



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn BW, STADT, X-Str. 7, vertreten durch die XX-GmbH, Adresse, diese vertreten durch ***Wirtschaftstreuhand-GmbH, STADT, ADRESSE2, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 24. August 2007 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr***, StNr*** entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

1. Rechtsvorgang

Am 13. Juni 2006 schlossen Herr BW (der nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.) und die BW GmbH (deren Firmenwortlaut zwischenzeitig auf XX-GmbH geändert wurde – kurz GMBH) ein von Notar NOTAR beurkundete Vereinbarung, in der unter Punkt Erstens der Grundbuchsstand der Liegenschaft EZ***, GB*** zum 10. März 2006 wiedergegeben wurde.

Unter Punkt Zweitens der Vereinbarung wurde festgehalten, dass die GMBH auf Grund eines bestehenden Nutzungsverhältnisses zwischen den Vertragsparteien– Baubewilligungsbescheid der STADTGEMEINDE*** vom 16.9.1993 – eine Lagerhalle samt Betriebswohnung in STADT, X-Str 7a, auf der Parzelle Nr. xxxx/5 errichtet hat. Die Bewohnungs- und Benützungsbewilligung für das fertig gestellte Bauvorhaben wurde mit Bescheid vom 5. Mai 1997 erteilt.

Punkt Drittens der Vereinbarung lautet wie Folgt:

"Herr BW bestätigt hiemit ausdrücklich, die vorgenannten Investitionen in Form des Zubaus einer Lagerhalle und Betriebswohnung, X-Str 7a, besichtigt und für in Ordnung befunden zu haben.

Diese Baulichkeiten werden unter gleichzeitigem Übergang von Gefahr und Zufall zum heutigen Tag übergeben.

Ansprüche des Herrn BW jedweder Art und aus welchen Gründen auch immer gegenüber der BW GmbH werden hiermit ausgeschlossen.

Die BW GmbH haftet lediglich dafür, dass die Investitionen geldlastenfrei (ohne Forderungen Dritter daran) übergeben werden.

Eine Haftung für die Baulichkeit bzw. besondere Beschaffenheit der geleisteten Investitionen wird nicht übernommen.

Im übrigen verzichtet die BW GmbH mit Ablauf des heutigen Tages auf ihre Nutzungsrechte an dem obgenannten Grundstück und gilt somit mit sofortiger Wirkung als aufgelöst."

In Punkt Viertens vereinbarten die Vertragsparteien *"als Abgeltung für die von der BW GmbH geleisteten Investitionen (Zubau der Lagerhalle samt Betriebswohnung) einen beiderseits als angemessen erachteten Betrag von € 66.715,12 in welchem Betrag eine Umsatzsteuer von € 2.715,12 enthalten ist."*

Weiters heißt es in Punkt Fünftens:

"Der vorgennannte Ablösebetrag von € 66.715,12 ist Zug um Zug gegen Unterfertigung dieser Vereinbarung sowie Ausfolgung aller Schlüssel zum Vertragsobjekt und Übergabe desselben durch Überweisung auf das von der BW GmbH bekannt gegebene Verrechnungskonto zu bezahlen.

Mit der Zahlung sind alle wechselseitigen Ansprüche zwischen den Vertragsparteien aus diesem Nutzungsverhältnis insbesonders auch solche gemäß §§ 1096, 1097, 1036, 1037 bereinigt und verglichen."

In Punkt Siebentens erklärte die GMBH, dass sie die mit der Errichtung dieser Urkunde verbundenen Kosten und Gebühren trägt und dass sie den alleinigen Auftrag zur Errichtung derselben gegeben hat.

2. Verfahren vor dem Finanzamt

2.1. Anzeige der Vereinbarung beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien

Eine Kopie der Vereinbarung wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien übermittelt. Der Vereinbarung war weder ein Begleitschreiben noch eine Abgabenerklärung angeschlossen.

2.2. Grunderwerbsteuerbescheid

Am 24. August 2007 erließ das Finanzamt einen Grunderwerbsteuerbescheid an den Bw. als Bescheidadressat und setzte diesem gegenüber Grunderwerbsteuer in Höhe von € 2.335,03 (3,5% von € 66.715,12) fest. Die Zustellung dieses Bescheides erfolgte zu Handen Herrn Notar NOTAR.

2.3. Ersuchen um Erstreckung der Berufungsfrist

Mit am 23. September 2007, 30. Oktober 2007 sowie 29. November 2007 eingebrachten Schreiben ersuchte die ***Wirtschaftstreuhand-GmbH "auftrags und namens der XX-GmbH" um Erstreckung der Berufungsfrist (zuletzt bis zum 15. Jänner 2008).

