

# TE Vwgh Erkenntnis 2000/12/7 97/16/0365

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 07.12.2000

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;

## Norm

BAO §20;  
BAO §235 Abs1;  
BAO §6;  
GrESTG 1955 §17 Z4;  
GrESTG 1987 §9 Z4;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerden des H und der M in S, beide vertreten durch Dr. Gerald Weidacher, Rechtsanwalt in Gleisdorf, Neugasse 9, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Steiermark je vom 25. Juli 1997, Zlen. RV 7-7/06/97 und RV 8-7/06/97, je betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Erstbeschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565--, die Zweitbeschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.000--, binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

## Begründung

Die Beschwerdeführer erwarben mit Kaufvertrag vom 22. Februar 1993 die Liegenschaften EZ 823 und EZ 2190, je KG Fürstenfeld, von der O.-GesmbH. In § 6 dieses Kaufvertrages, der auf dem Briefpapier des Rechtsanwaltes Dr. Sch. ausgefertigt wurde, wurde vereinbart, dass sämtliche mit der Errichtung, Durchführung und Vergebührung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Steuern, Gebühren und Abgaben die verkaufende Partei trägt, welche auch den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt habe. In § 12 erteilten die Vertragsteile dem Rechtsanwalt Dr. Sch. Vollmacht, u.a. in ihrem Namen erforderlich oder nützlich erscheinende Vertragsergänzungen und Änderungen vorzunehmen, sämtliche Maßnahme zu ergreifen, die dem Vollmachtnehmer zur Besorgung dieses Rechtsgeschäftes notwendig

förderlich und nützlich erscheinen, insbesondere die Gebühren- und Grundverkehrsverfahren abzuführen. Der Vollmachtsnehmer wurde ermächtigt, bei allen Behörden im Rahmen der Vertragsteile Anträge zu stellen, Entscheidungen in Empfang zu nehmen, Rechtsmittel zu erheben oder zurückzuziehen, soweit diese Aktionen zur Vervollständigung dieses Rechtsgeschäftes dienlich erschienen.

Rechtsanwalt Dr. Sch. zeigte den Kaufvertrag dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Graz (Finanzamt) am 23. März 1993 an. In seinem Begleitschreiben ersuchte er unter Hinweis auf die ihm im Vertrag erteilte Vollmacht, die Grunderwerbsteuer zu bemessen und "der Käuferin" direkt zur Zahlung vorzuschreiben.

Mit Bescheiden vom 22. April 1993 schrieb das Finanzamt den Beschwerdeführern jeweils von der Hälfte der Bemessungsgrundlage die Grunderwerbsteuer für den Erwerbsvorgang vom 22. Februar 1993 vor. Dagegen haben die Beschwerdeführer Berufung erhoben und geltend gemacht, dass gemäß § 6 dieses Kaufvertrages die verkaufende Partei, also die O.-GesmbH sämtliche Steuern und somit auch die Grunderwerbsteuer trage.

Das Finanzamt hat in der Folge erhoben, dass am 19. Dezember 1990 über das Vermögen der O.-GesmbH der Konkurs eröffnet worden war, dass am 25. Juni 1991 der Zwangsausgleich bestätigt worden war und dass am 6. Dezember 1991 der Konkurs wieder aufgehoben worden war.

Im Vorlagebericht an die Abgabenbehörde zweiter Instanz regte das Finanzamt eine Aufhebung ihrer Bescheide gemäß § 299 BAO an, weil die Inanspruchnahme des Käufers ohne Vorlage eines sachgerechten Grundes nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zur Abweichung von der vertraglichen Vereinbarung erfolgte.

Mit Bescheiden vom 12. April 1994 wurden die Grunderwerbsteuerbescheide vom 22. April 1993 gemäß § 299 Abs. 1 lit. c BAO von der belangten Behörde aufgehoben, da Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen wurden, bei deren Einhaltung eine Bescheiderteilung zum gegenwärtigen Zeitpunkt hätte unterbleiben können. Weiters heißt es im Spruch: "Die Grunderwerbsteuer von S 55.281,-- wird abgeschrieben."

Darauf wurde mit Bescheid vom 1. Juni 1994 der O.-GesmbH die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben. Eine dagegen von der O.-GesmbH erhobene Berufung wurde mit Berufungsentscheidung des Finanzamtes vom 6. Juli 1994, nach Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit Bescheid der belangten Behörde vom 15. September 1995 als unbegründet abgewiesen.

