

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin xyz in der Beschwerdesache Bf. , gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (vormals Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien)vom 28.10.2010, Erf.Nr. 000, betreffend Festsetzung der Erbschaftssteuer, zu Recht erkannt:

Der Spruch des bekämpften Bescheides wird gemäß § 279 Abs.1 Bundesabgabenordnung,(BAO), wie folgt abgeändert.

Die Erbschaftssteuer wird mit Euro 2.145,96 festgesetzt.

Soweit mit diesem Erkenntnis ein Mehrbetrag an Erbschaftssteuer festgesetzt wird, ist dieser Betrag gemäß § 210 Abs.1 BAO, nach Ablauf eines Monats nach Zustellung dieses Erkenntnisses fällig.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

A.A. , der Vater des Beschwerdeführers, (Bf.) verstarb am 2003. Mit Testament vom 25.11.1987 setzte er seine Ehefrau B.A. , sowie seine vier Kinder ( C.A. , D.A. , E.A. , Bf.) als Erben ein. Im Verlassenschaftsverfahren nach A.A. gab der Erbenhaftmacher am 04.09.2003 namens des Bf. zu 1/6, sowie seiner Mutter zu 1/3 und seiner drei Geschwister zu jeweils 1/6, eine bedingte Erbantrittserklärung ab. Die Mutter des Bf., B.A. , verstarb am 2007. Am 03.04.2009 gaben der Bf. sowie E.A. und D.A. zu je einem Drittel des Nachlasses nach ihrer Mutter, eine bedingte Erbantrittserklärung ab.

Im Verlassenschaftsverfahren nach A.A. , schlossen die Erben (der Bf. war berechtigt die Verlassenschaft nach seiner Mutter alleine zu vertreten) am 23.06.2009 ein Erbteilungsübereinkommen ab. Darin erklärte C.A. nichts aus dem Nachlass erhalten zu wollen und auf sämtliche Ansprüche zu verzichten, obwohl sie ihr Erbe nach A.A. angetreten hat, und vereinbarte der Bf. mit seinen zwei übrigen Geschwister , dass die nachlassgegenständliche Liegenschaft EZ aa Grundbuch D (Adresse: ff ) nur auf diese übrigen Geschwister im Verhältnis 58:52 aufgeteilt wird. Des Weiteren verzichtete der Bf. auf sämtliche ihm aus dieser Verlassenschaft zustehenden Ansprüche. Dieses

Erbteilungsübereinkommen wurde vom Bezirksgericht N , als Verlassenschaftsgericht, mit Beschluss vom 09.09.2009, Zahl xxx , zur Kenntnis genommen. Mit Beschluss vom gleichen Tage wurde zur Subzahl yy der Nachlass nach A.A. der Verlassenschaft nach dessen Ehefrau zu 1/3 sowie seinen vier Kindern-somit auch dem Bf. zu je 1/6 eingeantwortet. In diesem Beschluss wurde auch festgehalten, dass, aufgrund des o.a. Erbteilungsübereinkommens, ob den erblichen 17/52 Anteilen des Erblassers an der nachlassgegenständlichen Liegenschaft EZ aa des Grundbuchs KG ccc D die Einverleibung des Eigentumsrechtes zu 529/2600 Anteilen für D.A. und die Einverleibung des Eigentumsrechtes zu 321/2600 für E.A. vorzunehmen sein wird und ob der, von der C.A. mit Schenkungsvertrag vom 29.12.2000 ihren Eltern zugewendeten, 3/26 Anteilen an der genannten Liegenschaft die Einverleibung des Eigentumsrechtes zu je 75/2.600 für die die andere Schwester und dem Bruder des Bf. vorzunehmen sein wird.

