



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Roppenser & Partner Steuerberatung GmbH, 4600 Wels, Konrad-Meindl-Straße 11, gegen den Mitzahlungsbescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 3. März 2004, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird jedoch gemäß § 289 (2) BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z. 3 GrEStG 1987 mit 3,5% von der Bemessungsgrundlage (nachgewiesener gemeiner Wert) in Höhe von € 380.514,96 sohin (gerundet gemäß § 204 BAO) mit **€ 13.318,02** festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 7. März 2001 trat der Berufungswerber (Bw.) seinen Geschäftsanteil an der S Ges.m.b.H. an Herrn W H (dieser in der Folge auch Erwerber genannt) um einen Abtretungspreis von S 1,- ab.

Unter Punkt Achtens des Vertrages stellten die Vertragsparteien fest,

1.) dass die mit der Errichtung und Vergebührung dieses Vertrages verbundenen Kosten und öffentlichen Abgaben einschließlich einer allfälligen Grunderwerbsteuer unbeschadet die hiefür auch den abtretenden Gesellschafter nach außen gesetzlich treffenden Solidarhaftung im Innenverhältnis zu Lasten des übernehmenden Gesellschafters gehen

2.) dass das Anlagevermögen der Gesellschaft ein inländisches Gebäude auf fremden Boden umfasst.

Nachdem sich die Abgabe beim Erwerber als uneinbringlich erwies, erließ das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien am 3. März 2003 einen Bescheid an den Bw. und setzte die Grunderwerbsteuer ihm gegenüber in Höhe von € 45.493,92 fest, wobei der Bemessung der Wert des Grundstückes – das entspricht dem 3fachen Einheitswert – zu Grunde gelegt wurde.

Die gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobene Berufung bringt vor:

„Die seinerzeitige S Ges.m.b.H mit Sitz in H. war auf einem Grundstück (KG H.) situiert, das sich vor, während und meines Wissens auch nach meiner Zeit, im Eigentum der Gemeinde H- befunden hat bzw. befindet. Die darauf befindlichen Objekte wurden weit vor meiner Zeit auf der Grundlage eines mit der Gemeinde H- vereinbarten Superädifikats errichtet. Die Nutzung und der Betrieb, der auf dem besagten Grundstück befindlichen Anlagen wurde im Laufe der Jahre von verschiedenen Betreibergesellschaften wahrgenommen. Soweit mir bekannt, haben sich bereits vor meiner Zeit die Anteilsverhältnisse an der dort tätigen Gesellschaft mehrmals geändert. Der Erstbetreiber ist in Konkurs gegangen, worauf die Volksbank K das Superädifikat übernommen und den Betrieb in einer eigenen Gesellschaft weitergeführt hat. In der Folge übernahm Herr C G die Anteile von der VB K . Herr G seinerseits hat seine Anteile im Jahre 1999 an Herrn Rechtsanwalt Dr. HM abgetreten. Im Sommer 2000 habe ich die Anteile von Herrn Dr. M übernommen. Ab diesem Zeitpunkt habe ich im Außenverhältnis 100% gehalten. Aufgrund eines Treuhandvertrages betrug im Innenverhältnis mein Anteil 20% und 80 % wurden von Herrn FS gehalten. Nachdem Herr W H an der Übernahme der Anteile Interesse gezeigt hat, habe ich, nach Kontaktnahme mit dem Treugeber, die Anteile an Herrn H mit Vertrag vom 7.3.2001 abgetreten.

Aus dem oben dargelegten Sachverhalt ist ablesbar, dass die Eigentumsverhältnisse am Grundstück sich von allem Anfang an nicht verändert haben und die Gemeinde H- ist nach wie vor Eigentümerin der Liegenschaft. Im Verlaufe des mehrfachen Wechsels der Anteile an der jeweiligen Betriebsgesellschaft wurde zu keinem Zeitpunkt den Anteilsübernehmern eine Grunderwerbsteuer vorgeschrieben. Auch im Zusammenhang mit den vom Finanzamt K durchgeführten Betriebsprüfungen erfolgten keine Beanstandungen im Hinblick auf eine Verpflichtung zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer.

Weiters möchte ich vorbringen, dass dass Herr WB, Steuerberater bereits vor meiner Zeit die Anteilsbesitzer betreute und über sämtliche Unterlagen verfügte. Herr B war an den Abtretungen der Anteile, von der VB K an Herrn G , von diesem an Herrn RA Dr. M und schließlich an mich, stets involviert. Die Entrichtung der Grunderwerbsteuer nie ein Thema.

