



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adr., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 30. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 3. April 2007, StNr., betreffend Abweisung eines Antrages auf Abänderung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaftssache nach Erblasser, verstorben am 18.6.2005, schlossen die gesetzlichen Erben am 15.11.2005 ein Erbübereinkommen, mit dem sie abweichend von der Erbquote die Nachlassgegenstände, insbesondere drei Liegenschaften aufteilten, wobei eine von der Witwe ins Alleineigentum übernommen wurde, während die anderen beiden Liegenschaftshälften je auf die beiden Söhne aufgeteilt wurden.

Mit den Bescheiden vom 3.2.2006 wurde die Erbschaftssteuer je mit Euro 327,40 festgesetzt, wobei der Wert der Liegenschaften mit dem Dreifachen des Einheitswertes (€ 33.319,87 sohin je  $1/3 = € 10.550,07$ ) in der Bemessungsgrundlage enthalten war. Diese Bescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

Zur Vorlage an das Bezirksgericht wurde gemäß § 160 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) eine Unbedenklichkeitsbescheinigung (UB) ausgestellt und die Bemessungsgrundlage für die Eintragungsgebühr gemäß § 26 Abs. 1 Gerichtsgebührengesetz (GGG) abweichend von der Bemessungsgrundlage des Erbschaftssteuerbescheides mit den Werten, die sich aufgrund des

Erbübereinkommens ergebenden Gegenleistungen im Sinne des § 5 Abs. 1 Z. 2 Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) angegeben.

Mit Antrag vom 22.3.2007 stellte der Berufungswerber (Bw) den Antrag, die UB zu berichtigen und statt des Wertes von € 23.403,00 die richtige Bemessungsgrundlage laut dem rechtskräftigen Erbschaftssteuerbescheid mit € 10.550,07 anzuführen.

Mit Bescheid vom 3.4.2007 wies die Abgabenbehörde I. Instanz den Antrag auf Berichtigung der UB mit der Begründung ab, dass zwei Erwerbsvorgänge vorlägen, nämlich der Erbanfall, der mit dem Tod des Erblassers eingetreten sei und das als Rechtsgeschäft unter Lebenden zu betrachtende Erbübereinkommen vom 15.11.2005. Dieses Erbübereinkommen sei ein Erwerbsvorgang unter Lebenden und wäre grundsätzlich als Tauschvertrag der Grunderwerbsteuer zu unterziehen. Der Vorgang sei jedoch – wie im vorliegenden Falle gegeben - von der Grunderwerbsteuer gemäß § 3 Abs. 1 Z. 3 GrEStG befreit, wenn das Erbübereinkommen zwischen den Miterben vor der Einantwortung abgeschlossen werde. In die UB sei jedoch nach § 26 Abs. 1 GGG der Wert aufzunehmen, wie er ohne Berücksichtigung von Befreiungsbestimmungen der Steuerbemessung (Grunderwerbsteuer und/oder Erbschaftssteuer) zu Grunde zu legen sei.

Gleichzeitig wurde eine neue UB ausgestellt, in der die Bemessungsgrundlage mit nunmehr € 26.821,42 ausgewiesen wurde.

Mit Berufung vom 26.4.2007 wurde der Antrag vom 22.3.2007 ausdrücklich aufrecht erhalten und die Ausstellung einer UB mit dem Wert von € 10.055,07 begehrt.

Folgende Argumente sind näher ausgeführt:

1.) Dreifacher Einheitswert als UB-Wert:

Der UB-Wert sei mit dem im rechtskräftigen Erbschaftssteuerbescheid enthaltenen Betrag des Dreifachen des anteiligen Einheitswertes der angefallenen Grundstücke anzugeben. Die Abgabenbehörde I. Instanz verkenne den Rechtscharakter eines Erbteilungsübereinkommens, wenn sie dieses als selbständiges Rechtsgeschäft unter Lebenden betrachte. Vielmehr sei es lediglich ein Vertrag über die Aufhebung der ideellen Erbengemeinschaft. Es sei daher im Sinne der Rechtsprechung des OGH ein Rechtsgeschäft von Todes wegen.

2.) Bewertung des Fruchtgenussrechtes:

Dieses Recht werde seitens der Bw nur an je einem Viertelanteil eingeräumt und zudem sei die Mansardenwohnung ausgenommen.

Die Abgabenbehörde I. Instanz legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unter Hinweis auf die ausführliche Begründung des Abweisungsbescheides vor.

