

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.Dr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Notar Dr. Dieter Kinzer, Max Kleinoscheg-Gasse 2, 8680 Mürzzuschlag, gegen den Bescheid gemäß § 201 BAO des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 17. September 2009, ErfNr. x1, StNr. x2, betreffend Rechtsgebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit. a GebG (Hausverlosung) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der Bescheid wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

**Strittig ist, ob die Verlosung eines Grundstückes mit anschließender Eigentumsübertragung an den Gewinner sowohl der Rechtsgeschäftsgebühr als auch der Grunderwerbsteuer unterliegt oder ob § 15 Abs. 3 GebG, der eine Kumulierung von Gebühren und Grunderwerbsteuer verhindern soll, zum Tragen kommt?**

Bemerkt wird, dass das Verfahren des Beschwerdeführers (Bf.) vom Unabhängigen Finanzsenat auf das Bundesfinanzgericht übergegangen ist. Die entsprechende Gesetzesstelle lautet:

*„§ 323 Abs. 38 BAO: Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge*

*sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.....*

*„§ 323 Abs. 39 BAO: Soweit zum 31. Dezember 2013 eine Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren vor den Abgabenbehörden zweiter Instanz besteht, ist diese auch im Beschwerdeverfahren vor den Verwaltungsgerichten gegeben.“*

## **1. Verfahren**

Das Finanzamt brachte in Erfahrung, dass der Bf. sein Grundstück zur Verlosung anbot.

Am 30.4.2009 ersuchte das Finanzamt mit folgendem Schreiben den Bf. um Ergänzung:

*„Sie sind Veranstalter einer Haus/Objektverlosung: Haus/Objektverlosungen sind gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit. a GebG gebührenpflichtig. Die Gebühr beträgt, wenn die Gewinne in Waren und geldwerten Leistungen bestehen, 12% vom Gesamtwert aller nach dem Spielplan bedungenen Einsätze. Darunter ist der Betrag zu verstehen, der sich aus der Gesamtzahl aller aufgelegten Lose multipliziert mit dem Lospreis ergibt. Die Gebührenschuld entsteht gemäß § 16 Abs. 5 lit. b GebG mit dem Zustandekommen des Rechtsgeschäftes, spätestens mit dem Zeitpunkt des Beginns des Losverkaufes. Das heißt mit dem Verkauf des ersten Loses. Die Gebührenschuld besteht in vollem Umfang auch dann, wenn nicht alle Lose verkauft werden oder wenn die Verlosung (Ziehung) abgesagt wird und nicht stattfindet.*

*Die Gebühren sind gemäß § 33 TP 17 Abs. 2 iVm § 31 Abs. 3 GebG 1957 ohne Bemessung durch ein Finanzamt bis zum 20. des dem Entstehen der Gebührenschuld folgenden Kalendermonats selbst zu berechnen und zu entrichten. Bis zu diesem Zeitpunkt ist auch eine Abrechnung samt Unterlagen anzuschließen, die eine Überprüfung der Spieleinsätze sowie der Gewinne ermöglichen (zB Verlosungsbedingungen, aus denen die Anzahl der aufgelegten Lose und Lospreis(e) ersichtlich sind). Der zur Gebührenentrichtung Verpflichtete (Veranstalter) hat die Summe beim zuständigen Finanzamt zu beantragen.*

*Der Gebührenbetrag ist unter Angabe des Abrechnungszeitraumes = Monat des Entstehens der Gebührenschuld (MM/JJ), der Abgabenart (GMO) und der Steuernummer auf das PSK- Konto des zuständigen Finanzamtes einzuzahlen bzw. zu überweisen. Die entsprechende Kontonummer des zuständigen Finanzamtes ist der Homepage des BMF unter „Steuern/zu meinem Finanzamt“ zu entnehmen. Auf dem Einzahlungs- bzw. Überweisungsbeleg ist der Verwendungszweck „Hausverlosung“ oder „Objektverlosung“ anzuführen, sowie das zu verlosende Haus mit seiner Anschrift bzw. das Objekt mit einem Identifizierungsmerkmal (zB Fahrgestellnummer bei Autos) zu beschreiben. Die Einhaltung der Fristen kann die selbstberechnete Gebühr vor Vergabe einer Steuernummer auf das Konto des zuständigen FA einbezahlt, bzw. die Abrechnungen vorab zu St.Nr. „neu“ vorgelegt werden. Auch hier sind die entsprechenden Bezüge und Betrefftexte anzugeben.*

*Der Gebührenbetrag ist unter Angabe des Abrechnungszeitraumes = Monat des Entstehens Sie werden höflichst ersucht folgende Fragen zu beantworten und die erforderlichen Unterlagen vorzulegen:*

