



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3. April 2009 betreffend Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit a GebG entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 10. März 2009 wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass nunmehr Herr RA X die Treuhandschaft für die "Hausverlosung" der M (= Berufungswerberin, Bw) betr. ihre Liegenschaft in EZ1 (Doppelhaus) übernommen habe. Mit dem Losverkauf sei am 16. Jänner 2009 begonnen worden. Es seien 9.999 Lose zu je € 99 aufgelegt worden. Die vorgelegten Verlosungsbedingungen lauten auszugsweise wie folgt:

"TEILNAHMEBEDINGUNGEN

Teilnahmeberechtigung

Teilnahmeberechtigt sind juristische und natürliche Personen; ...

Die Teilnahme ist nur über die im Internet eingerichtete Teilnahmemaske möglich.

Der Teilnehmer hat vollständige Angaben zu machen und haftet für die Richtigkeit der bekannt gegebenen Daten.

Vertragsgegenstand

Verlost wird das Doppelhaus, bestehend aus der Liegenschaft EZ ... Die Liegenschaft steht im Eigentum der Verloserin, M ...

Vollmacht

Mit der Durchführung und Abwicklung der Verlosung sowie der Einverleibung der Eigentumsrechte gemäß dem Verlosungsergebnis wird die X ... beauftragt.

Die Einzahlungen haben ausschließlich auf das treuhändig verwaltete Fremdgeldkonto zu erfolgen: ... Konto-Nr. ...

Nach Verkauf der aufgelegten 9.999 Stück Lose ist der Treuhänder zu nachfolgenden Verfügungen berechtigt:

Nach erfolgter Verlosung ist vom Treuhänder der entsprechende Eigentumserwerbsvertrag zu errichten sowie die Grundbuchsordnung im Sinne des Verlosungsergebnisses herzustellen. Der nach Abdeckung der Pfandrechte, sämtlicher Gebühren, Abgaben, Steuern und sonstiger Kosten verbleibende Restbetrag ist dann vom Treuhänder auf das noch bekanntzugebende Konto der Liegenschaftseigentümer auszubezahlen.

Kann die erforderliche Mindestmenge an Losen bis zum Verlosungstag nicht verkauft werden, dann werden die eingezahlten Beträge an die Einzahler auf die von diesen bekannt gegebenen Konten oder per Postanweisung an die angegebenen Adressen zurückbezahlt, wobei eine Bearbeitungsgebühr von maximal € 12,00 in Abzug gebracht wird.

Registrierung

Es wird bei jeder Registrierung eine Registriernummer vergeben, welche sich aus den Buchstaben ... Mit Hilfe dieser Registriernummer wird der Treuhänder den Gewinner eruieren. Die Registrierung wird mit dem Einlangen des der Anzahl der gekauften Lose entsprechenden Geldbetrages auf dem obgenannten Fremdgeldkonto wirksam, wobei für jedes Los eine eigene Überweisung durchzuführen ist. Nur durch Leistung des vollen Betrages, wird ein Los erworben und berechtigt zur Teilnahme. Es ist daher beispielsweise nur folgender Loskauf gültig: ...

Spätestens mit der Einzahlung hat der Teilnehmer die gegenständlichen Bedingungen vollinhaltlich anerkannt. Eine nicht genutzte (nicht einbezahlte) Registrierung verfällt nach 4 Wochen, spätestens 24 Stunden vor Beginn der Verlosung, und wird gelöscht.

Verlosungstermin

Der Verkauf der Lose beginnt am 16.01.2009 und endet spätestens am 16.06.2009.

Annahmeschluss für die Verlosung ist sohin der 16.06.2009 bis 24.00 Uhr. Sämtliche bis zu diesem Zeitpunkt einbezahlten Lose nehmen an der Verlosung teil.

