



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 4

M.

GZ. RV/0236-S/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Verlassenschaft nach J.S.B., D., vertreten durch S.B., D. vom 2. August 1999 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 6. Juli 1999 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO (Bundesabgabenordnung) und Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO und Grunderwerbsteuer wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 10. Juli 1995 erwarb J.S.B. ein in Österreich gelegenes unbebautes Grundstück, wofür mit Bescheid vom 24. Juli 1995 Grunderwerbsteuer vorgeschrieben worden war. 1994 wurde auf diesem Grundstück mit der Errichtung eines Ferienwohnhauses begonnen, das Ende 1995 fertiggestellt worden war. Mit Schenkungsvertrag auf den Todesfall vom 27. August 1996 übertrug J.S.B. seiner Ehegattin S.B. die obengenannte Liegenschaft samt Ferienhaus. Am 28. September 1996 verstarb J.S.B., welcher mit Testament vom 27. Juli 1994 seine Ehegattin als Alleinerbin eingesetzt hatte. Nach Eröffnung des Testaments durch das Amtsgericht Mü. am 25. Oktober 1996 nahm die Alleinerbin mit Erklärung vom 4. November 1996 vor dem Amtsgericht Mü. die Erbschaft an.

Im Zuge einer Betriebsprüfung im Jahre 1999 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Festsetzung der Grunderwerbsteuer von Amts wegen gemäß § 303 Abs 4 BAO wieder auf. Mit Wiederaufnahmebescheid vom 6. Juli 1999, welcher an die Verlassenschaft nach J.S.B. gerichtet war, verneinte das Finanzamt die Bauherreneigenschaft des Grundstückskäufers J.S.B. betreffend die Errichtung des Ferienwohnhauses und schrieb von den Baukosten Grunderwerbsteuer vor. In der dagegen eingebrachten Berufung, welche der steuerliche

Vertreter "entsprechend der von der Witwe erteilten Vollmacht" erhob, wurde vorgebracht, dass "in Österreich mangels Vorliegen eines Vermögens nach dem Tode von J.S.B. ein Verlassenschaftsverfahren nicht stattgefunden habe und somit die Bescheidzustellung an die Verlassenschaft nach J.S.B. ohne rechtliche Grundlage erfolgt sei". Darauf erließ das Finanzamt am 27. Oktober 1999 eine Berufungsvorentscheidung an die Verlassenschaft nach J.S.B., worin der Berufung der Verlassenschaft betreffend Verspätungszuschlag Folge gegeben wurde, in den Kernpunkten Wiederaufnahme und Festsetzung der Grunderwerbsteuer basierend auf den Errichtungskosten des Ferienhauses jedoch abweislich entschieden worden war. Mit Schreiben vom 26. November 1999 beantragte der steuerliche Vertreter die Vorlage der Berufung betreffend die Verlassenschaft nach J.S.B. an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 19 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes, im Gegenstandsfall jene über die Erbfolge.

§ 28 IPRG (Bundesgesetz über das internationale Privatrecht) regelt im Absatz 1, dass die Rechtsnachfolge von Todes wegen nach dem Personalstatut des Erblassers im Zeitpunkt seines Todes zu beurteilen ist. Gemäß § 9 IPRG ist das Personalstatut einer natürlichen Person das Recht des Staates, dem die Person angehört. Im Gegenstandsfall ist, da J.S.B. Staatsbürger der Bundesrepublik Deutschland war und auch dort verstorben ist, deutsches bürgerliches Recht anzuwenden. § 1922 BGB (Bürgerliches Gesetzbuch) legt fest, dass mit dem Tode einer Person (Erbfall) deren Vermögen (Erbschaft) als Ganzes auf einen oder mehrere andere Personen (Erben) übergeht. Mit Eröffnung des Testaments bei Gericht und Annahme der Erbschaft durch die Alleinerbin S.B. am 4. November 1996 wurde daher letztere Gesamtrechtsnachfolgerin des Erblassers J.S.B.. Abgabenrechtliche Konsequenz der Gesamtrechtsnachfolge ist der Übergang von abgabenrechtlichen vermögenswerten Ansprüchen und Schulden des Rechtsvorgängers auf den Nachfolger, wobei nach den Grundsätzen des § 4 Abs 1 BAO auf die Tatbestandskonkretisierung und Abgabenschuldentstehung abzustellen ist (vgl Stoll, BAO-Kommentar, Band 1, § 19, S 191ff).

Die Abgabenschuld geht daher auf den Gesamtrechtsnachfolger dann über, wenn der Abgabenanspruch vor dem die Gesamtrechtsnachfolge bewirkenden Ereignis (hier Tod von J.S.B. am 28. September 1996) entstanden ist. Nach dem Tod des Erblassers ist ein Bescheid über eine in dessen Person entstandene Abgabenschuld mit Eintritt der Gesamtrechtsnachfolge an die Erben als Rechtsnachfolger des Abgabepflichtigen zu richten (vgl Verwaltungsgerichtshof VwGH vom 13.3.1997, 96/15/0102).

Die Grunderwerbsteuerschuld hinsichtlich des Erwerbs des Grundstücks samt darauf errichtetem Ferienhaus ist im vorliegenden Fall gemäß § 4 Abs 3 BAO in Zusammenhang mit § 8 Abs 1 und § 1 Abs 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) mit Abschluss des Kaufvertrages am 10. Juli 1995 und somit vor dem Ableben von J.S.B. entstanden. Der Bescheid vom 6. Juli 1999 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO und Festsetzung der Grunderwerbsteuer auf Basis der Bemessungsgrundlage von Grundstückskaufpreis und Ferienhauserrichtungskosten, welcher an die Verlassenschaft nach J.S.B. gerichtet war, ist daher zu einem Zeitpunkt ergangen, als S.B. schon längst Gesamtrechtsnachfolgerin nach ihrem verstorbenen Ehegatten geworden war. Die Heranziehung der Verlassenschaft sowohl im Rahmen des erstinstanzlichen Bescheides als auch der Berufungsvorentscheidung war daher verfehlt, sodass beide Bescheide ins Leere gingen und keine Rechtswirkungen entfalten konnten. Die Bescheide hätten vielmehr rechtswirksam nur unmittelbar an die Erbin gerichtet werden können (vgl VwGH vom 13.5.1986, 86/14/0050, vom 13.3.1997, 96/15/0102, 22.6.2001, 2001/13/0051, Stoll, aaO, S 197 und dort angeführter höchstgerichtlicher Rechtsprechung).

Im übrigen ist die Bekanntgabe der Erbfolge im Gegenstandsfall nicht von der in den §§ 119 und 120 BAO normierten Anzeige- und Offenlegungspflicht umfasst.

Bei dieser Sach- und Rechtslage war die Berufung als unzulässig zurückzuweisen.

Salzburg, am 27. August 2004