



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H.B., Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 3. November 2003, mit welchem der Antrag auf Berichtigung (§ 293 b BAO) des Bescheides hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich Grunderwerbsteuer und des Grunderwerbsteuerbescheides, beide Bescheide vom 6. November 2000, abgewiesen wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin erwarb mittels Kaufvertrag vom 8. November 1989 gemeinsam mit ihrem Gatten Eigentum an einem von acht Bauplätzen zur Errichtung eines Reihenhauses. Der Kaufpreis für dieses Objekt betrug 229.866,-- S.

Mit Abgabenerklärung gemäß § 10 GreStG 1987, wurde dieser Vorgang dem zuständigen Finanzamt rechtzeitig angezeigt.

Daraufhin setzte das Finanzamt mittels Bescheid vom 1. Dezember 1989 Grunderwerbsteuer in Höhe von 4.705,--S fest.

Mit Vorhalt vom 9. September 1999 richtete das zuständige Finanzamt ergänzende Fragen im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag vom 8. November 1989 an die Berufungswerberin, welche diese am 2. Oktober 1999 beantwortete.

Aufgrund dieser Vorhaltsbeantwortung nahm die Abgabenbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 6. November 2000 das bereits mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 1. Dezember 1989 rechtskräftig abgeschlossene Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. Gleichzeitig

wurde ein neuer Grunderwerbsteuerbescheid erlassen, mit welchem Grunderwerbsteuer in Höhe von insgesamt 26.359,00 S festgesetzt wurde. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Bauherrneigenschaft nicht gegeben sei, da der Erwerb auf ein Grundstück samt Gebäude gerichtet gewesen wäre, was auch die der AHG bereits vor dem Kauf erteilte Baubewilligung vom 14. Oktober 1988 beweise.

Mit Schreiben, eingelangt beim Finanzamt am 21. November 2000, er hob die Berufungswerberin Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid und den Grunderwerbsteuerbescheid vom 6. November 2000.

Im Wesentlichen begründete sie das Rechtsmittel wie folgt:

Der am 9. November 1989 abgeschlossene Vertrag zum Grundkauf sei ein komplett abgeschlossenes Rechtsgeschäft gewesen, welches von der nachfolgenden Errichtung des Reihenhauses unabhängig gewesen wäre. So sei der Bau erst mit September 1990 begonnen und erst im Jahr 1991 abgeschlossen worden. Somit habe es sich tatsächlich nur um den Kauf des Grundes gehandelt, der zum damaligen Zeitpunkt auch nur den Wert – wie im Vertrag angeführt – gehabt hätte. Die Grunderwerbsteuer sei zum Zeitpunkt des Vertrages zu entrichten und richte sich nach den im Vertrag festgesetzten Werten, nicht aber nach zukünftig darauf errichteten Bauwerken. Eine Neufestsetzung der Grunderwerbsteuer nach jedem erreichten Wertzuwachs sei nicht im Sinne dieser Verordnung.

Da die Berufungswerberin mit Befolgung des Erstbescheides vom 1. Dezember 1989 ihre staatsbürgerliche Pflicht vollkommen erfüllt habe, erwarte sie die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und die sofortige Rückerstattung der Abgaben mit entsprechender Verzinsung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. März 2001 wies das zuständige Finanzamt die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid und den Grunderwerbsteuerbescheid vom 6. November 2000 als unbegründet ab.

Die Berufungswerberin ließ die Rechtsmittelfrist zur Stellung eines Antrages auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ungenutzt verstreichen, weshalb die Berufungsvorentscheidung rechtskräftig wurde.

Mit Schriftsatz vom 18. Oktober 2003 stellte die Berufungswerberin einen Antrag nach § 293 b BAO auf Aufhebung des Bescheides betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und Grunderwerbsteuer vom 6. November 2000.

