



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/2370-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 22. Februar 2001 betreffend Erbschaftssteuer und Haftung gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Testament vom 4. September 1990 berief Frau M. den Bw. zum Universalerben. Ihr Guthaben auf dem Konto der R.Bank vermachte sie der S. , USA.

Mit Beschluss vom 6. März 1998 nahm das Verlassenschaftsgericht in der Verlassenschaftssache nach der am 4. Oktober 1997 verstorbenen M. die auf Grund des Testamentes vom 4. September 1990 bedingt abgegebene Erbserklärung des Bw. an und räumte dem Vertreter des Bw. die Besorgung und Verwaltung des Nachlasses ein.

Der Reinnachlass betrug einschließlich dem vermachten Guthaben von S 645.626,24 laut Inventar S 4,032.205,27.

Im Protokoll des Gerichtskommissärs vom 28. Mai 1998 wurde festgehalten, dass die S. sowie die R.Bank jeweils mit Schreiben vom 15. Jänner 1998 vom oa. Vermächtnis verständigt wurden und dass es sodann die Aufgabe der in Amerika ansässigen Legatarin wäre, sich um die Auszahlung des Guthabens zu kümmern.

Weiters wurde festgehalten, dass seitens des Erbenvertreters gegen die Erfüllung des Vermächtnisses kein Einwand erhoben werde.

Mit Beschluss vom 20. November 1998 nahm das Verlassenschaftsgericht die Erklärung der S., das zu ihren Gunsten ausgesetzte Legat laut Testament vom 4. September 1990 anzunehmen, sowie die Erklärung der R.Bank das Guthaben am 5. Oktober 1998 an die S. ausbezahlt zu haben, zur Kenntnis.

Mit Einantwortungsurkunde vom selben Tag wurde der Nachlass dem Bw. zur Gänze eingeantwortet.

Am 11. Jänner 2000 erließ das Finanzamt einen an S. gerichteten Erbschaftssteuerbescheid zu Handen des Gerichtskommissärs.

Da die S. die Erbschaftssteuer trotz Mahnschreiben nicht entrichtete (laut Mitteilung der mit der Einhebung betrauten österreichischen Botschaft in Washington erschien eine zielführende Verfolgung der Angelegenheit nur dann gegeben, wenn die Korrespondenz mit der Vertretung der S. in englischer Sprache abgewickelt werden würde), erging am 22. Februar 2001 ein Haftungsbescheid gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG an den Bw., mit welchem der Bw. für die Erbschaftssteuer der S. (gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse V) mit 22 % vom gemäß § 28 ErbStG gerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von S 644.120,00 = S 141.706,00 (entspricht € 10.298,18)) in Anspruch genommen wurde.

In der gegen diesen Haftungsbescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete der Bw. gegen die Heranziehung zur Haftung unter Hinweis auf VwGH 23.4.92, 90/16/0196 und Ritz, Ermessen bei der Erbenhaftung gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG, ÖStZ 7/1991, S. 93 ff., ein, diese sei nur dann gesetzeskonform, wenn die Einbringlichkeit der Abgabe beim Primärschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert sei. Eine überprüfbare Begründung für eine solche Ermessensentscheidung fehle im angefochtenen Haftungsbescheid. Die bloße Tatsache, dass die Primärschuldnerin ihren Sitz in den USA habe, rechtfertige nicht die Inanspruchnahme des Bw.

Weiters wendete der Bw. unter Bezugnahme auf § 248 BAO gegen den Abgabenanspruch sinngemäß ein, die Besteuerung der S. widerspreche Artikel 10 Z 2 des zwischen Österreich und den Vereinigten Staaten abgeschlossenen DBA auf dem Gebiet der Erbschafts- und Schenkungssteuern (BGBl 1983/269). Es müsse der begünstigte Steuersatz des § 8 Abs. 3 lit. a ErbStG von 2,5% zur Anwendung kommen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juni 2001 wurde die Berufung abgewiesen. Die Inanspruchnahme des Bw. als Haftenden wurde damit begründet, dass die Steuerschuld beim Abgabenschuldner nicht eingebracht werden konnte und daher für eine Ermessensübung im Sinne der Berufungsschrift kein Raum bliebe.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag führte der Bw. ergänzend aus, dass die Behörde erster Instanz nicht begründet habe, warum die Einbringlichkeit der Abgabe beim

Primärschuldner nicht möglich war und welche Einbringungsmaßnahmen sie gesetzt habe. Die bloße Erschwerung der Einbringlichkeit rechtfertige die Inanspruchnahme des Bw. nicht.