---

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

#### **A.) Entscheidungspflicht über UB-Änderungsantrag:**

Gemäß § 160 Abs. 1 BAO dürfen Eintragungen in das Grundbuch, denen Rechtsvorgänge über den Erwerb von Grundstücken zugrunde liegen, mit Ausnahme von Vormerkungen sowie von Eintragungen gemäß § 13 und § 18 Abs 1 und 3 Liegenschaftsteilungsgesetz, erst dann vorgenommen werden, wenn eine Bescheinigung des Finanzamtes vorliegt, dass der Eintragung hinsichtlich der Grunderwerbsteuer und der Erbschafts- und Schenkungssteuer Bedenken nicht entgegenstehen. Solche Eintragungen dürfen auch vorgenommen werden, wenn eine Erklärung gemäß § 12 Grunderwerbsteuergesetz 1987 oder § 23a Abs 6 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 vorliegt.

§ 26 Abs. 1 GGG lautet:

#### *„Wertberechnung für die Eintragungsgebühr*

*Der für die Berechnung der Eintragungsgebühr maßgebende Wert ist bei der Eintragung des Eigentumsrechtes und des Baurechtes - ausgenommen in den Fällen der Vormerkung - sowie bei der Anmerkung der Rechtfertigung der Vormerkung zum Erwerb des Eigentums und des Baurechtes mit dem Betrag anzusetzen, der der Ermittlung der Grunderwerbsteuer oder Erbschafts- und Schenkungssteuer zugrunde zu legen wäre; hiebei sind Steuerbegünstigungen nicht zu berücksichtigen. Wenn keine Selbstberechnung nach § 11 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 oder § 23a des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 vorgenommen wurde, hat das Finanzamt diesen Betrag (Bemessungsgrundlage) in der Unbedenklichkeitsbescheinigung anzugeben; dies gilt auch für den Fall, als die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer oder der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterbleibt. Soll das Eigentumsrecht oder das Baurecht auf mehrere Personen übertragen werden, so sind die auf jeden Berechtigten entfallenden Teilwerte vom Finanzamt gesondert anzuführen. Das Finanzamt hat die in der Unbedenklichkeitsbescheinigung angegebene Bemessungsgrundlage zu berichtigen, wenn sich ihre Unrichtigkeit im Zuge eines die Grunderwerbsteuer oder die Erbschafts- und Schenkungssteuer betreffenden abgabenbehördlichen Verfahrens oder auf Grund einer Anfrage der mit der Einhebung der Eintragungsgebühr betrauten Stellen herausstellt. Erfolgt eine solche Berichtigung nach der in Rechtskraft erwachsenen Vorschreibung der Eintragungsgebühr, so ist die Eintragungsgebühr von Amts wegen neu zu bemessen. Im Zwangsversteigerungsverfahren ist die Höhe des Meistbotes (Überbotes) maßgebend.“*

In seiner Rechtsprechung zu § 26 Abs. 1 GGG führte der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) im Erkenntnis vom 23.3.2006, 2005/16/0254 wörtlich aus:

*„Die zuständige Justizverwaltungsbehörde hat über die Bemessungsgrundlage der Eintragungsgebühr selbständig und ohne Bindung an die Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamtes zu entscheiden. Es besteht allerdings eine Bindung der Justizverwaltungsbehörde an die Bemessung der Grunderwerbsteuer bzw. Erbschafts- und Schenkungssteuer, wenn diese im abgabenbehördlichen Verfahren bescheidmäßig erfolgt ist (vgl. in Tschugguel/Pötscher, Gerichtsgebühren<sup>7</sup>, die in den Entscheidungen zu § 26 GGG angeführte hg. Rechtsprechung).“* Ebenso VwGH 22.5.2003, 2003/16/0020.

Im Erkenntnis vom 23.2.2006, 2005/16/0241, führte der VwGH wörtlich aus: *„Wenn die Grunderwerbsteuer von der Abgabenbehörde nicht in einem Abgabenverfahren bescheidmäßig, d.h. im Spruch eines Abgabenbescheides, festgesetzt wurde, dann hat die Justizverwaltungsbehörde die Bemessungsgrundlage bei der Vorschreibung der Gerichtsgebühren eigenständig zu ermitteln. Eine Bindungswirkung der Justizverwaltungsbehörde an den Feststellungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 18. September 2001, der kein "Abgabenbescheid" ist, in dem die Bemessungsgrundlage im Spruch angegeben ist, konnte nicht gegeben sein. Noch viel weniger konnte eine solche Bindung, entgegen der Behauptung in der Beschwerde, an eine bloße Stellungnahme des Finanzamtes vorliegen.“*

