



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 7

GZ. RV/0877-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch die Plan Treuhand Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH, 4020 Linz, Kudlichstraße 41 - 43, vom 23. Februar 1999 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 26. Jänner 1999 betreffend Grunderwerbsteuer 1999 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 23. Jänner 1985 erwarb H.M. vom Veräußerer aus dem Gutsbestand der dem Verkäufer gehörenden Liegenschaft EZ xxx das Grundstück Nr. 609/126 im Ausmaß von 375 m². Als Gegenleistung verpflichtete sich der Käufer S 600,00 pro m² (das sind S 225.000,00) sowie eine einmalige Vergütung in Höhe von S 45.000,00 als Kostenbeitrag für die Herstellung der Verkehrswege zu bezahlen.

Übergabe und Übernahme in den physischen Besitz erfolgte mit Unterzeichnung des Vertrages.

Punkt IV des am 30. Jänner 1985 dem Finanzamt angezeigten Vertrages hat folgenden Wortlaut:

"(1) Alle Grundstücke, die vom Verkäufer als Bauflächen im Rahmen des Projektes 'Wohnanlage xy' abverkauft werden, sollen nun möglichst bald ihrem bestimmungsgemäßen Zweck zugeführt werden, damit das gesamte Siedlungsprojekt dieser Wohnanlage in absehbarer Zeit realisiert ist und Baulücken nicht den Eindruck und die Benützung der Anlage beeinträchtigen. Der (die) Käufer verpflichtet (verpflichten) sich, auf dem Kaufobjekt jenes Wohnhaus zu er-

richten, welches in der Gesamtplanung des Architekten Dipl. Ing. W.K., dort vorgesehen ist und für welches die Baubewilligung bereits erwirkt wurde. Der Verkäufer wird dafür sorgen, dass die auf das Kaufobjekt bezughabende Baubewilligung auf den (die) Käufer mit allen Rechten und Pflichten übertragen wird (§ 64 Abs. 1 OÖ Bauordnung).

(2) Kommt (kommen) der (die) Käufer dieser Verpflichtung zur Bezugsfertigstellung innerhalb von acht Jahren ab Abschluss dieses Vertrages nicht nach, hat der Verkäufer das Recht, das Kaufobjekt wieder zurückzukaufen, wobei der Wiederkaufspreis den Ersatz aller einwandfrei nachgewiesenen Geldaufwendungen umfasst, die der (die) Käufer oder deren Rechtsnachfolger zum Erwerb des Grundstückes und zur Errichtung des Wohnhausrohbaues hatte(n), allerdings ohne Wertsicherung und ohne zwischenzeitige Verzinsung".

Für diesen Erwerbsvorgang wurde Grunderwerbsteuerbefreiung wegen Schaffung einer Arbeiterwohnstätte gemäß § 4 Abs.1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 beantragt.

Mit Bescheid vom 12. Dezember 1989 wurde dem Erwerber Grunderwerbsteuer von den Grundstückskosten wegen Überschreitung des für die Gewährung der Grunderwerbsteuerbefreiung höchstzulässigen Nutzflächenausmaßes vorgeschrieben. Mit Vorhalten vom 25. September 1995 bzw. vom 20. Dezember 1995 wurde M. zwecks Überprüfung der Bauherreneigenschaft vom Finanzamt aufgefordert, diesbezüglich zu verschiedenen Fragen Stellung zu nehmen. Im Zuge dieser Ermittlungen wurde dem Finanzamt am 6. Jänner 1996 mitgeteilt, dass das Wohnhaus in der Zwischenzeit weiterverkauft worden sei. M. ist am 17. Dezember 1996 verstorben.

