

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 18. Dezember 1997 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 17. November 1997 betreffend Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 12. April 1984 erwarb der Berufungswerber vom Veräußerer aus dem Gutsbestand der dem Verkäufer gehörenden Liegenschaft EZ X KG Y das Grundstück Nr. 609/1110 im Ausmaß von 422 m<sup>2</sup>. Als Gegenleistung verpflichtete sich der Käufer S 600,00 pro m<sup>2</sup> (das sind S 253.200,00) sowie eine einmalige Vergütung in Höhe von S 45.000,00 als Kostenbeitrag für die Herstellung der Verkehrswege zu bezahlen.

Übergabe und Übernahme in den physischen Besitz erfolgte mit Unterzeichnung des Vertrages.

Punkt IV des am 27. April 1984 dem Finanzamt angezeigten Vertrages hat folgenden Wortlaut:

*"(1) Alle Grundstücke, die vom Verkäufer als Bauflächen im Rahmen des Projektes 'Wohnanlage XXX' abverkauft werden, sollen nun möglichst bald ihrem bestimmungsgemäßen Zweck zugeführt werden, damit das gesamte Siedlungsprojekt dieser Wohnanlage in absehbarer Zeit realisiert ist und Baulücken nicht den Eindruck und die Benützung der Anlage beeinträchtigen.*

*Der (die) Käufer verpflichtet (verpflichteten) sich, auf dem Kaufobjekt jenes Wohnhaus zu errichten, welches in der Gesamtplanung des Architekten Dipl. Ing. W.K., Linz, dort vorgesehen*

ist und für welches die Baubewilligung bereits erwirkt wurde. Der Verkäufer wird dafür sorgen, dass die auf das Kaufobjekt bezughabende Baubewilligung auf den (die) Käufer mit allen Rechten und Pflichten übertragen wird (§ 64 Abs. 1 OÖ Bauordnung).

(2) Kommt (kommen) der (die) Käufer dieser Verpflichtung zur Bezugsfertigstellung innerhalb von acht Jahren ab Abschluss dieses Vertrages nicht nach, hat der Verkäufer das Recht, das Kaufobjekt wieder zurückzukaufen, wobei der Wiederkaufspreis den Ersatz aller einwandfrei nachgewiesenen Geldaufwendungen umfasst, die der (die) Käufer oder deren Rechtsnachfolger zum Erwerb des Grundstückes und zur Errichtung des Wohnhausrohbaues hatte(n), allerdings ohne Wertsicherung und ohne zwischenzeitige Verzinsung".

Für diesen Erwerbsvorgang wurde Grunderwerbsteuerbefreiung wegen Schaffung einer Arbeiterwohnstätte gemäß § 4 Abs.1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 beantragt.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 13. Februar 1990 (der diesbezügliche Vorhalt wurde am 24. Jänner 1990 zugestellt) gab der Berufungswerber dem Finanzamt die Errichtung der Arbeiterwohnstätte mit einer Gesamtnutzfläche von 129,73 m<sup>2</sup> bekannt.

Mit Vorhalt vom 14. Oktober 1994 wurde der Berufungswerber zwecks Überprüfung der beantragten Grunderwerbsteuerbefreiung sowie der Bauherreneigenschaft vom Finanzamt aufgefordert, zu zahlreichen Fragen Stellung zu nehmen.

Nach Abschluss der diesbezüglichen Ermittlungen wurde erstmals mit Bescheid vom 17. November 1997 Grunderwerbsteuer in Höhe von S 127.616,00 festgesetzt. Die Grunderwerbsteuerfestsetzung wurde mit der Überschreitung des für die Gewährung der Grunderwerbsteuerbefreiung höchst zulässigen Nutzflächenausmaßes und der fehlenden Bauherrenqualifikation des Berufungswerbers begründet.

Als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer wurden die Grund- und Baukosten sowie das auf den Berufungswerber entfallende Architektenhonorar herangezogen.

Die dagegen rechtzeitig eingebrachte Berufung wurde mit dem Hinweis darauf, dass das errichtete Wohnhaus eine Nutzfläche von weniger als 130 m<sup>2</sup> aufweise, begründet.

Um die Landesförderung zu erhalten sei der Berufungswerber aufgefordert worden, den ursprünglichen Plan zu ändern und eine Türe zu versetzen.

Der Berufungswerber wendet zudem ein, dass der Abgabenanspruch bereits verjährt sei, da die Steuerschuld bereits 1984 entstanden sei. Die von der Abgabenbehörde nach 13 Jahren vorgebrachte Behauptung, der Berufungswerber habe mit einer Planänderung auf die Errichtung einer Arbeiterwohnstätte verzichtet, könne nur eine unschlüssige Schutzbehauptung darstellen. Der Berufungswerber würde darüber hinaus alle für die Zuerkennung der Bauherreneigenschaft erforderlichen Voraussetzungen erfüllen. Neben der Tragung des finanziellen Risikos hätte er die Möglichkeit gehabt, Einfluss auf die bauliche Gestaltung zu nehmen.

Nach Ansicht des Berufungswerbers verstöße es gegen den Gleichheitsgrundsatz, 13 Jahre

zurückliegende Rechtsvorgänge nach einer restriktiveren neuen Rechtsprechung zu beurteilen.

