

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 26. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 4. April 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO von Amts wegen betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 14. Mai 2003 hat der Berufungswerber gemeinsam mit KM von HH das neu vermessene Grundstück x im Ausmaß von 786 m² um den Kaufpreis von € 19.800 erworben. Das Grundstück wurde im Flächenwidmungsplan als Bauerwartungsland ausgewiesen, von Seiten der Gemeinde K wurde jedoch die Zusage der Umwidmung in Bauland getätigt.

Gemäß Punkt 3.4. des Vertrages verpflichteten sich die Käufer gemeinsam mit dem Kaufpreis die Grunderwerbsteuer von 3,5 % des Kaufpreises, sohin € 693 auf das Treuhandkonto des Vertragserrichters zu überweisen.

Mit Bescheid vom 29. Juli 2003 wurde dem Berufungswerber vom anteiligen Grundkaufpreis Grunderwerbsteuer in Höhe von € 346,50 vorgeschrieben. Erhebungen des Finanzamtes beim Grundstücksveräußerer, bei der Baubehörde und in Redaktionen von lokalen Zeitungen

betreffend Anzeigen für FHäuser ab 2005 haben ergeben, dass der Veräußerer des Grundstücks bereits ab Februar 2003 gegenüber der Gemeinde K als Projektbetreiber einer F Wohnsiedlung aufgetreten ist. Einem Schreiben des Veräußerers an das Gemeindeamt K vom 19. Februar 2003 ist zu entnehmen, dass das Grundstück mittels Vorvertrag erworben wurde, um darauf eine F Siedlung zu errichten. Gleichzeitig ersuchte er um Umwidmung der Freilandfläche in Bauland.

In lokalen Zeitungen wurden vom Veräußerer im November 2003 Inserate betreffend „Wohnsiedlung K“ geschalten. Darin wurde die Errichtung von 12 F Fertighäusern ohne Anzahlung beworben. Nähere Informationen über das Projekt sind laut Inserat im Bauberatungs- und Projektierungs-Büro HH einzuholen. Dem zwischen der F Fertighaus AG und HH am 17. September 2001 abgeschlossenen Handelsvertretervertrag ist die Betrauung des Grundstücksveräußerers mit der Vermittlung von Kauf-/Werkverträgen zu entnehmen. Für den Handelsvertreter bestand während der Vertragsdauer ein Konkurrenzverbot für alle Erzeugnisse und Waren, die Gegenstand des Unternehmens E sind.

Am 23. April 2003 wurde zwischen der F Fertighaus AG und dem Berufungswerber ein Kauf/Werkvertrag abgeschlossen. Der im Akt einliegende Vertrag trägt lediglich die Unterschrift der Käufer. Darin erteilten diese der Firma E Fertighaus AG den Auftrag, auf der Kaufgegenständlichen Grundstücksparzelle xx ein Wohnhaus (Haustyp 118) um den Kaufpreis von € 102.809 zu errichten. Innerhalb von 1 Woche nach Annahme des Vertrages war von den Käufern eine Anzahlung in Höhe von € 3.000 zu leisten.

Über Befragen des Finanzamtes gab der Veräußerer des Grundstücks am 7. Oktober 2005 bekannt, dass es stets in seiner Absicht gestanden sei, die Grundstücke gewinnbringend zu verkaufen. Wegen des mit der Fa. E - Haus existierenden Projektbetreuungsvertrages sei die Idee entstanden, die Grundstücke zusammen mit einem Fertighaus zu veräußern. Nach Bewerbung des Wohnprojektes seien die Hauskaufverträge unterzeichnet worden. Die Keller bzw. Bodenplattenerrichtung für die einzelnen Häuser sei auf Grund seiner Vermittlung durchgeführt worden.

