

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** und ***Bf2***, ***Bf2-Adr*** über die Beschwerde vom 25. Jänner 2021 gegen den Grundsteuerbescheid des Magistrates der Stadt Wien, MA 6, vom 1. Jänner 2021 betreffend Liegenschaft Wien BezirkAdresse, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Laut Grundbuchauszug steht die Liegenschaft mit der Einlagezahl EZ der Katastralgemeinde X und der Grundstücksadresse Adresse seit dem Jahr 2000 zu 1/3 im Eigentum des ***Bf1*** und zu 2/3 im Eigentum der ***Bf2***.

Der Magistrat der Stadt Wien erließ den angefochtenen, mit 1. Jänner 2021 datierten Grundsteuerbescheid betreffend Liegenschaft Wien BezirkAdresse, mit welchem die Grundsteuer ab 1. Jänner 2014 mit einem Jahresbetrag von 257,10 € vorgeschrieben wurde. Diese Vorschreibung beruhte auf dem vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel im Einheitswertakt AZ Aktenzeichen mit Bescheid vom 25.11.2019 festgestellten Einheitswert und auf dem Grundsteuermessbetrag von 51,42 €.

Am Ende der Bescheidbegründung wurde ausgeführt: „Dieser Bescheid gilt auch für die folgenden Jahre bis zur Erlassung eines neuen Grundsteuerbescheides.

Gehört der Steuergegenstand mehreren (Eigentumsgemeinschaft), so sind diese gemäß § 9 Abs. 2 Grundsteuergesetz Gesamtschuldner.

Ist eine schriftliche Ausfertigung an mehrere Personen gerichtet, die dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, oder die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, und haben diese der Abgabenbehörde keinen gemeinsamen Zustellungsbevollmächtigten bekannt gegeben, so

gilt gemäß § 101 Abs. 1 Bundesabgabenordnung - BAO mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an eine dieser Personen die Zustellung an alle als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.“

Mit Schreiben vom 25. Jänner 2021 (Postaufgabe: 28. Jänner 2021) erhoben ***Bf1*** und Bf2 Beschwerde gegen den am 7. Jänner 2021 zugestellten Bescheid vom 1. Jänner 2021 und bekämpften ihn insoweit, als er Grundsteuer ab 1. Jänner 2014 für die Jahre 2014 und 2015 festsetze. Hinsichtlich dieser beiden Jahre wurde Festsetzungsverjährung gemäß § 28b Grundsteuergesetz geltend gemacht. Mit § 28b GrStG werde die Festsetzungsverjährung abweichend von den §§ 207 bis 209 BAO geregelt. Die (fünfjährige) Verjährungsfrist für die Grundsteuer des Jahres 2014 habe gemäß § 28a Abs. 1 iVm § 28b Abs. 3 GrStG mit dem Ablauf des Jahres 2014 begonnen und habe mit dem Ablauf des Jahres 2019 geendet. Die (fünfjährige) Verjährungsfrist der Grundsteuer für das Jahr 2015 habe gemäß § 28a Abs. 1 iVm § 28b Abs. 3 GrStG mit dem Ablauf des Jahres 2015 begonnen und habe mit dem Ablauf des Jahres 2020 geendet. Es habe keine geeigneten Unterbrechungshandlungen gegeben, welche die Verjährungsfristen vor ihrem Ablauf unterbrochen hätten. Der im angefochtenen Bescheid zitierte Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern vom 25.11.2019 sei den Beschwerdeführern nicht bekannt. Beantragt wurde die Abänderung des Bescheides dahingehend, als für die Jahre 2014 und 2015 keine Grundsteuer vorgeschrieben werde.

Der Magistrat der Stadt Wien erließ hierzu eine abweisende, mit 8. Februar 2021 datierte Beschwerdeentscheidung. Gemäß § 28a Abs. 4 GrStG werde die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde oder dem für die Festsetzung des Messbetrages zuständigen Finanzamt unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Durch den Einheitswertbescheid des Finanzamtes vom 25.11.2019 sei die Bemessungsverjährung unterbrochen worden und habe neu zu laufen begonnen. Auch nach außen in Erscheinung tretenden Amtshandlungen, welche dem Abgabepflichtigen nicht zur Kenntnis gelangt seien, komme eine verjährungsunterbrechende Wirkung zu.

Mit Schreiben vom 15. Februar 2021 (Postaufgabe 19. Februar 2021) beantragten ***Bf1*** und Bf2, ihre Beschwerde vom 25. Jänner 2021 dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vorzulegen (Vorlageantrag, Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht gemäß § 264 BAO). Es wurde ergänzend auf die Entscheidung des BFG vom 24. November 2015, GZ. RV/7400127/2015 verwiesen, die einen gleichgelagerten Sachverhalt betroffen habe.

