

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, Adr, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 04.01.2017 gegen den Bescheid der belannten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 22.12.2016, ErfNr, betreffend 1. Wiederaufnahme des Verfahrens und 2. Erlassung eines neuen Sachbescheides betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei A (= Beschwerdeführerin, Bf) im Jahr 2016 durchgeföhrten Betriebsprüfung (betr. ESt und USt 2006 – 2013) wurde im Ergebnis (im Einzelnen siehe Bp-Schlussbericht vom 9.6.2016, Tz 6, S. 31 ff.) zunächst festgehalten:

Die Bf hatte mit am 16./21.11.2006 abgeschlossenen Kaufvertrag die Eigentumswohnung Top 15 und den Pkw-Abstellplatz Top 30 von der Fa. X-GmbH sowie den Pkw-Abstellplatz Top 31 von der Fa. Y-GmbH bzw. die damit je verbundenen Miteigentumsanteile an der Liegenschaft in EZ1 (Adresse X-Weg1) erworben.

Stichtag der Wohnungsübergabe war der Tag der Vertragsunterfertigung; diese erfolgte lt. Bp nochmals ausdrücklich seitens der Verkäufer am 16.11.2006 und seitens der Käuferin/ Bf am 21.11.2006.

Der Nettokaufpreis war im Vertrag in Höhe von € 235.000 vereinbart.

Nach Durchführung umfangreicher Erhebungen (Zeugeneinvernahmen, Vorhaltverfahren etc.) ist vom Betriebsprüfer festgestellt worden, dass daneben (zum offiziellen Kaufpreis) eine *Schwarzuzahlung* in Höhe von € 87.000 beim Kauf der Liegenschaft geleistet worden war, sodass von einem *tatsächlich bezahlten Kaufpreis in Höhe von gesamt € 369.000 inkl. USt auszugehen ist.*

Unter Tz 6. Abschnitt 4.5 (S. 47) des Bp-Schlussberichtes wird unter "Zahlungsflüssen iZm Kauf" noch festgehalten, dass "am 16.1.2007 die Grunderwerbsteuer iHv € 9.929,22 an das Finanzamt xx überwiesen" wurde.

Nach durchgeföhrter Schlussbesprechung hatte die Bf einen Rechtsmittelverzicht schriftlich erklärt, dies zu "Wiederaufnahmsbescheiden und Sachbescheiden betr. ESt und USt 2006 – 2013".

In der Folge hat das Finanzamt (FAGVG) der Bf mit Bescheid vom 22.12.2016, StrNr, zum Betreff "Kaufvertrag vom 24.11.2006" (Anm.: zutreffend wäre "vom 21.11.2006")

1. die Wiederaufnahme des Grunderwerbsteuer-Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO sowie die Aufhebung des vormaligen Grunderwerbsteuerbescheides vom 11.12.2006 verfügt und 2. mit neuer Sachentscheidung für den betreffenden Erwerbsvorgang die Grunderwerbsteuer mit 3,5 % vom tatsächlich bezahlten Kaufpreis im Betrag von € 12.974,22 bzw. unter Anrechnung der bereits vorgeschriebenen/ entrichteten Grunderwerbsteuer (= € 9.929,22) eine Nachforderung in Höhe von € 3.045 vorgeschrieben. Begründend wird ua. auf Niederschrift und Bericht der abgabenrechtlichen Außenprüfung vom 9.6.2016 sowie auf dort neu hervorgekommene Umstände verwiesen.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Beschwerde wird eingewendet, die Grunderwerbsteuer für diesen Kaufvertrag sei bereits verjährt, weshalb das Verfahren weder hätte wiederaufgenommen werden dürfen noch ein neuer Sachbescheid hätte ergehen dürfen. Mangels Abgabenhinterziehung bei der Grunderwerbsteuer komme die normale Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO zur Anwendung.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung vom 13.2.2017 wurde im Wesentlichen dahin begründet, dass aufgrund vorliegendem Vorsatz von einer hinterzogenen Abgabe und damit von einer Verjährungsfrist von 10 Jahren, dh. Ablauf der Verjährung mit 31.12.2016, auszugehen sei. Im Übrigen sei ein Rechtsmittelverzicht abgegeben worden und wirke sich die Kaufpreiskorrektur in Zhg. mit der Immobilienertragsteuer zugunsten der Bf aus.

Im Vorlageantrag wird repliziert, die Steuerschuld sei mit Verwirklichung des Erwerbsvorganges (= Kaufvertrag vom 24.11.2006) entstanden, sodass spätestens 10 Jahre danach am 24.11.2016 die absolute Verjährung eingetreten sei. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens am 22.12.2016 sei daher nicht mehr zulässig; die absolute Verjährung sei nicht verlängerbar und nicht hemmbar.

