

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

31.10.1991

**Geschäftszahl**

90/16/0150

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meinl, Dr. Kramer und Dr. Fellner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Ladislav, über die Beschwerde des Dkfm. Dr. H in Wien, vertreten durch Dr. Z, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 30. August 1989, Zl. GA 11 - 463/1/89, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (in der Folge: belangte Behörde) wies mit Berufungsentscheidung vom 30. August 1989 die Berufung des Beschwerdeführers gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (in der Folge: FA) vom 10. August 1988, mit dem gegenüber dem Beschwerdeführer Grunderwerbsteuer aus noch anzuführenden Gründen festgesetzt worden war, als unbegründet ab, und zwar im wesentlichen mit folgender Begründung:

Mit Kaufvertrag vom 28. Oktober 1983 habe eine Gesellschaft m. b.H. (in der Folge: Käuferin) ein bestimmtes inländisches Grundstück des Beschwerdeführers von diesem um einen Kaufpreis von S 3.000.000,-- erworben.

Mit 18. November 1983 sei der Beschwerdeführer infolge Nichterfüllung von Vertragsbestimmungen (Nichtbezahlung des Kaufpreises) vom Kaufvertrag zurückgetreten.

Da die Frist des § 20 Abs. 5 GrEStG 1955 (in der Folge: GrEStG) nicht eingehalten worden sei, habe das FA folgerichtig gegenüber dem Beschwerdeführer unter Hinweis auf das Gesamtschuldverhältnis Grunderwerbsteuer festgesetzt.

In der gegen diesen erstinstanzlichen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung werde eingewendet, aus dem Wortlaut des Kaufvertrages sei eindeutig ersichtlich, daß er erst dann rechtswirksam werde, wenn der Kaufpreis bis 10. November 1983 erlegt worden sei. Das sei eine aufschiebende Bedingung. Infolge Nichtbezahlung des Kaufpreises sei der Kaufvertrag nie rechtswirksam geworden.

Zu diesem Vorbringen verwies die belangte Behörde zunächst auf die Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 5 GrEStG und zitierte anschließend Punkt III. Abs. 3 des Kaufvertrages wie folgt:

"Sollte der Kaufpreis nicht termingerecht in voller Höhe bezahlt werden, steht dem Verkäufer, ..., das Recht zu, von diesem Kaufvertrag zurückzutreten. Im Rücktrittsfall gilt der Kaufvertrag für aufgelöst, ohne daß ein Vertragsteil gegenüber dem anderen Vertragsteil einen Anspruch auf Schadenersatz hat. Die Käuferin hat jedoch die Kaufvertragskosten zu bezahlen."

Weiters führte die belangte Behörde unter Hinweis auf § 20 Abs. 1 Z. 1 GrEStG und das - nicht in der Sammlung, aber z.B. in der ÖStZB 11/1972, S. 146, veröffentlichte - Erkenntnis eines verstärkten Senates des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Dezember 1971, Zl. 112/71, aus, das vereinbarte Rücktrittsrecht mache die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges nicht von einer aufschiebenden Bedingung im Sinne des § 16 Abs. 2 GrEStG abhängig, seine Geltendmachung sei vielmehr als Eintritt einer auflösenden Bedingung anzusehen,

deren Vereinbarung an der Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld nichts zu ändern vermöge. § 5 BewG behandle Wirtschaftsgüter, die unter einer auflösenden Bedingung erworben worden seien, wie unbedingt erworbene.

Die bestehende Grunderwerbsteuerschuld hätte durch einen rechtzeitig gestellten Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer beseitigt werden können. Die Frist zur Stellung des Antrages habe am 31. Dezember 1984 geendet. Der Antrag sei erst am 10. Februar 1987 (im Laufe des Berufungsverfahrens der Käuferin) gestellt worden.

Anschließend führte die belangte Behörde unter Anführung der Bestimmungen der §§ 4 Abs. 2, 17 Z. 4 GrEStG, 6 Abs. 1 BAO und 891 Abs. 2 ABGB mit einem Hinweis auf Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Grunderwerbsteuer, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Band III 3. Teil: Grunderwerbsteuer, Enns 1984, Ergänzung 9 D ff - Stand 1985 - und Ergänzung 6 H - Stand Jänner 1987 - je zu § 17 GrEStG, und die - nicht in der Sammlung, aber z.B. in der ÖStZB 1/1985, S. 10, bzw. 9/1986, S. 147, veröffentlichten - Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Februar 1984, Zl. 82/16/0140, bzw. 21 Februar 1985, Zl. 84/16/0027, im wesentlichen aus, seitens des FA habe keinerlei Veranlassung bestanden, den Beschwerdeführer zu einem früheren Zeitpunkt heranzuziehen, weil laut Punkt VII. des Kaufvertrages die Käuferin die Steuern habe tragen sollen.

Die gegen diesen Bescheid der belangten Behörde beim Verfassungsgerichtshof eingebrachte Beschwerde des Beschwerdeführers wegen Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Unverletzlichkeit des Eigentums und wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes hat dieser Gerichtshof mit Beschluß vom 12. Juni 1990, B 1270/89-6, abgelehnt und sie dem Verwaltungsgerichtshof (am 19. Juli 1990) zur Entscheidung abgetreten.