Ich hätte, wenn diese Steuerpflicht offenkundig gewesen wäre, keinesfalls die Anteile von M übernommen, da ich finanziell nicht in der Lage gewesen wäre diese Mittel aufzubringen. Sie werden daher verstehen, dass ich über den nunmehr gegen mich eingeleiteten Vorgang sehr überrascht bin.

Unter Hinweis auf den oben dargelegten Sachverhalt ist die im erwähnten Mitzahlungsbescheid festgehaltene Entscheidung, so sie die Begründung der Steuerpflicht an sich betrifft, für mich nicht nachvollziehbar.

Herr W H, der mit 28.12.2000 die Geschäftsführung und mit 7.3.2001 die Anteile an der S GmbH übernommen hat, führte meines Wissens die Gesellschaft geraume Zeit weiter. Nachdem die von ihm geführten Verhandlungen mit der Hauptgläubigerin, die Volksbank K , ergebnislos verlaufen sind, hat er die Liquidation der Gesellschaft eingeleitet. Aufgrund der bestehenden Verbindlichkeiten gegenüber der VB K, hat diese entsprechende Schritte eingeleitet, um das Superädifikat zu versteigern. Die Versteigerung erfolgte am 17.10.2001, wie aus dem beiliegenden Verteilungsbeschluss des Bezirksgerichtes L ersichtlich ist. Mit der sich abzeichnenden Änderung der Besitzverhältnisse des Superädifikats war die S GmbH absehbar nicht mehr in der Lage die Anlage weiterzubetreiben weshalb Herr H vermutlich schon im Vorfeld die Liquidation der Gesellschaft eingeleitet hat.

Ich habe anlässlich der Übergabe der Geschäfte sämtliche, das Unternehmen betreffende Unterlagen, an Herrn H übergeben.

Bei meinen obigen Darlegungen kann ich mich daher nur auf meinen Wissensstand beziehen. Eine Kontaktnahme mit Herrn H Erörterung des aktuellen, gegen mich gerichteten Vorganges, war nicht möglich. Wohl habe ich mich aber bemüht, Ihnen Personen anzugeben, die, in gleicher Weise wie ich, in die Geschehnisse der S GmbH als Anteilseigner involviert waren. Zu keiner Zeit wurden diese mit der Verpflichtung zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer konfrontiert.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Februar 2005 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Berufung als unbegründet ab.

In weiterer Folge wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt. In diesem Schriftsatz wird die Vorlage jenes Jahresabschlusses der S GmbH beantragt aus dem ersichtlich ist, dass sich im Vermögen der Gesellschaft ein Gebäude befindet.

Nach Vorlage der Berufung wurde vom unabhängigen Finanzsenat Beweis erhoben u.a.durch Einsicht in den Strafakt des Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien Stnr, Einsicht in den Einheitswertakt des Finanzamtes K AZ Einsicht in den Akt des Bezirksgerichtes K AZw betreffend die Versteigerung des Superädifikates

Einsicht in die Akten des Landesgerichtes K AZv betreffend Konkursache S GmbH

Einsicht in die Firmenbuchdatenbank

Im Einheitswertakt des Finanzamtes K AZ ist ein auf der Liegenschaft EZ errichtetes Superädifikat bewertet. Das Gebäude wurde auf dem der Marktgemeinde H- -0 gehörigen Grundstück Nr errichtet. Der zum 1.1.1992 (zuletzt) festgestellte Einheitswert des Superädifikats betrug € 433.275,44 (das entspricht S 5.962.000,00)

Insgesamt ist ersichtlich, dass über das Vermögen der S GmbH der Konkurs eröffnet und mangels Vermögens abgelehnt wurde.

Der Bw. war vom 7. Oktober 1999 bis zum 17. Jänner 2001 Geschäftsführer der S GmbH war und vom Juni 2000 bis 10. März 2001 als Alleingesellschafter der S GmbH im Firmenbuch eingetragen war.

Wie aus dem Konkursakt der S GmbH wurde spätestens seit Oktober 2000 Exekution gegen die Gesellschaft geführt.

Mit Beschluss vom 16. November 2000, zur Zl. E wurde festgestellt, dass am 18. Oktober 2000 die pfandweise Beschreibung des (berufungsgegenständlichen) - auf der Liegenschaft EZ errichteten Superädifikates - vorgenommen wurde.