Am 4. April 2006 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens und setzte die Grunderwerbsteuer mit Bescheid im wieder aufgenommenen Verfahren mit € 2.194.87 fest. Die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde im Wesentlichen mit dem neu Hervorkommen von Tatsachen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden seien, begründet.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde eingewendet, dass für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhalts ausschlaggebend sei. Es sei

zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstücks der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst werde. Auch für den Verwaltungsgerichtshof sei für die Einbeziehung der Baukosten die finale Verknüpfung mit dem Grundstückserwerb maßgebend. Im vorliegenden Fall sei die Liegenschaft im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages unbebaut gewesen. Die Firma E würde auch auf jenen Grundstücken Häuser errichten, welche sich bereits länger im Eigentum der Bauherren befinden würden. Die Annahme des Finanzamtes, dass diese Firma nur Häuser zusammen mit bestimmten Grundstücken errichte, sei daher unrichtig. Der Veräußerer sei wegen seines guten Abschneidens bezüglich Preis- Leistungsverhältnis mit der Hausrückrichtung betraut worden. Im Grundstückskaufvertrag befände sich kein Hinweis auf den Kauf/Werkvertrag. Hätte die Firma E ein Gesamtkonzept verkauft, wäre die Bebauung schon aus kaufmännischer Sicht im Zeitpunkt des Grunderwerbes abgesichert worden.

Aus keiner Bestimmung gehe hervor, dass der Käufer nicht berechtigt gewesen sei, ein anderes Unternehmen mit der Hausrückrichtung zu betrauen. Der Auftrag zur Errichtung des Kellers sowie das Ausmalen des Hauses, die Planung des Grundrisses und die Bauaufsicht sei im Übrigen vom Berufungswerber selbst organisiert worden. Die Häuser würden sich zudem äußerlich und im Inneren beträchtlich voneinander unterscheiden. Dadurch sei für ihn eine Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung möglich gewesen und stünde ihm daher Bauherreneigenschaft zu. Auch ein vereinbarter Fixpreis könne nicht zur Versagung dieser Eigenschaft führen.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen. Sie soll ein bereits abgeschlossenes Verfahren wieder eröffnen, einen Prozess, der durch einen

rechtskräftigen Bescheid bereits einen Schlusspunkt erreicht hat, erneut in Gang bringen (vgl. VwGH 20.6.1990, 90/16/0003 und VwGH 6.12.1990, 90/16/0155, 0165).

Bestand im abgeschlossenen Verfahren hinsichtlich Tatsachen lediglich ein Verdacht, wird also bloß vermutet, dass der Sachverhalt in Wirklichkeit ein anderer ist als der, der der Behörde bekannt gegeben wurde und der Behörde bekannt geworden ist, ohne dass mit dem für möglich gehaltenen Sachverhalt die ihm entsprechenden Rechtsfolgen verbunden werden, so bedeutet der spätere Nachweis des bis dahin lediglich vermuteten, des bis dahin von einem Verdacht, aber nicht von der Kenntnis, der Gewissheit oder dem Erwiesensein erfassten Sachverhaltes eine Neuerung im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO (vgl. *Stoll*, BAO Kommentar Band 3, 2932).

Es kann nun sein, dass die Abgabenbehörde abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen nicht oder nicht vollständig ermittelt hat, weil sie den erhobenen Sachverhalt für ausreichend und weitere Tatsachenfeststellungen für unmaßgebend oder bedeutungslos hält. Diesfalls kann das spätere Hervorkommen neuer entscheidungsbedeutsamer Tatsachen oder Beweismittel in Bezug auf diesen Sachverhalt einen Wiederaufnahmsgrund bilden, und zwar dann, wenn bisher unbekannt gebliebene Sachverhalte überhaupt oder in ihrem vollen Ausmaß erst später bewusst und bekannt werden (z.B. VwGH 14.3.1990, 88/13/0011).

Selbst wenn der Behörde ein Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen im Erstverfahren vorzuwerfen ist, bildet die spätere Feststellung einen Wiederaufnahmsgrund (*Stoll*, BAO Kommentar Band 3, 2932 und 2934 mwN). Es ist also bei der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens - im Gegensatz zur Antragswiederaufnahme - nicht erforderlich, dass die Tatsachen oder Beweismittel, die neu hervorkommen, ohne Verschulden von der die Wiederaufnahme verfolgenden Behörde bisher nicht geltend gemacht werden konnten.

