



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X., als Erbe nach F, diese als Erbin nach K, vom 2. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 28. Juli 2011 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 9. Oktober 2005 verstarb Herr A ohne Hinterlassung einer letztwilligen Verfügung. Nach der gesetzlichen Erbfolge waren die erbl. Geschwister K und S zu je einem Viertel, 4 erbl. Nichten und Neffen zu je 1/16 und 2 Neffen zu je 1/8 als Erben berufen.

Mit einer qualifizierten Erbentschlagungserklärung vom 20. April 2006 entschlug sich K zugunsten seines Neffen Herrn St des Erbrechtes. Ebenso entschlug sich die erbl. Schwester zugunsten ihres Sohnes Herrn St, sodass dieser - neben den anderen Nichten und Neffen - zur Hälfte erbberechtigt war.

Für den Erwerb des K von einem Viertel des Nachlasses schrieb das Finanzamt am 19. Mai 2011 Erbschaftsteuer in Höhe von 194,03 € vor. Der Bescheid richtete sich an seine Ehefrau F, weil Herr K am 19. März 2007 verstorben war und ihr als Alleinerbin der Nachlass nach Abgabe einer bedingten Erbantrittserklärung eingeworben wurde.

Der Bescheid war nicht zustellbar, weil auch Frau F zwischenzeitlich am 1. Februar 2011 verstorben war. Daraufhin richtete das Finanzamt am 28. Juli 2011 den Bescheid über den Erwerb des Herrn K an Herrn X, den Berufungswerber (Bw.), als Erben nach seiner Mutter F, diese als Erbin nach K.

Gegen diese Vorschreibung wurde mit dem Vorbringen Berufung erhoben, dass die Mutter des Bw., Frau F, von Herrn A keine Erbschaft erhalten habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. August 2011 wurde die Berufung abgewiesen und begründet, dass durch die qualifizierte Erbausschlagung ein todeswegiger Erwerb durch den ausschlagenden K vorlag. Frau F sei als Gesamtrechtsnachfolgerin nach dem Tod von K zur Zahlung der Erbschaftssteuer verpflichtet und sei nach ihrem Tod diese Verpflichtung auf den Bw. als ihrem Gesamtrechtsnachfolger übergegangen.

Gegen diese Entscheidung wurde der Vorlageantrag gestellt und begründet, dass seine Mutter von einer Erbschaft von A nichts gewusst habe und auch keinen Cent erhalten habe. K habe eine Verzichtserklärung abgegeben und seine Mutter habe nach der Verlassenschaft ihres Mannes nur den „Pflichtanteil“ bekommen. Die Steuer solle dem wirklichen Erben, St., vorgeschrieben werden. Nachgereicht wurde der Einantwortungsbeschluss des BG Y zum Verlass A, aus dem hervorgehe, dass sich die erbl. Schwester S und der erbl. Bruder K zugunsten des erbl. Neffen St. ihres Erbes entschlagen hätten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ein Erbe kann über das ihm angefallene Erbrecht ebenso wie über jedes andere Recht frei verfügen. Er kann die Erbschaft annehmen oder ausschlagen. Unter Ausschlagung wird die gegenüber dem Abhandlungsgericht abgegebene Erklärung verstanden, eine Erbschaft nicht anzunehmen. Sie bewirkt, dass die Erbschaft dem Ausschlagenden als nicht angefallen gilt, sodass anzunehmen ist, das Recht sei schon mit dem Tod des Erblassers dem Nachberufenen angefallen (OGH 24.9.1998, 6 Ob 193/98). Von so einer einfachen Ausschlagung spricht man, wenn durch die Entschlagung eine Person zum Zuge kommt, der die Erbschaft ohne den Anfall an den zunächst Berufenen ohnehin angefallen wäre. In so einem Fall ist der zuerst Berufene nicht erbschaftsteuerpflichtig, weil ihm die Erbschaft als nicht angefallen gilt.

