



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 17. April 2008 betreffend Abweisung eines Antrages auf Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der am 14. September 2007 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien eingelangte Antrag der Berufungswerberin, (Bw.), auf Nachsicht gemäß § 236 BAO lautet wie folgt:

*Mit dem Erbschaftssteuerbescheid vom 29. Oktober 2007 wurde mir Erbschaftssteuer in Höhe von € 651,50 vorgeschrieben.*

*Gemäß § 236 BAO erlaube ich mir den Antrag, diese Abgabenschuldigkeit durch Abschreibung wegen sachlicher Unbilligkeit nachzusehen und begründe dies wie folgt:*

*Am 10. Februar 1981 wurde beim Notar G.M. in H., Notariats-Akt Geschäftszahl xx ein Übergabevertrag auf den Todesfall zwischen meinen Schwiegereltern H.B. und He.B. und meinen Exmann H.J.B. und mir geschlossen.*

*Anlässlich der Scheidung zwischen meinem Exmann und mir am 28.09.1988 verpflichtete ich mich gegenüber meinem Exmann auf die Rechte des vorgenannten Übergabevertrages zu seinen Gunsten zu verzichten, nachdem er versprach, das Haus später den gemeinsamen*

*Kindern zukommen zu lassen. Dazu sollte ein gesonderter Vertrag mit meinen Schwiegereltern geschlossen werden. Mein Schwiegervater lehnte einen solchen Vertrag bis zu seinem Tod am 15. Oktober 2003 mit dem Argument, dass mein Exmann „sein Lebenswerk“ ansonsten sofort „verscherbeln“ würde, ab.*

*Ich habe mich sehr bemüht, das Haus in Niederösterreich im Sinne meines ehemaligen Schwiegervaters unseren gemeinsamen Kindern zugute kommen zu lassen. Dies misslang leider, weil der Anwalt meines Exmannes mir mit Klage drohte, sollte ich irgendwelche Rechte geltend machen. Der zuständige Notar im Verlassenschaftsverfahren und mein Rechtsanwalt teilten mir dazu mit, dass ich aus einem solchen Klageverfahren nur als Verliererin herausgehen würde, weil mein Exmann der Rechtsnachfolger (alleinige Erbe) meines Schwiegervaters ist. Daher blieb mir nichts anderes übrig, als dem Verkauf des Hauses zuzustimmen und auf sämtliche Rechte zu verzichten. Im Kaufvertrag wurde festgehalten, dass der Verkaufserlös unwiderruflich an meinen Exmann geht.*

*Hinzufügen möchte ich noch, dass ich mich bemüht habe, meinen Exmann in die Pflicht zu nehmen. Dazu wurde mir seitens der Finanzverwaltung dass mein Exmann auch nicht im Rahmen eines Gesamtschuldverhältnisses zur Tragung dieser Schuld herangezogen werden kann, weil der § 13 Abs. BAO in diesem Fall nicht angewendet werden kann.*

*Jetzt bin ich in der misslichen Lage, dass ich gegenüber der Finanzverwaltung Vierteleigentümerin der Liegenschaft wurde, aber andererseits gezwungen war auf sämtliche Rechte zu verzichten. Das heißt, ich habe aus dem seinerzeit geschlossenen Übergabevertrag nur Kosten aber nie auch nur irgendeinen Vorteil gehabt. Daher bitte ich Sie höflich im Sinne der Ermessensübung des § 20 BAO die mir auferlegte Erbschaftssteuer wegen sachlicher Unbilligkeit nachzusehen.*

Im erstinstanzlichen Berufungsverfahren wurden dazu nachstehende Beweismittel vorgelegt:

Der am 28 .September 1988 zwischen der Bw. und H.J.B. abgeschlossene Scheidungsvergleich, worin sich die Bw. verpflichtet hat „*mit gesonderten Vertrag auf ihre Rechte aus dem Notariatsakt vom 10.2.1981.GZ: xx des G.M. , öffentlicher Notar in H. verzichten zu wollen, das heißt, diesen Vertrag mit gesonderten Vertrag mit dem Ehegatten H.B. , geboren 000, und He.B. ,geboren 111, aufheben zu wollen.*“

Ein an den rechtlichen Vertreter der Bw. vom rechtlichen Vertreter des H.J.B. gerichtetes Schreiben vom 2 Februar 2006, aus welchem hervorgeht, dass für den Fall ,dass die Bw. ihrer Verpflichtung aus dem Scheidungsvergleich nicht nachkommt, eine Feststellungsklage gegen sie eingebbracht werden müsste und dass, für den Fall, dass aus dem gleichen Grunde

---

Bemühungen das Haus zu verkaufen scheitern werden, selbstverständlich Schadensersatzansprüche geltend gemacht werden würden.

Mit Bescheid vom 17 .April 2008 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern den o.a. Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO ab, im Wesentlichen mit der Begründung, dass eine Weitergabe von Vermögenswerten keine Unbilligkeit darstellen würde.

