



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid vom 4. Dezember 2002 des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien in Wien betreffend Haftungsbescheid gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG 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

In der Verlassenschaft H. wurde vom Bw. und seiner Ehegattin E. B. auf Grund der letztwilligen Anordnung vom 21. September 2000 je zur Hälfte eine bedingte Erbserklärung abgegeben. Mit Einantwortungsurkunde vom 13. Mai 2002 wurde der Nachlass den beiden bedingt erbserklärten Erben zu je einer Hälfte eingeantwortet. Herrn R. K. wurde in der letztwilligen Anordnung das Recht eingeräumt, ein Gebäude der Verstorbenen ein Jahr zu bewohnen und weiters ein Barlegat in der Höhe von S 50.000,--. Der Legatar, Herr R. K., hat gegenüber der

Verlassenschaft eine Forderung in der Höhe von insgesamt S 1,128.996,-- geltend gemacht. Bei dieser Forderung handelt es sich um Auslagen (S 453.996,--) und Arbeitsstunden (S 675.000,--) für Instandsetzung eines Gebäudes der Verstorbenen. Diese Forderung wurde von den Erben bestritten.

Mit Bescheid vom 12. August 2002 wurde Herrn R. K. für das Legat die Erbschaftssteuer in der Höhe von S 10. 643,-- (entspricht € 773,46) vorgeschrieben. Da es in der Folge bei Herrn R. K. zu Einbringungsschwierigkeiten kam, wurde mit Bescheid vom 4. Dezember 2002 für diese Abgabenschuld der Bw. gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG zur Haftung herangezogen.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass von Herrn R. K. ein Verfahren wegen der Kapitalforderung in der Höhe von S 453.996,-- geführt wurde und diese Kosten beim Legatar abzuziehen wären. Da bei Berücksichtigung dieser Verfahrenskosten es zu keiner Erbschaftssteuervorschreibung käme, könne der Bw. auch nicht zur Haftung herangezogen werden. Auch enthalte der Haftungsbescheid keinerlei Begründung darüber, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse er erlassen wurde.

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

Auf Grund des § 13 Abs. 2 ErbStG haftet neben den im Abs. 1 Genannten der Nachlass sowie jeder Erbe in Höhe des Wertes des aus der Erbschaft Empfangenen für die Steuer der am Erbfall Beteiligten als Gesamtschuldner.

§ 7 Abs. 1 BAO bestimmt, dass Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1 BAO) zu Gesamtschuldnern werden.

Schulden jedoch mehrere Personen dieselbe abgabenrechtliche Leistung, so sind sie gemäß § 6 BAO Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB). Liegt ein Gesamtschuldverhältnis vor, so hängt es gemäß § 891 Abs. 2 ABGB vom Gläubiger ab, ob er von allen, oder von einigen Mitschuldnern 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.

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 Zweckmä-

ßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO). Ermessen des Abgabengläubigers eines Gesamtschuldverhältnisses bedeutet das Recht der Ausnützung jener Gläubigerschritte, die dazu führen, den Abgabenanspruch zeitgerecht, sicher, auf einfachstem Weg unter Umgehung von Erschwernissen und unter Vermeidung von Gefährdungen hereinzubringen.

Ein derartiger Spielraum für eine solche Ermessensausübung liegt aber nicht mehr vor, wenn die Finanzbehörde zunächst den Vermächtnisnehmer (Legatar) herangezogen hat und hernach wegen Einbringungsschwierigkeiten der Forderung bei diesem Abgabenschuldner die Steuer einem Erben vorschreibt. So wurde auch die Vorschreibung an den Bw. im Bescheid damit begründet, dass die Vorschreibung wegen Einbringungsschwierigkeiten an ihn erging. Schon alleine Einbringungsschwierigkeiten beim Vermächtnisnehmer haben zur Folge, dass das Finanzamt diese Abgabenforderung gegenüber einem Erben geltend zu machen hat. Die Heranziehung des Bw. für die Erbschaftssteuerschuld des Vermächtnisnehmers erfolgte zu Recht.