1. Wie erfolgt der Losverkauf?
  2. Wann bzw. wie erwirbt der Teilnehmer das Los?
  3. Wie erfolgt der Verlosungsablauf vom ersten Auftritt an die Öffentlichkeit bis zur Verlosung des Objekts?
  4. Wann findet die Verlosung statt?
  5. Gibt es Verlosungsbedingungen?
    - Wenn ja, bitte legen Sie diese vor?
    - Wenn nein. Wie wird der Teilnehmer über den Verlosungsablauf, Losanzahl, Lospreis usw. informiert?
  6. Wer ist der Veranstalter der Verlosung?
  7. Was ist Gegenstand der Verlosung? (Einlagezahl, Grundbuch, Parzelle, etc.)
  8. Wer ist Eigentümer des Verlosungsobjektes?
  9. Erfolgt die Verlosung über einen Treuhänder? Wenn ja, Name, Anschrift des Treuhänders!
  10. Erfolgt der Verkauf der Lose über ein Treuhandkonto?
  11. Wurden bereits Lose verkauft? (Nachweis mittels dafür geeigneter Unterlagen, Kontoauszug, Kontoauszug Treuhandkonto, usw.)
  12. Wann wurde das erste Los verkauft?
  13. Wie viele Lose wurden aufgelegt?
  14. Wie hoch ist der Lospreis?
  15. Wurde die Gebühr bereits entrichtet? Wenn ja, in welcher Höhe? (Vorlage des Überweisungsbeleges)
- Falls Sie mittlerweile Ihre Haus/Objektverlosung abgesagt haben, sind die vorstehenden Fragen trotzdem zu beantworten!“*

Der Bf. kam dem Ersuchen des Finanzamtes am 28. Juli 2009 nach und erschien persönlich. Er gab niederschriftlich bekannt, dass das erste Los am 3.1.2009 verkauft worden sei. Es sei richtig, dass ursprünglich 10.999 Lose in den Verlosungsbedingungen gestanden seien, seiner Meinung nach seien aber nicht 10.999 Lose aufgelegt worden. Danach brach der Bf. die Vorsprache ab und unterschrieb die Niederschrift nicht mehr.

Das Finanzamt setzte für diese Grundstücksverlosung („Hausverlosung“) mit **Bescheid gemäß § 201 BAO vom 17. September 2009** von einer Bemessungsgrundlage von 1.088.901,00 Euro [=10.999xLospreis 99 Euro] die Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit. a GebG in Höhe von 12% = 130.668,12 Euro fest.

Fristgerecht wurde dagegen **Berufung** erhoben. Eingewendet wurde, dass Grundstücksverlosungen keine Rechtsgeschäftsgebühr auslösen, da sie der Grunderwerbsteuer unterliegen und somit von der Rechtsgeschäftsgebühr nach § 15 Abs. 3 GebG ausgenommen seien. Die Grunderwerbsteuer sei bereits von der Höhe der verkauften Lose vorgeschrieben und auch bezahlt worden. In eventu beantragte er,

die Gebühr von den tatsächlich verkauften Losen, nämlich 9.557 zu berechnen und auf 113.537,16 Euro herabzusetzen.

**Das Finanzamt erließ keine Berufungsvorentscheidung und legte die Berufung vor.**

Im **Vorlagebericht**, von welchem der Bf. verständigt wurde, stellte das Finanzamt den Antrag, die Berufung als unbegründet abzuweisen. Das Finanzamt hielt entgegen,

- dass § 15 Abs. 3 GebG auf Hausverlosungen nicht anzuwenden sei, da es sich bei der Verlosung einerseits und dem Erwerb des Grundstückes andererseits um zwei getrennte [nicht identische] Vorgänge handle. Zu einem grunderwerbsteuerbaren Vorgang komme es erst, nachdem das Gewinnlos gezogen worden sei und der Gewinner feststehe. Erst dann könne die Grundstücksübertragung vom bisherigen Eigentümer auf den Gewinner stattfinden;
- dass die Gebührenschuld für die Verlosung gemäß § 16 Abs. 5 GebG mit der Vornahme der Handlung, - das sei laut *Gaier, GebG<sup>4</sup>, § 16, Rz 126*, - grundsätzlich die erste Aufforderung zur Teilnahme an die Öffentlichkeit, entstehe. Bei Hausverlosungen entstünde die Gebührenschuld mit dem Zustandekommen des Rechtsgeschäftes, spätestens mit dem Zeitpunkt des Beginns des Losverkaufes. Weiters werde bestätigt, dass der Teilnehmer das Los mit Einzahlung auf dem Treuhandkonto erwerbe.

