



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 6. Mai 2008, betreffend Festsetzung der Erbschaftssteuer, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Die, für den zu beurteilenden Fall, maßgeblichen Punkte, des am 20.09.1994, in Form eines Notariatsaktes, zwischen der Bw. und ihrem Ehemann, als Geschenknehmer, und X.X., der Mutter der Bw., als Geschenkgeberin, abgeschlossenem Schenkungsvertrages auf den Todesfall lauten wie folgt:

*ERSTENS: Frau X.X., künftig kurz Geschenkgeberin genannt, schenkt hiermit auf den Fall ihres Ablebens ihrem Schwiegersohn und Tochter, den Ehegatten A.A. und B.A., künftig kurz Geschenknehmer genannt, und d diese beiden gemeinsam und gleichzeitig übernehmen in ihr Eigentum nachstehende der Geschenkgeberin gehörige Liegenschaft:*

*Grundbuch xxx, samt allem rechtlichen und gesetzlichen Zubehör, ohne Haftung für eine bestimmte Bau-, Bodenbeschaffenheit, Ausmaß oder Kulturgattung, im Übrigen mit denselben Rechten und Pflichten wie die Geschenkgeberin diese Liegenschaft bis zu ihrem Ableben besessen und benützt hat oder zu besitzen und zu benützen berechtigt war und nehmen die Geschenknehmer diese Schenkung hiermit ausdrücklich bindend an. - Demgemäß erteilt die Geschenkgeberin ihre ausdrückliche Einwilligung, dass nach Ihrem Ableben aufgrund dieses*

*Vertrages und der beizubringenden Sterbeurkunde ob der vorstehend näher angeführten Liegenschaft das gleicheitige Eigentumsrecht für die Ehegatten A.A. , geboren am aaa, und B.A. , geboren am bbb, einverleibt werde.*

*VIERTENS: Die Geschenknehmer treten nach Ableben der Geschenkgeberin in den tatsächlichen Besitz und Genuss der Schenkungsliegenschaft und tragen von diesem Zeitpunkt an all e Steuern und öffentlichen Abgaben.*

*SECHSTENS: Die mit der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages verbundenen Kosten und Gebühren aller Art, einschließlich einer allfällig zur Vorschreibung gelangenden Schenkungsteuer haben die Geschenknehmer zur ungeteilten Hand zu tragen. Der Auftrag zur Errichtung des Schenkungsvertrages erfolgte durch die Geschenknehmer.*

X.X. verstarb im Jänner 2008.

Laut Abgabenerklärung vom 23.01.2008 betrug der Einheitswert der, mit Schenkung auf den Todesfall zugewendeten, land-und forstwirtschaftlichen Grundstücke € 218,00 und der Einheitswert der übrigen zugewendeten Grundstücke € 5.523,14.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes OO vom 15 .Februar 2008 wurden der Bw., als erblicher Tochter, die Nachlassaktiva bei der U. Pensionskonto Nr.uuu: € 1.494,12, Geschäftsanteil Nr. zzz: € 36,35 gegen die Bezahlung nachstehender Nachlasspassiva :Gerichtskommissionsgebühren: € 72,00, Begräbniskosten samt Nebenspesen € 3.170,86, gemäß § 154 AußStrG, an Zahlung statt überlassen.

Für den mit Schenkung auf den Todesfall zugewendeten Liegenschaftserwerb schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Bw. mit Bescheid vom 06.05.2008 die Erbschaftssteuer mit € 253,12 vor. Bemessungsgrundlage war: Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens: € 327 (1/2 von € 218 x 3) + Wert der übrigen Grundstücke: € 8.284,71 (1/2 von € 5.523,14 x 3) = steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke abzüglich sonstige Verbindlichkeiten: € 1.712,39 abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs.1 ErbStG 1955: € 2.200,00= steuerpflichtiger Erwerb € 4.699,32 ; abgerundet gemäß § 28 ErbStG 1955: 4.699,00 davon gemäß § 8 Abs.1 ErbStG 1955 2% = € 93,98 zuzüglich Grunderwerbsteueräquivalent gemäß § 8 Abs.4 ErbStG 1955:€ 172,22 abzüglich Begünstigung für land- und forstwirtschaftliches Vermögen gemäß § 8 Abs.6 ErbStG 1955: € 13.08 )

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. fristgerecht Berufung. Sie beantragte die Abänderung des bekämpften Bescheides mit der Begründung, dass bei der Bemessung der Erbschaftssteuer, im Hinblick auf das ihr an Zahlung statt überlassene Pensionskonto im

Beträge von € 1.494,12, der Freibetrag gemäß § 17 Abs.1 Z 15 ErbStG 1955 in der Höhe von € 1.494,12 zu berücksichtigen gewesen wäre.

