

GZ. RV/0065-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Johann Köilly, gegen den Bescheid vom 28. November 2001 des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 6. Mai 1998 erwarb Herr A. G. vom Bw. die Liegenschaft um einen Gesamtkaufpreis von S 1.656.490,80. Der Kaufpreis wurde durch die Übernahme der auf der Liegenschaft aushaltenden Pfandrechte berichtigt. Die Grunderwerbsteuer war laut Vertragstext vom Erwerber zu bezahlen.

Mit Bescheid vom 28. April 1999 wurde dem Erwerber die Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 44.047,-- vorgeschrieben. Da in der Folge beim Erwerber die Grunderwerbsteuer

uneinbringlich wurde, erging am 28. November 2001 ein weiterer Grunderwerbsteuerbescheid an den Bw. als Gesamtschuldner.

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass der Bw. nicht zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer verpflichtet sei, das Eigentumsrecht bereits für den Käufer einverleibt sei, die Grunderwerbsteuer nicht mit dem vollen Betrag, sondern nur mit dem aushaltenden Betrag vorzuschreiben wäre und dass über das Vermögen des Bw. per 16. Dezember 1998 der Privatkonkurs eröffnet wurde, welcher mit Beschluss vom 27. Dezember 1999 aufgehoben wurde.

Zum Vorhalt der beabsichtigten Berufungsentscheidung wurde eine Stellungnahme abgegeben, in welcher weiter ausgeführt wurde, dass die Abgabenschuld vor Konkurseröffnung entstanden ist, weshalb das Finanzamt seine Ansprüche im Konkurs bzw. Ausgleich anmelden hätte müssen. Da an den Bw. der Abgabenbescheid erst nach dem Schuldenregulierungsverfahren ergangen ist, bestand für ihn kein Anlass die Forderung der Grunderwerbsteuer in das Gläubigerverzeichnis aufzunehmen und aus dem Verhalten des Bw. ist nicht ein grobes Verschulden ableitbar, welches für das Vorliegen der Tatbestandsmerkmale des § 156 Abs. 6 KO erforderlich wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 9 Z. 4 GrEStG sind bei allen nicht in den Ziffern 1 bis 3 aufgezählten Erwerbsvorgängen die am Erwerbsvorgang beteiligten Personen Steuerschuldner. Vorausgeschickt wird, dass es sich hier nicht um einen der in den Ziffern 1 bis 3 angeführten Erwerbsvorgänge handelt. Die Bestimmung des § 9 Z. 4 GrEStG gilt insbesondere für Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung begründen.

Vertragspartner eines steuerpflichtigen Rechtsgeschäftes sind zivilrechtlich gesehen der Veräußerer und der Erwerber eines Grundstückes oder eines Grundstücksanteiles. Veräußerer und Erwerber sind auch als am Rechtsvorgang beteiligte Personen gemäß § 9 GrEStG Steuerschuldner zur ungeteilten Hand. Gemäß § 6 Abs. 1 BAO sind Personen, die nach den Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB).

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. Diese Ermessensentscheidung ist nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Durch privatrechtliche Vereinbarungen wird das Gesamtschuldverhältnis nicht ausgeschlossen und kann damit der Behörde die Reihenfolge der Heranziehung der einzelnen Gesamtschuldner nicht aufgezwungen werden. Ist einer der beiden Schuldner zahlungsunfähig geworden, so liegt kein Ermessensspielraum für die Heranziehung des verbleibenden Schuldners zur Leistung der Schuld mehr vor.

Es wurde zunächst mit Bescheid vom 28. April 1999 die Grunderwerbsteuer dem Erwerber in der Höhe von S 44.047,-- vorgeschrieben. Als in der Folge die Grunderwerbsteuer beim Erwerber uneinbringlich wurde, erging am 28. November 2001 ein weiterer Grunderwerbsteuerbescheid an den Bw. als Gesamtschuldner. Die bestehenden Zahlungsschwierigkeiten des Erwerbers rechtfertigen es, den nach den privatrechtlichen Vereinbarungen nicht mit den Abgaben zu belastenden Gesamtschuldner zur Entrichtung der Abgabenschuld heranzuziehen.

Der Abgabenanspruch bzw. die Abgabenschuld entsteht allgemein gemäß § 4 Abs. 1 BAO mit der Verwirklichung jenes Tatbestandes, an welchen das Gesetz die Abgabenpflicht knüpft. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. Bei Rechtsgeschäften, die

einen Anspruch auf Übereignung begründen, wird der Erwerbsvorgang bereits durch das Verpflichtungsgeschäft verwirklicht. Bei einem Kauf entsteht die Steuerschuld, wenn die Vertragsparteien ihren Willen, das Rechtsgeschäft abzuschließen, gehörig kundgetan haben, also spätestens mit der Unterfertigung des Kaufvertrages.

Die Abgabenschuld gründet sich also nicht erst auf den erlassenen Abgabenbescheid, sondern entsteht ex lege mit der Verwirklichung eines vom Gesetz als relevant erklärten Sachverhaltes. Grund der Abgabenschuld ist daher ein bestimmtes, in der Vergangenheit liegendes reales Geschehen, das allerdings zur Durchsetzung des damit entstandenen Abgabenanspruches in der Regel der Feststellung seiner konkreten Verwirklichung in einem Abgabenbescheid bedarf (vgl. OGH 21.11.1991, 14 Os 127/90).

