



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch Dr. Alexander Haas, Rechtsanwalt, 8054 Seiersberg, Haushamerstraße 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. Juli 2001 hat der Berufungswerber gemeinsam mit seiner Ehegattin von B.O. das durch Teilung neu herzustellende Grundstück 589/6 der EZ x im Ausmaß von 737 m² um den Kaufpreis von € 32.135,92 erworben.

Mit Bescheid vom 2. August 2001 wurde dem Berufungswerber vom anteiligen Grundkaufpreis Grunderwerbsteuer in Höhe von € 562,34 vorgeschrieben.

Im Zuge der vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungen beim Bauträger und bei der Baubehörde wurde dem Finanzamt ein zwischen der L GmbH und dem Berufungswerber am 31. Mai 2001 abgeschlossener Bauträgervertrag vorgelegt. Gegenstand dieses Vertrages ist die Lieferung und Herstellung eines „L. - Baumeisterhauses“.

Für den vorliegenden Vertragsgegenstand wurde ein Gesamtfixpreis von € 105.996,89 vereinbart. Der Kaufpreis für das mit gesondertem Vertrag erworbene Grundstück Nr. 589/6

ist nach Maßgabe der entsprechenden Bestimmungen des gesonderten Kaufvertrages fällig. Als spätester Übergabetermin des Wohnhauses wurde der 31. Mai 2002 vereinbart.

In Erfüllung der Aufklärungspflicht wurde der Berufungswerber 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 vom Bauträger 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.

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 € 2.417,32 fest. Die Festsetzung wurde im Wesentlichen mit dem Abschluss des Hauskaufvertrages vor dem Erwerb des Grundstückes begründet.

In der gegen den Wiederaufnahmebescheid rechtzeitig eingebrachten 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.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sei das Vorliegen dieser erforderlichen Verknüpfung daran zu messen, ob ein Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden sei.

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 Gesellschafterin 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 Grundstückkaufvertrag 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 den Berufungswerber sei bereits seit mehreren Monaten festgestanden, ein Grundstück vom Verkäufer 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 gewesen.

Die einzelnen Häuser würden sich sowohl in den Innen – als auch in den Außenbereichen deutlich voneinander unterscheiden - ein Umstand, der die konkreten Gestaltungsmöglichkeiten der Bauwerber aufzeigen würde. Der Käufer sei nicht verpflichtet gewesen, ein fixfertiges Konzept unveränderbar zu übernehmen. So sei beispielsweise die Isolierung und die Abdichtung des Kellers, der Fenstereinbau, die Verlegung der Bodenbeläge sowie die Verfliesung der Bäder in Eigenregie erfolgt. Ebenso hätte diese die volle Entscheidungsgewalt über das anzukaufende Grundstück gehabt. Ein Hinweis auf den Bauträgervertrag im Grundstückskaufvertrag wäre nach Ausführung des Berufungswerbers 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:

§ 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 Sorgfaltsverletzung 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 verschuldetermaßen nicht genützt hat (*Stoll*, BAO Kommentar Band 3, 2934 mwN).

Im vorliegenden Fall ist unbestritten und durch die Aktenlage gedeckt, dass im Grundstückkaufvertrag vom 23. Juli 2001 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 2. August 2001 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 des Berufungswerbers zur Errichtung eines Wohnhauses und der fehlenden Bauherreneigenschaft des Berufungswerbers.

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 durchgeführten Ermittlungen den Nachweis dafür, dass die Auftragserteilung 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 dem Berufungswerber 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 der

Berufungswerber 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 den Berufungswerber 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 25. August 2008