



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dres Mandl, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens, Grunderwerbsteuer und Verspätungszuschlag entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

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 13. März 1992 erwarb der Berufungsführer von WZ um den im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreis von 4.500.000,00 S die Grundstücke EZ 798 bestehend auf GST - NR 8560 und EZ 2442 bestehend aus GST -NR 8676 KG N. Gemäß Punkt VI. dieses Kaufvertrages trat der Berufungsführer in den bestehenden Getränke Liefervertrag ein und übernahm einen offenen Getränkesaldo von 1338 hl und einen verlorenen Zuschuss in Höhe von 242.425,00 S, welcher nach Übernahme der restlichen hl ausgeglichen war. Weiters

verpflichtete sich der Verkäufer in Punkt VI. des Vertrages das Kaufobjekt hypothekarlastenfrei zu stellen. Der Kaufvertrag wurde dem Finanzamt Feldkirch angezeigt. Daraufhin setzte das Finanzamt Feldkirch mit Bescheid vom 27. März 1992 die Grunderwerbsteuer mit S 165.985,00, das sind 3,5% von 4.742.425,00, fest.

Schon am 12. März 1992 stellte die Hotel M Betriebs GmbH dem Berufungsführer 5.200.000,00 S Kaufpreis zuzüglich 1.040.000,00 S USt für die "Inventargegenstände" des Hotels M in Rechnung.

Nach Erhebungen der Strafsachenstelle des Finanzamtes Feldkirch legte der Berufungsführer eine Eröffnungsbilanz der Firma W vor, wonach Bankverbindlichkeiten bei der S im Gesamtbetrag von 10.508.000,00 S im Zusammenhang mit den Liegenschaften in N bestehen. Dieser Betrag steht in krassem Widerspruch zu dem im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreis in Höhe von 4.500.000,00 S. Im Jahresabschluss des Berufungsführers für das Jahr 1992 scheint das gesamte unbebaute Grundstück GST -NR 8560 mit dem Anschaffungswert von 2.253.192,00 S auf. Der übrige Grundanteil ist mit 2.083.752,00 S ausgewiesen. Auf dem Gebäudekonto sind weitere 5.993.255,00 Anschaffungskosten verbucht. Die Gesamtanschaffungskosten für die angekauften Liegenschaften betrugen daher laut der Buchhaltung des Berufungsführers 10.285.199,00. Als Betriebsausstattung hingegen scheint lediglich ein Getränkeautomat mit einem Anschaffungswert von 39.240,00 S auf.

Mit Bescheiden vom 9. Juli 1998 hat das Finanzamt Feldkirch das Verfahren wieder aufgenommen und Grunderwerbsteuer in Höhe von 383.011,00 S, sowie einen Verspätungszuschlag in Höhe von 21.703,00 S festgesetzt. Das Finanzamt begründete diese Bescheide im Wesentlichen folgendermaßen:

In der Beschwerde gegen die Einleitung des Finanzstrafverfahrens und den Hausdurchsuchungsbefehl sei ausgeführt worden, dass der Verkäufer WZ das Gebäude seinerzeit in desolatem Zustand im Zwangsversteigerungswege erworben habe und die Liegenschaft von Hotel M Betriebs GmbH betriebsbereit gemacht werden musste. Es seien Schäden am Gebäude selbst behoben, Decken erneuert sowie diverse Investitionen auch in Einrichtungsgegenstände und Reparaturmaßnahmen vorgenommen worden. Alle diese Investitionen seien nie ins Eigentum des WZ übergegangen. Weiters sei der Verkäufer WZ Hauptgesellschafter (99%) und Alleingeschäftsführer der Hotel M Betriebs GmbH gewesen. Die von der Hotel M Betriebs GmbH durchgeführten Instandsetzungsarbeiten seien dem Grundstück gemäß § 404 ABGB zugewachsen bzw gemäß §§ 293ff ABGB deren unselbständiger Bestandteil geworden. Sie seien daher Teil des Grundstückes geworden und auch die darauf entfallende Gegenleistung unterliege der Grunderwerbsteuer. Es liege nämlich

ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Grundstückserwerb von WZ und dem "Ankauf der Investitionen" vor. Gemäß § 5 Abs 1 GrEStG sei Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen Leistungen. Dabei verlören Leistungen an Dritte nicht grundsätzlich ihren Charakter als Gegenleistung. Es sei, wenn sie auch von den Tatbeständen des § 5 Abs 3 GrEStG nicht erfasst würden, stets entscheidend, ob sie für den Erwerb des Grundstückes erbracht würden. Zur Gegenleistung zählten damit auch Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer – sei es auf Grund des Gesetzes, sei es auf Grund einer vertraglichen Verpflichtung – obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, die sich also im Vermögen des Veräußerers und zu dessen Gunsten auswirken. Da einerseits die zusätzliche Leistung für den Erwerb des Grundstückes aufgebracht worden sei und andererseits sie sich nach Ansicht des Finanzamtes auch im Vermögen des Veräußerers ausgewirkt habe, lägen die Voraussetzungen für die Erfassung der Leistung an den Dritten als Teil der Gegenleistung vor. Außerdem sei der Erwerb ohne die zusätzliche Leistung an den Dritten wohl nicht denkbar. Was die Ablösen von allfälligen "Einrichtungsgegenständen" betreffe, so sei festzuhalten, dass nach der eigenen bilanziellen Behandlung der aufgewendete Betrag – bis auf den Getränkeautomaten – zur Gänze auf das Gebäude entfallen und allfällig vorhandenen weiteren "Einrichtungsgegenständen" offenbar auch selbst kein Wert beigemessen worden sei. Es bestehe daher kein Anlass, dafür einen gesonderten Wertansatz vorzunehmen.

In den Berufungen vom 10. August 1998 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor, dass die gegenständliche Liegenschaft samt hierauf errichtetem Gebäude vom Berufungsführer von WZ erworben worden sei. Festzuhalten sei, dass der seinerzeitige Veräußerer WZ die Liegenschaften im Zwangsversteigerungswege erworben habe. Die Liegenschaft bzw die darauf befindlichen Bauwerke seien in desolatem Zustand gewesen und hätten daher von der Hotel M Betriebes GmbH erst betriebsbereit gemacht werden müssen. In sämtlichen Zimmern seien Duschen eingebaut worden. Die Schäden am Gebäude selbst seien behoben, die Decken erneuert usw worden. Darüber hinaus habe die Hotel M Betriebs GmbH eine Bar eingebaut und Einrichtungsgegenstände erworben. Eigentümer dieser Investitionen sei die Hotel M Betriebs GmbH gewesen. Ein Übergang der Investitionen und Reparaturmaßnahmen in das Eigentum von WZ sei nie erfolgt. Die Hotel M Betriebs GmbH sei von Anbeginn Eigentümerin der von ihr investierten Gegenstände und Sanierungsmaßnahmen gewesen. Jedenfalls sei zu keinem Zeitpunkt WZ Eigentümer dieser Gegenstände und der durchgeführten Sanierungsmaßnahmen geworden. Gemäß § 5 GrEStG sei als Gegenleistung beim Kauf grundsätzlich nur das anzusehen was der Erwerber dem Veräußerer zu erbringen

habe, was sich also im Vermögen des Veräußerers auswirke. Nur im engen Anwendungsbereich des § 5 Abs 3 Z 1 und 2 GrEStG erfolge eine Hinzurechnung zur Gegenleistung, wenn der Erwerber an Dritte Leistungen erbringe. Beide Fälle lägen im Streitfall nicht vor. Es könne daher davon ausgegangen werden, dass diejenigen Leistungen, die an die Hotel M Betriebs GmbH zu erbringen gewesen seien, an einen "Dritten" im Sinne des § 5 GrEStG geleistet worden seien, so dass diese Beträge niemals Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer werden konnten. Die Hotel M Betriebs GmbH habe dem Berufungsführer über die durchgeführten Investitionen und die Betriebseinrichtung eine Pauschalrechnung gestellt. Da diese Rechnung eine Leistung an die Hotel M Betriebs GmbH zur Folge gehabt habe, sei in der bezug habenden Abgabenerklärung der Rechnungsbetrag auch nicht als Gegenleistung an WZ auszuweisen. Selbstverständlich seien im Umfang der Zahlung an die Hotel M Betriebs GmbH Verbindlichkeiten entstanden, die naturgemäß zur Folge hatten, dass Bankverbindlichkeiten in dem vom Berufungsführer angegebenen Umfang entstanden seien. Es sei von Anfang an klar gewesen, dass einerseits von WZ die Liegenschaft samt Gebäude und andererseits von der Hotel M Betriebs GmbH die Hotelausstattung und die baulichen Investitionen erworben werden. Gemäß § 5 Abs 2 GrEStG gehörten zur Gegenleistung Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewähre. Gegenleistung sei folgerichtig nur das, was der Erwerber dem Veräußerer zu erbringen habe, was sich also im Vermögen des Veräußerers auswirke. Diese Rechtsauffassung decke sich mit der umsatzsteuerrechtlichen Betrachtungsweise. Würden beispielsweise von einem Vermieter oder Verpächter anlässlich der Beendigung des Bestandsverhältnisses die Ein- und Ausbauten des Mieters oder Pächters gegen Leistung eines Ablösebetrages übernommen, so liege eine entgeltliche und damit grundsätzlich umsatzsteuerbare Übernahme der in das Grundstück eingebauten Vorrichtungen usw. vor.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 17. Februar 1999 im Wesentlichen aus folgenden Gründen als unbegründet abgewiesen:

