



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 2. September 2002, Steuernummer, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß §289 Abs.2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer wird gemäß §8 Abs.1 ErbStG 1955 mit 41.238,42 Euro festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die Bemessungsakten des Finanzamtes A , Steuernummern, sowie die Verlassenschaftsakten des Bezirksgerichtes X Aktenzahlen.

Dadurch stellen sich Sachverhalt und Verfahrensablauf folgendermaßen dar:

Im April 2000 ist Frau S. (geb. Dezember 1937) verstorben. Mit Einantwortungsurkunde vom 2.4.2002 wurde der Nachlass dem unbedingt erbserklärten testamentarischen Erben G eingeantwortet.

Neben diversen Legaten wurde der Pflichtteil der besachwalterten Mutter, S. (geb. Februar 1908), mit 1/3 des reinen Nachlasses, d.s. S 2.370.396,36 festgestellt (Pflichtteilsausweis im Protokoll vom 12.1.2001, Verl. Akt Gz).

Laut Beschluss vom 16.1.2001 hat der zur Wahrung der Rechte der pflegebefohlenen erbl. Mutter S. zum einstweiligen Sachwalter bestellte R erklärt, den Pflichtteil der Pflegebefohlenen geltend zu machen (Beschluss vom 16.1.2001, Verl. Akt Gz).

Laut Beschluss vom 18.1.2001 wird der erbserklärte Testamentserbe G aufgefordert zur Sicherstellung der Pflichtteilsansprüche der Mutter der Verstorbenen, S. , geboren Februar 1908, ein Sparbuch über den Pflichtteilsbetrag von S 2,370.396,36 zu eröffnen und zu Gunsten des Bezirksgerichtes X sperren zu lassen (Beschluss vom 18.1.2001, Verl. Akt Gz).

Dem Schriftverkehr des Erbenmachhabers, Herrn P, mit dem Bezirksgericht X ist nach Legatskürzungen zu Gunsten des Pflichtteils ein errechneter Pflichtteilsbetrag für die erbl. Mutter von S 2,372.955,83 zu entnehmen (Aufstellung vom 18.5.2001, Verl. Akt Gz).

Im August 2003 ist die erbl. Mutter, S. (geb.Februar 1908), nachverstorben. Mit Protokoll vom 12.6.2006 wurde das Inventar mit Aktiven in Höhe von € 196.674,67 und Passiven in Höhe von € 205.993,41, sohin einer Nachlassüberschuldung in Höhe von € 9.318,74 errichtet (Protokoll vom 12.6.2006, Verl. Akt Y). Mit Beschluss vom 19.6.2006 wurde das errichtete Inventar zu Gericht angenommen und genehmigt (Beschluss vom 26.9.2006, Verl. Akt Y). Mit Beschluss vom 26.9.2006 wurde der erblasserische Neffe G. als einziger erbserklärter Erbe ermächtigt über die ausgewiesenen Guthaben – auch die Sparguthaben, wie das Sparbuch bei der Bank mit einer Einlage von € 172.263,42 – ohne Rücksicht auf Sperre oder Klausel frei zu verfügen. Weiters wurde die Einantwortungsurkunde erlassen und das Verlassenschaftsverfahren für beendet erklärt (Beschluss vom 26.9.2006, Verl. Akt Y).

Unter Punkt 6) der Aktiven des Inventars findet sich obgenanntes Sparbuch bei der Bank (lt. Pflegschaftsakt ON 8) mit einer Einlage von € 172.263,42 (S 2,370.396,36), wobei es sich offensichtlich um den strittigen Pflichtteilsbetrag nach der vorverstorbenen Tochter handelt.

