



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des L, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 11. Februar 2009 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut Verlassenschaftsabhandlung (Abhandlungsprotokoll vom 10. November 2008) nach dem am **11. August 2005** verstorbenen A hatte ua. dessen erbl. Sohn L (= Berufungswerber, Bw) neben drei weiteren Erben zunächst in der Tagsatzung vom 14. Feber 2008 zu einem Viertel des Nachlasses die bedingte Erbantrittserklärung abgegeben, welche "hiemit" (am 10. November 2008) in eine unbedingte Erbantrittserklärung umgewandelt wurde. An Nachlassaktiva wurden im Wesentlichen Bankguthaben, verschiedene Fahrnisse, ein Finanzamtsguthaben und ein GmbH-Geschäftsanteil erklärt.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 11. Feber 2009, StrNr, ausgehend vom Erwerb (1/4) in Höhe € 94.313 gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. I) Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl 1955/141, idgF, die 6%ige Erbschaftssteuer im Betrag von € 5.658,78 vorgeschrieben (Bemessung im Einzelnen: siehe Bescheid vom 11. Feber 2009).

In der dagegen erhobenen Berufung wurde auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7.3.2007, G 54/06, verwiesen, wonach § 1 Abs. 1 Z 1 des ErbStG 1955 als verfassungswidrig aufgehoben worden und die Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft getreten sei. Der Erbschaftssteuerbescheid vom 11. Februar 2009 stütze sich daher auf ein verfassungswidriges Gesetz, welches zudem seit 1. August 2008 außer Kraft sei, und entbehre somit jeglicher gesetzlichen Grundlage. Im Abhandlungsprotokoll vom 10. November 2008 sei die bedingte in eine unbedingte Erbantrittserklärung abgeändert worden; mit Gerichtsbeschluss vom 24. November 2008 sei die Einantwortung erfolgt. Nach der VwGH-Judikatur trete der Steuerfall erst mit Abgabe der Erberklärung ein und sei der "Erwerb durch Erbanfall" erst damit erbschaftssteuerrechtlich vollzogen, weshalb aufgrund der im November 2008 – dh. nach dem Zeitpunkt des Außerkrafttretens des ErbStG - abgegebenen unbedingten Erbantrittserklärung die Festsetzung der Steuer unzulässig sei. Der Bundesgesetzgeber habe die ihm eingeräumte Frist zwecks verfassungskonformer Neuregelung ungenutzt verstreichen lassen. Jeder nach dem 31. Juli 2008 erlassene Erbschaftssteuerbescheid sei daher von sich aus verfassungswidrig. Durch die unterlassene Neuregelung erfolge inhaltlich und damit einhergehend materiell-rechtlich eine Gleichstellung der steuerrechtlichen Regelung (*gemeint*: für Tatbestände vor und nach dem 31. Juli 2008), sodass die Besteuerung von Erbfällen bis 31. Juli 2008 unzulässig sei. Der angefochtene Bescheid sei daher ersatzlos zu beheben.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde dahin begründet, dass die Steuerschuld gemäß § 12 ErbStG mit dem Tod des Erblassers am 11. August 2005 entstanden sei. Erbanfälle vor dem 1. August 2008 unterlägen aber nach wie vor der Erbschaftssteuer.

Mit Antrag vom 20. Juli 2009 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weitere Begründung begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl 1955/141, **idF vor BGBl I 2007/9 ab 1. August 2008**, unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz die Erwerbe von Todes wegen. Nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen: der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Es trifft zu, dass der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 7. März 2007, G 54/06-15 u.a., den Grundtatbestand der Erbschaftssteuer nach § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 als verfassungswidrig aufgehoben und im Spruch bestimmt hat, dass diese Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt.

Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden, so sind gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden.

