



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 15

GZ. RV/0615-S/07,
miterledigt RV/0616-S/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw , Adr., vom 20. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 2. Juli 2007, StNr.xxx/vvvv, ErfNr.xxx.xxx/yy betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO von Amts wegen und Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 13. Juli 2004 wurde der von Rechtsanwalt am 15.5.2004 errichtete Kaufvertrag der Verkäuferin, vertreten durch Geschäftsführer, und den Käufern, X.Y. und Bw, betreffend die Liegenschaft, mit einem Kaufpreis von Euro 1,050.000,000, beim Finanzamt Salzburg-Land unter der ErfNr.xxx.xxx/yy angezeigt.

Mit dem Bescheid vom 19.1.2005, StNr.alt, wurde die Grunderwerbsteuer mit Euro 18.375,00 festgesetzt.

Am 9.11.2006 übermittelte der Geschäftsführer der Verkäuferin eine Sachverhaltsdarstellung wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung. Aus dieser Darstellung geht hervor, dass der Kaufpreis für die Liegenschaft tatsächlich Euro 1,411.273,51 betragen habe, wobei auf Wunsch der Käufer eine niedrigere Summe (Euro 1,050.000,00) ausgewiesen worden sei.

Die Berichtigung der Differenzbeträge sei erfolgt durch:

- a.) Eine Baranzahlung von Euro 170.000,00.

b.) Durch den Verkauf einer bisher der X.Y. gehörigen Liegenschaft2 mit dem Kaufvertrag vom 15.5.2004, angezeigt beim Finanzamt Salzburg-Land zu ErfNr.123.123/xx, an den Geschäftsführer persönlich um den vereinbarten Kaufpreis von Euro 190.000,00. Der Kaufpreis sei vom Geschäftsführer nicht bezahlt worden, da es sich um einen zusätzlichen Kaufpreisteilbetrag für die Liegenschaft, gehandelt habe. Eine Anrechnung auf den Kaufpreis habe nicht stattgefunden.

Die Sachverhaltsdarstellung sei „aufgrund nunmehr auftretender Schwierigkeiten bei der Abwicklung des Vertrages“ erfolgt.

Diese Sachverhaltsdarstellung ist am 22.12.2006 unter Aushändigung einer Kopie mit dem Rechtsvertreter des Herrn Bw erörtert worden. Im Zuge dieser Besprechung wurden folgende Unterlagen in Kopie an die Abgabenbehörde übergeben:

Zu a.) wurde ein Nachtrag zum Kaufvertrag vom 15.5.2004 zwischen der Verkäuferin und den Käufern, sowie eine Bestätigung gemäß Vereinbarung vom 15.5.2004 unterfertigt von Geschäftsführer und der X.Y. vorgelegt.

Zu b.) wurde die Zusatzvereinbarung vom 15.5.2004 zwischen der X.Y. als Verkäuferin und Geschäftsführer als Käufer vorgelegt.

Herr Bw, der die Verträge ohne Rechtsbeistand abgeschlossen habe, sei davon ausgegangen, dass die beiden Teilbeträge auf den Kaufpreis anzurechnen seien. Sein Rechtsvertreter gehe davon aus, dass die vereinbarte Summe von Euro 190.000,00 für die von X.Y. übertragenen Wohnung auf den Kaufpreis anzurechnen sei, während die zusätzlichen Euro 170.000,00 für Sonderausstattungen vereinbart worden seien.

Mit den angefochtenen Bescheiden vom 2.7.2006, StNr.xxx/vvvv, ErfNr.xxx.xxx/yy verfügte die Abgabenbehörde I. Instanz die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Grund-erwerbsteuer gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich des Bescheides vom 19.1.2005, StNr.alt, ErfNr.xxx.xxx/yy, und setzte die Grunderwerbsteuer mit Euro 21.350,00 fest, was einen Nachforderungsbetrag von Euro 2.975,00 ergab.

