



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., xyz, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom xxx betreffend die Festsetzung der Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

A.A. verstarb am 2007. Der Berufungswerber, (Bw.), als erblicher Sohn, gab am 22.04.2007 zu ihrem gesamten Nachlass die bedingte Erbantrittserklärung ab. Am 14.01. 2010 wurde im Verlassenschaftsverfahren vor dem Bezirksgericht Leopoldstadt das Inventar von Amts wegen errichtet und mit Protokoll vom 26.01.2010 ergänzt. Auf der Aktivseite beider Inventare wurden „76/160- Anteile an der Liegenschaft EZE., mit denen Wohnungseigentum an W 2 untrennbar verbunden ist“ angeführt.

Vermerkt wurde, dass laut Auskunft des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 03.04.2007 zu Zl. 000 der Einheitswert der Liegenschaft € 12.150,90 sohin dreifach € 36.452,70 beträgt.

Im Protokoll der Gerichtskommissarin vom 14.01.2010 wurde folgendes vermerkt:

„Festgehalten wird, dass der erbliche Sohn Bw. den Antrag stellte, die im grundbücherlichen Eigentum der Erblasserin stehende Wohnung aus dem Inventar auszuscheiden. Dieser Antrag wurde mit Beschluss des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen endgültig verworfen.“

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes S. vom 27.01.2010 wurde dem Bw. die Verlassenschaft nach seiner verstorbenen Mutter, aufgrund seiner bedingten Erbantrittserklärung, zur Ganze eingantwortet. In diesem Beschluss wurde festgestellt, dass aufgrund der erfolgten Einantwortung die Einverleibung des Eigentumsrechtes an den o.a. Liegenschaftsanteilen für den Bw zur Gänze zu erfolgen hat.

In der Folge schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 01.04.2010 dem Bw. für den gesamten Erwerb (unter Einbeziehung der genannten Liegenschaftsanteils) die Erbschaftssteuer mit € 729.04 vor.

Dagegen erhob der Bw. fristgerecht Berufung, mit der Begründung, dass die „erwiesene Rückabwicklung“ des Kleinhausanteiles von ihm aus gesundheitlichen Gründen nie durchgeführt worden wäre. Dieser Anteil wäre nie im Besitz der Erblasserin gewesen. Da von ihr keine Zahlungen geleistet worden wären, wäre es zur Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 21.08.1992 gekommen.

Zum Beweis für die Richtigkeit dieses Vorbringens legte er im Wesentlichen vor:

Kaufvertrag vom 21.08.1992 zwischen dem Bw., als Verkäufer, und der Erblasserin, als Käuferin, über den Erwerb der vorstehend genannten Liegenschaftsanteile. Als Gegenleistung der Erwerberin war die Übernahme des anteiligen Darlehens gegenüber dem Land X. mit dem ursprünglichen Betrag von S 500.000,00 vereinbart worden. Die Übernahme und Übergabe des Vertragsgegenstandes in den Besitz und Genuss der Käuferin war mit 01.01.1985 rückbezogen worden.

Grunderwerbsteuerbescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 15.01.1993, GZ. yyy, mit welchem der Erblasserin für den Erwerb dieser Liegenschaftsanteile die Grunderwerbsteuer mit S 2.600.00 vorgeschrieben worden ist. Als Bemessungsgrundlage wurden S.130.000, 00 (= die o.a. abgezinste Gegenleistung) in Ansatz gebracht.

Die von der Erblasserin unterfertigte Erklärung vom 31.03.1995, wonach diese ihren Erwerb dem Bw. zurückgibt und ihre Einwilligung zur Rückeinverleibung des Eigentumsrechtes an den Bw, auf dessen Kosten, erteilt.

Erklärung des Bw. vom 04.04.1995, dass er die o.a. Rückübertragung annimmt.

Rückzahlungsvorschreibungen des Magistrates der Stadt X. vom 16.03.2007 an den Bw., betreffend das, auf der gesamten Liegenschaft aushaftende, Darlehen

Schreiben des Magistrates der Stadt X vom 24.08.1992 womit dem Bw. die Zustimmung zur Vermietung der, mit o.a. Kaufvertrag zugewendeten, Wohnung erteilt wird.

Schreiben des Bw. vom 15.09.2007 an das Bezirksgericht S. , mit folgendem Inhalt:

Aufgrund meines Ausscheidungsbegehrens des parifizierten Kleinhaus-Anteiles gebe ich nachstehende Erklärungen ab und lege ergänzende Unterlagen bei.

