



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 20

GZ. RV/3236-W/09

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungsverwerbers, vom 22. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 12. Juni 2009 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Im Verlassenschaftsverfahren nach der am 12. Juli 2007 verstorbenen Mutter wurde die Verlassenschaft dem erblichen Sohn (im Folgenden auch Berufungsverwerber genannt) und der Verlassenschaft der nachverstorbenen erblichen Tochter aus dem Titel des Testamento je zur Hälfte eingeantwortet. Beide Erben gaben je zur Hälfte des Nachlasses die unbedingte Erbantrittserklärung ab.

Das im Verlassenschaftsverfahren erstattete eidestättige Vermögensbekenntnis mit einem Reinnachlass - nach Gegenüberstellung von Aktiva und Passiva - von 76.593,97 € wurde der Verlassenschaftsabhandlung zugrunde gelegt. Im Erbteilungsübereinkommen vereinbarten die Erben, dass der zur Hälfte erbserklärte Berufungsverwerber die Liegenschaft EZ x in sein Alleineigentum übernimmt. Betreffend die Liegenschaft EZ c wurde vereinbart, dass der

erbliche Sohn die Grundstücke ff Baufläche in sein Alleineigentum übernimmt. Die Verlassenschaft nach der erblichen Tochter übernahm die verbleibenden Grundstücke.

Mit Bescheid vom 12. Juni 2009 schrieb das Finanzamt dem Berufungswerber Erbschaftssteuer in Höhe von 993,59 € vor. In diesem Bescheid wurde der steuerpflichtige Erwerb auf Grund der zur Hälfte des Nachlasses abgegebenen Erbserklärung mit 18.033,00 € berechnet.

Gegen diesen Bescheid er hob der Berufungswerber Berufung mit der Begründung, dass die Bemessungsgrundlage nicht dem Einantwortungsbeschluss des BG 1 entspreche. Die landwirtschaftlich genutzte Fläche betrage 40,7 ha. Der Anteil des Berufungswerbers würde lediglich 17,6 ha betragen. Die übrigen Grundstücke würden die Erben der verstorbenen Schwester erhalten. Der Berufungswerber beantragt die Vorschreibung der Erbschaftssteuer im Ausmaß der von ihm im Nachlass nach seiner Mutter erworbenen Grundstücke.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung mit dem Hinweis auf § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG ab.

Daraufhin stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Das Erbteilungsübereinkommen sei eine zwingende Folge des Testaments der Erblasserin und keine freie Vereinbarung der Erben. Die Aufteilung je zur Hälfte gelte nur für das sonstige Vermögen. Immobilien seien auf Grund des Testaments aufgeteilt worden. Die Berechnung der Steuer entsprechend der Erbquote wurde beantragt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Mit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 07.03.2007, Geschäftszahl G54/06 ua, wurde das Erbschaftssteuergesetz 1955 für verfassungswidrig befunden.

§ 1 Abs. 1 Z. 1 ErbStG betreffend die Erhebung einer Erbschafts- und Schenkungssteuer (Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955), BGBl. Nr. 141, wurde als verfassungswidrig aufgehoben. Laut dem angeführten, höchstgerichtlichem Erkenntnis trat die damit erfolgte Aufhebung der Bestimmung des § 1 Abs.1 Z 1 ErbStG erst mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft. Daher ist von den zuständigen Verwaltungsbehörden die verfassungswidrige Bestimmung auf die zuvor verwirklichten Tatbestände, das heißt auf Fälle, bei denen der Todeszeitpunkt der Erblassers vor dem 1. August 2008 liegt (§ 12 Abs.1 ErbStG) - mit Ausnahme der im angeführten Erkenntnis genannten Anlassfälle und jener Rechtssachen, auf die der Verfassungsgerichtshof gemäß Art.140 Abs.7 zweiter Satz B-VG die Anlasswirkung ausgedehnt hat (das sind die beim Verwaltungsgerichtshof zu den Zahlen 2004/16/0143,

2005/16/0065, 2006/16/0081, 0082 und 2006/16/0209 anhängige Verfahren) - weiterhin anzuwenden.

Im vorliegenden Fall lauten die im entscheidungsmaßgeblichen Zeitpunkt wichtigsten gesetzlichen Bestimmungen wie folgt:

Gemäß § 1 Abs.1 Z 1 ErbStG unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz der Erwerb von Todes wegen. (BGBl I 2005/161, AbgÄG 2005, gültig bis zum 1.8.2008).