Begründend führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus, dass die unter a.) angeführte zusätzliche Gegenleistung durch die Selbstanzeige des Geschäftsführer neu hervorgekommen seien. Die in den beiden - laut Parteienvereinbarung geheim zu haltenden – Vereinbarungen enthaltenen Beträge seien als weitere Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft anzusehen.

In den Berufungen vom 20.7.2006 bekämpfte Herr Bw sowohl die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens als auch den neuen Grunderwerbsteuerbescheid.

Zur Begründung führte er aus, dass die Angaben des Geschäftsführer unrichtig seien. Die Euro 170.000,00 seien im Wesentlichen für Sonderwünsche zu entrichten gewesen (wobei nur ca. Euro 83.000,00 investiert worden seien) und der Betrag für die Wohnung, Euro 190.000,00, sei kein zusätzlicher Kaufpreis, sondern auf den Kaufpreis von Euro 1.050.000,00 anzurechnen gewesen. Beim Landesgericht Salzburg seien deswegen zu xCgx Verfahren anhängig. In diesen Verfahren gehe es darum, ob diese Beträge anzurechnen seien oder wie die Klägerin (Verkäuferin) meint, zusätzlich zum im Kaufvertrag vom 15.5.2004 vereinbarten Kaufpreis von Euro 1.050.000,00 (ein Preis, der in allen Kalkulationsaufstellungen ausgewiesen worden sei) zu entrichten seien.

Da die Zivilprozesse noch nicht abgeschlossen worden seien, sei die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Neufestsetzung der Grunderwerbsteuer zu früh erfolgt. In eventu werde die Unterbrechung des Berufungsverfahrens bis zum Abschluss der beiden Zivilgerichtsverfahren beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde I. Instanz vom 9.8.2007, StNr.xxx/vvvv , ErfNr.xxx.xxx/yy, wurden beide Berufungen unter Hinweis auf die Textpassagen im neu hervorgekommenen Vertragsnachtrag und der Zusatzvereinbarung als unbegründet abgewiesen.

Am 3.9.2007 beantragte Her Bw die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz. Unter Vorlage des Protokolls der Verhandlung vom 24.4.2007 zu den beiden Zivilrechtsverfahren wurde die Stattgabe beantragt mit dem Hinweis darauf, dass der Geschäftsführer der Verkäuferin durch die Selbstanzeige den unzulässigen Versuch unternehme, einen überhöhten und zusätzlichen Kaufpreis zu lukrieren.

Am 12.10.2007 erfolgte eine Einsichtnahme in die Zivilprozessakten durch den Referenten. Das Protokoll über die Verhandlung vom 18.9.2007 wurde in Kopie zum Akt genommen.

In dieser Verhandlung vom 18.9.2007 wurde Herr A.B. als Zeuge vernommen. Der Zeuge hat den gegenständliche Liegenschaftskauf vermittelt und war bei den Besprechungen anwesend. Er hat in seiner Aussage bestätigt, dass die Vertragsparteien folgenden Kaufpreis vereinbarten hätten:

- a.) Kaufpreis laut offiziellem Kaufvertrag (€ 1.050.000,00) zuzüglich
- b) Anzahlung von € 170.000,00 und
- c) Übertragung der Liegenschaft2 zu einem Kaufpreis von € 190.000,00 an den Geschäftsführer, wobei dieser den Kaufpreis an die Verkäuferin weiterleiten musste.

Es sei immer die Rede gewesen von einem Kaufpreis von rund 1,4 Millionen Euro. Er selbst habe auf seine Provision seitens der Käufer verzichtet, weshalb nicht 1.411.273,51 sondern

nur € 1,410.000,00 als konkreter Kaufpreis vereinbart gewesen seien. Die Angabe eines niedrigeren Kaufpreises im Kaufvertrag sei offensichtlich aus einer steuerschonenden Vorgangsweise heraus erfolgt.