Mit dem spruchgegenständlichen Bescheid hat das Finanzamt A in der Verlassenschaftssache nach der Tochter (S. , geb.Dezember 1937) ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 2,372.955,83 (laut Aufstellung des Ebenmachhabers) nach Abzug des Freibetrages gem. §14 Abs.1 ErbStG in Höhe von S 6.000,- eine Erbschaftssteuer in Höhe von S 568.068,99 (entspricht € 41.283,11) ermittelt und gegenüber der Pflichtteilsberechtigten S. (geb.Februar 1908) festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid hat der erbserklärte Erbe G. , ursprünglich vertreten durch Herrn Rechtsanwalt P , Berufung eingebracht.

Vorgebracht wurde, die Steuerschuld entstehe für den Erwerb eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung.

Bislang sei der Pflichtteilsanspruch nicht geltend gemacht worden. Die Steuerschuld sei somit noch nicht entstanden.

Weiters wurde vorgebracht, die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer sei unrichtig ermittelt worden. Das Finanzamt gehe offensichtlich von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von S 7,118.867,49 (€ 517.348,28) aus. Diese Bemessungsgrundlage sei zu hoch. In der Inventarserrichtung sei der Stand des Wertes des Wertpapierkontos mit S 3,004.904,16 angegeben worden. Allerdings habe das Wertpapierdepot derzeit lediglich einen Wert von S 2,802.970,77 (Stand Juni 2002), mit der Tendenz, dass der Wert aufgrund der Börsenturbulenzen des letzten Jahres immer weitert falle. Aus diesem Grund betrage der Pflichtteil der Berufungswerberin maximal S 2,305.644,70.

Schließlich sei die Abgabenfestsetzung nach §27 Erbschaftssteuergesetz zwingend vorläufig vorzunehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18.4.2006 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Für die Wertermittlung sei, soweit im Gesetz nichts anderes bestimmt sei, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend. Die Steuerschuld entstehe mit Geltendmachung des Pflichtteils. Im Gerichtsakt sei der Pflichtteil mit ATS 2,372.955,83 festgestellt worden. Daher sei dieser Betrag der Erbschaftssteuer zu unterziehen. Eine spätere Wertminderung auf Grund von Kursverlusten finde keine Berücksichtigung. Für eine vorläufige Steuervorschreibung bestehe kein Grund, in der Berufung sei auch keiner geltend gemacht worden.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wird eingewendet, richtig sei, dass die Verstorbene, S. , geb. Februar 1908, verstorben „August 2003“, gegenüber ihrer Tochter, S. , geb. Dezember 1937, verstorben April 2000, pflichtteilsberechtigt gewesen sei. Der Pflichtteilsbetrag habe erst nach Legatskürzung ermittelt werden können. Strittig sei seinerzeit gewesen, ob der Pflichtteilsbetrag wirklich angefordert worden sei, bzw. ob er ordnungsgemäß erlegt worden sei. Es gebe darüber ein Sparbuch, das sich in Verwahrung des Erbenmachthabers mit gerichtlicher Sperre befindet. Die gerichtliche Sperre sei bis zum heutigen Tage nicht aufgehoben worden. Als Beweis wird auf die beizuschaffenden Verlassenschaftsakten hingewiesen.

G habe die Erbserklärung nach S. , geb. Februar 1908, abgegeben, die anderen gesetzlichen Erben hätten bisher keine Erbserklärung abgegeben (Verweis: Beschluss des BG X vom 16.10.2005).

Die Sparbücher seien bisher nicht freigegeben worden. Das Inventar der Verlassenschaft nach S. , geb. Februar 1908, sei bis heute nicht errichtet worden.

Mit Vorhalt vom 2. 3. 2011 wurde dem Berufungswerber die Sach- und Rechtslage zur Kenntnis gebracht.

Mit Stellungnahme vom 5. 4. 2011 brachte der Bw vor, der Abgabenanspruch sei verjährt.

Gemäß §311 Abs. 1 BAO wären die Abgabenbehörden jedoch verpflichtet, über Anbringen der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden. Gerade dies sei im vorliegenden Fall nicht erfolgt. Aus §311 Abs 2 BAO ergebe sich eine Entscheidungsfrist von maximal sechs Monaten.

