

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerber, vom 16. Dezember 1997 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 18. November 1997 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO Abs. 4 und Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 26. September 1983 erwarb der Berufungswerber gemeinsam mit seiner Ehegattin vom Veräußerer je zur Hälfte aus dem Gutsbestand der dem Verkäufer gehörenden Liegenschaft EZ 109 KG Y das Grundstück Nr. 609/125 im Ausmaß von 375 m². Als Gegenleistung verpflichteten sich die Käufer S 600,00 pro m² (das sind S 225.000,00) 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 Kaufvertrages.

Punkt IV des Vertrages hat folgenden Wortlaut:

"(1) Alle Grundstücke, die vom Verkäufer als Bauflächen im Rahmen des Projektes "AnlageXY" 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 (verpflichteten) sich, auf dem Kaufobjekt jenes Wohnhaus zu er-

richten, 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 am 30. September 1983 dem Finanzamt angezeigten Erwerbsvorgang wurde Grunderwerbsteuerbefreiung wegen Schaffung einer Arbeiterwohnstätte gemäß § 4 Abs.1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 beantragt.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 16. Dezember 1987 gaben die Berufungswerber dem Finanzamt die Errichtung der Arbeiterwohnstätte mit einer Gesamtnutzfläche von 130,00 m² und Gesamtbaukosten in Höhe von S 1.800.000,00 bekannt.

Im Zuge von Überprüfungen des behördlich bewilligten Einreichplanes stellte das Finanzamt fest, dass das gegenständliche Wohnhaus eine Wohnnutzfläche von mehr als 130 m² aufweist, weshalb mit Bescheid vom 14. Jänner 1988 – ausgehend von den anteiligen Grundstücks-, Architekten- und Vertragserrichtungskosten - Grunderwerbsteuer in Höhe von S 10.930,00 vorgeschrieben wurde. Die gegen diesen Bescheid eingebrachte Berufung wurde mit der Errichtung einer Arbeiterwohnstätte begründet. Die Berufungswerber seien bei Abschluss des Kaufvertrages sowohl durch den Architekten als auch durch die Wohnbaugesellschaft auf die Einhaltung einer Nutzfläche von 130 m² hingewiesen worden. Das Land OÖ habe auf Grund der eingereichten Pläne die volle Förderung zuerkannt, da der Windfang nicht zur Wohnnutzfläche zähle.

Mit Berufungvorentscheidung vom 4. Februar 1988 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Mit Vorhalt vom 20. Dezember 1995 wurden die Berufungswerber zwecks Überprüfung der Bauherreneigenschaft vom Finanzamt aufgefordert, zu zahlreichen Fragen Stellung zu nehmen.

Nach Abschluss der diesbezüglichen Ermittlungen wurde mit Bescheid vom 18. November 1997 die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO verfügt und gleichzeitig Grunderwerbsteuer in Höhe von S 56.600,00 festgesetzt. Begründet wurde die Wiederaufnahme des Verfahrens damit, dass aus der seinerzeit vorgelegten Abgabenerklärung nicht hervorgehe, dass der Wille der Berufungswerber 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 der Berufungswerber 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. Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei daher zu Unrecht erfolgt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Jänner 1999 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 festgesetzt worden seien.

Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag eingebracht. Die Aufhebung des Wiederaufnahme- und des Grunderwerbsteuerbescheides wurde beantragt.

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 bei Erwerben von Todes wegen 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 bereits mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, unabhängig davon, ob die Behörde vom Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt hat oder nicht.

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 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 Überprüfung der beantragten Steuerbefreiung gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 erfolgte zunächst mit Vorhalt des Finanzamtes vom 17. November 1987. Wegen Überschreitung des für die Gewährung der Grunderwerbsteuerbefreiung höchst zulässigen Nutzflächenausmaßes wurde mit Bescheid vom 14. Jänner 1988 Grunderwerbsteuer von den anteiligen Grundstückskosten vorgeschrieben. Die dagegen eingebrachte Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung

vom 9. Februar 1988 als unbegründet abgewiesen. Die weiteren Ermittlungen betreffend die Bauherrenqualifikation fanden aktenkundig ab 20. Dezember 1995 statt.

Während der fünfjährigen Verjährungsfrist, welche nach der Bescheiderlassung und nach der Entscheidung über die Berufung durch Berufungsvorentscheidung am 1. Jänner 1989 neu zu laufen begann, hat das Finanzamt keine zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommene Unterbrechungshandlungen (§ 209 Abs. 1 BAO) aktenkundig gesetzt, sodass die Festsetzungsverjährung mit Ablauf des 31. Dezember 1993 eingetreten ist. Die nach dem Eintritt der Verjährung durch das Finanzamt gesetzten Maßnahmen ab Dezember 1995 waren daher auf den Eintritt der Verjährung ohne Einfluss.

Der angefochtene Wiederaufnahme- und Grunderwerbsteuerbescheid vom 18. November 1997 war daher aus verfahrensrechtlichen Gründen unter Beachtung der neuen Rechtslage, welche seit 20. Dezember 2003 in Kraft ist, aufzuheben.

Graz, am 27. Oktober 2004