



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J.D., inV., vertreten durch Dr. J.L. , Rechtsanwalt, inY., vom 5. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 13. Februar 2009 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaftssache nach dem 2008 verstorbenen P.D. wurde mit Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes X. vom 15. September 2008 die Verlassenschaft dem erbl. Neffen J.D. (in der Folge auch Berufungswerber genannt), welcher ohne die Rechtswohltat des Inventars aus dem Titel des Testamentes vom 12. Februar 1997 die unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben hat, zur Gänze eingewantwortet. Lt. Punkt 6. des Einantwortungsbeschlusses werden auf Grund des Ergebnisses der Verlassenschaftsabhandlung im Grundbuch des Bezirksgerichtes X. nachstehende

Eintragungen vorzunehmen sein: In EZ 1 des Grundbuches der KG 2 die Einverleibung des Eigentumsrechtes für den Berufungswerber. Zuletzt wird darauf hingewiesen, dass mit Rechtskraft dieses Beschlusses die Verlassenschaftssache für beendet erklärt wird. Lt. Rechtskraftstempel vom 15. September 2008 ist dieser Beschluss mit Ausnahme des Punktes 2. (hier sind die Gebühren des Gerichtskommissärs angeführt) rechtskräftig.

Mit Schreiben vom 10. Oktober 2008 gab der Erbenmachthaber Rechtsanwalt Dr. J.L. sein Honorar für die Durchführung der Verlassenschaftsabhandlung mit 955,54 € (darin enthalten die Gerichtskommissionsgebühren des öff. Notars Dr. A.B. mit 312,54 €) bekannt.

Darauf hin setzte das Finanzamt die Erbschaftssteuer in der Höhe von 5.126,20 € fest, wobei bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage die Kosten der Regelung des Nachlasses mit dem Betrag von 1.268,08 € in Abzug gebracht wurden.

Gegen diesen Bescheid erhob der Berufungswerber die Berufung mit der Begründung, dass die Kosten der Nachlassregelung in Höhe von 1.268,08 €, die bei der Berechnung der Erbschaftssteuer Eingang fanden, nur die Kosten des Gerichtskommissärs und der anwaltlichen Eingaben an das Verlassgericht bzw. die anwaltliche Durchführung der Verlassenschaftsabhandlung im Eingabenweg umfassen würden. nicht berücksichtigt seien in diesen Kosten aber noch eine weitere Rechnung für die Verbücherung des Abhandlungsergebnisses bzw. die Herstellung des Grundbuchstandes, was obligatorisch vom Verlassenschaftsgericht verlangt werde, zumal mit dem neuen Außerstreitgesetz die amtswegige Verbücherung abgeschafft worden sei. Werde die Verbücherung des Abhandlungsergebnisses nicht binnen Jahresfrist vom Erben durchgeführt, so werde sie dem Gerichtskommissär aufgetragen, was auch in diesem Falle Kosten für den Erben auslösen würde. Der Berufungswerber habe seinen Anwalt mit der Verlassverbücherung beauftragt, daher würden noch Kosten hierfür in Höhe von 511,00 € anfallen, welche bei der Berechnung der Erbschaftssteuer zu berücksichtigen wären. In der beigelegten Honorarnote vom 28. Jänner 2009 wurden 511,00 € für die Verbücherung des Einantwortungsbeschlusses vom 15. September 2008 im Grundbuch und allen damit zusammenhängenden Nebenarbeiten in Rechnung gestellt.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab, da die Kosten der Verbücherung bzw. die Herstellung des Grundbuchstandes nach Beendigung der Verlassenschaftsabhandlung keine Kosten iSd § 20 ErbStG seien.

Daraufhin stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der ergänzenden Begründung, dass die Verbücherung des Abhandlungsergebnisses ein zwingend vorgeschriebener Bestandteil im

Rahmen der Durchführung der Verlassenschaftsabhandlung und Nachlassregelung sei.

[§ 182 Außerstreitgesetz](#) i.d.g.F. schreibe nämlich vor, dass wenn die Berechtigten (Einantwortungserben) nicht innerhalb angemessener, ein Jahr nicht erheblich übersteigender Frist nach Rechtskraft des Einantwortungsbeschlusses keinen Antrag auf Verbücherung derselben stellen, so hat der Gerichtskommissär Anträge beim Grundbuchgericht einzubringen. Dies löse naturgemäß Kosten aus, die die Erben als Teil der Verlasskosten zu bezahlen hätten und dem sie sich nicht entziehen könnten. Die Kosten der Verbücherung seien Teil der Verlasskosten, weil ohne Verbücherung des Abhandlungsergebnisses das Verlassenschaftsverfahren nicht abgeschlossen wäre.