Davon ist allerdings die qualifizierte Erbausschlagung zu unterscheiden. In diesem Fall wird eine bestimmte Person benannt, zu deren Gunsten verzichtet wird und die nicht automatisch als Nächstberufene zum Zuge gekommen wäre. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 2.7.1992, [90/16/0167](#); VwGH 17.9.1992, [91/16/0094](#); VwGH 19.12.1996, [96/16/0091](#)) führt die sogenannte qualifizierte Erbausschlagung beim

Ausschlagenden zu einem steuerpflichtigen Erwerb durch Erbanfall iSd [§ 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955](#).

Durch den Verzicht auf die Erbschaft in Form einer qualifizierten Erbentschlagungserklärung vom 20. April 2006 zugunsten eines Dritten hat Herr K von seinem Erbrecht Gebrauch gemacht und hat dieses durch Erbschaftsschenkung an seinen Neffen übertragen, der ohne diesen qualifizierten Verzicht nicht zum Zuge gekommen wäre. Demzufolge ist dem Herrn K $\frac{1}{4}$ des Nachlasses seines Bruders A. angefallen und ist seine Steuerschuld nach [§ 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955](#) bereits mit dem Tode des Erblassers am 9. Oktober 2005 entstanden. Die Möglichkeit, die Erbschaft vor Abgabe einer Erbantrittserklärung entgeltlich oder unentgeltlich abzutreten, zeigt eindeutig, dass der Erbe bereits durch den Erbanfall bzw. mit dem Tod des Erblassers durch den Erwerb seines Erbrechtes bereichert worden ist (vgl. VwGH 2.7.1992, [90/16/0167](#)).

Der angefochtene Bescheid besteuert daher diesen todeswegigen Erwerb des Herrn K und nicht einen Erwerb der Frau F oder des Bw.

Herr K ist am 19. März 2007 verstorben. Sein Nachlass wurde seiner Gattin, Frau F, nach einer bedingten Erbantrittserklärung am 10. November 2008 mit Beschluss des BG Salzburg, XY, eingewantwortet. Damit wurde sie als Alleinerbin zur Gesamtrechtsnachfolgerin des Verstorbenen.

Bei der Gesamtrechtsnachfolge gehen die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über ([§ 19 Abs. 1 erster Satz BAO](#)). Die Gesamtrechtsnachfolge ist mit der Einantwortung im November 2008 dergestalt eingetreten, dass Aktiva und Passiva selbsttätig und im Ganzen auf die Erbin übergegangen sind. Zu den Passiva gehören auch Abgabenschulden, soweit sie vor dem Tod des Erblassers (gemessen an [§ 4 BAO](#)) entstanden sind; hierbei ist es einerlei, ob die Abgabenschulden des Erblassers, die vor seinem Tod nach dem Maßstab des § 4 entstanden sind, bescheidmäßig vor oder nach seinem Tod geltend gemacht werden (Stoll, Kommentar zur BAO, 1994, S 195).

Der Erbe hat als Gesamtrechtsnachfolger für diese so charakterisierten Schulden des Erblassers grundsätzlich einzustehen (VwGH 31.5.1983, [1315/79](#)). Ist ein Bescheid über Abgaben eines Verstorbenen, die schuldrechtlich (gemessen am [§ 4 Abs. 1 BAO](#)) vor seinem Ableben entstanden sind, zu seinen Lebzeiten und auch bis zum Abschluss des Verlassenschaftsverfahrens nicht ergangen, so ist ein solcher Abgabenbescheid (voraussetzungsgemäß nach erfolgter Einantwortung) sodann unmittelbar an die Erben als Rechtsnachfolger des Abgabepflichtigen zu richten (Stoll, w.o., S 197).

Frau F ist am 1. Februar 2011 nachverstorben. Nach dem Einantwortungsbeschluss des BG Salzburg vom 7. Juni 2011, XYZ, ist der Bw. Alleinerbe und damit Gesamtrechtsnachfolger von Frau F . Damit ist die Steuerschuld nach [§ 19 Abs. 1 BAO](#) auf den Bw. übergegangen.

Die Steuervorschreibung vom 28. Juli 2011 an den Bw. als Gesamtrechtsnachfolger ist innerhalb der Verjährungsfrist nach [§ 208 Abs. 2 BAO](#) erfolgt und besteht – wie oben ausgeführt - zu Recht, weshalb über die Berufung spruchgemäß zu entscheiden war.

Graz, am 13. März 2012