Den Antrag begründete sie im Wesentlichen wie folgt:

Durch die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gegen die Bestimmungen der §§ 207 Abs. 2, 303 Abs. 4 und 304 BAO verstößen worden. Da zwischen dem ersten Bescheid und dem Wiederaufnahmebescheid 10 Jahre verstrichen seien, sei das Recht der amtswegigen Wiederaufnahme bereits lange verjährt gewesen. Mit Ablauf des Jahres 1994 sei die

Bemessungsverjährung eingetreten, die mit der Anfrage vom 9. September 1999 gesetzte Unterbrechungshandlung sei lange nach Ablauf der Verjährungsfrist erfolgt. Die Begründung des Wiederaufnahmbescheides stütze sich primär auf § 303 Abs. 4 BAO, der mangels Verschleierungsabsicht ihrerseits nicht anwendbar sei. Schon die Textierung des zeitgleich mit der Abgabeerklärung eingereichten Kaufvertrages ("Errichtung einer Reihenhausanlage") habe angezeigt, dass auch Baukosten in die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen gewesen wären.

Hingewiesen werde insbesondere auf die Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates in der Berufungsentscheidung GZ. RV/0748-G/02 des R.H., dessen Situation mit der der Berufungswerberin ident sei; und weiters werde auf das Erkenntnis des VwGH vom 19. März 2003, 2002/16/0047 Bezug genommen.

Da die Frist zur Antragstellung auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ebenso wie jene des § 299 iVm § 302 Abs. 1 BAO bereits abgelaufen und nicht erstreckbar ist, ersuche die Berufungswerberin um eine amtswegige Aufhebung des Wiederaufnahmbescheides, da Rechte Dritter dabei nicht berührt würden.

Nach Zitierung von Textpassagen aus der vorstehend angeführten Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates und dem ebenfalls genannten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes führte die Berufungswerberin abschließend aus, dass von ihrer Seite zu keiner Zeit Täuschungs- oder Verschleierungsakte gesetzt worden seien, die zu einer Herabsetzung der Grunderwerbsteuer hätten führen sollen. Deshalb sehe sie ihre staatsbürgerliche Pflicht mit der Bezahlung der Grunderwerbsteuer gemäß dem Bescheid vom 1. Dezember 1989 als vollständig erfüllt an.

Mit Bescheid vom 3. November 2003 wies die Abgabenbehörde erster Instanz den Antrag auf Bescheidberichtigung gemäß § 293 b BAO mit im Wesentlichen folgender Begründung ab: Der Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und der Bescheid betreffend Grunderwerbsteuer, beide vom 6. November 2000 würden nicht auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus einer Abgabenerklärung beruhen sondern auf der Tatsache, dass im Ermittlungsverfahren das Nichtvorliegen der Bauherrneigenschaft der Erwerber festgestellt worden sei.

Mit Schreiben vom 30. November 2003 er hob die Berufungswerberin das Rechtsmittel der Berufung gegen den Bescheid vom 3. November 2003.

Sie führte begründend aus, dass die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens weiterhin bestritten werde.

Einerseits sei das Recht auf amtswegige Abänderung des Bescheides im Jahre 2000 bereits verjährt gewesen und andererseits wären bereits zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides alle Angaben zum Grundstückserwerb ordnungsgemäß, d.h. aus ihrer Sicht

rechtzeitig, richtig und vollständig angezeigt worden.

Diese ihre Rechtsansicht begründete die Berufungsverwerberin zusammengefasst damit, dass erst 10 Jahre nach Erlassung des Erstbescheides – nach vorhaltsgemäßer vollständiger Beantwortung diverser zusätzlicher Fragen ihrerseits – am 6. November 2000, nach 10 jähriger Untätigkeit und ohne Durchführung zusätzlicher Erhebungen oder Prüfungen, das Finanzamt die Grunderwerbsteuer neu festgesetzt habe. Dies, obwohl bereits vor Erlassung des Erstbescheides aus dem Wortlaut des mit der Abgabeerklärung vorgelegten Kaufvertrages eindeutig hervorgegangen wäre, dass neben den Grundkosten auch die Hauserrichtungskosten zur Grundsteuerbemessungsgrundlage zu zählen sein würden. Es wäre daher der Behörde – hätte sie am vorgelegten Sachverhalt gezweifelt – zumutbar gewesen, vor Bescheiderlassung ergänzende Ermittlungen zu tätigen, bzw. den Bescheid wegen (damaliger) Ungewissheit der (endgültigen) Baukosten vorläufig zu erlassen oder zumindest eine zeitnähere Anfrage an die Berufungsverwerberin zu stellen.

