



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des E, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 31. Jänner 2011 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut Verlassenschaftsabhandlung (Protokoll vom 5. Jänner 2005) nach dem 1999 verstorbenen H hat aufgrund der im Testament verfügten Legate letztlich ua. dessen Enkel E (= Berufungswerber, Bw) zwei erblasser. Liegenschaften (einfacher Einheitswert gesamt € 87.716,11), einen Gesellschaftsanteil an der Fa. H-KG sowie endbesteuerte Vermögenswerte (Bankguthaben) erworben.

Das Finanzamt hatte dazu dem Bw zunächst mit gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufigem Bescheid vom 20. Dezember 2006 die Erbschaftssteuer im Betrag von € 1.754,32 – di. die sogen. „Mindeststeuer“ gem. § 8 Abs. 4 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl 1955/141, idgF, mit 2 % vom Einheitswert der erworbenen Grundstücke – vorgeschrieben, da der Umfang der Abgabepflicht – konkret im Hinblick auf den Wert des KG-Anteiles – noch ungewiss sei (im Einzelnen zur Bemessung: siehe Bescheid vom 20. Dezember 2006).

Nach mehrmaligen Ergänzungsersuchen wurde dem Finanzamt im Dezember 2009 das bezughabende Sachverständigen-Gutachten vorgelegt, wonach der Gesellschaftsanteil nach Variante 1 („Bewertung nach Gesellschaftsvertrag“) in Höhe von € 246.200 zu bewerten sei; nach zwei weiteren Varianten ("Bewertung nach § 106 AußStrG, Bestandverhältnis bzw. Prekarium") ergebe sich ein weitaus höherer Wertansatz.

Im Zuge einer anschließenden Betriebsprüfung beim Bw ist der Prüfer unter Tz. 5 des Berichtes vom 14. Jänner 2011 zum Ergebnis gelangt, dass nunmehr nach Vorliegen aller Unterlagen die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer wie folgt zu ermitteln sei:

Erwerb:	Euro
Grundstücke EZ1 und EZ2, zusammen	87.716,11
+ endbesteuertes Vermögen	40.907,87
+ Betriebsvermögen/Gesellschaftsanteil	246.200,00
abzüglich Passiva/Kosten	-114.357,10
abzüglich Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	-2.200,00
abzüglich Freibetrag gem. § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG	<u>-40.907,87</u>
steuerpflichtiger Erwerb	217.358,90

Steuer: gem. § 8 Abs. 1 ErbStG, 16 % (Stkl. II) =	34.777,42
gem. § 8 Abs. 4 ErbStG, 2 % vom Einheitswert =	<u>1.754,32</u>
Erbschaftssteuer gesamt	36.531,75

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit nunmehr gem. § 200 Abs. 2 BAO endgültigem Bescheid vom 31. Jänner 2011, StrNr, die Erbschaftssteuer gem. § 8 Abs. 1 und 4 ErbStG im Betrag von gesamt € 36.534,81 (geringfügige Abweichung aufgrund von Rundungsdifferenzen) bzw. eine Nachforderung in Höhe von € 34.780,49 vorgeschrieben. Begründend wurde auf das Ergebnis der Prüfung verwiesen.

In der dagegen erhobenen Berufung wird eingewendet, die Neufestsetzung der Erbschaftssteuer sei verfassungswidrig. Die Bewertung der Grundstücke anhand der pauschalen Vervielfachung der Einheitswerte sei gleichheitswidrig und werde damit nicht der tatsächliche Wert zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers herangezogen. Das ErbStG sei bekanntlich mit Ablauf des 31. Juli 2008 außer Kraft gesetzt worden, sodass die per 31. Jänner 2011 vorgenommene Steuerfestsetzung auf einem nicht mehr existenten Gesetz beruhe bzw. gesetzwidrig sei. Es werde dazu speziell auf die Gründe im Erkenntnis des VfGH vom 7.3.2007, G 54/06, verwiesen. Der angefochtene Bescheid sei daher ersatzlos aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. März 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Mit Antrag vom 4. April 2011 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weitere Begründung begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl 1955/141, idF **vor** BGBl I 2007/9 ab 1. August 2008, unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz die Erwerbe von Todes wegen. Nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen: der Erwerb durch Erbanfall, durch *Vermächtnis* oder aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen grundsätzlich mit dem Tode des Erblassers, dh. im Gegenstandsfalle am 4. Dezember 1999.

1.) Einwand des "nicht mehr existenten Gesetzes":

Es trifft zu, dass der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 7. März 2007, G 54/06-15

u.a., den Grundtatbestand der Erbschaftssteuer nach § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 als verfassungswidrig aufgehoben und im Spruch bestimmt hat, dass diese Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt.

Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden, so sind gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden.

