



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Mag. MN, Adr, vom 11. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 8. Mai 2007 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Verlassenschaftsverfahren nach JE hat die Tochter Mag. MN ihren Pflichtteil geltend gemacht. Im Pflichtteilsübereinkommen vom 21. Dezember 2006 wurde vereinbart, dass der Pflichtteil (1/15 des Nachlassvermögens, 13.628,00 €) mangels Barvermögen von der Witwe binnen 14 Tagen aus dem Verkaufserlös der Liegenschaften EZ XY, zu bezahlen ist; spätestens ist der Anspruch jedoch im Zeitpunkt des Ablebens der Witwe fällig.

Für diesen Erwerb von Todes wegen hat das Finanzamt mit Bescheid vom 8. Mai 2007 der Tochter vom Pflichtteilsanspruch (abzüglich Freibeträge gemäß §§ 14 Abs. 1 und 15 Abs. 1 Zif. 17 ErbStG) Erbschaftssteuer in Höhe von 132,06 € vorgeschrieben.

Dagegen hat Mag. MN, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, am 10. Juni 2007 wegen Verfassungswidrigkeit des ErbStG Berufung erhoben. Nach einer abweislichen Berufungsvorentscheidung hat die Bw sodann rechtzeitig die Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt. Ergänzend führt sie aus, die Auszahlung des Pflichtteils sei auf-

schiebend bedingt gewesen, zu einem Verkauf der Liegenschaften sei es aber bis dato nicht gekommen, sodass auch die Fälligkeit der Erbschaftssteuer noch nicht gegeben sei.

Über die Berufung 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.

Im Erbschaftssteuerrecht gilt die Grundregel, wonach die Steuerschuld mit dem Tod des Erblassers entsteht. Der erbrechtliche Anspruch alleine genügt jedoch nicht, weil im Sinne des Bereicherungsprinzips auch ein Erwerb folgen muss. Deshalb wird die Grundregel, wonach die Steuerschuld mit dem Tod des Erblassers entsteht (und nicht etwa mit dem tatsächlichen Erwerb einzelner Nachlassgegenstände), durch die Bestimmungen des § 12 lit. a bis h ErbStG ergänzt.

Für den Erwerb eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches entsteht die Steuerschuld demgemäß nach § 12 Abs. 1 Zif. 1 lit. b ErbStG mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung.

Dem Pflichtteilsberechtigten steht mit dem Tod des Erblassers bloß ein Anwartschaftsrecht zu. Um sodann den Erwerb erbschaftssteuerrechtlich zu vollziehen und die Steuerpflicht auszulösen, hat die Geltendmachung des Pflichtteils zu folgen. Ab diesem Zeitpunkt hat der Pflichtteilsberechtigte ein Forderungsrecht (auf einen verhältnismäßigen Teil des Nachlasswertes). Dieses Forderungsrecht ist ein selbständig zu bewertendes Wirtschaftsgut. Mit dem frei verfügbaren Recht auf Leistung hat der Begünstigte aber bereits einen Vermögensgegenstand in Händen, welcher etwa abtretbar, vererblich, belastbar ist. Es ist unwesentlich, wann die Forderung tatsächlich erfüllt wird. Auf einen "Zufluss" wird nicht abgestellt.

Trifft der Pflichtteilsberechtigte mit dem Erben betreffend die Abgeltung des Pflichtteilsanspruches eine Zahlungsvereinbarung, so wird dadurch der ursprüngliche Inhalt des Schuldverhältnisses nicht berührt. Nach dem Entstehen des Steueranspruches getroffene Erfüllungsabreden vermögen den einmal entstandenen Steueranspruch nicht aufzuheben oder zu modifizieren (VwGH vom 27. Jänner 1999, 98/16/0365).

Der Abschluss eines Pflichtteilsübereinkommens ist jedenfalls als Geltendmachung des Anspruches anzusehen und wurde somit im gegenständlichen Fall der Tatbestand des § 2 Abs. 1 Zif. 1 ErbStG spätestens am 21. Dezember 2006 verwirklicht. Der Umstand, dass bloß

die Auszahlung der Pflichtteilsforderung hinausgeschoben ist, ist für den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld ohne Bedeutung.

Soweit die Bw vermeint, sie habe den Pflichtteil aufschiebend bedingt erworben, sodass die Erbschaftssteuer noch nicht fällig sei, ist ihr entgegenzuhalten, dass nicht der Rechtserwerb ansich an eine Bedingung geknüpft, sondern lediglich die Erfüllung hinausgeschoben war. Die Abgabenschuld entsteht aber ex lege mit der Verwirklichung eines vom Gesetz als relevant erklärten Sachverhaltes. Zur Realisierung der Abgabenschuld bedarf es sodann noch des Abgabenbescheides, an welchen die Fälligkeit der Schuld anknüpft. Festsetzung und Fälligkeit der Steuer sind jedoch ohne Einfluss auf die Entstehung des Abgabenanspruches.

Soweit die Bw verfassungsrechtliche Argumente vorbringt, ist bereits allgemein bekannt, dass der VfGH mit Erkenntnis vom 7. März 2007 die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Zif. 1 ErbStG und somit den Grundtatbestand für Erwerbe von Todes wegen, also "die Erbschaftssteuer", als verfassungswidrig aufgehoben hat. Der VfGH hat allerdings in seinem 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 sämtliche Bestimmungen des ErbStG auf alle bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände weiterhin anzuwenden sind. Da aber die Abgabenbehörden und somit auch der Unabhängige Finanzsenat an die Gesetze gebunden sind und diese - solange sie in Kraft sind - anzuwenden haben, war das bis zum 31. Juli 2008 in Geltung befindliche ErbStG vom Finanzamt zu Recht auch auf den gegenständlichen Rechtsvorgang anzuwenden.

Eine Ausnahme stellen nur Anlassfälle im Sinne des Art. 140 Abs. 7 B-VG dar:

Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden oder hat der Verfassungsgerichtshof gemäß Abs. 4 ausgesprochen, dass ein Gesetz verfassungswidrig war, so sind alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist jedoch das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seiner aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht. Hat der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis eine Frist gemäß Abs. 5 gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden.

Als Anlassfall gelten aber nur jene Fälle, die entweder tatsächlich Anlass für die Einleitung des Normprüfungsverfahrens gewesen sind, oder die im Zeitpunkt des Beginns der mündlichen Verhandlung oder bei Beginn der nicht öffentlichen Beratung des VfGH beim Gerichtshof

anhängig gewesen sind.

Der gegenständliche Berufungsfall erfüllt keine der beiden Voraussetzungen.

Darüber hinaus hat die Bw weder dem Grunde noch der Höhe nach substantielle Einwendungen gegen den erlassenen Erbschaftssteuerbescheid vom 8. Mai 2007 vorgebracht. Auch kann die entscheidende Behörde aufgrund des Akteninhaltes keine Rechtswidrigkeit erkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 20. April 2009