

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

17.12.1992

Geschäftszahl

91/16/0075

Beachte**Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):**

91/16/0076

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr Närr, Dr. Fellner, Dr. Höfingler und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Ladislav, über die Beschwerden der EP in W, vertreten durch Dr. K, Rechtsanwalt in W, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland je vom 6. Mai 1991, Zlen. GA 11-154/8/91 (hg. Zl. 91/16/0075) und GA 11-154/10/91 (hg. Zl. 91/16/0076), beide betreffend Nachsicht von der Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 5.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin und ihr am 4. September 1985 verstorbener Ehegatte schlossen am 12./13. August 1980 einen Kaufvertrag mit der XY-GesmbH. zwecks Erwerbes eines 46/1000-stel Anteils an der Liegenschaft EZ 348, Katastralgemeinde Z, auf welcher Liegenschaft ein Wohnhaus errichtet und Wohnungseigentum begründet werden sollte.

Mit getrennt ausgefertigten Bescheiden je vom 8. September 1989 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (im folgenden: Finanzamt) gegenüber der Beschwerdeführerin einerseits, der Beschwerdeführerin "als Rechtsnachfolgerin des Herrn Dr. KP" andererseits für den oben genannten Erwerbsvorgang jeweils ausgehend vom halben Kaufpreis, 8 % Grunderwerbsteuer in Höhe von je S 94.368,-- fest; dies mit der Begründung, daß der begünstigte Zweck innerhalb von 8 Jahren nicht erfüllt worden sei. Dagegen erhobene Berufungen blieben erfolglos; gegen die Berufungsentscheidungen gerichtete Beschwerden wurden mit hg. Erkenntnis vom 26. März 1992, Zlen. 90/16/0217, 0218, als unbegründet abgewiesen. Auf die dortige Sachverhaltsdarstellung, insbesondere die Wiedergabe des Kaufvertragstextes, wird verwiesen.

Aufgrund der genannten Bescheide vom 8. September 1989 beantragte die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 2. Oktober 1989 Nachsicht gemäß § 236 Abs. 1 BAO. Sie machte darin geltend, daß sie und ihr Ehemann S 1.525.185,64 auf den Kaufpreis bezahlt hätten und in der Folge alles

- einschließlich gerichtlicher Schritte - unternommen hätten, daß das Wohnungseigentum geschaffen werde. Diese Bemühungen seien zunächst daran gescheitert, daß über das Vermögen der Verkäuferin und Eigentümerin der restlichen 954/1000-stel Anteile der gegenständlichen Liegenschaft mit Beschluß des Handelsgerichtes Wien vom 20. Februar 1984, AZ 6 S 27/84, das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Auch mit der Erwerblerin der Mehrheitsanteile, der H und M AG, wollte die Beschwerdeführerin die Durchführung des Bauvorhabens erreichen; dies sei schließlich gescheitert, sodaß die Beschwerdeführerin ihren Anteil an H und M um S 985.000,-- verkaufen habe müssen. Dadurch sei ohne Bedachtnahme auf Zinsen, Kosten und Nebenspesen ein Schaden von S 540.185,64 entstanden.

Diese Anträge wies das Finanzamt (mit zwei gesondert ausgefertigten Bescheiden je vom 9. Jänner 1990) unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, wonach die Unmöglichkeit, ein Grundstück innerhalb einer Frist von 8 Jahren zu verbauen, nicht die Nachsicht der Grunderwerbsteuer rechtfertige.

In ihren Berufungen begründete die Beschwerdeführerin ihre Auffassung, die Einhebung sei im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO unbillig, damit, daß die Schaffung von Wohnungseigentum ohne ihr Verschulden unmöglich geworden sei. Sie habe ja nicht allein ein Grundstück gekauft und nicht bebauen können, sondern werde die Grunderwerbsteuer auch vom Wert einer nichterfüllten Bauleistung vorgeschrieben. Insgesamt sei ihr und ihrem Ehemann ein Schaden von S 2,849.343,24 entstanden. Unter Bedachtnahme auf den allein aus der Differenz zwischen den bezahlten Beträgen und dem Erlös entstandenen Schaden von S 540.185,64 erschiene trotz eines monatlichen Einkommens von S 25.000,-- eine Steuervorschreibung in Höhe von S 190.000,-- unzumutbar.