Der Magistrat der Stadt Wien legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor, wo sie am 24. März 2021 samt einem mit 12. März 2021 datierten Vorlagebericht einlangte.

Das BFG richtete am 22. April 2021 gemäß Art. 22 B-VG sowie § 2a und § 269 Abs. 1 iVm § 158 BAO ein Ersuchen um Amtshilfe an das Finanzamt Österreich (als Nachfolger des Finanzamtes

für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel seit 1.1.2021) betreffend nach außen erkennbare Amtshandlungen im Einheitswert- und Grundsteuermessbetragsverfahren sowie betreffend Zustellung des Einheitswert- und Grundsteuermessbescheides vom 25.11.2019.

Das Finanzamt Österreich beantwortete das Ersuchen um Amtshilfe mit folgender Auskunft:
„Aufgrund der Errichtung eines Kleinhauses auf der Liegenschaft EZ EZ KG KG wurde mit Einheitswertbescheid vom 25.11.2019 der Einheitswert zum Stichtag 1.1.2014 festgestellt sowie mit Grundsteuermessbescheid vom 25.11.2019 der Grundsteuermessbetrag festgesetzt. Die Zustellung der Bescheide erfolgte ohne Zustellnachweis. Vom Finanzamt wurde jedoch eine Gebäude- und Wohnungsregister-Abfrage nachweislich am 7.1.2019 und 12.11.2019 durchgeführt. Diese Abfrage diente als Grundlage für die Erlassung des gegenständlichen Einheitswert-Feststellungsbescheides und des Grundsteuermessbescheides. Bei elektronischen Grundbuchsabfragen wurde eine Unterbrechungshandlung i.S.d. § 28b GrStG vom BFG bejaht (BFG vom 30.11.2018, RV/3100871/2018). Da die Daten des GWR von der Statistik Austria dem BMF zur Verfügung gestellt werden und das BMF eine andere Behörde als das zuständige Finanzamt ist, würde eine Abfrage dieser Daten das Erfordernis einer nach außen erkennbaren Amtshandlung erfüllen. Die Ausdrucke aus dem GWR werden als Beilage übersendet. Sonstige nach außen erkennbare Handlungen wurden vom Finanzamt nicht gesetzt. Es liegen keine Hinweise über eine Zustellung der beiden Bescheide vor (keine Beschwerde).“

Das BFG hielt diese Antwort samt Beilage mit Beschluss vom 17. Mai 2021 den beiden Beschwerdeführern und der belangten Behörde vor, unter Einräumung der Möglichkeit zur Stellungnahme bis 18. Juni 2021. Die Beschwerdeführer brachten keine Stellungnahme ein. Die belangte Behörde nahm dadurch Stellung, indem es sich der Ansicht des Finanzamtes Österreich anschloss.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 28 Grundsteuergesetz (GrStG) bestimmt: *„Der Jahresbetrag der Steuer ist mit Steuerbescheid festzusetzen. Diese Festsetzung gilt innerhalb des Hauptveranlagungszeitraumes der Grundsteuermeßbeträge auch für die folgenden Jahre, soweit nicht infolge einer Änderung der Voraussetzungen für die Festsetzung des Jahresbetrages ein neuer Steuerbescheid zu erlassen ist.“*

Die Hauptveranlagung der Grundsteuermeßbeträge hat gemäß § 20 Abs. 1 GrStG im Anschluss an die Hauptfeststellung der Einheitswerte zu erfolgen. Die Hauptfeststellung der Einheitswerte gemäß § 20 Bewertungsgesetz (BewG) ist hinsichtlich des Grundvermögens durch Art. IV Z 1 und 2 des Abgabenänderungsgesetzes 1991, BGBl. 695/1991, bis auf weiteres

verschoben. Somit hat seit dem 1. Jänner 2014 kein neuer Hauptveranlagungszeitraum begonnen und der angefochtene Bescheid setzt die Grundsteuer für das Jahr 2014, für das Jahr 2015, für das Jahr 2016, für das Jahr 2017, für das Jahr 2018, für das Jahr 2019, für das Jahr 2020, für das Jahr 2021 und so fort bis auf weiteres fest.

§ 28a GrStG bestimmt: *„(1) Der Abgabenanspruch entsteht mit dem Beginn des Kalenderjahres, für das die Grundsteuer auf Grund eines von der Gemeinde festgesetzten Hebesatzes erhoben werden soll.*

(2) Der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit der Grundsteuer ist ohne Einfluß auf die Entstehung des Abgabenanspruches.“

Der Abgabenanspruch auf die Grundsteuer des Jahres 2014 entstand mit dem Beginn des Jahres 2014. Der Abgabenanspruch auf die Grundsteuer des Jahres 2015 entstand mit dem Beginn des Jahres 2015.

