



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau CH, Adr., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 5. Jänner 2006 betreffend Erbschaftssteuer zu ErfNr.xxx entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie Folgt:

Die Erbschaftsteuer wird festgesetzt

gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG mit 2 % von € 36,00	€ 0,72
zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG mit 2 % des steuerlichen Wertes der Liegenschaftsanteile von € 4.587,00	€ 91,74
somit insgesamt mit	€ 92,46

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaft nach der am 25. März 2005 verstorbenen Frau MH waren auf Grund des Gesetzes deren Kinder Frau CH (die nunmehrige Berufungswerberin, kurz Bw.), Herr JH, Herr WH und Frau EH zu je einem Viertel des Nachlasses zu Erben berufen.

Am 23. Juni 2005 erklärten Herr WH und Frau EH zugunsten der Bw. auf ihr gesetzliches Erb- und Pflichtteilsrecht zu verzichten und gaben sodann die Bw. zu drei Viertel und Herr JH zu einem Viertel des Nachlasses unbedingte Erbantrittserklärungen ab.

Laut Vermögenserklärung vom 23. Juni 2005 setzte sich das Nachlassvermögen aus folgenden Aktiva und Passiva zusammen (alle Beträge in €):

A) Aktiva	davon		
	1/4		
Schmuck	30,00	7,5	
Liegenschaftsanteile, bewertet mit 3-fachem Einheitswert	18.349,90	4.587,47	
Summe der Aktiva	18.379,90	4594,97	
B) Passiva			
Bestattung	5.115,00	1.278,75	
Kränze	689,60	172,40	
Taxi	19,00	4,75	
Konto bei der PSK, Sollstand per Todestag € 1.191,41 durch Überweisung der Familienbeihilfe in Höhe von € 683,80 eingeschränkt auf unbelegte Nebenauslagen	€ 531,86	132,96	
	300,00	75,00	
Summe der Passiva	6.655,46	1.663,86	

C) Reinnachlass 11.724,44 2.931,11

Weiters war der Nachlass noch belastet mit Gerichtskosten in Höhe von € 42,00 sowie Gerichtskommissionsgebühr in Höhe von € 1.116,00, ergibt in Summe € 1.158,00 (davon 1/4 = € 289,50).

Mit Einantwortungsbeschluss vom 19. Juli 2005 wurde der Nachlass der Bw. und Herrn JH entsprechend ihren Erbantrittserklärungen zu drei Viertel bzw. einem Viertel eingeantwortet.

Mit Erbschaftsteuerbescheid vom 5. Jänner 2006 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Bw. Erbschaftsteuer in Höhe von € 100,42 fest (Erbschaftsteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 2 % von € 434,00 = € 8,68 zuzüglich Erbschaftsteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % von € 4.587,00 = € 91,74). Dabei ging das Finanzamt von einem Erbanfall zu einem Viertel aus und ermittelte den steuerpflichtigen Erwerb wie Folgt:

Erbanfall zu 1/4

Wert der Grundstücke	4.587,47
Andere bewegliche Gegenstände	7,50
Kosten der Bestattung	-1:451,15
Kosten der Regelung des Nachlasses	-289,50
sonstige Verbindlichkeiten	-212,71
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	-2.200,00

Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z. 1 lit. b. ErbStG	-7,50
steuerpflichtiger Erwerb	434,11

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung wandte die Bw. ein, das sie die Kosten der Bestattung sowie die sonstigen Verbindlichkeiten zur Gänze beglichen habe und verwies dazu auf die beiliegenden Kopien der Zahlungsbestätigungen. Mit Frau EH und Herrn WH sei es zu einer gütlichen Einigung gekommen. Mit Herrn JH sei es auch durch mehrmalige Aufforderung zu keiner Kostenübernahme gekommen. Sie ersuche daher, die Kosten bei WH, EH und CH zu gleichen Teilen bei der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen und in Abzug zu bringen. Es könne nur im Interesse der Finanzbehörde sein, dass jeder Steuerpflichtige seine Steuer selbst abführe (es käme sonst zur steuerlichen Mehrbelastung der Bw., die nicht über die Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden könne, und bei Herrn JH zu einer steuerlichen Ermäßigung). Weiters ersuchte die Bw. noch um Berücksichtigung der Kosten für den Fotografen anlässlich der Bestattung in Höhe von € 152,000 sowie der Debetsaldoabdeckung des Kontos bei der PSK in Höhe von € 531,86, davon 3/4 Kostenanteil, das seien in Summe € 389,90.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Februar 2006 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und setzte die Erbschaftssteuer gegenüber der Bw. mit € 97,00 fest. Dabei wurden noch "sonstige Kosten" in Höhe von € 170,96 in Abzug gebracht und so ein steuerpflichtiger Erwerb von € 263,15 ermittelt. Hingegen wurde dem darüber hinausgehenden Berufungsbegehren nicht entsprochen. Zur Begründung wurde lediglich ausgeführt: "Laut Antrag!"

