



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 27. Februar 2007 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der Verlassenschaftsabhandlung nach der am 26. April 2006 verstorbenen E, welche testamentarisch die Tochter R als Alleinerbin eingesetzt sowie die Tochter G (= Berufungswerberin, Bw) auf den Pflichtteil gesetzt hatte, wurde - ausgehend vom ermittelten Reinnachlass und von der mit 1/6 zustehenden Pflichtteilsquote – der geltend gemachte Pflichtteilsanspruch der Bw in Höhe von € 22.617,45 festgestellt (siehe insbesondere Abhandlungsprotokoll vom 2. Feber 2007). An Nachlassaktiva waren zwei Liegenschaften mit dem anteiligen Verkehrswert von € 144.000 verzeichnet; der anteilige dreifache Einheitswert beträgt zusammen € 47.931.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 27. Feber 2007, StrNr, ausgehend vom erworbenen Pflichtteil und nach Abzug des Freibetrages € 2.200, sohin ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 20.417, gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. I) Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, die 3%ige Erbschaftssteuer im Betrag von € 612,51 vorgeschrieben.

In der dagegen am 12. März 2007 erhobenen Berufung wurde eingewendet, die Vorschreibung einer Erbschaftssteuer widerspreche dem Gleichheitsgrundsatz. Gleich wie in dem Fall, der zur Aufhebung des ErbStG geführt habe, erhalte die Bw nur den Pflichtteil, der aber ausgehend vom Verkehrswert der erblasserischen Liegenschaften in Geld bemessen werde. Demgegenüber werde jedoch bei der Erbin, welche die Liegenschaften erhalte, deren Erbschaftssteuer lediglich vom viel geringeren Einheitswert der Liegenschaften bemessen, sodass hier eine ungleiche Behandlung entstehe, die sachlich nicht gerechtfertigt sei. Von einer Erbschaftssteuervorschreibung sei daher Abstand zu nehmen und der Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 22. März 2007 wurde dahin begründet, dass es sich beim Pflichtteil um einen gegenüber der Erbin bestehenden Anspruch auf Bargeld handle, der in Bargeld und nicht mit Liegenschaftsvermögen abgegolten werde, sodass auch nicht von einer Ungleichheit in der steuerlichen Behandlung gesprochen werden könne. Die Bewertung richte sich dabei gem. § 19 Abs. 1 ErbStG nach dem gemeinen Wert. Das ErbStG sei nach wie vor in Geltung.

Mit Antrag vom 17. April 2007 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und vorgebracht, dass gerade dann, wenn wie hier ein in Geld auszahlender Pflichtteilsanspruch der Besteuerung unterzogen werde, sich daraus die Ungleichbehandlung gegenüber dem Erben ergebe. Dieser habe die Steuer lediglich ausgehend vom niedrigen Einheitswert zu entrichten, obwohl ihm der volle Gegenwert der Liegenschaften zukomme. Bei der Pflichtteilsberechtigten ergebe sich die Bemessungsgrundlage dagegen aus dem Verkehrswert der Liegenschaften. Auch wenn das ErbStG noch in Kraft sei, so verstoße es doch gegen den Gleichheitsgrundsatz und sei daher dessen Anwendung verfassungswidrig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG 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.

Pflichtteil ist jener Erbteil, den bestimmte im Gesetz taxativ aufgeführte Personen infolge ihrer besonders nahen Verwandtschaft zum Erblasser mindestens erhalten müssen. Der Pflichtteilsberechtigte ist kein Erbe. Sein Anspruch ist eine Forderung gegenüber dem Erben auf einen verhältnismäßigen Teil des Nachlasswertes in Geld, jedoch kein Anspruch auf einen

aliquoten Teil des Nachlasses.

Beim Pflichtteilsanspruch handelt es sich also um einen schuldrechtlichen Anspruch gegen den Erben, dh. ein Forderungsrecht auf Auszahlung eines Geldbetrages in Höhe eines entsprechenden Anteiles am Reinnachlass (vgl. zur vor: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz. 37-38 zu § 2 mit Judikaturverweisen).

Zufolge § 19 Abs. 1 ErbStG iVm § 14 Abs. 1 Bewertungsgesetz ist diese Kapitalforderung im Rahmen der Steuerbemessung mit dem Nennwert anzusetzen.

Der Gleichheitssatz verlangt keine allgemeine Gleichbehandlung von Pflichtteilsberechtigten und Erben. Nichts hindert den Gesetzgeber, Pflichtteilsberechtigten – anders als den am Nachlass selbst berechtigten Erben – nur einen Anspruch (gegen den Erben) auf Zahlung einer Geldsumme einzuräumen (VfGH 6.12.1990, B 175/90).

Mit dem Berufungsvorbringen wendet die Bw ausschließlich die Verfassungswidrigkeit des ErbStG deswegen ein, weil aufgrund der sachlich nicht gerechtfertigten, unterschiedlichen Bewertungsregeln bei Ermittlung der Bemessungsgrundlagen einerseits bei der Erbin (vom Einheitswert der Liegenschaften) und andererseits bei der Pflichtteilsberechtigten (vom Verkehrswert) eine steuerliche Ungleichbehandlung vorliege, die gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoße. Der VfGH habe zu einem vergleichbaren Fall betreffend einen Pflichtteilsanspruch aus diesem Grund das ErbStG als verfassungswidrig aufgehoben.

Selbst dann, wenn das ErbStG noch in Kraft sei, verstoße es doch gegen den Gleichheitsgrundsatz und sei dessen Anwendung verfassungswidrig.

Festzuhalten ist, dass der VfGH mit Erkenntnis vom 7. März 2007, G 54/06-15 u.a., aus Anlass ursprünglich der VfGH-Beschwerde zu Zl. B 3391/05 sowie mehreren beim VwGH anhängigen Beschwerdeverfahren (Zl. 2004/16/0143 u. a.), auf welche die Anlassfallwirkung ausgedehnt wurde, 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 des Anlassfalles 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. Zum Zeitpunkt der Erlassung des obigen VfGH-Erkenntnisses war gegenständlich noch gar keine Berufung eingebracht (erst mit Schriftsatz vom 12. März 2007) geschweige denn eine VfGH- bzw. VwGH-Beschwerde anhängig.

Mit Ausnahme der bestimmten Anlassfälle sind aber auf alle anderen vor der Aufhebung bzw. bis zum Ablauf der Frist am 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände die Bestimmungen des nach wie vor (bis zum 1. August 2008) in Geltung stehenden ErbStG 1955 unverändert anzuwenden. Entgegen dem Dafürhalten der Bw ist daher diesfalls die Anwendung des ErbStG auch in keinsten Weise verfassungswidrig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Mai 2007