Als Verlosungstermin wurde vorerst der 30.06.2009 festgesetzt, ist öffentlich und erfolgt unter notarieller Beaufsichtigung. Sollten die 9.999 Lose schon vor dem angesetzten Verlosungstag vollständig verkauft worden sein, so findet die Verlosung schon früher statt. Zwischen dem Zeitpunkt des Verkaufes des letzten Loses und der Verlosung müssen zumindest 14 Tage liegen. Alle Teilnehmer werden per Email vom früheren Verlosungstermin verständigt.

Rücktritt

Sollten bis zum 16.06.2009 weniger als 8.999 Lose verkauft worden sein, so findet die Verlosung nicht statt und werden die einbezahlten Beträge unter Einbehaltung einer Bearbeitungsgebühr von maximal € 12,00 an den Einzahler rücküberwiesen.

...

Ziehung

Die Ziehung der Losnummer erfolgt durch einen Zufallsgenerator, der eine Registriernummer zufällig aus allen gültigen Losen auswählt. ...

Verständigung

Nach erfolgter Ziehung und somit vorliegendem Ergebnis wird aus der vorliegenden Liste die Registriernummer erhoben. Danach werden aus dem dazugehörigen Registrierungsformular die Daten des Gewinners festgestellt und vom Treuhänder per Einschreiben vom Gewinn verständigt.

Darüber hinaus hat der Gewinner bzw. der jeweilige rechtmäßige Rechtsnachfolger eine Frist von 30 Tagen ab dem Tag der Verlosung folgenden Tag, um den Gewinn anzutreten. Sollte der Benachrichtigungsvorgang durch den Treuhänder erfolglos sein und sich der Gewinner innerhalb der vorgenannten 30-tägigen Frist beim Treuhänder nicht gemeldet haben, so findet eine neuerliche Ziehung binnen drei Werktagen statt.

...

Grundverkehr

... Innerhalb von 14 Werktagen nach Kontaktaufnahme des Gewinners mit dem Treuhänder wird von diesem eine grundbuchsfähige Urkunde mit den Veräußerern und Erwerber errichtet, auf Grund welcher der Gewinner grundbürgerliches Eigentum erlangt.

Übergabe

Die Übergabe des Verlosungsobjektes erfolgt ohne Gewährleistung für einen bestimmten Zustand, ...

Als Zeitpunkt für die Übergabe in den Besitz des Gewinners samt Last, Gefahr und Zufall wird der Tag der beglaubigten Unterfertigung der Erwerbsurkunde festgelegt. Die Liegenschaftseigentümer verpflichten sich, diese Urkunde ohne Verzug zu unterfertigen.

Kosten

Alle Kosten trägt der Veranstalter. ..."

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 3. April 2009, StrNr, hins. des Rechtsgeschäftes "Hausverlosung" ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 989.901 (= 9.999 Lose x € 99) gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit a Gebührengesetz (GebG), BGBI 1957/267, idgF, die 12%ige Rechtsgebühr im Betrag von € 118.788,12 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen eingewendet, gegenständliches Rechtsgeschäft sei eine Kombination aus Glücksvertrag und Kaufvertrag. Im Sinne einer historischen Auslegung und im Hinblick auf das UStG seien unbewegliche Sachen nicht vom Gesetzesbegriff "Ware" gem. § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit a GebG umfasst, somit von der Gebühr für Glücksverträge ausgenommen. Rechtsgeschäfte seien nur gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet und diese unterfertigt werde. Mangels einer, weder von der Bw noch von den Losteilnehmern unterzeichneten Urkunde fehle es an einer wesentlichen Voraussetzung der Gebührenpflicht. Alle Loskäufe zielten auf die Übereignung eines inländischen Grundstückes, weshalb ein der Grunderwerbsteuer unterliegender Rechtsvorgang vorliege, welcher gemäß § 15 Abs. 3 GebG von der Gebührenpflicht ausgenommen sei. Zudem sei der Bescheid der Höhe nach unrichtig, weil die Gebühr nur von den tatsächlich verkauften Losen und nur dann, wenn eine Verlosung auch stattfinde, zu bemessen wäre.

