



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch Mag. Klaus Rieger, Rechtsanwalt, 8572 Bärnbach, Telepark 1/II, vom 20. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 16. Dezember 2002 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 26. November 1998 hat der Berufungswerber gemeinsam mit seiner Ehegattin von der Firma P (Bauunternehmung) das Grundstück 156/14 der KG B im Ausmaß von 598 m² erworben. Zusätzlich wurde gemeinsam 1/16 Anteil an EZ x sowie ein 1/32 Anteil an der EZ y je KG B erworben. Der Kaufpreis wurde mit S 450.000 vereinbart.

Mit Bescheid vom 29. Jänner 1999 wurde dem Berufungswerber vom anteiligen Grundkaufpreis Grunderwerbsteuer in Höhe von S 7.875 (€ 572,30) vorgeschrieben. Erhebungen der Prüfungsabteilung beim zuständigen Stadtgemeindeamt und bei der Veräußerin im Jahre 1999 haben ergeben, dass die Firma P im Jahre 1993 die Bebauung der Parzellen mit 8 Einfamilienhäusern des Types A sowie mit 8 Einfamilienhäusern des Types B geplant hat. Die Firma P hat die Grundstücke in einem Prospekt mit angeschlossenem Lageplan unter der Bezeichnung "W", mit Landesförderung zum Kauf angeboten. Darin wurde ein Haustyp mit verschiedenen Ausbaustufen beworben. Baubeginn für den I. Bauabschnitt sollte Frühjahr 1994 sein.

Nach dem von der Firma P als Grundstücksveräußerin am 14. Oktober 1993 gestellten Ansuchen um Widmung wurde dieser mit Bescheid vom 28. Dezember 1993 die Baubewilligung erteilt. Im Einreichplan ist diese Firma sowohl unter Planung als auch als Bauführer ausgewiesen.

Am 21. Dezember 1998 verfasste der Berufungswerber an die Firma P ein Schreiben mit folgendem Inhalt.

"Betrifft W."

Mit Kaufvertrag vom 26. November 1998 habe ich unter anderem das Baugrundstück 156/14 KGB erworben. Im Rahmen des Projektes "Wohnenxy" erteile ich hiermit der P unwiderruflich den Auftrag zur Errichtung eines Einfamilienhauses, wie es in der mir von Ihnen überlassenen Dokumentation beschrieben ist, um den darin festgelegten Fixpreis und zu den angeführten Zahlungsbedingungen sowie zu allen sich daraus insbesondere hinsichtlich der Baubeschreibung und der Ausgestaltung genau ergebenden Bestimmungen. Ich halte fest, dass ich diese Dokumentation sorgfältig studiert und mit Ihren zuständigen Mitarbeitern besprochen habe."

In der am 30. August 1999 von der Firma P gelegten Schlussrechnung wurden die Gesamtkosten für den Wohnhausneubau mit S 2.318.000 beziffert.

Am 16. Dezember 2002 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens und setzte die Grunderwerbsteuer mit Bescheid im wieder aufgenommenen Verfahren – abweichend vom Erstbescheid - mit € 3.520,27 fest. Die Wiederaufnahme wurde mit der im Zuge von amtlichen Erhebungen neu hervorgekommenen Schlussrechnung der Firma P für die Errichtung des Einfamilienhauses begründet.

In der gegen den Wiederaufnahmebescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde auf die Unzulässigkeit und Rechtswidrigkeit der Wiederaufnahme verwiesen, da diese mehr als drei Jahre nach Kenntnis der Abgabenbehörde von den neuen Tatsachen erfolgt sei. Das Recht auf Wiederaufnahme sei verjährt, auch wenn diesbezüglich keine konkrete Bestimmung im Gesetz vorhanden sei. Wegen des Prinzips der Waffengleichheit hätte das Finanzamt den Wiederaufnahmebescheid jedenfalls schneller erlassen müssen. Diesbezüglich sei auf die allgemeine Bestimmung des § 69 Abs. 3 AVG zu verweisen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei zwar eine Wiederaufnahme praktisch unbefristet möglich, doch seien im vorliegenden Fall die neuen Tatsachen bereits am 13. September bzw. 23. November 1999 hervorgekommen. Im Sinne des Gleichheitsgrundsatzes und der Waffengleichheit sei daher die Wiederaufnahme verspätet erfolgt. Andernfalls stünde der Behörde eine 12 mal längere Frist als dem Steuerpflichtigen zu.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. März 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag ohne weitere Ausführungen gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 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*, BAOKommentar 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 verschuldetenmaßen nicht genutzt hat (*Stoll*, BAO Kommentar Band 3, 2934 mwN).

Im vorliegenden Fall ist unbestritten und durch die Aktenlage gedeckt, dass im Grundstückskaufvertrag vom 26. November 1998 keinerlei Bezug auf die in einem engen zeitlichen Zusammenhang erfolgte Erteilung eines Auftrages an die Grundstücksveräußerin zur Errichtung eines Einfamilienhauses genommen wurde.

Das Finanzamt gelangte erst nach Erlassung des ersten Bescheides vom 29. Jänner 1999 auf Grund von Ermittlungen im September bzw. Oktober 1999 beim zuständigen Gemeindeamt und bei der Grundstücksveräußerin Kenntnis von der im Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb stehenden unwiderruflich erfolgten Erteilung des Auftrages des Berufungswerbers zur Errichtung eines Einfamilienhauses 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.

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. 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).

Gemäß § 304 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein

- a) innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme der Verjährungsfrist (§§ 207 bis § 209 Abs. 2 BAO) von sieben Jahren zulässig wäre, oder
- b) vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebrachter Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO zugrunde liegt.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei der Grunderwerbsteuer fünf Jahre. Nach § 208 Abs. 1 lit. a 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.

Dem Einwand, das Recht auf Wiederaufnahme sei verjährt, geht aus dem Grund ins Leere, da im vorliegenden Fall der Abgabenanspruch mit Ablauf des Jahres 1998 entstanden ist und sowohl Erstbescheid (29. Jänner 1999) als auch der amtswegige Wiederaufnahmbescheid (16. Dezember 2002) innerhalb der aufrechten fünfjährigen Bemessungsverjährungsfrist (Ablauf 31. Dezember 2003) erlassen wurden.

Auch wenn das Finanzamt rund drei Jahre nach Kenntniserlangung der neuen Tatsachen mit angefochtenem Bescheid die Wiederaufnahme des bereits abgeschlossenen Grunderwerbsteuerverfahrens verfügt hat, erfolgte dies mangels Eintritt der Verjährung zu Recht. Die vom Berufungswerber herangezogene Bestimmung des § 69 Abs. 3 AVG, wonach eine Wiederaufnahme lediglich drei Jahre nach Erlassung eines Bescheides möglich sei, ist auf den gegenständlichen Fall unbestritten nicht anzuwenden, da im konkreten Fall gemäß § 1 lit. a BAO die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung und nicht jene des AVG zur Anwendung kommen.

Schließlich wird dem Einwand, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wäre eine Wiederaufnahme praktisch unbefristet möglich, dahingehend begegnet, als die Verfügung einer amtswegigen Wiederaufnahme nach Eintritt der Verjährung (§§ 207 BAO) nicht mehr möglich ist.

Der Berufung war daher aus den dargelegten Gründen der Erfolg zu versagen.

Graz, am 20. Dezember 2006