Im daraufhin eingebrachten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz betonte die Bw., dass nur die Nachrechnung berücksichtigt worden sei, nicht hingegen die Aufteilung der Kosten. Herr JH habe bei der Verlassenschaftsverhandlung alle Aktiva des Erbes angenommen, der Notar habe ihm aber keine Passiva in Rechnung gestellt. Die einzigen Kosten die er übernommen habe, sei die Honorarnote des Notars zu einem Viertel. 3/4 der Honorarnote des Notars sowie sämtliche abzugsfähigen Kosten laut § 20 ErbStG seien von der Bw. zur Gänze und in voller Höhe bezahlt worden. Es werde daher um Aufteilung der in Abzug zubringenden Kosten wie bereits in der Berufung ersucht.

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.

Erbschaftssteuerrechtlich ist der "Erwerb durch Erbanfall" mit der Abgabe der Erbserklärung (Anm: nunmehr Erbantrittserklärung) vollzogen. Die sogenannte schlichte Ausschlagung der

Erbschaft (das ist die Ausschlagung ohne Benennung eines dadurch Begünstigten) vor Abgabe der Erbserklärung vernichtet dagegen den vorher eingetretenen Erbanfall wieder und hat keine Belastung durch Erbschaftssteuer oder Schenkungssteuer zur Folge. Von einer sogenannten einfachen Ausschlagung spricht man, wenn durch die Ausschlagung eine Person zum Zuge kommt, der die Erbschaft ohne den Anfall an den zunächst Berufenen, ohnehin angefallen wäre (vgl. VwGH 19.12.1996, 96/16/0091). Hingegen führt die sog. "qualifizierte Erbsausschlagung" beim Ausschlagenden zu einem steuerlichen Erwerb durch Erbanfall iSd § 2 Abs. 1 Z. 1 ErbStG. Mit dem Erbanfall, also regelmäßig mit dem Tode des Erblassers, besteht für den Erben schon mehr als die bloße Anwartschaft auf sein Erbrecht. Bereits die Möglichkeit, etwa iSd § 726 ABGB der Erbschaft zu entsagen oder sie auf Grund des § 805 ABGB (unbedingt bzw einfach) auszuschlagen, spricht für einen echten Vermögensvorteil des Erben im Zeitpunkt des Todes des Erblassers. Die Möglichkeit, die Erbschaft oder einen Teil derselben vor Abgabe der Erbserklärung entgeltlich (Erbschaftskauf) oder unentgeltlich (Erbschaftsschenkung) veräußern zu können, zeigt eindeutig, dass der Erbe bereits durch den Erbanfall bzw mit dem Tod des Erblassers durch den Erwerb seines Erbrechts von Todes wegen bereichert ist (vgl. VwGH 29.1.1997, 97/16/0002).

Die Erbschaftssteuerschuld entsteht gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 ErbStG nicht erst mit dem Erwerb des Eigentums an bestimmten, zum Nachlass gehörenden Gegenständen, sondern grundsätzlich schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erbserklärung Gebrauch macht. Gegenstand der Erbschaftssteuer ist damit letztlich der Vermögensvorteil, den jemand mit dem Tod eines anderen erwirbt. Die Erbschaftssteuer ist somit grundsätzlich vom Erbanfall zu bemessen. Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, wie etwa die Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Nachlasses vor der Einantwortung oder das Entstehen von Versicherungsansprüchen im Zusammenhang mit dem Untergang von Nachlassgegenständen berühren diesen Grundsatz nicht. Aber auch dann, wenn die Erben nach Abgabe der Erbserklärung miteinander ein Abkommen über die Aufteilung des Nachlasses schließen, wird dieser Grundsatz nicht berührt. Auch in diesem Fall gilt somit der Anteil am steuerlich bewerteten Nachlassvermögen und nicht der effektiv zugeteilte Vermögensgegenstand als angefallen (vgl. ua. VwGH 14.5.1992, 91/16/0019).

Die Erbschaftssteuer stellt als Stichtagssteuer auf den Erwerb von Vermögen zu einem bestimmten Zeitpunkt ab (VwGH vom 27.9.1995, 95/16/0138). Umfang und Zusammensetzung des erworbenen Vermögens sind im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld zu beurteilen. Die Erbschaftssteuer ist somit vom Erbanfall zu bemessen. Bei der

Besteuerung der Erbschaft ist dabei von den Verhältnissen am Todestag der Erblasserin auszugehen (VwGH 25.9.1997, 96/16/0280).

Nach § 820 ABGB haften mehrere Erben, welche eine gemeinschaftliche Erbschaft ohne die rechtliche Wohltat des Inventariums angetreten haben, allen Erbschaftsgläubigern und Legataren solidarisch („Alle für Einen und Einer für Alle“), sie haben aber im Innenverhältnis nach dem Verhältnis ihrer Erbteile beizutragen und steht dementsprechend dem Erben, der alleine geleistet hat, ein Rückgriffsanspruch gegen seine Miterben zu.

