

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Dr. Alexander Haas, Rechtsanwalt, 8054 Seiersberg, Haushamer Straße 1, vom 12. Jänner 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 9. Dezember 2003 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO von Amts wegen entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 23./30. Mai 2000 hat die Berufungswerberin gemeinsam mit ihrem Ehegatten von B.O. das neu vermessene Grundstück x im Ausmaß von 712 m² um den Kaufpreis von € 31.045,83 erworben.

Mit Bescheid vom 7. Jänner 2002 wurde der Berufungswerberin vom anteiligen Grundkaufpreis Grunderwerbsteuer in Höhe von € 543,30 vorgeschrieben.

Im Zuge der vom Finanzamt im Jahr 2003 durchgeführten Ermittlungen beim Bauträger und bei der Baubehörde wurde dem Finanzamt ein zwischen der L GmbH und der Berufungswerberin am 26. Juli 2000 abgeschlossener Bauträgervertrag vorgelegt. Gegenstand dieses Vertrages ist die Lieferung und Herstellung eines „L. - Baumeisterhauses“.

Mit Unterfertigung dieses Vertrages erklärten die Vertragspartner den Erhalt der bezughabenden Pläne und Beschreibungen spätestens eine Woche vor schriftlicher

Vertragsannahmeerklärung. Für den vorliegenden Vertragsgegenstand wurde ein Gesamtfixpreis von € 83.488,65 vereinbart.

Der Kaufpreis für das mit gesondertem Vertrag erworbene Grundstück Nr. 589/3 ist nach Maßgabe der entsprechenden Bestimmungen des gesonderten Kaufvertrages fällig.

Als spätester Übergabetermin wurde der 31. Mai 2001 vereinbart. Mit tatsächlicher Übergabe tritt der Vertragspartner in die allenfalls vom Bauträger abgeschlossenen Verträge zur Versorgung des Vertragsgegenstandes mit Telefon, Wasser und Energie aller Art, sowie Entsorgung des Vertragsgegenstandes (Kanal, Müll etc.), sowie Versicherungsverträge ein.

In Erfüllung der Aufklärungspflicht wurde die Berufungswerberin laut Punkt VII des Vertrages ausdrücklich darüber aufgeklärt, dass nach jüngeren Erkenntnissen des VwGH nicht auszuschließen ist, dass unter Anwendung einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise seitens der Finanzbehörde der Erwerb des Grundstückes von einem Dritten im Zusammenhang mit dem von L. herzustellenden Gebäude als wirtschaftliche Einheit betrachtet und der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage zu Grunde gelegt wird.

Die Vertragspartner nehmen zur Kenntnis, dass eine Vorschreibung der Grunderwerbsteuer auf der Basis des Kaufpreises für das Grundstück und des Werklohnes für die Errichtung des Gebäudes erfolgen kann. Das Bauansuchen wurde am 9. August 2000 von den Bauwerbern gestellt, welchen in weiterer Folge mit Bescheid vom 30. August 2000 die Baubewilligung erteilt wurde.

In der vom Finanzamt am 26. November 2003 aufgenommenen Niederschrift gaben die Berufungswerber an, auf das Projekt durch Werbetafeln in der Gemeinde St. J aufmerksam geworden zu sein. Die Grundstückseigentümerin hätte die Berufungswerber an die Firma L. verwiesen, da diese nicht mehr berechtigt gewesen sei, das Grundstück zu verkaufen. Von der Bauträgerfirma sei Ihnen das Grundstück samt zu errichtendem Wohnhaus Anfang Mai 2000 zum Kauf angeboten worden. Im Zuge der Kaufverhandlungen habe der Verkäufer der Firma L. mitgeteilt, dass das Grundstück nur unter der Bedingung erworben werden könne, dass gleichzeitig mit dem Grundstückserwerb von der Bauträgerfirma ein Wohnhaus mit der Grundausbaustufe in Auftrag gegeben wird. Bereits am 17. Mai 2000 sei von den Berufungswerbern ein Bauträgervertrag unterzeichnet worden. Wegen Nichtbewilligung des Wohnhauses durch die Gemeinde sei von der Firma L. am 26. Juli 2000 abermals ein Bauträgervertrag errichtet worden. Der Fixpreis des Hauses im Bauträgervertrag vom 17. Mai 2000 sei mit € 121.729,17 vereinbart worden. Durch Planänderungen, Verlegung der Gasterme ua. habe sich dieser Preis allerdings reduziert. Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer vom tatsächlich entrichteten Kaufpreis wurde beantragt.

Am 9. Dezember 2003 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens und setzte die Grunderwerbsteuer mit Bescheid im wieder aufgenommenen Verfahren – abweichend vom Erstbescheid - mit € 2.004,35 fest. Die Wiederaufnahme wurde im Wesentlichen mit dem Neuherkommen des Abschlusses des Hauskaufvertrages vor dem Erwerb des Grundstückes begründet.