Die Bestimmung des §209a BAO diene nicht dazu, die Untätigkeit der Abgabenbehörden zu schützen, sondern dazu, eine Verjährung aufgrund zahlreicher und mutwilliger Eingaben des Steuerpflichtigen zu verhindern. Auf die Bestimmung des §209a Abs.1 BAO könne sich die Abgabenbehörde daher nur dann berufen, wenn sie ihrer Entscheidungspflicht gemäß §311 BAO nachgekommen sei, was im vorliegenden Fall jedoch nicht geschehen sei.

Inhaltlich sei festzuhalten, dass die Behörde das Entstehen des Abgabenanspruches an die Geltendmachung des Pflichtteils durch den einstweiligen Sachwalter der Pflegebefohlenen knüpfe. Voraussetzung dafür, dass die Handlungen des einstweiligen Sachwalters der Pflegebefohlenen zugerechnet werden könnten, sei, dass dieser im Rahmen seiner Befugnisse handle. Soweit eine Handlung des Sachwalters die ordentliche Verwaltung des Vermögens betreffe, sei er zu dieser ohne weiteres berechtigt. Im vorliegenden Fall handle es sich bei der Geltendmachung des Pflichtteilsanspruches jedoch um einen Fall der außerordentlichen Verwaltung. Eine solche Handlung durch den Sachwalter sei nur dann rechtsgültig, wenn dieser vorher eine pflegschaftsgerichtliche Genehmigung einhole. Dies sei im vorliegenden Fall nicht geschehen. Die Einforderung des Pflichtteils durch den einstweiligen Sachwalter namens der Pflegebefohlenen S. könne letzterer daher nicht zugerechnet werden. Dem entsprechend sei der Abgabenanspruch noch gar nicht entstanden. Der Abgabenanspruch werde auch nicht entstehen, da der Erbe nach der Verstorbenen S. sen., der nunmehrige Berufungswerber, den Pflichtteilsanspruch nicht geltend machen werde.

Schließlich sei darauf hinzuweisen, dass das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz auch aus anderen Gründen als jenen, die zur Aufhebung dieses Gesetzes geführt hätten, verfassungswidrig sei. Schließlich handle es sich ja um die Besteuerung von bereits versteuertem Vermögen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur Geltendmachung des Pflichtteilsanspruches:

Gemäß §1 Abs.1 Z1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) unterlag der Erwerb von Todes wegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Gemäß §2 Abs.1 Z1 leg. cit. gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Pflichtteil ist jener Erbteil, den bestimmte nahe Verwandte mindestens erhalten müssen. Der Pflichtteilsberechtigte ist kein Erbe, sein Anspruch ist grundsätzlich eine Forderung auf einen verhältnismäßigen Teil des Nachlasswertes in Geld. Gemäß §766 ABGB gebührt in der aufsteigenden Linie jedem Noterben als Pflichtteil ein Drittel dessen, was er nach der gesetzlichen Erbfolge erhalten haben würde. Im Berufungsfall war an die erblasserische Mutter daher ein Drittel des Nachlasswertes auszubezahlen.

Nach §12 Abs.1 Z1 lit. b ErbStG entsteht die Steuerschuld für den Erwerb eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung. Damit wird der Pflichtteilsanspruch steuerlich beachtet, sobald der Pflichtteilsberechtigte seinen Entschluss, den Pflichtteil zu verlangen, nach außen hin kundgetan bzw. erkennbar gemacht hat. Als Zeitpunkt der Geltendmachung des Pflichtteiles ist jener anzunehmen, in dem der Pflichtteilsberechtigte oder dessen Vertreter nach außen hin - auch außergerichtlich - zu erkennen gibt, er wolle seinen Pflichtteilsanspruch wahren und nicht darauf verzichten (vgl. VwGH 18.11.1993, [88/16/0163](#); VwGH 27.6.1994, [93/16/0129](#), 0130; Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 16 zu § 12 ErbStG mit weiteren Judikaturverweisen). Des Weiteren führt der VwGH im genannten Erk. VwGH 18.11.1993, [88/16/0163](#), aus: „Die Bf gelangt zu der auch vom VwGH geteilten Ansicht, dass der Steuergesetzgeber das Entstehen der Steuerschuld an die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruches und nicht an den Zeitpunkt des Entstehens, der Fälligkeit, der wirklichen Zuteilung oder der Auszahlung anknüpfen habe wollen.“ (vgl. auch UFS 4.6.2004 RV/0629-I/02).

