



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 27. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 26. August 2005 betreffend Erbschaftssteuer nach der am 14. August 2009 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

xxx

yyy

zzz

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Erbe nach dem am 13.11.2004 verstorbenen Herrn Rupert H und hat nach dem am 31.5.2005 aufgenommenen Abhandlungsprotokoll zu einem Sechstel des Nachlasses die unbedingte Erbserklärung abgegeben.

In diesem Protokoll heißt es unter anderem:

"Der Erblasser verstarb verheirateten Standes und ohne Hinterlassung von letztwilligen Anordnungen.

Mit not. Erb- und Pflichtteilsverzichtserklärungen des öff. Notars in Steyr, Dr. Heinz M, vom

11.12.1992, GZ 8417 haben die erbl. Söhne REGH hinsichtlich bereits übergebener Liegenschaften einen Erb- und Pflichtteilsverzicht abgegeben, ein umfassender Erb- und Pflichtteilsverzicht der erbl. Söhne liegt nicht vor.

Auf Grund der unbedenklichen Angaben in der Todfallsaufnahme sind sohin zur Erbschaft berufen: Die erbl. Witwe zu einem Drittel und die vier erbl. Söhne (darunter der Berufungswerber) zu je einem Sechstel.

Namens der vorgenannten (Anm.: die Erben) wird hiemit für diese zu den vorgenannten Quoten auf Grund des Gesetzes je die unbedingte Erbserklärung abgegeben."

Die Aktiva des Nachlassvermögens bestanden in

- 1) Liegenschaften,
- 2) Forderungen, Wertpapiere und Spareinlagen und
- 3) in Fahrnissen.

Weiters schlossen die Erben am selben Tag ein Erbübereinkommen, nach welchem das Nachlassvermögen dahingehend aufgeteilt wurde, dass die erbl. Witwe den beweglichen Nachlass sowie die Nachlassverbindlichkeiten übernahm, das Liegenschaftsvermögen wurde unter den drei erbl. Söhnen aufgeteilt.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Erbschaftssteuer dahingehend fest, dass es ein Sechstel des Nachlasses (sowohl Aktiva als auch Passiva und Kosten der Abhandlung) für die Besteuerung heranzog und die Steuer dementsprechend berechnete.

Dagegen wird in der Begründung eingewendet: Der Berufungswerber habe nur einen Teil eines landwirtschaftlichen Grundstückes erhalten. Für diese Grundstücke gebe es noch keinen gesonderten Einheitswert, dieser sei aus den bestehenden Einheitswerten herauszurechnen. Weiteres Vermögen habe er nicht erhalten, insbesondere keine Bankguthaben oder Wertpapiere.

Das Finanzamt entschied über die Berufung mit Berufungsvorentscheidung dahingehend, als es die Steuer (unter Ansatz eines von Amts wegen erhobenen geänderten Einheitswertes) festsetzte; im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Im Vorlageantrag wird ergänzt:

Vor dem Tod des Erblassers war die Vermögensaufteilung innerhalb der Familie zur Gänze geregelt und schriftlich fixiert. In diesem Schriftstück sei ausdrücklich geregelt, dass der Bruder des Berufungswerbers die gesamten betrieblichen und landwirtschaftlichen Grundstücke erhalte. Lediglich ein Grundstück sollte so geteilt werden, dass der Berufungswerber von diesem Grundstück eine Fläche von etwa 2.848 m² erhalten sollte.

Diese Grundstücksaufteilung sei den Erbberechtigten bekannt gewesen.

Es möge richtig sein, dass die Erbschaftssteuer vom Erbanfall zu bemessen sei, im vorliegenden Fall sei die Vereinbarung jedoch vor dem Erbfall getroffen worden, die von allen Erbberechtigten akzeptiert worden sei.

Der Berufungswerber habe mit Schenkungsvertrag aus dem Jahr 1992 Barvermögen und eine Liegenschaft erhalten, im Gegenzug dafür habe er eine Erbverzichtserklärung abgegeben, sodass er keinen Erbanspruch mehr gehabt habe. Folglich habe die fiktive Zurechnung des Erbanfalles keine Rechtsgrundlage.

In der am 14. August 2009 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Der Vertreter des Finanzamtes legte eingangs der Verhandlung Kontoausdrucke vor, aus welchen sich ergibt, dass ein aus den Veranlagungen der Jahre 2002 bis 2004 ein Abgabenguthaben von 5.079,74 € besteht.

Der Berufungswerber brachte zusammengefasst und insoweit auch unstrittig vor:

Es war in der Familie bereits seit dem Jahr 1992 eine Vermögensaufteilung geplant gewesen, die allerdings nicht zur Gänze rechtswirksam erfolgt ist. Die zum Teil konzipierten Verträge oder Notariatsakte waren bis zur Unterschriftleistung fertig, alle Beteiligten waren sich einig, wer welche Liegenschaften erhalten sollte. Die rechtswirksame Verwirklichung ist aus persönlichen Gründen (Gesundheitszustand des Vaters des Berufungswerbers) nicht erfolgt. Es war geplant, die Liegenschaften in Form von Schenkungs- oder sonstigen Übergabsverträgen unter Lebenden zu übertragen. Die Errichtung einer letztwilligen Verfügung war nicht ins Auge gefasst.

