

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin xyz in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs und Steuerberatungsgesellschaft, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 111 , betreffend Abweisung eines Antrages auf erstmalige Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe (Grunderwerbsteuer) mit Bescheid, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid wird aufgehoben. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Vertrag vom 14.07. 2006 bzw. 04.08.2006 verkaufte die A. , der Beschwerdeführerin, (Bf.), die Liegenschaft EZ aaa , Grundbuch KG bbb bestehend aus dem GSt. ccc Baufläche mit der Grundstücksadresse ddd , eee und fff ,und mit einer verbürgten, im Grundbuch ausgewiesenen, Gesamtfläche von 0000 zu einem Gesamtkaufpreis von € 47.880.000,00 (Nettokaufpreis: € 39.900.000,00 zuzüglich 20% USt: € 7.980,00) .Die notarielle Beurkundung der Echtheit der Unterschriften der Käuferseite erfolgte am 16.08.2006 und diejenige der Unterschriften der Verkäuferseite am 07.08.2006. In diesem Vertrag wird u.a. folgendes festgehalten.

„Die Verkäuferin hat die seinerzeit auf der EZ aaa bestehenden Gebäude sowie das auf dem Grundstück ggg befindliche Superädifikat bereits abgebrochen. In der Folge soll auf der Gesamtligenschaft ein neues Bürogebäude entstehen.“ (§ 1 Pkt.1.2.)

„Sollte dieses Geschäft von der Entrichtung der Grunderwerbsteuer und /oder der Eintragungsgebühr befreit sein, so hat die Käuferin in derselben Frist (14 Tage nach beiderseitiger Unterfertigung dieses Vertrages) hierüber einen Nachweis vorzulegen, der die Durchführung der Verbücherung dieses Vertrages auch ohne Entrichtung dieser Beträge sicherstellt.“ (§ 4)

„Dieser Vertrag dient Sozialversicherungszwecken, es wird daher in diesem Zusammenhang die Abgaben- und Gebührenfreiheit gemäß §§ 109,110 ASVG in Anspruch genommen.

Lediglich im Falle, dass die vorgenannte Abgaben-und Gebührenfreiheit nicht auf diesen Vertrag Anwendung findet, trägt die Käuferin die mit der Vergebührung bzw. Verbücherung dieses Kaufvertrages verbundenen Gebühren und Abgaben, insbesondere die Grunderwerbsteuer.“ (§ 13)

Am 17.08.2006 wurde vom Treuhänder der Bf., auf dem Wege der elektronischen Anmeldung gemäß § 13 Abs.1 und 2 GrEStG 1987, die Grunderwerbsteuer mit € 1.675.800,00 selbst berechnet und dem, im Spruch dieses Erkenntnis angeführtn, Finanzamt fristgerecht einbezahlt..

Mit, an dieses Finanzamt gerichtetem, Schreiben vom 10.03.2011 beantragte die Bf., durch ihre ausgewiesene rechtliche Vertreterin, die bescheidmäßige Festsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 201 Abs.2 Z 5 BAO mit € 0,00. Die vom verfahrensgegenständlichen Kaufvertrag umfasste Liegenschaft diene seit der Fertigstellung des darauf errichtetem Gebäudes ausschließlich der Domizilierung von Verwaltungseinheiten der Bf. Bei ordnungsgemäßer Prüfung der Selbstberechnung sei erkennbar gewesen, dass die Befreiungstimmung des § 110 Abs.1 Z 2 lit.b ASVG Anwendung finden müsse.

Mit Bescheid vom 02.08.2011 wies das Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel diesen Antrag ab. Weder liege ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295 a BAO vor, noch wäre aus der Abgabenerklärung selbst- ohne die Durchführung eines Ermittlungsverfahrens- eine offensichtliche Unrichtigkeit iSd § 293b BAO erkennbar gewesen. Somit seien die Voraussetzung für die Festsetzung gemäß § 201 Abs.2 Z 5 BAO nicht gegeben.