Seitens des Gerichtes wurde ein Sachverständiger bestellt zur Erstellung eines Gutachtens hinsichtlich des Verkehrswertes der Kaufliegenschaft zur Prüfung ob eine Verkürzung über die Hälfte gegeben ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Folgender Sachverhalt wird als erwiesen angenommen:

Aus dem Kaufvertrag vom 15.5.2004 ergibt sich ein „offizieller“ Gesamtkaufpreis von Euro 1,050.000,00.

Zusätzlich wurde von den Käufern ein Barbetrag von Euro 170.000,00 an den Geschäftsführer übergeben.

Von der Mitkäuferin X.Y. wurde weiters eine Liegenschaft2 mit Kaufvertrag vom 15.5.2004 an den Geschäftsführer um Euro 190.000,00 verkauft.

Dadurch ergibt sich für die Liegenschaft ein tatsächlicher Gesamtkaufpreis von Euro 1,410.000,00.

Von diesem Gesamtkaufpreis entfällt auf den Bw ein Betrag von Euro 610.000,00.

1.2.) Beweiswürdigung:

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus der Sachverhaltsdarstellung des Geschäftsführer vom 9.11.2006 übermittelt an das Finanzamt Salzburg-Stadt, aus der Zusatzvereinbarung vom 15.5.2004 (zum Kaufvertrag Imbergstraße), dem Nachtrag zum Kaufvertrag vom 15.5.2004 (zum Kaufvertrag Franz-Josef-Straße) und der Bestätigung vom 14.6.2004, sowie den Angaben des Zeugen Herrn A.B. in der Verhandlung vom 18.9.2007.

Der Sachverhalt wird hinsichtlich der schriftlichen Verträge im Wesentlichen auch von den Käufern bestätigt, allerdings mit der Abweichung, dass der Betrag von 190.000,00 als Teilbetrag auf den vereinbarten Kaufvertrag anzurechnen sei, während der Betrag von Euro 170.000,00 für Sonderausstattungen zu leisten gewesen sei.

Hinsichtlich des Betrages von Euro 170.000,00 gibt der Bw an, dieser Betrag sei für Sonderausstattungen zu bezahlen gewesen. Aus der Bestätigung vom 14.6.2004 ist ersichtlich, dass der Betrag wie im Nachtrag zum Kaufvertrag vereinbart, termingerecht bezahlt worden ist, sodass Punkt 3. des Nachtrages zum Kaufvertrag vom 15.5.2004 nicht zum Tragen kam, wo vereinbart war, dass – sollte die Bezahlung der Euro 170.000,00 nicht bis zum 15.6.2004

erfolgen – sich die Vertragsteile für diesen Fall verpflichten, einen Nachtrag zum Kaufvertrag vom 15.5.2004 abzuschließen, in dem für diverse Sonderleistungen ein zusätzlicher Kaufpreis von Euro 170.000,00 zu bezahlen sei.

Strittig ist vor allem, ob die Euro 190.000,00, die der Geschäftsführer für die Wohnung der Mitkäuferin an die Verkäuferin zu zahlen sich verpflichtet hat, auf den Kaufpreis anzurechnen ist oder nicht. Vertragspunkt 5. 2. Satz der Zusatzvereinbarung lautet: „Zur Erläuterung wird festgehalten, dass der Betrag von Euro 190.000,00 einen weiteren Kaufpreisteilbetrag für den Erwerb der Liegenschaft2 darstellt. In diesem Zusammenhang wird festgehalten, dass der Betrag von Euro 190.000,00 eine Kompensation zwischen den beiden Liegenschaften darstellt.“

Diese Formulierung ist nicht eindeutig und in beide Richtungen interpretierbar. Im Zusammenhang mit den Angaben des Geschäftsführer in der Sachverhaltsdarstellung und des Zeugen A.B. in der Verhandlung vom 18.9.2007 ergibt sich jedoch, dass vereinbart war, dass dieser Betrag zusätzlich zum offiziellen Kaufpreis zu entrichten ist. Dafür spricht auch der Vertragspunkt 6., wonach die Vertragsparteien sich verpflichten, diese Zusatzvereinbarung strengstens vertraulich zu behandeln und an dritte Personen nicht weiterzugeben.