Mit Berufungvorentscheidung vom 17. Dezember 1998 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend führte das Finanzamt aus, dass das Wohnhaus unter Einbeziehung der Fläche des Windfanges eine Nutzfläche von mehr als 130 m<sup>2</sup> aufweise. In der dem Finanzamt vorgelegten Abgabenerklärung sei als Gegenleistung lediglich der Kaufpreis für Grund und Boden bekannt gegeben worden. Verjährung sei mit Hinweis auf die Verpflichtung der ordnungsgemäßen Anzeige aller für den steuerpflichtigen Tatbestand bildenden Umstände und Verhältnisse, nicht eingetreten. Zudem sei die Befreiung von der Grunderwerbsteuer beantragt worden. Das Finanzamt habe zunächst keine Veranlassung gesehen, die beantragte Befreiung nicht zu gewähren. Aus dem Kaufvertrag gehe die mangelnde Bauherrenqualifikation des Berufungswerbers nicht eindeutig hervor. Zu dieser Erkenntnis hätten erst zahlreiche Ermittlungen des Finanzamtes geführt.

Die mangelnde Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers wurde im Wesentlichen damit begründet, dass die Errichtung der Reihenhausanlage bereits vor dem Grundstückskauf von einem Architekten geplant gewesen sei und die Fixpreise für diese Gebäude bereits festgesetzt worden seien.

Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag eingebracht. Es sei unerträglich, dass die Behörde 15 Jahre zuwarte, um ihre Einnahmen von Bürgern zu maximieren. Die ganze Sache wäre 1984 mit nur einem Telefonat oder einem Bescheid problemlos zu regeln gewesen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 207 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung (BAO) beträgt die Verjährungsfrist bei der Grunderwerbsteuer grundsätzlich fünf Jahre.

Nach § 208 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO) beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im § 208 Abs. 2 BAO ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

§ 208 Abs. 2 BAO idF vor dem AbgÄG 2003 (BGBl I 124/2003) lautete: "Wird ein der Erbschafts- und Schenkungssteuer oder der Grunderwerbsteuer unterliegender Erwerbsvorgang **nicht ordnungsgemäß** der Abgabenbehörde angezeigt, so beginnt die Verjährung des Rechtes zur Festsetzung dieser Abgaben nicht vor Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde von dem Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt; dies gilt sinngemäß auch für die gemäß § 18 Abs. 3 Grunderwerbsteuergesetz 1955, BGBl. Nr. 140, zu erklärenden Umstände."

§ 208 Abs. 2 idF des AbgÄG 2003, BGBl I 124/2003 lautet: "Bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegenden Erwerben von Todes wegen oder Zweckzuwendungen von

---

*Todes wegen beginnt die Verjährung frühestens mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde vom Erwerb oder von der Zweckzuwendung Kenntnis erlangt."*

Der neue § 208 Abs. 2 BAO fordert für den Verjährungsbeginn lediglich die behördliche Kenntniserlangung des Erwerbsvorganges an sich.

Nach Wegfall der Sonderregelung für die Grunderwerbsteuer ist bei dieser Abgabe nunmehr lediglich auf die allgemeinen Bestimmungen des § 208 Abs. 1 BAO abzustellen. Eine ordnungsgemäße (vollständige) Anzeige ist nicht gefordert. Die Verjährungsfrist beginnt daher bei der Grunderwerbsteuer bereits mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, unabhängig davon, ob der Abgabengläubiger von allen für die Abgabenfestsetzung maßgebenden Umständen Kenntnis hat, sowie unabhängig davon, ob eine solche Unkenntnis auf mangelnde Offenlegung durch den Abgabenschuldner zurückzuführen ist.

Die Neufassung des § 208 Abs. 2 BAO trat mangels ausdrücklicher In-Kraft-Tretens-Regelung mit dem Tag nach Kundmachung des AbgÄG 2003 im Bundesgesetzblatt am 20. Dezember 2003 in Kraft. Verjährungsbestimmungen sind nach der Rechtsprechung (vgl. VwGH 22.9.1989, 87/17/0271) Normen des Verfahrensrechts. Treten Änderungen solcher Normen in Kraft, so ist die Neufassung für Amtshandlungen ab In-Kraft-Treten anzuwenden. Sie gilt somit auch für vor In-Kraft-Treten verwirklichte Sachverhalte und ebenso für offene Abgabenverfahren wie z. B. Berufungsverfahren (vgl. *Ritz*, Verjährung und Rechtsschutz, SWK 34/2003).

Die Verjährung wird gemäß § 209 Abs. 1 BAO durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Im gegenständlichen Fall ist der Abgabenanspruch im Jahr 1984 entstanden. Die erste Überprüfung der beantragten Steuerbefreiung gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 erfolgte mit Vorhalt des Finanzamtes vom 18. Jänner 1990. Die weiteren Ermittlungen betreffend die Bauherrenqualifikation fanden am 14. Oktober 1994 statt.

Während der fünfjährigen Verjährungsfrist, welche nach Abschluss des Kaufvertrages am 1. Jänner 1985 zu laufen begann, hat das Finanzamt keine zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommene Unterbrechungshandlung (§ 209 Abs. 1 BAO) aktenkundig gesetzt, sodass die Festsetzungsverjährung mit Ablauf des 31. Dezember 1989 eingetreten ist. Die nach dem Eintritt der Verjährung durch das Finanzamt gesetzten Maßnahmen ab Jänner 1990 waren daher auf den Eintritt der Verjährung ohne Einfluss.

Der angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid vom 17. November 1997 war daher aus verfahrensrechtlichen Gründen unter Beachtung der neuen Rechtslage, welche seit 20. Dezember 2003 in Kraft ist, aufzuheben.

Graz, am 9. November 2004