

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Michael Wukoschitz, Mariahilferstraße 1 d, 1060 Wien gegen den Bescheid des FA für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vom 8. Juli 2010 betreffend Haftung gemäß § 13 Abs. 2 *ErbStG 1955* beschlossen:

Der angefochtene Bescheid und die dazu ergangene Beschwerdevorentscheidung werden unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I: Verfahrensgang:

Erb verstarb am tt. Dezember 2006. Die Erblasserin hinterließ letztwillige Anordnungen, die jedoch keine Erbeinsetzungen beeinhalteten. Es trat daher die gesetzliche Erbfolge ein, wonach der erbliche Sohn und die erbliche Tochter (Beschwerdeführerin) je zur Hälfte des Nachlasses als Erben berufen wurden.

Am 17. Dezember 2008 gaben die Beschwerdeführerin sowie ihr Bruder je zur Hälfte des Nachlasses ihrer Mutter **bedingte Erbantrittserklärungen** ab. Die Beschwerdeführerin nahm mit Legatsannahmeerklärung das ihr mit Testament eingeräumte Legat des Liegenschaftsanteils an der Liegenschaft x an.

Mit Beschlüssen des Bezirksgerichtes 1 vom 18. August 2009 wurde bestätigt, dass auf Grund des Kodizills vom 29.4.2006 der Beschwerdeführerin das Eigentumsrecht ob den xx sowie Erbe ob der Liegenschaft EZ y das Eigentumsrecht einverleibt werden kann.

Mit Einantwortungsbeschluss vom 18.8.2009 wurde die Verlassenschaft dem erblichen Sohn und der Beschwerdeführerin, welche auf Grund des Gesetzes je zur Hälfte

des Nachlasses die bedingten Erbserklärungen abgegeben haben, je zur Hälfte eingearbeitet.

Laut Kontoabfrage vom 22.10.2010 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 2. April 2010 gegenüber der Beschwerdeführerin Erbschaftssteuer in Höhe von 177,96 fest.

Mit Bescheid vom 2. April 2010 an Masseverwalter setzte das Finanzamt Erbschaftssteuer im Betrag von € 2.510,88 fest.

Mit dem im Spruch dieses Beschlusses angeführten *Haftungsbescheid* vom 8. Juli 2010 zog das Finanzamt die Beschwerdeführerin zur Entrichtung der Erbe vorgeschriebenen Erbschaftssteuer in Höhe von € 2.510,88 heran. Begründend führte das Finanzamt aus: "Infolge Uneinbringlichkeit/Gefährdung der Einbringlichkeit bei Erbe hatte die Heranziehung zur Haftung zu erfolgen."

II. Rechtslage

1. Gemäß § 278 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn Feststellungen des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

2. Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Nach Abs. 2 ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Nicht nur gemäß § 115 Abs. 4 BAO hat die Abgabenbehörde, solange sie nicht entschieden hat, auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche und rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen, sondern auch nach § 270 BAO im Rechtsmittelverfahren, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehr geändert und ergänzt wird. Dies gilt sinngemäß für dem Verwaltungsgericht durch eine Partei oder sonst zur Kenntnis gelangte Umstände. Nach den Bestimmungen des § 262 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde über eine Beschwerde erst nach Durchführung der erforderlichen Ermittlungen mittels Beschwerdevorentscheidung abzusprechen.

3. Die Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde beschränkt sich nicht nur auf die Aufnahme von Beweisen, sondern sind diese nach abgabenrechtlicher Relevanz zu prüfen, für eine abgabenrechtliche Beurteilung nachvollziehbar darzustellen und zu würdigen. Auch Vorbringen in Bescheidbeschwerden können weitere Ermittlungen durch die Abgabenbehörde erforderlich machen.

III. Erwägungen

1. Die Abgabenbehörde ist im gegenständlichen Fall der gebotenen Sachverhaltsermittlungspflicht mit anschließender Beweiswürdigung hinsichtlich der Prüfung der Tatbestandsvoraussetzungen für eine Haftung nach § 13 Abs. 2 ErbStG nicht ausreichend nachgekommen.

Bei Erwerben von Todes wegen ist nach § 13 Abs. 1 ErbStG der Erwerber Steuerschuldner (und zwar jeder Erwerber für das von ihm von Todes wegen erworbene Vermögen).

Gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG haftet neben den in 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.

Für die "Höhe des Wertes des aus der Erbschaft Empfangenen" im Sinne des § 13 Abs. 2 ErbStG ist nicht der Einheits-, sondern der Verkehrswert der Nachlassliegenschaft maßgebend (vgl. VwGH 25.6.1992, 91/16/0045).

Das Rechtsinstitut der Haftung dient der Verstärkung und Sicherung des Abgabenanspruchs. Haftung bedeutet nach den Vorschriften des Steuerrechts das Einstehen müssen für eine fremde Schuld (vgl. VwGH 20. 4. 1989, 89/16/0009, 0010, 0011).

Gemäß § 224 Abs. 1 erster Satz BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht.

