



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S.H., W., vom 4. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 23. Mai 2003 betreffend Haftung gemäß § 224 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 13 Abs. 2 Erbschaftsteuergesetz entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut Niederschrift über die Verlassenschaftsabhandlung vom 11. August 1999, im Verlass nach H.G., verstorben am 18. April 1999, Gz xy, gab die Bw. (Tochter der Erblasserin) aus dem Titel des Gesetzes zum gesamten Nachlass die unbedingte Erbserklärung ab.

Der Reinnachlass wurde mit 62.043,43 S beziffert, darin enthalten der Hälfteanteil an einer Liegenschaft mit einem anteiligen Einheitswert von 60.000,00 S.

Die Bw. verkaufte in der Folge den ererbten Hälfteanteil an A.H., dem Lebensgefährten ihrer verstorbenen Mutter um 420.000,00 S.

Dieser veräußerte daran anschließend die gesamte Liegenschaft um 950.000,00 S.

A.H. sind als bezugsberechtigter Person nach dem Tod seiner Lebensgefährtin H.G. aus einer Über-Lebens-Vorsorge Versicherung 172.538,00 S zugeflossen.

Mit Bescheid vom 24. März 2000, StNr.: 000/0000 setzte das Finanzamt Graz-Umgebung gegenüber A.H. für den Versicherungsanfall Erbschaftsteuer in Höhe von 27.365,00 S fest, welche Vorschreibung in Rechtskraft erwuchs.

Da A.H. die Steuerschuld nicht innerhalb der Fälligkeitsfrist entrichtete, kein Zahlungserleichterungsansuchen stellte und Mahnungen erfolglos blieben, mussten in der Folge Vollstreckungsmaßnahmen gesetzt werden.

Durch Lohnpfändungen (Bescheid vom vom 24. Juli 2000) bei D.H., dem damaligen Dienstgeber von A.H. konnte ein Teil des Rückstandes getilgt werden.

Laut Mitteilung des Dienstgebers vom 6. Dezember 2000 endete das Beschäftigungsverhältnis des A.H. allerdings am 20. November 2000.

In der Folge stellte das Finanzamt Graz-Umgebung am 19. Dezember 2000 ein Vollstreckungsamtshilfeersuchen ein Amtshilfeersuchen an das Finanzamt Wz., in dessen Zuständigkeitsbereich A.H. wohnhaft war.

Zwei Begehungsversuche des Finanzamtes Wz. (am 12. Jänner und am 14. Februar 2001) blieben jedoch erfolglos.

Mit Bescheid vom 5. Juni 2002 verfügte das Finanzamt eine Drittschuldnerpfändung bei der W.P. GmbH, als Dienstgeberin des A.H..

Diese Pfändung blieb jedoch wegen Auflösung des Dienstverhältnisses erfolglos.

In der Folge nahm das Finanzamt die Bw. mit Haftungsbescheid gemäß § 224 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 13 Abs. 2 Erbschaftsteuergesetz als Haftende für die Erbschaftsteuerschuld des A.H. in aushaftender Höhe von 1.445,76 € samt Nebengebühren in Höhe von 81 €, in Summe 1.526,76 € in Anspruch.

Mit Eingabe vom 4. Juni 2003 bekämpfte die Bw. den Haftungsbescheid und ersuchte im Rahmen des Ermessen von der Inanspruchnahme zur Haftung Abstand zu nehmen.

Nach Ansicht der Bw. müsste der Hauptschuldner in der Lage sein die Steuerschuld zu begleichen, da er über ein monatliches Einkommen verfüge, weshalb zumindest eine Begleichung der offenen Steuerschuld in Teilbeträgen möglich sein müsste.

Für die Bw. stelle die Bezahlung der Steuerschuld eine enorme Belastung dar, da sie nur teilzeitbeschäftigt sei und für die Begleichung der Haftungsschuld einen Kredit aufnehmen müsse.

Mit Bescheid vom 30. Juli 2003 verfügte das Finanzamt eine Drittschuldnerpfändung bei der A.Z. als Dienstgeberin des A.H..

Auch diese Lohnpfändung blieb erfolglos, da A.H. in der Folge am 3. August 2003 aus dem Dienstverhältnis ausgetreten ist.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Juni 2004 wurde das Berufungsbegehren abgewiesen.

Das Finanzamt führte darin aus, dass das Ermessen des Abgabengläubigers bei Gesamtschuldverhältnissen das Recht der Ausnützung jener Gläubigerschritte bedeute, die dazu führen den Abgabenanspruch zeitgerecht, sicher, auf einfachstem Weg, unter Umgehung von Erschwernissen und unter Vermeidung von Gefährdungen einzubringen.

In der Folge stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Darin führte die Bw. neuerlich aus, dass sie nicht in der Lage sei, den Haftungsbetrag zu begleichen und außerdem ab Dezember dieses Jahres in Mutterschutz gehe.

Im Übrigen stehe sie mit A.H. in keinem Verwandtschaftsverhältnis und habe für ihn auch keine Bürgschaft übernommen.

Eine Meldeabfrage hat auch ergeben, dass A.H. in den Zeiträumen vom 23. März bis 6. Mai 2003 und vom 9. September 2003 bis 25. März 2004 in Haft war.

A.H. hat überdies seit dem Ableben seiner Lebensgefährtin mehrfach seinen Wohnsitz geändert.