B.A. hat mit den Testamenten vom 05.12.2003 und 12.04.2005 den Bf. E.A. und D.A. als ihre Erben eingesetzt und C.A. auf den Pflichtteil gesetzt, auf welchen diese im Verlassenschaftsverfahren nach ihrer Mutter verzichtete. Am 03.04.2009 gaben der Bf. sowie seine beiden anderen Geschwister zu je einem Drittel des Nachlasses nach ihrer Mutter, eine bedingte Erbantrittserklärung ab und schlossen im Verlassenschaftsverfahren nach ihrer Mutter am 27.10.2009 ein Erbteilungsübereinkommen ab, in welchem D.A. und E.A. im Wesentlichen erklärten, sämtliche im Inventar angeführten Aktiva und Passiva zu übernehmen, die Kosten des Verlassenschaftsverfahrens und alle daraus zur Vorschreibung gelangenden Gebühren und Barauslagen zu übernehmen, und den Bf., hinsichtlich allfällig zur Vorschreibung kommenden Erbschaftssteuer vollkommen schad-und klaglos zu halten. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes N vom 31.05.2010 Zahl 111 wurde die Verlassenschaft nach B.A. ihren drei Erben, aufgrund deren bedingten Erbantrittserklärungen, zu je 1/3 eingeantwortet, und festgestellt, dass aufgrund des Ergebnisses des Verlassenschaftsverfahrens und des Erbenübereinkommens vom 27.10.2009, ob den 17/52 Anteilen der Erblasserin an EZ aa Grundbuch ccc D die Einverleibung des Eigentumsrechtes zu 529/2600 Anteilen für den Bruder und zu 321/2600 Anteilen für die Schwester des Bf. vorzunehmen sein wird.

In der Folge schrieb das Finanzamt dem Bf., für seinen Erwerb von Todes wegen, nach seinem Mutter B.A. , mit Bescheid vom 28.10.2010, die Erbschaftssteuer mit Euro 1.474,00 vor.

Dagegen erhob der Bf.- unter Beantragung der Aufhebung des bekämpften Bescheides-fristgerecht Berufung. Weder seien das Erbteilungsübereinkommen noch die Kosten der notariellen Abwicklung bei der Vorschreibung der Erbschaftssteuer berücksichtigt worden.

In der Folge ersuchte die belangte Behörde den Bf. mit zwei Vorhalten um Übermittlung der von ihm behaupteten, tatsächlichen Kosten der notariellen Abwicklung. Diese Vorhalte ließ der Bf. unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12.03.2012 änderte das Finanzamt den bekämpften Bescheid insoweit ab, als es die, der Erblasserin als Erbin des A.A. angefallenen

Liegenschaftsanteile , und die ihr, mit Schenkungsvertrag vom 29.12.2000, von ihrer Tochter C.A. zugewendeten 3/52 Liegenschaftsanteile in die Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer miteinbezog und die Erbschaftssteuer mit Euro 2.145,96 festsetzte. Die Steuerschuld sei mit Abgabe der Erbantrittserklärung entstanden Das nachträglich abgeschlossene Erbteilungsübereinkommen sei erbschaftssteuerrechtlich unbeachtlich. Da-trotz mehrmaliger Aufforderung-keine Nachweise über noch zu berücksichtigende notarielle Abwicklungskosten vorgelegt worden sind, waren die Kosten der Regelung des Nachlasses lt. Aktenlage zu berücksichtigen gewesen.

Dagegen stellte der Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat, (UFS).

Die Abgabe einer Erbantrittserklärung könne nicht Grundlage für die Bemessung der Erbschaftssteuer sein. Maßgeblich sei der Verlauf des Verlassenschaftsverfahrens mit seinem Feststellungen über die Höhe des Reinnachlasses und den Regelung zwischen den Erben. Nur das, was tatsächlich im Zuge der Verlassenschaft vererbt wird, könne der Besteuerung unterzogen werden.

Die laut Beschluss des LG T zu entrichtenden erhöhten Kosten des Verlassenschaftsverfahrens seien zur Gänze bei der Bemessung der Erbschaftssteuer zu berücksichtigen.

Der Schenkungsvertrag vom 29.12.2000 habe die Bedingung der Zustimmung seiner beiden Geschwister enthalten. Ein Bedingungseintritt liege nicht vor. Dieser Vertrag sei nicht verbüchert worden und daher nicht rechtswirksam geworden. Die die Festsetzung der Erbschaftssteuer für die vertragsgegenständliche Zuwendung sei daher verfehlt.

