



GZ. RV/0199-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Michael Stögerer, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie folgt:
Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wird festgesetzt mit 547,44 Euro (14% von einer Bemessungsgrundlage von 3.910,53 Euro)

Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG wird festgesetzt mit 58,87 Euro (2% von einer Bemessungsgrundlage von 2.943,25 Euro)

somit insgesamt 606,31 Euro.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Nachlass nach dem am 4. Dezember 1989 verstorbenen Heinrich S. wurde mit Beschluss des BG L. vom 17. November 1993, jener nach der am 5. Jänner 1990 verstorbenen Katharina S. mit Beschluss des BG L. vom selben Datum, da vorerst keine Erben gefunden werden konnten, der Republik Österreich als heimfällig übergeben.

Im Wesentlichen umfasste der Nachlass nach Heinrich S. den Hälfteanteil an der Liegenschaft in M. mit einem anteiligen Einheitswert von S 81.000.-, für welche im Rahmen des Heimfallsverfahrens ein Kaufpreis von S 2,560.000.- erzielt werden konnte. Des Weiteren befanden sich in der Verlassenschaft 2 Sparbücher (S 57.457,69 und S 52.111,90) sowie Münzen, Preziosen usw.

Mit mehreren Schreiben aus den Jahren 1997 und 1998 machten die Erbenansprecherinnen die Berufungswerberin (Bw.), und deren Schwester einen Herausgabeanspruch auf 5/6 Anteile der Verlassenschaft nach Katharina S. inklusive der Verlassenschaft nach Heinrich S., geltend.

Das Erbrecht der Erbenansprecherinnen wurde als ausgewiesen erachtet und ihnen ein Betrag von S 2,221.926,24 (lief insgesamt in beiden Verlassenschaften zum Teil als Surrogat auf) überwiesen.

Das Finanzamt beurteilte diesen Vorgang als Erwerb von Todes wegen nach Heinrich S. je zur Hälfte und nach Katharina S. je zur Hälfte und setzte mit dem angefochtenen Bescheid für die Bw. für 1/4 des obgenannten Betrages nach Heinrich S. die Erbschaftssteuer fest (S 420.663,29 x 20% = 84.132.-).

Fristgerecht wurde dagegen Berufung erhoben. Eingewendet wurde, dass es sich bei der Verlassenschaft in erster Linie um Liegenschaftsanteile, Gelder und Sparkonten gehandelt habe. Die Sparkonten wären auf Grund des Kapitalertragsteuergesetzes endbesteuert und die Liegenschaften wären mit dem Einheitswert zu bewerten.

Beweis wurde erhoben durch Einsicht in die Verlassenschaftsakten.

Mit Berufungsentscheidung vom 13. Mai 2002 wurde der Berufung teilweise Folge gegeben. Mit Erkenntnis vom 23. Jänner 2003, Zlen. 2002/16/0163, 0164, 0165, 0166, hob der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

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 Erb-

lassers. Gemäß § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung grundsätzlich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Im gegenständlichen Fall kam es zuerst zu einem Heimfall, dann 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. November 1995, 3 Ob 523/95).

Im vorliegenden Fall fand kein Gerichtsverfahren statt und es kam auch zu keinem außergerichtlichen Vergleich zwischen der Republik Österreich und den Erbinnen, weswegen von einem Erwerb durch Erbanfall durch die Bw. auszugehen ist. Die Steuerschuld entstand mit dem Todestag des Erblassers, nämlich am 4. Dezember 1989. Die Wertermittlung, die Bewertung der Besitz und Schuldposten, erfolgt daher zum Todestag des Erblassers.

Mit Erkenntnis vom 23. Jänner 2003, Zlen. 2002/16/0163, 0164, 0165, 0166, hob der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aus folgenden Gründen auf:

"In der in der Folge eingebrachten Erbschaftssteuervereinsbarung wurde als Verbindlichkeit ein "Honorar Mag. S." in Höhe von S 533.273,10 geltend gemacht. Nach der angeschlossenen Rechnung über den genannten Betrag vom 19. September 2000 betätigt sich Mag. Johannes S. mit dem "Erstellen von Genealogien, Erbensuche"....

Nach § 20 Abs. 4 Z. 3 ErbStG sind von dem der Erbschaftsteuer 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 .

Sämtliche Beispiele im § 20 Abs. 4 Z. 3 ErbStG und deren Reihung lassen erkennen, dass der Gesetzgeber darunter jene Kosten subsumiert wissen will, die der tatsächlichen und rechtlichen Feststellung der Person des Erben sowie der hinterlassenen Vermögenswerte dienen, um den Erben in den Besitz der ihm letztwillig zugedachten oder kraft Gesetzes von Todes wegen zufallenden Vermögensgegenstände zu setzen (vgl. das hg Erkenntnis vom 18. September 1978, Zl. 26/77)."

Im diesbezüglichen weiteren Ermittlungsverfahren wurde von Seiten Mag. S, Erstellen von Genealogien, Erbensuche, bekanntgegeben, dass zur Ausforschung der Erben umfangreiche Nachforschungen, insbesondere bei Pfarr- und Standesämtern, Archiven und Friedhöfen in Österreich, Ungarn, sowie Deutschland erforderlich waren.

Nach der Judikatur des Obersten Gerichtshofes 1 Ob 2168/96x vom 3.10.1996, 7 Ob 155/00w vom 12.7.2000 wird nach der Verkehrsübung mit den Genealogiebüros eine Entlohnung für ihre Tätigkeit als Genealogen in Höhe von 20% des Wertes des ihnen zukommenden Erbes (vor Abzug der Erbschaftsteuer, zuzüglich Umsatzsteuer) vereinbart.

Der Betrag von S 533.273,10 ergibt sich aus 20% des von der Finanzprokuratur zum Teil als Surrogat ausbezahlten Betrages von S 2,221.926,24 in beiden Verlassenschaften, zuzüglich Umsatzsteuer. Der pro Verlassenschaft abzuziehende Betrag wurde über eine Verhältnisrechnung ermittelt (Reinnachlass nach Heinrich S.: S 1,136.959,07 + Reinnachlass nach Katharina S.: S 610.736,83 = S 1,747.695,90. $533.273,10 : 1,747.695,90 \times 1,136.959,07 =$ S 346.919,44. $533.273,10 - 346.919,44 = 186.353,66$).

Im fortgesetzten Verfahren erfolgt daher folgende Berechnung:

Aktiva laut Gerichtsakt	S 1,175.886,39
Passiva laut Gerichtsakt	S -38,927,32

Zusammen	1,136.959,07
abzüglich Gerichtskommissionsgebühr	- 42.000,00
Sachverständigengebühren	-1.613,40
	-1.034,00
	-10.344,00
	-10.845,00
Zusammen	1,071.122,67
frei gem. § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG iVm § 4 EndbG	-57.457,69
	-52.111,90
Zusammen	961.553,08
abzüglich Schätzwert d. Liegenschaft	-585.000,00
zuzüglich antl. Einheitswert	+81.000,00
	457.553,08
abzüglich anteiliges Honorar Genealogiebüro	-346.919,44
Reinnachlass	110.633,64
davon 1/2	55.310,00
frei gemäß § 14 Abs. 1 Z. 3 ErbStG	-1.500,00
Bemessungsgrundlage gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG	53.810,00 x 14 % =
Steuer	S 7.533,00 (= 547,44 Euro)
1/2 anteiliger Einheitswert der Liegenschaft	40.500,00

gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG	x 2% = 810,00
-------------------------	---------------

Aus all diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 14. Juni 2004