

TE Vwgh Erkenntnis 1997/9/29 93/17/0042

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 29.09.1997

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/03 Steuern vom Vermögen;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

ABGB §1215;
AVG §56;
BAO §186;
BAO §191 Abs1 lit a;
BAO §191 Abs1 lit c;
BAO §191 Abs2;
BAO §191 Abs3 lit a;
BAO §194 Abs3;
BAO §194 Abs5;
BAO §209 Abs1;
BAO §93 Abs2;
GrStG §28b;
GrStG §9 Abs3;
GrStG §9;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und die Hofräte Dr. Gruber, Dr. Höfinger, Dr. Holeschofsky und Dr. Köhler als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Böheimer, über die Beschwerde des Mag. HF und der AF, beide vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 18. Dezember 1992, Zl. MD-VFR - F 28/92, betreffend Grundsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Bundeshauptstadt Wien hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von S 10.620,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Mit Datum 24. Juli 1991 richtete das Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk "an die Gemeinschaft der Miteigentümer des nachstehend angeführten Grundbesitzes z.Hd. "des Erstbeschwerdeführers" eine Erledigung über die Feststellung des Einheitswertes und Festsetzung des Steuermeßbetrages für einen näher bezeichneten Grundbesitz. Dieser Bescheid blieb unbekämpft.

Mit Bescheid vom 8. Jänner 1992 schrieb der Magistrat der Stadt Wien (Magistratsabteilung 6, Stadtkasse für den 5., 6. und 7. Bezirk) "Mag. HF (das ist der Erstbeschwerdeführer) und Miteigentümer" für den genannten Grundbesitz ab 1. Jänner 1986 eine Grundsteuer von jährlich S 41.425,-- vor.

Die Beschwerdeführer erhoben dagegen Berufung. Sie brachten darin u.a. vor, spätestens Ende Dezember 1991 sei Verjährung eingetreten. Es seien die Beschwerdeführer "seit Jahren nicht mehr Eigentümer der Liegenschaft".

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. August 1992 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde u.a. ausgeführt, daß "die neue Zurechnung für die gegenständliche Liegenschaft mit Einheitswertbescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 19. April 1989 mit Stichtag 1. Jänner 1989 bereits vorgenommen wurde". Basierend auf diesem Bescheid sei auch die Grundsteuer bereits mit 1. Jänner 1989 dem neuen Eigentümer bescheidmäßig vorgeschrieben worden.

Die Beschwerdeführer stellten den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung heißt es im wesentlichen, der Einwand der Beschwerdeführer, daß sie seit Jahren nicht mehr Eigentümer der Liegenschaft seien, gehe ins Leere. Nach § 147a Abs. 1 WAO müsse der Steuermeßbetrag und die in seiner Festsetzung liegende Feststellung der sachlichen und persönlichen Abgabepflicht dem Abgabenbescheid zugrunde gelegt werden, auch wenn der Meßbescheid noch nicht rechtskräftig geworden sei. Überdies könne gemäß § 197 WAO ein Abgabenbescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die im Meßbescheid getroffenen Entscheidungen, die ihm zugrunde lägen, unzutreffend seien. Die Grundsteuer sei ohne Rücksicht auf die gegen die Richtigkeit des Meßbescheides erhobenen Einwände durch Anwendung des Hebesatzes von 420 v.H. auf den angeführten Steuermeßbetrag zu berechnen gewesen. Sollte jedoch der Meßbescheid geändert werden, so werde der angefochtene Bescheid in Anwendung des § 229 WAO von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen sein. Wie die Erstbehörde in der Berufungsvorentscheidung vom 26. August 1992 dargelegt habe, betreffe die Grundsteuervorschreibung ohnedies nur die Jahre 1986, 1987 und 1988, weil ab 1. Jänner 1989 die Steuervorschreibung an den Rechtsnachfolger der Beschwerdeführer erfolgt sei. Da die Finanzbehörde durch die Erlassung des Meßbescheides vom 24. Juli 1991 die Verjährung unterbrochen habe, sei der Einwand des Eintrittes der Verjährung unbegründet.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift mit dem Antrag auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Die Beschwerdeführer erstatteten eine Äußerung zur Gegenschrift der belangten Behörde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