Letztlich liege eine "neue" Rechtsmaterie vor, wozu die höchstgerichtliche Rechtsprechung abzuwarten sei.

In einem nachfolgenden Schreiben vom 13. Juli 2010 ("Mitteilung und Antrag") wurde dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht, dass die Hausverlosung mangels ausreichendem Losverkauf zwischenzeitlich abgebrochen und rückabgewickelt worden sei. Neben einer Ergänzung des Berufungsvorbringens ("keine Grunderwerbsteuer, weil Rückgängigmachung nach § 17 GrEStG; Nichtigkeit des Rechtsgeschäftes, weil Verstoß gegen Glücksspielmonopol") wurde abschließend beantragt, eine mündliche Berufungsverhandlung durchzuführen.

Die Berufung wurde dem UFS direkt (ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung) zur Entscheidung vorgelegt.

Der UFS hatte die Entscheidung über die Berufung bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zu GZI. 2010/16/0101 anhängigen Verfahrens (betr. Rechtsgebühr iZm Hausverlosung) mit Bescheid vom 4. Mai 2011 gemäß § 281 BAO ausgesetzt.

Der VwGH hat nunmehr in og. Beschwerdesache mit Erkenntnis vom 29. August 2013 entschieden, weshalb gegenständliches Verfahren von Amts wegen fortgesetzt wird.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im Berufungsfall, ob der Bw dem Grunde nach zu Recht eine Rechtsgeschäftsgebühr für die Verlosung einer Liegenschaft vorgeschrieben wurde.

Der III. Abschnitt des GebG 1957 enthält in den §§ 15 bis 33 die Regelungen über die Gebühren für Rechtsgeschäfte. Rechtsgeschäfte sind nach § 15 Abs. 1 GebG nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird, es sei denn, dass im GebG etwas Abweichendes bestimmt ist.

Rechtsgeschäfte, die ua. unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, sind gemäß § 15 Abs. 3 GebG von der Gebührenpflicht ausgenommen.

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 GebG 1957 idgF. unterliegen Glücksverträge, wodurch die Hoffnung eines noch ungewissen Vorteiles versprochen und angenommen wird, der Gebühr. Nach Z 7 lit a dieser Bestimmung beträgt bei Glücksspielen gemäß § 1 Abs. 1 GSpG, die von einem Veranstalter angeboten oder organisiert werden, und sonstigen Veranstaltungen, die sich an die Öffentlichkeit wenden und bei denen den Teilnehmern durch Verlosung Gewinne zukommen sollen, die Gebühr 12 v. H. vom Gesamtwert aller nach dem Spielplan bedungenen Einsätze, wenn die Gewinne in Waren, in geldwerten Leistungen, in Waren und geldwerten Leistungen bestehen.

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 2 GebG sind die Gebühren ua. nach Abs. 1 Z 7, auch wenn eine Urkunde nicht errichtet wird, ohne amtliche Bemessung unmittelbar zu entrichten.

Der VwGH führt nunmehr im og. Erkenntnis vom 29.8.2013, 2010/16/0101, zu einem gleichgelagerten Sachverhalt ("Hausverlosung" im Jahr 2009) im Ergebnis weiters Folgendes aus:

"Der Beschwerdeführer verweist – wie auch bereits im Abgabenverfahren – auf § 15 Abs. 3 GebG, wonach Rechtsgeschäfte, die ua. unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen sind. Damit ist der Beschwerdeführer jedoch im Recht.

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes begründet, der Grunderwerbsteuer.

*Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom heutigen Tag, Zlen. 2012/16/0159 und 160, auf welches gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird, zur Grunderwerbsteuerbarkeit einer Liegenschaftsverlosung ausgeführt hat, ist bei den Verlosungsbedingungen, die dem dort entschiedenen Beschwerdefall zugrunde lagen, **bereits bei Auslobung vom Vorliegen eines Rechtsgeschäftes iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG auszugehen**. Auf das den Übereignungsanspruch des Gewinners begründende Rechtsgeschäft kommt es hingegen nicht an.*

*Gleiches gilt auch für die im Beschwerdefall vorliegenden "Teilnahmebedingungen". Auch in diesen wird die Gewinnermittlung und damit einhergehend der Abschluss eines einen Übereignungsanspruch begründenden Rechtsgeschäftes mit dem Gewinner ("Aufsandserklärung zur Eigentumserlangung auf Grund der Hausverlosung") im Ergebnis vom Verkauf der Lose abhängig gemacht. **Die beiden Rechtsgeschäfte stehen demnach in einem derart engen inneren Zusammenhang, dass insofern von einem einheitlichen Vorgang auszugehen ist.***

Dabei ist auch nicht von Bedeutung, ob es bei der beschwerdegegenständlichen Veranstaltung mangels ausreichenden Losverkaufes nicht zur Ziehung (Ermittlung des Gewinners) gekommen ist, wie dies in der Beschwerde vorgebracht wird. Die Pflicht zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer knüpft nämlich an das Verpflichtungsgeschäft und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft an. Ob das Verpflichtungsgeschäft in der Folge erfüllt wird oder nicht, ist in diesem Zusammenhang unerheblich. Die einmal erwirkte Gebührenfreiheit fällt durch spätere Änderungen der Umstände nicht weg (vgl. Arnold, Rechtsgebühren9, § 17 Rz 30a).

Indem die belangte Behörde von zwei chronologisch nacheinander gereichten, nicht identen Rechtsvorgängen ausging, von denen der erste der Rechtsgebühren- und der zweite der

Grunderwerbsteuerpflicht unterliegt, hat sie die Rechtslage verkannt und den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben".

Gleiches hat aber auch für die im gegenständlichen Berufungsfall vorliegenden "Teilnahmebedingungen" zu gelten, wonach ebenso die Gewinnermittlung und damit einhergehend der Abschluss eines einen Übereignungsanspruch begründenden Rechtsgeschäfts mit dem Gewinner **im Ergebnis vom Verkauf der Lose** abhängig gemacht wird, wenn dort festgeschrieben ist:

"Nach erfolgter Verlosung ist vom Treuhänder der entsprechende Eigentumserwerbsvertrag zu errichten sowie die Grundbuchsordnung im Sinne des Verlosungsergebnisses herzustellen.

...

Innerhalb von 14 Werktagen nach Kontaktaufnahme des Gewinners mit dem Treuhänder wird von diesem eine grundbuchsfähige Urkunde mit den Veräußerern und Erwerbern errichtet, auf Grund welcher der Gewinner grundbürgerliches Eigentum erlangt. ...".

Demnach stehen die beiden Rechtsgeschäfte in einem derart engen inneren Zusammenhang, dass insofern von einem einheitlichen Vorgang auszugehen ist. Es ist daher laut VwGH bereits bei der Auslobung von einem unter das Grunderwerbsteuergesetz fallenden Rechtsgeschäft auszugehen, welches zufolge der Bestimmung nach § 15 Abs. 3 GebG von der Gebührenpflicht ausgenommen ist.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Berufung Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Der Vollständigkeit halber wird zum "Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung" im gesonderten Schreiben vom 13. Juli 2010 noch festgehalten:

Gem. § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat eine mündliche Berufungsverhandlung auf Antrag stattzufinden, wenn dies in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird. Der Rechtsanspruch auf Durchführung der mündlichen Verhandlung setzt daher einen *rechtzeitigen* Antrag des Berufungswerbers voraus. Anträge, die – wie im Gegenstandsfalle - erst in einem die Berufung *ergänzenden Schreiben* gestellt werden, begründen dagegen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (vgl. VwGH 17.10.2007, 2006/13/0069 u. a.).

Innsbruck, am 27. September 2013