Dagegen erhab die Bf., durch ihre ausgewiesene Rechtsvertreterin, fristgerecht Berufung. Sie beantragte die Stattgabe ihrer Berufung unter Festsetzung der Grunderwerbsteuer mit € 00,00. Eine Unrichtigkeit iSd § 293b könne sowohl in einer unzutreffenden

Rechtsauffassung als auch in einer an sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen.

Die Selbstberechnungserklärung der Bf sei schon allein deshalb zumindest widersprüchlich, da primär davon auszugehen sei, dass die Bf. lediglich Erwerbe durchführt, die nach § 110 Abs.1 Z 2 lit.b ASVG befreit sind.

Sollte die erkennende Behörde dennoch der Ansicht sein, § 201 Abs.2 Z 5 BAO sei auf den ins Treffen geführten Sachverhalt nicht anzuwenden, so wäre noch die Anwendung des § 201 Abs.2 Z 3 BAO zu prüfen:

Im vorliegenden Fall lägen- bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs.4 BAO- die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme von Amts wegen vor .In dem, am 10.03.2011 dem Finanzamt mitgeteilten, Umstand, die streitverfangene Liegenschaft sei zu einem der Befreiungsbestimmung des § 110 Abs.1 Z 2 lit b ASVG unterliegenden Zweck gekauft worden, sei eine neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 BAO zu erblicken, deren Berücksichtigung zu einer Grunderwerbsteuerbefreiung geführt hätte.

Diese Berufung legte das genannte Finanzamt-ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung- dem Unabhängigen Finanzsenat, (UFS), zur Entscheidung vor. In seinem Vorlagebericht ersuchte es- unter Hinweis auf seine Bescheidbegründung um Abweisung der Berufung und ergänzte, in Replik zu den Berufungsausführungen, betreffend die Anwendbarkeit des § 201 Abs.2 Z 3 BAO, dass die Voraussetzungen einer Wiederaufnahme nicht vorlägen, da zum einen die Antragsfrist gemäß § 303 Abs.2 BAO nicht gewahrt worden sei und zum anderen weder ein bestimmter Wiederaufnahmegrund noch der Zeitpunkt dessen Eintritts genannt worden sei. Alleine die Tatsache, dass ein Erwerber einer Liegenschaft zu den Begünstigten des § 110 Abs.1 Z 2 lit b ASVG gehört, führe zu keiner Grunderwerbsteuerbefreiung im Sinne dieser Gesetzesbestimmung.

Das Bundesfinanzgericht, (BFG), hat als Nachfolgebehörde des UFS dazu erwogen:

Von der Entrichtung der bundesrechtlich geregelten öffentlichen Abgaben und der Bundesverwaltungsabgaben sind-unbeschadet des § 6 Umsatzsteuergesetzes 1994- befreit:

Rechtsgeschäfte, Rechtsurkunden, sonstige Schriften und die im Verfahren vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts, Verwaltungsbehörden, Einigungskommissionen, nach sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften errichteten Kommissionen, Ausschüssen

und Schiedsgerichten durchgeführten Amtshandlungen, wenn sie Rechtsverhältnisse betreffen, die begründet oder abgewickelt werden,

von den Versicherungsträgern und dem Hauptverband zur Beschaffung, Sicherung, Instandhaltung oder Erneuerung von Liegenschaften, Räumen, Einrichtungsgegenständen und Gerätschaften, die der Erfüllung der Aufgaben der Versicherung dienen, soweit sie nicht ausschließlich oder überwiegend für die Anlage von Vermögensgegenständen bestimmt sind. (§ 110 Abs.1 Z 2 lit. b Allgemeines Sozialversicherungsgesetz, (ASVG))

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs.2 und muss nach Maßgabe des Abs.3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid zu erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.(§ 201 Abs.1 Bundesabgabenordnung,(BAO)).

