



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adr., vom 15. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 13. Jänner 2005, StNr. 099/4308, ErfNr. 102.210/2004, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist aufgrund seiner bedingten Erbserklärung vom 1. Juni 2004 alleiniger Erbe nach seinem am 19. November 2003 verstorbenen Bruder F.G..

Mit Kaufvertrag vom 9. Juni 2004 hat der Bw als Vertreter der Verlassenschaft nach seinem Bruder F.G. aus den im Alleineigentum des Erblassers befindlichen Liegenschaften der EZ 136, KG M. Grundbuch R. das Grundstück 707/4, veräußert.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes R. vom 21. Juni 2004 wurde dieser Kaufvertrag abhandlungsbehördlich genehmigt.

Mit Einantwortungsurkunde vom 18. August 2004 wurde dem Bw der gesamte (restliche) Nachlass eingeantwortet.

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat im angefochtenen Bescheid die Mindeststeuer im Sinne des § 8 Abs. 5 ErbStG vom Dreifachen des zuletzt festgestellten Einheitswertes bemessen.

Der Bw. begeht, die vor Einantwortung veräußerte Liegenschaft aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden und nur die ihm eingeantwortete Liegenschaft der Erbschaftsbesteuerung zu unterziehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen ua der Erwerb durch Erbanfall.

Gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG erhöht sich die nach den Abs. 1 und 2 oder nach dem Abs. 3 ergebende Steuer bei Zuwendungen

- a) an den Ehegatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Zuwendenden um 2 vH
- b) an andere Personen um 3,5 vH des Wertes der durch die Zuwendung erworbenen Grundstücke.

Gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG darf sich die nach den Abs. 1, 2 und 4 oder nach den Abs. 3 und 4 ergebende Steuer im Falle des Abs. 4 lit. a nicht weniger als 2 vH, im Falle des Abs. 4 lit. b nicht weniger als 3,5 vH des Wertes der erworbenen Grundstücke betragen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers.

Gemäß § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung, soweit im Gesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen 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 maßgebend.

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber.

Für die Wertermittlung ist nach § 18 ErbStG grundsätzlich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend, das ist bei Erwerben von Todes wegen in Zusammenhang mit § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG im gegenständlichen Falle der Zeitpunkt des Todes des Erblassers.

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 ErbStG entsteht die Erbschaftssteuerschuld grundsätzlich zwar schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, aber nur sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erbserklärung Gebrauch macht (VwGH 14.5.1992, 91/16/0019; 19.12.1996, 96/16/0091).

§ 12 ErbStG beruht auf dem Bereicherungsprinzip, wonach die Erbschaftssteuerschuld jeweils in dem Zeitpunkt entsteht, zu dem die Bereicherung des Erwerbers tatsächlich eingetreten ist. Nur diese soll der Besteuerung unterworfen werden, nicht dagegen schon die bloße Aussicht auf eine erst in Zukunft mutmaßlich oder möglicherweise eingetretene Bereicherung. Mit dem Erbanfall, also regelmäßig mit dem Tode des Erblassers, besteht für den Erben schon mehr als die bloße Anwartschaft auf sein Erbrecht. Bereits die Möglichkeit, etwa iSd § 726 ABGB der Erbschaft zu entsagen oder sie auf Grund des § 805 ABGB (unbedingt bzw einfach) auszuschlagen, spricht für einen echten Vermögensvorteil des Erben im Zeitpunkt des Todes des Erblassers. Die Möglichkeit, die Erbschaft oder einen Teil derselben vor Abgabe der Erbserklärung entgeltlich (Erbschaftskauf) oder unentgeltlich (Erbschaftsschenkung) veräußern zu können, zeigt eindeutig, dass der Erbe bereits durch den Erbanfall bzw mit dem Tod des Erblassers durch den Erwerb seines Erbrechts von Todes wegen bereichert ist (VwGH 2.7.1992, 90/16/0167).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (VwGH 26.4.2001, 2001/16/0032, 0033) ist der Tatbestand des Erwerbes durch Erbanfall im Sinne des § 2 Abs 1 Z 1 ErbStG mit der Annahme der Erbschaft, also der Abgabe der Erbserklärung erfüllt (VwGH 19.12.1996, 96/16/0091; 11.5.2000, 97/16/0214).

Mit der Abgabe der Erbserklärung ist also der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen (VwGH 3.10.1996, 95/16/0191).

Die sohin zum Stichtag (Todestag nach § 18 iVm § 12 ErbStG) vorzunehmende Wertermittlung umfasst sowohl die umfangmäßige (siehe § 20 ErbStG) wie auch die rechnerische Feststellung der Bemessungsgrundlage auf Grund des nach § 19 ErbStG jeweils in Betracht kommenden Wertmaßstabes.

Zufolge dieses im § 18 ErbStG normierten Stichtagsprinzips können nach dem Stichtag liegende Wertänderungen nicht berücksichtigt werden (VwGH 14.1.1988, 86/16/0016, 9.9.1988, 87/16/0123).

Auch Änderungen im Umfang des Erwerbes bzw. in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, sind für die Erb-

schaftsbesteuerung grundsätzlich ohne Bedeutung (VwGH 19.5.1988, 86/16/0203; 17.12.1992, 91/16/0137; 9.9.1993, 92/16/0190; 25.9.1997, 96/16/0280, 29.1.97, 97/16/0002).

Die Erbschaftssteuerschuld entsteht grundsätzlich schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erbschlußerklärung Gebrauch macht.

Bei der Besteuerung der Erbschaft ist daher von den Verhältnissen am Todestag des Erblassers auszugehen.

Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlaßvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, sind für die Erbschaftsbesteuerung grundsätzlich ohne Bedeutung.

Stichtag für die Bewertung des ererbten Vermögens ist der Todestag des Erblassers, maßgebend im Falle des § 19 Abs 2 ErbStG der zuletzt vor diesem Stichtag festgesetzte Einheitswert (VwGH 14.1.1988, 86/16/0016, 19.5.1988, 88/16/0203, 28.6.1989, 88/16/0047).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH sind Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlaßvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, wie etwa die Veräußerung von Nachlassgegenständen vor Einantwortung, für die Erbschaftsbesteuerung grundsätzlich ohne Bedeutung (VwGH 13.10.1983, 82/15/0143, 0145, 1.12.1987, 86/16/0013, 19.5.1988, 87/16/0009).

Für den vorliegenden Berufungsfall bedeutet dies, dass im Sinne der vorstehenden rechtlichen Ausführungen

1.) das Grundstück 707/4, das während des Abhandlungsverfahrens veräußert wurde, dem Bw und alleinigen Erben tatsächlich angefallen ist und daher in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist

2.) aber nicht der Kaufpreis in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist, sondern der gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG anzusetzende dreifache Einheitswert (aufgrund des ausgewiesenen Kaufpreises ist evident, dass der gemeine Wert über dem Dreifachen des Einheitswertes liegt) und

3.) trotz Vorliegens einer negativen Bemessungsgrundlage für die Steuer nach § 8 Abs. 1 ErbStG die Steuer gemäß § 8 Abs. 4 lit. b iVm. Abs. 5 ErbStG dennoch festzusetzen ist.

Da der angefochtene Bescheid diesen Anforderungen voll entspricht, ist die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 12. April 2005