

GZ. RV/1501-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 5. August 2003 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen und gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer wird gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG mit 3,5 % von € 43.683,00 = € 1.528,91 festgesetzt.

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

Die Bw. und ihre Schwester waren auf Grund des Gesetzes im Verlassenschaftsverfahren nach ihrer am 15. November 2002 verstorbenen Mutter je zur Hälfte des Nachlasses erbberechtigt. Mit notariell beurkundeten Erbschaftskaufvertrag vom 13. Mai 2003 verkaufte die Bw. ihre erbrechtlichen Ansprüche vor Abgabe einer Erbserklärung je zur Hälfte an ihre Nichte M. und deren Ehegatten C. um einen Kaufpreis von € 46.000,00.

In der Folge gaben Frau M. und ihr Ehegatte C. auf Grund des Gesetzes sowie auf Grund des oa. Erbschaftskaufvertrages und eines Erbschaftsschenkungsvertrages mit ihrer Mutter bzw. Schwiegermutter je zur Hälfte des Nachlasses eine unbedingte Erbserklärung ab und erstatteten das eidesstättige Vermögensbekenntnis.

Der Nachlass beinhaltete Grundvermögen mit einem steuerlich maßgeblichen Wert (dreifacher Einheitswert) von € 36.736,10, einen PKW im Wert von € 300,00, ein Giroguthaben von € 232,97 und sonstige Forderungen von € 707,14. Die Passiva betrugen € 8.544,87 und die Kosten der Regelung des Nachlasses € 1.709,00.

Der Nachlass wurde am 26. Mai 2003 entsprechend der oa. Erbserklärungen eingeantwortet.

In der Folge setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. mit Erbschaftssteuerbescheid vom 5. August 2003 Erbschaftssteuer ausgehend vom dem mit Erbschaftskaufvertrag vereinbarten Kaufpreis von € 46.000,00 in Höhe von € 1.533,00 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrochenen Berufung wendete die Bw. ein, die Erbschaftssteuer sei vom Erbanfall und nicht vom Abfindungsbetrag aus dem Erbschaftskauf zu berechnen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufsvorentscheidung mit der Begründung abgewiesen, der Erbschaftskauf nach Erbanfall, jedoch vor Abgabe der Erbserklärung durch den Erben, falle unter § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG. Der Kaufpreis gelte als steuerpflichtige Abfindung.

In dem dagegen eingebrochenen Vorlageantrag meinte die Bw., der Verkauf einer Erbschaft vor Abgabe der Erbserklärung sei nicht als Verzicht oder Ausschlagung anzusehen, da der Anfall der Erbschaft ausschlaggebend sei und nicht, ob diese angetreten werde oder nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach Abs. 2 Z 4 leg. cit. gilt auch, was als Abfindung für einen Verzicht auf den entstandenen Pflichtteilsanspruch oder für die Ausschlagung einer Erbschaft oder eines Vermächtnisses von dritter Seite gewährt wird, als vom Erblasser zugewendet.

Auf Grund des § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen im Allgemeinen mit dem Tode des Erblassers. Nach lit. f leg. cit. entsteht in den Fällen des § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt des Verzichtes oder der Ausschlagung.

Für die Wertermittlung ist nach § 18 ErbStG, soweit in diesem Gesetze nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Wird auf die Erbschaft zugunsten bestimmter Personen verzichtet, denen die Erbschaft (Quote) des Verzichtenden bei seinem Wegfall nicht zur Gänze angefallen wäre, so liegt bei Entgeltlichkeit des Verzichtes ein Erbschaftskauf, bei Unentgeltlichkeit eine Erbschaftsschenkung vor.

Beim Erbschaftskauf verkauft der Erbe das von ihm bereits erworbene Recht (siehe Welser in Rummel ABGB II2 RZ 1 zu § 1287).

Nach § 1282 ABGB können sich die Erbschaftsgläubiger und Vermächtnisnehmer ihrer Befriedigung wegen sowohl an den Käufer der Erbschaft, als an den Erben selbst halten. Ihre Rechte, so wie jene der Erbschaftsschuldner werden durch den Verkauf der Erbschaft nicht geändert, und die Erbschaftsansetzung des Einen gilt auch für den Andern.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Tatbestand des Erwerbes durch Erbanfall iSd § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG mit der Annahme der Erbschaft, also der Abgabe der Erbserklärung erfüllt. Mit der Abgabe der Erbserklärung ist also der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen.

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 Erbserklärung Gebrauch macht (siehe VwGH 28.9.2000, 2000/16/0327 und die dort zitierte Judikatur).

Durch den Verzicht auf die Erbschaft zugunsten eines Dritten wird vom Erbrecht Gebrauch gemacht und dieses übertragen. Im Sinne des ErbStG ist auch das der der Erbschaftssteuer

unterliegende Erwerb durch Erbanfall. Damit im Einklang steht auch, daß § 2 Abs. 1 Z. 1 ErbStG den Grundtatbestand, § 2 Abs. 2 Z. 4 ErbStG, wonach u.a. die Abfindung für die Ausschlagung einer Erbschaft als vom Erblasser zugewendet gilt, den Auffangtatbestand darstellt (siehe VwGH 2.7.1992, 90/16/0167).

Im gegeben Fall erfolgte ein entgeltlicher Verzicht (Erbschaftskauf) bevor der Erwerb durch Erbanfall im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG erbschaftssteuerrechtlich vollzogen war, womit für die "qualifizierte Erbsausschlagung" der Auffangtatbestand des § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG zu tragen kam.

Nach der Rechtssprechung des VwGH stellt der Erbschaftskauf einen Fall einer "qualifizierten Erbsausschlagung" dar.

Der Erbschaftskauf nach Erbanfall aber vor Abgabe der Erbserklärung durch den Erben fällt unter die Bestimmung des § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band III, 10. Auflage, Rz 67 zu § 2 ErbStG).

Entsprechend der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes steht es der Steuerbefreiung nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG nicht entgegen, wenn der Erbschaftssteuerpflichtige zwar nicht selbst endbesteuertes Vermögen erwirbt, sein Erwerb sich aber von endbesteuertem Vermögen ableitet, an seine Stelle tritt und die Leistung endbesteuerten Vermögens ersetzt; denn im Ergebnis muss der Nachlass in jenem Umfang steuerfrei bleiben, in dem er aus endbesteuertem Vermögen besteht (siehe VfGH 10.6.2000, B 1171/99 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Die Erbschaftssteuer berechnet sich daher wie folgt:

Abfindung	€	46.000.000,00
frei gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG	€	116,49
frei gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	€	2.200,00
steuerpflichtiger Erwerb (gerundet nach § 28 ErbStG)	€	43.683,00
gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 3,5% vom steuerpflichtigen Erwerb	€	1.528,91

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen und entsprechend der Anschauung der Abgabenbehörde zweiter Instanz nach § 289 Abs. 2 BAO abzuändern.

Wien, 1. März 2004