

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin xyz in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 28.10.2012, Erf.Nr.111, betreffend Festsetzung der Erbschaftssteuer, zu Recht erkannt:

Der Spruch des bekämpften Bescheides wird gemäß § 279 Abs.1 Bundesabgabenordnung,(BAO), wie folgt abgeändert:

Die Erbschaftssteuer wird mit Euro 505,57 festgesetzt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Soweit mit diesem Erkenntnis ein Mehrbetrag an Erbschaftssteuer festgesetzt wird ,ist dieser Betrag gemäß § 210 Abs.1 BAO nach Ablauf eines Monats nach Zustellung dieses Erkenntnisses fällig.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

A.A. , der Vater des Beschwerdeführers, (Bf.) verstarb am XX2003. Mit Testament vom 25.11.1987 setzte er seine Ehefrau, B.A. , sowie seine vier Kinder als Erben ein. Im Verlassenschaftsverfahren nach A.A. gab der Erbenhaftmacher am 04.09.2003 namens des Bf. zu 1/6, sowie seiner Mutter zu 1/3 und seiner drei Geschwister zu jeweils 1/6, eine bedingte Erbantrittserklärung ab. Die Mutter des Bf., B.A. , verstarb am XY2007. Am 03.04.2009 gaben der Bf. sowie zwei seiner Geschwister zu je einem Drittel des Nachlasses nach ihrer Mutter, eine bedingte Erbantrittserklärung ab.

Im Verlassenschaftsverfahren nach A.A. , schlossen die Erben (der Bf. war berechtigt die Verlassenschaft nach seiner Mutter alleine zu vertreten) am 23.06.2009 ein Erbteilungsübereinkommen ab. Darin erklärte eine Schwester des Bf. nichts aus dem Nachlass erhalten zu wollen und auf sämtliche Ansprüche zu verzichten, obwohl sie ihr Erbe nach A.A. angetreten hat, und vereinbarte der Bf. mit seinen zwei übrigen Geschwister , dass die nachlassgegenständliche Liegenschaft EZ aa Grundbuch D (Adresse: ff) nur auf diese übrigen Geschwister im Verhältnis 58:52 aufgeteilt wird. Des Weiteren verzichtete der Bf. auf sämtliche ihm aus dieser Verlassenschaft zustehenden

Ansprüche. Dieses Erbteilungsübereinkommen wurde vom Bezirksgericht N , als Verlassenschaftsgericht, mit Beschluss vom 09.09.2009, Zahl xxx , zur Kenntnis genommen. Mit Beschluss vom gleichen Tage wurde zur Subzahl y der Nachlass nach A.A. der Verlassenschaft nach dessen Ehefrau zu 1/3 sowie seinen vier Kindern-somit auch dem Bf. zu je 1/6 eingewantwortet. In diesem Beschluss wurde auch festgehalten, dass, aufgrund des o.a. Erbteilungsübereinkommens, ob den erblichen 17/52 Anteilen des Erblassers an der nachlassgegenständlichen Liegenschaft EZ aa des Grundbuches KG oo D die Einverleibung des Eigentumsrechtes zu 529/2600 Anteilen für einen Bruder des Bf. und die Einverleibung des Eigentumsrechtes zu 321/2600 für eine Schwester der Bf. vorzunehmen sein wird und ob der, von der anderen Schwester des Bf. mit Schenkungsvertrag vom 29.12.2000 dem Vater geschenkten, 3/26 Anteilen an der genannten Liegenschaft die Einverleibung des Eigentumsrechtes zu je 75/2.600 für die die andere Schwester und dem Bruder des Bf. vorzunehmen sein wird. Mit mittlerweile rechtskräftigen Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes N vom 31.05. 2010, Zahl bbb wurde die Verlassenschaft nach B.A. dem Bf. sowie seinen zwei Geschwistern, aufgrund ihrer bedingten Erbantrittserklärungen vom 03.04.2009, zu je 1/3 eingewantwortet..

