



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hebt die an die Bw., vertreten durch Dr. Hans Houska, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Bartensteingasse 16/10, ergangene Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, Senat (Linz) 10 vom 4. Oktober 2005, GZ. RV/0434-L/03, betreffend Grunderwerbsteuer gemäß § 300 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, auf.

Begründung

Sachverhalt:

Mit Kaufvertrag vom 10. Juli 1986, welcher zwischen der WG., eingetragene Genossenschaft mit beschränkter Haftung, als Verkäuferin einerseits und der Berufungswerberin (Bw.), als Käuferin andererseits abgeschlossen wurde, hat die Käuferin die Liegenschaft EZ 925 KG X., bestehend aus dem Grundstück-Nr. 435/1 Garten-Bauplatz im Ausmaß von 3.645 m² um den beiderseits vereinbarten Kaufpreis von 3.600,00 S pro m² sohin um den Gesamtkaufpreis von 13.122.000,00 S erworben. Mit der Abgabenerklärung gem. § 18 GrEStG 1955 vom 29. August 1986, eingelangt beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz am 1. September 1986, wurde dieser Grunderwerb dem Finanzamt bekannt gegeben.

Mit Vorhalt vom 23. August 1991 wurde die Berufungswerberin ersucht bekannt zu geben, ob die Landesgeschäftsstelle in der L. / E., bereits errichtet worden sei. Dazu wurde in der Stellungnahme vom 27. August 1991 mitgeteilt, dass hinsichtlich der geplanten Errichtung eines neuen Amtsgebäudes für die Landesgeschäftsstelle für Oberösterreich in X. auf dem Grundstück Nr. 435/1, EZ 925, KG X., noch keine baulichen Aktivitäten gesetzt worden seien. Das Grundstück sei nach wie vor als unbebaut zu bewerten. In einem weiteren Vorhalt vom

24. Juni 1994 wurde die Berufungswerberin ersucht mitzuteilen, ob die Landesgeschäftsstelle in X. bereits errichtet worden sei. Im Vorhalt vom 8. Mai 1995 wurde die Berufungswerberin ersucht mitzuteilen, ob der steuerbegünstigte Zweck bereits erfüllt worden sei (Errichtung der Landesgeschäftsstelle in X., L. / E.). Auch dazu teilte die Berufungswerberin mit der Stellungnahme vom 12. Mai 1995 mit, dass hinsichtlich der geplanten Errichtung eines neuen Amtsgebäudes noch keine baulichen Aktivitäten gesetzt worden seien. Mit Vorhalt vom 31. Juli 1995 wurde ersucht bekannt zu geben, ob noch die Absicht bestehe, die Landesgeschäftsstelle X. zu errichten. Dazu wurde in der Stellungnahme vom 8. September 1995 vorgebracht, dass grundsätzlich seitens der Berufungswerberin nach wie vor und weiterhin die Absicht bestehe, auf den derzeit unbebauten Grundstück in X., L. / E., Grundstück-Nr. 435/1, EZ 925, einen Neubau für die Landesstelle in X. zu errichten. Die Realisierung dieses Bauvorhabens werde jedoch zurückgestellt, ein möglicher Baubeginn für eine derzeit nicht abgeschätzt werden. Mit Vorhalt vom 29. Juli 1999 wurde die Berufungswerberin neuerlich ersucht bekannt zu geben, ob der steuerbegünstigte Zweck bereits erfüllt worden sei (Errichtung der Landesgeschäftsstelle X., L. / E.). Dazu wurde in der Stellungnahme vom 26. August 1999 ausgeführt, dass das Projekt "Neubau" - Errichtung eines neuen Gebäudes bzw. Unterbringung der Landesstelle für Oberösterreich in X. auf dem gegenständlichen Grundstück - zur Zeit nicht weiter verfolgt werde. Es bestehe derzeit kein konkreter, unmittelbarer Bedarf für einen Neubau, eine Bauabsicht sei daher vorläufig und bis auf weiteres nicht gegeben. Das Grundstück sei daher weiterhin als unbebaut zu bewerten. Mit Vorhalt vom 18. Juli 2001 wurde die Berufungswerberin ersucht bekannt zu geben, ob die Absicht, auf dem Grundstück eine neue Geschäftsstelle zu bauen, aufgegeben wurde. Dazu teilte die Berufungswerberin in der Stellungnahme vom 20. August 2001 mit, dass zwischenzeitlich die Absicht, auf dem Grundstück eine neue Geschäftsstelle zu bauen, aufgegeben werden musste. Es wurde mitgeteilt, dass derzeit mit einem Interessenten Gespräche über einen Verkauf der Liegenschaft geführt würden.

