



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/3200-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 3. Dezember 2001-, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Nachlass des am 18. Oktober 1947 verstorbenen X war - da vorerst keine Erben gefunden werden konnten - der Republik Österreich anheim gefallen.

Der Nachlass bestand im Wesentlichen aus einem Liegenschaftsanteil.

In Folge Stattgabe des Herausgabeanspruches wurde dem Erbenmachthaber mit Schreiben vom 12. September 2001 des Bundesministeriums für Finanzen mitgeteilt, dass nach Prüfung der vorgelegten Dokumente das gesetzliche Erbrecht ausgewiesen erscheine und der seinerzeit als "Heimfälligkeit X" vereinnahmte Betrag in Höhe von xxx S (xx €) auf sein Konto überwiesen werde, mit dem Ersuchen, für die Bezahlung der Erbschaftssteuer Sorge zu tragen.

Laut Erbschaftssteuererklärung vom 28. November 2001 beträgt der Erbteil der gesetzlichen Erben je ein Drittel des Erwerbes.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid wurde die Erbschaftssteuer unter Abzug der anteilig für die Regelung des Nachlasses angefallenen Kosten und des Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1957 (ErbStG) für den Anfall eines Drittelanteiles festgesetzt.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht. Eingewendet wurde, die vorgeschriebene Erbschaftssteuer beruhe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach auf einem rechtsgrundlosen Bescheid.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entstehe die Steuerschuld mit dem Tode des Erblassers. Auf den Eigentumserwerb komme es nicht an. Vorliegend wäre die Steuerschuld somit am 18. Oktober 1947 entstanden. Gemäß § 34 Abs. 1 Z 1 erster Satz ErbStG seien die Bestimmungen des ErbStG aber nur auf all jene Vorgänge anzuwenden, für die die Steuerschuld nach Inkrafttreten des ErbStG eintritt. Das ErbStG sei am 15. 7. 1955 in Kraft getreten, so dass es auf alle Todesfälle, die ab diesem Zeitpunkt eingetreten sind, anwendbar sei. X sei aber bereits 1947 verstorben, so dass das ErbStG gemäß § 34 Abs. 1 Z 1 Satz 1 ErbStG iVm § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG auf den gegenständlichen Erbanfall nicht anwendbar sei. Mangels Rechtsgrundlage sei der gegenständliche Bescheid somit aufzuheben. Im Übrigen sei das Recht, die Erbschaftssteuer festzusetzen, gemäß § 207 Abs. 2 Satz 1 BAO längst verjährt.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 22. Jänner 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Im gegenständlichen Fall liege "ein Erwerb nach § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG vor (die Durchsetzung eines Herausgabeanspruches auf die Verlassenschaft nach X, verstorben am 18. 10. 1947, komme im wirtschaftlichen Ergebnis einer Ausschlagung der Erbschaft gleich). Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entstehe die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers, jedoch in den Fällen des § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG mit dem Zeitpunkt des Verzichtes oder der Ausschlagung (§ 12 Abs. 1 Z 1 f)."

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz entgegnet der Erbenmachthaber, dass die Begründung der Berufungsvorentscheidung in sich widersprüchlich sei.

Für die Ausschlagung einer Erbschaft im Sinne der §§ 805 und 808 ABGB bedürfe es der Abgabe einer Erklärung der potentiellen Erben gegenüber dem Verlassenschaftsgericht dergestalt, dass auf die Erbschaft verzichtet werde. Eine Erbsentschlagung müsse stets ausdrücklich erfolgen. Bloße Passivität führe nicht zum Verlust der Erbberechtigung. Die Berufungswerberin habe erst im Jahre 2001 von ihrem Erbrecht Kenntnis erlangt, sodass eine Ausschlagung der Erbschaft schon denknotwendig daran scheitere, dass die Bw. mangels Kenntnis gar keine Entschlagungserklärung abgegeben haben könne.

Weiters bestehe kein Raum für "Rechtsfortbildung bzw. Analogien". Die Durchsetzung eines Herausgabeanspruches gegen die Republik Österreich komme auch nicht im wirtschaftlichen Ergebnis einer Ausschlagung gleich. Zum einen sei die Aufzählung der Tatbestände in § 2 ErbStG taxativ, zum anderen begründe das ErbStG die Steuerpflicht *gerade nicht* auf

wirtschaftliche Gegebenheiten sondern stelle vielmehr auf einen im Zivilrecht geregelten Tatbestand ab. Es handle sich um einen "gewöhnlichen Erwerb von Todes wegen durch Erbanfall gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG".

Das Erbschaftssteuergesetz sei auf diesen Erbanfall nicht anwendbar, im Übrigen sei das Recht die Erbschaftsteuer festzusetzen längst verjährt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall.

Gemäß § 12 ErbStG entsteht die Steuerschuld grundsätzlich mit dem Todestag des Erblassers.