Somit gäbe es keinen Grund am ernstlichen Bemühen um die Erfüllung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht der Berufungsverwerberin zu zweifeln. Dies hätte ebenso im Wiederaufnahmeverfahren berücksichtigt werden müssen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 208).

Nach Ansicht der Abgabepflichtigen sei im Jahr 2000, entsprechend den Bestimmungen der BAO, bereits Verjährung eingetreten gewesen und der Tatbestand des § 303 BAO wäre deshalb nicht erfüllt gewesen, weil weder unrichtige oder gefälschte Urkunden vorgelegt worden seien, noch seien neue Beweismittel hervorgekommen, die eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gerechtfertigt hätten.

Selbst bei Annahme, dass die Anzeige nicht ordnungsgemäß gewesen wäre, beginne die fünfjährige Verjährungsfrist trotzdem mit Ablauf des Jahres der Kenntniserlangung vom Erwerbsvorgang durch das Finanzamt. Gegenständlich also mit Ablauf des Jahres 1989. Mit Ablauf des Jahres 1994 sei damit Bemessungsverjährung eingetreten, die Unterbrechungshandlung (Vorhalt) sei lange nach Eintritt der Verjährung erfolgt, die bescheidmäßige Wiederaufnahme im Jahre 2000 sei unzulässigerweise vorgenommen worden.

Abschließend wird aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes und der Parallelität zum Verfahren des Herrn R.H. der Antrag gestellt, den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens vom 6. November 2000 ersatzlos aufzuheben.

Mit Berufungsvorlage vom 29. Juni 2004 legte das zuständige Finanzamt die gegenständliche Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 293 b BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

§ 293 b BAO gestattet die Berichtigung von Bescheiden, die qualifiziert rechtswidrig sind. Die Rechtswidrigkeit muss ihre Ursache in der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus der Abgabenerklärung haben, die die Grundlage des Bescheides gebildet hat.

Die Berichtigung nach § 293 b BAO kann sowohl von Amts wegen, als auch auf Antrag der Partei erfolgen. Normzweck war es nämlich, eine verfahrensrechtliche Handhabe zur Herbeiführung eines der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entsprechenden Ergebnisses zu schaffen. Dadurch wird einerseits der Abgabenbehörde ermöglicht, im Zuge der Dateneingabe unterlaufene Unrichtigkeiten zu beseitigen, andererseits werden auch die Rechtsschutzmöglichkeiten der Partei erweitert, indem diese selbst nach Eintritt der formellen Rechtskraft ihr zuzurechnende und von der Behörde übernommene Fehler berichtigen lassen kann.

Die Rechtswidrigkeit des Inhaltes eines Bescheides gibt dann einen Berichtigungsgrund nach § 293 b BAO ab, wenn sie

- auf offensichtlichen Unrichtigkeiten beruht,
- aus Abgabenerklärungen übernommen wurde,
- die aus Abgabenerklärungen übernommenen offensichtlichen Unrichtigkeiten die Rechtswidrigkeit des Bescheides ursächlich bedingen.

Die Unrichtigkeit kann im Rechtsbereich oder im Tatsachenbereich liegen, d.h. also global gesagt, es kann sich um eine falsche rechtliche Beurteilung oder um den Gegebenheiten der realen Wirklichkeit nicht entsprechende Angaben über Sachverhalte handeln.