Auf die **vor der Aufhebung** verwirklichten Tatbestände (mit Ausnahme von "Anlassfällen", bei denen eine gleichgelagerte Beschwerde bis zur betr. Session beim Höchstgericht einlangt) ist jedoch das Gesetz **weiterhin anzuwenden**, sofern der VfGH in seinem Erkenntnis nichts anderes ausspricht. Hat der VfGH in seinem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gesetzt, so ist das Gesetz auf alle **bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände** mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden (siehe dazu VwGH 29.3.2007, 2007/16/0038).

Dem Gegenstandsfalle kommt zweifelsfrei keine Anlassfallwirkung zu. Der Argumentation des Bw, zufolge Aufhebung des "ErbStG" zum 31. Juli 2008 durch den VfGH sei somit die per 31. Jänner 2011 vorgenommene "Neufestsetzung" der Erbschaftssteuer gesetzwidrig bzw. aufgrund eines nicht existenten Gesetzes erfolgt, ist daher nach Obgesagtem entgegen zu halten, dass auf alle anderen (dh. Nicht-Anlassfälle) vor der Aufhebung bzw. bis zum Ablauf der Frist am 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände die Bestimmungen des ErbStG 1955 unverändert anzuwenden sind. Diesfalls ist die Anwendung des ErbStG auch in keinsten Weise verfassungswidrig oder gesetzwidrig.

Zu welchem Zeitpunkt für vor dem 1. August 2008 verwirklichte Tatbestände der Erbschaftsteuerbescheid erlassen wird, ist in diesem Zusammenhalt rechtlich völlig unmaßgeblich, da dies mehr oder weniger von zufälligen Begleitumständen, wie etwa der Dauer des Abhandlungsverfahrens oder wie etwa hier zudem der Dauer der Abklärung der zutreffenden Bemessungsgrundlage (hinsichtlich des KG-Anteiles), abhängig ist. Wollte man dagegen bei der Besteuerung für vor dem 1. August 2008 verwirklichte Tatbestände darauf abstellen, wann der Steuerbescheid erlassen wird, so läge diesbezüglich wohl eine durch nichts zu rechtfertigende Ungleichbehandlung vor.

2.) Einwand der "gleichheitswidrigen Pauschalierung/Vervielfachung der Einheitswerte":

Zu besteuern ist der dem Vermächtnisnehmer angefallene und nicht ausgeschlagene Anspruch, den vermachten Gegenstand zu fordern. Für die erbschaftssteuerliche Bewertung kommt es auf den Anspruch an, wie er *mit dem Tode des Erblassers* entstanden ist.

Als Ausnahme von den Bewertungsvorschriften des § 19 Abs. 1 ErbStG wird im Abs. 2 dieser Gesetzesstelle in der *ab 1. Jänner 2001* anzuwendenden Fassung (BGBl I 2000/142)

bestimmt, dass ua. für inländisches Grundvermögen das *Dreifache des Einheitswertes* maßgebend ist, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird.

Für Rechtsvorgänge, für die die Steuerschuld – wie im Gegenstandsfalle - *vor dem 1. Jänner 2001* entstanden war, ist demgegenüber der *einfache Einheitswert* maßgebend (vgl. VwGH 20.8.1998, 95/16/0298). Bei der Wertermittlung für die Bemessung der Erbschaftssteuer ist daher nach § 19 Abs. 2 ErbStG aF (vor BGBl I 2000/142) in Bezug auf das inländische Grundvermögen zwingend von dem dort bestimmten einfachen Einheitswert auszugehen.

In Entsprechung der alten Rechtslage wurde daher gegenständlich der Steuerbemessung der ausgewiesene einfache Einheitswert der Liegenschaft EZ1 in Höhe von € 41.278,17 sowie der Liegenschaft EZ2 in Höhe von € 46.437,94, zusammen sohin € 87.716,11, zugrunde gelegt. Abgesehen davon, dass aufgrund dieses Umstandes (Ansatz des einfachen Einheitswertes) die Berufungsargumentation betreffend die Heranziehung von "pauschal vervielfachten und damit gleichheitswidrigen Einheitswerten" ins Leere geht, ist auch nicht zu übersehen, dass - wie aus dem Hauptinventar Punkt A) 1 c und d im Abhandlungsprotokoll vom 5. Jänner 2005 hervorkommt - lt. Bewertungsgutachten zum maßgebenden Stichtag der Verkehrswert der Liegenschaft EZ1 € 368.087,91 sowie der Liegenschaft EZ2 € 798.674,45 betragen hat. Insofern ist für den UFS auch in keinsten Weise erkennbar, worin der Bw eine Beschwer dahingehend erblicken will, dass "nicht der tatsächliche Wert des Grundbesitzes zum Zeitpunkt des Todes" des Erblassers herangezogen worden sei, wenn dieser tatsächliche bzw. gemeine Wert im rund 9- bis 17-fachen des steuerlich relevanten (einfachen) Einheitswertes feststeht.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 24. August 2011