Mit Bescheid vom 5. Oktober 2001 wurde auf Grund des Kaufvertrages vom 10. Juli 1986 mit der WG. gemäß § 14 Abs. 1 Z 2 lit. b des Grunderwerbsteuergesetzes 1955 (GrEStG 1955) die Grunderwerbsteuer mit 8 % der Bemessungsgrundlage in Höhe von 13,172.000,00 S mit 1,053.760,00 S festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage ergibt sich aus dem Kaufpreis von 13,172.000,00 S und den übernommenen Vertragserrichtungskosten von 50.000,00 S.

In der Berufung vom 31. Oktober 2001 wurde beantragt den Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Mit oben angeführter Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates wurde die Berufung Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter (BVA), gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 5. Oktober 2001 betreffend Grunderwerbsteuer abgewiesen.

Gegen diese Entscheidung wurde am 15. November 2005 eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof eingebracht. Die Behandlung der Beschwerde wurde mit Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 26. September 2006, Zahl: B 3396/05-3 abgelehnt und dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

Nach Ergänzung der Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof zur Zahl 2006/16/0192 gemäß § 35 Abs. 3 VwGG das Vorverfahren eingeleitet und die belangte Behörde zur Vorlage der Verwaltungsakten sowie zur Erstellung einer Gegenschrift aufgefordert. Der belangten Behörde wurde die Beschwerde vom 14. November 2005 samt Ergänzung vom 1. Dezember 2006 übermittelt.

Im Beschwerdeverfahren wurde erstmals der Eintritt der absoluten Verjährung iSd. § 209 Abs. 3 BAO eingewendet. Dazu führte die Beschwerdeführerin aus, dass im Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung des Finanzamts Urfahr vom 5. Oktober 2001 § 209 Abs. 3 BAO in der Fassung BGBl. Nr. 312/1987 in Geltung stand. Diese Bestimmung hätte festgelegt, dass das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens 15 Jahre nach Entstehung des Abgabenspruchs verjährt. Diese sogenannte "absolute Verjährung" werde nach Ablauf dieses Zeitraums ohne Rücksicht auf eingetretene Hemmungen und Unterbrechungen wirksam und stehe der erstmaligen Steuerfestsetzung entgegen. Vor diesem Hintergrund sei aber schon in erster Instanz die Festsetzung der Grunderwerbssteuer nach Ablauf der "absoluten Festsetzungsverjährung" erfolgt. Mit Abschluss des Kaufvertrages vom 10. Juli 1986 hätte der Lauf der 15-jährigen Verjährungsfrist des § 209 Abs. 3 BAO i.d.F. BGBl. Nr. 312/1987 begonnen. Es hätte bis zum 10. Juli 2001 von der Behörde bescheidmäßig entweder über die Festsetzung, oder - unter Anwendung von § 200 BAO - die vorläufige Nicht-Festsetzung der Grunderwerbssteuer entschieden werden müssen. Beides sei nicht erfolgt, vielmehr sei der Erwerbsvorgang ohne formale Entscheidung steuerfrei belassen worden. Somit sei die in erster Instanz mit 5. Oktober 2001 datierte und bei der Beschwerdeführerin am 9. Oktober 2001 eingelangte, erstmalige bescheidmäßige Festsetzung der Grunderwerbsteuer mehr als 15 Jahre nach dem Entstehen der Steuerschuld am 10. Juli 1986 erfolgt. Das Recht zur Festsetzung sei zu diesem Zeitpunkt bereits verjährt gewesen. Der Unabhängige Finanzsenat hätte von Amts wegen die Verjährung wahrnehmen und den Bescheid des Finanzamts Urfahr aufheben müssen.