Am 2. Oktober 2007 sowie am 7. November 2007 erließ das Finanzamt an den Bw. adressierte Bescheide, jeweils zu Handen der ***Wirtschaftstreuhand-GmbH, mit denen den Ansuchen um Verlängerung der Rechtsmittelfrist vom 23. September 2007 bzw. vom 30. Oktober 2007 stattgegeben wurde. Die bescheidmäßige Verlängerung der Frist erfolgte zunächst bis zum 31. Oktober 2007 sodann bis zum 30. November 2007.

2.4. Berufung

Am 11. Dezember 2007 brachte die ***Wirtschaftstreuhand-GmbH für Herrn BW eine Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 24. August 2007 mit dem Hinweis "Vollmacht gem. [§ 88 Abs. 9 WTBG](#) erteilt" ein.

In der Berufung brachte der Bw. vor, dass er der GMBH die von der GMBH seinerzeitig getätigten Investitionen abgelöst habe. Bei dieser investitionsablöse handle es sich um einen Zubau zu einem bestehenden Gebäude, das bereits zum Zeitpunkt der Investitionen ebenso wie das Grundstück, auf dem dieser Zubau errichtet wurde, Eigentum des Bw. gewesen sei.

2.5. Urkundenvorlage durch den Bw.

Über Vorhalt übermittelte der Bw. dem Finanzamt mit Schreiben vom 28. Jänner 2008 Kopien der Baubewilligung, der Benützungsbewilligung sowie eines Grundbuchsauszuges. Dadurch sei ersichtlich, dass der Bw. seit 1978 grundbürgerlicher Eigentümer der Liegenschaft sei. Ein Nutzungsvertrag sei nie schriftlich abgeschlossen worden.

2.6. Berufungsvorentscheidung

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 8. Februar 2008 adressierte das Finanzamt an den Bw. zu Handen der ***Wirtschaftstreuhand-GmbH.

Die Abweisung wurde vom Finanzamt wie Folgt begründet:

*"Aufgrund der Vereinbarung Punkt 2 und des Bescheides der Baubehörde wurde durch die *BW GmbH eine Lagerhalle mit Betriebswohnung errichtet. Mit der Vereinbarung vom 13.6.2006 wird nun dieses Gebäude auf fremden Grund und Boden gem. § 2 Abs.2 GrEStG gegen Bezahlung eines Ablösebetrages von € 66.715,12 übertragen. Da das Grundstück auf fremden Grund und Boden dem Grundstück im Sinne des GrEStG gleichsteht, unterliegt dieser Vorgang der GrESt."*

2.7 Vorlageantrag

Auch der für Herrn BW von der ***Wirtschaftstreuhand-GmbH eingebrachte Vorlageantrag vom 10. März 2008 enthält den Hinweis "Vollmacht gem. [§ 88 Abs. 9 WTBG](#) erteilt".

Ergänzend wurde vom Bw. vorgebracht, dass das ursprüngliche Gebäude im Jahre 1978 vom Bw. als Einzelunternehmer errichtet worden sei. Ein bloßer Gebäudeteil könne nicht als selbstständiges Gebäude und damit nicht als Gebäude auf fremden Grund und Boden im Sinne § 2 Abs. 2 Z. 2 GrEStG angesehen werden. Da im vorliegenden Fall von einem "Zubau" auszugehen sei und damit kein selbstständiges Gebäude im Sinn der grunderwerbsteuerlichen Bestimmungen geschaffenen worden sei, sei daher die Vorschreibung von Grunderwerbsteuer rechtswidrig und wurde die Aufhebung des Grunderwerbsteuerbescheides beantragt.

Darüber hinaus beantragte der Bw. gemäß [§ 282 BAO](#) die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie gemäß [§ 284 BAO](#) die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

2.8. Schriftsatz vom 20. Juni 2006

Mit Schreiben vom 20. Juni 2008 übermittelte die ***Wirtschaftstreuhand-GmbH dem Finanzamt unter Bezugnahme auf ein Telefongespräch eine mit 24. August 2007 datierte "Zivilgeneralvollmacht" des Herrn BW an die XX-GmbH.

