

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache BF vertreten durch V über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vom 23.4.2008, ErfNr. 101.945/2004 betreffend Erbschaftssteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

### **Entscheidungsgründe**

In der Verlassenschaft nach Herrn Erbl, verstorben am 03/01, war auf Grund des Testamentes die Tochter, Frau BF, zur Alleinerbin berufen. Die Bf gab zum gesamten Nachlass eine bedingte Erbserklärung ab. Mit Einantwortungsurkunde vom 22. Oktober 2003 wurde der Bf der Nachlass zur Gänze eingewantwortet.

Daneben gab es mehrere Pflichtteilsberechtigte. Eine davon war die erblasserische Tochter M. M erhob Klage wegen Pflichtteilsergänzung gegen die Erbin.

Am 02/05 verstarb M. In der Folge, am 23. 11. 2006, schlossen die Erben der Frau M – ihre beiden Söhne OT und AT – einen Vergleich mit BF. Demnach hatte die Bf einen Betrag von € 51.000,- zu bezahlen. Damit war das Pflichtteilsergänzungsverfahren abgeschlossen.

Am 14. Juni 2007 erließ das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien einen Bescheid an AT als Rechtsnachfolger von M, mit dem die Erbschaftssteuer für den Erwerb von Todes der M wegen nach Erbl in Höhe von € 1.952,79 geltend gemacht wurde.

Der Abgabebetrag erwies sich in der Folge bei AT als nicht einbringlich,

Das Finanzamt nahm daher die Bf mit Bescheid vom 23. April 2008 gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG als Haftende für die Erbschaftssteuerschuld des AT als Rechtsnachfolger von M in der Höhe von € 1.952,79 in Anspruch.

Dieser Haftungsbescheid ist nunmehr Gegenstand des Beschwerdeverfahrens.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass es 2 Erben nach M gegeben habe, die zu je 50% erbberechtigt gewesen seien. Es sei daher dem anderen Erben nach M der Erbschaftssteuerbescheid zuzustellen.

In der Folge (10. Juli 2009) erließ das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien Bescheide sowohl an OT und an AT jeweils als Rechtsnachfolger von M, wobei von beiden die Erbschaftssteuer jeweils zu 50% (entsprechend ihrer Erbquote nach M) eingefordert wurde (sohin im Betrag von jeweils € 976,40).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Juli 2011 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Berufung der Bf als unbegründet ab und führte u.a. aus:

*„..... Grundsätzlich handelt es sich bei der Entscheidung der Abgabenbehörde, einen Erben zur Haftung für die Erbschaftssteuerschuld eines anderen heranzuziehen, um eine Ermessensentscheidung. Liegen jedoch sachgerechte Gründe vor, die der Behörde keinen Ermessenspielraum belassen, ist sogar zwingend der Haftende in Anspruch zu nehmen. Unter sachgerechten Gründen versteht man solche Umstände, die die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe erkennen lassen.*

*Im gegenständlichen Fall wurden von der Finanzbehörde alle möglichen Einbringungsschritte unternommen, wobei sich nach der Aktenlage herausgestellt hat, dass die Steuerschuld bei den Rechtsnachfolgern der nachverstorbenen Pflichtteilsberechtigten uneinbringlich ist. Schon alleine Einbringungsschwierigkeiten haben zur Folge, dass das Finanzamt diese Abgabenforderung gegenüber einem Erben geltend zu machen hat.*

*Da keine weiteren Gesamtschuldner vorhanden sind, war die Geltendmachung der Haftung der Berufungswerberin berechtigt. “*

Fristgerecht beehrte die Bf die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und brachte im Wesentlichen vor, dass in der Berufungsvorentscheidung lediglich auf die Haftungsbestimmungen bei Verlassenschaften Bezug genommen und nicht berücksichtigt worden sei, dass es zwei Erben nach M gegeben habe. Der Vergleichsbetrag von € 51.000,- müsste daher halbiert werden und es wäre der Freibetrag jeweils für jeden der beiden Erben in Abzug zu bringen. Daraus resultiere auch ein geringerer Steuersatz. Die Erbschaftssteuer wäre daher für jeden der beiden Erben mit € 699,- festzusetzen gewesen, weshalb sich insgesamt eine Erbschaftssteuer von € 1.398,- (2x€ 699,-) ergebe.

Nun war die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig und es ist daher die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen. Es ist die Rechtssache somit als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Das Bundesfinanzgericht hat Einsicht genommen in den Bemessungsakt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (ErfNr. 101.945/2004).

