

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der WGB, L, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GesmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 4021 Linz, Kudlichstr. 41 - 43, vom 25. Oktober 1993 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 4. Oktober 1993 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer finanzbehördlichen Prüfung im Jahre 1993 betreffend die Reihenhausanlage G, TStr., bezüglich Grunderwerbsteuer stellte sich heraus, dass im Jahre 1985 FL an die WGB (in der Folge kurz Bw. genannt) ein Grundstücksanbot gerichtet hat.

Darin heißt es auszugsweise:

Ich bin grundbürgerlicher Eigentümer der Liegenschaft EZ 281 KG G. Zum Gutsbestand dieser Liegenschaft gehört das Grundstück Nr. 1353/64 im Ausmaß von ca. 2.298 m².

Die Grundteilung, ... die Umwidmung in Bauland bzw. die Erlangung der Bauplatzbewilligung wird von mir auf meine Kosten veranlasst.

Ich biete Ihnen das Grundstück und zwar nach grundbürgerlicher Teilung auch getrennt erwerbar, ... zu einem Quadratmeterpreis von 420,-- S zum Kauf an und bleibe Ihnen mit diesem Anbot bis längstens 1. Dez. 1986 in Wort und gebunden. Ab diesem Zeitpunkt gilt der genannte Kaufpreis als wertgesichert nach dem Verbraucherpreisindex 1976 (Basis Nov. 1985).

Dieses Anbot geht davon aus, dass das zum Kauf angebotene Grundstück rechtskräftig in Bauland umgewidmet ist, der Bebauungsplan bewilligt und die Bauplatzbewilligung rechtskräftig erteilt ist.

Die Kosten der Errichtung und grundbürgerlichen Durchführung der abzuschließenden Kaufverträge, wofür Sie zu sorgen haben, tragen Sie.

Ich verpflichte mich, im Zusammenhang mit dem Ansuchen um Baubewilligung jederzeit als Eigentümer ... mitzuwirken, damit Ihnen die Baubewilligung erteilt wird, dies erfolgt jedoch auf Ihre Kosten. Ich nehme zur Kenntnis, dass die WGB die geplante Wohnhausanlage in der Eigenschaft als Bauorganisator abwickeln werden.

Dieses Anbot ist undatiert und von FL unterzeichnet.

Das Original dieses Anbots lag bei der Bw. auf.

Am 4. Juni 1993 wurde mit FL eine Niederschrift aufgenommen :

Die Marktgemeinde G sei an FL herangetreten, Grundstücke für Wohnungen zu verkaufen. Nachdem er dazu bereit gewesen wäre, sei er mit der Bw. in Verbindung gebracht und das Anbot abgeschlossen worden. Die gesetzte Frist per 1. Dezember 1986 sei von beiden Vertragsteilen stillschweigend verlängert worden, da noch nicht alle Parzellen verkauft waren. Die Bw. habe das Reihenhausprojekt beworben und verkauft. Waren Käufer vorhanden, sei er von der Bw. aufgefordert worden, einen Notar zur Unterschriftenleistung aufzusuchen. Vertragswille von seiten des FL sei gewesen, dass die Bw. das volle Verwertungsrecht über die Grundstücke erhalte. Er hätte Käufer nicht ablehnen können. Mit der Planung habe er nichts zu tun gehabt. Das Baubewilligungsansuchen sei von der Bw. verfasst und von ihm lediglich unterschrieben worden. Auch sei er bei der Bauverhandlung nicht anwesend

gewesen, das diesbezügliche Protokoll habe er am Marktgemeindeamt unterschrieben. Die Vergabe der Wohnungen sei ausschließlich durch die Bw. erfolgt.

Am 29. September 1993 wurde der Bericht über das Ergebnis der Prüfung erstellt mit der rechtlichen Würdigung, dass der gegenständliche Sachverhalt unter den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 4 GrEStG 1955 bzw. 1987 (Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung des Rechtes aus einem Kaufanbot begründet) falle. Das Recht aus dem Grundstücksanbot werde durch den Abschluss der Kaufverträge an die einzelnen Käufer abgetreten. Als Bemessungsgrundlage diene der jeweilige Einheitswert.