Dagegen er hob die Bw. unter sinngemäßer Wiederholung des Erstantrages fristgerecht Berufung und führte ergänzend aus, dass im vorliegenden Fall keine wirtschaftliche Bereicherung ihrerseits eingetreten wäre, weil sie bereits vor dem Tod des Erblassers auf die Rechte aus dem o.a. Vertrag verzichtet hätte.

Diese Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 Abs.1 und 6 BAO , dem Unabhängigen Finanzsenat,(UFS), als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

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

Eingangs wird festgestellt, dass die am 7 .März 2007 zu G 54/06 erfolgte Aufhebung des § 1 Abs.1 Z 1 ErbStG durch den Verfassungsgerichtshof erst mit Ablauf des 31 .Juli 2008 in Kraft trat ,sodass die verfassungswidrige Bestimmung auf die zuvor verwirklichten Tatbestände- mit Ausnahme der Anlassfälle und jener Rechtssachen, auf die der Verfassungsgerichtshof die Anlassfallwirkung gemäß Art 140 Abs.4 zweiter Satz B-VG ausgedehnt hat- weiterhin anzuwenden ist. Auf Grund des Legalitätsprinzips ist der UFS als Verwaltungsbehörde sowohl an die als verfassungswidrig aufgehobene Bestimmung als auch an die übrigen Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzes gebunden.

Die wichtigsten gesetzlichen Bestimmungen in der im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum gültigen Fassung lauten:

Gemäß § 1 Abs.1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1995,BGBI 1955/141,( ErbStG), unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Erbschaftssteuer.

Gemäß § 2 Abs.1 Z 2 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall, sowie jeder andere Erwerb, auf den die für das Vermächtnis geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechtes Anwendung finden.

Gemäß § 12 Abs.1 Z 1 ErbstG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tod des Erblassers.

---

Gemäß § 20 Abs.1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber.

Gemäß § 236 Abs.1 Bundesabgabenordnung, (BAO), können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag der Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Dem gegenständlichen Verfahren liegt lt. Aktenlage, aufgrund des Inhaltes des Nachsichtsansuchens und der o.a. Beweismittel, nachstehender wesentlicher Sachverhalt zu Grunde:

In dem am 10 .Februar 1981 zwischen dem Ehepaar H.B. und He.B. , deren Sohn HJ.B. sowie der Bw, als deren damaliger Schwiegertochter, abgeschlossenen Notariatsakt wurde die Schenkung eines Viertels des Hälfteleigenschaftsanteiles des H.B. , in xy, an die Bw, im Falle des Todes von H.B. , vereinbart. Die Ehe zwischen der Bw. und HJ.B. wurde am 28 .September 1988 geschieden. Im Scheidungsvergleich vom 28 .September 1988 verpflichtete sich die Bw. *"mit gesonderten Vertrag auf ihre Rechte aus dem Notariatsakt vom 10.2.1981.GZ: xx des G.M. , öffentlicher Notar in H. verzichten zu wollen, das heißt, diesen Vertrag mit gesonderten Vertrag mit dem Ehegatten H.B. , geboren 000 , und He.B. ,geboren 111 , aufheben zu wollen."*

Dieser Verpflichtung kam sie nicht nach.

H.B. verstarb am 14 .Oktober 2004. Alleinerbe wurde sein Sohn HJ.B.. Weder hatte die Bw. im Verlassenschaftsverfahren nach H.B. den ihr, auf Grund des aufrechten Schenkungsvertrages im Zeitpunkt des Todes des Erblasses, angefallenen Anspruch ausgeschlagen, noch kam es zur einvernehmlichen Aufhebung des o.a. Schenkungsvertrages zwischen dem Nachlasskurator bzw. dem Erben und der Bw. Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 19 .Juli 2006 wurde der Bw. für den Erwerb von Todes wegen nach H.B. die Erbschaftssteuer im Betrage von € 651,50 vorgeschrieben.

Nach den Einlassungen der Bw, liegt der Besteuerung dieses Erwerbes nach dem ErbStG keine Bereicherung ihrerseits zu Grunde, sodass im gegenständlichen Fall die Vorschreibung der Erbschaftssteuer nicht der Intention des Gesetzgebers entsprechen würde, wodurch das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit iSd § 236 BAO gegeben wäre.

Eine sachliche Unbilligkeit gemäß § 236 BAO der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt.

---

Grundsätzlich ist bei der Durchführung des Billigkeitsverfahrens zwischen der Feststellung, ob ein Billigkeitsgrund nach Lage der Sache vorliegt und Billigkeitserwägungen, welche im Rahmen der Ermessensausübung von der Behörde anzustellen sind, zu unterscheiden. Bei der Feststellung ob nach den persönlichen Verhältnissen des Antragstellers oder nach Lage der Sache ein Billigkeitsgrund vorliegt, ist die Behörde an das Gesetz gebunden. Für die Ausübung des behördlichen Ermessens und damit für die Abwägung des Ermessenskriteriums der Zweckmäßigkeit (öffentliches Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben) gegen das der Billigkeit (Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei) ist dabei kein Raum gegeben. Erst wenn feststeht, dass ein Billigkeitsgrund nach der Lage des Einzelfalles besteht, hat die Behörde, hinsichtlich der Frage, ob dem Billigkeitsansuchen ganz oder teilweise entsprochen wird, das Ermessen auszuüben. ( vgl. VwGH, 9.7.1997, 95/13/0243).

