

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., X., vertreten durch Herrn Bf1, X., gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 04.10.2011, EW-AZ 1-1-1, betreffend Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2009 (Wert- und Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 4 BewG) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der Einheitswert mit € 900,-- festgestellt.

Dieser Einheitswert ist

- 1) zu 1/2, also mit € 450,--, Herrn Bf1 und
- 2) zu 1/2, also mit € 450,--, Frau Bf2 zuzurechnen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 17. Oktober 2008 haben die Ehegatten Herr G1 und Frau G2 an ihren Schwiegersohn, Herrn Bf1, und ihre Tochter, Frau Bf2, die Grundstücke Nr. 1/1, 1/2, 1/3, 2 [Punkt Erstens 2)] und 3 [Punkt Erstens 3)] der Katastralgemeinde Z. je zur Hälfte übertragen. Die für das gegenständliche Verfahren wesentlichen Punkte „Zweitens“, „Viertens“ und „Neuntens“ dieses Vertrages lauten:

*„Zweitens: Die Geschenkgeber bedingen sich das unentgeltliche Fruchtgenussrecht an den im Punkt Erstens 2) und 3) genannten Liegenschaften bis 31.12.2013 (einunddreißigsten Dezember zweitausenddreizehn) aus.*

*Für Gebührenbemessungszwecke wird das vorgenannte Fruchtgenussrecht mit jährlich € 200,-- (zweihundert Euro) bewertet.*

*Die Geschenknehmer, die Ehegatten Bf1u2, verpflichten sich für sich und ihre Rechtsnachfolger im Eigentum der Schenkungsobjekte zur Duldung der Dienstbarkeit*

*des Fruchtgenussrechtes und bestellen dieses Recht unter Annahme seitens ihrer Eltern beziehungsweise Schwiegereltern, der Ehegatten G1u2, zur Dienstbarkeit.*

.....

*Viertens: Die Übergabe und Übernahme der obigen Liegenschaften in den wirklichen Besitz und Genuss der Erwerber mit Gefahr und Zufall, Vorteil und Last erfolgt nach Endigung des Fruchtgenussrechtes, die rechtliche Übergabe erfolgt sofort.*

*Die Steuern und sonstigen öffentlichen Abgaben und Lasten haben die Geschenknehmer vom Übergabestage an zu tragen.*

.....

*Neuntens: Die Parteien erteilen ihre Einwilligung, dass nach Vornahme der eventuell erforderlichen, hiemit bewilligten Ab- und Zuschreibungen ob den im ersten Vertragsabschnitte angeführten Liegenschaften das Eigentumsrecht für Bf1, geboren 1.1, und Bf2, geboren 1.2, je zur Hälfte, einverleibt werde.“*

Kurz nach Abschluss des Schenkungsvertrages wurden die Erwerber, Herr Bf1 und Frau Bf2, als Eigentümer dieser Grundstücke im Grundbuch eingetragen.

Mit Wert- und Zurechnungsfortschreibungsbescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 4. Oktober 2011 wurde mit Stichtag 1. Jänner 2009 der Einheitswert mit € 1.200,-- festgestellt und dieser Wert anteilig den Geschenknehmern zugerechnet. Neben der Berechnung des Einheitswertes enthält der Bescheid folgende Begründung:

*„Die Feststellung war wegen Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich.*

*Die Feststellung war wegen erfolgter Schenkung durchzuführen.“*

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 27. Oktober 2011 ein Einspruch, der vom Finanzamt als Berufung gewertet wurde, eingebracht. In der Begründung wird ausgeführt, dass im Bescheid als Basis eine landwirtschaftlich genutzte Fläche von 10570 (gemeint wohl 1,0570) ha angenommen wurde. Tatsächlich sind nur die Grundstücke Nr. 3 und Nr. 2 landwirtschaftlich genutzt. Die Grundstücke Nr. 1/1 und Nr. 1/2 werden als Erholungsraum verwendet und dienen keiner landwirtschaftlichen Nutzung. Das Grundstück Nr. 1/3 wurde im Rahmen eines Straßenbaues an Dritte abgetreten. Bei den landwirtschaftlich genutzten Flächen haben die Geschenknehmer den Fruchtgenuss erst ab 2013 inne.

