

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., E., vom 28. Dezember 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr vom 29. November 2000 betreffend Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO und Grunderwerbsteuer 2000 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Wiederaufnahmebescheid wird abgeändert und lautet: Das Verfahren betreffend die Grunderwerbsteuer des bezeichneten Rechtsvorganges wird gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen.

Der angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid bleibt unverändert.

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

Mit Kaufvertrag vom 2. bzw. 14. September 1993 erwarb die Bw. mit ihrem Ehemann von der V. ein 496 m² großes Grundstück um anteilig 89.280,00 S. Mit Bescheid vom 15. Oktober 1993 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz, im Folgenden kurz Finanzamt genannt, für diesen Erwerbsvorgang Grunderwerbsteuer in Höhe von 3.125,00 S fest.

Im Zuge einer Prüfung wurde am 15. Jänner 1998 bekannt, dass eine Vereinbarung zwischen der C. und der V. vom 20. Februar 1990 existiert, wonach die C. die Verwertungsbefugnis über die Liegenschaft erlangt hat und es sich bei der Liegenschaft um eine Parzelle einer geplanten Reihenhausanlage handelt, auf der 23 Häuser gebaut werden sollten.

Das Finanzamt verneinte die Bauherreneigenschaft der Bw, verfügte am 29. November 2000 die Wiederaufnahme des Verfahrens und setzte die Grunderwerbsteuer nunmehr ausgehend von den Grund- und Baukosten in Höhe von 31.201,00 S an.

Gegen den Wiederaufnahme- und Festsetzungsbescheid wurde Berufung erhoben und ausgeführt, dass zum Zeitpunkt der Erlassung des ersten Bescheides der Behörde bereits bekannt gewesen sein musste, dass es sich um eine organisierte Siedlungshausanlage gehandelt habe. Das Finanzamt habe trotz dieses bekannten Sachverhaltes endgültige Steuerbescheide erlassen und habe zu diesem Zeitpunkt keine Veranlassung gesehen, irgendetwas in Frage zu stellen oder vorläufige Bescheide zu erlassen. Bereits 1994 hätte die Behörde andere Maßstäbe ansetzen können und hätte sie es verabsäumt, eine entsprechende Klarstellung des Sachverhaltes bei der Bw. einzuholen. Der 1998 bekannt gewordene Verwertungsvertrag sei in Bezug auf die Besteuerung der Baumeisterleistung kein neuer Sachverhalt und liege damit Verjährung vor. Die Bauherreneigenschaft sei gegeben, weil den einzelnen Siedlern große Freiheiten bei der Gestaltung eingeräumt gewesen seien und sei mit dem Baumeister ein eigenständiger Vertrag ausgehandelt worden. Streitigkeiten mit dem Bauunternehmen seien direkt ausgetragen worden. Im Übrigen sei die Bemessungsgrundlage um 35.000,00 S zu reduzieren, weil die Baumeisterleistung später um diesen Betrag reduziert worden sei.

Das Finanzamt wies die Berufungen mittels Berufungsvorentscheidung vom 19. Jänner 2001 als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid wurde der Vorlageantrag gestellt, eine weitere Begründung wurde vorgelegt. Darin wurde unter anderem ausgeführt, dass bereits seit 1994 für die Behörde Veranlassung bestanden habe, Zweifel an der Sachverhaltsdarstellung zu hegen. Das Finanzamt habe sich aber 7 Jahre lang niemals zur Klärung des Sachverhaltes an die Bw. gewandt. Weiters sei auch unklar, warum die Abgabenerklärung als nicht ordnungsgemäß angesehen werde und welche Unterlage konkret fehle. Hinsichtlich der im Baumeisterentgelt

enthalteten Umsatzsteuer wurde eine Begründung begehrt, warum auch diese in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sei.

Seit 1. Jänner 2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der unabhängige Finanzsenat und nach der Geschäftsverteilung, am 14. Mai 2003 von der Vollversammlung beschlossen und am 28. Mai 2003 verlautbart, die Außenstelle Graz zur Entscheidung berufen.

