

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 6. August 2004 (zugestellt am 30. September 2005) wurde gegenüber dem Bw. die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs.5 ErbStG im Betrage von € 1.388,78 (3,5% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten Wert der ihm eingeantworteten Grundstücke idHv. S 546.000,00.-) vorgeschrieben.

Dagegen erhob der Bw. fristgerecht Berufung mit der Begründung, er habe das Einverständnis zur Annahme der Erbschaft in der gegenständlichen Form nie erteilt. Die verfahrensgegenständlichen Grundstücke wären nie auf seinen Namen eingeantwortet worden.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 18. Oktober 2005 wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass lt. Einantwortungsurkunde des Bezirksgerichtes A. vom 28. Mai 2004 dem Bw. der gesamte Nachlass aufgrund des Testamente vom 31. Oktober 1981 und der bedingten Erbserklärung eingeantwortet worden wäre. Gemäß § 2 Abs.1 Z 1 ErbStG würde als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall gelten und gemäß §§ 6 Abs.1 Z 1,13 Abs.1 ErbStG wäre damit die Steuerpflicht für den gesamten Erbanfall gegeben.

Dagegen stellte der Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über diese Berufung durch die Abgabenbehörde erster Instanz. Er beantragte die ersatzlose Aufhebung des Erbschaftssteuerbescheides und erklärte dazu, dass er über seinen ausgewiesenen Vertreter dem Verlassenschaftsverwalter ausdrücklich bekannt gegeben habe, dass er die Verlassenschaft aufgrund unrichtiger Verbindlichkeiten in der Form nicht annehme und zur Berichtigung aufgefordert habe. Weder wäre bis dato eine Einantwortungsurkunde vorgelegt worden, noch wären die Verbindlichkeiten berichtigt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Sinne des § 1 Abs.1 Z 1 Erbschaftssteuergesetz 1995, BGBl 1955/141 (ErbStG), unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Erbschaftssteuer.

Gemäß § 2 Abs.1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Gemäß § 6 Abs.1 ErbStG ist die Steuerpflicht für den gesamten Erbanfall gegeben, wenn der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes oder der Erwerber zum Zeitpunkt des Eintrittes der Steuerpflicht ein Inländer ist.

Gemäß Abs.2 leg.cit. gelten als Inländer österreichische Staatsbürger, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Gemäß § 8 Abs.5 ErbStG darf die sich nach den Abs. 1, 2 und 4 ergebende Steuer nicht weniger als 3,5 v.H des Wertes der erworbenen Grundstücke betragen, wenn die Grundstücke anderen Personen als dem Ehegatten, einem Kind, einem Enkelkind, einem Stief- Wahl- oder Schwiegerkind zugewendet wurden.

Gemäß § 12 Abs.1 lit.a erster Halbsatz ErbStG entsteht bei Erwerben von Todes wegen die Steuerschuld mit dem Tod des Erblassers.

Gemäß § 13 Abs.1 ErbStG ist Steuerschuldner der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Geschenkgeber und bei einer Zweckzuwendung der mit der Ausführung der Zuwendung beschwerte.

Der Erwerb durch Erbanfall ist nur dann verwirklicht, wenn der Erwerb auf ein Erbrecht, sohin auf einen der Berufungsgründe des § 533 ABGB beruht (VwGH 19. Mai 1988, 97/16/0080,86/16/0255). So auch auf den in § 533 ABGB angeführten Berufungsgrund des Testaments.

Nach der ständigen höchstgerichtlichen Rechtssprechung entsteht nach Maßgabe der grundsätzlichen Bestimmung des § 12 Abs.1 Z 1 ErbStG die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern er vom Anfall durch Abgabe einer Erbserklärung Gebrauch macht.

Der Begriff der Erbserklärung wurde durch Artikel I Z 38 des Familien und Erbrechts-Änderungsgesetzes 2004, BGBl I 2004/58 mit Wirkung vom 1. Januar 2005 durch den- im Außerstreitgesetz- gebrauchten Begriff "Erbantrittserklärung" ersetzt. Der berufene Erbe hat im Verlassenschaftsverfahren die Erbantrittserklärung, das ist die gegenüber dem Abhandlungsgericht abgegebene einseitige und unwiderrufliche Erklärung einer Erbschaft anzunehmen.

Das Verlassenschaftsverfahren endet mit der Einantwortung, also mit der Übergabe des Nachlasses in den rechtlichen Besitz des Erben (§ 979 ABGB).

Die Einantwortung ist der konstitutive Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes, der mit Eintritt seiner formellen Rechtskraft den Erbschaftsbesitz auf den Eingewiesenen überträgt.

Die Verlassenschaftsbehörde ist an die gerichtliche Feststellung der Erbenqualität gebunden (VwGH 25. Juni 1992, 91/16/0045). Die Abgabenbehörde ist also mit Ausnahmen wie Erbschaftskauf oder Erbschaftsschenkung an die im Abhandlungsverfahren abgegebene, vom Gericht angenommene und der rechtskräftigen Einantwortungsurkunde zugrunde gelegten

Erbantrittserklärung gebunden (VwGH v. 21. Dezember 1992, 88/16/0128, 16. Dezember 1993, 88/16/0235, 26. Januar 1995, 89/16/0149).