Er wechselte mehrmals seinen Dienstgeber und waren die Dienstverhältnisse von relativ kurzer Dauer.

Auf Zahlungsaufforderungen der Finanzbehörde hat er nicht reagiert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur Frage der Haftung der Bw. für die Steuer des am Erbfall beteiligten Lebensgefährten der Erblasserin wird ist folgendes ausgeführt.

Auf Grund des § 13 Abs. 2 Erbsteuergesetz, BGBl.Nr. 141/1955, haftet neben den im 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.

§ 7 Abs. 1 BAO, BGBl.Nr. 194/1961, bestimmt, dass Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern werden.

Gemäß § 224 Abs. 1 erster Satz BAO, BGBl.Nr. 194/1961, werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht.

Auf Grund des § 20 BAO, BGBl.Nr. 194/1961, müssen sich Entscheidungen, die 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.

Das Ermessen, den Erben als Haftenden in Anspruch zu nehmen, wird im allgemeinen dann gesetzeskonform sein, wenn die Einbringlichkeit der Abgabe beim Eigenschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert ist (siehe beispielsweise VwGH 23.04.1992, Zl. 90/16/0196 mit weiterem Hinweis).

Die Dispositionsfreiheit, die dem Gläubiger innerhalb dieser Grenzen durch § 891 ABGB eingeräumt ist, ob er von allen, oder von einigen Mitschuldnern das Ganze, oder nach von ihm gewählten Anteilen oder ob er es von einem einzigen fordern wolle, ist im öffentlichen

Recht unter dem Gesichtspunkt des 'Ermessens' zu sehen. Will die Behörde ihre Schuldnerwahl mit den Grundsätzen rechtsstaatlicher Ermessensübung in Einklang bringen und sich nicht dem Vorwurf der Willkür aussetzen, muss sie ihren Entschluss nach sachlichen Gesichtspunkten fassen.

Das Ermessen ist bei der Erbenhaftung des § 13 Abs. 2 Erbschaftsteuergesetz BGBl.Nr. 141/1955 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 auch Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Loseblattsammlung, Verlag Enns, § 13 Tz. 15a und die dort zitierte Judikatur).

Im Berufungsfall sind sämtliche Einbringungsschritte seit dem Jahr 2000 fruchtlos verlaufen.

Auf Grund des wechselnden Wohnsitzes des Eigenschuldners waren Begehungen am Wohnort des Eigenschuldners durch Einbringungsorgane der Finanzverwaltung jeweils erfolglos.

Auch Drittschuldnerpfändungen führten zu keinem Ergebnis, da der Eigenschuldner keiner regelmäßigen Beschäftigung nachging bzw. nachgeht und die Dienstverhältnisse jeweils nur von kurzer Dauer waren.

Darüber hinaus befand sich der Eigenschuldner auch zeitweilig in Haft, und konnte in diesen Zeiten naturgemäß kein Dienstverhältnis eingehen.

Die Finanzbehörde hat über einen Zeitraum von *mehr als drei Jahren* in regelmäßigen Abständen Einbringungsschritte beim Eigenschuldner gesetzt, die jedoch ergebnislos verliefen. Die wiederholten fruchtlosen Einbringungsversuche beim Eigenschuldner rechtfertigen die Heranziehung der Bw. zur Haftung.

Das Verhalten des Eigenschuldners lässt eindeutig die mangelnde Zahlungsbereitschaft beim Erstschuldner erkennen und scheint dieser bewusst Einbringungsmaßnahmen der Abgabenbehörde auszuweichen.

Es ist daher aus dem Gesamtbild der Verhältnisse ersichtlich, dass beim Eigenschuldner 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.

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, a.a.O., § 13 Tz. 15a).

Da außer der Bw. 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 Haftungssumme Steuerschuld bei der Bw. im Wert des aus der Erbschaft Empfangenen gedeckt ist, ist offenkundig, zumal der Reinnachlass rund 60.000,00 S betrug und die Bw. in der Folge den darin enthaltenen Liegenschaftsanteil, bewertet mit einem Einheitswert von ebenfalls rund 60.000,00 S, um 420.000,00 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 Bw. hat diesbezüglich auch keine Einwendungen vorgebracht.

Sie hat lediglich begehrt unter Berücksichtigung ihrer Einkommenssituation als Halbtagskraft und werdende Mutter von einer Inanspruchnahme zur Haftung abzusehen.

Die Frage, ob die Bw. in der Lage ist, die Haftungsschuld aus anderen Mitteln als dem Erbteil zu begleichen, war für die Erlassung des Haftungsbescheides aber nicht von Bedeutung (siehe auch VwGH vom 16.03.1995, 94/16/0288).

Der Haftungstatbestand des § 13 Abs. 2 Erbschaftsteuergesetz, BGBl.Nr. 141/1955, stellt nämlich nicht auf die Einkommenssituation des Haftungspflichtigen ab und konnte auch unter diesem Aspekt dem Berufungsbegehren nicht entsprochen werden.

Da die Abgabenschuld beim Eigenschuldner nicht eingebracht werden konnte und die Haftungsschuld bei der Bw. in dem aus der Erbschaft empfangenen Vermögen Deckung findet, ist der angefochtene Haftungsbescheid zu Recht ergangen und war das Berufungsbegehren abzuweisen.

Graz, am 28. September 2004