Das Bundesfinanzgericht, (BFG), hat als Nachfolgebehörde des UFS, zu diesem Rechtsmittel erwogen:

Die, auf den zu beurteilenden Fall anzuwendenden Bestimmungen des Erbschafts-und Schenkungssteuergesetzes 1955, (ErbStG), lauten in ihrer verfahrensmaßgeblichen Fassung wie folgt:

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

Die Steuerschuld entsteht bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tod des Erblassers, jedoch für den Erwerb des unter einer aufschiebenden Bedingung oder unter einer Befristung Bedachten mit dem Zeitpunkt des Eintrittes der Bedingung oder des Ereignisses. (§ 12 Abs.1 Z 1 lit.a ErbStG).

Von dem Erwerbe sind insbesondere abzuziehen:

Die Kosten der Eröffnung der 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.(§ 20 Abs.4 Z 3 ErbStG)

Wenn Personen der Steuerklasse I oder II Vermögen anfällt, das in den letzten fünf Jahren vor dem Anfall von Personen der gleichen Steuerklasse erworben worden ist und der Besteuerung nach diesem Bundesgesetz unterlegen hat, wird die auf dieses Vermögen entfallende Steuer um die Hälfte und, wenn der frühere Steuerfall mehr als fünf Jahre aber nicht mehr als 10 Jahre hinter dem späteren zurückliegt, um ein Viertel ermäßigt. (§ 17 ErbStG)

Im Hinblick auf das gesamte Vorbringen des Bf. im Rechtsmittelverfahren ist festzustellen:

Die Erbantrittserklärung stellt zivilrechtlich die verbindliche Erklärung dar, die Erbschaft in Besitz nehmen zu wollen. Um einen die Steuerpflicht auslösenden Erwerb von Todes wegen annehmen zu können, bedarf es neben dem gültigen Erbrechtstitel (z.B. Erwerb durch Erbanfall) bloß der Erbantrittserklärung mit deren Abgabe der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen ist. (z.B. VwGH 28.09.2000, 2000/16/0327); dies, obwohl Eigentum erst mit der Einantwortung erlangt wird. (VwGH 15.10.1952, Slg 643/F).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, (VwGH), ist der Tatbestand des Erwerbes durch Erbanfall mit der Annahme der Erbschaft also mit der Abgabe der Erbantrittserklärung erfüllt. (z.B. VwGH 28.09.2000, 2000/16/0327; 26.04.2001, 2001/16/0032, 0033)

Gemäß § 12 Abs.1 Z 1 ErbStG entsteht die Erbschaftssteuerschuld grundsätzlich zwar schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, aber nur sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erbantrittserklärung Gebrauch macht. (z.B. VwGH 19.12.1996, 96/16/0091)

Der Erwerb durch Erbanfall nach § 2 Abs.1 Z 1 ErbStG gilt gemäß § 12 ErbStG im Zeitpunkt des Todes des Erblassers als zugekommen, wenngleich der Erwerb der Erbschaft für den steuerlichen Bereich erst durch die später abgegebene Erbantrittserklärung erfolgt. Die Steuerschuld ist auch nicht auf den tatsächlichen Erwerb von einzelnen Nachlassgegenständen, sondern allgemein auf den Erwerb von Vermögensvorteilen beim Tode einer Person abgestellt.

Ein zwischen Miterben abgeschlossenes Erbübereinkommen ist bereits ein unter Lebenden abgeschlossenes Rechtsgeschäft und kann an der durch Abgabe einer Erbantrittserklärung entstandenen Steuerschuld für den Erwerb von Todes wegen nichts mehr ändern. (z.B. UFS 21.07.2004, RV/0412-G/02).

Bei der Besteuerung der Erbschaft ist von den Verhältnissen am Todestag des Erblassers auszugehen. Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes der Erblassers eintreten, sind für die Erbschaftsbesteuerung grundsätzlich ohne Bedeutung. (z.B. VwGH 09.09.1993, 92/16/0190)

Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen geht es bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit der bekämpften Erbschaftssteuervorschreibung zunächst darum, ob eine Erbantrittserklärung des Bf. zum Nachlass seiner am 2007 verstorbenen Mutter vorliegt.