In der Beschwerde wird u.a. geltend gemacht, es sei aktenkundig, daß die neue Zurechnung für die gegenständliche Liegenschaft mit Einheitswertbescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 19. April 1989 mit Stichtag 1. Jänner 1989 vorgenommen und die Grundsteuer mit demselben Stichtag dem neuen Eigentümer bescheidmäßig vorgeschrieben worden sei. Mit 1. Jänner 1989 sei daher die Liegenschaft - als wirtschaftliche Einheit im Sinne des § 191 Abs. 1 lit. a BAO - der (näher bezeichneten) Rechtsnachfolgerin der Beschwerdeführer zuzurechnen. Zum Zeitpunkt der Zustellung des "Feststellungs/Steuermeßbescheid(es)" am 2. August 1991 nur an den Erstbeschwerdeführer durch postamtliche Hinterlegung habe die Personengemeinschaft (nämlich die Miteigentümergegemeinschaft an der Liegenschaft) nicht mehr bestanden. In der Vergangenheit sei immer an diese Personengemeinschaft, d.h. "Mag. HF und Miteigentümer", zugestellt worden. Dies sei jedoch nur solange möglich und rechtens gewesen, als diese Gemeinschaft bestanden habe. Mit Veräußerung der Liegenschaft an den Rechtsnachfolger sei es

denknotwendigerweise zur Aufhebung der Miteigentümergemeinschaft gekommen. Es sei aber unzulässig, den "Feststellungs/Steuermeßbescheid" an eine Gemeinschaft zu richten, die nicht mehr bestehe. Ein an eine nicht mehr existente Personengemeinschaft ergangener Bescheid vermöge keine Rechtswirkungen zu entfalten. Der nicht ordnungsgemäß zugestellte "Einheitswert/Meßbescheid" vom 24. Juli 1991 könne daher für die den Beschwerdeführern vorgeschriebende Grundsteuer nicht als Bemessungsgrundlage dienen. Aus diesem Grund liege auch die schon im Verwaltungsverfahren eingewandte Verjährung vor.

Mit diesem Vorbringen sind die Beschwerdeführer im Recht.

Nach § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

§ 186 BAO lautet:

"(1) Unbeschadet anderer gesetzlicher Anordnungen sind die Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten oder Untereinheiten im Sinne des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, gesondert festzustellen, wenn und soweit diese Feststellung für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist.

(2) Die gesonderten Feststellungen gemäß Abs. 1 sind einheitlich zu treffen, wenn an dem Gegenstand der Feststellung mehrere Personen beteiligt sind.

(3) Mit der Feststellung des Einheitswertes sind Feststellungen über die Art des Gegenstandes der Feststellung und darüber zu verbinden, wem dieser zuzurechnen ist (§ 24). Sind an dem Gegenstand mehrere Personen beteiligt, so ist auch eine Feststellung darüber zu treffen, wie der festgestellte Betrag sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt."

Nach § 191 Abs. 1 lit. a BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 186 an denjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) zugerechnet wird, wenn jedoch am Gegenstand der Feststellung mehrere beteiligt sind, an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, an der die Beteiligung im Feststellungszeitpunkt bestanden hat.

Der mit "Steuerschuldner" überschriebene § 9 Grundsteuergesetz 1955, in der Fassung der Grundsteuergesetz-Novelle 1979, BGBl. Nr. 556, lautet auszugsweise:

"(1) Schuldner der Grundsteuer ist:

1.

der Eigentümer oder, wenn der Steuergegenstand ein grundstücksgleiches Recht ist, der Berechtigte. Dies gilt nicht hinsichtlich jenes Miteigentümers, dessen Anteil am Steuergegenstand gemäß § 2a Abs. 2 Z. 2 von der Entrichtung der Grundsteuer befreit ist;

2.

...

3.

...

(2) Gehört der Steuergegenstand mehreren, so sind sie Gesamtschuldner.