Zur Frage des Verfahrensablaufes im Falle eines Streites über die Höhe der Bemessungsgrundlage bei einem befreiten Erwerbsvorgang, wo also eine Bindung der Justizverwaltungsbehörde nicht gegeben ist, weil seitens der Abgabenbehörde keine bescheidmäßige Abgabefestsetzung erfolgt, hat der VwGH im Erkenntnis vom 15.11.1990, 89/16/0211, ausführlich Stellung genommen. Dem Verfahren lag ein Antrag auf Berichtigung der UB und ein hilfsweise gestellter ausdrücklicher Antrag auf bescheidmäßige Erledigung des Berichtigungsantrages zugrunde. Wörtlich ist im Erkenntnis ausgeführt:

*„Gemäß § 311 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden verpflichtet, über die in Abgabenvorschriften vorgesehenen Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.*

*Werden Bescheide der Abgabenbehörden erster Instanz der Partei nicht innerhalb einer Frist von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen bekanntgegeben (§ 97), so geht gemäß Abs. 2 der oben genannten Gesetzesstelle auf schriftliches Verlangen der Partei die Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz über...*

*Anträge gemäß Abs. 2 (oder 3) sind gemäß Abs. 4 der genannten Gesetzesstelle unmittelbar bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen; sie sind abzuweisen, wenn die Verspätung nicht ausschließlich auf ein Verschulden der Abgabenbehörde erster Instanz zurückzuführen ist.*

*Gemäß § 3 Abs. 3 BAO sind Abgabenvorschriften im Sinn dieses Bundesgesetzes die Vorschriften der Bundesabgabenordnung und aller Gesetze, die Abgaben im Sinn des Abs. 1 sowie Monopole (§ 2 lit. b) regeln oder sichern.*

*Nach Abs. 1 dieser Gesetzesstelle sind Abgaben im Sinn dieses Bundesgesetzes, wenn nicht anderes bestimmt ist, neben den in § 1 bezeichneten öffentlichen Abgaben und Beiträgen auch die im § 2 lit. a angeführten Ansprüche sowie die in Angelegenheiten, auf die dieses*

*Bundesgesetz anzuwenden ist, anfallenden sonstigen Ansprüche auf Geldleistungen einschließlich der Nebenansprüche aller Art.*

*Gemäß § 1 BAO gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes in Angelegenheiten der dort näher bezeichneten Abgaben und Beiträge, soweit diese Abgaben und Beiträge durch Abgabenbehörden des Bundes (§ 49 Abs. 1) zu erheben sind.*

*Gemäß § 49 Abs. 1 BAO sind Abgabenbehörden die mit der Erhebung der im § 1 bezeichneten öffentlichen Abgaben und Beiträge betrauten Behörden der Abgabenverwaltung des Bundes (§ 52).*

*Aus der Verweisung auf § 52 ergibt sich, daß unter "Abgabenbehörden" nur die im Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz (AOVG) genannten Behörden (Bundesministerium für Finanzen, die Finanzlandesdirektionen, die Finanzämter und Zollämter) zu verstehen sind. Nicht im AOVG genannte Behörden sind, selbst wenn sie bundesrechtlich geregelte Abgaben erheben, keine Abgabenbehörden im Sinne der BAO (vgl. Stoll, BAO-Handbuch, Seite 125).*

*Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist die Unbedenklichkeitsbescheinigung zwar eine öffentliche Urkunde, jedoch kein Bescheid, sondern eine bloße, der Rechtskraft nicht fähige Mitteilung an das Grundbuchgericht, daß der Eintragung des Erwerbsvorganges Bedenken der Abgabenbehörde nicht entgegenstehen. Derartige Mitteilungen und Beurkundungen können jederzeit widerrufen oder abgeändert werden, wenn sich ihre Unrichtigkeit herausstellt (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 23. Oktober 1961, Slg. Nr. 2517/F, und vom 28. März 1985, Slg. Nr. 5984/F).*