Daneben werde angemerkt, dass sämtliche Kaufnebenkosten (wie Anwalt, Notar etc.) zwar Anschaffungskosten bei der Immo-ESt darstellten, jedoch keinesfalls der Grunderwerbsteuer unterliegen würden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zunächst wird im Hinblick auf divergierende Datumsangaben klarstellend festgehalten, dass das gegenständliche Rechtsgeschäft, nämlich der Kaufvertrag über den Erwerb

der eingangs genannten Wohnungseigentumsobjekte durch die Bf lt. Bp-Bericht am **16./21.11.2006** (und nicht am 24.11.2006) abgeschlossen wurde und zu selbigem Zeitpunkt die Übergabe der Liegenschaft erfolgte.

1. zur Verjährung:

Gemäß § 207 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI 1961/194 idgF., unterliegt das Recht zur Abgabenfestsetzung der Verjährung (= Bemessungsverjährung).

Nach **§ 207 Abs. 2 BAO** beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich (*"bei allen übrigen Abgaben"*), sohin ua. bei der Grunderwerbsteuer, *fünf* Jahre.

Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist *zehn* Jahre.

Gemäß **§ 208 Abs. 1 lit a BAO** beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem *Ablauf des Jahres*, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 (Anm.: hinsichtlich Erbschafts- und Schenkungssteuer) ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

Zufolge § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist (§ 207) um ein Jahr (bzw. jeweils um ein weiteres Jahr), wenn innerhalb der Verjährungsfrist ua. nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommen werden.

Gemäß **§ 209 Abs. 3 BAO** (idF des StReformG 2005, BGBI I 2004/57, ab 2005) verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens (= **absolute Verjährung**) zehn Jahre **nach Entstehung des Abgabenanspruches** (§ 4).

Diese sog. absolute Verjährungsfrist ist *weder verlängerbar noch hemmbar* (siehe zB *Ellinger* ua., BAO³, § 209 Anm 14). Sie war auch *nicht unterbrechbar* (iSd § 209 Abs. 1 idF vor dem StReformG 2005; siehe zu vor: *Ritz*, BAO-Kommentar, 5. Aufl., Rz 36 f. zu § 209).

2. zur Wiederaufnahme des Verfahrens:

Zufolge § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn ua. Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind.

Nach § 304 BAO (idF BGBI I 2013/14 ab 1.1.2014) ist *nach Eintritt der Verjährung* eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn der Wiederaufnahmsantrag vor Eintritt der Verjährung eingebracht ist.

3. zur Entstehung des Abgabenanspruches/der Steuerschuld:

Nach **§ 4 Abs. 1 BAO** entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

In Abgabevorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) bleiben unberührt (§ 4 Abs. 3 BAO).

Gemäß **§ 8 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987** (GrEStG), BGBI 1987/309 idgF., entsteht die Steuerschuld bei der Grunderwerbsteuer sobald ein nach diesem

Bundesgesetz steuerpflichtiger *Erwerbsvorgang verwirklicht* ist, dh. zB bei einem Grundstückskauf iSd § 1 Abs. 1 Z 1 grundsätzlich mit dem Abschluss des Kaufvertrages (= mit dem Verpflichtungsgeschäft).

Im Gegenstandsfalle war iSd § 8 Abs. 1 GrEStG der Abgabenanspruch mit Abschluss des Kaufvertrages am 21. November 2006 entstanden und damit das Recht auf Festsetzung der Abgabe (= Grunderwerbsteuer) gemäß § 209 Abs. 3 BAO spätestens nach 10 Jahren, somit am **21. November 2016** absolut verjährt.

Zum Zeitpunkt der Festsetzung/Nachforderung der Abgabe mit Bescheid vom 22. Dezember 2016 war sohin bereits die absolute Verjährung eingetreten.

Da die absolute Verjährungsfrist nach Obigem weder verlängerbar noch hemmbar noch unterbrechbar ist, kommt etwa auch in diesem Zeitraum gesetzten Amtshandlungen (zB der im Jahr 2016 durchgeführten Betriebsprüfung) keinerlei Verlängerungswirkung zu.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Beschwerde bereits aus dem Grund der eingetretenen absoluten Verjährung Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Lösung der Fragen, wann der Abgabenanspruch entstanden ist und wann demzufolge die absolute Verjährung eingetreten ist, ergibt sich bereits aus den jeweils maßgebenden, oben dargelegten gesetzlichen Bestimmungen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt damit nicht vor, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 24. Mai 2017