In der gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid rechtzeitig eingebrochenen Berufung wurde nach Wiedergabe einzelner Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vorgebracht, dass eine wesentliche Frage jene sei, wann von einer finalen Verknüpfung ausgegangen werden könne. Abgesehen vom Grundstückserwerb von unbebauten Grundstücken aus spekulativen Gründen bzw. für Investitionszwecke erfolge der Erwerb eines Baugrundstückes wohl ausschließlich in der Absicht, darauf ein Haus zu bauen.

Im vorliegenden Fall sei daher zu prüfen, ob die Fa. L. als Organisator angesehen werden könne. Die Verkäuferin der gegenständlichen Liegenschaft sei eine von der Firma L. völlig unterschiedliche Person. Diese sei weder an der Bauträgerfirma als Gesellschafter beteiligt noch würde dieser durch die Bebauung der Liegenschaft irgendein Vorteil zukommen.

Im Zeitpunkt des Grundstückkaufvertrages habe sich das Grundstück in unbebautem Zustand befunden. Die Abgabenbehörde ziehe allein aus dem Abschluss des Bauträgervertrages vor dem Grundstückskaufvertrag den Schluss, dass im Zeitpunkt des Grundstückserwerbes die Absicht bestanden habe, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben, festgestanden sei. Bei dieser Beurteilung habe das Finanzamt übersehen, dass die Firma L. häufig Häuser auf Grundstücken errichte, welche bereits länger im Besitz der Auftraggeber stehen würden. Die Sichtweise eines Gesamtkonzeptes sei daher nicht gerechtfertigt.

Die Suche eines geeigneten Grundstückes und die Auswahl des gewünschten Hauses würden in der Praxis immer parallel laufen, weshalb die vom Finanzamt vertretene Ansicht, es liege ein zeitlicher Zusammenhang vor, nicht gerechtfertigt erscheine. Für die Berufungswerberin sei bereits seit mehreren Monaten festgestanden, ein Grundstück von der Verkäuferin erwerben zu wollen. Rein aus organisatorischen Gründen sei das Grundstück erst nach Abschluss des Bauträgervertrages erworben worden. Aus keiner Bestimmung des Grundstückkaufvertrages gehe eine Verpflichtung der Käufer, auf dem Grundstück ein Haus der Firma L. errichten zu lassen, hervor. Die genaue Grundstücksbezeichnung im Bauträgervertrag sei für die beauftragte Firma wichtig.

Gegen das Vorliegen eines Gesamtkonzeptes spreche auch eine Bestimmung im Bauträgervertrag, wonach sich die gesetzlichen Rücktrittsrechte nicht auf den mit einem

Dritten bezüglich des Baugrundstückes geschlossenen Vertrag beziehen würden. Die Käufer des Grundstückes hätten auch einen anderen Anbieter mit der Bauausführung beauftragen können.

An die Planung des Hauses hätte die Berufungsverberin mitwirken können. Ein Hinweis auf den Bauträgervertrag im Grundstückskaufvertrag wäre nach Ausführung der Berufungsverberin gar nicht möglich gewesen, da Grund – und Gebäudeverkäufer in keinerlei Beziehung zueinander gestanden seien.

Die Firma L. sei nicht als Organisator im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes anzusehen, weshalb ein vereinbarter Fixpreis auch nicht zur Versagung der Bauherreneigenschaft führen könne.

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, 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 Sorgfaltswidrigkeit 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 23./30.Mai 2000 keinerlei Bezug auf die bereits zu einem früheren Zeitpunkt erfolgte Erteilung eines Auftrages an die Firma L GmbH zur Errichtung eines Wohnhauses genommen wurde.

Das Finanzamt gelangte erst nach Erlassung des ersten Bescheides vom 7. Jänner 2002 auf Grund von späteren, umfangreichen Ermittlungen beim zuständigen Gemeindeamt und bei der Bauträgerfirma Kenntnis von der im Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb stehenden unwiderruflich erfolgten Erteilung des Auftrages der Berufungswerberin zur Errichtung eines Wohnhauses und der fehlenden Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin.

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 Einfamilienhaus durch den Bauträger in Erwägung ziehen hätte können, brachten im gegenständlichen Fall erst die nach Erlassung des Erstbescheides durchgeföhrten Ermittlungen des Jahres 2003 den Nachweis dafür, dass die Auftragerteilung zur Errichtung eines Einfamilienhauses bereits vor Abschluss des Grundstückkaufvertrages erfolgt ist. Entgegen den Berufungsausführungen bedeutet dieser spätere Nachweis 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 der Berufungswerberin hätte bekannt sein müssen, dass in einem Fall wie diesem auch der Kaufpreis für das Einfamilienhaus der Grunderwerbsteuer zu unterziehen ist. In diesem Zusammenhang ist auf Punkt VII des Bauträgervertrages hinzuweisen, wonach die Berufungswerberin ausdrücklich darüber aufgeklärt wurde, dass es nach jüngeren Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes unter Anwendung einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise nicht auszuschließen ist, dass die Hauserrichtungskosten in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage miteinbezogen werden.

Die nicht erfolgte Anzeige des Vertrages über die Errichtung eines Einfamilienhauses durch die Berufungswerberin 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 9. Oktober 2008