



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn Bw., vom 27. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 10. April 2006, Erfassungsnummer zzz, Steuernummer ZZZ, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

- 1.) Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen wird entsprechend der Aufstellung am Ende der Begründung dieses Bescheides geändert. Diese Änderung bleibt ohne Einfluss auf die Höhe der festgesetzten Abgaben.
- 2.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am TTMMJJJJ errichtete die am ttmmjjjj verstorbene Frau S. unter Widerruf aller ihrer bisherigen letztwilligen Anordnungen eine letztwillige Verfügung. Mit Punkt 2) dieses gültigen Testaments setzte sie ihre beiden Söhne A (Bw.) und B. nach Stämmen zu gleichen Teilen zu Erben ihres gesamten Nachlasses ein.

In Punkt 3) dieses Testaments ordnete sie als Erbteilungsvorschrift an, dass ihr Sohn A aus ihren Nachlass die ihr allein gehörigen Grundstücke in der KG NN. erhält, während ihr Sohn B. die ihr gehörige Hälfte der Liegenschaft nn erhält.

Etwa zehn Jahre nach der Errichtung dieses Testaments bestimmte sie mit Vermächtnis, dass ihr Sohn A seinen beiden Töchtern von seinem Erbteil je S 200.000,00 innerhalb eines ½ Jahres zu übergeben hat.

Im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung erklärten die beiden Töchter mit Zustimmung ihres Vaters als Ersatz für dieses Vermächtnis je einen Drittanteil der (zur Verlassenschaft gehörigen und nach dem Testament dem Bw. zufallenden) Grundstücke n1, n2 und n3 je der KG NN. anzunehmen. In diesem Zusammenhang wurde festgestellt, dass die drei erwähnten Grundstücke nach grundbürgerlicher Durchführung des Flurbereinigungsverfahrens Operation NN. dem Grundstück n4 entsprechen werden.

Die beiden Söhne der Erblasserin gaben eine ausdrücklich auf das angeführte Testament gestützte unbedingte Erbserklärung ab.

Mit gerichtlichem Einantwortungsbeschluss vom ttmmjj wurde den beiden Söhnen nach Maßgabe des Erbenübereinkommens vom TTMMJJ auf Grund des o.a. Testaments zu je einer Hälfte die Verlassenschaft eingeantwortet.

Das erwähnte Erbenübereinkommen zielt augenscheinlich darauf ab, der von der Erblasserin festgelegten Erbteilungsvorschrift unter Berücksichtigung des Vermächtnisses zu entsprechen.

Mit Bescheid vom 10. April 2006, Erfassungsnummer zzz, Steuernummer ZZZ, setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien Herrn Bw. (Bw.), Erbschaftssteuer in der Höhe von € 809,59 fest.

Gegen diesen Bescheid erhab der Bw. mit Eingabe vom 27. April 2006 das Rechtsmittel der Berufung. Darin bemängelte er vor allem die Vorschreibung der Erbschaftssteuer für die Hälfte des gesamten Nachlasses seiner Mutter und begehrte u.a. die Berücksichtigung der Tatsache, dass nicht er, sondern sein Bruder Erbe der Hälfte des in der Berufung näher bezeichneten Grundstücks Nr. NNN. sei. Außerdem sei vom zuständigen Finanzamt der Wert der Grundstücks Nr. nnn. falsch bemessen worden.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Bescheid vom 22. Mai 2006 als unbegründet ab.

Der Bw. beantragte daraufhin mit Eingabe vom 11. Juni 2006 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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.

Beim Erwerb von Todes wegen ist hinsichtlich der Wertermittlung nach der Bestimmung des § 19 ErbStG vorzugehen und richtet sich nach dessen Abs. 1 die Bewertung nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften),

soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist. Gem. § 19 Abs. 2 ErbStG ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, inländisches Grundvermögen und inländische Betriebsgrundstücke (seit 2001) das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Besonderen Bewertungsvorschriften (II. Teil Bewertungsgesetz) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt wurde.

Die Abgabenbehörde ist mit Ausnahmen wie Erbschaftskauf oder Erbschaftsschenkung an die im Abhandlungsverfahren abgegebenen, vom Gericht angenommenen und den rechtskräftigen Einantwortungskunden zugrunde gelegten Erbserklärungen gebunden (vgl. VwGH 21.12.1992, 88/16/0128). Auf Grund dieser Bindungswirkung ist im vorliegenden Fall für die erbschaftssteuerliche Beurteilung davon auszugehen, dass dem Bw. eine Erbschaft in Höhe der Hälfte des Nachlasses angefallen ist.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 ErbStG entsteht die Erbschaftssteuerschuld 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). Durch die Abgabe der Erbserklärung hat der Bw. die Erbschaft angenommen und wurde damit der Tatbestand des Erwerbes durch Erbanfall erfüllt und ist die Erbschaftssteuer für den Bw. grundsätzlich vom Erbanfall (= Hälftenanteil des steuerlich bewerteten Nachlassvermögens) zu bemessen.