Darin heißt es wie Folgt:

*"Herr BW., ... erteilt und ermächtigt die XX-GmbH, Adresse ihn in allen Angelegenheiten, einschließlich Abgabenangelegenheiten, insbesondere im Verfahren hinsichtlich Grundsteuer (StNr***, Erfassungsnummer****), sowohl vor Gericht- und Verwaltungsbehörden als auch außerbehördlich zu vertreten, Prozesse anhängig zu machen, Zustellungen aller Art insbesondere auch von Klagen, Urteilen und Grundbuchsbeschlüssen entgegenzunehmen, Rechtsmittel und Rechtsbehelfe aller Art zu ergreifen und zurückzuziehen."*

2.9. Vorlage der Berufung an den UFS/Verständigung von der Vorlage an den Bw.

Mit an den Bw. zu Handen der GMBH adressiertem Schreiben vom 11. Juli 2008 erfolgte die Verständigung über die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Der Verständigung angeschlossen war eine Ausfertigung des Vorlageberichtes, in der im Feld "Name, Beruf und Abschrift des Vertreters" die XX-GmbH eingetragen ist. Weiters ist das Feld "Zustellvollmacht ja" angekreuzt.

3. Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat

3.1. Vorhalt ans Finanzamt vom 22.7.2008

Am 22. Juli 2008 richtete der Unabhängige Finanzsenat einen Vorhalt ans Finanzamt, in dem festgehalten wurde, dass sich aus dem dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Bemessungsakt kein Hinweis auf eine Herrn Notar NOTAR erteilte Zustellvollmacht ergebe und

dass hinsichtlich des Grunderwerbsteuerbescheides die ***Wirtschaftstreuhand-GmbH "auftrags und namens der XX-GmbH" um Erstreckung der Berufungsfrist ersucht habe.

Da im Schreiben der ***Wirtschaftstreuhand-GmbH vom 20. Juni 2008 auf ein Telefongespräch mit dem Finanzamt Bezug genommen werde, wurde das Finanzamt um Mitteilung über den genauen Inhalt des Telefongespräches gebeten. Falls über das Telefongespräch ein elektronischer Aktenvermerk angelegt worden sei, werde um Übermittlung eines Ausdruckes gebeten.

3.2. Mitteilung des Finanzamtes vom 29.7.2008

Mit Schreiben vom 29. Juli 2008 teilte das Finanzamt dem UFS mit, dass Gegenstand des im Schreiben vom 20. Juni 2008 zitierten Telefongespräches das Vorliegen eines Vollmachtsverhältnisses gewesen sei. Das Telefongespräch sei von Frau XXX mit dem steuerlichen Vertreter geführt worden. Frau XXX habe in einem Aktenvermerk vom 28. Juli 2008 den Inhalt des Telefongesprächs kurz festgehalten (siehe Bemessungsakt S 105).

Im elektronischen Vermerk sei diesbezüglich kein Eintrag gemacht (Ausdruck aus der Maske N 43 siehe Seite 103 des Bemessungsaktes)

Weitere Angaben zu diesem Telefongespräch könnten nicht gemacht werden.

Der erwähnte Aktenvermerk hat folgenden Inhalt:

"Anlass der telefonischen Rücksprache war, die Überprüfung eines allfälligen Vollmachtsverhältnisses zwischen der XX-GmbH (vormals BW GmbH) und BW. Der steuerliche Vertreter wurde darauf aufmerksam gemacht, dass die Einbringung der Rechtsmittelfristverlängerungen nicht durch den Bescheidempfänger erfolgten.

XXXX"

3.3. Auskunft Notar NOTAR

Über entsprechende Anfrage teilte Herr Notar NOTAR dem Unabhängigen Finanzsenat mit Schreiben vom 26. Juli 2012 mit, dass der Bescheid am 27. August 2007 in seiner Kanzlei eingelangt sei und von ihm noch am selben Tag an die ***Wirtschaftstreuhand-GmbH als Steuerberater des Herrn BW weitergeleitet worden sei.

3.4. Auskunft *Wirtschaftstreuhand-GmbH**

Die ***Wirtschaftstreuhand-GmbH teilte dem Unabhängigen Finanzsenat mit Schriftsatz vom 14. September 2012 mit, dass das Schreiben des Herrn Notar NOTAR am 30. August 2007 in ihrer Kanzlei eingelangt sei. Der Bescheid sei jedoch nicht, wie sonst üblich, schriftlich an den Mandanten weitergeleitet worden. Dies wahrscheinlich deswegen, da von vorneherein vorgesehen gewesen sei, gegen diesen Bescheid zu berufen. Auch in den späteren Wochen

sei weder aus dem Postbuch noch aus dem Akt ersichtlich, dass der Bescheid an Herrn BW postalisch weitergeleitet worden sei. Es sei daher heute nicht mehr nachvollziehbar, wann der Bescheid dem Bw. persönlich überreicht wurde. Auch der Bw. könne sich an einen genauen Zeitpunkt mehr erinnern. Es sei davon auszugehen, dass nach der kanzleiinternen Durchführung der Berufung der Bescheid erst im Jänner 2008 oder später bei einem persönlichen Gespräch, anlässlich sonstiger steuerlicher Angelegenheiten, übergeben wurde.