Mit § 28b GrStG wird die Festsetzungsverjährung (Bemessungsverjährung) abweichend von den §§ 207 bis 209 Bundesabgabenordnung (BAO) geregelt; die Festsetzungsverjährung befristet das Recht, eine Abgabe festzusetzen (vgl. Ritz, BAO⁶, § 207 Tz 1 und 9a).

§ 28b GrStG bestimmt: *„(1) Das Recht, die Grundsteuer festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.*

(2) Die Verjährungsfrist beträgt fünf Jahre, im Falle der Hinterziehung zehn Jahre.

(3) Die Verjährung beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

(4) Die Verjährung wird durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde oder dem für die Festsetzung des Meßbetrages zuständigen Finanzamt unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

(5) Die Verjährung ist gehemmt,

a) solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist;

b) solange die Entscheidung über eine Berufung gegen den Einheitswert- bzw. Grundsteuermeßbescheid oder Grundsteuerbescheid ausgesetzt ist.

(6) Das Recht auf Festsetzung der Grundsteuer verjährt spätestens dann, wenn seit der Entstehung des Abgabenanspruches (§ 28 a) fünfzehn Jahre verstrichen sind.“

Gründe für eine Hemmung der Verjährung sowie für eine Hinterziehung der Grundsteuer werden von keiner der Streitparteien vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Die Verjährungsfrist beträgt daher fünf Jahre. Die Verjährung der Grundsteuer 2014 begann mit Ablauf des Jahres 2014 und endete zunächst (vorbehaltlich einer Unterbrechung iSd § 28b Abs. 4 GrStG 1955) mit Ablauf des Jahres 2019. Die Verjährung der Grundsteuer 2015 begann

mit Ablauf des Jahres 2015 und endete zunächst (vorbehaltlich einer Unterbrechung iSd § 28b Abs. 4 GrStG) mit Ablauf des Jahres 2020.

§ 28b Abs. 4 GrStG 1955 entspricht der alten Fassung von § 209 Abs. 1 BAO (aF), d.h. vor der Novellierung durch AbgÄG 2004, BGBl. I 180/2004, erweitert um die Wortgruppe *„oder dem für die Festsetzung des Meßbetrages zuständigen Finanzamt“*.

Eine Unterbrechung der Verjährungsfrist gemäß § 28b Abs. 4 GrStG ist schon begrifflich – ebenso wie bei § 209 Abs. 1 BAO aF – nur so lange möglich, als die Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

§ 209 Abs. 1 BAO neue Fassung (nF) seit der Novellierung durch AbgÄG 2004, BGBl. I 180/2004, wodurch bei der Verjährung nach der BAO das Unterbrechungs-System durch das Verlängerungs-System ersetzt worden ist, erfordert nunmehr ausdrücklich eine Amtshandlung vor Ablauf der Verjährung, indem die ersten beiden Sätze von § 209 Abs. 1 BAO nF lauten: *„Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.“*

Daraus ist erkennbar, dass die Anforderungen an eine verlängernde Amtshandlung in § 209 Abs. 1 BAO nF ähnlich wie in § 28b Abs. 4 GrStG sind; § 28b Abs. 4 BAO ermöglicht zusätzlich Amtshandlungen des für die Festsetzung des Messbetrages zuständigen Finanzamtes.

Nach der Rechtslage bis 31. Dezember 2020 waren gemäß § 8 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes 2010 (AVOG 2010 – DV) die Aufgaben im Bereich der Einheitsbewertung des Grundbesitzes von den allgemeinen Finanzämtern mit Sitz in Wien auf das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel übertragen.

Bis 31. Dezember 2020 war daher das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel für das Verfahren zur Einheitsbewertung und zur Grundsteuermessbetragsfestsetzung der gegenständlichen, in Wien gelegenen Liegenschaft zuständig und konnte daher bis zum 31. Dezember 2020 Unterbrechungshandlungen zur Verjährung der diesbezüglichen Grundsteuer setzen.

Die fünfjährige Verjährungsfrist der Grundsteuer 2014 bzw. Grundsteuer 2015 endete zunächst mit Ablauf des Jahres 2019 bzw. mit Ablauf des Jahres 2020.

Das für die Festsetzung des Grundsteuermessbetrages zuständige Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel nahm am 7. Jänner 2019 und am 12. November 2019 Abfragen im Gebäude- und Wohnungsregister (GWR) zur gegenständlichen Liegenschaft vor und

ermittelte daraus Flächen und Kubaturen für Wohnung und Garage. Das GWR wird von Gemeinden und Bezirkshauptmannschaften mit Daten befüllt. Das GWR wird von der Statistik Austria geführt und dem Bundesministerium für Finanzen zur Verfügung gestellt. Die Abfragen des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel im GWR waren nach außen erkennbare Amtshandlungen, auch wenn die (elektronische) Erkennbarkeit nur innerhalb des Finanzressorts gegeben war. Die Erkennbarkeit im Bundesministerium für Finanzen (BMF) reicht aber aus, weil das BMF eine andere Behörde als das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel ist, sodass die Amtshandlung nach außen erkennbar war.