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Nicht abgezogen werden können Kosten, die nicht mit dem Erwerb zusammenhängen oder nicht in der Person des Erblassers entstanden sind. Ferner können erst nach dem Erwerb bzw. nach dem Todestag neu entstandene Kosten und Schulden nicht abgezogen werden, sofern sie nicht in den einzelnen Ziffern des § 20 Abs. 4 ErbStG gesondert angeführt sind. Die Ziffern 1 – 4 des Abs. 4 führen aus, was "insbesondere" vom Erwerb abzuziehen ist. Nach Abs. 4 Z. 4 dieser Gesetzesstelle sind von dem Erwerbe abzuziehen die Kosten eines für den Nachlass oder wegen des Erwerbes geführten Rechtsstreites.

Schon aus der Verwendung des Wortes "oder" ergibt sich, dass diese Gesetzesbestimmung zwei Tatbestände erfasst, nämlich die Kosten eines für den Nachlass geführten Rechtsstreites oder die Kosten eines wegen des Erwerbes geführten Rechtsstreites. Unter Kosten eines für den Nachlass geführten Rechtsstreites sind die durch die Abwehr eines von einem Dritten gegen die Verlassenschaft geltend gemachten Anspruches entstandenen Prozesskosten zu verstehen. Unter Kosten eines wegen des Erwerbes geführten Rechtsstreites sind alle Kosten zu verstehen, welche der Übergang des Vermögens vom Erblasser auf den Erben oder Vermächtnisnehmer hervorruft.

Im gegenständlichen Fall wurde vom Vermächtnisnehmer gegen den Nachlass eine Forderung für Instandsetzungsarbeiten an einem der Verstorbenen gehörigen Gebäude geltend gemacht. Diese Forderung wurde jedoch von den Erben nicht anerkannt. In der Folge wurden vom

Vermächtnisnehmer seine Aufwendungen für das Gebäude gegenüber der Verlassenschaft vertreten durch die beiden Erben gerichtlich geltend gemacht. Strittig ist die Frage, ob diese Kosten beim Anfall des Vermächtnisnehmers abzuziehen sind oder nicht?

Bei diesen Kosten handelt es sich jedenfalls nicht um solche, welche anlässlich eines für den Nachlass geführten Rechtsstreites entstanden sind. Solche Kosten können bei einem Vermächtnisnehmer nicht anfallen, da der Nachlass stets durch die Erben vertreten wird und nicht vom Vermächtnisnehmer. Unter diesen Tatbestand sind die dem Vermächtnisnehmer entstandenen Kosten nicht einzuordnen.

Bleibt noch der Tatbestand der Kosten des für den Erwerb geführten Rechtsstreites. Bei diesen Kosten muss es sich um solche handeln, welche dem Erwerber dadurch entstehen, um in den Besitz des Vermögens zu kommen. Wegen des dem Vermächtnisnehmer vermachten Wohnungsrechtes und des Barbetrages war jedoch kein Rechtsstreit anhängig. Die entstandenen Prozesskosten haben die Ursache in einer Forderung des Vermächtnisnehmers gegenüber dem Nachlass, welche mit dem Vermächtnis nicht ident ist. Diese Forderung betrifft Auslagen, welche der Vermächtnisnehmer noch zu Lebzeiten der Verstorbenen für diese für Instandsetzungsarbeiten getätigt hat. Auch wenn im Berufungsverfahren versucht wird, diese Kosten mit dem Wohnungsrecht in Verbindung zu bringen, geht diese Behauptung ins Leere, da nur solche Kosten abzugsfähig sind, die anlässlich eines für den Erwerb geführten Rechtsstreites entstanden sind. Um solche Kosten handelt es sich hier nicht, da, wie bereits oben erwähnt, für den Erwerb des Vermächtnisses kein Rechtsstreit anhängig war. Die Prozesskosten des Vermächtnisnehmers fallen auch nicht unter diesen Tatbestand.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 28. November 2003