Entscheidungsgründe:

Gemäß § 300 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz einen von ihr selbst erlassenen, beim Verwaltungsgerichtshof oder Verfassungsgerichtshof mit Beschwerde angefochtenen Bescheid aufheben,

- a) wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, oder
- b) wenn er von einer unzuständigen Behörde, von einem hiezu nicht berufenen Organ oder von einem nicht richtig zusammengesetzten Kollegialorgan einer Behörde erlassen wurde, oder
- c) wenn der dem Bescheid zugrunde liegende Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt unrichtig festgestellt oder aktenwidrig angenommen wurde, oder
- d) wenn Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen wurden, bei deren Einhaltung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Nach § 209 Abs. 3 BAO idF. BGBl. 312/1987 verjährt das Recht zur Festsetzung einer Abgabe spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches. Mit dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I 2004/57 wurde diese Frist auf 10 Jahre verkürzt. In § 323 Abs. 18 4. Satz BAO wurde normiert, dass § 209a Abs. 1 und 2 BAO sinngemäß anzuwenden sind, wenn es durch die Neufassung des § 209 Abs. 3 BAO durch das BGBl. I 2004/57 zu einer Verkürzung der Verjährungsfrist kommt.

Zutreffend sind die Ausführungen der Beschwerdeführerin, wonach mehr als 15 Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches festgesetzt wurde. Da der gegenständliche Liegenschaftserwerb im Jahr 1986 abgewickelt wurde, fällt dieser unter den Anwendungsbereich des Grunderwerbsteuergesetzes 1955 (GrEStG 1955). Die sachliche Steuerbefreiung des § 110 Abs. 2 lit. b ASVG setzt voraus, dass ein Rechtsgeschäft eines Versicherungsträgers zur Beschaffung von Liegenschaften erfolgt, die der Erfüllung der Aufgaben der Versicherung dienen. Wie die Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren bereits zutreffend ausgeführt hat, enthält die Bestimmung des § 110 ASVG keine Regelung darüber, welche Auswirkungen der Wegfall des steuerbegünstigten Zweckes auf die Steuerpflicht hat. Für eine sinngemäße Anwendung des § 4 Abs. 2 GrEStG 1955 besteht kein Raum. Der Zeitpunkt, an dem die Steuerschuld - grundsätzlich - entsteht, ist auch für die Beurteilung der Voraussetzungen einer Steuerbefreiung von Bedeutung (vgl. für viele VwGH 8. 7. 2004, 2001/07/0110). Von der Grunderwerbsteuer befreit sind nach § 110 Abs. 1 Z 2 lit. b ASVG Rechtsgeschäfte von Versicherungsträgern zur Beschaffung von Liegenschaften, die der Erfüllung der Aufgaben der Versicherung dienen. Wenn nun eine Liegenschaft für einen steuerbegünstigten Zweck angeschafft wird, tritt die sachliche Steuerbefreiung des

§ 110 Abs. 1 Z 2 lit. b ASVG ein (vgl. VwGH 7. 2. 1974, 892/72). Demnach ist für den Beginn der Verjährungsfrist nach § 209 Abs. 3 BAO auch der Zeitpunkt der Beschaffung der Liegenschaft maßgebend. Dies ergibt sich insbesondere auch aus § 16 Abs. 1 GrEStG 1955, wonach die Steuerschuld entsteht, sobald ein nach dem GrEStG 1955 steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht wird. Da nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 ein Kaufvertrag über ein inländisches Grundstück grundsätzlich ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang ist, ist für die Beurteilung des Eintrittes der Verjährung der Zeitpunkt der Errichtung des Kaufvertrages ausschlaggebend.

Den Ausführungen der Beschwerdeführerin, wonach der erstinstanzliche Bescheid mehr als fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches erlassen wurde und daher wegen des Eintrittes der absoluten Verjährung nicht hätte ergehen dürfen, ist zuzustimmen. Da die angefochtene Berufungsentscheidung diesen Umstand nicht berücksichtigt hat und die Verjährung von Amts wegen zu beachten gewesen wäre (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 207 Tz. 3 unter Hinweis auf VwGH 18. 10. 1984, 83/15/0085; 18. 10. 1988, 87/14/0173), war gemäß § 300 Abs. 1 lit. a BAO die Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu verfügen.

Linz, am 9. Jänner 2007