In der Folge schrieb das Finanzamt dem Bf., als Erbe seiner Mutter für deren Erwerb von Todes wegen, nach seinem Vater A.A. , mit Bescheid vom 28.10.2010, die Erbschaftssteuer mit Euro 407,43 vor.

Dagegen erhob der Bf.- unter Beantragung der Aufhebung des bekämpften Bescheides- fristgerecht Berufung. Weder seien das Erbteilungsübereinkommen noch die Kosten der notariellen Abwicklung bei der Vorschreibung der Erbschaftssteuer berücksichtigt worden. Das von der R r Rechtsanwaltskammer ausbezahlte Sterbegeld sei seiner Mutter zur Gänze zuzurechnen, da diese einen alleinigen Rechtsanspruch darauf gehabt habe . Ausserdem sei diese Zahlung, als zusätzliche, einmalige Pensionszahlung der laufenden Lohnsteuer unterworfen worden und nur im Nettobetrag ausbezahlt worden.

In der Folge ersuchte die belangte Behörde den Bf. mit zwei Vorhalten um Übermittlung der von ihm behaupteten, tatsächlichen Kosten der notariellen Abwicklung. Diese Vorhalte ließ der Bf. unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12.03.2012 gab das Finanzamt dieser Berufung insoweit statt, als es das, der Mutter des Bf., einmalig ausbezahlte Sterbegeld in die Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer vollständig einbezog. Im Übrigen gab es der Berufung keine Folge und setzte die Erbschaftssteuer mit € 505,57 fest.. Die Steuerschuld sei mit Abgabe der Erbantrittserklärung entstanden Das nachträglich abgeschlossene Erbteilungsübereinkommen sei erbschaftssteuerrechtlich unbeachtlich. Hinsichtlich der Kosten des Verlassenschaftsverfahrens sei eine Berichtigung insofern vorzunehmen gewesen, als im bekämpften Bescheid einige Kosten doppelt in Abzug gebracht worden waren. Da-trotz mehrmaliger Aufforderung-keine Nachweise über noch zu berücksichtigende notarielle Abwicklungskosten vorgelegt worden sind, waren die Kosten der Regelung des Nachlasses lt. Aktenlage zu berücksichtigen.

Die Gewährung der Begünstigung des § 17 ErbStG sei, mangels Vorliegen der dafür erforderlichen Voraussetzung des Erwerbes von Personen der Steuerklasse I oder II, zu Unrecht erfolgt.

Dagegen brachte der Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat,(UFS), ein.

Die Abgabe einer Erbantrittserklärung könne nicht Grundlage für die Bemessung der Erbschaftsteuer sein. Maßgeblich sei der Verlauf des Verlassenschaftsverfahrens mit seinen Feststellungen über die Höhe des Reinnachlasses und den Regelung zwischen den Erben. Nur das, was tatsächlich im Zuge der Verlassenschaft vererbt wird, könne der Besteuerung unterzogen werden.

Die laut Beschluss des LG T zu entrichtenden erhöhten Kosten des Verlassenschaftsverfahrens seien zur Gänze bei der Bemessung der Erbschaftssteuer zu berücksichtigen.

Seine Mutter habe das Sterbegeld der genannten Rechtsanwaltskammer bereits zu ihren Lebzeiten verbraucht und sei daher zu deren Todeszeitpunkt kein Aktivposten im Inventar gewesen.

Das Bundesfinanzgericht, (BFG), hat als Nachfolgebehörde des UFS, zu diesem Rechtsmittel erwogen:

Die auf den zu beurteilenden Fall anzuwendenden Bestimmungen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, (ErbStG), lauten in ihrer verfahrensmaßgeblichen Fassung wie folgt:

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

Die Steuerschuld entsteht bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tod des Erblassers, jedoch für den Erwerb des unter einer aufschiebenden Bedingung oder unter einer Befristung Bedachten mit dem Zeitpunkt des Eintrittes der Bedingung oder des Ereignisses. (§ 12 Abs.1 Z 1 lit.a ErbStG).