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 1 Abs. 1 Zif. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz der Erwerb von Todes wegen. Als Erwerb von Todes wegen gilt nach § 2 Abs. 1 Zif. 1 ErbStG der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Mit Erkenntnis vom 7. März 2007 hat der VfGH zwar die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Zif. 1 ErbStG und somit den Grundtatbestand für Erwerbe von Todes wegen, also "die Erbschaftssteuer", als verfassungswidrig aufgehoben, jedoch hat der VfGH in diesem Erkenntnis über die Aufhebung der Erbschaftssteuer entsprechend der Bestimmung des Art. 140 Abs. 5 B-VG für das Inkrafttreten seiner Aufhebung des § 1 Abs. 1 Zif. 1 ErbStG eine Frist bis 31. Juli 2008 gesetzt.

Dies bedeutet gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG, dass die Bestimmungen des ErbStG auf alle bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände weiterhin anzuwenden ist.

Nun entsteht gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 ErbStG die Steuerschuld grundsätzlich mit dem Tode des Erblassers. Das wäre im gegenständlichen Fall mit dem Tod des Erbl, somit am 03/01.

Für den Erwerb eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches entsteht gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1b ErbStG die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung;

Im gegenständlichen Fall ist gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1b ErbStG die Steuerschuld mit Geltendmachung des Pflichtteilsanspruches durch M entstanden, weshalb der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Zif 1 ErbStG bereits vor dem 31. Juli 2008 verwirklicht war. Die Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzes wurden daher vom Finanzamt zu Recht auch auf den gegenständlichen Rechtsvorgang angewendet.

Steuerschuldner der Erbschaftssteuer ist nach § 13 Abs. 1 ErbStG der Erwerber. Auf Grund des § 13 Abs. 2 ErbStG haftet neben den im Absatz 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.

Gemäß § 224 Abs. 1 erster Satz BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. § 7 Abs. 1 BAO bestimmt, dass Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung zu Gesamtschuldnern werden.

Auf Grund des § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, welche die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Die Inanspruchnahme eines (potentiellen) Haftungspflichtigen ist eine Ermessensentscheidung. Bei der Erbenhaftung des § 13 Abs. 2 ErbStG ist das Ermessen im Sinne einer Nachrangigkeit der Haftungsinanspruchnahme zu üben, weshalb die Geltendmachung der Haftung nur dann gesetzeskonform sein wird, wenn die Einbringlichkeit der Erbschaftssteuer beim Eigenschuldner gefährdet oder wesentlich

erschwert ist (VwGH 23.4.1992, 90/16/0196). Kämen, was hier nicht der Fall ist, mehrere Miterben als Haftungspflichtige in Betracht, wäre auch unter diesen die Auswahl nach den Ermessenskriterien des § 20 BAO vorzunehmen.

Im Beschwerdefall waren die Einbringungsschritte des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien fruchtlos verlaufen. Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse ist ersichtlich, dass bei den Rechtsnachfolgern der Pflichtteilsberechtigten eine Gefährdung, zumindest aber eine Erschwerung der Einbringung vorlag, weshalb bei der Ermessensübung der Zweckmäßigkeit unter dem Blickwinkel des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben der Vorzug zu geben war. Die fruchtlosen Einbringungsversuche bei den Pflichtteilsberechtigten rechtfertigen die Heranziehung der Bf zur Haftung.

Ungeachtet dieser Ausführungen ist zu bedenken, dass streng genommen ein Ermessensspielraum zu Gunsten des haftungspflichtigen Erben immer dann nicht vorliegt, wenn außer diesem Erben kein zahlungsfähiger Gesamtschuldner vorhanden ist (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, § 13 ErbStG Tz 15a). Da außer der Bf keine andere Person vorhanden ist, auf die diese Merkmale zutreffen, konnte die Behörde demnach im Beschwerdefall auf die Geltendmachung der Haftung gar nicht verzichten.

Dass die geltend gemachte Haftungssumme bei der Bf im Wert des aus der Erbschaft Empfangenen gedeckt ist, ist unbestritten und es hat die Bf diesbezüglich auch keine Einwendungen vorgebracht.

Soweit die Bf vorbringt das Finanzamt habe verabsäumt den Vergleichsbetrag zu halbieren, da es 2 Erben nach M gegeben habe, ist darauf hinzuweisen, dass es sich in diesem Fall um die Besteuerung des Erwerbes von Todes wegen der M handelt. Eine Aufspaltung des Erwerbes zwischen den Erben der M für die Berechnung der Erbschaftssteuer im Beschwerdefall kommt daher nicht in Frage.

Damit aber war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu

lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 13. Mai 2016