

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverwerberin, vom 22. November 1997 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 17. November 1997 betreffend Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 22. Juli 1986 erwarb die Berufungsverwerberin gemeinsam mit ihrem damaligen Ehegatten vom Veräußerer je zur Hälfte aus dem Gutsbestand der dem Verkäufer gehörenden Liegenschaft EZ .KG... das Grundstück Nr. XX im Ausmaß von 324 m<sup>2</sup>. Als Gegenleistung verpflichteten sich die Käufer S 625,00 pro m<sup>2</sup> (das sind S 202.500,00) 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 28. Juli 1986 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 errichten, welches in der Gesamtplanung des Architekten Dipl. Ing. W.K., Linz, 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 Schreiben vom 15. Dezember 1992 an den geschiedenen Ehegatten der Berufungswerberin ermittelte das Finanzamt ua. den Zeitpunkt des Abschlusses der Bauarbeiten sowie die Höhe der Gesamtbaukosten. Mit Vorhaltsbeantwortung vom 19. Jänner 1993 wurde dem Finanzamt die Errichtung der Arbeiterwohnstätte mit einem Kostenaufwand in Höhe von S 1.903.000,00 bekannt gegeben.

Mit neuerlichem Vorhalt vom 14. Oktober 1994 wurde W.O. zwecks Überprüfung der Bauherreneigenschaft vom Finanzamt aufgefordert, zu zahlreichen diesbezüglichen Fragen Stellung zu nehmen und die Adresse der Berufungswerberin bekannt zu geben. Mit Bescheid vom 17. November 1997 wurde der Berufungswerberin nach Abschluss der Ermittlungen erstmalig Grunderwerbsteuer in Höhe von S 52.692,00 vorgeschrieben. Begründet wurde die Vorschreibung im Wesentlichen mit der Überschreitung des für die Gewährung der Grunderwerbsteuerbefreiung höchst zulässigen Nutzflächenausmaßes und der fehlenden Bauherrenqualifikation der Berufungswerberin.

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

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde zunächst darauf verwiesen, dass die Ehe der Berufungswerberin in der Zwischenzeit geschieden worden sei. Das gegenständliche Haus habe zur Gänze ihr geschiedener Ehegatte übernommen und sei dieser als nunmehriger Alleineigentümer zur Zahlung der Grunderwerbsteuer verantwortlich. In einem ergänzenden Schreiben vom 3. Jänner 1998 wurde eingewendet, dass das errichtete Wohnhaus eine private Wohnnutzfläche von 119,55 m<sup>2</sup> aufweisen würde. Bei der Festsetzung der Grunderwerbsteuer sei auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Rechtsvorganges – also auf den 22. Juli 1986 – abzustellen. Zu diesem Zeitpunkt seien vom Begriff der Gegenleistung, Leistungen an einen Bauorganisator von der Grunderwerbsteuer nicht erfasst gewesen. Weiters wird auf das Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen für die Zuerkennung der Bauherreneigenschaft verwiesen. Neben dem Einfluss auf die bauliche

Gestaltung habe die Berufungswerberin das Baurisiko und das finanzielle Risiko getragen. Darüber hinaus sei die Berufungswerberin ihrer Anzeigepflicht voll und ganz nachgekommen, weshalb der gegenständliche Erwerbsvorgang der Verjährung unterliege.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. August 1998 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend führte das Finanzamt neben der Nutzflächenüberschreitung 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 Berufungswerberin nicht eindeutig hervor. Zu dieser Erkenntnis hätten erst zahlreiche Ermittlungen des Finanzamtes geführt.

Die mangelnde Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin 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 festgesetzt worden seien. Hinsichtlich der Verjährung wurde auf § 208 Abs. 2 BAO (in der damals geltenden Fassung) hingewiesen.

Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag ohne nähere Ausführungen 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.*"

Der neue § 208 Abs. 2 BAO fordert für den Verjährungsbeginn lediglich die behördliche Kenntniserlangung des Erwerbsvorganges an sich. Für die Grunderwerbsteuer ist 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 mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, zu laufen.

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).

§ 209. (1) BAO (BGBl I Nr. 57/2005) hat folgenden Wortlaut:

Werden innerhalb der Verjährungsfrist eine oder mehrere nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Wird eine solche Amtshandlung in einem Verlängerungsjahr unternommen, so endet die Verjährungsfrist erst mit Ablauf des folgenden Jahres.

Im gegenständlichen Fall ist der Abgabenanspruch im Jahr 1986 entstanden. Die Überprüfung der beantragten Steuerbefreiung gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 erfolgte mit Vorhalt des Finanzamtes vom 15. Dezember 1992. Nach weiteren Ermittlungen betreffend die Bauherrenqualifikation am 14. Oktober 1994 wurde mit Bescheid vom 17. November 1997 für den am 22. Juli 1986 abgeschlossenen Kaufvertrag erstmalig Grunderwerbsteuer vorgeschrieben.

Während der fünfjährigen Verjährungsfrist, welche am 1. Jänner 1987 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 1991 eingetreten ist. Die nach dem Eintritt der Verjährung durch das Finanzamt gesetzten Maßnahmen ab Dezember 1992 waren daher auf den Eintritt der Verjährung ohne Einfluss.

Der angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid vom 17. November 1997 war daher aus verfahrensrechtlichen Gründen unter Beachtung der neuen Rechtslage, welche seit 20. Dezember 2003 in Kraft ist, aufzuheben.

Graz, am 27. Jänner 2005