Der unabhängige Finanzsenat hat in der Folge im Schreiben vom 21. Jänner 2011 an den Berufungswerber um Vorlage der Honorarnote Dris. L. für die Durchführung der Verlassenschaftsabhandlung in Höhe von 955,54 € ersucht und darauf hingewiesen, dass eine Erhöhung der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Erbschaftssteuer in Betracht käme, wenn das Finanzamt bei den Kosten der Regelung des Nachlasses irrtümlich die Kosten des Rechtsanwaltes und des Gerichtskommissärs summiert hat.

In Beantwortung dieses Schreibens legte der Parteienvertreter des Berufungswerbers eine Kopie seiner Honorarnote vom 8. Oktober 2008 in Höhe von 955,54 € für die Durchführung der schriftlichen Verlassenschaftsabhandlung und allen damit zusammenhängenden Nebenarbeiten, samt grundbücherlicher Durchführung vor und teilte mit, dass die Gerichtskommissionsgebühr des Notars als Barauslage in der Honorarnote eingestellt worden sei. Im Rahmen dieser Honorarnote sei lediglich die Pauschalgebühr für die grundbücherliche Durchführung verrechnet worden, nicht jedoch seine anwaltliche Tätigkeit für die Verfassung des Grundbuchesuches, welche in der Honorarnote vom 28. Jänner 2009 noch zusätzlich in Rechnung gestellt worden sei. In diesem Zusammenhang werde darauf verwiesen, dass die Verbücherung des Abhandlungsergebnisses Bestandteil einer kompletten Verlassenschaftsabhandlung sei, weil die Durchführung der Verbücherung gemäß [§ 182 Außerstreitgesetz](#) gesetzlich vorgeschrieben sei und eine Zwangsmaßnahme vorsehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955](#) (ErbStG) idF vor BGBl. I 2007/9 unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz der Erwerb von Todes wegen.

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber.

§ 20 ErbStG enthält eine demonstrative Aufzählung jener Schulden und Lasten, die vom Vermögenswert abzuziehen sind, und gebietet den Abzug von Erbgangsschulden (§ 20 Abs. 4 ErbStG), der Erblasserschulden (§ 20 Abs. 5 ErbStG) sowie der Erbfallsschulden (§ 20 Abs. 6 ErbStG) vom Nachlass (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 17 zu § 20 mit den angeführten Erkenntnissen des Verfassungsgerichtshofes vom 14. Juni 1997, [B 184/96](#) und B 324/96).

Nach § 20 Abs. 4 Z 3 ErbStG sind von dem der Erbschaftssteuer unterliegenden Erwerb abzuziehen die Kosten der Eröffnung einer letztwilligen Verfügung des Erblassers, die gerichtlichen und außergerichtlichen Kosten der Regelung des Nachlasses, die Kosten der gerichtlichen Sicherung des Nachlasses, einer Nachlasspflegschaft, des Aufgebotes der Nachlassgläubiger und der Inventarerrichtung. Dabei handelt es sich um den Abzug der sogenannten Erbgangsschulden, worunter man diejenigen Verbindlichkeiten versteht, die durch die gerichtliche Abhandlungspflege entstehen (vgl. dazu Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer Rz 26a zu § 20 ErbStG).

Gemäß § 20 Abs. 4 Z 3 ErbStG sind vom Erwerb unter anderem die gerichtlichen und außergerichtlichen Kosten der Regelung des Nachlasses abzuziehen. Sämtliche Beispiele im § 20 Abs. 4 Z 3 ErbStG und deren Reihung lassen erkennen, dass der Gesetzgeber darunter nur jene Kosten subsumiert wissen will, die der tatsächlichen und rechtlichen Feststellung der Person des Erben sowie der hinterlassenen Vermögenswerte dienen, und ferner jene Kosten, die aufgewendet werden müssen, um den Erben in den Besitz der letztwillig zugedachten oder kraft Gesetzes von Todes wegen zufallenden Vermögensgegenstände zu setzen (VwGH 23.1.2003, [2002/16/0163](#), 0164, 0165, 0166). Daraus folgt aber, dass nur solche Aufwendungen den der Erbschaftssteuer unterliegenden Erwerb mindern, die in einem ursächlichen Zusammenhang mit diesem Erwerb stehen (vgl. dazu Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer Rz 31 zu § 20 ErbStG).