Der Berichtigungstatbestand verlangt aber auch, dass die Unrichtigkeiten offensichtlich sind. Diesem Erfordernis ist dann entsprochen, wenn die Abweichungen des Erklärten vom Rechtsrichtigen und Sachwirklichen so deutlich sind, dass die Unrichtigkeit ohne nähere Untersuchung (im Rechtsbereich) und ohne weitere Erhebungen (im Tatsachenbericht) offen zu sehen ist (*Stoll, BAO-Kommentar, Bd 3, Orac-Verlag, Wien 1994, zu § 293 b BAO*).

Eine Unrichtigkeit ist dann nicht "offensichtlich", wenn sie auf einer vertretbaren Rechtsansicht beruht (*Ritz, BAO-Kommentar, Tz 2 zu § 293 b BAO; VwGH 9.7.1997, 95/13/0204*). Dagegen liegen aus Abgabenerklärungen übernommene offensichtliche Unrichtigkeiten ua bei der Übernahme offensichtlich unrichtiger rechtlicher Würdigungen vor (*Ritz, BAO-Kommentar, Tz 5 zu § 293 b BAO*).

§ 302 Abs. 1 BAO ordnet an, dass Maßnahmen gemäß § 293 b BAO bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig sind.

Auf den konkreten Fall angewendet bedeuten diese allgemeinen Ausführungen Folgendes:

Der Bescheid vom 6. November 2000, mit welchem das Verfahren betreffend

Grunderwerbsteuer wieder aufgenommen wurde, basiert nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz (im rechtlichen Bereich) auf einer offensichtlich unrichtigen rechtlichen Würdigung.

Dies deshalb, da die Wiederaufnahme des Grunderwerbsteuerverfahren aufgrund des Eintrittes der Verjährung (§§ 207, 208 BAO) – der Grunderwerbsteuerbescheid wurde 1989 erlassen, die "Unterbrechungshandlung" im Form eines Vorhaltes wurde seitens des Finanzamtes erst im September 1999, als mehr als 10 Jahre nach Bescheiderlassung, gesetzt – nicht hätte verfügt werden dürfen. Insoweit ist dem Vorbringen der Berufungswerberin in der Berufungsschrift vom 30. November 2003 zuzustimmen.

Somit basiert nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz der Bescheid, mit welchem die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Grunderwerbsteuer verfügt wurde, auf einer offensichtlichen Unrichtigkeit; eine Übernahme dieser "Unrichtigkeit" aus einer Abgabenerklärung ist jedoch nicht erfolgt.

Lediglich die erstmalige Festsetzung der Grunderwerbsteuer mit Bescheid vom 1. Dezember 1989 basierte auf einer Abgabenerklärung – nämlich jener gemäß § 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, eingelangt am 15. November 1989 beim zuständigen Finanzamt.

Da die Übernahme von Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärung ein Tatbestandsmerkmal des § 293 b BAO ist, ist – wie vorstehend ausgeführt - der Tatbestand des § 293 b BAO nicht erfüllt. Deshalb besteht für die Behörde gar keine Möglichkeit, weder den Bescheid vom 6. November 2000, mit welchem das Verfahren betreffend Grunderwerbsteuer wieder aufgenommen wurde, noch den Grunderwerbsteuerbescheid, ebenfalls vom 6. November 2000, aufzuheben. Eine Ermessensübung der Abgabenbehörde ist damit ausgeschlossen.

Ergänzend ist noch zu bemerken, dass die Berufungswerberin die Möglichkeit, die abweisliche Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 14. März 2001 mittels Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu bekämpfen, nicht ergriffen hat. Die vom Gesetzgeber geschaffene "Sonstige Maßnahme" des § 293 b BAO ist jedoch nicht geeignet, ungenutzt gelassene Rechtsmittelmöglichkeiten nachzuholen.

Aus den obenstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. Juli 2004

Ergeht auch an:
Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr