



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien  
Senat 21

GZ. RV/1202-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Johann Kuzmich, gegen den Einheitswertbescheid des Finanzamtes Eisenstadt betreffend Nachfeststellung zum 1. Jänner 1998 vom 9. Juni 1999 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### 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

Am 18. Juni 1997 wurde dem Bw auf Grund seines Meistbotes hinsichtlich der Grundstücke Nr. X EZ Y Grundbuch Z der Zuschlag im Versteigerungsverfahren erteilt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde daraufhin mit Wirkung zum 1. Jänner 1998 eine Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG vorgenommen, wobei der landwirtschaftliche Betrieb mit einem Einheitswert von S 1,239.000,-- bewertet und dem Bw zur Gänze zugerechnet wurde.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht. Eingewendet wird, dass der Bw zwar mit Zuschlag Eigentum an der Liegenschaft erworben habe, es bestehe jedoch eine Vereinbarung mit den in der Berufung angeführten Personen, dass der Betrieb in verschiedenen Wirtschaftseinheiten geführt werde. Der forstwirtschaftliche Betrieb werde von der OEG geführt, die landwirtschaftlichen Grundstücke würden auf die beteiligten Parteien aufgeteilt. Die Bewirtschaftung dieser Grundstücke in der oben dargestellten Form erfolge bereits seit 1. Jänner 1998 (Beweis: Meldungen an die AMA). Natürlich erfolge auch die grundbürgerliche Aufteilung der Grundstücke wie oben dargestellt.

Auf Grund der oben dargestellten Situation sei es nicht möglich den ha-Satz hinsichtlich der landwirtschaftlichen bzw. forstwirtschaftlich genutzten Fläche so anzunehmen, wie dies geschehen sei. Auch die Zuordnung zu nur einer Partei sei nicht korrekt erfolgt. Der Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sei in einem höheren Prozentsausmaß anzunehmen, ein Zuschlag für die Betriebsgröße komme hingegen nicht in Frage, so dass die angenommenen Werte nicht stimmten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. November 1999 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Festgestellt wurde, die ha-Sätze für die land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen seien richtig festgestellt und ausgewiesen worden. Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen bzw. der Größenfaktor für die EZ Y KG Z sei zu Recht unterstellt worden. Hinsichtlich der Eigentumsverhältnisse wurde auf den Zuschlag im Versteigerungsverfahren an den Bw als in der Folge alleinigen Eigentümer verwiesen.

Fristgerecht wurde der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz gestellt.

Mit 1. Jänner 2003 ist die Zuständigkeit zur Entscheidung über die Berufung auf den unabhängigen Finanzsenat übergegangen.

Am 14. Oktober 2003 fand ein Erörterungstermin gemäß § 297 Abs. 3 BAO statt. Im Zuge dieses Erörterungstermines wurde vom Vertreter des Bw ergänzend vorgebracht, dass zum Versteigerungstermin am 18. Juni 1997 alle vier Parteien anwesend waren, da alle beabsichtigten, Liegenschaften zu ersteigern. Es stellte sich jedoch heraus, dass nur mehr diese eine Liegenschaft zu ersteigern war. Herr S. trat alleine auf, da er sich im Besitz des Vadiums befand.

Bis 30. 11. 1997 seien die landwirtschaftlichen Flächen verpachtet gewesen. Der Pachtzins sei allen Parteien anteilig zugeflossen. Ab 1. 12. 1997 sei die Trennung vereinbart worden, das sei auch der Übergabestichtag laut Kauf- und Schenkungsvertrag vom 7. 8. 2000.

Außerdem hätten die oben bezeichneten Parteien bei der Zwangsversteigerungstagsatzung am 16. 5. 1997 ad hoc eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts gegründet, wobei nach außen zunächst nur Herr S. aufgetreten sei. Durch diesen Gründungsakt sei wirtschaftliches Eigentum zu je einem Viertel an den oben bezeichneten Gesamtliegenschaften begründet worden.

Das Finanzamt brachte vor, dass weder die Meldungen an die AMA noch die spontane Gründung einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht ein Beweis dafür seien, dass die vier beteiligten Familien wirtschaftliches Eigentum erlangt hätten. Es wird bezweifelt, dass den vier Familien uneingeschränktes Eigentumsrecht an den Grundstücken zugestanden wäre. In der Vereinbarung vom 16. Mai 1997 seien die einzelnen Parzellen nicht auf die abschließenden Vertragspartner aufgeteilt worden. Die Vereinbarung sei nur allgemein gehalten gewesen.