Auch die Geltendmachung des Abgabenanspruches gegenüber dem weiteren Gesamtschuldner bedarf eines Bescheides. Der Abgabenanspruch wird gegenüber dem Gesamtschuldner mit einem gleichlautenden Bescheid geltend gemacht. Mit diesem Bescheid wird gegenüber dem weiteren Gesamtschuldner die Abgabe festgesetzt. Hier gilt auch, dass in diesem Bescheid bereits entrichtete Beträge nicht berücksichtigt werden dürfen (es handelt sich um einen gleichlautenden Bescheid). Für eine Berücksichtigung bereits entrichteter Beträge ist in dem Bescheid gegenüber dem Gesamtschuldner kein Raum. Vom zivilrechtlich zur Zahlung Verpflichteten geleistete Zahlungen können daher erst im Einhebungsverfahren berücksichtigt werden.

Es ist zu beachten, dass ungeachtet des Umstandes, dass der Abgabenanspruch gemäß § 4 BAO regelmäßig entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, eine Verpflichtung zur Bezahlung von Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, grundsätzlich erst mit Erlassung des betreffenden Abgabenbescheides eintritt. Diese Zahlungsverpflichtung (= Leistungsgebot) betrifft stets den materiell-rechtlichen Abgabenanspruch. Dieser ist Gegenstand der Abgabefestsetzung. Die Prüfung der Frage, ob und in welcher Höhe der Abgabenanspruch zum Zeitpunkt der Abgabefestsetzung noch aushaftet bzw. inwieweit er bereits durch Zahlungen befriedigt wurde erfolgt hingegen nicht im Abgabefestsetzungsverfahren, in dem die Abgabenverrechnung unberücksichtigt bleiben muss, sondern erst im Abgabeneinhebungsverfahren. Da nur aushaftende Verbindlichkeiten von einem Privatkonskurs betroffen sein können, entfaltet letzterer seine Rechtswirkungen gemäß § 156 KO auch nur im Abgabeneinhebungsverfahren.

Für diese Rechtsauffassung sprechen auch die Bestimmungen des § 156 Abs. 4 und Abs. 5 KO, wonach "der Nachlass und die sonstigen Begünstigungen, die der Ausgleich gewährt",

hinfällig werden, soweit der Schuldner mit der Erfüllung des Ausgleiches in Verzug gerät. Absatz 5 der zitierten Bestimmung spricht in diesem Zusammenhang ausdrücklich von der "Wirkung des Wiederauflebens". Wieder aufleben kann aber ein Leistungsgebot begrifflich nur dann, wenn es zu einem früheren Zeitpunkt bereits bestanden hat. Da das Leistungsgebot bei Abgaben, die bescheidmäßigt festzusetzen sind, grundsätzlich erst mit der Erlassung eines Abgabenbescheides entsteht, setzt das "Wiederaufleben" des Leistungsgebotes voraus, dass dieses bereits in der Vergangenheit durch Erlassung eines Abgabenbescheides entstanden war.

Auch daraus folgt, dass ein nach rechtskräftiger Bestätigung eines angenommenen Zahlungsplanes aufgehobenes Schuldenregulierungsverfahren der bescheidmäßigen Festsetzung des ungekürzten Abgaben-Leistungsgebotes nicht entgegensteht (vgl. VwGH 07.02.1990, 89/13/0085).

Es ist richtig, dass das über das Vermögen des Bw. vor dem Bezirksgericht durchgeföhrte Schuldenregulierungsverfahren mit Beschluss vom 27. Dezember aufgehoben wurde. Diese Aufhebung erfolgte nach rechtskräftiger Bestätigung des am 8. Oktober 1999 angenommenen Zahlungsplanes, welcher eine Quote von 10 %, zahlbar in 14 Halbjahresraten, wobei die einzelnen Halbjahresraten jeweils am 20. März und 20. September eines Jahres fällig werden, vorsieht. Diesem Umstand ist jedoch erst im Abgabeneinhebungsverfahren Rechnung zu tragen. Im Abgabeneinhebungsverfahren wird zu prüfen sein, in welchem Ausmaß die Abgabenforderung beim Bw. noch gefordert werden kann.

Auch die Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung und die Einverleibung des Eigentumsrechtes ändern nichts an dem bestehenden Gesamtschuldverhältnis. Die Grunderwerbsteuer kann auch nach Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung beim weiteren Gesamtschuldner festgesetzt werden, da es sich bei der Unbedenklichkeitsbescheinigung nicht um einen Bescheid, sondern um eine bloße, der Rechtskraft nicht fähige Mitteilung an das Grundbuchgericht handelt. Im Abgabenfestsetzungsverfahren wird, wie bereits oben dargelegt, die Grunderwerbsteuer mit einem Abgabenbescheid, in welchem eine bereits erfolgte Abgabenverrechnung unberücksichtigt bleiben muss, festgesetzt. Erst im Abgabeneinhebungsverfahren sind auf dem Konto geleistete Zahlungen zu berücksichtigen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 8. August 2003