An dieser Beurteilung ändert auch die von der Erblasserin in ihrer letzwilligen Verfügung getroffene Teilungsanordnung nichts. Vom erbl. Bruder und vom Bw. wurde die letzwillige Verfügung der Erblasserin einvernehmlich dahingehend interpretiert, dass sie jeweils zur Hälfte des Nachlasses als Erben berufen sind. Daraus kann geschlossen werden, dass sie von einer annähernden Gleichwertigkeit jener Vermögenswerte ausgegangen sind, die auf Grund der

Anordnung der Erblasserin letztendlich dem erbl. Bruder bzw. dem Bw. zukommen sollten. Vermächtnisse an einen Erben sind im Zweifel nicht Vorausvermächtnisse, sondern "Hineinvermächtnisse" (unechte Prälagenten), dh sie sind auf den Erbteil anzurechnen, sodass bloße Teilungsanordnung vorliegt (vgl. VwGH 22.1.1987, 86/16/0021).

Auch dann, wenn der Erblasser eine verbindliche Teilungsanordnung getroffen hat, ist die Besteuerung entsprechend den Erbquoten vorzunehmen; es ist nicht entscheidend, welchem Erben letztendlich die einzelnen Nachlassgegenstände zukommen.

Dem Begehr des Bw., das auf eine Besteuerung ausschließlich jener Vermögenswerte abzielt, die er auf Grund des erwähnten Erbenübereinkommens erhalten hat, konnte daher nicht gefolgt werden.

Dem Vorbringen, das Finanzamt XXX. sei bei der Bewertung des Grundstückes nnn. zu Unrecht davon ausgegangen, dass es sich dabei um eine begrünte Baufläche handle, wird entgegnet, dass das Finanzamt den Einheitswert dieses Grundstückes mit Aktenzeichen xxx, in der Höhe von € 1.526,13 festgestellt hat. Eine telefonische Rücksprache mit dem Finanzamt hat ergeben, dass diese Feststellung auf Grund der Angaben des zuständigen Vermessungsamtes getroffen worden sind und bislang keinerlei Einwendungen dagegen erhoben wurden.

Im Rahmen der Erbschaftssteuerbemessung maßgebend ist der zuletzt festgestellte Einheitswert (vgl. VwGH 23.9.1985, 85/15/0171); der diesbezügliche Feststellungsbescheid ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen. Die Einheitswertbescheide sind gem. § 192 BAO als Feststellungsbescheide für Abgabenbescheide bindend (vgl. VwGH 24.5.1991, 90/16/0197). Die Abgabenbehörde erster Instanz ist daher bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen zu Recht von dem vom Finanzamt Bruck/Leitha festgestellten Einheitswert ausgegangen.

Dem Einwand, wonach nur der Bw. durch das Vermächtnis zu Gunsten seiner beiden Töchter belastet worden sei, kommt hingegen Berechtigung zu. Die Töchter des Bw. nahmen als Ersatz für dieses Vermächtnis je einen Drittanteil der nachstehend angeführten Grundstücke an:

Grundstücksnummer	Größe
n1	6.269 m ²
n2	944 m ²
n3	5.240 m ²

Gesamt	12.453 m ²
--------	-----------------------

12.453 m² bewertet zum Hektarsatz von € 1.173,1576 ergibt € 1.460,93. Der Drittanteil je Tochter beträgt demnach je € 486,98. Daraus errechnet sich ein anteiliger dreifacher Einheitswert von je rund € 1.460,00 pro Tochter. Der Bw. wurde daher durch dieses Vermächtnis mit insgesamt € 2.920,00 (€ 1.460,00 x 2) belastet.

Der anteilige dreifache Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens errechnet sich daher wie folgt:

€ 2.034,84 x 3 = € 6.104,52, davon die Hälfte: € 3.052,26.

€ 3.052,26 abzüglich € 2.920,00 (Wert des Vermächtnisses) ergibt € 132,26.

Der anteilige dreifache Einheitswert der übrigen Grundstücke errechnet sich wie folgt:

€ 47.528,04 zuzüglich € 4.578,39 ergibt € 52.106,43, davon die Hälfte: € 26.053,21.

Die o.a. Einheitswerte entsprechen den von den Erben selbst erklärten Angaben in der Vermögenserklärung vom 6. März 2006.

Daraus ergibt sich nachstehende Neuberechnung der Abgaben:

Bemessungsgrundlagen:

Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	132,26 €
Wert der übrigen Grundstücke	26.053,21 €
steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke	26.185,47 €
Guthaben bei Banken	3.022,48 €
Sonstige Forderungen	296,02 €
Kosten der Bestattung	- 3.166,07 €
Kosten der Regelung des Nachlasses	- 1.064,40 €
Darlehen	-8.377,35 €

Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	- 2.200,00 €
Freibetrag gem. § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG	- 3.022,48 €
Steuerpflichtiger Erwerb	11.673,67 €

Berechnung der Erbschaftssteuer

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I) 2,50 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von € 11.673,00	291,83 €
zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von € 26.185,00	523,70 €
Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG 4,5 % von € 132,00 (abgerundet gemäß § 28 ErbStG)	- 5,94 €
Erbschaftssteuer gerundet	809,59 €

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 6. Februar 2008