Am 21. August 1996 teilte die Einbringungsstelle des Finanzamtes mit, dass bei der O.-GesmbH eine Einbringungsmöglichkeit nicht gegeben sei. Darauf erließ das Finanzamt am 29. August 1996 "Solidarschuldbescheide" an die Beschwerdeführer. Sie berief sich dabei auf § 9 GrESTG 1987 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 BAO.

In ihrer dagegen erstatteten Berufungen gaben die Beschwerdeführer an, dass die ihnen seinerzeit vorgeschriebene Grunderwerbsteuer auf Grund des Bescheides vom 12. April 1994 ihnen zurückgezahlt worden sei. Die O.-GesmbH sei in der Folge, nämlich im Frühjahr 1995 insolvent geworden. Im April 1993, anlässlich der ersten Bescheiderstellung, wäre die O.-GesmbH zahlungsfähig gewesen, was durch laufende Zahlungen an das Finanzamt zu beweisen sei. Durch die Fehler des Finanzamtes sei nunmehr den Beschwerdeführern mehr als drei Jahre später die Grunderwerbsteuer als Solidarschuldner vorgeschrieben worden. Hätte das Finanzamt entsprechend den Verfahrensvorschriften im Jahre 1993 gehandelt, wäre die Solidarschuldvorschreibung nie entstanden. Im Konkursverfahren der O.-GesmbH habe der Masseverwalter auf Grund bestehender Steuerguthaben einen größeren Betrag vom Finanzamt erstattet erhalten. Dabei hätte die vorliegende Grunderwerbsteuerschuld in Abzug gebracht werden müssen.

Diese Berufungen wies das Finanzamt mit Berufungsentscheidungen vom 8. Jänner 1997 ab. Im Falle der Uneinbringlichkeit, Gefährdung der Einbringlichkeit bei einem Gesamtschuldner sei die Abgabenbehörde nicht mehr in der Lage, im Rahmen des Ermessens eine andere Entscheidung zu treffen. Der Bescheid sei an die O.-GesmbH am 15. Juni 1994 ergangen; die Konkurseröffnung über die O.-GesmbH erfolgte erst am 28. April 1995.

In ihrem Vorlageantrag brachten die Beschwerdeführer vor, dass für die Ermessensentscheidung, welcher Gesamtschuldner herangezogen werde, die Vereinbarung im Innenverhältnis maßgeblich sei. Pflichtwidrigerweise habe das Finanzamt zunächst von den Beschwerdeführern und nicht von der O.-GesmbH die Grunderwerbsteuer verlangt, sodass erst am 15. Juni 1994 die Steuer von der O.-GesmbH eingefordert worden sei. Die folgende Uneinbringlichkeit habe ausschließlich das Finanzamt durch Erlassung rechtswidriger Bescheide zu vertreten. Die

Beschwerdeführer seien bereits mit Bescheiden vom 22. April 1993 zur Grunderwerbsteuer als Solidarschuldner herangezogen worden, dieser Bescheid sei aber von der belangten Behörde am 12. April 1994 aufgehoben worden, weshalb hinsichtlich der Heranziehung der Beschwerdeführer entschiedene Sache vorliege.

Mit den angefochtenen Bescheiden gab die belangte Behörde den Berufungen der Beschwerdeführer keine Folge. Sie verwies auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung gegenüber anderen Gesamtschuldnern ein Ermessensspielraum der Behörde nicht mehr vorliege, sondern die Abgaben von demjenigen Gesamtschuldner einzufordern sei, bei dem die Uneinbringlichkeit nicht gegeben sei. Dabei komme es auf außerhalb der Einflusssphäre der Abgabenbehörde gelegene Umstände, wie etwa Konkurs eines Gesamtschuldners oder Beendigung einer juristischen Person, an. Im vorliegenden Fall habe die Abgabenbehörde keine Maßnahmen gesetzt, die zu einer Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld führten. Die Konkurseröffnung sei ein Umstand, der nicht durch das Verhalten der Behörde ausgelöst wurde. Es sei auch nicht wegen der ursprünglichen Vorschreibung an die Beschwerdeführer zur Uneinbringlichkeit wegen Konkurses gekommen. Das Argument, das Finanzamt hätte der Konkursmasse ein Steuerguthaben erstattet und nicht mit der Schuld verrechnet, ändere nichts daran, dass der Konkurs und somit die eingetretene Uneinbringlichkeit durch Umstände, die außerhalb der Sphäre der Abgabenbehörde lagen, eingetreten sei. Es liege auch keine entschiedene Sache vor, weil durch den aufhebenden Bescheid vom 12. April 1994 die Sache wieder in die Lage zurückgetreten sei, in der sie sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden habe.