Beim Verwaltungsgerichtshof beantragt der Beschwerdeführer nach Erfüllung des ihm erteilten Mängelbehebungsauftrages die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit (offensichtlich zu ergänzen: seines Inhaltes).

Der Bundesminister für Finanzen legte die (zurückgestellten) Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor. In dieser wird die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer erachtet sich im Sinne des § 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG durch den angefochtenen Bescheid in seinem subjektiv-öffentlichen Recht auf Grunderwerbsteuerfreiheit (Berücksichtigung seines Rücktritts vom Kaufvertrag) verletzt. Im einfachgesetzlichen Bereich vertritt er im wesentlichen die Ansicht,

- a) die im § 20 Abs. 5 GrEStG festgesetzte Frist könne - zumindest bei verfassungskonformer "Information" (richtig offensichtlich: Interpretation) - nicht vor Bescheiderlassung ablaufen,
- b) die Kenntnis der Finanzverwaltung vom Rücktritt schon vor Bescheiderlassung hätte zu einer Unterlassung der Grunderwerbsteuerfestsetzung gegenüber dem Beschwerdeführer führen müssen, und
- c) dieser unter b) genannte Umstand sei auch bei der Ermessensübung (§ 20 BAO) von entscheidender Bedeutung.

Auf Grund des § 43 Abs. 2 VwGG ist jedes Erkenntnis zu begründen. Soweit die Rechtsfrage durch die bisherige Rechtsprechung klargestellt ist, genügt es, diese anzuführen.

Vorweg erscheint eine Darstellung der hier maßgebenden Rechtslage geboten.

Die Parteien des nunmehrigen verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen stillschweigend aber auf Grund des § 12 Abs. 2 GrEStG 1987 zutreffend davon aus, daß im vorliegenden Fall noch die Bestimmungen des GrEStG anzuwenden sind.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer.

Nach § 4 Abs. 2 dritter Satz GrEStG unterliegen die im Abs. 1 Z. 1 bis 4 und Z. 7 bezeichneten Erwerbsvorgänge der Steuer, wenn der begünstigte Zweck innerhalb von acht Jahren aufgegeben wird.

Auf Grund des § 16 Abs. 1 GrEStG entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Gemäß § 16 Abs. 2 GrEStG entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung, wenn die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig ist.

Abgesehen von den hier nicht in Betracht kommenden Fällen des § 17 Z. 1 bis 3 GrEStG sind nach Z. 4 leg. cit. bei allen übrigen Erwerbsvorgängen die am Erwerbsvorgang beteiligten Personen Steuerschuldner.

Auf Grund des § 20 Abs. 1 Z. 1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

§ 20 Abs. 4 GrEStG bestimmt, daß auf Antrag die Festsetzung der in den Fällen der Abs. 1 bis 3 bereits festgesetzten Steuer entsprechend abzuändern ist.

Gemäß § 20 Abs. 5 GrEStG können Anträge nach Abs. 1 bis 4 bis zum Ablauf des Kalenderjahres gestellt werden, das auf das Jahr folgt, in dem das den Anspruch auf Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer begründende Ereignis eingetreten ist.

Nach § 6 Abs. 1 BAO sind Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB).

§ 891 ABGB bestimmt folgendes:

"Versprechen mehrere Personen ein und dasselbe Ganze zur ungeteilten Hand dergestalt, daß sich einer für alle, und alle für einen ausdrücklich verbinden; so haftet jede einzelne Person für das Ganze. Es hängt dann von dem Gläubiger ab, ob er von allen, oder von einigen Mitschuldnern das Ganze, oder nach von ihm gewählten Anteilen; oder ob er es von einem einzigen fordern wolle. Selbst nach erhobener Klage bleibt ihm, wenn er von derselben absteht, diese Wahl vorbehalten; und, wenn er von einem oder dem anderen Mitschuldner nur zum Teile befriedigt wird; so kann er das Rückständige von den übrigen fordern."

Auf Grund des § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Auf Grund der dargestellten Rechtslage ergibt sich unter Bedachtnahme auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgendes:

Das im Punkt III. Abs. 3 des Kaufvertrages ausdrücklich vereinbart gewesene Rücktrittsrecht ist nicht als aufschiebende Bedingung, also auch nicht im Sinne des § 16 Abs. 2 GrEStG, zu qualifizieren (siehe z.B. das bereits angeführte Erkenntnis eines verstärkten Senates und das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Oktober 1990, Zl. 88/16/0148, mit weiterem Hinweis).

Im vorliegenden Fall wurde der (von der Käuferin im Kaufvertrag einerseits und in der gemäß § 18 GrEStG am 10. November 1983 erstatteten Abgabenerklärung andererseits behauptete) begünstigte Zweck im Sinne des § 4 Abs. 2 dritter Satz GrEStG jedenfalls mit der Ausübung des erwähnten Rücktrittsrechtes aufgegeben, so daß der Kaufvertrag grundsätzlich der Steuer unterliegt, weil im § 1 GrEStG die entsprechenden, die Steuerpflicht begründenden Tatbestände nach dem Grundsatz der grunderwerbsteuerrechtlichen Relevanz des Verpflichtungsgeschäftes normiert werden (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Jänner 1980, Zlen. 2812, 2936 und 2937/78, nur teilweise veröffentlicht in der ÖStZB 19/1980, S. 230, mit weiterem Hinweis).