Dieser Vertragspunkt ergibt keinen Sinn, wenn in der Zusatzvereinbarung ohnedies eine Anrechnung auf den Kaufpreis vereinbart worden wäre. Diese Geheimhaltungsverpflichtung ergibt lediglich einen Sinn, wenn es sich bei dem darin dokumentierten Kaufpreis um sogenanntes Schwarzgeld handelt und daher dieser Kaufpreisteilbetrag verheimlicht werden soll.

Die Aussagen des Zeugen A.B. mussten dem Bw deswegen nicht vorgehalten werden, da der Bw bei der Verhandlung anwesend war und er daher diese Aussagen kennt. Die Beweiswürdigung selbst unterliegt nicht dem Parteiengehör.

Zudem bestätigt der vertragserrichtende Rechtsanwalt in der Verhandlung vom 24.4.2007, dass der Betrag von Euro 170.000,00 zum im Kaufvertrag angegebenen Kaufpreis zusätzlich für Sonderleistungen zu entrichten war.

Dem Bw ist im neuen Sachbescheid nur die Hälfte dieses Betrages als weitere Gegenleistung vorgeschrieben worden. Dass dieser Betrag zusätzlich zu entrichten war, ergibt sich sogar aus seinen eigenen Angaben.

2.) Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtliche strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

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.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende - bisher unbekannte - tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen.

Neu hervorkommen können als Beweismittel etwa Urkunden, Aufzeichnungen und Zeugen bzw. deren Namhaftmachung.

Erst wenn das Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes tatsächlich gegeben ist, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob sie die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt.

Maßgebend ist, ob der Behörde in dem wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervor gekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungs-wesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (Ritz, BAO-Kommentar 3. Auflage, § 303, Tz 10, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen. Sie soll ein bereits abgeschlossenes Verfahren wieder eröffnen, einen Prozess, der durch einen

rechtskräftigen Bescheid bereits einen Schlusspunkt erreicht hat, erneut in Gang bringen (VwGH 20.6.1990, 90/16/0003 und VwGH 6.12.1990, 90/16/0155, 0165).

Die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens steht im Ermessen der Behörde. Diesbezüglich ist zu unterscheiden zwischen der Rechtsfrage, ob der festgestellte Sachverhalt einen Wiederaufnahmestatbestand erfüllt, und der Ermessensfrage, ob die Wiederaufnahme auch durchzuführen ist; erst wenn die Rechtsfrage dahin beantwortet ist, dass ein Wiederaufnahmsgrund vorliegt, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob sie die Wiederaufnahme verfügt (Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, § 303, E 152 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

2.1.) Wiederaufnahmsgrund:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im Bemessungszeitpunkt (VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135).

Von der Kenntnis einer Tatsache kann erst dann gesprochen werden, wenn der Abgabenbehörde die Tatsache in ihrem für die abgabenrechtliche Beurteilung wesentlichen Umfang bekannt ist (Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, § 303, E 177).

Im Sinne dieser Ausführungen ist durch das Gegenüberstellen des Wissensstandes der Behörde zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides und jenes Wissenstandes anlässlich der Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens zu beurteilen, ob Tatsachen neu hervorgekommen sind.

Bis zur Sachverhaltsdarstellung des Geschäftsführer waren der Abgabenbehörde I. Instanz die Nebenabreden der Vertragsparteien nicht bekannt.

Weder der Nachtrag zum Kaufvertrag vom 15.5.2004 zwischen der Verkäuferin und den Käufern, noch die Bestätigung gemäß Vereinbarung vom 15.5.2004 unterfertigt vom Geschäftsführer und der Mitkäuferin, noch die Zusatzvereinbarung vom 15.5.2004 abgeschlossen zwischen der Mitkäuferin als Verkäuferin und Geschäftsführer als Käufer wurden der Abgabenbehörde I. Instanz angezeigt.

