



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/0068-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der U.K., vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 16. September 2010, Steuernummer betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im November 2007 ist Herr R.K. verstorben. Der Nachlass wurde auf Grund des Einantwortungsbeschlusses vom 29. März 2010 den Erben X zu 1/3 und Y, Z und U.K zu je 2/9 eingeantwortet. Die Erben gaben unbedingte Erbantrittserklärungen ab.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid vom 16. September 2010 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien hinsichtlich der Berufungswerberin (Bw) Erbschaftssteuer in Höhe von € 85,18 fest.

Fristgerecht wurde Berufung eingebbracht.

Die Bw bringt vor, der Verfassungsgerichtshof habe die Erbschaftssteuer mit Ablauf des 31.7.2008 als verfassungswidrig aufgehoben. Maßgeblich sei die Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides. Am 16.9.2010 sei aber die Erbschaftssteuer schon aufgehoben gewesen. Der angefochtene Bescheid hätte daher keine Erbschaftssteuer

vorschreiben dürfen. Die Erben hätten die unbedingten Erbantrittserklärungen am 16.2.2010 beim BG M. abgegeben. Erst damit sei die Erbschaft angefallen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. November 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Der Verfassungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis vom 7.3.2007, G 54/06 u.a. §1 Abs.1 Z1 ErbStG als verfassungswidrig aufgehoben und ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft trete. Die aufgehobene Gesetzesbestimmung sei nach Art.140 Abs.7 B-VG auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wendet die Bw folgendes ein:

"Art. 140 Abs.7 B-VG bindet zwar den Verfassungsgerichtshof, nicht aber den EGMR. Diese Grundregel verhindert eine "wirksame Beschwerde" nach Art. 13 MRK und ein faires (Art.6 MRK) Verfahren ("seine Sache"). Die Beschwerdemöglichkeit wird genommen. Der steuerpflichtige Tatbestand hat sich nicht bis zum Ablauf des 31.7.2008 verwirklicht. Die Steuerpflicht hat an den zivilrechtlichen Erwerb anzuschließen, in casu mit dem Einantwortungsbeschluss, frühestens mit der Abgabe der Erbantritterklärung. Bis dahin ist die Erbschaft nicht angefallen. Wer zum Erben berufen ist, ist nicht verpflichtet, die Erbschaft anzunehmen."

Die lex specialis constituta Art. 140 Abs. 7 B-VG verdrängt §12 Abs. 1 Zif. 1 ErbStG. Der Tatbestand ist eben nicht schon mit dem Tod des Erblassers vollständig verwirklicht. Sonst könnte die Erbschaftssteuer mit dem Tod des Erblassers sogar Testament-, gesetzlichen Erben oder Vermächtnisnehmern vorgeschrieben werden, die keine Erbantritterklärung abgeben oder durch Erbentschlagung die Erbschaft ausdrücklich nicht annehmen. Verwirklicht ist der Tatbestand erst mit der Erbantritterklärung 16.2.2010 und dem Eigentumserwerb durch den Einantwortungsbeschluss des BG C 29.3.2010, zugestellt 31.3.2010 (genau mit dessen Rechtskraft 14.4.2010).

Wann der Tatbestand verwirklicht ist, hängt im Allgemeinen vom materiellen Recht ab. um dessen Anwendung es geht (Mayer, B-VG (2007), Anmerkung V.1. zu Art. 140), hier also mit dem Erwerb der Erbschaft durch Erbantritterklärung und Einantwortungsbeschluss. Ohne zivilrechtlichen Eigentumserwerb durch Erbschaft, Vermächtnis oder Pflichtteil kann die Erbschaftsteuer nicht entstehen.

Verwirklicht wird ein Sachverhalt dabei zu jenem tatsächlichen Zeitpunkt, zu dem er sich in der Realität tatsächlich ereignet (vgl. Rohrberger in Korinek/Krejci, Kommentar zum B-VG, Rz 310 zu Art. 140)."

Über die Berufung wurde erwogen:

Wie die Bw richtig vorbringt, hat der Verfassungsgerichtshof (VfGH) mit Erkenntnis vom 7. März 2007 die Bestimmung des §1 Abs.1 Z1 ErbStG und somit den Grundtatbestand für Erwerbe von Todes wegen, also "die Erbschaftssteuer", als verfassungswidrig aufgehoben. Der VfGH hat allerdings in seinem Erkenntnis über die Aufhebung der Erbschaftssteuer

entsprechend der Bestimmung des Art.140 Abs.5 B-VG für das Inkrafttreten seiner Aufhebung des §1 Abs.1 Z1 ErbStG eine Frist bis 31. Juli 2008 gesetzt.

Dies bedeutet gemäß Art.140 Abs.7 B-VG, dass von den zuständigen Verwaltungsbehörden die verfassungswidrige Bestimmung auf die zuvor verwirklichten Tatbestände, dass heißt auf Fälle, *bei denen der Todeszeitpunkt des 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 ist (vgl. UFS vom 15.1.2009, RV/1823-W/08).

Aufgrund des Legalitätsprinzips (Art.18 B-VG) ist auch der UFS als Verwaltungsbehörde in diesem Fall sowohl an die als verfassungswidrig aufgehobene Bestimmung als auch an die übrigen Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzes gebunden.

Wenn die Bw allerdings vermeint, in ihrem Fall sei bislang noch gar kein steuerpflichtiger Tatbestand verwirklicht worden, so ist ihr entgegenzuhalten:

Gemäß §1 Abs.1 Z1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) unterlag der Steuer nach diesem Bundesgesetz der Erwerb von Todes wegen.

Als Erwerb von Todes wegen galt nach §2 Abs.1 Z1 ErbStG der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Gemäß §12 Abs.1 lit. a ErbStG entstand bei Erwerben von Todes wegen die Steuerschuld explizit mit dem Tode des Erblassers.

Im Erbschaftssteuerrecht galt somit die Grundregel, wonach die Steuerschuld grundsätzlich schon durch den mit dem Tode des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten entstand, sofern dieser vom Anfall durch Abgabe der Erbantrittserklärung Gebrauch machte (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Bd. III, Rz 7 zu §12). Der Zeitpunkt, in dem die Steuerschuld entsteht, ist jedenfalls für die Anwendung des Gesetzes entscheidend (vgl. UFS vom 18.5.2009, RV/1189-L/08).

Der Erblasser ist ohne Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung verstorben, womit unter anderen die Bw als Tochter zur Erbin berufen war und hat diese die bedingte Erbantrittserklärung zu dem ihr zustehenden Erbteil von 2/9 (Witwe 1/3, 3 Kinder insgesamt 2/3, daher je 2/9) abgegeben.

Die Berufungswerberin ist daher als Erbin anzusehen und ist für ihren Erwerb die Steuerschuld eindeutig mit dem Tod des Erblassers am 6. November 2007 entstanden, sodass das bis zum 31. Juli 2008 in Geltung befindliche ErbStG vom Finanzamt grundsätzlich zu Recht auch auf den gegenständlichen Rechtsvorgang anzuwenden gewesen ist.

Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen vermag die vorliegende Berufung, keine Rechtswidrigkeit hinsichtlich der Festsetzung der Erbschaftssteuerschuld unter Anwendung des §1 Abs.1 Z1 ErbStG aufzuzeigen.

Ein Verstoß gegen die EMRK kann in der Anwendung obiger Bestimmungen nicht erblickt werden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 7. April 2011