

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X. Wohnbau- und Grundstücksverwertungsgesellschaft m.b.H., inY., vom 10. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 12. März 2008 betreffend Solidarschuld (Solidarschuld- und Grunderwerbsteuerbescheid) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Kaufvertrag vom 16 September 2004 erwarb Herr K.S. von der X. Wohnbau- und Grundstücksverwertungsgesellschaft m.b.H. (in der Folge auch Berufungswerberin genannt) die ideellen 48/550-Miteigentumsanteile an Grund und Boden der Liegenschaft Z. zum Zweck der Errichtung der künftigen Wohnung top 9 im Dachgeschoß. Im Punkt Achtens des Vertrages vereinbarten die Vertragsparteien, dass die mit der Errichtung und grundbürgerlichen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Abgaben und Gebühren vom Käufer zu tragen sind.

Für diesen Rechtsvorgang schrieb das Finanzamt dem Erwerber mit endgültigem Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO vom 25. Juni 2007 die Grunderwerbsteuer in Höhe von 4.151,00 € vor. Davon wurde ein Teilbetrag von 291,55 € vom Erwerber nach Erlassung des vorläufigen Bescheides gemäß § 200 Abs. 1 BAO vom 4. November 2004 bereits entrichtet.

Bereits mit Beschluss des LGZ Y. vom 2. Februar 2007, GZ., wurde über das Vermögen des Erwerbers das Konkursverfahren eröffnet. Die Abgabenforderung wurde vom Finanzamt beim Konkursgericht angemeldet. Laut Beschluss vom 19. Juli 2007 hat der Masseverwalter angezeigt, dass die Konkursmasse nicht ausreicht, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit). Mit Beschluss vom 12. Februar 2009, Gz. wurde der Konkurs mangels Vermögens gemäß § 166 KO aufgehoben.

Mit Solidarschuld- und Grunderwerbsteuerbescheid vom 12. März 2008 wurde die Berufungswerberin als Solidarschuldnerin betreffend die auf den o.a. Erwerb noch offene Grunderwerbsteuer in Höhe von 3.859,45 € in Anspruch genommen. Dies mit der Begründung, dass die Berufungswerberin im vorliegenden Fall gemäß § 9 GrEStG iVm § 6 Abs. 1 BAO neben dem Erwerber Gesamtschuldner sei und der noch offene Abgabenanspruch gegenüber dem Erwerber nicht einbringlich sei. Im Betreff des Bescheides wird auf den "Kaufvertrag vom 16. September 2004" verwiesen.

Gegen diesen Bescheid erhob die Berufungswerberin die Berufung mit der Begründung, dass der Erwerber mit 2. Februar 2007 Konkurs angemeldet habe und die Forderung an den Masseverwalter zu stellen sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsentscheidung ab.

Daraufhin stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der ergänzenden Begründung, dass zum Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld trete als Gläubiger (gemeint ist wohl Schuldner) nicht der Erwerber, sondern der Masseverwalter auf, somit sei die Abgabenschuld in erster Linie dem Masseverwalter vorzuschreiben, demzufolge sei der „sprachmäßige Entscheid“ unrichtig.

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

Gemäß § 9 Z 4 GrEStG 1987 sind die am Erwerbsvorgang beteiligten Personen Steuerschuldner. Demnach sind bei einem ein inländisches Grundstück betreffenden Kaufvertrag sowohl der Erwerber als auch der Veräußerer Steuerschuldner. Schulden mehrere Personen die Steuer, sind sie Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

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

Das Wesen der Gesamtschuld ist somit, dass der Gläubiger die Mitschuldner nicht nur anteilmäßig in Anspruch nehmen darf, sondern dass er auch die gesamte Schuld nur einem einzigen der Gesamtschuldner gegenüber geltend machen darf.

---

Im bürgerlichen Recht liegt die Inanspruchnahme von Gesamtschuldner im Belieben des Gläubigers, im Abgabenrecht hingegen liegt sie im Ermessen (§ 20 BAO) des Abgabengläubigers.

Die Einräumung eines Ermessensspielraumes für die Behörde bedeutet, dass sie ihre Entscheidung in diesem Rahmen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen hat. Bei Auslegung des § 20 BAO ist dabei der Gesetzesbegriff "Billigkeit" in der Bedeutung von "Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei" zu sehen. Unter dem Begriff "Zweckmäßigkeit" ist im Allgemeinen das "öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben" zu verstehen.