Die genannten baulichen Maßnahmen an den ursprünglich in einem desolaten Zustand befindlichen Liegenschaften hätten etwa die Erneuerung von Decken, den Einbau einer Bar, die Ausstattung der Zimmer mit Duschen, insgesamt die Behebung von Schäden am Gebäude umfasst. In der Berufung sei auch der Erwerb von Einrichtungsgegenständen geltend gemacht worden. Nach geltendem bürgerlichen Recht bestünden zusammengesetzten Sachen aus Bestandteilen, die entweder selbständig oder unselbständig seien. Letztere könnten nicht ohne Verletzung der Substanz abgesondert werden und teilten sachenrechtlich notwendig das

Schicksal der Hauptsache. Sie seien sonderrechtsunfähig. Eine Abtrennung wäre unwirtschaftlich da Teil und Restsache zusammen wesentlich weniger wert wären als die ungeteilte Sache. Ein Eigentumserwerb am bloßen Hotel, ohne die angeführten Einbauten, wäre also juristisch mangels Sonderrechtsfähigkeit der unselbständigen Bestandteile gar nicht möglich gewesen. Gemäß § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG sei Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Das Gesetz zähle nicht erschöpfend auf, was Gegenleistung sei. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH handle es sich hiebei um die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspreche, dass er das Grundstück erhalte. Für die Beurteilung der abgabenrechtlichen Frage sei in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt des Sachverhaltes maßgebend. Im Sinne dieser Ausführungen könne davon ausgegangen werden, dass im vorliegenden Fall der Vertragswille auf den Erwerb eines voll ausgestatteten Hotels gerichtet gewesen sei und auch insofern keine Aufspaltung der Bemessungsgrundlage in Betracht gezogen werden könne. Zudem könne man nach der Aktenlage von einer Personenverschiedenheit zwischen dem Veräußerer und der GmbH zwar im rechtlichen, jedoch nicht im wirtschaftlichen Sinne sprechen, sei doch der Veräußerer Hauptgesellschafter der GmbH. Im Übrigen könne auch was die "Einrichtungsgegenstände" betreffe, auf die ausführliche Begründung des Wiederaufnahmebescheides verwiesen werden, auf die Berufungsführer in der Berufung nicht eingegangen sei.

Durch den Vorlageantrag vom 9. März 1999 gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

Mit Telefax vom 2. Juni 2003 hat der UFS dem Vertreter des Bw folgenden Vorhalt übermittelt:

Nach Ansicht des UFS kommt es für die Behandlung beweglicher Sachen als Zugehör allein auf das Sachverhältnis der beweglichen Sachen zur Liegenschaft und nicht darauf an, dass Liegenschaft und Inventar in zwei getrennten Rechtsgeschäften an denselben Erwerber verkauft wurden, weil durch die Aufspaltung in zwei Rechtsgeschäfte keine Aufhebung des bisherigen Sachverhältnisses zwischen Zugehör und Liegenschaft eintritt.

Auf Grund der in der Berufung angeführten Sanierungsmaßnahmen geht der UFS davon aus, dass sämtliche von der Hotel M Betriebs GmbH getätigten Investitionen unselbständige Bestandteile des Gebäudes geworden sind.

Die Rechtsprechung des VwGH zur Behandlung von Hoteleinrichtungen als sonstige Vorrichtungen iSd § 2 Abs 1 Z 1 GrEStG ist im gegenständlichen Fall nicht anwendbar, da der Erwerber den Hotelbetrieb nicht fortgeführt hat, sondern das Hotel zu Wohn- und Geschäftsräumlichkeiten umgebaut und dann veräußert hat.

