



GZ. RV/2339-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaft nach dem am 21. Februar 1991 verstorbenen Otto K. machte die erblasserische Tochter, die Bw., den Pflichtteil geltend. Der damalige Vertreter der Bw. gab über Anfrage des Finanzamtes am 15. Mai 1995 bekannt, dass der Pflichtteil S 689.045,78 (€ 50.074,91) ausmachte. Tatsächlich wurde an die Bw. ein Betrag von S 637.315,78 (Pflichtteil abzüglich der Kosten der Nachlassregelung von S 51.730,00 (€ 3.759,37) ausbezahlt.

Mit angefochtenem Bescheid setzte das Finanzamt für die Bw. die Erbschaftssteuer wie folgt fest:

Pflichtteil:	S 689.045,78
abzüglich Kosten der Regelung des Nachlasses:	- S 51.730,00
abzüglich Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 Z. 1 ErbStG:	- S 30.000,00
steuerpflichtiger Erwerb	S 607.315,78

Bemessungsgrundlage gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG: S 607.310,00 (€ 44.134,94) x 4% = S 24.292,00 (€ 1.765,37).

Fristgerecht wurde dagegen Berufung erhoben.

Eingewendet wurde Nichtigkeit, unrichtige rechtliche Beurteilung, Mangelhaftigkeit des Verfahrens, Verletzung des Parteiengenhörs. Darüber hinaus sei Verjährung eingetreten.

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Gerichtsakt Verlassenschaft nach Otto K.

Folgender Sachverhalt wurde festgestellt:

Otto K. verstarb am 21. Februar 1991. Der Erblasser war geschieden und hinterließ ein Kind, die Bw. Mit Protokoll vom 28. März 1991 gab die Bw. persönlich auf Grund des Gesetzes eine bedingte Erbserklärung ab.

Mit Eingabe vom 18. April 1991 wurde eine letztwillige Verfügung vom 26. März 1988 vorgelegt und die fünf darin genannten Personen gaben ebenfalls eine bedingte Erbserklärung ab.

Mit Beschluss vom 15. Mai 1991 wurden diese widerstreitenden Erbserklärungen zu Gericht angenommen. Am 17. September 1991 fand beim Bezirksgericht Donaustadt die Tagsatzung zur Verteilung der Klägerrolle in Bezug auf eine Erbrechtsklage statt. Der Bw. wurde eine Klägerrolle zugeteilt, sie brachte aber keine Erbrechtsklage ein und machte den Pflichtteil geltend.

Das Protokoll über die Errichtung des Hauptinventars wurde wegen der langen Dauer der Bewertung des Unternehmens des Erblassers (Praterunternehmer) und der Schätzung eines Superädifikates am 9. September 1993 errichtet.

Beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern wurde diese Verlassenschaft am 3. Februar 1992 angezeigt und darüber ein Bemessungsakt angelegt. Das Finanzamt forderte den Verlassenschaftsakt am 13. November 1992 und am 14. April 1993 vom Gericht an. Am 3. Dezember 1993 wurde der Verlassenschaftsakt dem Finanzamt übersendet.

Am 8. März 1995 stellte das Finanzamt ein Ersuchen um Ergänzung an die Bw.: "In welcher Höhe wurde ihr geltendgemachter Pflichtteil ausbezahlt?" Am 6. April 1995 langte beim Finanzamt ein Schreiben der Rechtsanwälte Dr. K. S., Dr. W. S. ein, in welchem um Fristverlängerung ersucht wurde. Mit Schreiben vom 15. Mai 1995 wurde bekannt gegeben, dass der Pflichtteil S 689.045,78 betrug.

Am 24. März 1995 ersuchte das Bezirksgericht dringend um Rücksendung der Verlassenschaftsakten, welchem Ersuchen das Finanzamt "gegen Rückschluss" nachkam. Um das Erbschaftssteuerverfahren weiterführen zu können, forderte das Finanzamt den Verlassenschaftsakt wiederholt am 9. August 1996, am 24. Oktober 2000 und am 5. März 2001 an.

Nach neuerlicher Übersendung des Verlassenschaftsaktes an das Finanzamt erließ das Finanzamt den angefochtenen Bescheid vom 8. März 2001. Am 5. April 2001 brachte die Bw. Berufung ein. Die Berufungsvorentscheidung erging am 23. Mai 2001. Über Antrag vom 25. Juni 2001 wurde die Berufung der Abgabenbehörde 2. Instanz vorgelegt.