Am 2. Februar 2001 wurde die S GmbH über die am 19. Februar 2001 stattfindende Schätzung des Superädifikates in Kenntnis gesetzt. Zum Stichtag 19. Februar 2001 wurde das Superädifikat zum Zwecke der Fahrnissexekution der verpflichteten Partei - der S GmbH - geschätzt. Der Verkehrswert wurde von einem allg. beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen mit S 5,236.000,- (das entspricht € 380.514,96) festgestellt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, so unterliegt gemäß § 1 Abs. 3 Z 1 GrEStG ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, der Grunderwerbsteuer, wenn durch die Übertragung alle Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein vereinigt werden würden.

Weiters unterliegen nach § 1 Abs. 2 GrEStG der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es einer Person ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Nach Abs. 2 leg. cit. stehen den Grundstücken gleich:

1. Baurechte
2. Gebäude auf fremdem Boden

Wird eine Liegenschaft treuhändig erworben, so zieht dies folgende Rechtswirkungen nach sich:

Das Erwerbsgeschäft, das der Treuhänder mit dem Dritten abschließt, ist ein Verpflichtungsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung der Liegenschaft begründet und somit der Grunderwerbsteuer unterliegt. Das Rechtsverhältnis, zwischen dem Treuhänder und dem Treugeber ist ein schuldrechtliches. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz wird auch die Übertragung von dem Dritten an den Treuhänder selbstständig besteuert.

Durch § 2 Abs. 2 Z. 1 GrEStG werden die Gebäude auf fremdem Boden abweichend vom bürgerlichen Recht den Grundstücken gleichgestellt, sodass sie für den Bereich der Grunderwerbsteuer als Grundstück gelten (vgl. VwGH 9.4.1981, 16/2338/80). Die Vorschrift des § 2 Abs. 2 Z. 2 GrEStG kommt (unter anderem) dann zum Tragen, wenn jemand ein auf fremdem Grund stehendes Gebäude allein, also ohne das dienende Grundstück oder wenn der Grundeigentümer das auf seinem Grund stehende fremde Gebäude erwirbt (vgl. VwGH 13.10.1954, 1828/52).

Auch wenn die Frage, ob die Einstufung eines Gebäudes auf fremdem Grund in einem Einheitswertbescheid für die Entscheidung über die Grunderwerbsteuer bindend ist, in der Rechtssprechung unterschiedlich beurteilt worden ist (siehe Fellner Kommentar zum GrEStG 1987, RZ 61 zu § 2 GrEStG unter Hinweis auf (bejahend) VwGH 5.9.1974, 216/73 und (verneinend) VwGH 13.10.1954, 1828/52 und 28.3.1979, 635/77), so kommt schon der bewertungsrechtlichen Beurteilung zumindest eine wesentliche Indizwirkung zu (vgl. UFS 14.06.2004, RV/3429-W/02). Das auf dem gegenständlichen Grundstück errichtete Gebäude wurde aber nicht nur vom Lagefinanzamt bewertungsrechtlich als Gebäudes auf fremdem Grund betrachtet, sondern weiteren eindeutigen Beweis für das Vorhandensein des Superädifikates im Vermögen der GesmbH schafft auch das Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen über die Schätzung des Superädifikates zum Zweck der Fahrnissexekution der S GmbH.

Weiters hält auch Punkt Achtens des gegenständlichen Vertrages unmissverständlich fest: "Die Parteien erklären, dass das Anlagevermögen der Gesellschaft ein inländisches Gebäude auf fremden Grund und Boden umfasst."

Auch dem Strafakt des Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien, in dem rechtskräftig festgestellt wurde, dass der Bw. der fahrlässigen Verkürzung der Grunderwerbsteuer im Zusammenhang mit einem weiteren Erwerb genau dieser Gesellschaftsanteile an der S GmbH schuldig ist, ist zu entnehmen, dass das Superädifikat zum Anlagevermögen dieser Gesellschaft gehört.

Die Beibringung eines Jahresabschlusses, aus dem ersichtlich ist, dass sich das Superädifikat im Vermögen der Gesellschaft befand - wie dies die Berufung fordert – erweist sich damit als unnötig, da dieser Umstand hinreichend bewiesen ist.