Auf die **vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände** (mit Ausnahme von "Anlassfällen", bei denen eine gleichgelagerte Beschwerde bis zur betr. Session beim Höchstgericht einlangt) ist jedoch das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der VfGH in seinem Erkenntnis nichts anderes ausspricht. Hat der VfGH in seinem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gesetzt, so ist das Gesetz **auf alle bis zum Ablauf dieser Frist** verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden (siehe dazu VwGH 29.3.2007, 2007/16/0038).

Dem Gegenstandsfalle kommt zweifelsfrei keine Anlassfallwirkung zu. Der Argumentation des Bw, zufolge Aufhebung des Grundtatbestandes des § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 mit Ablauf des 31. Juli 2008 durch den VfGH seien sämtliche nach diesem Stichtag erlassene Erbschaftssteuerbescheide "von sich aus" verfassungswidrig, ist daher nach dem Obgesagten entgegen zu halten, dass auf alle anderen vor der Aufhebung bzw. bis zum Ablauf der Frist am 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände die Bestimmungen des ErbStG 1955 unverändert anzuwenden sind. Diesfalls ist die Anwendung des ErbStG auch in keinsten Weise verfassungswidrig. Zu welchem Zeitpunkt für vor dem 1. August 2008 verwirklichte Tatbestände der Erbschaftssteuerbescheid erlassen wird, ist in diesem Zusammenhalt rechtlich völlig unmaßgeblich, da dies mehr oder weniger von zufälligen Begleitumständen, wie etwa der Dauer des Abhandlungsverfahrens, abhängig ist. Wollte man daher – wie der Bw vermeint – bei der Besteuerung für vor dem 1. August 2008 verwirklichte Tatbestände allein darauf abstellen, *wann* der Steuerbescheid erlassen wird, so läge diesbezüglich wohl eine durch nichts zu rechtfertigende Ungleichbehandlung vor.

Laut dem weiteren Berufungsvorbringen sei gegenständlich die Steuerschuld erst mit der Abgabe der unbedingten Erbantrittserklärung im November 2008, also ebenso nach dem Stichtag 31. Juli 2008, entstanden. Dem ist Folgendes zu erwidern:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen grundsätzlich mit dem *Tod des Erblassers*. Die Erbschaftssteuer ist als eine **Erbanfall**steuer konzipiert. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist der Tatbestand des Erwerbes durch Erbanfall mit der Annahme der Erbschaft, also durch Abgabe der Erbserklärung (ab 2005 der Erbantrittserklärung) erfüllt (vgl. zB VwGH 26.4.2001, 2001/16/0032). Dem Erben ist es frei gestellt, entweder eine bedingte oder eine unbedingte Erbantrittserklärung abzugeben. Um einen die Steuerpflicht auslösenden Erwerb von Todes wegen annehmen zu können, bedarf es sohin neben dem gültigen Erbrechtstitel (zB Testament) bloß der Erbser-

klärung, mit deren Abgabe der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen ist (vgl. VwGH 28.9.2000, 2000/16/0327). Diesfalls entsteht die Steuerschuld gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG grundsätzlich durch den *mit dem Tod des Erblassers eingetretenen **Erbfall*** (vgl. VwGH 19.12.1996, 96/16/0091).

Selbst dann, wenn man entgegen der klaren Rechtslage der Argumentation des Bw folgen wollte, so ist nicht zu übersehen, dass er bereits bei der Tagsatzung am **14. Feber 2008** (siehe Hinweis im Abhandlungsprotokoll vom 10. November 2008, S. 2 letzter Absatz), sohin noch vor dem maßgeblichen Stichtag 1. August 2008, eine bedingte Erbantrittserklärung abgegeben hatte und diese in der Abhandlungstagsatzung am 10. November 2008 lediglich in eine unbedingte Erbantrittserklärung abgeändert worden war. Auch zufolge dem eigenen Vorbringen wäre daher die Steuerschuld noch vor dem 1. August 2008, nämlich mit Abgabe der bedingten Erbantrittserklärung im Feber 2008, entstanden und daher die Steuervorschreibung auch diesfalls völlig zu Recht erfolgt.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. Februar 2010