Am 30. August 2001 wurde die Bw. eingeladen, in der Berufungsangelegenheit Erbschaftssteuerverfahren Verlassenschaft nach Otto K. persönlich vorzusprechen. Als Termin wurde der 24. September 2001, 15 Uhr vereinbart. Die Bw. erschien nicht, überreichte aber ein Ersuchen um neuerliche Terminvereinbarung. Zum neuerlichen Termin am 5. November 2001 wurde mit dem (nächsten) Vertreter der Bw. folgende Niederschrift aufgenommen:

"Der Parteienvertreter wurde darauf hingewiesen, dass die Höhe des Pflichtteiles dem Finanzamt erst 1995 bekannt wurde. Die Bemessung der Erbschaftsteuer erfolgt auf Grund der Unterlagen im Gerichtsakt. Dieser wurde 1996 und 1997 vom zuständigen Bezirksgericht angefordert, die Aktenanforderungen langten aber bei Gericht nicht ein. Nach der dritten Aktenanforderung im Jahre 2000 wurde der Akt vom Gericht übermittelt. Die Verjährung wurde durch die Anfrage 1995 wegen der Höhe des Pflichtteils und durch die Aktenanforderung 2000 unterbrochen. Hinsichtlich der angesetzten Höhe des Pflichtteils ist festzustellen, dass dieser vom Parteienvertreter mit Schreiben vom 15.5.1995 bekanntgegeben wurde. Der Parteienvertreter erbittet sich eine Frist zur Klärung der Höhe des Pflichtteils bis 23. November 2001."

Am 21. November 2001 ersuchte die Bw. namens des Vertreters um Fristerstreckung bis 21. Dezember 2001, am 21. Dezember 2001 um Fristerstreckung bis 31. Jänner 2002 und am 31. Jänner 2002 um Fristerstreckung bis 15. März 2002.

Bis dato wurde keine Erklärung zur Höhe des Pflichtteiles abgegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Erbschaftssteuer

Gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Das Recht auf den Pflichtteil entsteht wie beim Erbteil mit dem Tod des Erblassers als Anwartschaftsrecht, es muss vom Berechtigten ausdrücklich geltend gemacht werden. Mit der Geltendmachung des Pflichtteils entsteht dem Berechtigten ein klagbarer Anspruch darauf.

Die Bw. machte den Pflichtteil geltend und einigte sich mit den Erben außergerichtlich. Laut Schreiben ihres Vertreters vom 15. Mai 1995 an das Finanzamt beträgt der Pflichtteil S 689.045,78. Dieser Betrag resultiert auch aus dem Verkauf des erblasserischen Superädifikates. Für Zwecke der Erbschaftssteuerberechnung wurden die Kosten zur Regelung des Nachlasses in Abzug gebracht (S 37.245,00 und S 14.485,00), von dem verbleibenden Betrag wurde, da die Bw. die Tochter des Erblasser ist, der Freibetrag von S 30.000,00 für Personen der Steuerklasse I in Anwendung gebracht. Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG, dem Tarif, beträgt der Steuersatz in dieser Stufe für Personen der Steuerklasse I 4 Prozent.

Die für die Bw. festgesetzte Erbschaftssteuer wurde richtig berechnet.

2.) Verjährung

Gemäß § 207 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Die Verjährungsfrist beträgt bei der Erbschaftssteuer grundsätzlich 5 Jahre und beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Gemäß § 209 BAO wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährung neu zu laufen.

Verjährungsunterbrechend wirken somit nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlungen, wenn sie als Schritte der "Erhebung" iSd § 49 BAO aufzufassen sind, sohin (hoheitliches) Verwaltungshandeln, das im Außenbereich wahrnehmbar ist. Es handelt sich dabei um behördliche Maßnahmen, die (zumindest ergebnishaft) auf die Geltendmachung eines Abgabenanspruches oder die Feststellung von Abgabepflichtigen gerichtet sind (VwGH 27. 3.1996, 92/13/0299; Fellner, Kommentar zum Erbschaftssteuergesetz, zu § 1, Rz 51b).

Im gegenständlichen Fall ersuchte am 24. März 1995 das Bezirksgericht mit dem Vermerk "dringend" um Rücksendung der an das Finanzamt übersendeten Verlassenschaftsakten, welchem das Finanzamt mit dem Ersuchen "um Rückschluss" nachkam.

Um die Erbschaftssteuerverfahren weiterführen zu können, forderte das Finanzamt den Verlassenschaftsakt wiederholt und schriftlich am 9. August 1996, am 24. Oktober 2000 und am 5. März 2001 an. Der Vertreter der Bw. hatte zwar am 15. Mai 1995 die Mitteilung über die Höhe des Pflichtteiles gemacht, doch hätte es bei Gericht, das die Akten "dringend" zurückforderte auch eine Nachtragsabhandlung geben können, die eine Änderung des Pflichtteiles möglicherweise nach sich gezogen hätte. Aus Gründen der Prozessökonomie (Vermeidung von Wiederaufnahmen des Verfahrens) wartete das Finanzamt mit der Erlassung des Bescheides und forderte den Verlassenschaftsakt wiederholt an.