Zu dem Argument, es handle sich hinsichtlich der Geltendmachung des Pflichtteilsanspruches um einen Fall der außerordentlichen Verwaltung des einstweiligen Sachwalters, eine solche Handlung durch den Sachwalters sei nur rechtsgültig, wenn er vorher eine pflegschaftsbehördliche Genehmigung einhole, ist folgendes zu sagen:

Im gegenständlichen Fall hat der zur Wahrung der Rechte der pflegebefohlenen erbl. Mutter S. bestellte einstweilige Sachwalters laut Beschluss des BG X vom 16.1.2001, Gz , erklärt, den Pflichtteil der Pflegebefohlenen geltend zu machen.

Laut Punkt 3) des Beschlusses Gz vom 16.1.2001 wurde abhandlungsbehördlich *und pflegschaftsbehördlich* zur Kenntnis genommen, dass der zum einstweiligen Sachwalters bestellte R den Pflichtteil der Pflegebefohlenen geltend gemacht und die Inventierung des Nachlasses beantragt hat. Laut Punkt 4) des Beschlusses wurde der Pflichtteilsausweis abhandlungsbehördlich zur Kenntnis genommen und *pflegschaftsbehördlich genehmigt*. Mit Beschluss vom 18. 1. 2001 wurde der erbserklärte Testamentserbe aufgefordert, zur Sicherstellung der Pflichtteilsansprüche der Mutter der Verstorbenen ein Sparbuch über den

Pflichtteilsbetrag von S 2,370.396,36 zu eröffnen und zu Gunsten des Bezirksgerichtes X sperren zu lassen (siehe Gerichtsakt Gz.). In der Folge wurde der Pflichtteilsbetrag auf einem solchen Sparbuch bei der Bank-, hinterlegt und gesperrt (siehe Gerichtsakt Gz).

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes X vom 21. 2. 2001, Zl, wurde Herr R gemäß §273 ABGB zum Sachwalter bestellt:

„Der Sachwalter hat folgende Angelegenheit zu besorgen (§273 Abs.3 Z1 ABGB):

Vertretung im Verlassenschaftsverfahren nach der April 2000 verstorbenen Tochter der Betroffenen, S. , geb. Dezember 1937.“

Es kann daher nicht davon ausgegangen werden, der einstweilige Sachwalter hätte seine Kompetenzen überschritten.

Mit Einantwortungsurkunde vom 2. 4. 2002 wurde der Nachlass dem Bw zur Gänze eingeantwortet.

Mit Beschluss vom 31. 5. 2002, Gz-, wurde die Bank, angewiesen, das Sparbuch zu Gunsten der Zl. gesperrt zu halten.

Im August 2003 ist die besachwaltete erblasserische Mutter nachverstorben. Im Beschluss der Bezirksgerichtes X , Zl. , vom 19. 11. 2003, wurde das Sachwalterschaftsverfahren auf Grund des Todes der Betroffenen eingestellt. In der Vermögensaufstellung ist u.a. das o.a. Sparbuch bei der Bank.- mit einem Betrag von € 172.263,42 (entspricht S 2,370.396,36) enthalten. Im Inventar vom 12. 6. 2006, Y , findet sich unter Punkt 6) wiederum vorzitiertes Sparbuch laut Pflegschaftsakt ON 8.