Über die Berufung wurde erwogen:

- Zur Wiederaufnahme des Verfahrens

Der unabhängige Finanzsenat hat als Verwaltungsbehörde zweiter Instanz bei der Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtsweigige Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens ausschließlich zu prüfen, ob das Finanzamt das Abgabenverfahren aus dem von ihm gebrauchten Grund wieder aufnehmen durfte.

Gemäß § 303 Abs. 4 Bundesabgabenordnung (BAO) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, 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.

Wiederaufnahmegründe sind im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die erst später hervorkommen. Das "Hervorkommen" von Tatsachen und Beweismitteln ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufgenommenen Verfahren (die Abgabenfestsetzung im Jahre 1993) der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können.

Die Frage ist im gegenständlichen Fall zu verneinen. Im Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung konnte die Behörde nicht erkennen, dass außer dem angezeigten Kaufvertrag über eine unbebaute Liegenschaft noch weitere Vorgänge existierten, die – im Zusammenhang gesehen – den Erwerb eines bebauten Grundstückes dokumentieren.

Dem Finanzamt war eine Häufung von gleichartigen Verträgen zunächst nicht erkennbar, da die jeweiligen Kaufverträge der Nachbargrundstücke zu den verschiedensten Zeitpunkten abgeschlossen und dem Finanzamt angezeigt wurden. Zum Zeitpunkt der Erlassung des ersten Grunderwerbsteuerbescheides am 15. Oktober 1993 gab es in den anderen Verfahren auch noch keine vorläufig erlassenen Bescheide. Diese erfolgten erst ab März 1994. Erst ab diesem Zeitpunkt hatte das Finanzamt offenbar Zweifel, dass der Sachverhalt nur den Kauf einer unbebauten Liegenschaft umfasst und kam es im August 1995 zur Anregung einer

Prüfung. Aus dem Akteninhalt über den Erwerb des Grundstückes lässt sich kein einziger Hinweis dafür entnehmen, dass die Abgabenbehörde zum Zeitpunkt der ersten Bescheiderlassung bereits vom Vorliegen eines größeren Bebauungsprojektes wusste. So findet sich darin auch keine Verkaufsmappe der C.. Damit kamen nachweislich erst bei der Prüfungshandlung am 15. Jänner 1998 Unterlagen zu Tage, die das Vorliegen eines von der C. geplanten Reihenhausprojektes dokumentieren und stellt die Vereinbarung zwischen der C. und der V. somit einen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar.

Gemäß § 115 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabenpflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Ungeachtet dieser amtswegigen Ermittlungspflicht haben, wie sich aus §§ 119 ff ergibt, auch die Abgabepflichtigen an der Wahrheitsfindung und Sachaufklärung mitzuwirken (Mitwirkungspflicht); ohne eine solche Mitwirkung der Abgabepflichtigen wäre die Erforschung der materiellen Wahrheit vielfach nicht möglich oder mit einem unzumutbaren Aufwand verbunden. Insbesondere unterliegt der Abgabepflichtige der Offenlegungspflicht des § 119 BAO, wonach die für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen sind. Umfang und Intensität der amtswegigen Ermittlungspflicht sind jeweils unter Bedachtnahme auf die korrespondierenden Pflichten der Abgabepflichtigen bestimmbar; in dem Ausmaß, in dem der Abgabepflichtige eine Mitwirkung an der Wahrheitsfindung unterlässt, tritt auch die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück.

Wenn also der Kaufvertrag und die Abgabenerklärung jeden Hinweis darauf vermissen lassen, dass im unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang (gleicher Tag!) auch ein Auftrag zur Errichtung eines Hauses erteilt worden ist und die Abgabenbehörde zunächst - ohne zu prüfen, ob hier ein so genanntes Bauherrenmodell vorliegt – von den Angaben der Abgabepflichtigen ausging, so kann der Behörde nicht vorgeworfen werden, sie habe ihre Ermittlungspflicht verletzt.