Der Abgabengläubiger ist daher in Ausübung dieses Ermessens berechtigt, solche Schritte zu setzen, die dazu führen, den Abgabenanspruch zeitgerecht, sicher, auf einfachstem Wege unter Umgehung von Erschwernissen und unter Vermeidung von Gefährdungen hereinzubringen. Vor allem die Regelungen im Innenverhältnis dürfen nicht unberücksichtigt bleiben.

Die Abgabenbehörde darf sich deswegen grundsätzlich nicht ohne sachgerechten Grund an die Person halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen soll. Liegen aber Umstände vor, die eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe erkennen lassen, wird eine Vorschreibung an den Gesamtschuldner, der nach dem Innenverhältnis die Abgabe nicht tragen sollte, nahe liegen.

Ein Spielraum für eine Ermessensübung liegt dann nicht mehr vor, wenn die Forderung bei dem in Konkurs geratenen Erwerber uneinbringlich geworden ist und die Abgabenbehörde die Steuer dem Verkäufer als weiteren Gesamtschuldner vorschreibt. Im Hinblick darauf, dass kein anderer zahlungspflichtiger Gesamtschuldner mehr vorhanden ist, ist die Abgabenbehörde gar nicht mehr in der Lage, im Rahmen eines Ermessensspielraumes eine andere Entscheidung zu treffen, um ihrer Verpflichtung, für die Einbringung der ausstehenden Abgabe zu sorgen, nachzukommen (vgl. VwGH 11.12.1992, 91/17/0171, VwGH 29.6.1999, 98/15/0170 und VwGH 7.12.2000, 97/16/0365, 0366).

Für den vorliegenden Berufungsfall ergibt sich daraus, dass der Erwerber, dem die Berufungswerberin die o.a. Liegenschaftsanteile übertragen hat, auf Grund des Punktes Achtens des Kaufvertrages an sich zur Tragung der Grunderwerbsteuer verpflichtet gewesen wäre. Dieser entrichtete die ihm vorgeschriebene Grunderwerbsteuer jedoch nur für die Grundstücksanteile, sodass eine noch offene Forderung von 3.859,45 € vorhanden ist. Am 2. Februar 2007 wurde über das Vermögen des Erwerbers das Konkursverfahren eröffnet. Die Konkureröffnung bewirkte eine Exekutionssperre (§ 10 KO), sodass ab diesem Zeitpunkt Einbringungsmaßnahmen nicht mehr zulässig waren.

Wird ein Bescheid nach Eröffnung des Konkursverfahrens an den Gemeinschuldner gerichtet, ist er nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar als nicht rechtswirksam erlassen anzusehen, allerdings ob der Bescheid an den Erwerber oder den Masseverwalter zugestellt wurde, ist – im ggst. Fall – für die Inanspruchnahme der Berufungswerberin als Solidarschuldnerin nicht entscheidungswesentlich, da wie oben bereits ausgeführt, kein Ermessensspielraum gegeben war, nachdem kein anderer zahlungspflichtiger Gesamtschuldner vorhanden war.

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. Beim Erwerb im Bauherrenmodell ist der Erwerbsvorgang mit Abschluss des Grundstückskaufvertrages verwirklicht. Bei einem Erwerb eines Anteils am gesamten erst zu schaffenden Projekts auf der Basis eines vorgegebenen Gesamtkonzepts ist der Erwerbsvorgang mit (allenfalls auch

mündlichem) Abschluss des Geflechts der Vereinbarungen verwirklicht (VwGH 19.8.1997, 95/16/0006-0010).

Nachdem der Masseverwalter Masseunzulänglichkeit angezeigt hatte und damit feststand, dass die Konkursgläubiger keine Quote erhalten würden und die dem Erwerber vorgeschriebene Grunderwerbsteuer objektiv uneinbringlich sein würde, zog das Finanzamt die Berufungswerberin als weitere Gesamtschuldnerin zur Abgabenleistung heran. Da der Konkurs dann mangels Vermögens aufgehoben wurde, war es der Behörde nicht möglich, auch nur einen geringen Teil der Abgabenschuld beim Erwerber einbringlich zu machen.

Die dargestellten Umstände rechtfertigten es daher, die Grunderwerbsteuer der nach der privatrechtlichen Vereinbarung nicht zur Entrichtung der Abgabenschuld heranzuziehenden Berufungswerberin als Veräußerin vorzuschreiben. Die Abgabenbehörde war in diesem Fall gar nicht mehr in der Lage, im Rahmen eines Ermessensspielraumes eine andere Entscheidung zu treffen.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 11. Oktober 2010