Die "Regelung des Nachlasses" ist grundsätzlich mit dem Einantwortungsbeschluss abgeschlossen. In diesem Beschluss werden auch die Kosten des Gerichtskommissärs festgesetzt. Damit ist das Verfahren abgeschlossen, soweit es sich um die Regelung des Nachlasses gem. § 20 Abs. 4 Z. 3 ErbStG im Sinne der dort angeführten Verfahrensschritte handelt.

Das vom Berufungswerber als „neues“ Außerstreitgesetz bezeichnet, ist bereits seit 1. Jänner 2005 in Kraft.

[§ 182 Außerstreitgesetz](#) regelt im Abschnitt „Verfahren außerhalb der Abhandlung, Verfahren nach Rechtskraft der Einantwortung“, dass über Anträge auf Eintragungen in das Grundbuch,

die auf Grund der Einantwortung erforderlich werden, das Grundbuchsgericht zu entscheiden hat. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage enthält [§ 182 Abs. 1 AußStrG](#) den Grundsatz, dass die auf Grund der Einantwortung erforderlichen Eintragungen in das Grundbuch auf Antrag erfolgen sollen. Für die Entscheidung über diesen Antrag ist nicht mehr das Verlassenschaftsgericht, sondern das Grundbuchsgericht zuständig. Die Entscheidung statt der Zuständigkeit des Verlassenschaftsgerichtes jene des Grundbuchsgerichtes vorzusehen, beruht auf der Erwägung, dass die Frage der Herstellung der Grundbuchsordnung keine spezifisch verlassenschaftsrechtliche, sondern eine spezifisch grundbuchsrechtliche ist (Fucik/Kloiber, Kommentar zum Außerstreitgesetz, Erläuterungen zu § 182).

Nach Abs. 2 leg. cit. hat der Gerichtskommissär die Anträge beim Grundbuchsgericht einzubringen, sofern die Berechtigten keinen Antrag innerhalb angemessener, ein Jahr nicht übersteigender Frist, nach Rechtskraft des Einantwortungsbeschlusses stellen. Wenn die Legitimation des Gerichtskommissärs einer Partei unangenehm wäre, kann sie diese selbst leicht ausräumen, indem sie (selbst oder durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter) fristgerecht den Antrag stellt (Fucik/Kloiber, Kommentar zum Außerstreitgesetz, Erläuterungen zu § 182). Stellt die Partei selbst den Antrag, würden auch keine Kosten des Parteienvertreters anfallen.

In §§ 797 f. ABGB ist geregelt bzw. hat der OGH in zahlreichen Entscheidungen ausgesprochen (vgl. z.B. OGH 29.10.1996, [4 Ob 2316/96h](#)), dass mit der Rechtskraft der Einantwortung die Universalsukzession des Erben nach dem Erblasser eintritt. Der Erbe erlangt die volle Herrschaft über den Nachlass; Besitz, Eigentum, Forderungen und sonstige Rechte gehen auf ihn über.

Die Regelung des Nachlasses im Sinne der Bestimmung des § 20 Abs. 4 Z. 3 ErbStG ist deshalb mit der rechtskräftigen Einantwortung abgeschlossen.

Die Kosten der Verteilung des Nachlasses und der Verbücherung sind im § 20 Abs. 4 Z. 3 ErbStG auch nicht angeführt bzw. unter die dortigen Aufzählungen subsumierbar, sodass die Honorarnote des Parteienvertreters vom 28. Jänner 2009 in Höhe von 511,00 € für die Verbücherung des Einantwortungsbeschlusses bei der Berechnung der Erbschaftssteuer keine Berücksichtigung finden kann.

Dennoch wird die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Erbschaftssteuer geändert, da das Finanzamt bei den Kosten der Regelung des Nachlasses irrtümlich die Kosten des Rechtsanwaltes und des Gerichtskommissärs summiert hat. Der Berufungswerber teilte in seiner Beantwortung des Schreibens des unabhängigen Finanzsenates mit, dass die

Gerichtskommissionsgebühr des Notars in der Honorarnote des Parteienvertreters beinhaltet ist.

Sohin wird die Erbschaftssteuer neu berechnet:

Bemessungsgrundlage lt. Erstbescheid vom 13.2.2009	29.670,65 €
zuzüglich irrtümlich doppelt abzogener Kosten des Gerichtskommissärs	+ 312,54 €
	29.983,19 €
steuerpflichtiger Erwerb (abgerundet gemäß § 28 ErbStG)	29.983,00 €
davon 14% lt. entsprechender Tarifstufe gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse IV)	4.197,62

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 16. März 2011