3.5. Übermittlung von Bauplänen

Mit dem Schriftsatz vom 14. September 2012 legte der steuerliche Vertreter der Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat weiters die vom Unabhängigen Finanzsenat angeforderten Kopien des Einreichplanes des Zubaus vor und merkte an, dass daraus ersichtlich sei, dass ein Altbestand vorhanden war.

3.6. Einsicht in den Einheitswertakt zu EWAZ***

Weitern nahm der Unabhängige Finanzsenat Einsicht in den vom LAGEFINANZAMT über entsprechende Anforderung übersandten Einheitswertakt EWAZ***.

3.7. Zurückziehung der Anträge auf mündliche Verhandlung und auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat

Mit Telefax vom 24. Oktober 2012 nahm der Bw. die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt:

Mit Kaufvertrag vom 29. Mai 1978 erwarb der Bw. das Grundstück Nr. xxxx/5 GB*** im Ausmaß von 1500 m² von der STADTGEMEINDE*** erworben und wurde für dieses Grundstück die neue EZ*** eröffnet worden.

Mit Einheitswertbescheid vom 15. Februar 1980 zu EWAZ*** wurde das damals noch unbebaute Grundstück Nr. xxxx/5 EZ*** zum Stichtag 1. Jänner 1979 dem Bw. zugerechnet und ein Einheitswert in Höhe von S 120.000,00 (erhöhter Einheitswert von S 132.000,00) festgestellt..

Mit Bescheid der STADTGEMEINDE*** vom 24. September 1979 wurde dem Bw. die Benützungsbewilligung für die auf dem Grundstück errichtete Lagerhalle mit anschließendem Bürotrakt und einer Ölfeuerungsanlage erteilt. Die neu erbaute Lagerhalle erhielt die Konskriptionsnummer ***** und die Orientierungsnummer X-Str 7.

Mit Kaufvertrag vom 3. Oktober 1979 erwarb der Bw. weiters ein Trennstück aus der Parzelle ***/4 GB*** von der STADTGEMEINDE*** im Ausmaß von 1000 m² und wurde dieses in das Grundstück Nr. xxxx/5 der EZ*** einbezogen.

Mit Einheitswertbescheid vom 9. Juli 1980 führte das Finanzamt X zu EWAZ*** eine Artfortschreibung "Geschäftsgrundstück" durch und stellte für den Grundbesitz des Bw. (lt. Einheitswerterklärung mit einer Gesamtgröße von 2500 m², davon 300 m² verbaut) den Einheitswert mit Wirkung ab 1. Jänner 1980 mit S 441.000,00 (erhöhter Einheitswert S 529.000,00) fest.

Mit Kaufvertrag vom 23. April 1985 erwarb der Bw. weitere das Grundstück ***/3 GB*** von der STADTGEMEINDE*** im Ausmaß von 2338 m².

In einem Aktenvermerk vom 7. November 1985 hielt ein Mitarbeiter des Finanzamtes X fest:

*"Lt. Pfl. grenzt das Grundstück ***/3 unmittelbar an das Grundstück Nr. xxxx/5 und bildet mit diesem eine wirtschaftliche Einheit".*

Mit Einheitswertbescheid vom 12. Juni 1986 führte das Finanzamt X eine Wertfortschreibung durch und stellte für den Grundbesitz des Bw. mit einer Fläche von nunmehr insgesamt 4838 m² (davon bebaut 300 m²) einen Einheitswert von S 610.000,00 (erhöhter Einheitswert S 823.000,00) fest.

Mit Baubewilligungsbescheid der STADTGEMEINDE*** vom 16. September 1993 wurde der BW GmbH als Bauwerber die Errichtung eines Zubaus einer Lagerhalle samt Betriebswohnung in STADT, X-Str 7a, auf der Parzelle Nr. xxxx/5 erteilt. Die Bewohnungs- und Benützungsbewilligung für das fertig gestellte Bauvorhaben wurde mit Bescheid vom 5. Mai 1997 ebenfalls an die BW GmbH erteilt. Die fertiggestellte Lagerhalle mit Betriebswohnung erhielt die Konskriptionsnummer ***** und die Orientierungsnummer X-Str 7a.