Mit Einantwortungsurkunde vom 26. 9. 2006 wurde der Nachlaß nach der nachverstorbenen Mutter ebenfalls dem Bw zur Gänze eingeantwortet. Mit Beschluss des BG X vom gleichen Tage wurde der Bw ermächtigt u.a. über vorangeführtes Sparbuch bei der Bank-- im Betrag von € 172.263,42 frei zu verfügen.

Der Pflichtteil wurde demzufolge ausbezahlt. Die Steuerschuld ist bereits mit dessen Geltendmachung entstanden.

Ob zwischen Geltendmachung und Auszahlung eines Pflichtteilsanspruches eine Wertminderung eingetreten ist, ist grundsätzlich ohne Belang, da für die Wertermittlung im Rahmen der Bemessung der Erbschaftsteuer gemäß §18 ErbStG der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld allein maßgebend ist. Das bedeutet, die Höhe des geltend gemachten Pflichtteilsanspruches ist mit dem Betrag anzusetzen, der im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld festgesetzt wurde. In welcher Höhe hingegen die tatsächliche Zuteilung sodann erfolgt, ist für die Steuerbemessung im Hinblick auf § 18 ErbStG unerheblich (VwGH

27.6.1994, [93/16/0129](#); VwGH 18.11.1993, [88/16/0163](#)). Aus dem Zusammenhalt der Bestimmungen nach §12 Abs.1 Z1 mit §18 ErbStG ergibt sich, dass die Verbindlichkeiten aus Pflichtteilsrechten mit dem Betrag anzusetzen sind, mit dem sie im Zeitpunkt der Geltendmachung des Pflichtteilsanspruches bestehen. Demgegenüber kommt dem Betrag, mit dem die wirkliche Zuteilung erfolgt keine Bedeutung zu (VwGH 9.9.1993, [92/16/0190](#)). Auch bis zur Zuteilung des Pflichtteiles eintretende Wertänderungen beeinflussen dabei nicht den mit dem Tod des Erblassers festzustellenden Pflichtteilsanspruch als solchen. Dadurch werden aber nicht nur Wertminderungen – wie der Bw. sie hier einwendet – sondern auch Werterhöhungen, die zwischen dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld und der Zuteilung des Pflichtteiles entstehen, für die Steuerbemessung außer Acht gelassen.

Zur Vorläufigkeit nach §27 ErbStG:

Gemäß §22 Abs.1 ErbStG war jeder, der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegende Erwerb, vom Erwerber binnen einer Frist von drei Monaten nach erlangter Kenntnis von dem Anfall dem Finanzamt anzumelden.

Gemäß §23 Abs.1 ErbStG konnte das Finanzamt in den Fällen des §22 von den zur Anmeldung Verpflichteten innerhalb einer von ihm zu bestimmenden Frist die Abgabe einer Erklärung verlangen.

Gemäß §27 ErbStG war auf Grund der Steuererklärung der ihr entsprechende Betrag der Steuer vom Finanzamt vorläufig festzusetzen.

Eine solche Erklärung ist vom Finanzamt aber nicht abverlangt worden, womit eine zwingende vorläufige Festsetzung nach §27 ErbStG nicht gegeben war.

Davon abgesehen hat die Berufungsbehörde grundsätzlich von der Sachlage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen (Ritz, BAO³, §289 Tz 59, samt Judikaturzitaten).

Nach Abschluss der Verlassenschaftsverfahren ist kein Grund für eine vorläufige Festsetzung gegeben.

Zur Verjährung:

Gemäß §207 Abs.2 BAO beträgt die Verjährungsfrist für die *Festsetzung* der Erbschaftssteuer grundsätzlich fünf Jahre. Gemäß §208 Abs.1 lit.a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des §207 Abs.2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird. Gemäß § 209 Abs. 3 BAO idF BGBl I 2004/57 verjährt das Recht auf *Festsetzung* einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches. In den Fällen eines Erwerbes von Todes wegen oder

einer Zweckzuwendung von Todes wegen verjährt das Recht auf Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer jedoch spätestens zehn Jahre nach dem Zeitpunkt der Anzeige.