Sie werden eingeladen hiezu binnen vier Wochen Stellung zu nehmen, insbesondere falls sich die in Absatz 2 dieses Schreibens getroffene Feststellung unrichtig sein sollte,

eine vollständige Aufstellung der von der Hotel M Betriebs GmbH getätigten und an den Berufungsführer veräußerten Investitionen sowie der Teilwerte dieser Investitionen zum Zeitpunkt der Veräußerung dem UFS vorzulegen.

In der Stellungnahme vom 27. Juni 2003 zum Vorhalt vom 2. Juni 2003 führte der Vertreter des Bw aus:

STELLUNGNAHME:

In der Rechtsansicht des Bw, ausgeführt in der gegenständlichen Berufung, hat sich trotz Zeitablauf nichts geändert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,

Gemäß § 2 Abs 1 GrEStG sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Zum Grundstück werden jedoch nicht gerechnet:

1. Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören,
2. Gewinnungsbewilligungen nach dem Berggesetz 1975, BGBl. Nr. 259, in der jeweils geltenden Fassung sowie Apothekengerechtigkeiten

Gemäß § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen,

Gemäß § 5 Abs 2 GrEStG gehören zur Gegenleistung

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt,

Gemäß § 5 Abs 3 GrEStG sind der Gegenleistung hinzuzurechnen:

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes anderen Personen als dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, daß sie auf den Erwerb des Grundstückes verzichten,
2. Leistungen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, daß der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überläßt.

Im vorliegenden Fall hat der Bw für den Erwerb der Liegenschaften EZ 798 und 2442 GB N 4,500.000,00 S an WZ und 6,200.760,00 S an die Hotel M Betriebs GmbH bezahlt. An der Hotel M Betriebs GmbH war WZ zu 99% beteiligt. Im Jahresabschluss für 1992 des Bw scheint das gesamte unbebaute Grundstück EZ 798 mit einem Anschaffungswert in Höhe von 2,253.192,00 S auf. Der übrige Grundanteil ist mit 2,083.752,00 ausgewiesen. Auf dem Gebäudekonto sind weitere Anschaffungskosten in Höhe von 5.993.255,00 S verbucht. Die Gesamtanschaffungskosten für die gegenständlichen Liegenschaften betrugen daher laut der Buchhaltung des Bw 10,285.199,00 S. Als Betriebsausstattung scheint lediglich ein Getränkeautomat mit einem Anschaffungswert von 39.240,00 S auf. Der Bw ist den im Erstbescheid getroffenen und dem Bw noch einmal mit Vorhalt vom 2. Juni 2003 vorgehaltenen Feststellungen, dass sämtliche von der Hotel M Betriebs GmbH getätigten Investitionen unselbständige Bestandteile des Gebäudes geworden sind, nicht entgegengetreten. Sämtliche vom Bw der Hotel M Betriebs GmbH abgelöste Investitionen waren daher unselbständige Bestandteile des Gebäudes. Die Rechtsprechung des VwGH zur Behandlung von Hoteleinrichtungen als sonstige Vorrichtungen iSd § 2 Abs 1 Z 1 GrEStG ist im gegenständlichen Fall nicht anwendbar, da der Erwerber den Hotelbetrieb nicht fortgeführt hat, sondern das Hotel zu Wohn- und Geschäftsräumlichkeiten umgebaut und dann veräußert hat. Der Bw hat daher für den Erwerb der berufungsgegenständlichen Liegenschaften 4.500.000,00 S an WZ bezahlt, ist in den Getränelieferungsvertrag des WZ mit der Brauerei F eingetreten und hat aus diesem Titel 242.425,00 S an die Brauerei F zurückbezahlt und hat an die Hotel M Betriebs GmbH 6,200.760,00 S (6,240.000,00 S minus 39.240,00 S für den Getränkeautomat) bezahlt. Aus der Tatsache, dass der Liegenschaftserwerb in zwei Erwerbe aufgespalten wurde, ist für den Bw nichts zu gewinnen, weil es für die Behandlung beweglicher Sachen als Zugehör allein auf das Sachverhältnis der beweglichen Sachen zur Liegenschaft und nicht darauf ankommt, dass Liegenschaft und Inventar in zwei getrennten Rechtsgeschäften an denselben Erwerber verkauft wurden, weil durch die Aufspaltung in zwei Rechtsgeschäfte keine Aufhebung des bisherigen Sachverhältnisses zwischen Zugehör und Liegenschaft eintritt. Die von der Hotel M Betriebs GmbH in Rechnung gestellten Investitionen sind daher Teil des Grundstückes iSd § 2 GrEStG. Aus dem Hinweis auf das UStG ist für den Bw nichts zu gewinnen, weil § 6 Abs 1 Z 9 UStG von Grundstücken im Sinne des § 2 GrEStG spricht. Für die Beurteilung was ein Grundstück ist, ist daher sowohl grunderwerbsteuer- als auch umsatzsteuerrechtlich ausschließlich § 2 GrEStG maßgeblich.