*Auch die Angabe der Bemessungsgrundlage für die Eintragungsgebühr in der Unbedenklichkeitsbescheinigung stellt keine bescheidmäßige Festsetzung des Finanzamtes, sondern eine bloße Mitteilung dar. Davon, daß die zur Festsetzung der Eintragungsgebühr zuständige Behörde ihrer Entscheidung den in der Unbedenklichkeitsbescheinigung mitgeteilten Betrag in jeden Fall ungeprüft zugrunde zu legen hat, kann keine Rede sein. Vielmehr soll die Mitteilung lediglich dem Kostenbeamten ersparen, eigene Berechnungen über den der Grunderwerbsteuer bzw. der Erbschafts- oder Schenkungssteuer zugrunde zu legenden Betrag anzustellen. Die Entscheidung, wie hoch die Bemessungsgrundlage für die Eintragungsgebühr ist, haben in allen Fällen die mit der Einbringung der Eintragungsgebühr betrauten Justizverwaltungsstellen zu treffen. Auch die Berichtigung der angegebenen Bemessungsgrundlage durch das Finanzamt dient - wie die Angabe der Bemessungsgrundlage in der Unbedenklichkeitsbescheinigung selbst - lediglich dazu, den mit der Einhebung der Eintragungsgebühr betrauten Justizverwaltungsstellen die Entscheidung zu erleichtern (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 25. April 1961, Slg. Nr. 2425/F, vom 14. November 1969, Zl. 559/69, vom 9. März 1973, Zl. 2279/71, und vom 20. April 1989, Zl. 88/16/0031, sowie die dort angeführte weitere Rechtsprechung).*

*Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem oben erwähnten Erkenntnis vom 23. Oktober 1961, Slg. Nr. 2517/F, weiters dargetan hat, können auch die Parteien, an die oder in deren Angelegenheiten eine solche Mitteilung oder Beurkundung ergeht, der Behörde - etwa durch formlose Anregung gegenüber dem Kostenbeamten (Erkenntnis vom 14. November 1969, Zl. 559/69) - die Unrichtigkeit ihrer Mitteilung oder Beurkundung dartun und um deren Widerruf oder Änderung ansuchen. Die mitteilende oder beurkundende Behörde hat ein solches Vorbringen der Parteien zu prüfen und erforderlichenfalls die unrichtige Mitteilung oder Beurkundung zu widerrufen oder durch eine neue zu ersetzen. In einem solchen Falle hat sie allerdings keinen Bescheid zu erlassen, sondern entweder eine neue Mitteilung oder Beurkundung hinauszugeben oder die Partei in geeigneter Weise - aber nicht bescheidmäßig - darüber aufzuklären, weshalb sie an ihrer früheren Mitteilung oder Beurkundung festhält.*

*Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich auch durch die Ausführungen von Reeger-Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Seite 544 f, nicht veranlaßt, von dieser Rechtsprechung abzugehen, zumal (wie erwähnt) eine derartige Mitteilung der Rechtskraft nicht fähig ist, ein bescheidmäßiger Abspruch über einen förmlichen Antrag auf Richtigstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung jedoch Rechtskraft schaffen würde. Hiezu kommt, daß Einwendungen gegen die Richtigkeit der in der Unbedenklichkeitsbescheinigung mitgeteilten Bemessungsgrundlage auch noch im Berichtigungsverfahren erhoben werden können (vgl. hiezu abermals*

das Erkenntnis vom 14. November 1969, Zl. 559/69, m.w.N.).

Im Beschwerdefall konnte daher der Antrag der Beschwerdeführerin vom 16. Jänner 1989 auf Berichtigung der Unbedenklichkeitsbescheinigung eine bescheidmäßige Erledigung des Finanzamtes rechtens nicht nach sich ziehen.

Der hilfsweise gestellte ausdrückliche Antrag auf bescheidmäßige Erledigung des Berichtigungsantrages hätte allenfalls vom Finanzamt bescheidmäßig zurückgewiesen werden können. Aber auch dazu bestand im Sinne des § 311 Abs. 1 BAO keine Verpflichtung. Zum Unterschied von der Bestimmung des § 73 Abs. 1 AVG 1950 ist nämlich nach § 311 Abs. 1 BAO die Entscheidungspflicht nicht auf Parteianträge schlechthin abgestellt, sondern nur auf in den Abgabenvorschriften ausdrücklich vorgesehene Anbringen, und zwar Anbringen solcher Art, über die eine bescheidmäßige Entscheidung zu ergehen hat (vgl. Reeger-Stoll, aaO, Seite 989; Stoll, BAO-Handbuch, Seite 746).

