 21 Abs. 4 Bewertungsgesetz (BewG) allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibung auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zu Grunde zu legen sind, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt). Mit Kaufvertrag vom 19. Dezember 2002 wurde das Eigentum an der gegenständlichen Liegenschaft dem Berufungswerber übertragen, er war daher zum Stichtag 1. Jänner 2003 bereits ziviler Eigentümer dieses Grundbesitzes. Die Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 BewG erfolgt zu Recht, wenn der Erwerber des Grundstückes im maßgeblichen Zeitpunkt ziviler oder wirtschaftlicher Eigentümer der Liegenschaft ist, wenn auch das Eigentumsrecht zu diesem Zeitpunkt noch nicht grundlehrgesetzlich einverleibt ist.

In dem gegen diese Berufungsvorentscheidung eingebrachten Vorlageantrag wird vorgebracht:

„Jeder Fortschreibung eines Einheitswertes sind gemäß § 21 (4) Bewertungsgesetz die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes folgt.“

Die Einschreiter haben den Kaufvertrag über die verfahrensgegenständliche Liegenschaft einseitig am 11. Dezember 2002 unterschrieben; die Verkäuferin hat diesen Kaufvertrag separat zwar am 19. Dezember 2002 unterschrieben, diesen Kaufvertrag mit einem Begleitschreiben, das das Datum Freitag, den 27. Dezember 2002 trägt, aber erst am 3. Jänner 2003 zur Post gegeben und sohin den Einschreitern erst am 7. Jänner 2003 zugestellt.

Die physische Übergabe der Liegenschaft erfolgte am 10. Jänner 2003.

Zivilrechtlich kommt ein Kaufvertrag - insbesondere bei getrennter Unterfertigung durch die Parteien - nicht schon durch die Unterfertigung, sondern erst dann zustande, wenn die Annahmeerklärung (das ist die gegengezeichnete Vertragsurkunde) der anderen Partei auch zugeht; erst in diesem Zeitpunkt wird ein Vertragsverhältnis begründet. Im konkreten Fall war dies der 7. Jänner 2003.

Zivilrechtlicher Eigentümer wird ein Erwerber bekanntlich erst mit der Eintragung im Grundbuch. Davor kann man von einem „wirtschaftlichen“ Eigentum frühestens dann sprechen, wenn die Liegenschaft tatsächlich übergeben wurde, in welchem Zeitpunkt die Zivilgerichte dem Erwerber etwa das Recht zugestehen, Mietverträge aufzukündigen bzw. abzuschließen. Im konkreten Fall war dies frühestens der 10. Jänner 2003.

In jedem Fall, fallen der zivile und wirtschaftliche Erwerb der Liegenschaft durch die Einschreiter in das Jahr 2003, sodass der für die Fortschreibung maßgebliche Zeitpunkt der 1. Jänner 2004 ist.“

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 21 Abs. 4 BewG lautet:

„Allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) sind die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt). Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.“

Im § 193 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) lautet der erste Satz:

„Wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist in den Fällen einer amtsweigigen Fortschreibung auf den 1. Jänner des Jahres, an dem die Voraussetzungen für eine Fortschreibung erstmals vorliegen, ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen.“

„Fortschreibungszeitpunkt“ ist demnach immer der 1. Jänner des Jahres, das auf das die Fortschreibung auslösende Ereignis folgt. Der Fortschreibung sind die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zu Grunde zu legen.

Strittig ist im vorliegenden Fall ob der Fortschreibungszeitpunkt der 1. Jänner 2003 (Finanzamt) oder der 1. Jänner 2004 (Berufungswerber) ist.

Der vorliegende, die Zurechnung einer Liegenschaft betreffende Bescheid (Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 BewG) beruht auf § 186 Abs. 3 BAO, wonach mit der Feststellung des Einheitswertes Feststellungen über die Art des Gegenstandes der Feststellung und darüber, wem dieser zuzurechnen ist (§ 24), zu verbinden sind. Nach § 190 Abs. 1 BAO finden auf Feststellungen gemäß §§ 185 bis 189 die für die Festsetzung der Abgaben geltenden Vorschriften sinngemäß Anwendung. Weiters normiert § 24 Abs. 2 BAO, dass die Bestimmungen des Abs. 1 auch für wirtschaftliche Einheiten im Sinne des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, gelten. Daraus folgt, dass sich die

bewertungsrechtliche Zurechnung nach § 24 Abs. 1 BAO zu richten hat (vgl. VwGH 17. 2. 1992, 90/15/0117).

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 Eigentumsrecht 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.

