



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Gerhard Folk & Dr. Gert Folk, Rechtsanwälte, 8605 Kapfenberg, Lindenplatz 4a, vom 13. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 12. März 2010 betreffend Abgaben- und Haftungsbescheid (Erbschaftssteuer) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Abgaben- und Haftungsbescheid wird abgeändert.

CG wird gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG iV mit § 224 BAO als Haftungspflichtige für die Erbschaftssteuerschuld der KJ mit einem Teilbetrag von 1.242,48 € in Anspruch genommen.

Die von CG auf Grund dieses Haftungsbescheides als Haftungspflichtige zu entrichtende Erbschaftssteuer beträgt somit 1.242,48 €.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaft nach D, verstorben 2005, haben drei erbl. Großcousinen, nämlich KJ, TJ, EK sowie die erbl. Großcousine 2. Grades CG (in der Folge kurz Bw. genannt) zu je 1/8, weitere sechs Großcousinen bzw. -cousins je 2. Grades zu je 1/16 und schließlich weiter drei Großcousinen 2. Grades zu je 1/24 des Nachlasses je bedingte Erbantrittserklärungen abgegeben.

Am 29.4.2009 wurde für die Bw. die Erbschaftssteuer mit 9.939,82 € festgesetzt, dabei ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb in der Steuerklasse V in Höhe von 45.181.58 €.

Am xx.xx.2009 verstarb die weitere Miterbin KJ. Die Verlassenschaft war jedoch überschuldet, sodass gemäß §§ 154, 155 AußStrG eine Überlassung an Zahlungs statt erfolgte.

In der Folge erging am 12.3.2010 an die Bw. ein Abgaben- und Haftungsbescheid gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG mit der Begründung, dass dem öffentlichen Interesse an der Einhebung der Abgaben Vorrang vor den berechtigten Interessen des für die Abgabe Haftenden zukommt.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass mit einer Inanspruchnahme als (alleinige) Haftungspflichtige eine persönliche Unbilligkeit sowie Unverhältnismäßigkeit gegeben sei. Die Bw. beziehe lediglich eine monatliche Pension von ca. 700,-- €. Sie habe den ihr eingantworteten Betrag aus der Verlassenschaft nach D nach ordnungsgemäßer Entrichtung der hierfür vorgeschriebenen Erbschaftssteuer auf Grund ihres persönlichen Finanzbedarfes nahezu verbraucht, zumal sie auch mit einer Zahlungsaufforderung wie der gegenständlichen in keiner Art und Weise rechnen musste.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei Erwerben von Todes wegen ist nach § 13 Abs. 1 ErbStG der Erwerber Steuerschuldner (und zwar jeder Erwerber für das von ihm von Todes wegen erworbene Vermögen).

Gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG haftet neben den in 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.

Für die "Höhe des Wertes des aus der Erbschaft Empfangenen" im Sinne des § 13 Abs. 2 ErbStG ist nicht der Einheits-, sondern der Verkehrswert der Nachlassliegenschaft maßgebend (vgl. VwGH 25.6.1992, 91/16/0045).

Das Rechtsinstitut der Haftung dient der Verstärkung und Sicherung des Abgabenanspruchs. Haftung bedeutet nach den Vorschriften des Steuerrechts das Entstehen müssen für eine fremde Schuld (vgl. VwGH 20.4.1989, 89/16/0009, 0010, 0011).

Gemäß § 224 Abs. 1 erster Satz BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht.

Die sachliche Rechtfertigung von Haftungsregelungen ergibt sich einerseits aus dem öffentlichen Interesse an der Sicherung der Einbringlichkeit öffentlich rechtlicher Ansprüche und andererseits aus einem durch eine Rechtsbeziehung begründeten sachlichen Zusammenhang zwischen der Person des Abgabepflichtigen und des Haftungspflichtigen (vgl. VfGH 15. 12. 1988, G 89/88, 9.3.1989, G 163/88 u. a. und 13.10.1993, G 4/93).

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, welche sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten hat, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Das Abstellen auf öffentliche Interessen (vor allem die Bedachtnahme auf eine geordnete und gesicherte Abgabenerhebung) bei Berücksichtigung des Ermessenskriteriums der Zweckmäßigkeit ist allerdings nicht mit dem Gedanken bedingungslosen Strebens nach Mehrung der Staatseinnahmen gleichzusetzen. Bei der vorliegenden Ermessensentscheidung sind daher nicht nur das öffentliche Interesse an einem gesicherten und zeitnahen Abgabenaufkommen und die Einbringlichkeit der Abgabenschuld, sondern auch die besonderen Verhältnisse des konkreten Falles in Betracht zu ziehen.

