



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der SG, Adr, vom 12. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 28. Juli 2008 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Nach dem am 26. Februar 2008 verstorbenen GG hat dessen Tochter SG die bedingte Erbantrittserklärung zu 2/9 des Nachlasses abgegeben. Der Erblasser war Hälfteeigentümer der Liegenschaft EZ XY, mit einem (dreifachen) Einheitswert von 42.949,65 €. Lt. Erbteilungsübereinkommen vom 12. Juni 2008 hat sich die erbl. Witwe verpflichtet ihren drei Kindern die in Höhe von 9.160,00 € ermittelten Erbteile bei Kündigung, wertgesichert auszubezahlen. Die Erbteilsbeträge sind ebenfalls im Zeitpunkt des Ablebens der erbl. Witwe zur Zahlung fällig, außerdem dann, wenn die Liegenschaft an Dritte veräußert wird.

Hiefür hat das Finanzamt die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG mit 2 % vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von 190,88 € (Mindeststeuer) festgesetzt.

Dagegen hat SG, die nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, am 12. August 2008 Berufung eingelegt, weil die Erbschafts- und Schenkungssteuer als verfassungswidrig aufgehoben

worden sei. Außerdem entstehe die Steuerschuld bei geltend gemachten Pflichtteilsansprüchen erst im Zeitpunkt der Geltendmachung, worunter nach ihrer Ansicht der Vermögenszuwachs zu verstehen sei; letzterer sei jedoch noch nicht erfolgt, sodass die bereinigte Rechtslage anzuwenden sei. Zudem wendet sich die Bw gegen die Heranziehung des Einheitswertes als Bemessungsgrundlage.

Am 2. September 2008 ist eine abweisliche Berufungsvorentscheidung (BVE) des Finanzamtes ergangen, weil die Erbschaftssteuer auf alle bis zum 31. Juli 2008 verwirklichten Erwerbsvorgänge unverändert anzuwenden sei. Die Steuerschuld sei mit dem Tode des Erblassers am 26. Februar 2008 und der Abgabe der Erbantrittserklärung durch die Bw entstanden, somit sei die Festsetzung der Erbschaftsteuer zu Recht erfolgt.

Am 29. September 2008 hat die Bw unter Verweis auf ihre bisherige Begründung den gegenständlichen Vorlageantrag gestellt. Das vom Finanzamt zitierte Erkenntnis des VwGH sei überdies bereits über zwei Jahrzehnte alt, sodass dessen rechtlich korrekte Beurteilung des Sachverhaltes zweifelhaft sei.

Am 29. Oktober 2008 hat das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) als Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Am 15. Dezember 2008 hat die Bw beim Finanzamt einen als Berufungsänderung bezeichneten Schriftsatz eingebracht. Darin stellt sie den Antrag auf Entscheidung der Berufung durch den gesamten Berufungssenat. Zusätzlich bemängelt sie, dass das Finanzamt in seiner BVE einfach ihre eigene Entscheidung voll bestätigt habe, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchgeführt zu haben.

Mit Schreiben vom 24. Februar 2009 hat die Bw einen weiteren als Vorlageerinnerung bezeichneten Schriftsatz eingebracht, weil der Vorlagebericht nicht aktualisiert worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zunächst ist hinsichtlich des ergänzenden Antrages auf Entscheidung der Berufung durch den gesamten Berufungssenat auszuführen, dass die Entscheidung über die Berufung grundsätzlich dem Referenten obliegt. Die Zuständigkeit des gesamten Berufungssenates besteht nur ausnahmsweise auf Antrag der Partei, wenn die antragsberechtigte Partei gemäß § 282 Abs. 1 Zif. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) dies in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt.

Anträge nach § 282 Abs. 1 Zif. 1 BAO können somit wirksam ausschließlich in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung gestellt werden. Es genügt nicht, dass ein

solcher Antrag in einem die Berufung ergänzenden Schriftsatz gestellt wird. Dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Berufungsfrist eingebracht wird (Ritz, BAO-Handbuch).

Vorliegendenfalls wurde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat in der Berufung vom 12. August 2008 nicht beantragt oder begeht. Dem am 15. Dezember 2008 nachgereichten Schreiben kommt aber keine Qualifikation einer Berufung (oder eines Vorlageantrages) zu, auch wenn dieser Schriftsatz als Berufungsänderung bezeichnet ist. Nur das erstmalige, rechtzeitige Aufzeigen, dass sich die Bw durch einen bestimmten Bescheid als beschwert erachtet, stellt eine Berufung im Sinne der Bestimmung dar. Damit wurde das Rechtsmittelverfahren in Gang gesetzt.

Im gegenständlichen Fall wurde der Antrag nach § 282 Abs 1 Zif. 1 BAO erst in dem die gegenständliche Berufung ergänzenden Schriftsatz vom 15. Dezember 2008 eingebracht. Dieser Antrag ist nicht wirksam und vermag keinen Anspruch auf Zuständigkeit des gesamten Senates mehr erwirken; somit ist die Berufung durch die Referentin zu entscheiden.