Ja die Vertragsparteien haben sich gegenseitig verpflichtet, diese Zusatzvereinbarungen strengstens vertraulich zu behandeln und an dritte Personen nicht weiterzugeben.

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat im angefochtenen Bescheid die Verfügung der Wiederaufnahme genau auf diese – ihr bisher unbekannten - Vertragsinhalte gestützt.

Die Feststellung des Vorliegens der Wiederaufnahmegründe nach § 303 Abs. 4 BAO erfolgte daher zurecht.

Anzumerken ist, dass ja nicht nur tatsächlich zusätzliche Beträge geflossen sind, sondern darüber auch schriftliche Verträge – zwei davon im Zeitpunkt der Errichtung des Hauptvertrages - errichtet worden sind, welche der Abgabenbehörde erst am 22.12.2006 im Zuge der Besprechung der Sachverhaltsdarstellung zur Kenntnis gelangt sind.

2.2.) Ermessensentscheidung:

Unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung "Angemessenheit" in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen.

Bei der Ermessensübung hat die Abgabenbehörde unter Bedachtnahme auf die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht (§ 115 BAO) grundsätzliche der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) den Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) einzuräumen. Als gegen die Wiederaufnahme sprechend sind allenfalls insbesondere zu berücksichtigen die Geringfügigkeit der steuerlichen Auswirkungen, das Missverhältnis zwischen den unmittelbaren Folgen des Wiederaufnahmsgrundes und (unter Bedachtnahme auf gegenüber den wieder aufzunehmenden Verfahren abweichende rechtliche Beurteilungen) den gesamten steuerlichen Auswirkungen eines etwaigen neuen Sachbescheides, weiters die Uneinbringlichkeit der zu erwartenden Abgabennachforderung, das Verschulden der Behörde an der Nichtgeltendmachung der neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel im wieder aufzunehmenden Verfahren, die Rechtswidrigkeit einer Wiederholungsprüfung, rechtswidrig erlangte Beweismittel und der Grundsatz von Treu und Glauben (Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, § 303, FN 35). Es liegt nicht nur keiner dieser oder ähnlicher Gründe hier vor.

Vielmehr kann sich der Bw nicht auf Billigkeitsgründe berufen, wenn er selbst durch die Vereinbarung von Geheimhaltungsklauseln daran beteiligt ist, dass der Sachverhalt der Abgabenbehörde gegenüber nicht vollständig offengelegt worden ist.

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat zurecht auf § 114f BAO verwiesen und ausgeführt, dass die Abgabenbehörden darauf zu achten haben, dass alle Abgabepflichtigen gleichmäßig und rechtsrichtig erfasst werden.

3.) Zivilgerichtliches Verfahren und Vorfragentatbestand:

Nach § 116 BAO sind die Abgabenbehörden, sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauungen zu beurteilen (§§ 21 und 22 BAO) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen (Abs.1).

Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, sind von der Abgabenbehörde im Sinne des Abs.1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.

Grundsätzlich besteht eine Bindungswirkung an Entscheidungen der Gerichte und der Verwaltungsbehörden. Eine solche Bindung ist Ausdruck der Rechtskraft der Entscheidung. Sie wirkt nur innerhalb der Grenzen der Rechtskraft und erstreckt sich nur auf den Inhalt des Spruches, nicht auch auf die Entscheidungsgründe (Ritz, § 116, Tz 5, und die dort zitierte Judikatur).

Eine Ausnahme von dieser grundsätzlich gegebenen Bindungswirkung normiert § 116 BAO Abs. 2 BAO für Abgabenbehörden an gerichtliche Entscheidungen im Zivilprozess. Dadurch soll vermieden werden, dass Abgabenbehörden durch Gerichtsentscheidungen präjudiziert werden, die auf parteiendispositiver "formeller Wahrheit" (Parteienmaxime) beruhen. Ist im gerichtlichen Verfahren bei Ermittlung des Sachverhaltes daher nicht von Amts wegen vorzugehen, so kann man von einer Bindung im Sinne des § 116 BAO nicht ausgehen.