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff

der Gegenleistung hinausgeht. Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes – in den Fällen der Abs 2 und 3 des § 5 GrEStG auch nur mittelbar – zu entrichten ist. Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, Teil der Bemessungsgrundlage. Der Umstand, dass im Einzelfall keiner der im § 5 Abs 1 GrEStG genannten Vertragstypen vorliegt, steht einer Heranziehung der Grundsätze des § 5 GrEStG nicht entgegen. Leistungen verlieren durch ihre Erbringung an Dritte nicht grundsätzlich ihren Charakter als Gegenleistung, doch ist, wenn sie auch von den Tatbeständen des § 5 Abs 3 GrEStG nicht erfasst werden, stets entscheidend, ob sie für den Erwerb des Grundstückes erbracht werden. Zur Gegenleistung zählen somit auch Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer – sei es auf Grund des Gesetzes, sei es auf Grund einer vertraglichen Verpflichtung – obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, die sich also im Vermögen des Veräußerers und zu dessen Gunsten auswirken. Ob die Hotel M Betriebs GmbH auf Grund ihrer Investitionen Miteigentum an den Liegenschaften erworben hat oder nur einen obligatorischen Ausgleichsanspruch gegenüber WZ oder gar keinen Anspruch gegenüber WZ ist für die Grunderwerbsteuerpflicht belanglos, da für den Fall dass die Hotel M Betriebs GmbH Miteigentum erworben hätte, die Veräußerung eines Miteigentumsanteiles an einem Grundstück und somit eine Gegenleistung des Bw nach § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG vorliegt; für den Fall dass die Hotel M Betriebs GmbH keinen oder nur einen obligatorischen Anspruch gegen WZ erworben hätte, läge ebenfalls eine Gegenleistung gemäß § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG an einen Dritten vor, da die Leistung an die Hotel M Betriebs GmbH dafür zu erbringen war, dass sie das Grundstück in den Zustand versetzt hat, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges wurde. Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen. Die Gegenleistung die der Bw für den Erwerb der oa Liegenschaften erbracht hat beträgt daher 10,943.185,00 S.

Gemäß § 303 Abs 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im vorliegenden Fall hat der Bw nur den Kaufvertrag vom 13. März 1992 dem Finanzamt Feldkirch angezeigt, nicht aber die Tatsache, dass er für auf das Gebäude zu aktivierende Inventargegenstände einen Betrag in Höhe von 6.200.760,00 bezahlt hat. Diese Tatsache wurde dem Finanzamt Feldkirch, Abteilung für Gebühren und Verkehrsteuern erst durch die PAST mitgeteilt. Es handelt sich dabei um eine neu hervorgekommene Tatsache, die dem Finanzamt Feldkirch im Zeitpunkt der Bescheiderlassung nicht bekannt war und die wie oben ausgeführt zu einem wesentlich anders lautenden Bescheid geführt hat. Das Finanzamt Feldkirch war daher zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs 4 BAO berechtigt. Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus. Der Bw hat nichts vorgebracht, das die Annahme eines Verschuldens ausschließt. Dem Berufungsführer war bekannt, dass Kaufverträge über Grundstücke dem Finanzamt angezeigt werden müssen. In Anbetracht dessen, dass der Bw den Kaufvertrag in zwei Erwerbsvorgänge aufgeteilt und die Anzeige des einen Erwerbsvorganges gänzlich unterlassen hat und dieser Erwerbsvorgang erst nach beinahe sechs Jahren dem Finanzamt als Abgabenbehörde I. Instanz zur Kenntnis gebracht wurde, ist die Verhängung eines 10-prozentigen Verspätungszuschlages gerechtfertigt. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, 23. Juli 2003