In den ablehnenden Berufungsvorentscheidungen verwies das Finanzamt auf die Versäumung der Frist des § 20 Abs. 5 GrEStG 1955 (in der Folge: GrEStG).

Eine solche Fristversäumnis bestritt die Beschwerdeführerin im Vorlageantrag, weil die Frist frühestens mit dem Verkauf der Liegenschaftsanteile (22. Jänner und 11. Februar 1988) zu laufen begonnen habe; ein Antrag, keine Grunderwerbsteuer vorzuschreiben, müsse auch als Herabsetzungsantrag gewertet werden.

Mit den angefochtenen Bescheiden wies die belangte Behörde die Berufungen als unbegründet ab. Der § 4 Abs. 2 GrEStG sei so klar gefaßt, daß für jedermann erkennbar sein müßte, daß bei Nichteinhaltung der dort normierten Voraussetzungen die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben werde. In der Heranziehung des Gesamtkaufpreises als Bemessungsgrundlage könne keine Unbilligkeit erkannt werden, weil Gegenstand der Grunderwerbsteuer der Erwerb mit allen seinen tatsächlichen und rechtlichen Bestandteilen sei. Die insgesamt zu erbringende Leistung stelle die Gegenleistung dar, wobei der Zeitpunkt des Abschlusses des Verpflichtungsgeschäftes maßgeblich sei. Billigkeitserwägungen in einem solchen Nachversteuerungsfall, der der allgemeinen Rechtslage entspreche, würden einer offenen Umgehung der Gesetzesbestimmung gleichkommen.

Den Akten sei eine Existenzgefährdung der Beschwerdeführerin durch die Abgabenträchtung nicht zu entnehmen. Das monatliche Nettoeinkommen der Beschwerdeführerin betrage S 25.000,--; aus der Verlassenschaft nach ihrem verstorbenen Gatten seien ihr beträchtliche Geldmittel zugeflossen. Schließlich sei ihr eine Zahlungserleichterung (Monatsraten zu S 7.000,--) gewährt worden.

Dagegen richten sich die vorliegenden Beschwerden, in denen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Die belangte Behörde erstattete je eine Gegenschrift, in der sie Abweisung der Beschwerden als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die beiden Beschwerden wegen ihres engen sachlichen und persönlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden und hierüber erwogen:

Vorauszuschicken ist, daß nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Nachsicht nur dann erteilt wird, wenn die Billigkeitsgründe für alle Mitschuldner zutreffen; dies wird damit begründet, daß die Nachsicht das Erlöschen des Abgabensanspruches als solchen zur Folge hat und damit allen Mitschuldnern zugute kommt (hg. Erkenntnis vom 3. September 1987, Zl. 86/16/0123 m.w.N.). Der Nachsichtswerber muß daher behaupten, daß die Voraussetzungen für alle Mitschuldner gegeben sind; schon die Unterlassung einer solchen Behauptung hätte die Abweisung der Beschwerde zur Folge (Erkenntnisse vom 18. Jänner 1990, Zl. 89/16/0102, vom 15. Oktober 1987, Zl. 86/16/0204, je m.w.N.). Da allerdings auch die Rechtswirkung der Abschreibung gemäß § 235 BAO alle Mitschuldner erfaßt (Stoll, BAO Handbuch, Seite 581), hat im vorliegenden Fall die Beschwerdeführerin mit dem Hinweis auf die Insolvenz der Veräußerin ihrer Behauptungs- und Mitwirkungspflicht genüge getan. Auch die belangte Behörde ist offenbar davon ausgegangen, daß bei der Veräußerin Einbringungsmaßnahmen aussichtslos wären, so daß tatsächlich die Voraussetzungen der Nachsicht nur bei der Beschwerdeführerin geprüft werden müssen.

Nach § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Nach dem ersten Satz des § 236 Abs. 2 BAO findet diese Bestimmung auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Durch das Abgabenänderungsgesetz 1985 wurde § 4 Abs. 1 Z. 1 lit. c, Z. 2 lit. b und Z. 3 lit. b GrEStG dahingehend abgeändert, daß die Steuerbefreiungen auch dann zur Anwendung kommen, wenn die Wohnstätte oder das Wohnhaus im Zeitpunkt der Verwirklichung des Erwerbsvorganges noch nicht errichtet, aber vom Veräußerer vertragsgemäß baulich fertigzustellen war (715 BlgNR XVI. GP, Seite 19 und 35).