Es ist zwar richtig, dass bei der Abgabenbehörde bereits ab dem Jahre 1994 in anderen Fällen dieser Reihenhausanlage Zweifel an dem Vorliegen einer Bauherreneigenschaft entstanden sind und in diesen Fällen vorläufige Bescheide erlassen worden sind, allerdings konnte ohne die Vornahme von Prüfungshandlungen nicht vollständig eruiert werden, welche weiteren Grundstückserwerbe, die in zeitlichen Abständen erfolgten, diesem Projekt zuzurechnen sind. So blieb es der 1995 angeregten und letztlich 1998 durchgeführten abgabenrechtlichen Prüfung vorbehalten, die notwendigen Sachverhaltsfeststellungen zu ermitteln. Damit kann der Behörde kein Verstoß gegen die amtliche Ermittlungspflicht

angelastet werden und hat die Behörde erst auf Grund der bei den Prüfungshandlungen neu hervorgekommenen Tatsachen Kenntnis vom gesamten entscheidungsrelevanten Sachverhalt erlangt.

Die amtswegige Wiederaufnahme ist verschuldensneutral formuliert. Das bedeutet, dass es bei der amtswegigen Wiederaufnahme nicht erforderlich ist, dass die Tatsachen oder Beweismittel, die neu hervorkommen, ohne Verschulden der Behörde bisher nicht geltend gemacht worden sind. Selbst wenn also die Abgabenbehörde – was hier nicht der Fall ist – wegen des Unterlassens von entsprechenden Ermittlungen der Vorwurf der Nachlässigkeit, Oberflächlichkeit oder Sorgfaltswidrigkeit treffen würde, wäre die Wiederaufnahme nicht ausgeschlossen. Wird daher das Erstverfahren nur unter Zugrundelegung eines vom Abgabepflichtigen bekannt gegebenen Sachverhaltes durchgeführt und stellt sich erst später heraus, dass die Erklärungen des Abgabepflichtigen nicht vollständig waren, so ist eine spätere Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund der erst später festgestellten Tatsachen zulässig. Dies gilt selbst dann, wenn für die Abgabenbehörde die Möglichkeit bestanden hätte, sich schon früher die entsprechenden Kenntnisse zu verschaffen und die Behörde diese Möglichkeit verschuldetmaßen nicht genutzt hat (vgl. die in Stoll, BAO-Kommentar, Band 3, S. 2934, Wien, 1994 referierte VwGH Judikatur).

Zusammengefasst ist festzustellen, dass im Zeitpunkt der ersten Abgabenfestsetzung die Behörde nicht erkennen konnte, dass außer dem angezeigten Kaufvertrag über eine unbebaute Liegenschaft noch weitere Vorgänge existierten, die – im Zusammenhang gesehen – den Erwerb eines bebauten Grundstückes dokumentieren. Die am gleichen Tage abgeschlossenen Kaufverträge über das Haus und das Grundstück, der Vermittlungsauftrag und die Vereinbarung zwischen dem Organisator und den Grundeigentümern bilden ein Vertragsgeflecht, in das sich die Bw. einbinden ließ, um ein bebautes Grundstück zu erhalten.

Der Wiederaufnahmebescheid ist nach § 307 Abs. 1 BAO zwar mit der das wiederaufgenommene Verfahren abschließenden Sachentscheidung zu verbinden, allerdings benötigt er eine Verfügung der amtswegigen Wiederaufnahme und hat den herangezogenen Wiederaufnahmetatbestand im Spruch zu nennen. Insofern ist der angefochtene Bescheid mangelhaft geblieben.

Für die Auslegung von Bescheiden sind die für Gesetze geltenden Auslegungsregeln (§§ 6 und 7 ABGB) analog heranzuziehen (VwGH 10.11.1992, 90/05/0033). Der Spruch eines Bescheides ist im Zweifel im Sinne des angewendeten Gesetzes auszulegen (gesetzeskonforme Bescheidauslegung VwGH 30.5.1997, 97/02/0049). Ist der Spruch von zweifelhaftem Inhalt, ist bei dessen Deutung die Bescheidbegründung hilfsweise heranzuziehen. In Anwendung dieser Auslegungsregel ergibt sich der Sinn des angefochtenen Bescheides aus der Nennung der gesetzlichen Bestimmung und den Ausführungen in der Bescheidbegründung.

