



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die **Berufung** der Bw., vom 9. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 11. Oktober 2006 betreffend

### **Erbschaftssteuer**

entschieden:

Die **Berufung** wird als **unbegründet abgewiesen**.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungserberin (in der Folge auch bloß: Bw.) ist Alleinerbin nach ihrem im Jänner 2001 verstorbenen Sohn. Weder die Bw. noch der Erblasser hatten ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland.

Für den todeswegigen Erwerb einer im Inland gelegenen Liegenschaft hatte das Finanzamt der Bw. mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid, ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von € 22.471,01, Erbschaftssteuer (ErbSt) im Gesamtausmaß von € 4.363,86 vorgeschrieben.

Ihre dagegen fristgerecht erhobene Berufung begründete die Bw. zunächst damit, sie sei bereits in der Heimatstadt zur Erbschaftssteuer veranlagt worden, weshalb eine unzulässige Doppelbesteuerung vorliege. Weiters wäre hinsichtlich der Steuerfestsetzung Verjährung eingetreten. Die Liegenschaft sei schon vor der Verlassenschaftsabhandlung um den Preis von

€ 120.000,00 verkauft worden, wovon ihr nach Abzug der Verbindlichkeiten und Gebühren bloß rund € 17.000,00 verblieben und ausbezahlt worden wären.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung schränkte die Bw. in ihrem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung dahingehend ein, dass nur mehr die Höhe der Bemessungsgrundlage bekämpft werde. Die an sie letztendlich ausbezahlt Summe habe weniger als € 18.000,00 betragen, weshalb beim gegebenen Verwandtschaftsverhältnis Steuer im Betrag von nur mehr € 1.620,00 anfallen dürfte.

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

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wird, abgeleitet aus dem Vorbringen der Bw. und dem sonstigen Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes, nachstehender und unstrittiger Sachverhalt festgestellt:

Im Jänner 2001 verstarb der Sohn der Berufungswerberin. In Ermangelung einer letztwilligen Verfügung waren gesetzliche Erben die Bw. und ihr Gatte, der Vater des Erblassers. Die genannten Personen waren ausländische Staatsbürger und hatten im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt. Im Nachlass befand sich inländisches Grundvermögen, nämlich eine unbebaute Liegenschaft, deren maßgeblicher Einheitswert € 39.025,31 betragen hatte. Infolge eines schon Jahre zuvor abgegebenen Erbverzichtes durch den Vater war die Bw. alleinige Erbin nach dem gemeinsamen Sohn. Im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens gab die Bw. am 29. Dezember 2004 durch ihren bevollmächtigten Vertreter eine unbedingte Erbserklärung ab. Schon zuvor, im März 2004, war die Liegenschaft um einen Kaufpreis von € 120.000,00 veräußert worden. Die auf dieser Liegenschaft pfandrechtlich sichergestellten Bankschulden hatten € 91.817,72 betragen. Die Aufwendungen des Gerichtskommissärs beliefen sich auf € 2.678,19, die Kosten für die Abwicklung der Liegenschaftsveräußerung auf € 8.619,08.

In rechtlicher Hinsicht ist dieser Sachverhalt wie folgt zu würdigen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) in der für den Berufungsfall noch geltenden Fassung unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen u.a. der Erwerb durch Erbanfall.

Voraussetzungen für eine rechtsrichtige Besteuerung eines Erwerbes von Todes wegen durch Erbanfall sind ein Erbanfall, ein gültiger Erbrechtstitel sowie eine dem Abhandlungsgericht

---

gegenüber abgegebene Erbserklärung (ab 1. Jänner 2005 Erbantrittserklärung) (*Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern*, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rzln 3 und 4 zu § 2, mit weiteren Hinweisen).

Im vorliegenden Fall trat der Erbanfall, also die Entstehung des Erbrechtes, mit dem Tod des Erblassers ein. Die Berufungswerberin hatte aus dem Titel der gesetzlichen Erbfolge und infolge des gültigen Erbverzichtes seitens ihres Gatten die unbedingte Erbantrittserklärung zum gesamten Nachlass abgegeben. Damit war der Erwerb durch Erbanfall erfüllt (*Fellner, a.a.O., Rz 12 zu § 2, samt umfangreichen Judikaturhinweisen*).

Im Hinblick darauf, dass weder der Erblasser noch die Bw. österreichische Staatsbürger waren und auch keinen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hatten, erstreckte sich das Besteuerungsrecht gemäß § 6 ErbStG lediglich auf das im Inland gelegene Grundvermögen.

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

Die Erbschaftssteuer ist somit vom Erbanfall zu bemessen. Bei der Besteuerung der Erbschaft ist dabei von den Verhältnissen am Todestag des Erblassers auszugehen (*Fellner, a.a.O., Rz 1 zu § 20; Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 25. September 1997, 96/16/0280*). 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, berühren diesen Grundsatz nicht (*Fellner, a.a.O; VwGH vom 14. Mai 1992, 91/16/0019, und vom 9. September 1993, 92/16/0190*).