Der Parteienvertreter stellte fest, dass die Aufteilung durch die Verpachtung vorgenommen worden sei. Ab 1. 12. 1997 sei diese Aufteilung dann vertraglich erfolgt.

Hinsichtlich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurde ergänzend vorgebracht, dass vom Bewertungsorgan die Trockenheit welche sich schon über fünf Jahre ziehe nicht berücksichtigt worden sei. Ebenso die Tatsache, dass die Liegenschaften im Nahbereich des Quellschutzgebietes liegen würden.

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

Der Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise nach § 21 BAO hat auch im Bereich des BewG 1955 Geltung. So werden zB. Wirtschaftsgüter nicht dem zivilrechtlichen Eigentümer zugerechnet, sondern demjenigen, der über sie die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt. Das ist derjenige, der auf die Dauer die tatsächliche Herrschaftsmacht auszuüben in der Lage und imstande ist, andere von der Verfügungsgewalt und der Nutzung auszuschließen. Bei der Zurechnung eines Wirtschaftsgutes gemäß § 24 Abs. 1 lit. d BAO kommt es nicht darauf an, welcher Rechtsanspruch auf das Wirtschaftsgut erhoben wird, sondern ob jemand die Herrschaft über das Wirtschaftsgut gleich einem Eigentümer tatsächlich ausübt. Das hat aber zur Voraussetzung, dass der Betreffende dazu überhaupt in der Lage ist (VwGH 18. 12. 1989, 88/15/0114).

In der Regel begründen Verwaltungsrechte und Nutzungsrechte kein wirtschaftliches Eigentum. Vermag jedoch ein Steuerpflichtiger auf Grund einer besonderen Rechtsgestaltung mit einem Wirtschaftsgut wie ein Eigentümer zu schalten und walten (im Beispiel des Erkenntnisses des VwGH vom 7. 5. 1969, 1814/68, vermöge eines in einem Schenkungsvertrage vorbehaltenen Nutzungsrechtes), so ist er als dessen wirtschaftlicher Eigentümer anzusehen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof festgestellt hat, ist vor Zurechnung eines Wirtschaftsgutes 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 (VwGH 17. 2. 1992, 90/15/0117 und vom 18. 5. 1995, 93/15/0095).

Der "wirtschaftliche Eigentümer" muss aufgrund eines Rechtsanspruches auf den Besitz des Wirtschaftsgutes in der Lage sein, mit diesem Wirtschaftsgut wie ein Eigentümer zu schalten und zu walten. Die Voraussetzungen wirtschaftlichen Eigentums sind unter anderem im allgemeinen nach Übergabe einer Liegenschaft an den Erwerber aufgrund 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 (VwGH 18. 5. 1995, 93/15/0095).

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 (VwGH vom 18. 5. 1995, 93/15/0095, samt darin zitierter Vorjudikatur).

Dies ist nach Ansicht der h. o. Behörde nach der besonderen Konstellation des vorliegenden Falles gegeben. Offensichtlich sollte der Bw als eine Art Treuhänder die gegenständlichen Liegenschaften erwerben, welche in der Folge auf die in der Vereinbarung vom 16. Mai 1997 genannten Personen aufgeteilt werden sollten. Die Vertragsparteien hatten dafür jeweils einen Viertelanteil des Meistbotes zu bezahlen.

Allerdings erfolgte mit Vereinbarung vom 16. Mai 1997 die Übertragung von ideellem Miteigentum zu je 1/4 Anteil, womit der berufungsgegenständliche Bescheid an die Miteigentümergemeinschaft ergehen hätte müssen.

Die "Realteilung" erfolgte erst mit Kauf- und Schenkungsvertrag vom 7. August 2000, worin eine dezidierte Zuordnung der einzelnen Grundstücke zu den einzelnen Miteigentümern vorgenommen wurde.

Eine Aufspaltung in mehrere wirtschaftliche Einheiten vor der "Realteilung" (Kauf- und Schenkungsvertrag vom 7. August 2000), wie dies der Bw begeht, kann nach Ansicht der h. o. Behörde bei gegebenem Sachverhalt allenfalls mit dem nächstfolgenden 1. Jänner durchgeführt werden.

Da der Bescheid an die Miteigentümergemeinschaft ergehen hätte müssen, war der Berufung statt zu geben.

Wien, 27. November 2003