

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , vertreten durch Mag. Ute Bittmann, Steuerberaterin und Wirtschaftsprüferin, 2460 Bruck/Leitha, Burgenlandstraße 21, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom xxx , betreffend Erbschaftssteuer, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

A.A. verstarb am aaa. Mit rechtskräftigen Beschluss des Bezirksgerichtes Z. vom 29.06.2008 wurde der Berufungswerberin, (Bw.), als dessen erblichen Witwe, der Nachlass nach A.A. , aufgrund deren Abgabe einer bedingten Erbantrittserklärung, zur Gänze eingewantwortet.

Mit Bescheid vom 22.01.2009 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Bw. die Mindeststeuer gemäß § 8 Abs.5 ErbStG 1955 im Betrage von 3.305,16 (=2% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert des nachlassgegenständlichen Grundstückes im Betrage von € 165.258,00) fest. Darüber hinaus wurde keine Erbschaftssteuer festgesetzt, da eine Überschuldung des Nachlasses vorlag.

Dagegen erhob die Bw. fristgerecht Berufung. Sie beantragte den PKW der Marke Y. im geschätzten Werte von € 3.900,00 aus den Nachlassaktiven zu streichen und diese Streichung bei der Bemessung der Erbschaftssteuer zu berücksichtigen. Als Begründung dazu führte sie an, dass dieser PKW zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers noch nicht bezahlt worden wäre.

Sie wäre mit Gerichtsbeschluss vom 08.09.2012 zum Kurator bestellt worden, um dieses Fahrzeug zurück zu geben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 03.03.2009 strich das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien den PKW aus den Nachlassaktiven und hielt die Festsetzung der Erbschaftssteuer mit € 3.305,16 mit der Begründung aufrecht, dieser Betrag wäre, iSd § 8 Abs.5 ErbStG 1955, als Mindeststeuer vorzuschreiben gewesen.

Dagegen brachte die Bw. fristgerecht einen Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat, (UFS), als Abgabenbehörde zweiter Instanz ein. Sie beantragte die Überprüfung und Streichung der Erbschaftssteuer, mit der Begründung, lediglich eine bedingte Erbantrittserklärung abgegeben zu haben und dass, eine Nachlassüberschuldung von € 60.766,00 vorgelegen wäre.

Zudem erklärte sie, dass ausser Stande wäre mit ihrer Pension die vorgeschriebene Erbschaftssteuer zu entrichten.

Zu diesem Vorlageantrag langte beim o.a. Finanzamt ein Ergänzungsschreiben vom 03.07.2012 der mittlerweile rechtlich vertretenen Bw. ein, welches dem UFS übermittelt wurde. Darin ersuchte die Bw. um Stornierung der vorgeschriebenen Erbschaftssteuer, mit der Begründung, dass sie ihr Erbe an dem nachlassgegenständlichen Grundstück nicht hätte antreten können, und nie grundbücherliche Eigentümerin dieses Grundstückes geworden wäre. Aufgrund der vorgelegenen Nachlassüberschuldung (weshalb die Bw. als Kuratorin aufgetreten wäre) wäre das Grundstück im Zuge der Vermögensverwertung veräussert worden.

Sie- ersuchte-im Falle, dass ihre Rechtsansicht nicht geteilt werde-ihr die vorgeschriebene Steuerschuld nachzusehen, da die Entrichtung dieser Steuer ihr ohne beachtliche finanziellen Einbußen nicht möglich wäre. So würden für sie, aufgrund von gesundheitlichen Problemen, von ihr zu finanzierende Arztbesuche anstehen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Zunächst wird festgestellt, dass die mit 7 .März 2007 zu G 54/06 erfolgte Aufhebung des § 1 Abs.1 Z 1 ErbStG 1955 durch den Verfassungsgerichtshof erst mit Ablauf des 31 .Juli 2008 in Kraft getreten ist, sodass die verfassungswidrige Bestimmung auf die zuvor verwirklichten Tatbestände- mit Ausnahme der Anlassfälle und jener Rechtssachen, auf die der Verfassungsgerichtshof die Anlasswirkung gemäß Art.140 Abs.4 zweiter Satz B-VG ausgedehnt hat- weiterhin anzuwenden ist. Auf Grund des Legalitätsprinzips ist der UFS, hinsichtlich der

vor dem 1. August 2008 verwirklichten erbschaftssteuerrelevanten Tatbeständen, sowohl an die als gesetzeswidrig aufgehobene Bestimmung als auch an die übrigen Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzes gebunden.

Gemäß § 8 Abs.4 lit.a Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955, (ErbStG 1955,) erhöht sich die sich nach den Abs.1 und 2 oder nach dem Absatz 3 ergebende Steuer bei Zuwendungen an den Ehegatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Zuwendenden um 2 vH.