Das Ermessen ist bei der Erbenhaftung des § 13 Abs. 2 ErbStG im Sinne einer Nachrangigkeit der Haftungsinanspruchnahme zu üben. Es ist Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Erben als Haftenden, dass die Einbringlichkeit der Abgaben beim Eigenschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert ist (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 15a zu § 13 ErbStG mit weiteren Judikaturverweisen). Eine ermessenswidrige Inanspruchnahme des Haftenden wird vor allem dann vorliegen, wenn die Abgabenschuld vom Eigenschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann (vgl. Ritz, Ermessen bei der Erbenhaftung gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG, ÖStZ 7/1991, S. 94).

Auch die Auswahl aus mehreren als Haftungspflichtige in Betracht kommender Miterben, 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 (siehe UFS vom 25.5.2005, RV/0287-I/04 unter Hinweis auf Stoll, BAO, Kommentar, Band 1, Seite 94; Ritz, Ermessen bei der Erbenhaftung gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG, ÖStZ 1991, Seite 93ff und VwGH 14.11.1996, 95/16/0082, VwGH 7.12.2000, 97/16/0365,0366).

Fest steht, dass an KJ der Erbschaftsteuerbescheid vom 29.4.2009 des FA Graz-Umgebung (Erbschaftssteuer in Höhe von 9.939,82 €) nicht zugestellt werden konnte, da diese 2009 verstorben ist.

Auf Grund der Überschuldung des Verlasses nach KJ erfolgte eine Überlassung des Nachlasses an Zahlungs statt.

Da somit im oa. Verlass keine Erben vorhanden sind, ist die Inanspruchnahme von Haftenden grundsätzlich begründet.

Es wäre jedoch nicht billig, die Bw., die lediglich zu 1/8 Erbin ist für die ganze Schuld ihrer Miterbin in Höhe 9.939,82 € als Haftende heranzuziehen, und somit das ihr aus dem Nachlass verbliebene Vermögen um fast 30% zu kürzen, wenn keine Bedenken gegen die Einbringlichkeit eines aliquoten Teiles der Schuld bei den anderen Miterben bestehen.

Auf Grund der vorliegenden Sachlage ist die Bw. jedenfalls für 1/8 der Schuld heranzuziehen.

Hierzu ist zu bedenken, dass sich die sachliche Rechtfertigung für Haftungsregeln aus dem öffentlichen Interesse an der Sicherung der Einbringlichkeit der Abgaben und aus einem durch eine Rechtsbeziehung begründeten sachlichen Zusammenhang zwischen dem Eigenschuldner und dem Haftungspflichtigen ergibt. Die, die Erbenhaftung nach § 13 Abs. 2 ErbStG sachlich rechtfertigende Rechtsbeziehung zwischen dem Eigenschuldner und den Haftungspflichtigen, besteht im Hinblick auf die kraft Gesetzes eintretende Miterbengemeinschaft (siehe VwGH vom 16. März 1995, 94/16/0288; VfGH vom 27.9.1994,

B 1515/94), sodass bei einer sachlich gerechtfertigten Auswahl des Haftungspflichtigen auch auf das Verhältnis des Eigenschuldners zu allen Miterben bedacht zu nehmen ist.

Weiters ist zu bedenken, dass das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz vom Bereicherungsprinzip beherrscht wird.

Gleichermaßen, wie sich aus der Rechtsnatur der Erbschaftssteuer als "Bereicherungssteuer" ergibt, dass für diese Abgabe in erster Linie der Bereicherte selbst in Anspruch zu nehmen ist (siehe Ritz, Ermessen bei der Erbenhaftung gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG, ÖStZ 7/1991, S. 94.

2.2 Wesen der Erbschaftssteuer als Bereicherungssteuer), ergibt sich daraus, dass bei mehreren potentiell haftenden Miterben diese bei einer Haftungsinanspruchnahme grundsätzlich im Verhältnis des Ausmaßes ihrer Bereicherung zu belasten sind.

Bei einer anteiligen Aufteilung der Schuld auf alle Haftenden entfallen auf die Bw. 1.242,48 € und auf die weiteren Haftenden je 621,24 € bzw. 414,16 €.

Es handelt sich dabei keinesfalls um Kleinbeträge, deren Erhebung verwaltungsökonomisch nicht sinnvoll wäre. Entsprechend der Bestimmungen des § 242 BAO sind Abgabenbeträge über € 20 vollstreckungswürdig und es steht der Grundsatz der Sparsamkeit der Verwaltung der bescheidmäßigen Festsetzung wesentlich geringerer Abgabenbeträge nicht entgegen.

Ungeachtet dessen ist zu sagen, dass die verhältnismäßige Aufteilung der Schuld auf mehrere Haftende zweifelsfrei zu einem Verwaltungsmehraufwand führt. Dieser Zweckmäßigkeit stehen aber die angeführten Billigkeitsgründe entgegen, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Es wird jedoch darauf hingewiesen, dass die derzeitige Inanspruchnahme der Bw. mit lediglich 1/8 der aushaftenden Schuld einer allfälligen späteren Haftungsinanspruchnahme der Bw. für die restliche Erbschaftssteuerschuld, oder eines Teiles davon, grundsätzlich nicht entgegensteht.

Graz, am 25. Oktober 2011