Die Festsetzung kann erfolgen

wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden (§ 201 Abs.2 Z 3 BAO, idGFBGBI. I Nr.70/2013)

wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden (§ 201 Abs.2 Z 3 BAO, idF,BGBI. I Nr. 20/2009 = Fassung im Zeitpunkt der Antragstellung)

wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden (§ 201 Abs.2 Z 5 BAO)

Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht. (§ 293b BAO)

Ein Bescheid kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die

Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang des Abgabenanspruches hat. (§ 295a Abs.1 BAO)

Die Entscheidung über die Abänderung steht der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des abzuändernden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde(§ 284 Abs.3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so steht die Entscheidung der zuletzt zuständigen Abgabenbehörde zu. (§ 295a Abs.2 BAO)

§ 303 BAO idgF BGBl, I Nr 14/2013 lautet wie folgt:

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenem Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen (§116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. von dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist. (§ 303 Abs.1 BAO)

und die Kenntnis dieser Umstände alleine oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Wiederaufnahmeantrag hat zu enthalten

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird
- b) die Bezeichnung der Umstände,(Abs.1) auf die der Antrag gestützt wird (§ 303 Abs.2 BAO)

Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen. (§ 303 Abs.3 BAO)

Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn der Wiederaufnahmeantrag vor Eintritt der Verjährung eingebracht wird. (§ 304 BAO)

Nach Erlassung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 wurde mit dem Bundesgesetz BGBl I 2001/131 § 110 Abs.1 ASVG novelliert und damit die durch § 18 Abs.1 GrEStG 1987 aufgehobene Grunderwerbsteuerbefreiung mit Jänner 2001 wieder eingeführt.

Es ist unbestritten, dass Liegenschaftserwerbe der Bf. unter der Voraussetzung des § 110 Abs.1 Z 2 lit.b letzter Halbsatz ASVG von der Grunderwerbsteuer befreit sind.

Im zu beurteilenden Fall ist strittig ob die, mit dem bekämpften Bescheid erfolgte Versagung der erstmaligen bescheidmäßigen Festsetzung der Grunderwerbsteuer, aus dem Grunde des § 201 Abs.2 Z 3 und Z 5 BAO, zu Recht erfolgte.

Das BFG hat dazu erwogen:

Voraussetzung für die erstmalige Festsetzung iSd § 201 Abs.2 Z 5 BAO einer Selbstberechnungsabgabe- so wie der Grunderwerbsteuer- ist, dass bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a BAO die Voraussetzungen für eine Abänderung der selbst berechneten Abgabe vorliegen.

§ 293b wurde mit BGB. I Nr.1989/660 in die BAO eingefügt. Grund dieser Bestimmung ist u.a., die Rechtschutzmöglichkeit der Partei zu erweitern, die damit auch nach formeller Rechtskraft und nach Ablauf der für Aufhebungen gem. § 299 Abs.1 BAO maßgeblichen Jahresfrist des § 302 Abs.1 BAO eine Möglichkeit hat, ihr unterlaufene (von der Behörde übernommene) offensichtliche Unrichtigkeiten berichtigen zu lassen.

Eine Unrichtigkeit ist dann nicht offensichtlich, wenn sie auf einer vertretbaren Rechtsansicht beruht. (VwGH 18.12.1996,94/15/0157; 09.07.1997,95/13/0124)

Im zu beurteilenden Fall wurde in der, diesem Verfahren zu Grunde liegenden Anmeldung nach § 13 Abs.1 GrEStG 1987, welche als Abgabenerklärung gilt, die Bf. als Liegenschaftskäufer und Steuerschuldner angeführt, es findet sich jedoch kein Hinweis auf einen, zur Steuerbefreiung gemäß § 110 Abs.1 Z 2 lit b ASVG führenden, Zweck des von der Anmeldung umfassten, Liegenschaftskaufes. Der Umstand, dass es sich bei der Bf. um einen Rechtsträger handelt, welcher unter bestimmten, in der letztgenannten Gesetzesbestimmung genannten, Voraussetzungen von der Entrichtung der Grunderwerbsteuer befreit ist, bedeutet jedoch nicht, dass deshalb jeder Abgabenerklärung, in welcher die Bf. als Liegenschaftskäufer aufscheint, ein grunderwerbsteuerbefreier Sachverhalt zu unterstellen ist. Es ist nicht denkunmöglich,