Damit sei die Gebührenschuld entstanden –und zwar sofort in vollem Umfang, auch wenn nicht alle Lose verkauft würden. Bemessungsgrundlage sei aufgrund des Gesetzes der Gesamtwert aller nach dem Spielplan bedungenen Einsätze. Eine einmal entstandene Gebührenschuld könne gemäß § 17 Abs. 5 GebG nicht rückgängig gemacht werden.

Einsicht genommen wurde in die vorgelegten Verlosungsbedingungen.

Das vorliegende Verfahren wurde mit Bescheid vom 26.8.2010 gemäß § 281 BAO zu VwGH 2010/16/0101 ausgesetzt.

**2. Erwägungen: Das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ist nun ergangen, VwGH 29.8.2013, 2010/16/0101, und wird auszugsweise wiedergegeben:**

*„Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Beurteilung seiner "Grundstücksverlosung" als Glücksspiel iSd § 33 TP 17 Z 7 lit. a GebG zunächst mit dem Vorbringen, dass die Rechtsgeschäfte mit den "Losinteressenten" mangels Zuweisung konkreter Losnummern nicht zustande gekommen seien.*

*Diesem Vorbringen sind aber die Teilnahmebedingungen entgegenzuhalten, aus denen sich ergibt, dass für den Erwerb eines Loses und damit der Spiel- und Gewinnberechtigung im Wesentlichen die Registrierung sowie die Einzahlung eines entsprechendes Geldbetrages ausreicht (siehe Punkt 4. der Teilnahmebedingungen). Dass vor dem Verlosungstermin ("drei Wochen nach Ende des Losverkaufs") den jeweiligen Registriernummern jeweils eine oder mehrere Losnummern hätten zugeordnet werden sollen, steht der Beurteilung, dass bei Registrierung und Einzahlung des Lospreises der jeweilige Vertragsabschluss zustande gekommen ist, nicht entgegen.*

*Der Beschwerdeführer vertritt weiters die Auffassung, § 33 TP 17 Z 7 lit. a GebG gelange auch deswegen nicht zur Anwendung, weil im Beschwerdefall der Gewinn in einem Grundstück besteht. Ein solches falle aber nicht unter den Begriff einer "Ware". Z 7 leg. cit. sieht nach der Art der Treffer (Waren, geldwerte Leistungen, Geld) unterschiedliche Bemessungsgrundlagen (Gesamtwert der Einsätze, Wert des Gewinstes, vierfacher Wert des Gewinstes) vor. Dass mit dem Begriff der "Ware" ausschließlich bewegliche körperliche Gegenstände, nicht aber auch unbewegliches Vermögen erfasst werden sollte, kann dieser Bestimmung nicht entnommen werden.*

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

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

*Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom heutigen Tag, Zlen. 2012/16/0159 und 0160, auf welches gem. § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird, zur Grunderwerbsteuerbarkeit einer Liegenschaftsverlosung ausgeführt hat, ist bei den Verlosungsbedingungen, die dem dort entschiedenen Beschwerdefall zugrunde lagen, bereits bei der Auslobung vom Vorliegen eines Rechtsgeschäfts iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG auszugehen. Auf das den Übereignungsanspruch des Gewinners begründende Rechtsgeschäft kommt es hingegen nicht an.*

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

*Dabei ist es auch nicht von Bedeutung, ob es bei der beschwerdegegenständlichen Veranstaltung mangels ausreichenden Losverkaufs nicht zur Ziehung (Ermittlung des Gewinners) gekommen ist, wie dies in der Beschwerde vorgebracht wird. Die Pflicht zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer knüpft nämlich an das Verpflichtungsgeschäft und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft an. Ob das Verpflichtungsgeschäft in der Folge erfüllt wird oder nicht, ist in diesem Zusammenhang unerheblich. Die einmal erwirkte Gebührenfreiheit fällt durch spätere Änderungen der Umstände nicht weg (vgl. Arnold, Rechtsgebühren<sup>9</sup>, § 17 Rz 30a).*

*Indem die belangte Behörde von zwei chronologisch nacheinander gereichten, nicht identen Rechtsvorgängen ausging, von denen der erste der Rechtsgebühren und der zweite der Grunderwerbsteuerpflicht unterliegt, hat sie die Rechtslage verkannt und den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.“*

Daher war der Beschwerde statzugeben und der Rechtsgeschäftsgebührenbescheid aufzuheben.

### **3. Nichtzulassung der Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.8.2013, 2010/16/0101) folgt.

Wien, am 27. Juni 2014