„Meine verstorbene Mutter war während des von der Stadt X. /Wohnbauförderung im Jahre 1990 erzwungenen Parifizierungsverfahrens und Begründung von Wohnungseigentum an sie schwer erkrankt. Sie wäre schon damals objektiv und tatsächlich nie mehr in der Lage gewesen, die Verpflichtung zu laufenden Zahlungen, sowie die anteilige Rückzahlung sämtlicher der seit 1985 von mir vorfinanzierten und gestundeten Beträge zur Eigenheimerrichtung zu leisten (siehe meine Eidesstattliche Erklärung und Aufstellung). Durch die schon fortgeschrittenen Abwicklungen und aufgelaufenen Kosten des Parifizierungsverfahrens habe ich dieses auf notarielles Anraten, auch aus ethischen Gründen meiner Mutter gegenüber, pro forma zu Ende geführt. Zu diesem Zeitpunkt war bereits die von mir beantragte Genehmigung zur Vermietung der parifizierten Wohneinheit durch mich an eine andere förderungswürdige Person erteilt (Beilage). Sämtliche Darlehensschulden, Liegenschaftsgebühren und -Abgaben wurden daher auch weiterhin auf mich bezogen und regelmäßig wie bisher von mir alleine bezahlt. Die Zahlungen sind dokumentarisch belegbar (Beilagen beispielhaft).

Nach einem schweren Unfall mit eigenen Behinderungen und durch meine umfangreichen Spitals- und Reha-Aufenthalte wurde die notwendige Rückabwicklung auf anwaltlichen Rat zwar in 1995 in Angriff genommen (Beilage), durch laufende Verschlechterung meines Gesundheitszustandes neurologisch und koronar aber die grundbücherliche Rückgängigmachung (wegen Nichterfüllung der Gegenleistung) in der Folge leider nicht durchgeführt - auch mangels rechtlicher Kenntnisse.

Ich ersuche, dem Ausscheidungsbegehren stattzugeben und die Aufhebung des ursprünglichen Kaufvertrages sowie die Rückeinverleibung der Wohneinheit zu beschließen."

Protokoll des Bezirksgerichtes S. vom 26.03.2008 über Folgende Aussage des Bw:

Ich habe die gegenständliche Liegenschaft 1985 erworben und ein Haus darauf errichtet. Ich hatte für die Wohnbauförderung von Anfang an 2 Wohneinheiten geplant und eingereicht. Ich war Förderwerber. Ich habe die Wohnbauförderung für beide Wohneinheiten bekommen, je ÖS 500.000,00. Das war 1985. Ich habe alle Unterlagen mit. Einsicht genommen wird in die Darlehenszusicherung des Amtes der Wiener Landesregierung vom 30.7.1985.

Es war geplant, dass meine Mutter die zweite Wohnung bezieht. Es ist ihr dann aber gesundheitlich schlechter gegangen und sie konnte nicht einziehen. Diese zweite Einheit wurde aus diesem Grund auch erst später fertig gestellt, da klar war, dass meine Mutter nicht einziehen kann.

1992 habe ich die Parifizierung machen lassen. Es wurde dann auch der Kaufvertrag mit meiner Mutter errichtet. Grund für die Errichtung dieses Kaufvertrages war damals, dass ich die Information hatte, dass dies so sein muss. Ich wurde damals falsch beraten, wie ich heute weiß. Tatsächlich hat meine Mutter nie irgendeine Darlehensrückzahlung oder einen sonstigen Finanzierungsbeitrag geleistet. Sie hatte auch gar nicht die finanziellen Mittel. Ich war damals gezwungen die zweite Wohnung zu übertragen. Die Stadt X. -Wohnbauförderung hat verlangt, dass bei einer Parifizierung der zweite Anteil auf eine andere Person lauten muss. Ich hatte die Auskunft, dass es eine Parifizierung geben muss und dass ich den Anteil übertragen muss. Es muss darüber auch ein Schreiben geben, ich finde es aber jetzt nicht. Das Problem war, dass meine Mutter die zweite Wohneinheit nicht bezogen hat und ihre Gemeindewohnung nicht aufgegeben hat. Die Stadt X. hat deshalb mit der Aufkündigung des Darlehens gedroht.

Heute weiß ich, dass es nie einen Anlass oder eine Notwendigkeit gegeben hat, den zweiten Anteil an meine Mutter zu übertragen. Damals wusste ich das aber nicht. Da meine Mutter die Wohnung nicht benötigte, wollte ich die Wohnung vermieten. Ich habe deswegen auch bei der Stadt X einen Antrag gestellt und wurde mir die Vermietung auch genehmigt, sofern diese an eine förderungswürdige Person erfolgt.

Ich habe die Wohnung dann an meinen Neffen vermietet, einen schriftlichen Mietvertrag habe ich nicht. Es müsste aber einen gegeben haben, Jedenfalls war ich der Vermieter. Jetzt lebt mein Sohn in dieser Wohnung.