Gemäß § 2 Abs.1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches. Der Erbanfall erfolgt durch den Tod des Erblassers und setzt ein Erbrecht, eine abgegebene Erbantrittserklärung und eine Einantwortung voraus. Nach ständiger Rechtsprechung ist der Tatbestand des Erwerbes durch Erbanfall mit der Annahme der Erbschaft, also der Abgabe der Erbserklärung erfüllt (VwGH 24.6.1982, 81/15/0119).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entsteht die Erbschaftssteuerschuld nicht erst mit dem Erwerb des Eigentums an bestimmten, zum Nachlass gehörenden Gegenständen, sondern grundsätzlich schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erbserklärung Gebrauch macht. Gegenstand der Erbschaftssteuer ist damit letztlich der Vermögensvorteil, den jemand mit dem Tod eines anderen erwirbt. Die Erbschaftssteuer ist somit grundsätzlich vom Erbanfall zu bemessen. Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, wie etwa die Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Nachlasses vor der Einantwortung oder das Entstehen von Versicherungsansprüchen im Zusammenhang mit dem Untergang von Nachlassgegenständen berühren diesen Grundsatz nicht.

Aber auch dann, wenn die Erben nach Abgabe der Erbserklärung miteinander ein Abkommen über die Aufteilung des Nachlasses schließen, wird dieser Grundsatz nicht berührt. Auch in diesem Fall gilt somit der Anteil am steuerlich bewerteten Nachlassvermögen und nicht der effektiv zugeteilte Vermögensgegenstand als angefallen (siehe z. B. Taucher, Steuerrechtliche Probleme bei Erbvereinbarungen und Erbauseinandersetzungen, in Ruppe, Handbuch der Familienverträge, 2. Auflage, Wien 1985, Seite 927 ff, insbesondere Seite 974, und die dort zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes). Um einen, die Erbschaftssteuerpflicht auslösenden Erwerb von Todes wegen annehmen zu können, bedarf es neben dem gültigen Erbrechtstitel bloß der Erbserklärung, mit deren Abgabe der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen ist. Vom Erbanfall ist sodann die Erbschaftssteuer zu bemessen.

Der Berufungswerber hat mit der vom Abhandlungsgericht angenommenen unbedingten Erbserklärung die Verlassenschaft gemeinsam mit der Verlassenschaft der nachverstorbenen Schwester je zur Hälfte angenommen. Damit entstand in diesem Umfang die Steuerschuld durch Erwerb von Todes wegen.

Soweit der Berufungswerber auf das mit der Miterbin *nach Abgabe der Erbserklärungen* abgeschlossene Erbübereinkommen bzw. auf das Nichtentsprechen der Bemessungsgrundlage mit dem Einantwortungsbeschluss verweist, ist ihm entgegenzuhalten, dass ein solches unter Lebenden abgeschlossenes Rechtsgeschäft nichts an der bereits durch die Abgabe der Erbserklärung entstandenen Steuerschuld - weder dem Grunde noch der Höhe nach - zu ändern vermag. Wenn die Erben nach Abgabe der Erbserklärung ein Abkommen über die Aufteilung des Nachlasses schließen, wird die Bemessung der Erbschaftssteuer vom Erbanfall dadurch nicht berührt. In diesem Fall gilt der Anteil am steuerlich bewerteten Nachlassvermögen und nicht der effektiv zugeteilte Vermögensgegenstand als angefallen (VwGH 22.1.1987, 86/16/0021, 0022, VwGH 14.5.1992, 91/16/0119, sowie VwGH 30.8.1995, 95/16/0098).

Die Steuerschuld ist nicht erst durch den Erwerb des Eigentums an einzelnen Nachlassgegenständen, sondern allgemein auf den Erwerb von Vermögensvorteilen beim Tode einer Person abgestellt. Umfang und Zusammensetzung des erworbenen Vermögens sind im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld zu beurteilen.

Durch Abgabe der unbedingten Erbserklärung zur Hälfte des Nachlasses entstand für den Berufungswerber die Erbschaftssteuerschuld durch den mit dem Tod der Erblasserin eingetretenen Anfall (Hälfte des Nachlasses) an den Berufungswerber.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 15. März 2013