Der unabhängige Finanzsenat ist als angerufene Berufungsbehörde gemäß § 289 Abs. 2 BAO verpflichtet, einen fehlerhaften Bescheidspruch erster Instanz in ihrem Abspruch zu ergänzen beziehungsweise richtig zu stellen (Stoll, wie oben, S. 2958), weshalb der Spruch des Wiederaufnahmebescheides abzuändern war.

- Zur Grunderwerbsteuer

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuer wird nach § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) kann Gegenstand eines Kaufvertrages auch eine künftige Sache sein oder eine Sache, hinsichtlich welcher zur Erfüllung des Vertrages bestimmte Eigenschaften durch den Verkäufer erst geschaffen werden müssen. Ist Gegenstand der kaufvertraglichen Übereignungsverpflichtung das Grundstück im bebauten Zustand, so ist das Grundstück in diesem Zustand auch grunderwerbsteuerrechtlich Gegenstand des Erwerbvorganges. Ergibt sich die Verpflichtung zur Übereignung des Grundstücks und zur Errichtung des Gebäudes zivilrechtlich zwar aus zwei oder mehreren an sich selbstständigen Verträgen, sind diese Verträge jedoch auf Grund ihres rechtlichen Zusammenhangs zivilrechtlich als einheitlicher Vertrag anzusehen, so ist grunderwerbsteuerrechtlich Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück in bebautem Zustand (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 1 GrEStG 1987, Rz 117b).

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges ist somit der Zustand des Grundstückes entscheidend, in dem dieses erworben werden soll. Maßgeblich ist der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. Ist der Erwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit herzustellendem Gebäude anzunehmen, selbst wenn über diese Herstellung ein oder mehrere gesonderte Werkverträge abgeschlossen werden (siehe die in Fellner, wie oben, zu § 5 GrEStG 1987, Rz 88a angegebene Judikatur).

Aus dem gesamten Akteninhalt lässt sich entnehmen, dass die C. als Bauorganisator in Erscheinung trat. Durch die Vereinbarung vom 20. Februar 1990 ließ sie sich eine Liegenschaft, die in Parzellen geteilt wurde und für die sie zur Errichtung einer Reihenhausanlage um Baubewilligung ansuchte, fest an die Hand gegeben. Die Baubewilligung für 25 Reihenhäuser wurde ihr am 25. August 1992 erteilt. Ebenso trat sie im Jahre 1991 als Bauwerber in einem naturschutzrechtlichen Bewilligungsverfahren auf. Laut

Verkaufsprospekt über die Reihenhausanlage E. war für den Verkauf und die Abwicklung die C. und für die Bauausführung die Baufirma H. zuständig. Angeboten wurden darin zwei Häuser des Typus A und B in drei Ausbaustufen jeweils zu einem Fixpreis.

Die Bw. stieg in ein von der C. geplantes Bauprojekt ein, indem sie folgende sachlich zusammenhängende Verträge unterzeichnete:

- den Vermittlungsauftrag vom 18. August 1993 mit der C.
- den Kaufvertrag über die Liegenschaft vom 2. bzw. 14. September 1993 mit der V.
- den Bauvertrag vom 2. September 1993 mit der H. über ein Haus des Typus A zu einem Fixpreis.