Zu den verfassungsrechtlichen Bedenken ist auszuführen:

Wie die Bw richtig vorbringt, hat der Verfassungsgerichtshof (VfGH) mit Erkenntnis vom 7. März 2007 die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Zif. 1 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 Zif. 1 ErbStG eine Frist bis 31. Juli 2008 gesetzt.

Dies bedeutet gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG, dass sämtliche Bestimmungen des ErbStG auf alle bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände weiterhin anzuwenden sind. Alle Abgabenbehörden und somit auch der Unabhängige Finanzsenat sind nämlich an die Gesetze gebunden und haben diese - solange sie in Kraft sind – anzuwenden.

Wenn die Bw allerdings weiters sinngemäß vermeint, in ihrem Fall sei bislang noch gar kein steuerpflichtiger Tatbestand verwirklicht worden, weil noch kein Vermögenszuwachs erfolgt sei, ist ihr entgegenzuhalten:

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

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

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

Im Erbschaftssteuerrecht gilt somit die Grundregel, wonach die Steuerschuld mit dem Tod des Erblassers entsteht (sofern der Erbe vom Anfall durch Abgabe der Erbantrittserklärung Gebrauch macht). Der Zeitpunkt, in dem die Steuerschuld entsteht, ist insbesondere für die Anwendung des Gesetzes überhaupt entscheidend.

Die Steuerschuld stellt ganz allgemein auf den Erwerb von Vermögensvorteilen beim Tode einer Person ab, und zwar ohne Rücksicht darauf, wann der Erbe über das ihm angefallene Vermögen frei verfügen kann. Die mit der Verwirklichung des Steuertatbestandes unmittelbar auf Grund des Gesetzes entstandene Steuerschuld kann somit auch durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, wie ein Erbübereinkommen, nicht mehr beseitigt werden.

Lt. Abhandlungsprotokoll vom 12. Juni 2008 ist der Erblasser ohne Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung verstorben, sodass die Bw als Tochter zur Erbin berufen war und hat sie auch lt. diesem Protokoll 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 26. Februar 2008 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. Der vereinbarte Aufschub der Auszahlung des Erbteiles ist darauf ohne Einfluss.

Lediglich in den Ausnahmefällen des § 12 lit. a bis h ErbStG gelten abweichende Regelungen. Wenn sich die Bw aber auf § 12 Abs. 1 Zif. 1 lit. b ErbStG beruft, wonach die Steuerschuld für den Erwerb eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung entsteht, scheitert dieses Argument schon alleine deshalb, weil die Bw, wie oben ausgeführt, Erbin und nicht Pflichtteilsberechtigte ist.

Soweit die Bw vermeint, die Steuer sei zu Unrecht vom dreifachen Einheitswert des Grundstückes berechnet worden, kann ihr ebenfalls nicht beigeplichtet werden:

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wird die Steuer lt. Tarif vom Erwerb berechnet.

Gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG erhöht sich die Steuer bei Zuwendungen an ein Kind (lit. a) um 2 vH des Wertes der durch die Zuwendung erworbenen Grundstücke.

Gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG darf die Steuer im Falle des Abs. 4 lit. a nicht weniger als 2 vH des Wertes der erworbenen Grundstücke betragen.

Lt. Bescheid vom 28. Juli 2008 hat das Finanzamt den steuerpflichtigen Erwerb im gegenständlichen Fall zutreffend mit 0,00 € ermittelt, sodass sich nach § 8 Abs. 1 keine

Erbschaftssteuer ergeben hätte.

Allerdings sieht § 8 ErbStG bei Zuwendungen von Grundstücken eine Erhöhung der Steuer lt. Tarif vor und gestaltet diesen Zuschlag als Mindeststeuer aus. Die Erhöhung ist als Mindeststeuer auch dann einzuheben, wenn sich im Übrigen eine Erbschaftssteuerschuld nicht ergibt.

Nicht zuletzt ist als Wert des Grundstückes für inländisches Grundvermögen gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG grundsätzlich das Dreifache des Einheitswertes maßgebend. Wird jedoch von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend. Lt. Schätzungsgutachten des KR Baumeister Franz Eichinger, gerichtlich beeideter Sachverständiger, 4311 Schwertberg, wurde der gemeine Wert der Nachlassliegenschaft (Hälftenanteil) im Zuge des Abhandlungsverfahrens mit 85.000,00 € geschätzt, die Schulden (WBF-Darlehen und Darlehen) sind mit 34.837,25 € ausgewiesen. Dem steht ein (dreifachen) Einheitswert von 42.949,65 € gegenüber, sodass für die Steuerberechnung unbedenklich von Letzterem ausgegangen werden kann.

Der Erbschaftssteuerbescheid entspricht daher der bisherigen Rechtslage, Literatur und Judikatur und hat das Finanzamt seine Entscheidung auch ausreichend begründet. Ein weiteres Ermittlungsverfahren zur Klärung des Sachverhaltes war nicht notwendig.

Der Inhalt des bekämpften Erbschaftssteuerbescheides erweist sich daher als vollständig richtig und war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 18. Mai 2009