Gemäß §12 Abs.1 Z1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers.

Die Erblasserin ist im April 2000 verstorben. Der Erbschaftssteuerbescheid ist am 2. September 2002 erlassen worden. Festsetzungsverjährung ist somit nicht eingetreten.

Wie der Bw selbst ausführt, steht gemäß §209a BAO einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Wie der Bw weiters ausführt, sind die Abgabenbehörden gemäß §311 BAO verpflichtet, über Anbringen der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden. Werden Bescheide der Abgabenbehörden erster Instanz der Partei nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach dem Eintritt der Verpflichtung zu ihrer amtsweigigen Erlassung bekannt gegeben, so kann jede Partei, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat, den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragen (Devolutionsantrag). Die Devolution ist jedoch nur hinsichtlich erstinstanzlicher Bescheide vorgesehen, weil das Abgabenverfahren gemäß §291 BAO nur einen zweistufigen Instanzenzug kennt, der beim Unabhängigen Finanzsenat endet. Gegen die Verletzung der Entscheidungspflicht der Abgabenbehörden zweiter Instanz kann gemäß [Art. 132 B-VG](#) und §27 VwGG Säumnisbeschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben werden. Wird daher über eine Berufung nicht binnen sechs Monaten entschieden, so findet §311 BAO keine Anwendung.

Zur Verfassungswidrigkeit:

Zu den verfassungsrechtlichen Bedenken des Bw ist zu sagen, dass der Verfassungsgerichtshof (VfGH) mit Erkenntnis vom 7. März 2007, G 54/06-15 u.a., aus Anlass ursprünglich der VfGH-Beschwerde zu ZI. VfGH [B 3391/05](#) sowie mehrerer, beim Verwaltungsgerichtshof anhängiger Beschwerdeverfahren (ZI. 2004/16/0143 u. a.), auf welche die Anlassfallwirkung ausgedehnt wurde, den Grundtatbestand der Erbschaftssteuer nach §1 Abs.1 Z1 ErbStG 1955 als verfassungswidrig aufgehoben und im Spruch bestimmt hat, dass diese Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt.

Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden, so sind gemäß Art. 140 Abs.7 B-VG alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden.

Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist das Gesetz jedoch weiterhin anzuwenden, sofern der VfGH in seinem Erkenntnis nichts anderes ausspricht. Hat der VfGH in seinem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden (siehe dazu VwGH 29.3.2007, [2007/16/0038](#)).

Dem gegenständlichen Fall kommt zweifelsfrei keine Anlassfallwirkung zu. Mit Ausnahme der bestimmten Anlassfälle sind aber auf alle anderen, vor der Aufhebung bzw. bis zum Ablauf der Frist am 31. Juli 2008 verwirklichten, Tatbestände die Bestimmungen des nach wie vor (bis zum 1. August 2008) in Geltung stehenden Erbschaftssteuergesetzes 1955 unverändert anzuwenden. Daher erfolgte die Festsetzung der Erbschaftssteuer gesetzeskonform.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung kann davon ausgegangen werden, dass der im Gerichtsakt protokollierte Pflichtteilsanspruch (Pflichtteilsausweis im Protokoll vom 12.1.2001, Verl. Akt Gz) in Höhe von S 2,370.396,36 (d.s. € 172.263,42) als erwiesen angenommen werden kann.

Die Berechnung ist daher wie folgt abzuändern:

Pflichtteil:	S 2,370.396,36
Freibetrag gem. §14 Abs.1 ErbStG	<u>- S 6.000,00</u>
Steuerpflichtiger Erwerb	S 2,364.396,36 (entspricht € 171.827,38)
Gemäß §8 Abs.1 ErbStG (StKI III) 24% von	S 2,364.390,00
d. s. gerundet gem. §204 BAO	S 567.453,00 (entspricht € 41.238,42)

Im Übrigen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 16. Mai 2011