Als Erwerb von Todes wegen gilt

Der Erwerb von Vermögensvorteilen, der aufgrund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tode des Erblassers unmittelbar gemacht wird. (§ 2 Abs.1 Z 3 ErbStG)

Wenn Personen der Steuerklasse I oder II Vermögen anfällt, das in den letzten fünf Jahren vor dem Anfall von Personen der gleichen Steuerklasse erworben worden ist und der Besteuerung nach diesem Bundesgesetz unterlegen hat, wird die auf dieses Vermögen entfallende Steuer um die Hälfte und, wenn der frühere Steuerfall mehr als fünf Jahre aber nicht mehr als 10 Jahre hinter dem späteren zurückliegt, um ein Viertel ermäßigt. (§ 17 ErbStG)

Von dem Erwerbe sind insbesondere abzuziehen:

Die Kosten der Eröffnung der letztwilligen Verfügung des Erblassers, die gerichtlichen und aussergerichtlichen Kosten der Regelung des Nachlasses, die Kosten der gerichtlichen Sicherung des Nachlasses, einer Nachlasspflegschaft, des Aufgebotes der Nachlassgläubiger und der Inventarerrichtung. (§ 20 Abs.4 Z 3 ErbStG)

Im Hinblick auf das gesamte Vorbringen des Bf. im Rechtsmittelverfahren ist festzustellen:

Die Erbantrittserklärung stellt zivilrechtlich die verbindliche Erklärung dar, die Erbschaft in Besitz nehmen zu wollen. Um einen die Steuerpflicht auslösenden Erwerb von Todes wegen annehmen zu können, bedarf es neben dem gültigen Erbrechtstitel (z.B. Erwerb durch Erbanfall) bloß der Erbantrittserklärung mit deren Abgabe der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen ist. (z.B. VwGH 28.09.2000, 2000/16/0327); dies, obwohl Eigentum erst mit der Einantwortung erlangt wird. (VwGH 15.10.1952, Slg 643/F).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, (VwGH), ist der Tatbestand des Erwerbes durch Erbanfall mit der Annahme der Erbschaft also mit der Abgabe der Erbantrittserklärung erfüllt. (z.B. VwGH 28.09.2000, 2000/16/0327; 26.04.2001, 2001/16/0032, 0033)

Gemäß § 12 Abs.1 Z 1 ErbStG entsteht die Erbschaftssteuerschuld grundsätzlich zwar schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, aber nur sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erbantrittserklärung Gebrauch macht. (z.B. VwGH 19.12.1996, 96/16/0091)

Der Erwerb durch Erbanfall nach § 2 Abs.1 Z 1 ErbStG gilt gemäß § 12 ErbStG im Zeitpunkt des Todes des Erblassers als zugekommen, wenngleich der Erwerb der Erbschaft für den steuerlichen Bereich erst durch die später abgegebene Erbantrittserklärung erfolgt. Die Steuerschuld ist auch nicht auf den tatsächlichen Erwerb von einzelnen Nachlassgegenständen, sondern allgemein auf den Erwerb von Vermögensvorteilen beim Tode einer Person abgestellt.

Ein zwischen Miterben abgeschlossenes Erbübereinkommen ist bereits ein unter Lebenden abgeschlossenes Rechtsgeschäft und kann an der durch Abgabe einer Erbantrittserklärung entstandenen Steuerschuld für den Erwerb von Todes wegen nichts mehr ändern. (z.B. UFS 21.07.2004, RV/0412-G/02).