Diese Berufung wies das o.a. Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 27.05.2008 als unbegründet ab, und führte als Begründung dazu aus, dass es sich bei einer Überlassung an Zahlung statt, gemäß § 154 AußStrG, um keinen Erwerb durch Erbanfall handeln würde. Somit wäre dadurch auch kein, im Sinne des ErbStG 1955, steuerbarer Tatbestand gegeben, für welchen die Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs.1 Z 17 ErbStG 1955 in Betracht kommen würde.

Dagegen würde es sich bei der Schenkung auf den Todesfall vom 20.09.1994 um einen, im Sinne des ErbStG 1955, steuerbaren Tatbestand handeln. Daher wäre bei der Bemessung der dafür angefallenen Erbschaftssteuer, im Hinblick auf § 20 ErbStG 1955, die vom Beschluss des Bezirksgerichtes Gmünd vom 15.02.2008 nicht erfassten Passiven in Abzug zu bringen gewesen.

Dagegen brachte die Bw. fristgerecht einen Vorlageantrag iSd § 276 Abs.2 BAO an den Unabhängigen Finanzsenat, (UFS), als Abgabenbehörde zweiter Instanz ein, und brachte in Replik zu den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung vor, dass es sich bei der in Rede stehenden Überlassung an Zahlung statt um einen Erwerb aus der Verlassenschaft und somit um einen Erwerb von Todes wegen handeln würde.

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

Die, auf den zu beurteilenden Fall anzuwendenden, Bestimmungen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, (ErbStG 1955), lauten in ihrer verfahrensmaßgeblichen 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)

der Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall sowie jeder andere Erwerb, auf den die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechtes Anwendung finden. (§ 2 Abs.1 Z 2 ErbStG 1955)

Gemäß § 15 Abs.1 Z 17 Erbschaftssteuergesetz 1955,( ErbStG), erster Anstrich bleibt bei einem Erwerb von Todes wegen Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung gemäß § 97 Abs.1 erster Satz sowie § 97 Abs.2 erster und dritter Satz des Einkommensteuergesetz 1988,in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl Nr.12/1993,unterliegen,sowie von vergleichbaren Kapitalvermögen soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der besonderen Einkommensteuer gemäß § 37 Abs.8 des Einkommensteuergesetzes 1988 unterliegen; steuerfrei. Dies gilt für Forderungswertpapiere nur dann, wenn sie bei der Begebung sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden,

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

Die Steuerschuld entsteht

Bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tod des Erblassers (§ 12 Abs.1 Z 1 lit .a erster Halbsatz ErbStG 1955)

Vom Erwerbe sind insbesondere abzuziehen

die Kosten der Bestattung des Erblassers einschließlich der Kosten der landesüblichen kirchlichen und bürgerlichen Leichenfeierlichkeiten und der Kosten eines angemessenen Grabdenkmals (§ 20 Abs.4 Z 1 ErbStG 1955)

die Kosten der Eröffnung einer letztwilligen Verfügung des Erblassers, die gerichtlichen und außergerichtlichen Kosten der Regelung des Nachlasses, die Kosten der gerichtlichen Sicherung des Nachlasses, einer Nachlasspflegschaft, des Angebotes der Nachlassgläubiger und der Inventarerrichtung. (§ 20 Abs.4 Z 3 ErbStG 1955)

Im zu beurteilenden Fall ist strittig, ob es sich bei der Überlassung des nachlassgegenständlichen endbesteuerten Vermögens im Betrage von € 1.494,12, an Zahlung statt um einen, dem ErbStG 1955 unterliegenden, Erwerb vom Todes wegen nämlich einen Erwerb durch Erbanfall (§ 2 Abs.1 Z 1 ErbStG 1955), gehandelt hat. Ist diese Frage zu bejahen, so steht für diesen Erwerb die Steuerbefreiung gemäß § 15 Abs.1 Z 17 ErbStG 1955 zu.

Dazu ist festzustellen:

Der Erwerb einer Erbschaft durch den Erben setzt zunächst den Erbanfall voraus. Nach den §§ 536 und 545 ABGB bedeutet „Erbfall“ die Entstehung des Erbrechts, die grundsätzlich mit dem Tod des Erblassers eintritt.

