

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 18. Dezember 1997 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 24. November 1997 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO von Amts wegen betreffend Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 26. September 1983 erwarb der in der Zwischenzeit verstorbene K.B. gemeinsam mit seiner Ehegattin vom Veräußerer aus dem Gutsbestand der dem Verkäufer gehörenden Liegenschaft EZ x das Grundstück Nr. y im Ausmaß von 381 m². Als Gegenleistung verpflichtete sich die Käuferin S 600,00 pro m² (das sind S 228.600,00) sowie eine einmalige Vergütung in Höhe von S 45.000,00 als Kostenbeitrag für die Herstellung der Verkehrswege der Wohnanlage zu bezahlen.

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

Punkt IV des Vertrages hat folgenden Wortlaut:

"(1) Alle Grundstücke, die vom Verkäufer als Bauflächen im Rahmen des Projektes "Wohnanlage xxx" 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 Benutzung der Anlage beeinträchtigen.

Der (die) Käufer verpflichtet (verpflichten) sich, auf dem Kaufobjekt jenes Wohnhaus zu errichten, 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 zunächst Grunderwerbsteuerbefreiung wegen Schaffung einer Arbeiterwohnstätte gemäß § 4 Abs.1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 beantragt.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 18. Dezember 1987 wurde die Fertigstellung des Wohnhauses im Jahre 1986 mit einem Kostenaufwand von rund S 2.322.000,00 bekanntgegeben.

Gleichzeitig wurde die Wohnnutzfläche der zwei errichteten Wohnungen mit insgesamt 153,68 m² angegeben.

Mit Bescheid vom 21. Jänner 1988 wurde für diesen Erwerbsvorgang – ausgehend von den Grundstückskosten - Grunderwerbsteuer in Höhe von S 22.080,00 vorgeschrieben.

Mit Vorhalt vom 25. September 1995 wurde die Ehegattin von K.B. zwecks Überprüfung der Bauherreneigenschaft vom Finanzamt aufgefordert, diesbezüglich zu verschiedenen Fragen Stellung zu nehmen.

Nach Abschluss der Ermittlungen wurde mit Bescheid vom 24. November 1997 die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO verfügt und gleichzeitig Grunderwerbsteuer in Höhe von S 56.744,00 festgesetzt. Begründet wurde die Wiederaufnahme des Verfahrens damit, dass aus der seinerzeit vorgelegten Abgabenerklärung nicht hervorgehe, dass der Wille des Berufungswerbers von vornherein auf den Erwerb eines bebauten Grundstückes gerichtet gewesen sei. Die Grunderwerbsteuerfestsetzung wurde mit der Überschreitung des für die Gewährung der Grunderwerbsteuerbefreiung höchst zulässigen Nutzflächenausmaßes und der fehlenden Bauherrenqualifikation des Berufungswerbers begründet.

Als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer wurden nunmehr die anteiligen Grund- und Baukosten sowie das auf den Berufungswerber entfallende Architektenhonorar herangezogen.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde darauf verwiesen, dass die Berufungswerber alle für die Zuerkennung der Bauherreneigenschaft erforderlichen

Voraussetzungen erfüllen würden. Neben der Tragung des finanziellen Risikos hätten diese die Möglichkeit gehabt, Einfluss auf die bauliche Gestaltung zu nehmen.

Der Kaufvertrag sei nach dessen Abschluss dem Finanzamt ordnungsgemäß angezeigt worden. Aus dem Kaufvertrag gehe hervor, dass das gesamte Siedlungsprojekt dieser Wohnanlage in absehbarer Zeit realisiert werden würde und dass die Baubewilligung bereits erwirkt worden sei. Diese Tatsachen hätten ausgereicht, um die Behörde in die Lage zu versetzen, eine Bauherreneigenschaft seitens der Grundstückskäufer zu verneinen. Der Bauorganisationsvertrag könne keinesfalls als entscheidungswesentliches Sachverhaltselement bezeichnet werden. Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei daher nicht mehr zulässig. Die Berufungswerber erklären sich mit einer derart restriktiven Auslegung von Bestimmungen im Zusammenhang mit einem Gesetz, das später vom Verfassungsgerichtshof als verfassungswidrig aufgehoben worden sei, nicht einverstanden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 1998 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend führte das Finanzamt aus, dass als Gegenleistung in der dem Finanzamt vorgelegten Abgabenerklärung lediglich der Kaufpreis für Grund und Boden bekannt gegeben worden sei. Zudem sei die Befreiung von der Grunderwerbsteuer beantragt worden. Aus dem Kaufvertrag gehe die mangelnde Bauherrenqualifikation der Berufungswerber nicht eindeutig hervor. Zu dieser Erkenntnis hätten erst zahlreiche Ermittlungen des Finanzamtes geführt.

Die mangelnde Bauherreneigenschaft der Berufungswerber wurde im Wesentlichen damit begründet, dass die Errichtung der Reihenhausanlage bereits vor dem Grundstückskauf von einem Architekten geplant gewesen sei und die Fixpreise für diese Gebäude bereits festgestanden seien.

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 Abgabenfestsetzung 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 Abgabenpflichtigen (§ 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 1983 entstanden. Die Verjährung wurde zunächst durch die Überprüfung der beantragten Steuerbefreiung gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 mit Vorhalt vom 17. November 1987 und mit der am 21. Jänner 1988 erfolgten Grunderwerbsteuerfestsetzung unterbrochen. Die nächste Unterbrechungshandlung wurde mit Vorhalt vom 25. September 1995 gesetzt. Während der fünfjährigen Verjährungsfrist, welche am 31. Dezember 1988 neu zu laufen begann, hat das Finanzamt jedoch keine zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommene Unterbrechungshandlung (§ 209 Abs. 1 BAO) aktenkundig gesetzt, sodass mit Ablauf des Jahres 1993 Verjährung eingetreten ist. Dem Berufungsbegehren ist daher statzugeben, da

die nach dem Eintritt der Verjährung durch das Finanzamt erfolgte Wiederaufnahme des Verfahrens unzulässig war.

Der angefochtene Wiederaufnahmebescheid betreffend Grunderwerbsteuer vom 24. November 1997 war daher aus verfahrensrechtlichen Gründen unter Beachtung der neuen Rechtslage, welche seit 20. Dezember 2003 in Kraft ist, aufzuheben.

Graz, am 11. August 2005