Gegen diese Bescheide (die zwar mit einer unrichtigen Geschäftszahl, aber mit dem richtigen Datum bezeichnet wurden) richten sich die vorliegenden Beschwerden, in denen sich die Beschwerdeführer dadurch in ihren Rechten verletzt erachten, als ihnen Grunderwerbsteuer vorgeschrieben wurde. Sie beantragen die Aufhebung der angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes, hilfsweise wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten vor und erstattete jeweils eine Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die beiden Beschwerden zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden und erwogen:

Gemäß § 9 Z. 4 GrEStG sind die am Erwerbsvorgang beteiligten Personen Steuerschuldner. Die Auswahl der zur Leistung der Abgabenschuld heranzuziehenden Gesamtschuldner, die Belastung der einzelnen mit der Gesamtschuld oder nur einem Teil davon, die Bestimmung des Zeitpunktes und der Reihenfolge der Heranziehung der einzelnen Gesamtschuldner liegt im Ermessen der Behörde. Die Ermessentscheidung ist nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (hg. Erkenntnis vom 4. März 1999, Zlen. 96/16/0221, 0222 mwN). Das Gesetz räumt der Abgabenbehörde sohin einen Ermessensspielraum ein, in dessen Rahmen sie ihre Entscheidung gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen hat. Haften für eine Abgabenschuld zwei oder mehrere Gesamtschuldner, so wird sich die Behörde hiebei im Rahmen ihrer Ermessensübung nicht ohne sachgerechten Grund an jene Partei halten dürfen, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte; von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen werden können, wenn die Abgabenschuld vom (Haupt-)Schuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden könnte. Ein Spielraum für eine Ermessensübung liegt aber nicht mehr vor, wenn die Finanzbehörde zunächst den oder die Erwerber eines Grundstückes herangezogen hat und hernach wegen offensichtlicher Uneinbringlichkeit der Forderung bei diesen Gesamtschuldnern die Steuer dem Verkäufer vorschreibt (siehe die Nachweise bei Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern II, dritter Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987, RZ. 20-23 zu § 9 GrEStG).

Die Beschwerdeführer bestreiten nicht, dass letztlich kein Ermessensspielraum mehr gegeben war; sie werfen der Abgabenbehörde vor, die Behörde hätte durch die seinerzeitige unrichtige Bescheiderlassung gegenüber den Käufern erst über ein Jahr nach Anmeldung des Kaufvertrages und nach Erlassung der Erstbescheide die Grunderwerbsteuer der Verkäuferin vorgeschrieben und schon durch diese verspätete Vorschreibung (mit Bescheid vom 1. Juni 1994) die weitere Uneinbringlichkeit zu verantworten gehabt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 2. Juli 1992, Zl. 91/16/0071 (VwSlg. 6.691/F), ausgeführt, dass die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach wegen der Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabenforderung bei dem oder den anderen Gesamtschuldnern, wegen Eröffnung des Konkurses über dessen oder

deren Vermögen oder wegen des Endes einer juristischen Person für die Inanspruchnahme des verbleibenden Gesamtschuldners kein Spielraum für die Ermessensübung bleibt, sich nur auf Fälle bezieht, in denen das Verbleiben eines oder mehrerer Gesamtschuldner durch außerhalb der Einflussphäre der Abgabenbehörde gelegene Umstände eintrat, nicht aber auf Fälle, in denen dieses Verbleiben durch das Verhalten der Abgabenbehörden (z.B. Entlassung aus der Gesamtschuld oder rechtswidrige Festsetzung der Abgabe gegenüber einem oder mehreren anderen Gesamtschuldner mit einem niedrigeren Abgabenbetrag oder gar mit Null) bewirkt wurde. Es könnte dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, dass er es den Abgabenbehörden - noch dazu ohne Kontrolle der Ermessensübung - überlassen wollte, durch derartige Entscheidungen schließlich "ohne Spielraum" den zuletzt verbleibenden Gesamtschuldner heranzuziehen.

Stoll nennt im BAO-Kommentar (Band 1, 109) als weiteres Beispiel von Fällen, in denen ein Verhalten der Abgabenbehörde ursächlich für den Ausfall des Hauptschuldners war, die Säumigkeit der Behörde bei der Eintreibung beim Hauptschuldner.