Schon aus dem zeitlichen Zusammenhang dieser Verträge ergibt sich, dass die Bw. als einheitlichen Leistungsgegenstand ein bebautes Grundstück erhalten sollte, weil ihr auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht ganz konkreten und bis zur Baureife gediehenen Vorplanung ein Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis angeboten wurde und sie dieses Angebot als einheitliches annahm. Die C. hatte es durch die Vereinbarung vom 20. Februar 1990 in der Hand, nur solche Käufer, die sich in das Reihenhausbauprojekt - ausgeführt von der H. - einbinden ließen, zum Erwerb der Liegenschaft durch die Grundeigentümer zu zulassen. Nach den von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes erarbeiteten Kriterien ist der Käufer nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er

- auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluss nehmen kann,
- das Baurisiko zu tragen hat, dh. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und
- das finanzielle Risiko tragen muss, dh. dass er nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen hat, sondern alle Kostensteigerungen übernehmen muss, aber auch berechtigt ist, von den Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen,

wobei diese Voraussetzungen gemeinsam von allem Anfang bzw. vom Beginn der Planungsphase an auf Seiten der Erwerber vorliegen müssen, wollen sie als Bauherren angesehen werden (vgl. VwGH 29.1.1996, 95/16/0121).

Die von der Judikatur geforderten Voraussetzungen für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft müssen kumulativ gegeben sein. Von einer Einflussnahme auf die Gestaltung des Hauses, und zwar auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion, kann in Anbetracht der bis zur Baureife geleisteten Vorarbeiten der C. nicht gesprochen werden.

Die Bw. hat nicht dargelegt, welche Änderungen von ihr konkret veranlasst worden sind. Allgemeine Ausführungen, welche Änderungen in der gesamten Siedlung vorgenommen worden sind, sind nicht geeignet, für die Bauherreneigenschaft der Bw. zu sprechen.

Allerdings gibt es für die angeführten Beispiele schon eine umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, der zB in der Vergrößerung der Terrasse und einem weiteren Kellerabgang vom Garten aus (VwGH 30.4. 1999, 97/16/0203), in der Vergrößerung des Kellers und dem Hinzufügen eines Wintergartens (VwGH 16.11.1995, 93/16/0017), in Änderungen an Loggien und Balkonen und im Verzicht auf Einbau eines Aufzuges (VwGH 26.1.1989, 88/16/0132 und 20.4. 1989, 88/16/0218) keine wesentliche oder tief greifende Einflussnahme auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion gesehen hat.

Nachträgliche Planänderungen und das Beantragen der Benützungsbewilligung können nichts daran ändern, dass zum Zeitpunkt des Erwerbvganges der Bw. auf Grund der Annahme eines vorbereiteten Vertragsgeflechtes die Bauherreneigenschaft nicht zukommt.

Der grunderwerbsteuerlich relevante Erwerbsvorgang umfasst somit nicht nur das unbebaute Grundstück, sondern auch das darauf errichtete Wohnhaus auf Basis des Bauvertrages vom 2. September 1993, der mit dem Grundstückskaufvertrag vom 2. bzw. 14. September 1993 eine Einheit bildet.

Der Entschädigungsbetrag von 35.000,00 S wurde dafür ausbezahlt, dass bei den vier an das Grundstück der Bw. angrenzenden Parzellen die Vorbauten um etwa 2 m zu seinem Grundstück vorgebaut wurden. Damit steht dieser Betrag nicht im Zusammenhang mit dem Liegenschaftserwerb, sondern ist als Schadensersatzleistung zu verstehen, die nicht geeignet ist, die vereinbarte Gegenleistung für die Errichtung des Hauses zu verringern.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind auch bei Grundstückslieferungen gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (siehe dazu die bei Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Rz 6a zu § 5 GrEStG referierte Judikatur). Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer knüpfen an verschiedene Tatbestände an und ist die GrESt vom umsatzsteuerlichen Vorgang unabhängig. Ein Rechtsvorgang kann im Steuerrecht grundsätzlich mehreren Abgabenbelastungen unterliegen, soweit nicht ausdrücklich etwas anderes normiert ist. Auch aus der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ist ein Verbot der Belastung mit Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer nicht zu entnehmen (VfGH 4.12.1968, B 24/68). Der in den Errichtungskosten für das Haus enthaltene Umsatzsteuerbetrag ist in die Steurbemessungsgrundlage einzubeziehen (VwGH 31.3.1999, 99/16/0066).

Im Hinblick auf die gesetzlichen Bestimmungen, die Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 3. August 2004