Letztendlich wurden die konzipierten Verträge durch das Erbübereinkommen, soweit der Liegenschaftsbesitz des Vaters des Berufungswerbers betroffen war, verwirklicht, was den Liegenschaftsbesitz der Mutter des Übergebers betrifft, durch Verträge unter Lebenden. (Anm.: Die Eltern des Berufungswerbers waren jeweils zur Hälfte Eigentümer verschiedener Liegenschaften).

Über die Berufung wurde erwogen:

Grundsätzlich ist auszuführen, dass der Sachverhalt unstrittig ist und daher ausschließlich die Rechtsfrage, was rechtlich erworben wurde und wie die Besteuerung zu erfolgen hat, verfahrensgegenständlich ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 unterliegt der Steuer nach diesem Gesetz unter anderem der Erwerb von Todes wegen.

Nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Der Tatbestand des Erwerbes von Todes wegen ist erfüllt mit dem Vorliegen eines gültigen Erbrechtstitels und der Annahme der Erbschaft, also der Abgabe der Erbserklärung (siehe die Erkenntnisse des VwGH 26.4.2001, 2001/16/0032, und 11.11.2004, 2004/16/0038). Der Tatbestand des § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 knüpft an den Tatbestand des Zivilrechtes an (an die Berufung zum Erben und die Abgabe der Erbserklärung). Eine Beurteilung nach § 21 Abs. 1 BAO ist nicht möglich (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, § 1 ErbStG Rz. 33).

Im gegenständlichen Fall sind beide Voraussetzungen unstrittig erfüllt.

Die Erbserklärung wurde vom Berufungswerber im Hinblick auf ein Sechstel des Nachlasses abgegeben, womit der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen ist.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 entsteht die Steuerschuld dem Grunde nach schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, unter der Voraussetzung, dass von diesem Anfall durch Abgabe einer Erbserklärung auch Gebrauch gemacht wird.

Jeder einzelne Tatbestand, der nach dem ErbStG 1955 als Erwerb anzusehen ist, unterliegt als selbständiger Vorgang für sich der Steuer.

Ein nach Abgabe der Erbserklärungen abgeschlossenes Erbteilungsübereinkommen ändert nichts an der bereits mit der Abgabe der Erbserklärungen entstandenen Steuerschuld. Dies weder dem Grunde nach, noch in Bezug auf die Höhe (VwGH 3.10.1996, 95/16/0191).

Eine mit der Verwirklichung des Steuertatbestandes unmittelbar auf Grund des Gesetzes entstandene Steuerschuld kann durch privatrechtliche Vereinbarungen nicht mehr beseitigt werden (VwGH 30.8.1995, 95/16/0098).

Das im vorliegenden Fall abgeschlossene Erbteilungsübereinkommen ist daher für die Erbschaftssteuerbemessung irrelevant. Es gilt der Anteil am steuerlich bewerteten Nachlassvermögen als angefallen, nicht der effektiv zugeteilte Vermögensgegenstand.

Soweit in der Berufung die Anwendung des § 9 ErbStG eingewendet wird und das Erbteilungsübereinkommen dem Willen des Erblassers entsprochen habe, ist diesem Vorbringen zu entgegnen: Die Erfüllung einer wegen Formmangels nichtigen Verfügung des Erblassers kommt nicht in Betracht, weil einerseits ein bloßer Wunsch – wenn auch in Form des nicht verwirklichten Vertragskonzeptes – nicht dem Begriff der Verfügung im Sinne des § 9 ErbStG entspricht. Unter Verfügungen von Todes wegen sind letztwillige Verfügungen im Sinne des ABGB zu verstehen. Es handelt sich dabei um formgebundene, einseitige, nicht empfangsbedürftige, jederzeit widerrufliche Anordnungen des Erblassers über seinen

Nachlass. Als solche sind nur das Testament und das Vermächtnis zu betrachten, nicht jedoch der Erbvertrag oder die Schenkung auf den Todesfall (Dorazil-Taucher, Kommentar zum ErbStG, Rz. 1.3 und 1.4). Keinesfalls dazu gehören konzipierte Übergabs- oder Schenkungsverträge.

Das Abgabenguthaben war im Umfang der Erbserklärung (ein Sechstel) in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Daher ergibt sich folgende Steuerberechnung:

Bemessungsgrundlage laut Berufungsvorentscheidung	15.256,84 €
ein Sechstel Abgabenguthaben	846,62 €
Bemessungsgrundlage (gerundet)	16.103,00 €
davon gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 3 % ergibt	483,10 €

Der Zuschlag gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG (abzüglich der Begünstigung gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG) bleibt unverändert.

Linz, am 24. August 2009