Die Anforderungen des Verlassenschaftsaktes sind nach außen gerichtete Amtshandlungen, die die Verjährung unterbrechen. Im Fall der Bw. trat keine Verjährung ein, da die 5-jährige Verjährungsfrist mit Ablauf der Jahre, in welchem der Verlassenschaftsakt angefordert wurde, neu zu laufen begann.

3.) Nichtigkeit, unrichtige rechtliche Beurteilung, Mangelhaftigkeit des Verfahrens, Verletzung des Parteiengehörs

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Im Abgabenverfahren sind also grundsätzlich zu allen Tatfragen Beweise aufzunehmen, es sei denn es handelt sich um offenkundige Tatsachen oder der Verfahrensstand schließt Bedenken gegen die Richtigkeit des Behaupteten aus. Ein ähnliche Schlüsselstelle ergibt sich aus der Bestimmung des § 138, nach der dann, wenn der Sachlage und dem Verfahrensstand zufolge Zweifel gegen die Richtigkeit von Angaben bestehen (den Gegebenheiten nach bestehen müssen), zur Beseitigung von Zweifeln die Richtigkeit des von der Partei vorgebrachten zu beweisen ist. Besteht angesichts des Verfahrensstandes keine begründete Veranlassung, Zweifel gegen die Richtigkeit der dem Verfahren zu Grunde liegenden Sachverhaltsannahmen angebracht erscheinen zu lassen, kann der Sachverhalt als ausreichend festgestellt gelten und ein weiteres Beweisverfahren erscheint damit entbehrlich (Stoll, BAO Kommentar, Bd. 2, 1776ff).

Die Bw. wendete Nichtigkeit, unrichtige rechtliche Beurteilung, Mangelhaftigkeit des Verfahrens, Verletzung des Parteiengehörs in ihrer Berufung gegen den Erbschaftssteuerbescheid

ein, konkretisierte aber nicht, worin die Nichtigkeit, unrichtige rechtliche Beurteilung, Mangelhaftigkeit des Verfahrens und Verletzung des Parteiengehörs bestand.

Im Verfahren vor der Abgabenbehörde 2. Instanz wurde die Bw. am 30. August 2001 eingeladen, persönlich vorzusprechen. Die Bw. ersuchte etliche Male um Terminverschiebung und ist persönlich bis dato nicht erschienen. Am 5. November 2001 wurde mit dem Vertreter der Bw. eine Niederschrift aufgenommen, worin über die wesentlichen Punkte des Erbschaftssteuerverfahrens eine Information stattfand. Dem Vertreter der Bw. wurde eine Kopie der Niederschrift ausgehändigt. Danach wurde wiederum wiederholt zur Klärung der Höhe des Pflichtteiles um Fristverlängerung angesucht und bis dato keine Erklärung abgegeben.

Als Tochter des Erblassers erhält die Bw. als Pflichtteil die Hälfte dessen, was sie im konkreten Fall als gesetzliche Erbin erhalten hätte (§ 765 ABGB). Der Pflichtteil ist eine obligatorische Geldforderung gegen die Erben. Die Berechnung des Pflichtteiles erfolgt nach zivilen Werten, wobei der Wert des Nachlasses im Zeitpunkt der wirklichen Zuteilung des Pflichtteils maßgebend ist. Daher nimmt bis dahin der Pflichtteilsberechtigte mittelbar am Gewinn und Verlust teil.

Laut Beschluss des Bezirksgerichtes Donaustadt vom 22. Oktober 1993 wurde dem Verlassenschaftsverfahren das Hauptinventar mit einem Reinnachlass von S 1,166.535,72 zugrundegelegt. Der vom Vertreter der Bw. mitgeteilte Betrag von S 689.045,78 resultiert nach seinem Schreiben aus der Veräußerung des erblasserischen Superädifikates. Im Lichte der Vorschriften des bürgerlichen Gesetzbuches ist der Betrag von S 689.045,78 als Pflichtteil im konkreten Fall ein durchaus realistischer Betrag, der der Erbschaftsbesteuerung zugrundegelegt werden kann. Die Bw. brachte nur vor, dass der Bescheid mit Unrichtigkeit behaftet und die Höhe des Pflichtteiles noch bekannt gegeben werde, trug aber trotz mehrfacher Aufforderung bis dato nichts zur Klärung der Höhe des Pflichtteiles vor.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung wird der an die Bw. laut Mitteilung ihres Vertreters vom 15. Mai 1995 an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern ausbezahlte Betrag von S 689.045,78 in dieser ziffernmäßigen Höhe als Pflichtteil als erwiesen angenommen.

Aus den Gründen 1.) bis 3.) wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Wien, 4. März 2004