Der Notar hat mir damals gesagt, dass ich den Kaufvertrag binnen 15 Jahren "rückabwickeln" kann und dass ich noch Zeit habe. Der Kaufvertrag sei nichtig, da meine Mutter nie eine Gegenleistung erbracht hat. Der Vertrag sei daher nie erfüllt worden. Der Notar hat mir versichert, dass ich dafür Zeit habe weil es diesbezüglich keine Verjährung gibt. Auf Anraten des Notars habe ich aber im Jahr 1995 von meiner Mutter eine Erklärung über die Rückübertragung unterzeichnen lassen. Das Original lege ich nunmehr vor. Das Original wird zum Akt genommen."

Diese Berufung wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern mit Berufungsvorentscheidung vom 17.05.2010- unter Hinweis auf § 20 Abs.1 ErbStG 1955- als unbegründet ab. In der Begründung wurde angeführt, dass eine grundbücherliche Durchführung der Rückabwicklung des Kaufvertrages vom 21.08.1992 nicht erfolgt wäre.

Darüber hinaus wurde festgehalten, dass die in Rede stehenden Liegenschaftsanteile in die Aktiven des, vom Abhandlungsgericht errichteten, Inventars aufgenommen worden sind, dass im Einantwortungsbeschluss die Einverleibung dieser Anteile in das Eigentum des Bw. ausdrücklich festgehalten worden ist und dass der Antrag des Bw. auf Ausscheidung dieses Anteiles aus dem Inventar mit Beschluss des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen verworfen worden ist.

Dagegen brachte der Bw. fristgerecht einen Vorlageantrag an den UFS, als Abgabenbehörde zweiter Instanz, ein und führte- in Replik auf den Inhalt der Berufungsvorentscheidung- sinngemäß aus, dass es zu keiner grundbücherlichen Durchführung der Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 21.08.1992 aufgrund der Unkenntnis der Beteiligten in Folge einer falschen Beratung gekommen ist. Tatsächlich wäre der Erblasserin die in Rede stehenden Liegenschaftsanteile weder übergeben worden, noch hätte diese, die im Kaufvertrag vereinbarte, Gegenleistung erbracht. Dagegen habe er selbst, alle mit der gesamten Liegenschaft im Zusammenhalt stehenden finanziellen Verpflichtungen gleich einem Eigentümer erfüllt. Mit diesen Tatsachen habe sich das Landesgericht für Zivilrechtssachen nicht beschäftigen wollen und es hat sich auch mit dem fiskalischen Auswirkungen der Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer nicht auseinander setzen wollen.

Er beantragte *„die Situation jetzt insofern zu heilen, als zur Bemessungsgrundlage der Steuer zuhöchst nur jene Bewertung heran gezogen wird die dem Versetzen in den ursprünglichen Stand zum 21.08.2009 (Siehe Bescheid vom 15.1.1993, GZ 93/204.827-4) entspricht.“*

Über die Berufung wurde erwogen:

Die auf den zu beurteilenden Fall maßgeblichen Bestimmungen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, (ErbStG1955) lauten in ihrer verfahrensrelevanten Fassung wie folgt:

Der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegen

der Erwerb von Todes wegen (§ 1 Abs.1 Z 1 ErbStG 1955)

Als Erwerb von Todes wegen gilt

der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches (§ 2 Abs.1 Z 1 ErbStG 1955)

Die Steuerschuld entsteht bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tod des Erblassers (§ 12 Abs.1 Z 1 ErbStG 1955)

Für die Wertermittlung ist, soweit in diesem Gesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend. (§ 18 ErbStG 1955)

Die Bewertung richtet sich, soweit nicht in Abs 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des ersten Teils des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften) (§ 19 Abs.1 ErbStG 1955)

Für inländisches land-und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke ist das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf dem den Entstehen der Steuerschuld unmittelbar voraus gegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert dieser Vermögenswerte im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgeblich. (§ 19 Abs.2 ErbStG 1955)

Als Erwerb gilt, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. (§ 20 Abs.1 erster Satz ErbStG 1955)

Als gesamter Vermögensanfall im Sinne der zuletzt angeführten Gesetzesbestimmung bei Inländern-so auch beim Bw.- der Erwerb des gesamten vom Erblasser stammenden Vermögens.

Unter dem Vermögen einer bestimmten Person versteht man die Summe aller ihr zustehenden Rechte und Verbindlichkeiten. (vgl. OGH 30.10.1979, 1 OB 718/79, NZ 1980,129)

Gemäß § 12 Abs.1 Z 1 ErbStG 1955 entsteht die Steuerschuld dem Grunde nach schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern er vom Anfall durch Abgabe einer Erbantrittserklärung Gebrauch macht. (VwGH 28.09.2000, 2000/16/0216)

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die 76/160- Anteile an der Liegenschaft EZ E. , mit denen Wohnungseigentum an W 2 untrennbar verbunden ist, dem Vermögen zuzuzählen ist, welches dem Bw. mit dem Tod seiner Mutter angefallen ist, bzw. ob dafür gegenüber dem Bw. die Erbschaftssteuerschuld und somit die Verpflichtung zur Entrichtung der Erbschaftssteuer entstanden ist.