Derartige Entscheidungen der Gerichte sind stets nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauungen zu beurteilen.

Die Abgabenbehörde II. Instanz hat daher aus Eigenem zu entscheiden, wie der vorliegende Sachverhalt grunderwerbsteuerlich zu beurteilen ist, was also aufgrund der nunmehr bekannt gewordenen Unterlagen als Kaufpreis vereinbart worden ist.

Besteht aber nach § 116 Abs. 2 BAO keine Bindung an ein in einem Zivilprozess ergangenes Urteil, dann macht auch das von der Bw beantragte Zuwartern bis zum Ergehen dieser Gerichtsentscheidung keinen Sinn.

4.) Zum neuen - im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen – Grunderwerbsteuerbescheid:

Die Grunderwerbsteuer ist gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenden Nutzungen. Gemäß § 5 Abs. 2 Z 1 leg. cit. gehören zur Gegenleistung auch Leistungen, die der Erwerber dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt.

Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht ist im wirtschaftlichen Sinne zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Be trachtungsweise zu ermitteln ist (Fellner, Grunderwerbsteuer-Kommentar, § 5, Rz 5, und die dort zitierte Rechtsprechung). Maßgebend ist stets, zu welcher Leistung sich der Erwerber im zeitlichen Umfeld des Kaufvertrages verpflichtet hat (VwGH 17.3.2005, 2004/16/0278).

Steht die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung ist es unerheblich, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihrem Bestand nach voneinander abhängig sein sollen. Entscheidend für die Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstücks in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist (Fellner, Grunderwerbsteuer-Kommentar, § 5, Rz 9 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Daher sind die beiden Beträge, die die Käufer zusätzlich zu dem im „offiziellen“ Kaufvertrag vom 15.5.2004 ausgewiesenen Betrag von 1.050.000,00 zu bezahlen verpflichtet waren, als weitere Kaufpreisteilbeträge in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen. Die Grunderwerbsteuer ist vom tatsächlich vereinbarten Gesamtkaufpreis von Euro 1.410.000,00, insoweit er vom Bw aufzubringen war, zu bemessen.

Dem Bw gegenüber wurde nur die Hälfte des Betrages von Euro 170.000,00 also 85.000,00 als weitere Gegenleistung vorgeschrieben. Dabei macht es – für die grundsätzliche Grunderwerbsteuerpflicht dieses Betrages - keinen Unterschied, ob er für zusätzliche Sonderausstattungen zu entrichten war oder ob es sich dabei um Schwarzgeld, also zusätzlichen Kaufpreis handelt.

In jedem Falle hat sich der Bw zur Leistung dieses Betrages verpflichtet und es stellt dieser Betrag eine Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 GrEStG dar.

Die Verpflichtung ist klar und deutlich im Nachtrag zu Kaufvertrag vom 15.5.2004 dokumentiert.

5.) Ausgang der Gerichtsverfahren:

Wie oben unter Punkt 3.) dargelegt hat der Ausgang des Gerichtsverfahrens grundsätzlich keinen Einfluss auf die Grunderwerbsteuerfestsetzung. Dies allerdings mit folgenden Einschränkungen:

5.1.) Sollten in den Gerichtsverfahren tatsächlich Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, so wäre nach § 303 BAO eine Wiederaufnahme des Verfahrens möglich.

5.2.) Sollte im Gerichtsverfahren zutage treten, dass eine Verkürzung über die Hälfte stattgefunden hat, so räumt das Gesetz dem verletzten Teil das Recht ein, die Aufhebung und die Herstellung in den vorigen Stand zu fordern. Diesfalls wäre eine Korrektur der Grunderwerbsteuervorschreibung über § 17 GrEStG ebenso möglich, wie bei einer Preisreduktion aufgrund von Gewährleistungsansprüchen (z.B. weil die Sonderausstattung nicht den vereinbarten Kriterien entspricht).

Salzburg, am 23. Oktober 2007