In der Folge wurde der Berufungswerberin als Gesamtschuldnerin mit Bescheid vom 26. Jänner 1999 Grunderwerbsteuer in Höhe von S 93.200,00 vorgeschrieben. Als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer wurden die Bau- und Architektenkosten herangezogen. Begründet wurde die Verschreibung mit der fehlenden Bauherreneigenschaft des seinerzeitigen Erwerbers und mit der Überschreitung des für die Zuerkennung der Grunderwerbsteuerbefreiung höchst zulässigen Nutzflächenausmaßes von 130 m².

Nach den Ausführungen in der rechtzeitig eingebrachten Berufung könne von der Abgabenbehörde erwartet werden, dass diese alles unternimmt, um die Erben des seinerzeitigen Käufers festzustellen. Die Steuer wäre in weiterer Folge den Erben vorzuschreiben.

Außerdem wurde Verjährung eingewendet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Februar 2000 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Bei Überlassung des Nachlassvermögens an Zahlungs Statt unterbleibe eine Einantwortung und liege auch keine Gesamtrechtsnachfolge vor. Eine ermessenswidrige Inanspruchnahme der Berufungswerberin liege nicht vor, da nach dem verstorbenen M. keine Gesamtrechtsnachfolge vorliege.

Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach § 208 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (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 Grunderwerbsteuergesetz 1955, BGBl. Nr. 140, zu erklärenden Umstände."*

§ 208 Abs. 2 idF des 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 von der Zweckzuwendung Kenntnis erlangt."*

Nach Wegfall der Sonderregelung für die Grunderwerbsteuer ist bei dieser Abgabe nunmehr lediglich auf die allgemeinen Bestimmungen des § 208 Abs. 1 BAO abzustellen. Eine ordnungsgemäße (vollständige) Anzeige ist nicht gefordert. Die Verjährungsfrist beginnt daher bei der Grunderwerbsteuer bereits mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, unabhängig davon, ob der Abgabengläubiger von allen für die Abgabefestsetzung maßgebenden Umständen Kenntnis hat, sowie unabhängig davon, ob eine solche Unkenntnis auf mangelnde Offenlegung durch den Abgabenschuldner zurückzuführen ist.

Die Neufassung des § 208 Abs. 2 BAO trat mangels ausdrücklicher In-Kraft-Tretens-Regelung mit dem Tag nach 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 gilt somit auch für vor In-Kraft-Treten verwirklichte Sachverhalte und ebenso für offene Abgabenverfahren wie z. B. Berufungsverfahren (vgl. *Ritz*, Verjährung und Rechtsschutz, SWK 34/2003).

Die Verjährung wird gemäß § 209 Abs. 1 BAO (Fassung vor dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl I 2004/57) durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach

außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Im gegenständlichen Fall ist der Abgabenanspruch im Jahr 1985 entstanden. Die Überprüfung der beantragten Steuerbefreiung gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 erfolgte zunächst mit Vorhalt des Finanzamtes vom 10. Oktober 1989. Die Grunderwerbsteuerfestsetzung von den Grundstückskosten erfolgte mit Bescheid vom 12. Dezember 1989. Die nächsten Ermittlungen des für den Abgabenanspruch maßgeblichen Sachverhaltes fanden mit Vorhalten vom 25. September 1995 bzw. 20. Dezember 1995 statt.

Während der fünfjährigen Verjährungsfrist, welche am 31. Dezember 1989 neu zu laufen begann, hat das Finanzamt keine zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommene Unterbrechungshandlung (§ 209 Abs. 1 BAO) aktenkundig gesetzt, sodass die Festsetzungsverjährung mit Ablauf des 31. Dezember 1994 eingetreten ist. Dem Berufungsbegehren ist daher stattzugeben, da die nach dem Eintritt der Verjährung durch das Finanzamt gesetzten Maßnahmen ab September 1995 auf den Eintritt der Verjährung ohne Einfluss waren.

Der angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid vom 26. Jänner 1999 war daher aus verfahrensrechtlichen Gründen unter Beachtung der neuen Rechtslage, welche seit 20. Dezember 2003 in Kraft ist, aufzuheben.

Graz, am 13. September 2005