Der Erbe erlangt den Besitz der Verlassenschaft nach Durchführung des gerichtlichen Verlassenschaftsverfahrens, der Verlassenschaftsabhandlung. In diesem Verfahren hat der Erbe sein Erbrecht mittels Erbantrittserklärung darzutun, wodurch durch das Gericht die Einantwortung in die Verlassenschaft vorgenommen wird.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist der Tatbestand des Erwerbs durch Erbanfall mit der Annahme der Erbschaft, also mit Abgabe der Erbantrittserklärung erfüllt. ( z.B. VwGH 28.09.2000, 2000/16/0327; 26.04.2001, 2001/16/0032, 0033)

Der Berufungsgrund (d.h. die Entstehung des Erbrechts) genügt nicht, weil das ErbStG 1955 ausdrücklich von einem Erwerb durch Erbanfall spricht. Es muss also, soll ein Erbanfall der Steuer nach diesem Gesetz unterliegen, dem Anfall der Erwerb des angefallenen Vermögens folgen. Der Erwerb von Todes wegen fußt aber auf der Annahme der Erbschaft. Denn mit dem Tod des Erblassers steht dem Berufenen zunächst ein Anwartschaftsrecht auf das Nachlassvermögen, oder wenn dieser nicht alleine zur Erbschaft berufen ist, auf den ihm angefallenen Teil desselben zu. Mit der Abgabe der Erbserklärung (ab 2005 Erbantrittserklärung) gibt der präsumtive Erbe nun zu erkennen, dass er gewillt und bereit sei, in die Rechte und Pflichten des Erblassers einzutreten. Mit dieser unwiderruflichen Erklärung ist der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen.(vgl. VwGH 28.11.1968,666/68)

Im vorliegenden Fall wurde-It. dem Bezug habenden Verlassenschaftsakt des Bezirksgerichtes OO zu Zahl 000-, im Sinne des § 153 AußStrG, keine Verlassenschaftsabhandlung, an deren Ende die Abgabe einer Erbantrittserklärung gestanden hat, durchgeführt.

Somit ist im zu beurteilenden Fall- im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen- der Erwerb durch Erbanfall in erbschaftssteuerrechtlicher Hinsicht nicht vollzogen worden.

Bei der verfahrensgegenständlichen Überlassung an Zahlung statt von endbesteuerten Kapitalvermögen aus dem Nachlass, handelt es sich um keinen-nach den Vorschriften des ErbStG 1955- zu versteuernden Erwerb; unbeschadet dessen, dass die Bw., nach dem Tode der Erblasserin, als erbliche Tochter, die berufene Erbin war.

Da die Befreiung gemäß § 15 Abs.1 Z 17 erster Anstrich ErbStG 1955 nur bei einem Erwerb von endbesteuerten Kapitalvermögen, welcher der Besteuerung nach dem ErbStG 1955 unterliegt, zu gewähren ist, erfolgte daher die Versagung dieser Befreiung zu Recht.

Darüber hinaus ist der Vollständigkeit halber auszuführen:

Nach § 2 Abs.1 Z 2 ErbStG 1955 gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall sowie jeder andere Erwerb auf den die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechtes Anwendung finden.

Erbschaftssteuerrechtlich wird die Schenkung auf den Todesfall als Vermächtnis behandelt, bei dem der daraus Berechtigte gemäß § 12 Abs.1lit.a ErbStG 1955 erst mit dem Tode des Geschenkgebers Steuerschuldner wird.

Vermächtnis ist eine letztwillige Zuwendung, die nicht in der Hinterlassenschaft eines Erbteils besteht. Nach § 553 ABGB ist unter einem Vermächtnis (Legat) zu verstehen, dass jemandem kein Erbteil, der sich auf dem gesamten Nachlass bezieht, sondern nur eine einzelne Sache oder mehrere Sachen, eine Summe oder ein Recht zugedacht wird. (vgl. VwGH 24.09.2002, 2002/16/0004)

Somit wurde die Bw, hinsichtlich des ihr, mit Schenkung auf den Todesfall, zugewendeten Liegenschaftsvermögens, mit dem Tod der Geschenkgeberin Schuldnerin der darauf entfallenden Erbschaftssteuer, bei deren Bemessung Aufwendungen gemäß § 20 Abs.4 Z 1 und 3 ErbStG 1955 in Abzug zu bringen waren. Daher war der Betrag an diesbezüglichen Aufwendungen durch die Bw in der Höhe von € 3.242,86, welcher durch die, ihr an Zahlung statt überlassenen, Nachlassaktiven in der Höhe von € 1.530,47 nicht gedeckt war, zu berücksichtigen. Somit erfolgte bei der Bemessung der Erbschaftssteuer der Abzug von € 1.712,39, als sonstige Verbindlichkeit, zu Recht.

Daher wurde, im zu beurteilenden Fall, die Erbschaftssteuer, in der vorstehend aufgezeigten Weise, sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht festgesetzt.

Der Berufung war somit der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. November 2012