Unbestritten ist, dass dieser Anteil zum Zeitpunkt des Todes der Erblasserin, in deren grundbücherlichen Eigentum gestanden ist, und dass der Bw., als erblicher Sohn, zu deren gesamten Nachlass (Inbegriff der Rechte und Pflichten der Verstorbenen, soweit sie nicht in bloß persönlichen Verhältnissen begründet sind; vgl.§ 531 ABGB) eine bedingte Erbantrittserklärung abgegeben hat, und dass ihm der Nachlass seiner Mutter zur Gänze

eingewantwortet worden ist, nachdem das Landesgericht für ZRS seinen Antrag, die in Rede stehenden Liegenschaftsanteile aus dem Inventar auszuscheiden, mit Beschluss vom 27.03.2009 endgültig verworfen hatte.

An Entscheidungen, durch die privatrechtliche Vorfragen bereits als Hauptfragen entschieden wurden, sind die Abgabenbehörden gemäß § 116 Abs.2 Bundesabgabenordnung,(BAO), insoweit gebunden, als in dem gerichtlichen Verfahren, indem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.(vgl. VfGH 02.10.1976, B 266/74)

Somit hat im Berufungsfall das Verlassenschaftsverfahren insoweit bindende Wirkung geäußert, als dem Bw. der gegenständliche Nachlass zur Gänze eingewantwortet wurde.

Aufgrund des, im Grundbuchrecht vorherrschendem, Intabulationsprinzipes (§ 4 GBG) kann die Erwerbung, Übertragung, Beschränkung und Aufhebung bürgerlicher Rechte nur durch die Eintragung im Grundbuch bewirkt werden. Die grundbücherliche Eintragung bildet bei Liegenschaften den für den Rechtserwerb erforderlichen Modus, tritt also an Stelle der bei beweglichen Sachen vorgesehenen Übergabe. So ist etwa für den Eigentumserwerb an verbücherten Grundstücken die bloße körperliche Übergabe nicht ausreichend, vielmehr die Einverleibung nötig. (§ 431 ABGB). So kann ein (gutgläubiger) Dritter-solange eine Person noch als Eigentümer einer Liegenschaft im Grundbuch einverleibt ist, von dieser rechtswirksam Eigentum an der Liegenschaft erwerben.

Im Hinblick darauf, dass die Erblasserin zu ihrem Todeszeitpunkt als Eigentümerin der verfahrensgegenständlichen Liegenschaftsanteile im Grundbuch eingetragen war, waren diese Anteile zu diesem, für die Bemessung der Erbschaftssteuer maßgeblichen, Stichtag ihrem Vermögen zuzurechnen. Diese Liegenschaftsanteile wurden vom Bw., als gesetzlichen Erben, durch Erbanfall erworben. Für ihn entstand, aufgrund seiner Abgabe einer bedingten Erbantrittserklärung zum gesamten Nachlass, die Erbschaftssteuerschuld in der Höhe des Erbanfalls.

Somit erfolgte die Einbeziehung der streitverfangenen Liegenschaftsanteile mit ihrem dreifachen Einheitswert, gemäß § 19 Abs.2 ErbStG 1955, in die Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer zu Recht.

Daran vermögen weder die vom Bw. aufgezeigten Beweggründe für den Abschluss des Kaufvertrages vom 21.08.1992 noch der Umstand, dass, aufgrund der Unterlassung der Gegenleistung, beide Vertragsteile mit der Rückgängigmachung des Kaufvertrages einverstanden gewesen sind, etwas zu ändern. Ebenso wenig sind für die Entstehung der Erbschaftssteuerschuld für den Bw. die Gründe für die Unterlassung der grundbücherlichen

Einverleibung der streitverfangenen Liegenschaftsanteile in das Eigentum des Bw. vor dem Ableben der Erblasserin, und die Wahrnehmung sämtlicher Verpflichtungen aus der, mit der Liegenschaft verbundenen, Darlehensschuld durch den Bw., sowie die Vermietung dieser Liegenschaftsanteile durch den Bw. von Bedeutung.

Da der Bemessung der Erbschaftssteuer für den Erwerb von Liegenschaften der dreifache Einheitswert im Sinne des § 19 Abs.2 ErbStG 1955 zu Grunde zu legen ist, ist eine Änderung der Bemessungsgrundlage in der vom Bw. im Vorlageantrag ersuchten Weise (Heranziehung der, im Kaufvertrag vom 21.08.2002 vereinbarten, abgezinsten Gegenleistung als Bemessungsgrundlage), rechtlich nicht möglich.

Aus den aufgezeigten Gründen war der Berufung daher der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Jänner 2013