Vom Finanzamt Gänserndorf Mistelbach wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Dezember 2011 der Einheitswert neu mit € 900,-- festgestellt. Bei der Berechnung dieses Einheitswertes wurden nur mehr die Flächen der landwirtschaftlich genutzten Grundstücke mit den Nrn. 3 und 2 berücksichtigt. Die Grundstücke mit den Nrn. 1/1, 1/2 und 1/3 sind, wie in der Berufung beantragt, in diesem Einheitswert nicht mehr enthalten.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wird erneut darauf hingewiesen, dass die gegenständlichen Grundstücke mit einem Fruchtgenuss belastet sind.

Mit Vorlagebericht vom 30. April 2012 legte das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach die Berufung gegen den Fortschreibungsbescheid dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

## Erwägungen

Gemäß § 21 Abs. 4 BewG sind allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibungen) die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt).

Nach § 193 Abs. 1 BAO ist ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen, wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen. Nach dem zweiten Absatz dieser Gesetzesstelle wird ein Fortschreibungsbescheid auf Antrag, gegebenenfalls von Amts wegen 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 zugrunde zu legen.

Nach § 24 Abs. 1 lit. d BAO werden Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet. § 24 Abs. 2 BAO normiert, dass die Bestimmungen des Abs. 1 auch für wirtschaftliche Einheiten im Sinn des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, gelten. Hieraus folgt, dass sich die bewertungsrechtliche Zurechnung nach § 24 Abs. 1 BAO richtet.

Wirtschaftlicher Eigentümer ist in der Regel der zivilrechtliche Eigentümer. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum fallen auseinander, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Belastung, Veräußerung), auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss von der Einwirkung auf die Sachen, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer, auf Dauer, d.h. auf die Zeit der möglichen Nutzung, geltend machen kann (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0151 und VwGH 19.3.2002, 99/14/0286).

Im vorliegenden Fall ist daher in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu prüfen, ob die Geschenkgeber nach dem Gesamtbild der Verhältnisse über den gegenständlichen Grundbesitz eine Herrschaft ausüben, die wirtschaftlich der Stellung nahe kommt, die den zivilrechtlichen Eigentümern 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 (vgl. VwGH 17.2.1992, 90/15/0117).

Mit dem Schenkungsvertrag vom 17. Oktober 2008 wurden die gegenständlichen Grundstücke von den Ehegatten Herrn G1 und Frau G2 an Herrn Bf1 und Frau Bf2 je zur Hälfte übertragen. Die Geschenkgeber haben sich in dem Schenkungsvertrag ein unentgeltliches Fruchtgenussrecht an den Grundstücken mit den Nrn. 3 und 2 ausbedungen. Weitere Rechte, wie etwa ein Belastungs- und Veräußerungsverbot, haben sich die Geschenkgeber laut dem Schenkungsvertrag nicht vorbehalten. Die Einverleibung des Eigentums der Geschenknehmer im Grundbuch erfolgte noch im Jahr 2008.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung rechtfertigen Verwaltungs- und Nutzungsrechte, insbesondere ein Fruchtgenussrecht, nicht, die Sache, an der solche Rechte bestehen, unter Berufung auf § 24 Abs. 1 lit. d BAO dem Berechtigten zuzurechnen. 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 (vgl. VwGH 17.2.1992, 90/15/0117).

Im gegenständlichen Fall haben sich die Geschenkgeber im Schenkungsvertrag vom 17. Oktober 2008 derartige, über die Berechtigung eines Fruchtnießers hinausgehende Rechte, nicht zurückbehalten. Die Zurechnung der Grundstücke je zur Hälfte für die Geschenknehmer zum 1. Jänner 2009 erfolgte daher zu Recht.

Den Gegenstand dieser wirtschaftlichen Einheit bilden nur mehr die landwirtschaftlich genutzten Grundstücke mit den Nummern 3 und 2 . Die weiteren mit dem Schenkungsvertrag erworbenen Grundstücke waren aus dieser wirtschaftlichen Einheit auszuscheiden. Der Einheitswert für die in dieser wirtschaftlichen Einheit verbleibenden Grundstücke beträgt € 900,--. Bezüglich der Ermittlung dieses Wertes wird auf die Berechnung in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht (vgl. VwGH 17.2.1992, 90/15/0117 u.a.).

Wien, am 8. Februar 2016