Gemäß § 8 Abs.5 ErbStG 1955 darf die sich nach den Abs.1, 2 und 4 oder nach dem Abs 3 und 4 ergebende Steuer im Falle des Abs.4 lit a nicht weniger als 2 vH , im Falle des Abs 4 lit b nicht weniger als 3,5 vH des Wertes des erworbenen Grundstückes betragen.

Um Doppelbesteuerungen nach dem Grunderwerbsteuergesetz einerseits und dem Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz andererseits zu vermeiden, sind nach § 3 Abs.1 Z 2 GrEStG 1987 der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des ErbStG 1955 von der Grunderwerbsteuer ausgenommen. Als Äquivalent für diese Abgabenbefreiung ist im § 8 Abs.4 ErbStG 1955 ein Zuschlag bzw. eine Erhöhung der Erbschaftssteuer für jede Art eines unentgeltlichen Erwerbes von Grundstücken oder Grundstücksanteilen vorgesehen. Diese vorgesehene Erhöhung der Erbschafts(Schenkungs)steuer kann somit als Ersatz für die nach § 3 Abs.1 Z 2 GrEStG 1987 entgehende Grunderwerbsteuer betrachtet werden. (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, § 8 Rz 37)

§ 8 ErbStG 1955 sieht bei Zuwendungen von Grundstücken in Abs.4 eine Erhöhung der sich der sich nach dem Tarif des § 8 Abs.1 und 2 ErbStG ergebenden Steuer vor und gestaltet diesen Zuschlag in Abs.5 als Mindeststeuer, die auch dann zu entrichten ist, wenn sich im Übrigen eine Erbschaftssteuerschuld nicht ergibt. (VfGH 24.09 2003, B 706/00)

Die Erhöhung ist als Mindeststeuer auch dann einzuheben, wenn der Nachlass infolge Überschuldung zu keiner Erbschaftsbesteuerung führen könnte, wenn zum Nachlass keine Liegenschaften gehörten. (VwGH 24.06.1982, 81/15/0019; 30.06.1988 [87/16/0010](#); 27.06.1991, [90/16/0097](#); 25.06.1992, [91/16/0045](#);) )

Grundgedanke des § 17 GrEStG 1987 ist es, die Steuer, die den Erwerb von Grundstücken belasten soll, nicht zu erheben, wenn der Erwerb trotz eines darauf gerichteten Erwerbsvorganges tatsächlich nicht eintritt. Das entspricht der materiellen Zielsetzung des GrEStG den Grundstücksverkehr und nicht die bloße (zu Verträgen verdichtete) Absichten zu besteuern. Der Fall des todeswegigen Erwerbes überschuldeter Grundstücke mit anschließendem Nachlasskonkurs, der die Einantwortung ausschließt, hält der

Verfassungsgerichtshof einer solchen grunderwerbsteuerlich relevanten Rückgängigmachung für gleichwertig. Laut Erkenntnis des VfGH vom 24.09.2003, ZI B 706/00 darf die Mindeststeuer nach § 8 Abs.5 ErbStG 1955 dann nicht angefordert werden, wenn, im Falle eines Nachlasskonkurses, die Einantwortung an den erbserklärten Erben verhindert wird, da in diesem Fall davon auszugehen ist, dass seitens dieses Erben der „Erwerb eines Grundstückes“ iSd § 8 Abs.4 ErbStG nicht vorliegt.

Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen erfolgte somit im zu beurteilenden Fall die Vorschreibung der Mindeststeuer gemäß § 8 Abs.5 ErbStG 1955- unbeschadet der vorliegenden Überschuldung des Nachlasses und der Abgabe einer bedingten Erbantrittserklärung - zu Recht, weil die angesprochene Veräußerung des Grundstückes aus dem Nachlassvermögen im Zuge der Verwertung, die Einantwortung des gesamten Nachlasses- und sohin auch des nachlassgegenständlichen Grundstückes-, an die Bw., als erbserklärte Erbin, nicht verhindert hat.

Der Vollständigkeit halber ist weiter festzustellen:

Fällige Abgabenschuldigkeiten können, gemäß § 236 Bundesabgabenordnung, (BAO), auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil auf Antrag nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach Lage des Falles unbillig wäre, wobei dem Antragsteller eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft. Er hat somit „einwandfrei unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann“. (z.B. VwGH 10.05.2010, 2006/17/0289). Zuständig für die Erledigung eines Antrages auf Nachsicht von der Einhebung der fälligen Erbschaftssteuer ist das Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel, 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 5, als Abgabenbehörde erster Instanz. Es ist somit dem UFS, als Berufungsbehörde, nicht möglich, den, im Schreiben vom 03.07.2012 enthaltenen, auf Nachsicht gemäß § 236 BAO hinzielenden, Antrag zu behandeln.

Aus den vorstehend aufgezeigten Gründen war der Berufung der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. September 2012