Die genannten Voraussetzungen wirtschaftlichen Eigentums sind unter anderem im Allgemeinen nach Übergabe einer Liegenschaft an den Erwerber auf Grund eines die Verpflichtung zur Übertragung des Eigentums begründenden Rechtsgeschäftes auch dann verwirklicht, wenn die Einverleibung des Eigentumsrechtes des Erwerbers im Grundbuch noch nicht durchgeführt wurde (vgl. VwGH 17. 2. 1992, 90/15/0117).

Im gegenständlichen Fall wurde ein Kaufvertrag errichtet, in welchem festgehalten wurde, dass die Übernahme und Übergabe der Liegenschaft am Tag der Unterfertigung des Kaufvertrages erfolgt. Weiter haben die Vertragsteile dem Treuhänder den Auftrag erteilt, umgehend nach Unterfertigung dieses Kaufvertrages eine Erklärung über die Grunderwerbsteuer im Wege der Selbstberechnung durchzuführen. Am Ende des Vertrages befindet sich als Datum der 11. Dezember 2002 (zuerst in derselben Schrift wie der Vertrag und danach durch Stempelaufdruck).

Am Ende des Vertrages direkt unter dem Datum 11. Dezember 2002 befinden sich die Unterschriften der Vertretungsberechtigten der Verkäuferin. Erst auf der nächsten Seite unter dem mit einem Stempel angebrachten Datum 11. Dezember 2002 befinden sich die Unterschriften der Käufer. Über den von den Vertragsteilen geleisteten Unterschriften scheint jeweils das Datum 11. Dezember 2002 auf. Wenn man nach dem Datum geht, unter welchen die Unterschriften geleistet wurden, haben sämtliche Vertragsparteien den Kaufvertrag am 11. Dezember 2002 unterfertigt

Dem Bezirksgericht x wurden laut Beschluss vom 29. Jänner 2003 eine Erklärung über die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer über den Liegenschaftserwerb durch D.H. vom 11. Dezember 2002 und eine Erklärung über die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer über den Liegenschaftserwerb durch D=D.B. vom 11. Dezember 2002 vorgelegt. Da im Kaufvertrag dem Treuhänder der Auftrag zur Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer nach

Unterfertigung dieses Kaufvertrages erteilt wurde, die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer am 11. Dezember 2002 vorgenommen wurde, ist davon auszugehen, dass der Kaufvertrag bereits zu diesem Zeitpunkt sowohl von der Verkäuferin als auch von den Käufern unterfertigt war.

Auch die Beglaubigung vom 19. Dezember 2002 weist darauf hin, dass die Verkäuferin den Kaufvertrag nicht am 19. Dezember 2002, sondern schon am 11. Dezember 2002 unterfertigt hat. Nämlich durch folgenden Satz: „*Auf Grund der heute vorgenommenen Einsichtnahme in das Firmenbuch bestätige ich gemäß Paragraph neunundachtzig a Notariatsordnung die gemeinsame Vertretungsberechtigung der Vorgenannten für die unter FN eingetragene Verkäuferin, mit dem Sitz in Wien, am 11. (elften) Dezember 2002 (zweitausendzwei) und heute noch.*“ Hier wird die Vertretungsberechtigung der Unterzeichner für die Verkäuferin zum 11. Dezember 2002, dem Datum über den Unterschriften der Unterzeichner, bestätigt.

Da nach dem Inhalt des Kaufvertrages die Übernahme und Übergabe der Liegenschaft am Tag der Unterfertigung des Kaufvertrages erfolgte, der Kaufvertrag von sämtlichen Vertragsparteien am 11. Dezember 2002 unterfertigt wurde, erfolgte die Übernahme und Übergabe der gegenständlichen Liegenschaft eben mit diesem Datum. Mit der Unterzeichnung des Kaufvertrages am 11. Dezember 2002 durch sämtliche Vertragsteile wurde den Käufern ein Titel zum Besitz der Liegenschaft und zum Erwerb des bücherlichen Eigentums eingeräumt. Auch wenn die Erwerber erst mit der Eintragung im Grundbuch zivilrechtliche Eigentümer werden, konnten sie bereits ab dem 11. Dezember 2002 über die gegenständliche Liegenschaft die Herrschaft wie ein Eigentümer ausüben. Die Käufer waren auf Grund ihres Rechtsanspruches auf den Besitz, der laut Kaufvertrag mit der Unterzeichnung des Kaufvertrages übergegangen ist, also ab dem 11. Dezember 2002, in der Lage, mit dieser Liegenschaft wie ein Eigentümer zu schalten und zu walten.

Da sich die bewertungsrechtliche Zurechnung nach § 24 Abs. 1 BAO zu richten hat, ist diese Liegenschaft bereits mit 11. Dezember 2002 den Käufern zuzurechnen. Der Erwerb dieser Liegenschaft fällt somit noch in das Jahr 2002, weswegen der für die Fortschreibung maßgebliche Zeitpunkt der 1. Jänner 2003 ist.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. Mai 2009