



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 7

GZ. RV/0795-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 18. Dezember 1997 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 19. November 1997 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO von Amts wegen und Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 27. September 1983 erwarb der Berufungswerber gemeinsam mit seiner Ehegattin vom Veräußerer je zur Hälfte aus dem Gutsbestand der dem Verkäufer gehörenden Liegenschaft EZ x KG y das Grundstück Nr. 609/109 im Ausmaß von 499 m². Als Gegenleistung verpflichteten sich die Käufer S 600,00 pro m² (das sind S 299.400,00) 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 3. Oktober 1983 dem Finanzamt angezeigten Vertrages hat folgenden Wortlaut:

"(1) Alle Grundstücke, die vom Verkäufer als Bauflächen im Rahmen des Projektes "Wohnanlage" 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 (verpflichten) 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 9. November 1987 teilte der Berufungswerber dem Finanzamt mit, dass die Bauarbeiten für das mit einer Nutzfläche von 164,37 m² errichtete Haus im Jahr 1987 beendet worden seien.

Mit Bescheid vom 3. Dezember 1987 wurde dem Berufungswerber Grunderwerbsteuer in Höhe von S 13.902,00 – ausgehend von den anteiligen Grundstückskosten – wegen Überschreitung des für die Gewährung der Grunderwerbsteuerbefreiung höchst zulässigen Nutzflächenausmaßes vor.

Mit Vorhalt vom 25. September 1995 wurde der Berufungswerber zwecks Überprüfung der Bauherreneigenschaft vom Finanzamt aufgefordert, zu zahlreichen diesbezüglichen Fragen Stellung zu nehmen. Nach Abschluss der Ermittlungen verfügte das Finanzamt für den Erwerbsvorgang vom 27. September 1983 mit Bescheid vom 19. November 1997 die Wiederaufnahme des Verfahrens und setzte die Grunderwerbsteuer nunmehr mit S 59.576,00 fest. Als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer wurden die anteiligen Grund- und Baukosten sowie das auf den Berufungswerber entfallende Architektenhonorar herangezogen.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde zunächst darauf verwiesen, dass der Berufungswerber alle für die Zuerkennung der Bauherreneigenschaft erforderlichen Voraussetzungen erfüllen würde. Neben der Tragung des finanziellen Risikos habe der Berufungswerber die Möglichkeit gehabt, Einfluss auf die bauliche Gestaltung zu nehmen. Betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO führte der Berufungswerber aus, dass der am 27. September 1983 abgeschlossene Kaufvertrag dem zuständigen Finanzamt ordnungsgemäß angezeigt worden sei. Die wesentlichen Eckpfeiler in Bezug auf die Bauherrenproblematik seien aus dem Kaufvertrag ersichtlich gewesen. So gehe aus dem Kaufvertrag beispielsweise hervor, dass es sich um ein Gesamtprojekt Wohnsiedlung handle, die Baubewilligung bereits erwirkt worden sei und dass sich der

jeweilige Käufer verpflichtet habe, auf dem Kaufobjekt jenes Wohnhaus zu errichten, welches in der Gesamtplanung des Architekten dort vorgesehen war. Diese Tatsachen hätten eindeutig ausgereicht, um die Behörde in die Lage zu versetzen, eine Bauherreneigenschaft seitens des Grundstückskäufers zu verneinen. Der dem Finanzamt im Zuge des Ermittlungsverfahrens bekannt gewordene Bauorganisationsvertrag könne daher keinesfalls als entscheidungswesentliches Sachverhaltselement bezeichnet werden. Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei daher nicht mehr zulässig gewesen. Der Berufungswerber erklärt sich mit einer derart restriktiven Auslegung von Bestimmungen im Zusammenhang mit einem später vom Verfassungsgerichtshof aufgehobenen Gesetz nicht einverstanden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 1998 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die von Amts wegen verfügte Wiederaufnahme wurde damit begründet, dass als Gegenleistung in der dem Finanzamt vorgelegten Abgabenerklärung lediglich der Kaufpreis für Grund und Boden bekannt gegeben worden sei. Zudem sei die Befreiung von der Grunderwerbsteuer beantragt worden. Aus dem Kaufvertrag vom 27. September 1983 gehe die mangelnde Bauherrenqualifikation des Berufungswerbers nicht 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. Gleichzeitig stellte der Berufungswerber den Antrag auf mündliche Verhandlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 207 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung (BAO) beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich 5 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. Eine ordnungsgemäße (vollständige) Anzeige ist nicht gefordert. 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 hat das Finanzamt im Jahr 1983 von dem der Besteuerung zu Grunde gelegten Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt. Nachdem der Berufungswerber der Abgabenbehörde bekannt gab, dass das errichtete Haus eine Nutzfläche von 164,37 m² aufweist, wurde mit Bescheid vom 3. Dezember 1997 Grunderwerbsteuer von den anteiligen Grundstückskosten vorgeschrieben. Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Strittig ist nunmehr unter anderem, ob die vom Finanzamt mit Bescheid vom 19. November 1997 verfügte amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens und gleichzeitige Neufestsetzung der Grunderwerbsteuer gerechtfertigt war.

Nach der neuen Rechtslage, die für das gegenständliche Verfahren anzuwenden war (vgl. Ritz, aaO), ist für den Beginn der Verjährungsfrist die Ordnungsmäßigkeit der Anzeige keine Voraussetzung mehr. Da die Abgabenbehörde bereits im Jahr 1983 Kenntnis vom Erwerbsvorgang erlangt hat und während der fünfjährigen Verjährungsfrist, die am 1. Jänner 1988 nach der Bescheiderlassung neu zu laufen begonnen hat, keine zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommene Unterbrechungshandlungen (§ 209 Abs. 1 BAO) aktenkundig sind, ist die Festsetzungsverjährung mit Ablauf des 31. Dezember 1993 eingetreten. Die nach dem Eintritt der Verjährung durch das Finanzamt gesetzten Maßnahmen ab September 1995 waren auf den Eintritt der Verjährung ohne Einfluss.

Der angefochtene Wiederaufnahme- und Grunderwerbsteuerbescheid vom 19. November 1997 war daher aufzuheben.

Graz, am 12. Oktober 2004