Im gegenständlichen Fall fiel das erblasserische Vermögen dem Staat anheim. In der Folge wurden Erben gefunden und das Surrogat des Nachlasses an sie herausgegeben.

Heimfall an den Staat tritt nur ein, wenn kein Erbe den Nachlass erlangt. Die Rechtsnatur des Heimfallsrechtes ist aber kein Erbrecht, sondern ein spezifisches Akquisitionsrecht auf Aneignung des reinen Überschusses eines erblosen Nachlasses. Der Staat erlangt die Stellung eines Gesamtrechtsnachfolgers; ihm wird mit Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes der Nachlass übergeben, somit zugewiesen. Sein Eigentumsrecht ist allerdings dadurch beschränkt, dass durch Verfügungen die Rechte von später innerhalb der Verjährungsfrist auftretenden wahren Erben nicht beeinträchtigt werden dürfen. Der Staat erlangt damit auflösend bedingtes Eigentum. Auf Grund dieses Eigentumsrechtes stehen dem Staat alle Verfügungen zu, so weit dadurch nicht der Bedingungseintritt vereitelt würde. Er kann sich nicht auf einen Verbrauch des heimfällig gewordenen Vermögens berufen, sondern muss in einem solchen Fall das in seiner Hand befindliche Entgelt herausgeben. Dies entspricht der Stellung des Scheinerben, der dann, wenn eine Rückstellung wegen Veräußerung oder Verbrauchs einer Sache nicht mehr möglich ist, gemäß § 1042 ABGB den erlangten Wert herauszugeben hat.

Damit erlöschen mit der Überlassung des Nachlasses als erblos an den Staat keineswegs die Rechte bisher nicht in Erscheinung getretener Erben. Das weiterhin gültige Hofdekret vom 12.10. 1835 (§ 128 AußStrG) gibt ihnen auch nach der Einziehung das Recht, ihre Ansprüche geltend zu machen, solange diese nicht verjährt sind. Der Erbe klagt den Staat in sinngemäßer Anwendung des § 823 ABGB, dessen Wortlaut nur eine analoge Geltung zulässt, wird doch der Nachlass nicht dem Staat eingewantwortet (OGH vom 29. 11. 1995, 3 Ob 523/95).

Wenn das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung von einem Erwerb nach § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG ausgeht so ist dazu zu sagen, dass – wie die h. o. Ermittlungen ergeben haben – im vorliegenden Fall kein Gerichtsverfahren stattfand und es auch zu keinem

außergerichtlichen Vergleich zwischen der Republik Österreich und den Erben kam, weswegen von einem Erwerb durch bloßen Erbanfall (§ 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG) durch die Bw. auszugehen ist.

Die Steuerschuld ist daher gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG mit dem Tode des Erblassers, nämlich am 18. Oktober 1947, entstanden.

Gemäß § 34 Abs. 1 ErbStG sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes auf alle Vorgänge anzuwenden, für die die Steuerschuld *nach dem Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes* (das ist der 15. 7. 1955, 0 Uhr) eintritt.

Das Erbschaftssteuergesetz 1955 findet daher auf diesen Vorgang keine Anwendung.

Der Berufung war somit statt zu geben.

Ergänzend wird zum Antrag auf mündliche Verhandlung im Vorlageantrag folgendes mitgeteilt:

§ 323 Abs. 12 BAO idF des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes, BGBl. I 2002/97, enthält eine Übergangsregelung, wonach für am 1. Jänner 2003 unerledigte Berufungen Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat bis 31. Jänner 2003 gestellt werden konnten. Solche Anträge waren unabhängig davon zulässig, ob nach bisheriger Rechtslage über die Berufung monokratisch oder durch Berufungssenat zu entscheiden war. Die "Nachholung" solcher Anträge auf mündliche Verhandlung im Bereich bisher monokratischer Entscheidungszuständigkeit konnte ab In-Kraft-Treten des § 323 Abs. 12 BAO (Tag nach der Kundmachung des AbgRmRefG im BGBl, daher **erstmals am 26. Juni 2002**) mit Wirkung zum 1. Jänner 2003 gestellt werden. Ein solcher, gesonderter, Antrag ist im gegenständlichen Fall nicht erfolgt. Die Fassung des § 260 Abs. 2 bzw. 261 BAO **vor** dem AbgRmRefG enthielt eine taxative Aufzählung der Senatszuständigkeiten, wonach bisher keine Senatszuständigkeit für Berufungen im Bereiche der Gebühren und Verkehrsteuern bestand. Aus diesem Grund liegt auch kein solcher, nach § 284 Abs. 1 BAO in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 97/2002 gestellter Antrag auf mündliche Verhandlung vor, welcher der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO zugänglich wäre, wonach solche Anträge ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z 1 BAO gestellt gelten. Mangels zulässiger Antragstellung kommt daher in vorliegendem Fall eine Senatszuständigkeit nicht in Betracht.

Wien, am 21. Dezember 2004