Diese Voraussetzungen liegen jedoch im Beschwerdefall nicht vor. Denn abgesehen davon, daß ein ANTRAG auf Berichtigung der Unbedenklichkeitsbescheinigung im § 26 Abs. 1 GGG nicht vorgesehen ist, zählt diese Bestimmung nicht zu den "Abgabenvorschriften" im Sinne des § 311 Abs. 1 BAO. Nach der Legaldefinition des § 3 Abs. 3 leg. cit. sind Abgabenvorschriften im Sinne dieses Bundesgesetzes die Vorschriften der Bundesabgabenordnung und aller Gesetze, die Abgaben im Sinne des Abs. 1 sowie Monopole (§ 2 lit. b) regeln oder sichern. Wohl dient die Vorschrift des § 26 Abs. 1 GGG der Sicherung der Erhebung der Eintragungsgebühr; letztere zählt jedoch nach der oben dargestellten Rechtslage (insbesondere letzter Satzteil des § 1 BAO) - wie die (zwar zu den ausschließlichen Bundesabgaben zählenden) Gerichtsgebühren insgesamt - nicht zu den in den §§ 1 und 3 BAO genannten Abgaben, wie denn auch (vgl. hierzu etwa das hg. Erkenntnis vom 8. März 1990, Zl. 90/16/0023, und die dort angegebene weitere Rechtsprechung) für das in den §§ 6 und 7 GEG 1962 nur bruchstückweise geregelte Verwaltungsverfahren die Bestimmungen der BAO nicht anzuwenden sind.

Mangels einer Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde erster Instanz konnte aber auch die Zuständigkeit zur Entscheidung im Sinn des § 311 Abs. 2 BAO nicht auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz übergehen. Die belangte Behörde hat daher, weil der Antrag aus formellen Gründen nicht zulässig war, den Devolutionsantrag in nicht rechtswidriger Weise zurückgewiesen (vgl. Reeger-Stoll aaO, Seite 992).

In der Literatur wurde das Erkenntnis vom 15.11.1990, 89/16/0211, in Kritik gezogen (vgl. insbesondere Stoll, BAO Kommentar, 1711; Ruppe, NZ 1991, 128, 130; Arnold in AnwBl 1991, 574; sowie Ritz, BAO Kommentar<sup>3</sup>, § 160, RZ 3). Dabei wird von den Autoren die Entscheidungspflicht nach § 311 BAO hinsichtlich eines Berichtigungsantrages bejaht.

Mit dem Abgabenrechtsmittelreformgesetz, BGBl. I 2002/97, wurde die Wortfolge „die in Abgabenvorschriften vorgesehenen“ ersatzlos gestrichen. Damit hat sich im Vergleich zum vorstehend ausführlich zitierten Erkenntnis des VwGH die Rechtslage insoweit geändert, als nunmehr über das Anbringen (Berichtigungsantrag) jedenfalls abzusprechen ist, wenn ihm – durch die Ausstellung einer berichtigten UB - nicht vollinhaltlich entsprochen werden kann.

## **B.) Das Erteilungsübereinkommen aus grunderwerbsteuerrechtlicher Sicht:**

Der Bw übersieht in seiner Argumentation die eindeutige Rechtslage nach dem Grunderwerbsteuergesetz. Die relevanten Bestimmungen des § 3 Abs. 1 Z. 2 und 3 lauten:

„Von der Besteuerung sind ausgenommen:

2. der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im

*Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, BGBl. Nr. 141, in der jeweils geltenden Fassung. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt,*

*3. der Erwerb eines zum Nachlaß gehörigen Grundstückes durch Miterben zur Teilung des Nachlasses“.*

Damit wurde vom Gesetzgeber einerseits der durch die Abgabe der Erbserklärung bewirkte Anfall eines Erwerbes von Todes wegen (Z. 2) und die von der Quote abweichende Aufteilung eines Grundstückes zwischen den Erben andererseits (Z. 3) von der Grunderwerbsteuer befreit.

Der Gesetzgeber selbst definiert das Erbteilungsübereinkommen als ein Rechtsgeschäft, das grunderwerbsteuerbar (§ 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG) ist, allerdings unter den Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z. 3 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit ist.