Die sachliche Rechtfertigung von Haftungsregelungen ergibt sich einerseits aus dem öffentlichen Interesse an der Sicherung der Einbringlichkeit öffentlich rechtlicher Ansprüche und andererseits aus einem durch eine Rechtsbeziehung begründeten sachlichen Zusammenhang zwischen der Person des Abgabepflichtigen und des Haftungspflichtigen (vgl. VfGH 15. 12. 1988, G 89/88, 9. 3. 1989, G 163/88 u. a. und 13. 10. 1993, G 4/93).

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, welche sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten hat, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Das Abstellen auf öffentliche Interessen (vor allem die Bedachtnahme auf eine geordnete und gesicherte Abgabenerhebung) bei Berücksichtigung des Ermessenskriteriums der Zweckmäßigkeit ist allerdings nicht mit dem Gedanken bedingungslosen Strebens nach Mehrung der Staatseinnahmen gleichzusetzen. Bei der vorliegenden Ermessensentscheidung sind daher nicht nur das öffentliche Interesse an einem gesicherten und zeitnahen Abgabenaufkommen und die Einbringlichkeit der

Abgabenschuld, sondern auch die besonderen Verhältnisse des konkreten Falles in Betracht zu ziehen.

Das Ermessen ist bei der *Erbenhaftung* des § 13 Abs. 2 ErbStG 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 Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 15a zu § 13 ErbStG mit weiteren Judikaturverweisen). Eine ermessenswidrige Inanspruchnahme des Haftenden wird vor allem dann vorliegen, wenn die Abgabenschuld vom Eigenschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann (vgl. Ritz, Ermessen bei der *Erbenhaftung* gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG, ÖStZ 7/1991, S. 94).

Aktenkundig ist im gegenständlichen Fall die Festsetzung der Erbschaftsteuer in Höhe von Euro 2.510,88 an den Masseverwalter im Konkurs des erblichen Sohnes der Erblasserin. Von einer raschen Einbringung der Erbschaftsteuer beim erblichen Sohn wird daher im vorliegenden Fall nicht ausgegangen werden können.

Der Nachlass der Verst wurde den beiden bedingt erbserklärten Kindern je zur Hälfte eingeantwortet. Die Beschwerdeführerin kann daher nur mit Bedachtnahme auf die *bedingte Erbserklärung* im Umfang des Wertes des aus der Verlassenschaft nach ihrer Mutter Empfangenen zur Haftung herangezogen werden. Das Finanzamt wird daher zu prüfen haben, ob die Erbschaftssteuerschuld des Erbe in Höhe des Wertes des von der Beschwerdeführerin als Miterbin aus der Erbschaft Empfangenen Deckung findet. Zu berücksichtigen ist dabei, dass die von der Beschwerdeführerin erworbenen Anteile mit dem lebenslänglichen Wohnrecht der minderjährigen Enkelin belastet sind.

Die sachliche Rechtfertigung für Haftungsregeln ergibt sich aus dem öffentlichen Interesse an der Sicherung der Einbringlichkeit der Abgaben und aus einem durch eine Rechtsbeziehung begründeten sachlichen Zusammenhang zwischen dem Eigenschuldner und dem Haftungspflichtigen. Die, die *Erbenhaftung* nach § 13 Abs. 2 ErbStG sachlich rechtfertigende Rechtsbeziehung zwischen dem Eigenschuldner und den Haftungspflichtigen, besteht im Hinblick auf die kraft Gesetzes eintretende Miterbengemeinschaft (siehe VwGH vom 16. März 1995, 94/16/0288; VfGH vom 27.9.1994, B 1515/94), sodass bei einer sachlich gerechtfertigten Auswahl des Haftungspflichtigen auch auf das Verhältnis des Eigenschuldners zu allen Miterben Bedacht zu nehmen ist.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und der Beschwerdevorentscheidung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des Bescheides befunden hat.

Begründung der Ermessensentscheidung:

Die Aufhebung nach § 278 Abs. 1 BAO stellt eine Ermessensentscheidung dar, welche nach den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu treffen ist (§ 20 BAO). Zweckmäßig ist die Zurückverweisung im gegenständlichen Fall deshalb, weil zur Klärung

des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes noch Ermittlungen notwendig sind, welche von der belangten Abgabenbehörde rascher und wirtschaftlicher erledigt werden können als vom Bundesfinanzgericht, dem dazu auch die notwendigen Kapazitäten fehlen.

Billig ist die Zurückverweisung, weil es der Beschwerdeführerin nicht zumutbar ist, die Entscheidung über die Beschwerde durch das deutlich aufwendigere Ermittlungsverfahren vor dem Verwaltungsgericht noch weiter zu verzögern. Auch der Umstand, dass durch eine wesentliche Verfahrensverlagerung zum Bundesfinanzgericht der Rechtsschutz und die Kontrollmechanismen eingeschränkt werden, kommt im Rahmen der Billigkeitserwägungen Bedeutung zu.

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG ist eine Revision an den VwGH zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil die Entscheidung 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.

Im Fall der Zurückverweisung an die Abgabenbehörde ist nur zu prüfen, ob das Ermessen des § 278 Abs. 1 BAO richtig geübt worden ist. Dabei handelt es sich jedoch um die Beurteilung der Plausibilität der Begründung und somit um eine Sach- und keine Rechtsfrage. Diese Frage ist einer ordentlichen Revision nicht zugänglich.

Graz, am 11. Februar 2015