Am 4. Oktober 1993 wurde der diesbezügliche Bescheid an die Bw. erlassen.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass das Grundstücksanbot weder von der Bw. angenommen worden sei noch das Anbot ein Recht auf Übertragung dieses Anbotes beeinhalte. Es sei daher denkunmöglich, dass durch den Abschluss der Kaufverträge zwischen FL und dem einzelnen Käufer ein Recht abgetreten werden könnte. Im Prüfungsbericht werde auf die mit FL verfasste Niederschrift verwiesen, wonach die Bw. das volle Verwertungsrecht über die Grundstücke erhalten habe. Ein derartiges Verwertungsrecht würde aber der Grunderwerbsteuer gemäß § 1 Abs. 2 unterliegen. Dazu werde aber auf ein Erkenntnis des VwGH vom 18.3.1982, 81/16/0068, verwiesen, wonach ein Verwertungsrecht ausdrücklich vereinbart werden müsse und es sich darüber hinaus um einen unwiderruflichen (Allein-) Vermittlungsauftrag handeln müsse.

Am 23. Juli 1998 erging seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung, wonach auf Grund des von FL geschilderten Sachverhaltes in Verbindung mit dem Inhalt des vorliegenden Kaufanbotes ein Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 1955 (weil vor dem 1. Juli 1987 verwirklicht) gegeben sei. Als Bemessungsgrundlage diene dazu die vereinbarte Gegenleistung, nämlich 420,- S / m2.

Am 21. August wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. Voraussetzung für einen derartigen Rechtsvorgang sei, dass der Grundstückseigentümer dem Dritten eine Verkaufsermächtigung erteilt habe und dass die Veräußerung auf Rechnung des Ermächtigten erfolgt sei. Der Ermächtigte müsse die Möglichkeit haben, rechtlich oder wirtschaftlich über die Liegenschaft zu verfügen. Dies sei aber nicht gegeben, da die Kaufverträge einerseits von FL und andererseits von den jeweiligen Käufern abgeschlossen worden seien. Die Bw. sei lediglich als Vermittler aufgetreten. FL sei weiterhin berechtigt gewesen, das Grundstück selbst ohne Mitwirkung der Bw. zu veräußern. Zur Steuerpflicht führe nur eine "Fasteigentümerstellung". Überdies müsse die Erteilung der Ermächtigung ausdrücklich und unwiderruflich sein. Das Grundstücksanbot sei jedoch ab 1.12.1986 (Fristende) jederzeit widerruflich gewesen.

Seit 1. Jänner 2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der unabhängige Finanzsenat und nach der Vollversammlung vom 14. Mai 2003 die Außenstelle Graz zur Entscheidung berufen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach § 208 Abs. 1 lit. a 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 GrEStG 1955 zu erklärenden Umstände.

§ 208 Abs. 2 BAO **idF 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 der Zweckzuwendung Kenntnis erlangt.

Im neuen § 208 Abs. 2 BAO ist die Grunderwerbsteuer nicht mehr enthalten, was bedeutet, dass hinsichtlich der Grunderwerbsteuer die Verjährung nach der Generalklausel des Abs. 1 lit. a mit Ablauf des Kalenderjahres zu laufen beginnt, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Die Neufassung des § 208 Abs. 2 BAO trat mangels ausdrücklicher In-Kraft-Tretens-Regelung mit dem Tag nach der 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 gelten somit auch für vor In-Kraft-Treten verwirklichte Sachverhalte und ebenso für offene Abgabenverfahren wie z.B. Berufungsverfahren.

Im gegenständlichen Fall wurde das Grundstücksanbot an die Bw. im Jahre 1985 gerichtet. Mit Ablauf des Jahres 1985 hat somit – nach der neuen Rechtslage – die Verjährungsfrist zu laufen begonnen und in der Folge mit Ablauf des Jahres 1990 geendet.

Die finanzbehördliche Prüfung betreffend die Reihenhausanlage erfolgte jedoch erst im Jahre 1993. Diese nach dem Eintritt der Verjährung durch das Finanzamt gesetzten Maßnahmen waren auf den Eintritt der Verjährung ohne Einfluss.

Im Hinblick auf die – unter Beachtung der neuen Rechtslage – bereits eingetretene Verjährung, erübrigts sich eine weitere Stellungnahme zu den einzelnen Vorbringen.

Der Berufung war daher auf Grund der dargestellten Rechtslage Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Graz, am 22. September 2004