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, das der Bw. (ebenso wie ihren Geschwistern) das Erbe nach ihrer Mutter auf Grund des Gesetzes mit einer Erbquote von einem Viertel angefallen ist. Die Bw. und Herr JH machten von ihrem Erbrecht durch Abgabe von Erbantrittserklärungen Gebrauch. Da bei einer schlichten Entschlagung die auf Herrn WH und Frau EH entfallenden Erbteile nicht nur der Bw., sondern auch Herrn JH zugefallen wären, liegen hier qualifizierte Erbsausschlagungen vor und haben Herrn WH und Frau EH durch den zu Gunsten der Bw. ausgesprochenen Verzicht über ihrer Erbteile verfügt. Die Bw. hat daher ebenso wie ihre Geschwister ein Viertel des gesamten Nachlassvermögens als Erwerb von Todes wegen iSd § 2 Z. 1 ErbStG zu versteuern.

Da die Erbschaftsteuer vom Erbanfall zu bemessen ist, kann ein davon abweichendes Erbübereinkommen nur zur Besteuerung eines zweiten Rechtsvorganges führen (vgl ua VwGH 21. 12. 1992, 88/16/0128, VwGH 26.1.1995, 89/16/0149). Der von Herrn WH bzw. Frau EH zugunsten der Bw. abgegebene Verzicht auf deren Erbteile löst deshalb als Schenkung unter Lebenden zusätzlich Schenkungssteuerpflicht aus und ändert ebenso wie die zwischen der Bw. und Herrn JH über die Aufteilung der Aktiva und Passiva getroffene Vereinbarung nichts an der Höhe der Erbschaftsteuerschuld.

Die Erbschaftssteuer wurde daher vom Finanzamt zu Recht vom "Erbanfall", dh von dem zum maßgebenden Stichtag (= Todestag des Erblasserin) vorhandenen Vermögen (Aktiva minus Passiva) im Umfang des der Bw. angefallenen Anteiles, das ist die Quote als gesetzliche Erbin im Ausmaß von 1/4, bemessen. Nach der vom Finanzamt zum Ausgangspunkt seiner Berechnungen genommenen und von der Bw. durch eigenhändige Unterschrift bestätigten "Vermögenserklärung" vom 23. Juni 2005 betrug die Summe der Passiva € 6.655,46. Darin ist der Debetsaldo des Kontos bei der PSK mit einem Betrag von € 531,86 enthalten, weshalb die von der Bw. mit einem Betrag von € 398,89 (= 3/4 dieses Debetsaldos) vorgenommene Kontoabdeckung nicht zusätzlich in Abzug gebracht werden kann. Da allerdings die Verhältnisse zum Todestag maßgeblich sind und der Sollstand des Kontos bei der PSK zum Todestag € 1.191,41 betrug, ist ein Viertel des Differenzbetrages von € 683,80 (jener Teilbetrag des Sollstandes der durch Überweisung von offensichtlich nicht die Erblasserin

betreffende Familienbeihilfe abgedeckt wurde) = € 170,96 beim Erwerb der Bw. als weiteres Passivum zu berücksichtigen und ergibt sich so der von Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung als steuerpflichtige Erwerb in Höhe von € 263,15 angesetzte Betrag.

Mit der Berufung legte die Bw. allerdings neben der zu berücksichtigenden Rechnung des Fotografen über € 152,00 noch Überweisungsbelege für folgende, nach dem Tod der Erblasserin abgedeckte, Schulden der Erblasserin zum Todestag vor, die ebenfalls entsprechend der Erbquote mit einem Viertel beim steuerpflichtigen Erwerb der Bw. in Abzug zu bringen sind:

Fotos	€ 152,00
Hundeabgabe 2005	€ 43,60
GIS, fällig 15.3.5005	€ 40,48
Telekom, fällig 1.3.2005	€ 76,74
Wienstrom	€ 297,60
Universalversand	€ 100,00
Eigenheimversicherung Prämie 3/05	€ 108,77
Wasser/Abwassergebühren	€ 88,06
<hr/>	
Summe	€ 907,25
davon 1/4	€ 226,81

Somit ergibt sich folgende Neuberechnung des steuerpflichtigen Erwerbes der Bw.:

steuerpflichtiger Erwerb laut angefochtenem Bescheid	€ 434,11
1/4 des Differenzbetrages zum Sollstand PSK-Konto	- € 170,95
1/4 der nachträglich belegten Passiva	- € 226,81
<hr/>	

steuerpflichtiger Erwerb	€ 36,35
--------------------------	---------

Neuberechnung der Erbschaftssteuer:

Erbschaftsteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 2 % von € 36,00	€ 0,72
zuzüglich unverändert Erbschaftsteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG (2 % des steuerlichen Wertes der Liegenschaftsanteile von € 4.587,00)	€ 91,74
<hr/>	
Erbschaftsteuer gesamt	€ 92,46

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. August 2008