Ob tatsächlich die Einbringlichkeit beim Verkäufer gegeben gewesen wäre, wenn er rund ein Jahr früher herangezogen worden wäre, kann aber im vorliegenden Fall dahingestellt bleiben, weil der Behörde eine schuldhafte Säumnis keineswegs vorgeworfen werden kann: Der von beiden Parteien des Kaufvertrages (der Erstbeschwerdeführer unterfertigte übrigens den Kaufvertrag nicht nur als Käufer, sondern auch als Geschäftsführer der Verkäuferin) im Kaufvertrag bevollmächtigte Rechtsanwalt erklärte im Begleitschreiben zur Abgabenerklärung ausdrücklich, dass die Grunderwerbsteuer "der Käuferin", also den Beschwerdeführern, direkt zur Zahlung vorgeschrieben werden möge. Diese Erklärung vom 22. März 1993 muss als einvernehmliches Abgehen von der im Kaufvertrag vom 22. Februar 1993 im § 6 vorgesehenen Kostentragungsregelung und darüber hinaus als ein den beiden Beschwerdeführern unmittelbar zuzurechnender ausdrücklicher Wunsch, die Abgaben vorgeschrieben zu erhalten, angesehen werden. Das Finanzamt hat daher (in Anbetracht der aktuellen Parteienvereinbarung) zu Recht die Steuervorschreibung mit Bescheid vom 22. April 1993 gegenüber den Beschwerdeführern vorgenommen.

Da somit die Beschwerdeführer von Anfang an als Hauptschuldner heranzuziehen waren, spielt es auch keine Rolle, ob, wie in der Berufung behauptet wurde, die Konkursmasse der O.-GesmbH größere Beträge an Steuerguthaben "vom Finanzamt" rückerstattet erhielt, wobei es das Finanzamt verabsäumt hätte, diese Steuerguthaben mit den Grunderwerbsteuerverbindlichkeiten aufzurechnen. Im Übrigen war dieses Vorbringen auch zu unpräzise, um eine Nichtheranziehung des § 215 Abs. 1 BAO als rechtswidrig erscheinen zu lassen. Danach ist ein Guthaben eines Abgabepflichtigen zur Tilgung fälliger Abgabenschulden zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat; ein danach verbleibendes Guthaben ist zur Tilgung der dieser Behörde bekannten fälligen Abgabenschuldigkeiten zu verwenden (§ 215 Abs. 2 BAO). Abgesehen davon, dass die Beschwerdeführer über Art und Höhe des Guthabens keine Aussagen getroffen haben, haben sie insbesondere nicht behauptet, dass das Guthaben beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Graz vorhanden gewesen wäre oder dass jenem Finanzamt, bei welchem ein Guthaben verblieben war, die Verbindlichkeiten der O.-GesmbH für die gegenständliche Grunderwerbsteuerschuld bekannt waren. Es bestand daher keine Veranlassung für die Berufungsbehörde, auf dieses Vorbringen näher einzugehen.

Auch der weitere Einwand der Beschwerdeführer, durch den Bescheid der belangten Behörde vom 12. April 1994 sei "res iudicata" eingetreten, bleibt ohne Erfolg. Mit jenem Bescheid wurde ein Bescheid des Finanzamtes gemäß § 299 Abs. 1 lit. c BAO aufgehoben, da Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen wurden, bei deren Einhaltung eine Bescheiderteilung zum gegenwärtigen Zeitpunkt hätte unterbleiben können. Nach § 299 Abs. 5 BAO tritt durch die Aufhebung eines Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des aufgehobenen Bescheides befunden hat. Aus dem Aufhebungsbescheid folgte also bloß, dass neuerlich auf Grund des gegenständlichen Erwerbsvorganges die Grunderwerbsteuer festzusetzen war. Dass eine solche Festsetzung nicht gegenüber den Beschwerdeführern erfolgen dürfe, ergab sich aus diesem Bescheid keineswegs.

Soweit in jenem Aufhebungsbescheid ausgesprochen worden war, dass die Grunderwerbsteuer von S 55.281,- "abgeschrieben" werde, ist darauf zu verweisen, dass der Tatbestand des § 235 Abs. 1 BAO nicht vorlag; eine Löschung im Sinne dieser Bestimmung wurde auch nicht verfügt. Unter "Abschreibung" wird ein bloß buchtechnischer Vorgang verstanden (hg. Erkenntnis vom 30. Juni 1986, Zl. 84/15/0058, 0059).

Damit erwiesen sich die Beschwerden insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen waren.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. Nr. 416/1994; Aufwandersatz für Aktenvorlage war der Behörde nur in einem Verfahren zuzuerkennen.

Wien, am 7. Dezember 2000

**Schlagworte**

Ermessen VwRallg8

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:1997160365.X00

**Im RIS seit**

11.07.2001

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)