

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 19. 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 25. November 1983 erwarb der Berufungswerber gemeinsam mit seiner Ehegattin vom Veräußerer aus dem Gutsbestand der dem Verkäufer gehörenden Liegenschaft EZ xy das Grundstück Nr. y im Ausmaß von 450 m². Als Gegenleistung verpflichtete sich der Käufer S 600,00 pro m² (das sind S 270.000,00) 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 12. Dezember 1983 dem Finanzamt angezeigten Vertrages hat folgenden Wortlaut:

"(1) Alle Grundstücke, die vom Verkäufer als Bauflächen im Rahmen des Projektes "AnlageX" 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., 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 Bescheid vom 26. Jänner 1984 wurde dem Berufungswerber eine Gebühr gemäß § 14 TP 13 GebG in der damals geltenden Fassung samt Erhöhung vorgeschrieben. Mit Vorhalt vom 19. Jänner 1989 ermittelte das Finanzamt unter anderem die Gesamtnutzfläche sowie die Gesamtbaukosten des in der Zwischenzeit errichteten Wohnhauses.

Mit Vorhalt vom 24. Jänner 1990 wurde dem Berufungswerber die Übersendung eines Bauplanes aufgetragen.

Mit neuerlichem Vorhalt vom 14. Oktober 1994 wurde der Berufungswerber schließlich zwecks Überprüfung der Bauherreneigenschaft vom Finanzamt aufgefordert, diesbezüglich zu verschiedenen Fragen Stellung zu nehmen.

Nach Abschluss der Ermittlungen wurde mit Bescheid vom 17. November 1997 Grunderwerbsteuer in Höhe von S 52.600,00 festgesetzt. Als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer wurden die anteiligen Grundstücks-, Bau- und Architektenkosten herangezogen. Begründet wurde die Vorschreibung mit der fehlenden Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers und der Überschreitung des für die Zuerkennung der Grunderwerbsteuerbefreiung höchst zulässigen Nutzflächenausmaßes von 130 m².

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde darauf verwiesen, dass dem Finanzamt über dessen Aufforderung lediglich eine Kopie eines vorläufigen Planentwurfes vorgelegt worden sei. Die handschriftlichen Vermerke auf dem Plan seien nur als Orientierungshilfen gedacht gewesen. Der Berufungswerber hätte die Absicht, eine Arbeiterwohnstätte mit maximal 130 m² Nutzfläche zu errichten gehabt. Außerdem würde er alle für die Zuerkennung der Bauherreneigenschaft erforderlichen Voraussetzungen erfüllen. Neben der Tragung des finanziellen Risikos hätte dieser die Möglichkeit gehabt, Einfluss auf die bauliche Gestaltung zu nehmen.

Mit Berufungvorentscheidung vom 22. Dezember 1998 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Nach Ansicht des Finanzamtes sei dem Berufungswerber deshalb keine Bauherreneigenschaft zuzubilligen, weil die Errichtung der Reihenhausanlage bereits vor dem

Grundstückskauf von einem Architekten geplant gewesen wäre und die Fixpreise für diese Gebäude bereits festgestanden seien. Die Baukosten für das Wohnhaus im erweiterten Rohbau seien daher in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen. Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag eingebbracht.

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 Abgabenpflichtigen (§ 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 1983 entstanden. Die Überprüfung der beantragten Steuerbefreiung gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 erfolgte zunächst mit Vorhalt des Finanzamtes vom 19. Jänner 1989. Die Festsetzung der Gebühr gemäß § 14 TP 13 GebG mit Bescheid vom 26. Jänner 1984 ist für die Erfüllung des grunderwerbsteuerpflichtigen Tatbestandes ohne jegliche Bedeutung (VwGH vom 19.2.1998, 97/16/0353). Diese Vorschreibung stellte somit keine Amtshandlung dar, die zur Geltendmachung der durch den Grundstückserwerb verursachten Grunderwerbsteuer vorgenommen worden ist. Die Ermittlungen des für den Abgabenanspruch maßgeblichen Sachverhaltes fanden mit Vorhalten vom 19. Jänner 1989, vom 24. Jänner 1990 und vom 14. Oktober 1994 statt.

Während der fünfjährigen Verjährungsfrist, welche am 31. Dezember 1983 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 1988 eingetreten ist. Dem Berufungsbegehren ist daher stattzugeben, da die nach dem Eintritt der Verjährung durch das Finanzamt gesetzten Maßnahmen ab Jänner 1989 auf den Eintritt der Verjährung ohne Einfluss waren.

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 17. Mai 2005