Das Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht wird vom Bereicherungsprinzip beherrscht. In diesem Sinn wird in § 20 Abs.1 ErbStG bestimmt, dass als Erwerb der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber gilt. Die Nettobereicherung ergibt sich aus der Summe des gesamten anfallenden Vermögens nach Abzug der Verbindlichkeiten.

Nach der Rechtssprechung des VwGH (vgl. VwGH, 26.6.1997, 96/16/0180) zählt auf Grund dieses Bereicherungsprinzips jedes vermögenswerte Recht zum angefallenen Vermögen und unterliegt der Besteuerung nach dem ErbStG.

Gemäß § 12 Abs.1 Z 1 ErbStG sind Umfang und Zusammensetzung des erworbenen Vermögens im Zeitpunkt der Entstehung der Erbschaftssteuerschuld zu beurteilen. Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten sind für die Erbschaftsbesteuerung grundsätzlich ohne Bedeutung. (VwGH, 13.10.1983, 82/15/0143, 82/15/0145).

Es ist vom Gesetzgeber demnach beabsichtigt, dass (auch) bei Erwerben gemäß § 2 Abs.1 Z 2 ErbStG (Schenkungen auf den Todesfall und andere in erbschaftssteuerrechtlicher Hinsicht gleich wie ein Vermächtnis zu behandelnde Erwerbe) die Steuerschuld nach Grund und Betrag auf den Zeitpunkt des Erbanfalles (= Zeitpunkt des Todes des Erblassers) zurück zu beziehen ist. Zu besteuern ist somit, dem Willen des Gesetzgebers nach, der dem Bedachten angefallene und nicht ausgeschlagene Anspruch von den Erben den vermachten Gegenstand zu fordern. (vgl. 25.3.1985, 83/15/005)

Bei der in Rede stehenden Schenkung handelt es sich nach der Judikatur (vgl. Dittrich/Tades ABGB E1 zu § 956) um einen Vertrag, welcher ab dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers in rechtlicher Hinsicht als Vermächtnis zu behandeln ist.

---

Somit bestand für die Bw. zu dem vorgenannten Stichtag, gemäß § 684 ABGB, auf Grund der aufrechten Schenkung auf den Todesfall, ein schuldrechtlicher Anspruch auf Herausgabe des ihr angefallenen Liegenschaftsanteiles.

In Ansehung dessen, dass auch ein mit dem Todestag des Erblassers angefallenes vermögenswertes Recht eine Bereicherung iSd des Erbschaftssteuerrechtes darstellt, ist für die Bw. bereits mit dem Anfall des vermögenswerten Forderungsrechtes gegenüber dem Erben auf Herausgabe des  $\frac{1}{4}$  Liegenschaftsanteils die, in der Intention des Erbschaftssteuerrechtes gelegene, für die Besteuerung nach dem ErbStG maßgebliche Bereicherung eingetreten, zumal auf diesen Anspruch von der Bw. zu keinem Zeitpunkt und in keiner Form verzichtet wurde.(im Scheidungsvergleich wurde lediglich die Absicht der Bw. auf einen zukünftigen Verzicht- in einer bestimmten Form- festgehalten)

Die Festsetzung der Erbschaftssteuer stellt sich somit im vorliegenden Fall als Auswirkung der allgemeinen Rechtslage dar, die alle, vom allgemeinen Anwendungsbereich erfassten Abgabepflichtige, und damit alle konkret Betroffene, in gleicher Weise berührt. Das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit im Einzelfall kann nicht erkannt werden.

Daran vermag auch nichts zu ändern, dass die Bw. aus uneigennützigen Gründen keinen Verzicht auf den ihr angefallenen Anspruch geleistet hat und nach dem verfahrensrelevanten Zeitpunkt (Zeitpunkt des Todes des Erblassers) ihre für den Verkauf der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft erforderliche Zustimmung nur deshalb gab, weil von der gerichtlichen Durchsetzung ihrer im Scheidungsvergleich übernommenen Verpflichtung auszugehen war bzw. im Falle der Vereitelung des Verkaufes durch die Bw., in Folge der Nichteinhaltung der übernommenen Verpflichtung, von der gerichtlichen Geltendmachung von Schadensersatzansprüchen auszugehen war; da bereits der ihr im Zeitpunkt des Todes des Erblassers angefallene und nicht ausgeschlagene Anspruch an den Erben auf Herausgabe des vermachten Liegenschaftsanteiles, als vermögenswertes Recht, die Bereicherung der Bw. iSd Erbschaftssteuerrechtes dargestellt hat.

Da aus den angeführten Gründen das Vorliegen eines sachlichen Billigkeitsgrundes nicht gegeben ist, ist in diesem Nachsichtsverfahren kein Raum für eine Ermessensausübung gegeben.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. September 2009