Anders als z.B. in dem dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Jänner 1983, Zl. 16/2279/80, Slg. Nr. 5747/F, zugrunde gelegenen Fall nahm die belangte Behörde (z.B. im Sinne des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. September 1985, Zl. 84/16/0117, ÖStZB 12/1986, S. 194) auf den im Zeitpunkt der Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides vorgelegten Nichtfestsetzungsantrag der Käuferin gemäß § 20 GrEStG (vom 10. Februar 1987Ü) Bedacht und kam sachverhaltsbezogen zutreffend zu dem Ergebnis, daß die Voraussetzungen des § 20 GrEStG schon mangels RECHTZEITIGER Antragstellung keinesfalls erfüllt sein können. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers kann die Bestimmung des § 20 Abs. 5 GrEStG auch nicht "verfassungskonform" - in Wahrheit berichtigend - dahin ausgelegt werden, daß die betreffende Frist erst mit Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides beginne, mit dem gegenüber dem Verkäufer des Grundstückes Grunderwerbsteuer festgesetzt wird.

Ganz abgesehen davon, daß der Beschwerdeführer die Uneinbringlichkeit des hier in Rede stehenden Grunderwerbsteuerbetrages bei der Käuferin nie bestritt, wurde nach der Aktenlage der Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Käuferin mangels eines zur Deckung der Kosten des Konkursverfahrens voraussichtlich hinreichenden Vermögens mit Beschluß des Handelsgerichtes Wien vom 31. Jänner 1985 abgewiesen und die Löschung ihrer Firma am 31. März 1987 im Handelsregister eingetragen.

Entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Ansicht liegt aber kein Ermessensspielraum mehr vor, wenn die hier in Rede stehende Forderung bei der Käuferin uneinbringlich wurde (siehe z. B. das bereits zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Februar 1985 mit weiterem Hinweis und das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Februar 1991, Zl. 89/16/0218, mit weiterem Hinweis). Auch in dem zuletzt angeführten Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof (gleichfalls mit weiterem Hinweis) u.a. weiters dargetan, daß sich die Behörde bei der Vollziehung des § 17 Z. 4 GrEStG im Rahmen der das Ermessen betreffenden Erwägungen von Billigkeit und Zweckmäßigkeit nicht ohne sachgerechten Grund an jene Partei halten dürfen wird, die - wie im vorliegenden Fall der Beschwerdeführer - nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte; die andernfalls eintretende GEFÄHRDUNG der Einbringlichkeit wird es jedoch nahelegen.

Die Tatsache, daß sowohl Veräußerer als auch Erwerber am Erwerbsvorgang gleichermaßen wesentlich beteiligt sind, erlaubt eine Gleichbehandlung auch im Bereich des § 4 Abs. 2 GrEStG (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. November 1970, B 163/70, Slg. Nr. 6318). Der § 4 Abs. 2 GrEStG

normiert nicht neue, von Abs. 1 in Verbindung mit § 1 unabhängige steuerpflichtige Tatbestände. Daher bleibt auch der Verkäufer im Falle der nachträglichen Festsetzung der Grunderwerbsteuer nach § 4 Abs. 2 GrEStG Steuerschuldner. Diesem Umstand muß der Verkäufer - auch wenn er keinen (weiteren) Einfluß auf die Erfüllung des begünstigten Zweckes hat - bei Abschluß des Kaufvertrages Rechnung tragen und um eine entsprechende Sicherstellung seiner allfälligen Regreßforderung gegenüber dem Erwerber bemüht sein (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. September 1982, Zl. 82/16/0022, ÖStZB 11/1983, S. 215, und das bereits wiederholt zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Februar 1985 mit weiterem Hinweis).

Schließlich hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 23. Februar 1989, Zl. 88/16/0187, ÖStZB 22/1989, S. 421, mit ausdrücklicher Bedachtnahme auf das § 20 Abs. 6 GrEStG als verfassungswidrig aufhebende Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 20. Juni 1986, G 229/85, Slg. Nr. 10.926, dargetan, daß er sich zumindest hinsichtlich § 20 Abs. 1 Z. 1 GrEStG nicht veranlaßt sieht, von seiner mit der Lehre in Einklang stehenden ständigen Rechtsprechung abzugehen, wonach es sich bei § 20 GrEStG um eine Begünstigungsbestimmung handelt, bei der die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluß jeden Zweifels das Vorliegen all jeder Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Auch gegen das in § 20 Abs. 5 GrEStG als Voraussetzung für die Anwendung der hier in Rede stehenden befristeten Begünstigungsbestimmung normierte Antragsprinzip hegt der Verwaltungsgerichtshof keine verfassungsrechtlichen Bedenken.

Die vorliegende Beschwerde ist daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Zuerkennung des Aufwendersatzes gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.