(3) Ist der Steuergegenstand bei der Feststellung des Einheitswertes (§ 12) einem anderen als dem Eigentümer (bei grundstücksgleichen Rechten einem anderen als dem Berechtigten) zugerechnet worden, so ist der andere anstelle des Eigentümers (Berechtigten) Steuerschuldner im Sinne der Abs. 1 und 2."

§ 28b leg. cit. bestimmt in seinen Abs. 1 bis 4:

"(1) Das Recht, die Grundsteuer festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt fünf Jahre, im Falle der Hinterziehung zehn Jahre.

(3) Die Verjährung beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

(4) Die Verjährung wird durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabebehörde oder dem für die Festsetzung des Meßbetrages zuständigen Finanzamt

unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen."

Wie sich aus der oben dargestellten Rechtslage ergibt, ordnet § 191 Abs. 1 BAO - in Konkretisierung der Anordnung des § 93 Abs. 2 BAO - für Feststellungsbescheide an, an wen ein solcher (Feststellungs-)Bescheid zu ergehen hat. Auch § 191 Abs. 2 trifft eine solche Anordnung, dies allerdings für den Fall, daß eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) bereits beendet ist. § 191 Abs. 1 lit. a zweiter Fall stellt dabei aber auch eine gesetzliche Fiktion dar, daß dann, wenn mehrere am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind, eine Zurechnung "an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit" (als solche) zu erfolgen hat. Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes schlägt diese Zurechnungsregel zufolge § 9 Abs. 3 Grundsteuergesetz 1955 auf die Bestimmung des Schuldners der Grundsteuer insofern durch, daß in einem solchen Fall Steuerschuldner "die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit" ist. Insofern ist daher auch nicht zu beanstanden, wenn im Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 24. Juni 1991 als Bescheidadressat sowohl hinsichtlich der Feststellung des Einheitswertes als auch hinsichtlich der Festsetzung des Grundsteuermeßbetrages die "Gemeinschaft der Miteigentümer" des näher bezeichneten Grundbesitzes angegeben ist.

Wenn nun einerseits § 191 Abs. 1 lit. a zweiter Fall BAO ausdrücklich anordnet, daß der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 186 an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit zu ergehen hat, wenn am Gegenstand der Feststellung mehrere beteiligt sind, andererseits § 191 Abs. 2 BAO aber ausdrücklich bestimmt, daß bei bereits beendigten Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit der Bescheid an diejenigen zu ergehen hat, die in den Fällen des § 191 Abs. 1 lit. a BAO am Gegenstand der Feststellung beteiligt waren, so kann dies nur bedeuten, daß dort, wo der Abgabenbehörde wenn auch nicht rechtsfähige Personenzusammenschlüsse als Gemeinschaften (Vereinigungen) gegenüberstehen, der Feststellungsbescheid an eben diese Gemeinschaft (Vereinigung) nur so lange zu richten ist, wie sie besteht. Unzulässig ist es im Hinblick auf § 191 Abs. 2 BAO jedenfalls, den Bescheid an eine Gemeinschaft zu richten, die nicht mehr besteht. Ein an eine nicht mehr existente Personengemeinschaft ergangener Bescheid vermag keine Rechtswirkungen zu entfalten (vgl. sinngemäß den hinsichtlich § 191 Abs. 1 lit. c BAO ergangenen hg. Beschuß vom 13. Dezember 1988, Zl. 88/14/0192). Auf einen solcherart ins Leere gegangenen Bescheid kann auch die Wirkungserweiterung des § 191 Abs. 3 lit. a BAO, wonach einheitliche Feststellungsbescheide gegen alle wirken, die am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind (§ 186), nicht greifen; ist doch in Wahrheit kein Bescheidadressat genannt, weil es den bezeichneten Adressaten nicht mehr gibt, womit der Erledigung der Bescheidcharakter fehlt.

Insofern ist es auch verfehlt, wenn die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift die Auffassung vertritt, die Beschwerdeführer negierten die Regelung des § 191 Abs. 3 lit. a BAO.