Im gegenständlichen Fall wurde im Rechtsmittelverfahren zweiter Instanz in den Verlassenschaftsakt des Bezirksgerichtes A, nach der am 30. November 2001 verstorbenen E.A. Einsicht genommen. Dabei wurde nachstehendes festgestellt:

Vom Bw. wurde am 22. August 2003 gegenüber dem Gerichtskommissär eine bedingte Erbserklärung abgegeben. Mit Eingabe vom 28. August 2003 hat der Bw., durch seinen ausgewiesenen Rechtsvertreter, diese Erklärung dahingehend ergänzt, dass diese aufgrund des Testamentes vom 31. Oktober 1980 der am 30. November 2001 verstorbenen E.A. zum gesamten Nachlass erfolgt ist und dass auf Gläubigervokation und weiteres auf Schätzung der nachlassgegenständlichen Liegenschaften verzichtet werde.

Am 8. Oktober 2003 wurde seitens des Bw., durch seinen ausgewiesenen Vertreter, die Besorgung und Verwaltung des Nachlasses gemäß §§ 810 ABGB, 145 AußStrG beantragt.

Nach dem, von dem ausgewiesenen Vertreter des Bw. unterfertigten, Protokoll zu der am 17. Februar 2004 beim Bezirksgericht A durchgeführten Verlassenschaftsabhandlung, wurde das Inventar mit Aktiva idHv € 44.583,26.- (wobei gemäß den Feststellungen des zuständigen Finanzamtes die dreifachen Einheitswerte der vererbten Liegenschaftshälften mit € 17.114,46.-, € 22.564,92.- beziffert wurden), und mit Passiva idHv. € 1.245.407,16.- errichtet, sowie die Nachlassüberschuldung festgestellt. Es wurde beantragt, das Inventar zu Gericht anzunehmen und festgestellt, dass die letztwillige Anordnung durch die Abgabe der Erbserklärung erfüllt ist. Letztlich wurde vom ausgewiesenen Vertreter, namens des Bw., die Einantwortung des Nachlasses beantragt.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes A. vom 28. Mai 2004 wurde das Inventar zu Gericht genommen. Die Einantwortungsurkunde wurde am gleichen Tage erlassen und darin festgestellt, dass dem Bw. der Nachlass der am 30. November 2001 mit Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung verstorbenen E.A., aufgrund des Testamentes vom 30. Oktober 1980 und dessen zum ganzen Nachlass abgegebenen, zu Gericht genommenen bedingten Erbserklärung, eingeantwortet wird.

Diese Urkunde wurde dem Vertreter des Bw. am 9. Juni 2004 rechtswirksam zugestellt und ist am 15. Juli 2004 rechtskräftig geworden.

Aufgrund des aufgezeigten Sachverhaltes, wird von der gefertigten Behörde, im Hinblick auf die vorstehend angeführte Bindungswirkung der Abgabenbehörde an die gerichtliche Feststellung der Erbenqualität, weiterhin davon ausgegangen, dass der Bw. vom Anfall durch die Abgabe einer Erbantrittserklärung, welcher der mittlerweile rechtskräftigen Einantwortungskunde zugrunde gelegt wurde, Gebrauch gemacht hat.

Da es sich zumindest bei der Erblasserin um eine Inländerin iSd. § 6 Abs.2 ErbStG gehandelt hat, ist die Steuerpflicht für den gesamten Erbanfall gegeben und für den Bw., als Erwerber, die Steuerschuld gemäß §§ 12 Abs.1, 13 Abs.1 ErbStG mit dem Tod der Erblasserin entstanden.

Der Vollständigkeit halber wird festgestellt, dass unter einer bedingten Erbantrittserklärung die Annahme der Erbschaft mit Haftungsbeschränkung verstanden wird. Somit haftet der Erbe zwar mit seinem ganzen Vermögen, aber nur bis zum Werte der ihm zugekommenen Verlassenschaft. Das bedeutet aus erbschaftssteuerrechtlicher Sicht jedoch nicht, dass ein Erwerber, aufgrund seiner, lediglich bedingten, Erbantrittserklärung, nicht als Steuerschuldner anzusehen ist.

Im gegenständlichen Fall liegt- unbestritten Weise-eine Nachlassüberschuldung vor. Diese wurde auch vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern im bekämpften Bescheid bei der Ermittlung einer sich gemäß § 8 Abs.1, 2 u.4 ergebenden Steuer festgestellt.

Bei der gemäß § 8 Abs.5 ErbStG vorgeschriebenen Erbschaftssteuer handelt es sich um die vom Wert des erworbenen Grundstückes bzw. Grundstückanteiles vorzuschreibende Mindeststeuer, welche unter allen Umständen einzuheben ist, auch wenn- so wie im gegenständlichen Fall- der Nachlass infolge von Überschuldung zu keiner Erbschaftssteuer führen könnte, wenn zum Nachlass Liegenschaften nicht gehörten (VwGHv.27. Juni 1991, 90/16/0097).

Das bedeutet, dass gegenüber dem Bw. aufgrund der ihm zugewendeten Grundstücksanteile das Grunderwerbsteueräquivalent trotz Nachlassüberschuldung in der Höhe von 3,5 v.H. des Wertes der erworbenen Grundstücksanteile zur Vorschreibung zu bringen war.

Die Erbschaftssteuer wurde daher im bekämpften Bescheid zu Recht in der Höhe von 3,5% des, iSd § 19 Abs.2 ErbStG, steuerlich maßgeblichen Wertes der geerbten Liegenschaftshälften (= Hälftenanteile der dreifachen Einheitswerte: € 17.114,76 + € 22.564,92.- = € 39.679,38.- = S 546.000,17) unter Beachtung der Rundungsvorschriften gemäß §§ 28 ErbStG, 204 BAO im Betrage von € 1.388,78.- festgesetzt.

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

Wien, 20. April 2007