

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau G.K., W., vertreten durch Herrn D.W., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19. März 2003 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wird die Erbschaftssteuer festgesetzt mit € 4.737,40 (6 % von einer Bemessungsgrundlage von € 78.956,85).

Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaft nach Herrn Dipl. Ing. F.S., verstorben am 1, war auf Grund des Testamente vom 2 die Tochter, Frau G.K., die Berufungserberin, zur Alleinerbin berufen. Die Berufungserberin hat zum gesamten Nachlass eine unbedingte Erbserklärung abgegeben. Mit Einantwortungsurkunde vom 27. Dezember 1999 wurde der Berufungserberin der Nachlass zur Gänze eingeantwortet.

Nach dem eidesstättigen Vermögensbekenntnis betragen die Nachlassaktiva S 1.990.674,66 und die Nachlasspassiva S 259. 906,81. Ein im Vermögensbekenntnis mit S 220.289,52 angesetzter Liegenschaftsanteil wurde von der Erbin um S 2.600.000,-- verkauft. Der Pflichtteil des Sohnes, Herrn G.S., wurde mit S 1.500.000,-- berichtigt.

Mit Bescheid vom 14. Juni 2000, hinterlegt am 5. Oktober 2000, wurde Herrn G.S. vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien für diesen Anfall die Erbschaftssteuer mit S 88.200,-- vorgeschrieben. Verschiedene Einbringungsmaßnahmen

(Zahlungsaufforderung vom 11. Dezember 2000 – hinterlegt am 11. Jänner 2001 -, Amtshilfeersuchen vom 30. Jänner 2001 an das Finanzamt Hollabrunn, Bescheid – Pfändung und Überweisung einer Geldforderung vom 15. April 2002) führten nicht dazu, dass der Abgabenbetrag hereingebracht werden konnte.

In der Folge nahm das Finanzamt die Berufungswerberin mit Bescheid vom 19. März 2003 gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG als Haftende für die Erbschaftssteuerschuld des Herrn G.S. in der Höhe von € 6.409,74 in Anspruch.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass hinsichtlich der Einbringung der Abgabenschuld keine Veranlassungen getroffen worden seien und der Betrag beim Pflichtteilsberechtigten einbringlich sei. Eine Heranziehung der Berufungswerberin zur Haftung sei zu Unrecht erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 Gesamtschuldern 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 Berufungsfall sind sämtliche Einbringungsschritte seit dem Jahr 2001 fruchtlos verlaufen. Durch den wiederholten Wechsel des Wohnsitzes des Pflichtteilsberechtigten werden die Einbringungsmaßnahmen auch nicht erleichtert. Laut eigenen Angaben besitzt er kein Vermögen. Auch Drittschuldnerpfändungen führten zu keinem Ergebnis, da der Pflichtteilsberechtigte keiner regelmäßigen Beschäftigung nachging bzw. nachgeht und zwischendurch auch arbeitslos war.

Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse ist ersichtlich, dass beim Pflichtteilsberechtigten eine Gefährdung, zumindest aber eine Erschwerung der Einbringung vorliegt, 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 beim Pflichtteilsberechtigten rechtfertigen die Heranziehung der Berufungswerberin 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 Berufungswerberin keine andere Person vorhanden ist, auf die diese Merkmale zutreffen, konnte die Behörde demnach im Berufungsfall auf die Geltendmachung der Haftung gar nicht verzichten.

Dass die geltend gemachte Haftungssumme bei der Berufungswerberin im Wert des aus der Erbschaft Empfangenen gedeckt ist, ist offenkundig, zumal der Reinnachlass rund S 1.730.000,-- betrug und die Berufungswerberin in der Folge einen darin enthaltenen Liegenschaftsanteil, bewertet mit einem Einheitswert von S 220.289,52, um S 2.600.000,-- weiterveräußerte, welcher Preis wohl dem Verkehrswert entspricht. Für die Höhe des aus der Erbschaft empfangenen ist aber nicht der Einheitswert, sondern der Verkehrswert heranzuziehen. Die Berufungswerberin hat diesbezüglich auch keine Einwendungen vorgebracht.

Gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG in der zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geltenden Fassung bleiben Erwerbe von Todes wegen von Kapitalforderungen steuerfrei, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz sowie § 97 Abs. 2 erster bis dritter Satz des Einkommensteuergesetzes 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. Nr. 12/1993, unterliegen; dies gilt für Forderungswertpapiere nur dann, wenn sie bei ihrer Begebung sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden.

Entsprechend der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes soll die Erbschaftssteuerfreiheit des endbesteuerten Vermögens zur Gänze zum Tragen kommen. Das bedeutet, dass der Nachlass in jenem Umfang steuerfrei bleiben muss, in welchem er aus endbesteuertem Vermögen besteht. Im gegenständlichen Fall übersteigt das im Nachlass nach Abzug des Pflichtteiles endbesteuerte Vermögen den Wert dessen, was der Berufungswerberin als Erbin verbleibt. Hier kann der Pflichtteilsberechtigte den überschließenden Steuervorteil für sich in Anspruch nehmen. Dieser überschließende Steuervorteil wurde ermittelt wie folgt:

Aktiva laut Gerichtsakt	S	1.990.674,66
+ bezugsberechtigte Versicherung	S	142.146,00
Summe	S	2.132.820,66
- Kosten der Regelung des Nachlasses	S	162.468,00
- sonstige Kosten	S	2.750,00
- Bankverbindlichkeiten	S	153.332,81
- sonstige Verbindlichkeiten	S	89.408,00
- Pflichtteilsanspruch	S	1.500.000,00
- Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z. 1 lit. a ErbStG	S	21.260,00
- Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z. 1 lit. b ErbStG	S	20.000,00
- Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG	S	567.131,82
überschließender Steuervorteil	S	383.529,97

Dieser überschließende Steuervorteil ist beim Pflichtteilsberechtigten abzuziehen. Für ihn ergibt sich daher folgende Berechnung:

Pflichtteil	S	1.500.000,00
- überschließender Steuervorteil	S	383.529,97
- Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	S	30.000,00
Summe	S	1.086.470,03
Bemessungsgrundlage gerundet gemäß § 28 ErbStG	S	1.086.470,00

Der Betrag von S 1.086.470,00 entspricht € 78.956,85.

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 6 % von S 1.086.470,00 = ErbSt S 65.188,00 (entspricht € 4.737,40).

Bemerkt wird, dass von der Berufungswerberin zum Vorhalt der beabsichtigten Entscheidung bis zum heutigen Tag keine Stellungnahme abgegeben wurde.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Februar 2006