Bei der Besteuerung der Erbschaft ist von den Verhältnissen am Todestag des Erblassers auszugehen. Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes der Erblassers eintreten, sind für die Erbschaftsbesteuerung grundsätzlich ohne Bedeutung. (z.B. VwGH 09.09.1993, 92/16/0190)

Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen geht es bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit der bekämpften Erbschaftssteuervorschreibung zunächst darum, ob eine Erbantrittserklärung der mittlerweile verstorbenen B.A. zum Nachlass ihres am XX2003 vorverstorbenen Ehemannes vorliegt.

Im zu beurteilenden Fall ist dieses zu bejahen. B.A. hat am 04.09.2003 eine Erbantrittserklärung d.h. die verbindliche unwiderrufliche Erklärung ihr Erbe anzunehmen (vgl. OGH 12.04.2000,4 Ob 80/00 NZ 2001,176) abgegeben, woran auch das am 23.06.2009 abgeschlossene Erbteilungsübereinkommen nichts zu ändern vermag. Die, in diesem Abkommen enthaltene o.a. Vereinbarungen bedeuten weder, dass namens der Verlassenschaft nach B.A. einen Erbverzicht gemäß § 551 ABGB (Rechtsgeschäft zwischen Erblasser und zukünftigen Erben in Form eines Notariatsaktes) abgegeben worden ist, noch dass die genannte Verlassenschaft die Erbschaft nach A.A. ausgeschlagen hat.(unwiderrufliche Erklärung gegenüber dem Abhandlungsgericht eine Erbschaft nicht anzunehmen).

Somit hat B.A. erbschaftssteuerrechtlich durch die Abgabe seiner Erbantrittserklärung 1/3 des gesamten Nachlasses (= gemäß § 531 ABGB iVm § 12 Abs.1 Z 1 ErbStG: der Inbegriff der Rechte und Verbindlichkeiten des Erblassers zum Stichtag =XX2003 ,soweit sie nicht in bloß persönlichen Verhältnissen begründet sind) erworben, unbeschadet der, im o.a. Erbteilungsübereinkommen, getroffenen Vereinbarungen und Erklärungen.

In der Folge war dem Bf, aufgrund seiner zu 1/3 des Nachlasses seiner Mutter abgegebenen bedingten Erbantrittserklärung vom 03.04.2009, als deren Gesamtrechtsnachfolger, die Erbschaftssteuer zu 1/3 des Erbanfalles vorzuschreiben.

Das streitverfangene Sterbegeld idHv Euro 8.665,57, beruft auf einen zwischen dem Erblasser und der genannten Rechtsanwaltskammer abgeschlossenen Vertrag, wonach im Falle seines Todes B.A. , als seine Ehefrau, als Bezugsberechtigte, einen Vermögensvorteil erlangen sollte. Im Sinne des § 2 Abs.1 Z 3 hatte dieser Betrag als Erwerb von Todes wegen zu gelten, welcher erbschaftssteuerrechtlich nur der Erwerberin zuzurechnen war. (vgl. VwGH 09.08.2001, 2001/16/0206; 20.12.2001,2001/16/0436). Da für die Besteuerung im Sinne des § 12 ErbStG die Verhältnisse des Todeszeitpunkt des Erblassers zu berücksichtigen waren, und zu diesem Zeitpunkt der Anspruch auf einen Vermögensvorteil im genannten Betrag entstanden ist, war es für die streitverfangene Besteuerung unerheblich , ob dieser Geldbetrag zum Zeitpunkt der Erlassung des streitverfangenen Steuerbescheides bereits verbraucht worden ist oder der Lohnsteuer unterlegen ist.