Im Lichte dieser einhelligen Meinung von Lehre und Rechtsprechung ergibt sich eindeutig, dass Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der Nachlass – bei mehreren Erben der entsprechende Anteil am Nachlassvermögen – im Zeitpunkt des Ablebens des Erblassers ist und nicht der effektiv zugeteilte bzw. erhaltene Vermögensgegenstand (so auch VwGH vom 22. Jänner 1987, 86/16/0021, 0022). Umgelegt auf den gegenständlichen Berufungsfall bedeutet dies, dass das Finanzamt zu Recht das im Inland gelegene Grundvermögen (vgl. *Fellner, a.a.O., Rz 3 zu § 20*) für die Besteuerung herangezogen hat. Der Einwand der Bw., vom gesamten Erwerb sei ihr letztlich nur ein Betrag von unter € 18.000,00 verblieben, konnte der Berufung aus den gerade dargestellten Gründen nicht zum Erfolg zu verhelfen.

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

Nach § 19 Abs. 2 ErbStG ist u.a. für inländisches Grundvermögen 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 Steuerpflichtigen nachgewiesen, dass der gemeine Wert im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Dass der gemeine Wert der Liegenschaft geringer war als der dreifache Einheitswert, hat die Berufungswerberin nicht vorgebracht, weshalb entsprechend dem Gesetz das Dreifache des Einheitswertes, sohin € 117.075,93, in Ansatz zu bringen war.

Aus der Bestimmung des § 20 ErbStG ergibt sich ferner, dass bestimmte Verbindlichkeiten vom Vermögenswert abzuziehen sind. Zu diesen Nachlassverbindlichkeiten zählen u.a. Erblasserschulden und Erbgangsschulden (*Fellner*, a.a.O., Rz 17 zu § 20; OGH vom 24. September 1998, 6 Ob 6/98w).

Unter Erblasserschulden sind die vererblichen Verbindlichkeiten des Erblassers zu verstehen, die bis zu seinem Tode entstanden waren. Die zu Lebzeiten des Erblassers entstandenen und auf der Nachlassliegenschaft sichergestellten Bankverbindlichkeiten im Gesamtausmaß von € 91.817,72 waren daher bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage in Abzug zu bringen. Gleiches gilt auch für die Kosten des Gerichtskommissärs im Betrag von € 2.678,19, welche als Erbgangsschulden gemäß § 20 Abs. 4 Z 3 ErbStG zu berücksichtigen waren.

Die erst nach dem Ableben des Sohnes der Bw. erwachsenen Kosten für die Abwicklung der Liegenschaftsveräußerung im Ausmaß von € 8.619,08 konnten indes aus diesem Titel – und auch aus einem anderen Rechtsgrund – nicht abgezogen werden. Aufwendungen, die nicht unmittelbar mit der Erfüllung des Erblasserwillens zusammenhängen, sondern auf einem eigenen Willensentschluss des Erben beruhen, sind keine Nachlassregelungskosten (*Fellner*, a.a.O., Rz 31, unter Hinweis auf *Kapp/Ebeling*, ErbStG, § 10 Rz 117). Kosten, die den Erben nach dem Tod des Erblassers aus der Verwaltung und späteren Verwertung der ihnen zugefallenen Vermögensgegenstände erwachsen, fallen nicht unter § 20 Abs. 4 Z 3 ErbStG (*Fellner*, a.a.O., Rz 31a zu § 20; VwGH vom 18. September 1978, 26/77). Die genannten Kosten stehen nach der Aktenlage nicht im Zusammenhang mit der Erfüllung eines Erblasserwillens, sondern finden ihre Ursache im Entschluss der Bw., die Liegenschaft zu verkaufen. Gegenteiliges hat die Bw. nicht vorgetragen.

Ausgehend vom dreifachen Einheitswert hat das Finanzamt nach Abzug der Bankverbindlichkeiten, der Kosten der Regelung des Nachlasses, des persönlichen

---

Steuerfreibetrages gemäß § 14 Abs. 2 ErbStG in Höhe von € 110,00 sowie unter Anwendung der Rundungsbestimmung des § 28 ErbStG den steuerpflichtigen Erwerb zutreffend mit € 22.471,01 ermittelt.

Die vom Finanzamt herangezogene Steuerklasse III nach § 7 Abs. 1 ErbStG sowie der aus § 8 Abs. 1 ErbStG abgeleitete Steuersatz von 9% waren ebenfalls nicht zu beanstanden. Die daraus errechnete Erbschaftssteuer beträgt demnach € 2.022,34, im angefochtenen Bescheid indes mit einem Schillingbetrag von S 27.828,00 dargestellt.

Nach § 8 Abs. 4 lit. a ErbStG erhöht sich die nach Abs. 1 leg. cit. ergebende Steuer beim Erwerb durch einen Elternteil um 2 v.H. des Wertes der durch die Zuwendung erworbenen Grundstücke, welcher im vorliegenden Fall nach den obigen Ausführungen € 117.075,93 (S 1.610.999,92, gerundet S 1.610.990,00) beträgt. Die ermittelte Steuer beläuft sich daher auf S 32.219,80.

Der Gesamtbetrag der bemessenen Erbschaftssteuer wurde rechtsrichtig mit S 60.048,00 (gerundet gemäß § 204 Bundesabgabenordnung) errechnet. Dies entspricht € 4.363,86, weshalb sich der angefochtene Bescheid als frei von den behaupteten Mängeln erweist und der Berufung daher ein Erfolg zu versagen war.

Zum Hinweis der Berufungswerberin auf ihre wirtschaftliche und finanzielle Situation wird seitens der Berufungsbehörde bemerkt, dass im gegenständlichen Verfahren lediglich über die rechtsrichtige Festsetzung der Steuer abzusprechen war, nicht aber über allfällige Entrichtungsformen oder Zahlungserleichterungen betreffend die festgesetzte Steuer.

Klagenfurt am Wörthersee, am 21. März 2012