Es ist keine Rechtsprechung zu einer Registerabfrage als „nach außen erkennbare Amtshandlung“ iSd § 28b Abs. 4 **GrStG** ersichtlich.

Es ist aber Rechtsprechung zur nach außen erkennbaren Amtshandlung iSd § 209 Abs. 1 **BAO** ersichtlich, welche auch auf § 28b Abs. 4 **GrStG** anwendbar ist: Laut VwGH 7.9.2006, 2006/16/0041 (zitiert bei *Ritz*, BAO⁶, § 209 Tz 26) ist eine Firmenbuchabfrage eine nach außen erkennbare Amtshandlung.

Und es ist auch diesbezügliche Rechtsprechung (VwGH 27.11.2000, 99/17/0312, zitiert bei *Ritz*, BAO⁶, § 209 Tz 26), wonach eine Grundbuchsabfrage nach der seinerzeitigen steiermärkischen Landesabgabenordnung eine Verjährungs-Unterbrechungshandlung war, ersichtlich.

Unerheblich ist, dass die nach außen erkennbaren Amtshandlungen (Verjährungs-Unterbrechungshandlungen) vom 7. Jänner 2019 und vom 12. November 2019 den Beschwerdeführern (im Jahr 2019) nicht bekanntgeworden sind. Es ist zur Verjährungs-Unterbrechung nur dann erforderlich, dass den Steuerpflichtigen die nach außen erkennbare Amtshandlung bekannt (zugestellt) wird, wenn es sich bei der Amtshandlung um einen an die Steuerpflichtigen gerichteten Bescheid handelt. (Vgl. *Ellinger et al.*, BAO, Anm. 1 zu § 209) Der Einheitswert- und Grundsteuermessbescheid vom 25.11.2019, dessen Bekanntgabe an die Beschwerdeführer unklar ist, wird daher nicht als Unterbrechungshandlung herangezogen.

Im Übrigen wäre es hinsichtlich des Systems von Grundlagenbescheid und abgeleitetem Bescheid unerheblich, wenn nach dem Vorbringen der Beschwerdeführer ihnen der Einheitswert- und Grundsteuermessbescheid vom 25.11.2019 nicht zugekommen wäre. Denn ein abgeleiteter Bescheid (hier: Grundsteuerbescheid) darf bereits vor Ergehen des Grundlagenbescheides (hier: Grundsteuermessbescheid) erlassen werden (*Ritz*, BAO⁶, § 185 Tz 3).

Entscheidend ist, dass die nach außen erkennbaren Amtshandlungen des für die Festsetzung des Messbetrages zuständigen Finanzamtes vom 7. Jänner 2019 und vom 12. November 2019 die zunächst bis Ende 2019 laufende Verjährung der Grundsteuer 2014 sowie die zunächst bis Ende 2020 laufende Verjährung der Grundsteuer 2015 im Jahr 2019 unterbrochen haben. Die mit Ablauf des Jahres 2019 neu zu laufen begonnen habende Verjährungsfrist hinsichtlich Grundsteuer 2014 und 2015 endete somit erst mit Ablauf des Jahres 2024. Der angefochtene

Grundsteuerbescheid ist sohin auch hinsichtlich 2014 und 2015 vor Eintritt der Verjährung ergangen und spricht richtigerweise die Festsetzung der Grundsteuer ab 1. Jänner 2014 aus.

Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

Anzumerken ist, dass das von den Beschwerdeführern angesprochene Erkenntnis des BFG vom 24.11.2015, GZ. RV/7400127/2015 keinen gleich gelagerten Sachverhalt betraf.

Zur Unzulässigkeit einer (ordentlichen) Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die erste entscheidende Rechtsfrage, ob die den Beschwerdeführern im Jahr 2019 nicht bekanntgewordenen Registeranfragen als Unterbrechungshandlungen gemäß § 28b Abs. 4 GrStG wirkten, kann durch Übertragung der diesbezüglichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur insoweit gleichlautenden Formulierung in § 209 Abs. 1 BAO gelöst werden.

Die zweite entscheidende Rechtsfrage, dass neben der Abgabenbehörde (Magistrat der Stadt Wien) auch das für die Festsetzung des Grundsteuermessbetrages zuständige Finanzamt wirksam Unterbrechungshandlungen setzen kann, kann anhand des klaren Wortlautes des § 28b Abs. 4 GrStG 1955 gelöst werden. Angesichts der eindeutigen Rechtslage ist diesbezüglich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen (vgl. VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053).

Die (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof erweist sich daher als nicht zulässig.

Wien, am 9. August 2021