Auf Grund einer Weisung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als seinzeitige Rechtsmittelbehörde wurde der an die S. gerichtete Erbschaftssteuerbescheid neu zugestellt. Die Zustellung erfolgte unmittelbar an die S..

Auf Anregung des unabhängigen Finanzsenates hat das Finanzamt in seinem eigenen Wirkungsbereich am 18. März 2004 ein umfassendes Informationsschreiben in englischer Sprache verfasst und dem Vertreter der S. zugestellt.

In Beantwortung dieses Schreibens ersuchte dieser das Finanzamt ua., keine weiteren Versuche mehr zu unternehmen, von seinem Klienten die Steuer einzuheben (*"... we respectfully request that no further attempts be made to collect the tax in question from our client"*).

Es besteht kein Hinweis auf inländisches Vermögen der Primärschuldnerin.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG haftet der Nachlass sowie jeder Erbe in Höhe des Wertes des aus der Erbschaft Empfangenen für die Steuer der am Erbfall Beteiligten als Gesamtschuldner.

Wie der Bw. in seiner Berufung ausführt, setzt die Inanspruchnahme des Haftenden voraus, dass die Einbringlichkeit der Abgabe beim Primärschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert ist.

Im gegebenen Fall handelte es sich beim vermachten Vermögen um ein Guthaben bei einer Bank in den USA. Mit Zustimmung des Erbenvertreters wurde dieses Guthaben an die Primärschuldnerin, eine Vereinigung mit dem Sitz in den USA, ausbezahlt. Diese ist nicht bereit nunmehr die Erbschaftssteuer zu bezahlen.

Da eine weitere Erhebung der bestehenden Erbschaftssteuerschuld bei der Primärschuldnerin keine Aussicht auf Erfolg hat, war es zweckmäßig zur Einbringung der Erbschaftssteuer die Haftung gegenüber dem Bw. geltend zu machen. Billigkeitsgründe wurden weder vorgebracht, noch waren solche im Verfahren erkennbar.

Zur den Ausführungen in der Berufung, wonach die Besteuerung der S. (Steuerklasse V) Artikel 10 Z. 2 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiet der Nachlass-, Erbschafts- und Schenkungssteuern sowie der Steuern auf generationenwechselnde Vermögensübertragungen, BGBl Nr. 269/1983, widersprüche, ist Folgendes zu sagen.

Artikel 10 Z 2 dieses Abkommens lautet:

"Die nach dem Recht eines der beiden Staaten errichteten Körperschaften, deren Kapital ganz oder teilweise, unmittelbar oder mittelbar einer in den Vereinigten Staaten ansässigen natürlichen Person oder mehreren solchen Personen gehört oder ihrer Kontrolle unterliegt, dürfen in Österreich keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen solche Körperschaften unterliegen würden, wenn ihr Kapital in gleicher Weise in Österreich ansässigen natürlichen Personen gehört oder der Kontrolle solcher Personen unterliegt. Der vorstehende Satz gilt im Grundsatz sinngemäß, wenn nach dem Recht eines der beiden Staaten errichtete Körperschaften, die ganz oder teilweise, unmittelbar oder mittelbar einer in Österreich ansässigen natürlichen Person oder mehreren solchen Personen gehören, in den Vereinigten Staaten besteuert werden".

Gemäß § 8 Abs. 3 lit. a ErbStG beträgt die Steuer ohne Rücksicht auf die Höhe der Zuwendungen 2,5 vH von Zuwendungen an solche inländische juristische Personen, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, sowie an inländische Institutionen gesetzlich anerkannter Kirchen und Religionsgesellschaften.

Nach § 34 Abs. 1 BAO in der hier maßgeblichen Fassung vor AbgÄG 1997, BGBl I 1998/9 sind die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, an die Voraussetzungen geknüpft, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke zumindest überwiegend im Bundesgebiet dient.

Da es offenkundig ist, dass die S. mit dem Sitz in den USA nicht überwiegend im Bundesgebiet tätig ist, kann ihr im gegebenen Fall auch die Befreiung nach § 8 Abs. 3 lit. a ErbStG nicht zukommen (vgl. VwGH 19.2.1998, 97/16/0400).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 6. August 2004