dass die Bf., auch Liegenschaftskäufer zu nicht steuerbefreiten Zwecken tätigt. Wäre ein solches Verhalten der Bf. absolut auszuschließen, so wäre auch die in lit.b des Abs.2 in § 110 ASVG vorgenommene Einschränkung obsolet. Dazu kommt, dass der Text des Liegenschaftskaufvertrages, in welchen die Abgabenbehörde im Selbstberechnungsverfahren Einsicht haben musste, in § 4 und § 13 widersprüchliche Angaben hinsichtlich des Vorliegens der aufgezeigten Steuerbefreiung enthält.

Aus den aufgezeigten Gründen, ist daher der von der belangten Behörde, gezogene Schluss, bei dem verfahrensgegenständlichen Erwerb würde es sich um keinen, von der Grunderwerbsteuer befreiten, Erwerb handeln, als vertretbar anzusehen. Eine, von der Abgabenbehörde aus der Abgabenerklärung übernommene, offensichtlichen Unrichtigkeit iSd § 293b BAO liegt somit nicht vor.

Der durch BGBl I 2003/124 in die BAO eingefügte § 295a klärt die strittige Frage, mit welchem Verfahrenstitel vorzugehen ist, wenn sich aus Abgabenvorschriften die rückwirkende Bedeutsamkeit nach Bescheiderlassung verwirklichter Sachverhalte ergibt. (vgl. SWK, 2003, S 880)

Ein Ereignis ist somit rückwirkend, wenn es nach dem Entstehen des Abgabenanspruches auftritt.

Dafür, dass die Bf.-im Gegensatz zu ihrem Vorbringen- erst nach Unterfertigung des verfahrensgegenständlichen Kaufvertrages entschieden hat, die Liegenschaft einem gemäß § 110 Abs.1 Z 2 lit.b ASVG steuerbefreiten Zweck zu widmen, liegen keine Anhaltspunkte vor.

Somit liegt kein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a vor.

Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen erfolgte daher die Versagung der beantragten Festsetzung aus dem Grunde des § 201 Abs.2 Z 5 BAO, mangels der dafür gesetzlich geforderten Voraussetzungen, zu Recht.

Die Neufassung des § 303 BAO durch das FVwGG 2012 trat mit 1. Jänner 2014 in Kraft. Laur Regierungsvorlage zum FVwGG 2012 (2007 BlgNR 24.GP 22) war das Ziel der Neufassung des § 303 BAO die Vereinfachung des Verfahrensrechtes, rechtspolitische bzw. verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Unterschiede bei der Wiederaufnahme auf Antrag und jener von Amts wegen, und die Harmonisierung der Rechtslage mit anderen Verfahrenstiteln der BAO (insbesondere mit den §§ 293, 293b, 295a und 299)

Die Harmonisierung erfolgte im Wesentlichen dadurch, dass die für die amtswegige Wiederaufnahme geltende Rechtslage (insbesondere Ermessen, Verjährungsfrist, keine formelle Rechtskraft nötig) auch für die Wiederaufnahme auf Antrag der Partei gilt.

§ 303 ist eine Verfahrensbestimmung und gilt daher ab in Kraft treten auch für die Wiederaufnahme vor ihrem in Krafttreten mit Bescheid abgeschlossenen Verfahren.

Bezogen auf den zu beurteilenden Fall bedeutet das, dass der Überprüfung, ob die Voraussetzungen für die Anwendung des § 201 Abs. 2 Z 3 BAO vorliegen, die Bestimmungen über Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO, in der vorstehend aufgezeigten Fassung des FVwGG 2012, zugrunde zu legen sind. In dieser Fassung haben die, in § 303 Abs.4 BAO alter Fassung enthaltenen, Bestimmungen über eine Wiederaufnahme von Amts wegen keinen Eingang mehr gefunden.