Am 19. Mai 2000 forderte das Finanzamt X die BW GmbH auf, für den "Zubau einer Lagerhalle mit Betriebswohnung" eine Einheitswertserklärung abzugeben. Die am 29. Mai 2000 retournierte Erklärung wurde von der BW GmbH unterzeichnet und darin ua. Folgendes erklärt:

"Zeitpunkt der erstmaligen Benützung: 1997"

Die Angaben über Grund und Boden lauteten: 2500 m², davon bebaut 200m²

Das Feld *"Eigentümer"* wurde frei gelassen.

Das Feld "Wenn Gebäude auf fremden Grund und Boden errichtet sind: Name und Anschrift des Grundeigentümers" wurde durchgestrichen.

Zur Nutzung wurde erklärt, dass 90 m² Wohnzwecken und 200 m² gewerblichen Zwecken dienen.

Mit an den Bw. adressierten Bescheid vom 4. Juli 2000 führte das Finanzamt X eine Wertfortschreibung durch und stellte den Einheitswert zum 1. Jänner 1996 mit S 839.000,00 (erhöhter Einheitswert S 1.132.000,00) fest. Bei der Berechnung des Einheitswertes ging das Finanzamt X von einem umbauten Raum des Zubaus von insgesamt 1564m³ aus und setzte für den Zubau einen Gebäudewert von S 390.751,00 an, diesem Betrag wurde der bisherige Gebäudewert von S 438.000,00 sowie ein Bodenwert für 4838 m² von S 290.280,00 hinzugerechnet und nach Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. d um 25% (S 279.758,00) ein Gesamtwert von S 839.273,00 für den im zivilrechtlichen Eigentum des Bw. stehenden Grundbesitz errechnet und der gesamte Grundbesitz (inklusive dem von der GmbH errichteten Zubau) dem Bw. zugerechnet.

Der 1997 von der BW GmbH errichtete Zubau im Ausmaß von 18,20m x 12m wurde direkt an die Nordseite des bestehenden Gebäudes angebaut und befindet sich im Erdgeschoß eine 4 Meter breite Durchfahrt vom Lagerraum des Altbau zur "neuen" Lagerhalle. Die neue Lagerhalle wurde zur Lagerung von Estrichmaschinen errichtet, wobei die Zufahrt für die Maschinen nur über die in der Verlängerung der bestehenden Einfahrt errichtete "Durchfahrt" (zwischen Altbau und Zubau) möglich ist. Weiters befindet sich im Erdgeschoß des Zubaus ein Stiegenhaus (mit einer Verbindungstür zur Lagerhalle) für die im ersten Stock des Zubaus gelegene Betriebswohnung. Im ersten Stock gibt es keine Verbindung zwischen Altbau und Zubau. Die Wohnung im ersten Stock des Zubaus wurde an das bestehende Heizsystem des Altbau angeschlossen. Auch die Warmwasserversorgung erfolgt über den im Altbau befindlichen Warmwasserspeicher. Der Kamin des Altbau wurde 1m über die neue Dachfläche hinausgezogen. Die Regenwässer und Fäkalwässer des Zubaus werden in die bestehende Anlage des Altbau eingeleitet.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen des Bw. sowie dem damit in Einklang stehenden eingesehenen Unterlagen (wie insbesondere dem Einheitswertakt, der Baubewilligung und dem Einreichplan).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zur Wirksamkeit des Grunderwerbsteuerbescheides/Rechtzeitigkeit der Berufung

Gemäß [§ 97 Abs. 1 BAO](#) werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt gemäß lit. a bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

Gemäß [§ 7 ZustG](#) gilt, sofern im Verfahren der Zustellung Mängel unterlaufen, die Zustellung als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

Gemäß [§ 9 Abs. 1 ZustG](#) in der Fassung des Bundesgesetzes [BGBI. I Nr. 10/2004](#) können, soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen, Personengesellschaften des Handelsrechts und eingetragene Erwerbsgesellschaften gegenüber der Behörde ausdrücklich zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellvollmacht).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gemäß [§ 9 Abs. 3 ZustG](#) in der Fassung des Bundesgesetzes [BGBI. I Nr. 10/2004](#), soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen.