Damit ist aber klargestellt, daß durch die Erweiterung des Begünstigungstatbestandes auf "zu schaffende" Eigentumswohnungen die Risikoüberwälzung auf den Bauwerber nunmehr auch steuerlich begünstigt wurde. Der Wohnungseigentumsbewerber erwirbt den Liegenschaftsanteil, ohne daß er einen direkten Einfluß darauf nehmen kann, ob es überhaupt zur Ausführung kommt. Ihn trifft daher - im Gegensatz zum Erwerb eines bereits errichteten Wohnhauses - das typische Risiko, ob sein Vertragspartner die im Kaufvertrag eingegangene Verpflichtung einhält. Der Gesetzgeber hat auch bei der Neufassung des § 4 Abs. 2 GrEStG anlässlich des

Abgabenänderungsgesetzes 1985 die Verwirklichung des Befreiungstatbestandes ausschließlich auf den Erfolg (Verwendung zum begünstigten Zweck innerhalb von 8 Jahren) abgestellt; typische Folge der gesetzlichen Ausweitung des Befreiungstatbestandes ist daher auch die Nichterfüllung deswegen, weil der Vertragspartner seiner Verpflichtung nicht nachkommt.

Daß es ohne Verschulden der Beschwerdeführerin, ja sogar entgegen deren intensivsten Bemühungen nicht zur Errichtung des Wohnhauses kam, ist keine Besonderheit des Einzelfalles, weil dieser Umstand beim Erwerb eines erst zu schaffenden Wohnhauses immer eintreten kann. Ein Nichterhalt der vereinbarten Gegenleistung ist eine genauso vorhersehbare und nicht untypische Folge des Erwerbes einer erst zu schaffenden Eigentumswohnung wie der Vermögensschaden auf Seiten des Käufers, der durch die Säumnis des Verkäufers entsteht. Der in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin angestellte Vergleich mit der Umsatzsteuer ist deswegen unangebracht, weil die Umsatzsteuer an WIRTSCHAFTLICHE Verkehrsvorgänge (Lieferung, sonstige Leistung) anknüpft (Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts I4, 272), während die Grunderwerbsteuer als Rechtsverkehrsteuer an Rechtsvorgänge anknüpft (Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts II2, 74). Soweit die Beschwerdeführerin die erheblichen Vermögensnachteile hervorstreicht, die durch dieses für sie so ungünstige Geschäft entstanden sind, muß abermals darauf hingewiesen werden, daß ja der Rechtsvorgang und nicht der wirtschaftliche Erfolg besteuert wird.

In dem bereits angeführten Erkenntnis vom 26. März 1992 hat der Verwaltungsgerichtshof schon ausgeführt, daß § 20 GrEStG unanwendbar sei, weil es zu keiner Herabsetzung gekommen sei; daher kann die Frage, ob eine Frist unverschuldet versäumt wurde und aus diesem Grund Nachsicht gewährt werden könne, dahingestellt bleiben.

Der Verwaltungsgerichtshof kann sich auch insoferne der Auffassung der belangten Behörde nicht verschließen, daß keine persönliche Unbilligkeit vorliege. Die Gegenschrift zeigt richtig auf, daß der Schaden ohne Existenzvernichtung überstanden worden sei. Auch ohne Bedachtnahme auf die von der belangten Behörde angesprochene, aber als Begründungselement nicht näher ausgeführte Erbschaft kann bei einem Nettoeinkommen von S 25.000,-- monatlich die Einhebung einer Abgabe von rund S 190.000,-- grundsätzlich nicht schon an sich als unbillig angesehen werden.

Auch eine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften liegt nicht vor, weil selbst unter Bedachtnahme auf alle hier behaupteten Sachverhaltselemente nicht hervorgekommen ist, daß hier die Einziehung unzumutbar sei, daß es also zu einer atypischen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff gekommen wäre (Stoll, BAO Handbuch, Seite 584). Soweit abermals gerügt wird, daß die Behörde zwei Bescheide erlassen habe, wird auf die Ausführungen in dem schon wiederholt genannten Erkenntnis vom 26. März 1992 verwiesen.

Die vorliegenden Beschwerden waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff. VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991, insbesondere auch deren Art. III Abs. 2.