Der Tatbestand des § 303 Abs. 4 BAO wurde insoweit bewusst im Gegensatz zu Abs. 1 verschuldensneutral formuliert. Selbst wenn also die Abgabenbehörde wegen des Unterlassens von entsprechenden Ermittlungen der Vorwurf der Nachlässigkeit, Oberflächlichkeit oder Sorgfaltserletzung trifft, ist die Wiederaufnahme nicht ausgeschlossen. Wird daher ein Erstverfahren (nur) unter Zugrundelegung eines vom Abgabepflichtigen bekannt gegebenen Sachverhaltes durchgeführt und stellt sich erst später heraus, dass die Erklärungen des Abgabepflichtigen nicht vollständig waren, so ist eine spätere Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund der erst später festgestellten Tatsachen zulässig.

Dies gilt selbst dann, wenn für die Abgabenbehörde die Möglichkeit bestanden hätte, sich schon früher die entsprechenden Kenntnisse zu verschaffen und die Behörde diese Möglichkeit verschuldetmaßen nicht genutzt hat (*Stoll*, BAO Kommentar Band 3, 2934 mwN).

Im vorliegenden Fall ist unbestritten und durch die Aktenlage gedeckt, dass im Grundstückkaufvertrag vom 14. Mai 2003 keinerlei Bezug auf die bereits zu einem früheren Zeitpunkt erfolgte Erteilung eines Auftrages an die Firma E Fertighaus AG zur Errichtung eines Wohnhauses genommen wurde.

Das Finanzamt gelangte erst nach Erlassung des ersten Bescheides vom 29. Juli 2003 auf Grund von späteren, umfangreichen Ermittlungen beim zuständigen Gemeindeamt und beim Veräußerer des Grundstückes Kenntnis von der im Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb stehenden unwiderruflich erfolgten Erteilung des Auftrages des Berufungswerbers zur Errichtung eines Wohnhauses und der fehlenden Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers.

Dabei handelt es sich zweifelsohne um das neue Hervorkommen von Tatsachen oder Beweismittel, wie es die o.a. gesetzliche Bestimmung erfordert, da erst dadurch die Möglichkeit geschaffen wurde, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen.

Auch wenn das Finanzamt die Möglichkeit einer Bebauung der Liegenschaft mit einem Wohnhaus in Erwägung ziehen hätte können, brachten im gegenständlichen Fall erst die nach Erlassung des Erstbescheides durchgeführten Ermittlungen den Nachweis dafür, dass die Auftragserteilung zur Errichtung eines Wohnhauses bereits vor Abschluss des Grundstückkaufvertrages erfolgt ist. Dieser spätere Nachweis bedeutet daher eine Neuerung im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO.

Damit ist die Frage des Vorliegens eines Wiederaufnahmegrundes bejaht. In Ausübung des Ermessens hat von Amts wegen die Wiederaufnahme angeordnet werden können.

Die Entscheidung, das Verfahren wieder aufzunehmen, ist den Umständen nach angemessen, weil dem Berufungswerber hätte bekannt sein müssen, dass in einem Fall wie diesem auch der Kaufpreis für das Einfamilienhaus der Grunderwerbsteuer zu unterziehen ist. Die nicht erfolgte Anzeige des Vertrages über die Errichtung eines Wohnhauses durch den Berufungswerber verhindert allfällige Billigkeitserwägungen. Die nunmehrige Einbeziehung des zusätzlichen Kaufpreises für das Wohnhaus folgt dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit.

Die Zweckmäßigkeitserwägungen berücksichtigen die gesellschaftlichen Vorstellungen vom Interesse der Allgemeinheit an der Durchsetzung der jeweiligen Vorschrift, das heißt der Einhaltung der Gesetze (vgl. VwGH 6.12.1990, 90/16/0155, 0165).

Der Berufung war daher aus den dargelegten Gründen der Erfolg zu versagen.

Graz, am 17. Dezember 2009