Die Bestellung eines Vertreters (auch zum Zustellungsbevollmächtigten) wird erst mit der Vorlage der Vollmachtsurkunde oder mit der mündlichen Erteilung der Vollmacht der Behörde gegenüber oder mit der Berufung auf die Vollmacht gegenüber der Behörde wirksam. Die Bevollmächtigung muss im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden. Auch wenn nach der Vollmachtsurkunde die Vollmacht etwa alle Verfahren vor Abgabenbehörden des Bundes umfasst, ist sie dennoch von der Abgabenbehörde nur in dem Verfahren, in dem darauf hingewiesen wird, zu beachten (vgl. VwGH 19.12.2001, [2000/13/0135](#)).

Der angefochtene Bescheid nennt als Bescheidadressat den Bw., die Zustellung erfolgte aber nicht unmittelbar an diesen, sondern zu Händen Notar NOTAR.

Eine ausdrückliche Bevollmächtigung oder Zustellbevollmächtigung bzw. der Hinweis oder die Berufung auf eine solche Bevollmächtigung des Notars durch den Bw. erfolgte nicht. Der Grunderwerbsteuerbescheid wurde daher nicht bereits im Zeitpunkt des Zukommens der Erledigung an den Notar wirksam.

Vor Erlassung des gegenständlichen Bescheides wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien auch nicht mitgeteilt, dass der Bw. die XX-GmbH und/oder die ***Wirtschaftstreuhand-GmbH bevollmächtigt hat, weshalb die Wirksamkeit des Bescheides

auch nicht im Zeitpunkt des Zukommens des Bescheides an die ***Wirtschaftstreuhand-GmbH wirksam wurde.

Ist der Bescheid von der Behörde an X zu Handen des Y adressiert worden, dann ist davon auszugehen, dass der Bescheid auch für X und nicht nur für Y bestimmt ist. Kommt der Bescheid dem X tatsächlich zu und hat er nicht bloß Kenntnis von seinem Inhalt erlangt, dann wird ein allfälliger Zustellmangel saniert (vgl. VwGH 15.3.2001, [2000/16/0115](#)).

Die Wirksamkeit des Bescheides setzt somit voraus, dass der Bescheid Herrn BW auch tatsächlich zugekommen ist. Nach den durchgeführten Ermittlungen wurde der Bescheid von Herrn Notar NOTAR am 27. August 2007 an die ***Wirtschaftstreuhand-GmbH weitergeleitet, wo er am 30. August 2007 einlangte. Da von vorneherein vorgesehen war eine Berufung einzubringen wurde das Original des Bescheides nicht sogleich an den Bw. weitergeleitet, sondern diesem erst im Jänner 2008 (oder später) ausgefolgt. Daraus folgt dass der nunmehr angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid frühestens im Jänner 2008 wirksam wurde und erweist sich daher die vorliegende Berufung als rechtzeitig eingebbracht.

3.2. Zur Grunderwerbsteuerpflicht

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Nach [§ 1 Abs. 2 GrEStG 1987](#) unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Nach [§ 2 Abs. 2 Z. 2 GrEStG 1987](#) stehen den Grundstücken Gebäude auf fremden Boden gleich.

Der Begriff "Gebäude auf fremdem Boden" ist nicht nach bürgerlichem Recht auszulegen, sondern als eigener steuerlicher Begriff zu verstehen. Der Begriff des "Gebäudes auf fremdem Boden" ist im Grunderwerbsteuergesetz nicht näher bestimmt. Er ist dem ABGB fremd und deckt sich nicht mit dem Begriff des Gebäudes nach [§ 297 ABGB](#). Dieser Begriff ist ein Begriff des Steuerrechts. Der grunderwerbsteuerrechtliche Begriff des "Gebäudes auf fremden Boden" erfasst nicht nur Superädifikate iSd [§ 435 ABGB](#), sondern er erfasst auch Gebäude, die nach dem Grundsatz "superficies solo cedit" dem Grundeigentümer gehören. Denn auch in Bezug auf ein solches Gebäude kann vom Grundeigentümer dem Erbauer gestattet werden, dieses iSd § 1 Abs 2 GrEStG auf eigene Rechnung zu verwerten. Rechtsvorgänge über Gebäude auf fremden Boden unterliegen sohin grundsätzlich der Grunderwerbsteuer,

unabhängig davon, ob das ABGB sie als Superädifikate ([§ 435 ABGB](#)) oder als Bestandteile des Grundstückes ([§ 279 ABGB](#)) behandelt (vgl. VwGH 12.12.1985, [85/16/0064](#), verstärkter Senat).