Unbestritten ist, dass die Erben im vorliegenden Falle mit dem Erbteilungsübereinkommen eine von der angefallenen Quote abweichende Aufteilung der Grundstücke vorgenommen haben. Damit haben sie einen grunderwerbsteuerbaren – jedoch befreiten – Grundstückstausch verwirklicht. Für diesen Vorgang wäre – ohne Befreiungsbestimmung – die Grunderwerbsteuer nach § 5 Abs. 1 Z. 2 GrEStG zu ermitteln gewesen. In die Unbedenklichkeitsbescheinigung ist daher – neben dem Dreifachen des Einheitswertes aus dem Erwerb von Todes wegen - die auf diese Art ermittelte Bemessungsgrundlage aufzunehmen.

### **C.) Bewertung des Fruchtgenussrechtes:**

Die Abgabenbehörde I. Instanz ist bei der Ermittlung des Wertes des Fruchtgenussrechtes der Mutter des Bw. davon ausgegangen, dass der Wert dieses Rechtes insgesamt (lt. Darstellung des Bw. 120 m<sup>2</sup> Erdgeschoss, 71 m<sup>2</sup> 1. Stock und 49 m<sup>2</sup> Kellermitbenützung) Euro 250,00 beträgt.

Der herangezogene Wert für das Fruchtgenussrecht (€ 250,00 für ein Haus von dem ein Anteil von 191 m<sup>2</sup> und ein Keller von 49 m<sup>2</sup> genützt werden darf) bewegt sich absolut am untersten Ende der Preisskala.

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat den Wert des lebenslangen Fruchtgenussrechts nach § 16 BewG mit € 25.705,73 ermittelt.

In der ersten UB vom 23.3.2006 – der gegenständliche Antrag bezieht sich auf diese UB - ist tatsächlich fälschlicherweise der Hälftebetrag dieses Wertes (€ 12.853,-) neben dem Dreifachen des 1/3 Anteiles der Einheitswerte als Bemessungsgrundlage ausgewiesen gewesen.

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat den Antrag auf Berichtigung der UB abgewiesen und gleichzeitig - ausgelöst durch den Antrag vom 22.3.2007 - die UB insoferne berichtigt, als die in der UB ausgewiesene Bemessungsgrundlage von € 23.403,00 auf 26.821,42 abgeändert wurde.

Diese Änderung war erforderlich, da die UB vom 23.3.2006 mehrfach falsche Beträge ausgewiesen hat. Folgende Vorgänge und Bemessungsgrundlagen sind in der vom Berichtigungsantrag umfassten UB enthalten:

- 1.) Für den Erwerb von Todes wegen und nach § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreiten Erwerbsvorgang das Dreifache des 1/3 Anteiles der Einheitswerte der in der Verlassenschaft nach Erblasser befindlichen Liegenschaftsanteile.
- 2.) Für die von den Erbquoten (je 1/3) abweichende Aufteilung der Liegenschaften aufgrund des Erbteilungsübereinkommens, welche einen nach § 3 Abs. 1 Z. 3 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreiten Erwerb darstellt, ist als Gegenleistung – und somit als Bemessungsgrundlage - die Hälfte des Wertes des der Mutter des Bw eingeräumten Fruchtgenussrechtes angesetzt worden.

Folgende Berichtigungen der UB waren demnach erforderlich:

Pkt. 1.) ist unbestritten zutreffend.

Pkt. 2. ) ist aus folgenden drei Gründen zu berichtigen gewesen:

- a.) Es ist tatsächlich fälschlicherweise der Hälftebetrag (€ 12.853,-) des Wertes des nach § 16 BewG ermittelten Wert des Fruchtgenussrechtes ausgewiesen worden. Ein Fruchtgenussrecht ist seitens des Bw aber nur am ¼ Anteil und im vereinbarten Ausmaß (ohne Mansardenwohnung) eingeräumt worden.
- b.) Die Gegenleistung ist gemäß § 5 Abs. 1 Z. 2 GrEStG bei einem Tausch die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung. Tauschleistung ist der Wert des abgegebenen Liegenschaftsanteiles und die zusätzlich vereinbarte Leistung ist die Einräumung des Fruchtgenussrechtes an den in der Berufung ausführlich dargestellten Räumlichkeiten.
- c.) Der auf die abweichende Aufteilung des beweglichen Vermögens entfallende Anteil der Gegenleistung ist nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen. Die anteilige fiktive Gegenleistung ist mittels einer Verhältnisrechnung zu Verkehrswerten zu ermitteln.

Nach Ansicht die Abgabenbehörde II. Instanz ist die dem Abweisungsbescheid angeschlossene Berechnung der UB-Werte zutreffend.

Es erweist sich die Berufung daher insgesamt als unbegründet.

Salzburg, am 8. August 2007