Die Beschwerdeführer haben nun in der Berufung ihre "Passivlegitimation" mit dem Argument bestritten, daß sie nicht mehr Eigentümer der gegenständlichen Liegenschaft seien, sondern eine näher bezeichnete Rechtsnachfolgerin. Die Abgabenbehörden sind auf dieses Argument auch eingegangen und von einer neuen Zurechnung "mit Stichtag 1. Jänner 1989" ausgegangen (vgl. die Berufungsvorentscheidung vom 26. August 1992, worauf im angefochtenen Bescheid Bezug genommen wird). Mit dem Vorbringen der Veräußerung der Liegenschaft ist aber auch zwingend die Behauptung verbunden, daß "die Beteiligung" nicht mehr besteht. Darauf kommt es aber nach § 191 Abs. 1 lit. a zweiter Fall BAO an, weil diese Regelung ihre gesetzliche Fiktion des Bestehens einer "Personenvereinigung (Personengemeinschaft)" eben auf die bloße Beteiligung (am Gegenstand der Feststellung) abstellt. Für die Nichtanwendung des § 191 Abs. 2 BAO ist daher auch nicht entscheidend, ob allenfalls zivilrechtlich mangels Verteilung des Veräußerungserlöses die (Miteigentums-)Gemeinschaft noch nicht beendet ist (vgl. Koziol-Welser, Grundriß des bürgerlichen Rechts, Band II10, 55 f.).

Die belangte Behörde hätte sich daher (in Erwiderung des Berufungsvorbringens, die Beschwerdeführer seien seit Jahren nicht mehr Liegenschaftseigentümer) nicht auf die Bindungswirkung des Grundsteuermeßbescheides des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 24. Juli 1991 zurückziehen dürfen, sondern hätte im Hinblick auf die Verfahrensdaten darauf einzugehen gehabt, ob nach dem oben Gesagten eine bescheidmäßige Festsetzung des Steuermeßbetrages überhaupt vorliegt. In Verkennung der Rechtslage hat sie dies unterlassen. Die verschiedenen Phasen der Grundsteuererhebung - nach vorangegangener Feststellung des Einheitswertes die Festsetzung des Steuermeßbetrages, hernach auf Grund desselben die Festsetzung des Jahresbetrages - sind gleichermaßen aber

hintereinander notwendig, um die Steuer einheben zu können (vgl. das Erkenntnis vom 5. Dezember 1974, Zl. 1305/74, Slg. Nr. 4767/F/74).

Gleiches hat hinsichtlich der Verjährungseinrede der Beschwerdeführer zu gelten. Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat (vgl. das vorzitierte Erkenntnis vom 5. Dezember 1974, sowie weiters die Erkenntnisse vom 18. März 1977, Zl. 186/76, Slg. Nr. 5104/F/74, und vom 21. Dezember 1981, Zl. 17/3344/80), ist die Erlassung des Steuermeßbescheides durch das Finanzamt eine die Verjährung einer in diesem Zeitpunkt noch unverjährten Abgabe unterbrechende, nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches. Der Verwaltungsgerichtshof hat dabei aber hinsichtlich der "Erlassung" auf die Wirksamkeit des (Einheitswert- und) Grundsteuermeßbescheides abgestellt (vgl. insbesondere das zitierte Erkenntnis vom 18. März 1977). Wie oben ausgeführt wurde, vermag ein nach Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit an diese ergangener (Einheitswert- und) Grundsteuermeßbescheid aber keine Rechtswirkungen zu entfalten.

Der angefochtene Bescheid leidet daher an einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit und war gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994. Art. III Abs. 2 der Pauschalierungsverordnung kam nicht zur Anwendung, weil im Kostenersatzantrag der im Zeitpunkt der Antragstellung geltende Pauschbetrag nicht ausgeschöpft wurde und daher bei der zwischenzeitig eingetretenen Abänderung (Erhöhung) des Pauschbetrages Ersatz des Schriftsatzaufwandes nur im begehrten Ausmaß zuzusprechen war. Die Abweisung des Mehrbegehrens betrifft nicht erforderlichen Stempelgebührenaufwand.

Schlagworte

Bescheidbegriff Mangelnder Bescheidcharakter Rechtsgrundsätze Verjährung im öffentlichen Recht VwRallg6/6

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1993170042.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