Dazu hat das BFG erwogen:

Die Begriffe „Tatsache Beweismittel und Vorfragen“ wurden durch das FVwGG 2012 nicht geändert.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (z.B. VwGH 26.01.1999, 98/14/0038; 26.07.2000.95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als im Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten; etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften. (z.B. VwGH 26.02.2013, 2010/15/0064)

An das Erwiesensein von Tatsachen, die als Wiederaufnahmegründe in Betracht kommen, sind keine höheren Anforderungen zu stellen als an andere Tatsachen, die der Besteuerung zugrunde zu legen sind (z.B. VwGH 21.12.2013, 2009/13/0258). Kann somit eine Tatsache in freier Beweiswürdigung als erwiesen angenommen werden (dies ist bereits der Fall, wenn sie von allen in Betracht kommenden Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat), dann stellt sie einen Wiederaufnahmegrund dar. (VwGH 04.11.1990, 86/13/0059)

Die Wiederaufnahmegründe auf Antrag sind dieselben wie für eine amtswegige Wiederaufnahme. Der Neuerungstatbestand des § 303 Abs.1 lit.b idG fordert, dass (entscheidungsrelevante) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorkommen. Gemeint ist, in jenem Verfahren, das bereits durch Bescheid abgeschlossen ist.

Wie vor dem FVwGG 2012 ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so bekannt war, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Beurteilung zu der Entscheidung gelangen hätten können, die nunmehr in einem wiederaufgenommenen Verfahren erlassen werden soll. (z.B. VwGH 22.12.2011, 2010/15/0192).

Durch die Vereinheitlichung der Wiederaufnahmevervoraussetzungen ist der Judikatur zu § 303 Abs.1 aF, wonach für die Wiederaufnahme auf Antrag die Wiederaufnahmegründe für die Partei neu hervorkommen müssen, als Folge der Gesetzesänderung der Boden entzogen. (vgl. Ritz BAO Bundesabgabenordnung, Kommentar 5; überarbeitete Auflage, § 303 Rz 47)

Die o.a. Gesetzesmaterialien zur Neufassung des § 303 BAO enthalten keinen Hinweis, dass die Bundesregierung die Rechtslage bis zum 01.01.2014 für die Wiederaufnahme auf Antrag (abgesehen vom Wegfall des Rechtsanspruches und der kürzeren Frist des § 304 BAO) dadurch parteienfeindlicher zu gestalten beabsichtigte, indem sie die Wiederaufnahme auf Antrag de facto abschafft. Die Umstände sind der Partei idR an sich bekannt, sie unterlässt lediglich (u.a. versehentlich) ihre Geltendmachung. (Ritz, BAO, Bundesabgabenordnung, Kommentar,5; überarbeitete Auflage, § 303 Rz 47)

§ 303 Abs.2 BAO idF FVwGG 2012 regelt die Inhaltserfordernisse für Wiederaufnahmeanträge. Dabei fällt-in Gegenüberstellung mit der alter Fassung des § 303 Abs.2 BAO- auf, dass die dreimonatige Frist (ab Kenntnisnahme des Wiederaufnahmegrundes) zur Einbringung eines Wiederaufnahmeantrages weggefallen ist, und dass das grobe Verschulden der Partei an der Nichtgeltendmachung des Wiederaufnahmegrundes im abgeschlossenen Verfahren, einer Wiederaufnahme nicht mehr entgegenstehen kann.

Normzweck dieser Neuregelung ist, Wiederaufnahmeanträge nicht daran scheitern zu lassen, dass die Wiederaufnahmewerber (insbesondere in Unkenntnis der Judikatur) die von der Rechtsprechung verlangten Inhaltserfordernisse nicht darstellt.

Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 303 Abs.2 iVm § 85 Abs.2 BAO ist, dass aus dem Anbringen zumindest ansatzweise erkennbar ist, eine Wiederaufnahme werde angestrebt. Wie auch bei anderen Anbringen ist der Inhalt, das Erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes, nicht aber die Bezeichnung des Schriftsatzes und die zufällige verbale Form ausschlaggebend. Entscheidend ist, dass aus dem Antrag hervorgeht welches Verfahren und welcher Wiederaufnahmegrund gemeint ist (vgl. Ritz BAO Bundesabgabenordnung, Kommentar 5; überarbeitete Auflage, § 303 Rz 51)

In den Anbringungen vom 10.03.2011 bzw. 02.11.2011 weist die Bf. darauf hin, dass die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer im abgeschlossenen Verfahren unrichtig ist, weil der davon umfasste Liegenschaftserwerb in Wahrheit zu einem der Steuerbefreiung

gemäß § 110 Abs.1 Z 2 lit.b ASVG unterliegendem Zweck erfolgt ist. In ihrer Berufung vom 02.11.2011 subsummiert die Bf. diesen vorgebrachten Sachverhaltes zusätzlich unter den Tatbestand des § 201 Abs.2 Z 3 BAO.

Somit liegen die, gemäß § 303 Abs.2 BAO idF FVwGG 2012 geforderten, Inhaltserfordernisse für eine Wiederaufnahme vor.

Der von der Bf. ins treffen geführte Umstand, dass sie die verfahrensgegenständliche Liegenschaft zu einem, der Steuerbefreiung gemäß § 110 Abs.1 Z 2 lit.b ASVG unterliegendem Zweck erworben hat ,ist eine Tatsache iSd § 303 Abs.1 lit.b, welche von der erkennenden Behörde, aus folgenden Gründen, im Rahmen der, im Abgabenverfahren gebotenen, freien Beweiswürdigung, als erwiesen angesehen wird:

Bereits im o.a. Kaufvertrag wurde festgehalten, dass die Bf. die verfahrensgegenständliche Liegenschaft zur Errichtung von Büroräumen erwirbt. (vgl. o.a. § 1 Z 1.2 des Vertrages) Laut Internet (Google Suche) hat die Bf. eine Erweiterung ihrer Anstalt bereits in den Jahren 2004-2008 geplant Dafür ist an der ,im verfahrensgegenständlichen Kaufvertrag angeführten, Liegenschaftsadresse, ddd der erste Spatenstich zur Errichtung eines neuen Bürogebäudes am 10.11.2006, sohin zeitnah zu der notariellen Beglaubigung des verfahrensgegenständlichen Kaufvertrages, erfolgt. Es ist nunmehr (jedenfalls im Wiener Raum) allgemein bekannt, dass sich an der angeführten Liegenschaftsadresse der Haupteingang eines Bürogebäudes (die weiteren, im Kaufvertrag angeführten Liegenschaftsadressen betreffen Nebeneingänge dieses Gebäudes) der Bf. befindet.

Sohin ist als erwiesen anzusehen, dass die Bf. der verfahrensgegenständliche Kaufvertrag zur Beschaffung einer Liegenschaft, welche der Erfüllung ihrer Aufgaben dienen sollte, abgeschlossen hat. Der von diesem Vertrag erfasste Erwerb ist somit gemäß § 110 Abs.1 Z 2 lit.b ASVG von der Grunderwerbsteuer befreit.

Im Falle eines bereits erlassenen Grunderwerbsteuerbescheides hätte die Kenntnis der, von der Bf., aufgezeigten, Tatsache zu einem in seinem Spruch anders lautenden Bescheid geführt.

Sowohl aufgrund der Angaben in der Abgabenerklärung als auch wegen der o.a. widersprüchlichen Inhalte der Vertragspunkte § 4 und § 13 ist nicht davon auszugehen, dass der Abgabenbehörde diese Tatsache im nunmehr abgeschlossenem

Selbstberechnungsverfahren vollständig bekannt war und lediglich eine rechtlich falsche Beurteilung durchgeführt hat. Dieses wird auch von keiner Partei behauptet.

Der diesem Verfahren zugrunde liegende Antrag wurde innerhalb der, fünfjährigen Festsetzungsverjährungsfrist des § 207 BAO gestellt und gilt sohin iSd § 304 BAO als fristgerecht eingebbracht.

Aus den aufgezeigten Gründen liegen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme gemäß § 303 idgF BAO vor.