In Z 3 des § 20 Abs.4 ErbStG sind demonstrativ die mit dem Nachlass und der Verlassenschaftsabhandlung im Zusammenhang stehende Kosten aufgezählt. Zu den Kosten der Regelung des Nachlasses gehören nicht nur die Kosten der tatsächlichen und rechtlichen Feststellung des Nachlasses, sondern auch alle Beträge, die aufgewendet werden mussten, um die Erben in den Besitz des ihnen zugefallenen Vermögens zu setzen. (BFH 11.01.1961,II 155/59 U, BStBI III 102)

Laut Aktenlage handelt es sich im zu beurteilenden Fall bei diesen Kosten um folgende:

Gerichtskommissärkosten lt. Beschluss des LG T vom 08.02.2010, GZ 000 :Euro 2.746,20; Gerichtliche Pauschalgebühr: Euro: 317,00 SV-Gebühr: Euro: 476,00 Einschaltkosten Rr Zeitung: Euro: 148,96 Gesamtkosten sohin: 3.688,18

In dieser Auflistung sind auch die von dem Bf. ins Treffen geführten, mit dem o.a. Gerichtsbeschluss im Gesamtbetrag (einschließlich eines 100%igen Zuschlages von Euro 1.975,10 gemäß § 5 Abs.1 GKTG) festgestellten, Gerichtskommissärkosten enthalten. Diese Kosten waren ,so wie die übrigen o.a. Kosten der Regelung des Nachlasses, aufgrund der Erbantrittserklärung des Bf., zu 1/6 der Bemessung der auf den Bf. entfallenden, Erbschaftssteuer, sohin im Betrage von Euro 614,70, zugrunde zu legen.

Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Steuerermäßigung iSd § 17 ErbStG ist, dass das Vermögen in den letzten fünf bzw. zehn Jahren vor dem Anfall von Personen der Steuerklassen I oder II erworben wird. Für die Bestimmung der Zeiträume kommt es dabei jeweils auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld an.. Für die Einordnung in die jeweilige Steuerklasse und damit für die Höhe des Steuersatzes sind die persönlichen Verhältnisse des Erwerbers gegenüber dem Erblasser (Geschenkgeber) im Zeitpunkt der-im § 12 ErbStG geregelten-Entstehung der Steuerschuld maßgebend.(z.B. VwGH 25.11.1971, Slg 4316/F)

Im zu beurteilenden Fall waren dem A.A. mit Schenkungsvertrag vom 29.12.2000 3/26 Legenschaftsanteile an der Liegenschaft EZ aa des Grundbuches KG oo D von seiner Tochter geschenkt worden (= Erwerb des Vaters von der Tochter, welcher gemäß § 7 Abs.1 ErbStG in Steuerklasse III fällt), und diese Liegenschaftsanteile sind zum Zeitpunkt seines Todes seiner Ehefrau bzw. der der Mutter des Bf.. zu 1/3 angefallen (= Erwerb Ehefrau vom Ehemann , welcher gemäß § 7 Abs.1 ErbStG in Steuerklasse I fällt)

Die Voraussetzung für die Gewährung der Begünstigung iSd § 17 ErbStG, nämlich die des Erwerbes von Personen der Steuerklasse I oder II, lag somit nicht vor.

Die Erbschaftssteuer war daher gemäß dem als Beilage angeführten Berechnungsblatt, welches als Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses gilt, mit € 505,57 festzusetzen.

Der Unterschiedsbetrag zu dem mit der, im bekämpften Bescheid festgesetzten Erbschaftssteuer idHv 407,43 beträgt eine Nachforderung idHv. € 98,14

Zur Unzulässigkeit der Revision ist festzustellen:

Gemäß § 280 Abs.1 lit.d BAO haben Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte den Spruch einschließlich der Entscheidung, ob eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art.133 Abs.4 B-VG zulässig ist, zu enthalten.

Gemäß Art. 133 Abs.4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzlich Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Hat das Erkenntnis nur eine geringe Geldstrafe zum

Gegenstand, kann durch Bundesgesetz vorgesehen werden, dass die Revision unzulässig ist.

Da die, in diesem Erkenntnis zu beurteilenden, Rechtsfrage nach der, in der Begründung dieses Beschlusses aufgezeigten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des VwGH entschieden wurde, war die Revision nicht zuzulassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 26. August 2015