Nach [§ 2 Abs. 2 Z 2 GrESTG 1987](#) sind Gebäude auf fremdem Boden (Superädifikate) abweichend vom bürgerlichen Recht den Grundstücken gleichgestellt, dh. der Erwerb solcher Gebäude ist grunderwerbsteuerpflichtig. Ein Superädifikat setzt ein (von vornehmesten zeitlich begrenztes) Grundbenützungsrecht voraus, wobei dieses idR durch eine vertragliche Vereinbarung mit dem Grundeigentümer - etwa durch einen Bestandvertrag - eingeräumt werden wird. Die Einräumung dieses Grundbenützungsrechtes stellt keinen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang dar. Nur wenn die Zustimmung zur Errichtung des Gebäudes in einer Form erfolgt, dass dadurch der Tatbestand des [§ 1 Abs. 2 GrESTG 1987](#) - und zwar in Bezug auf das benützte Grundstück - erfüllt ist, unterliegt schon dieser Vorgang (nach [§ 1 Abs. 2 GrESTG 1987](#)) der Steuer.

[§ 2 Abs. 2 Z 2 GrESTG 1987](#) käme hingegen dann zum Tragen, wenn jemand das Superädifikat allein (ohne Grundstück) erwirbt oder wenn der Grundeigentümer selbst das auf seinem Grund stehende fremde Gebäude erwirbt (vgl. dazu UFS 26.01.2009, RV/0340-I/08 unter Hinweis auf Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rz 56-58 zu § 2).

Ein bloßer Gebäudeteil wie etwa ein ausgebautes Dachgeschoß kann nicht als selbständiges Gebäude und damit nicht als Gebäude auf fremdem Grund und Boden angesehen werden (vgl. Fellner, aaO, Rz 54 zu § 2 unter Hinweis auf VwGH 24.6.1991, [90/15/0112](#), 0113, zu [§ 51 Abs. 3 BewG 1955](#)).

Bei einem Superädifikat kann das Grundeigentum im Miteigentum mehrerer Personen stehen. Die einzelne Wohneinheit, die von dem Gebäude nicht trennbar ist, kann jedoch kein Gebäude auf fremdem Grund sein (vgl. Arnold/ Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, Anm. 69 zu § 2 unter Hinweis auf VwGH 30. 4. 1981, 16/0846/78).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist die Frage, ob ein einheitliches Gebäude oder mehrere Gebäude vorliegen, nach bautechnischen Kriterien zu lösen. Maßgebend ist, ob die Gebäude unmittelbar aneinander grenzend angebaut bzw. ineinander integriert bzw. aufeinander errichtet sind oder mit entsprechendem räumlichen Abstand voneinander (vgl. ua. VwGH 30.6.1994, [92/15/0213](#)).

Nicht jede Verwertungsmöglichkeit, die der Grundeigentümer (und damit Gebäudeeigentümer) einem Dritten einräumt, macht das Gebäude zu einem solchen "auf fremdem Boden". Irrelevant ist überdies, wer das Gebäude errichtet, soweit es sich nicht um

ein Superädifikat handelt. Ebensowenig ist beispielsweise das von einem Pächter errichtete Gebäude stets ein solches auf „fremdem“ Boden. Die dem Pächter eingeräumte Rechtsmacht muss vielmehr von solcher Qualität sein, dass der Pächter ähnlich einem Eigentümer agieren kann. Notwendige Voraussetzung ist daher, dass der Eigentümer dem Nutzungsberechtigten entweder gestattet, auf dessen Rechnung ein Gebäude zu errichten und zu verwerten, oder diesem ohne Übertragung des Grundstückes die Möglichkeit verschafft, ein bereits errichtetes Gebäude auf eigene Rechnung zu verwerten (BFH 10. 3. 1970, BStBl II, 1970, 522). Insoweit ist § 2 Abs 2 Z 2 GrEStG auch im Zusammenhang mit § 1 Abs 2 GrEStG zu lesen. Erreicht die Rechtsposition des Nutzungsberechtigten nicht eine derartige Intensität, dass bei einem Grundstück ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs 2 GrEStG erfüllt werden könnte, kann das Gebäude auch nicht zu einem solchen auf fremdem Boden werden. Daher sind auch langfristige Miet- oder Pachtverträge für sich alleine nicht ausreichend, einen Erwerbsvorgang zu erfüllen, oder ein Gebäude zu einem solchen auf fremdem Boden zu machen (Borutta, dGrEStG14, § 2 Rn 192). Maßgebliche Kriterien sind vor allem die vertraglichen Vereinbarungen zwischen Grundeigentümer und Nutzungsberechtigten. Je nach Einzelfall werden allenfalls die Besonderheiten des Gebäudes zu berücksichtigen sein (vgl. Arnold/Arnold, aaO, Anm 71c zu § 2).

Die Frage, ob die Einstufung eines Gebäudes als Gebäude auf fremdem Grund in einem Einheitswertbescheid für die Entscheidung über die Grunderwerbsteuer bindend ist, ist in der Rechtsprechung unterschiedlich beurteilt worden (vgl abermals Fellner, aaO, Rz 61 zu § 2 unter Hinweis auf bejahend VwGH 5.9.1974, Slg 4719/F, verneinend VwGH 13.10.1954, Slg 1017/F und VwGH 28.3.1979, 835/77).

Im Erkenntnis VwGH 4.2.2009, [2008/15/0337](#) betreffend Beitrag von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben zum Familienlastenausgleichsfonds hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass gemäß [§ 186 Abs. 1 BAO](#) für wirtschaftliche Einheiten im Sinne des Bewertungsgesetzes Einheitswerte gesondert festzustellen sind, wenn und soweit diese Feststellung für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist. Mit der Feststellung des Einheitswertes sind nach Abs. 3 leg.cit. Feststellungen über die Art des Gegenstandes der Feststellung und darüber zu verbinden, wem dieser zuzurechnen ist. Im Spruch von Einheitswertbescheiden ist somit über die Art des Bewertungsgegenstandes (der wirtschaftlichen Einheit), den Stichtag für die Wertermittlung, die Höhe des Einheitswertes sowie die Zurechnung abzusprechen (vgl. Ritz, BAO3, § 186, Tz. 3). Die Bindungswirkung eines solchen Einheitswertbescheides schließt alle Elemente des Spruches ein. Die abzuleitenden Bescheide haben demnach nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von den weiteren Feststellungen, insbesondere von denen über die Art des Gegenstandes, also über die Vermögensart, die Art der

wirtschaftlichen Einheit, die Qualifizierung als Untereinheit und über die Zurechnungsträger auszugehen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1968). Entsprechend dem Feststellungs-(Grundlagen-)Charakter des Bescheides sind die in einem Einheitswertbescheid enthaltenen Feststellungen, die für andere Bescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zu Grunde zu legen. Diese Bindungs- und Folgewirkung ergibt sich in formeller Hinsicht aus [§ 192 BAO](#). Erforderlich und vorauszusetzen ist aber, dass sich die Abhängigkeit anderer Bescheide von Einheitswerten, somit die inhaltliche Folgewirkung der Einheitswertbescheide aus dem materiellen Recht ergibt (vgl. nochmals Stoll, aaO, 1966).

Auch wenn die Frage, ob die Einstufung eines Gebäudes auf fremdem Grund in einem Einheitswertbescheid für die Entscheidung über die Grunderwerbsteuer bindend ist, in der Rechtsprechung bisher unterschiedlich beurteilt worden ist, so kommt der bewertungsrechtlichen Beurteilung zumindest eine wesentliche Indizwirkung zu (vgl. UFS 14.06.2004, RV/3429-W/02).

Im gegenständlichen Fall wurde im Einheitswertverfahren der Zubau nicht als "Gebäude auf fremdem Grund" behandelt, sondern wurde der Zubau gemeinsam mit dem Altbau und dem Grund und Boden als eine wirtschaftliche Einheit betrachtet und die gesamte wirtschaftliche Einheit stets dem Bw. (als zivilrechtlichem Eigentümer des Grund und Bodens) zugerechnet.

Im gegenständlichen Fall spricht nicht nur die Beurteilung im Einheitswertbescheid dagegen, dass eine Übertragung eines "Gebäudes auf fremdem Grund" von der BW GmbH an den Bw. stattgefunden hat, sondern auch bautechnische Kriterien. Altbau und Zubau sind unmittelbar aneinander grenzend angebaut, ineinander räumlich integriert und auch durch gemeinsame Ver- und Entsorgungseinrichtungen (wie zB Heizungsanlage und Wasserver- und entsorgung) mit einander verbunden, weshalb es sich beim Zubau nicht um ein selbständiges (der GmbH als wirtschaftliche Eigentümerin zuzurechnendes) "Gebäude auf fremdem Boden" handelt.

Die mit dem angefochtenen Bescheid erfolgte Festsetzung von Grunderwerbsteuer gegenüber dem Bw. erfolgte daher zu Unrecht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Oktober 2012