Die erstmalige Festsetzung iSd § 201 Abs.2 Z 3 BAO einer Selbstberechnungsabgabe liegt ebenso wie die Verfügung bzw. die Bewilligung der Wiederaufnahme im zu begründenden im Ermessen der Behörde.

Dabei kommt, wie bei allen Ermessensentscheidungen (z.B. Maßnahmen nach § 299 Abs.1 § 303 BAO), dem Gleichheitssatz, dem Normzweck und den in § 20 BAO genannten Kriterien (Zweckmäßigkeit und Billigkeit) Bedeutung zu. Bei der erstmaligen Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben wird primär der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu berücksichtigen sein. (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 5; überarbeitete Auflage, § 201 Rz 30)

Zur Ermessensausübung bei der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO (quasi als Vorgabe einer allfälligen Verordnung iSd § 303 Abs.3 BAO) enthält die o.a. Regierungsvorlage folgende Aussagen:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens dient grundsätzlich dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung; dies unabhängig davon, ob sie sich zu Gunsten des Abgabengläubigers oder zu Lasten des Abgabenschuldners auswirkt. Sie darf somit (aus Ermessensüberlegungen) nur ausnahmsweise (insbesondere bei absoluter und relativer Geringfügigkeit der Auswirkungen, bei Vortäuschung von Aktiva in Gläubigerschädigungsabsicht, wiederholte vorsätzliche Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, als Folge des Grundsatzes von Treu und Glauben oder bei Uneinbringlichkeit der aus ihr resultierenden Nachforderung.) unterbleiben.“

Wenn auch der Bf. vorzuwerfen ist, dass sie dadurch, dass sie in der Abgabenerklärung unterlassen hat, auf das Vorliegen eines, vom § 110 Abs.1 Z 2 lit.b ASVG umfassten, Tatbestandes hinzuweisen, nicht die für die Abgabe einer Anmeldung im Selbstberechnungsverfahren gebotene Sorgfalt an den Tag gelegt hat, so darf nicht übersehen werden, dass es weder Anhaltspunkte dafür gibt, dass sie dabei böswillig

gehandelt hat, noch dass sie davor bereits wiederholt ein steuerunredliches Verhalten an den Tag gelegt hat. Dazu kommt, dass die Belassung der selbstberechneten Grunderwerbsteuer idHv.€ 1.675.800,00 eine hohe steuerliche Belastung für die Bf. darstellt, wohingegen, im Vergleich dazu, der Verwaltungsaufwand der Abgabenbehörde im Zusammenhang mit der erstmaligen bescheidmäßigen Festsetzung der Grunderwerbsteuer mit € 0,00 geringfügiger erscheint. Darüber hinaus ist es sowohl Normzweck des § 201 BAO als auch des § 303 BAO ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis bei der Steuerfestsetzung zu erreichen.

Aus diesen Gründen war daher bei der gebotenen Ermessensausübung dem Kriterium der Zweckmäßigkeit (öffentliches Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben) gegenüber demjenigen der Billigkeit (Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei) der Vorrang einzuräumen.

Aus h.o. Sicht war daher dem Antrag auf Festsetzung der Grunderwerbsteuer mit Bescheid iSd § 201 Abs.2 Z 3 Folge zu leisten. Die Abweisung dieses Antrages durch die Abgabenbehörde erster Instanz erfolgte somit zu Unrecht. Der Beschwerde dagegen war daher statzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Zur Zulässigkeit der Revision ist festzustellen:

Gemäß § 280 Abs.1 lit.d BAO haben Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte den Spruch einschließlich der Entscheidung, ob eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art.133 Abs.4 B-VG zulässig ist, zu enthalten.

Gemäß Art. 133 Abs.4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzlich 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. Hat das Erkenntnis nur eine geringe Geldstrafe zum Gegenstand, kann durch Bundesgesetz vorgesehen werden, dass die Revision unzulässig ist.

Da dieses Erkenntnis einem wesentlichen Grundprinzip des Abgabenrechtes, nämlich dem der Rechtsbeständigkeit, entgegensteht, und es noch keine Rechtsprechung des VwGH zu § 201

Wien, am 14. Oktober 2014