Nun stehen, wie bereits oben ausgeführt gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 GrEStG den Grundstücken Gebäude auf fremdem Boden gleich.

Durch die Übertragung der Geschäftsanteile an der S GmbH vom Bw. an W H wurde damit jedenfalls ein grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang verwirklicht.

Inwieweit und ob bereits früher bezüglich dieses Superädifikates grunderwerbsteuerpflichtige Vorgänge verwirklicht wurden, ist für die Beurteilung des gegenständlichen Vorganges völlig unerheblich.

Im vorliegenden Fall wurde daher vom Finanzamt jedenfalls zu Recht ein der Grunderwerbsteuer unterliegender Erwerbsvorgang angenommen.

Gemäß § 9 Z. 4 GrEStG 1987 (= § 17 Z. 4 GrEStG 1955 ) sind Steuerschuldner bei allen übrigen Erwerbsvorgängen die am Erwerbsvorgang beteiligten Personen. In dieser Bestimmung wird festgelegt, wer als Steuerschuldner in Betracht kommt, wer also zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer verpflichtet ist. Jedenfalls schulden nach der Bestimmung mehrere Personen die Steuer. Personen, die ein und dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, sind nach § 6 Abs. 1 BAO Gesamtschuldner (Fellner, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, zu § 9, RZ 11, August 2008). Liegt ein Gesamtschuldverhältnis vor, so hängt es gemäß § 891 Abs. 2 ABGB vom Gläubiger ab, ob er von allen, oder von einigen Mitschuldners das Ganze, oder nach von ihm gewählten Anteilen oder ob er das Ganze von einem einzigen fordern will. Der Gläubiger kann daher jeden der Mitschuldner nach seinem Belieben in Anspruch nehmen, bis er die Leistung vollständig erhalten hat. (Fellner, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, zu § 9, RZ 12, August 2008). Wenn ein Gesamtschuldverhältnis wie hier nach § 6 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 9 GrEStG bereits unmittelbar kraft Gesetzes entstanden ist, ist es ohne Bedeutung, an welchen Gesamtschuldner die Abgabenbehörde das Leistungsgebot richtet. Es ist also in die Hand der Finanzbehörde gelegt, an welchen Gesamtschuldner sie sich halten will (Fellner, Kommentar

zum Grunderwerbsteuergesetz, zu § 9, RZ 13, August 2008, UFS vom 30.9.2008, RV/0675-G/05).

Die Auswahl der zur Leistung der Abgabenschuld heranzuziehenden Gesamtschuldner liegt im Ermessen der Behörde (VwGH 4.3.1999, 96/16/0221). 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 (ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, VwGH 28.11.2001, 2000/13/0025; Fellner, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, zu § 9, RZ 21, August 2008).

Ein derartiger Spielraum für eine solche Ermessensausübung liegt aber nicht mehr vor, wenn die Finanzbehörde zunächst den Erwerber eines Grundstückes herangezogen hat und hernach wegen offenkundiger Uneinbringlichkeit der Forderung bei diesem Gesamtschuldner die Steuer dem anderen Vertragspartner vorschreibt (Fellner, Kommentar zur Grunderwerbsteuer, zu § 17, 9 Dff; Fellner, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, zu § 9, RZ 23, August 2008).

Im Berufungsfall war es dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien trotz vielfältiger Bemühungen nicht möglich die Grunderwerbsteuer vom – nach dem Vertrag verpflichteten Vertragspartner einzuheben, weshalb die Vorschreibung an den Bw. zu ergehen hatte.

Aus all diesen Gründen ist die Berufung grundsätzlich abzuweisen.

Nun ist gemäß § 4 Abs. 2 Z. 3 GrEStG die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen.

Gemäß § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG (in der für den gegenständlichen Vorgang maßgeblichen Fassung) ist als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes, der gemäß lit. a auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist, anzusetzen. Wird von einem Steuerschuldner jedoch nachgewiesen, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Nun wurde über das berufungsgegenständliche Superädifikat zum 19. Februar 2001 ein Schätzungsgutachten erstellt und es wurde der gemeine Wert hierin mit S 5,236.000,- (das entspricht € 380.514,96) festgestellt.

Damit ist es gelungen, den Nachweis dafür zu erbringen, dass der gemeine Wert des gegenständlichen Superädifikates geringer ist als der 3 fache Einheitswert und es ist daher dieser der Bemessung der Grunderwerbsteuer zu Grunde zu legen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Juni 2010