Im zu beurteilenden Fall ist dieses zu bejahen. Der Bf. hat am 03.04.2009 eine bedingte Erbantrittserklärung d.h. die verbindliche unwiderrufliche Erklärung ihr Erbe anzunehmen (vgl. OGH 12.04.2000, 4 Ob 80/00 NZ 2001, 176) abgegeben, woran auch das am 27.10.2009 abgeschlossene Erbteilungsübereinkommen nichts zu ändern vermag. Die, in diesem Abkommen enthaltene o.a. Vereinbarungen bedeuten weder, dass der Bf. einen Erbverzicht gemäß § 551 ABGB (Rechtsgeschäft zwischen Erblasser und zukünftigen Erben in Form eines Notariatsaktes) abgegeben hat, noch dass er die Erbschaft nach seiner Mutter ausgeschlagen hat. (unwiderrufliche Erklärung gegenüber dem Abhandlungsgericht eine Erbschaft nicht anzunehmen).

Somit hat der Bf. erbschaftssteuerrechtlich durch die Abgabe seiner Erbantrittserklärung 1/3 des gesamten Nachlasses (= gemäß § 531 ABGB iVm § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG: der Inbegriff der Rechte und Verbindlichkeiten des Erblassers zum Stichtag = 2003, soweit sie nicht in bloß persönlichen Verhältnissen begründet sind) erworben, unbeschadet der, im o.a. Erbteilungsübereinkommen, getroffenen Vereinbarungen und Erklärungen. Da die Erblasserin am 04.09.2003 zum Nachlass ihres am 2003 vorverstorbenen Ehemannes zu 1/3 eine bedingte Erbantrittserklärung abgegeben hatte sind zum Stichtag, gemäß § 12 Abs. 1 ErbStG, in ihrem Nachlass auch die von ihrem verstorbenen Ehemann von Todes wegen erworbenen Anteile an der nachlassgegenständlichen Liegenschaft enthalten.

Zu den, auf den Schenkungsvertrag 29.12.2000 bezogenen, Einwänden des Bf. ist festzustellen, dass in diesem Vertrag in Punkt VI die Zustimmung seiner Geschwister zur grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages enthalten ist, und dass in Vertragspunkt drittens angeführt worden ist, dass die schenkungsgegenständlichen Liegenschaftsanteile den Geschenknehmern zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bereits übergeben worden sind. Da, nach dem ErbStG 1955 in steuerrechtlicher Hinsicht die Schenkung von Liegenschaftsanteilen durch die Ausführung der Zuwendung als vollzogen gilt (gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden im Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung), und Liegenschaftsanteile durch deren wirkliche Übergabe als zugewendet gelten, wobei die ausserbücherliche Übergabe ausreicht (z.B. VwGH 26.06.1997, 96/16/0236, 0237), waren auch die mit Vertrag vom 29.12.2000 der Erblasserin geschenkten Liegenschaftsanteile zum Stichtag (= gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a Zeitpunkt ihres Todes) ihrem Vermögen zuzurechnen.

In Z 3 des § 20 Abs. 4 ErbStG sind demonstrativ die mit dem Nachlass und der Verlassenschaftsabhandlung im Zusammenhang stehende Kosten aufgezählt. Zu den Kosten der Regelung des Nachlasses gehören nicht nur die Kosten der tatsächlichen und rechtlichen Feststellung des Nachlasses, sondern auch alle Beträge, die aufgewendet werden mussten, um die Erben in den Besitz des ihnen zugefallenen Vermögens zu setzen. (BFH 11.01.1961, II 155/59 U, BStBl III 102)

Laut Aktenlage handelt es sich im zu beurteilenden Fall bei diesen Kosten um folgende:  
Gerichtskommissärkosten : Euro 2.400,00; Gerichtsgebühren: Euro 445,00 Gesamtkosten sohin: 2.845,00

Die im Beschluss des LG T vom 08.02.2010, GZ ooo festgestellten Gerichtskommisärkosten, beziehen sich auf das Verlassenschaftsverfahren nach A.A. und sind daher für die gegenständliche Bemessung der Erbschaftssteuer unbeachtlich.

Somit waren, aufgrund der Erbantrittserklärung des Bf., die o.a. Gesamtkosten der Regelung des Nachlasses zu 1/3 der Bemessung der „auf den Bf. entfallenden“ Erbschaftssteuer, sohin im Betrage von Euro 948,33, zugrunde zu legen.

Die Erbschaftssteuer war daher, gemäß dem als Beilage angeführten Berechnungsblatt, welches als Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses gilt, unter Berücksichtigung der Begünstigung gemäß § 17 ErbStG, mit € 2.145,96 festzusetzen.

Der Unterschiedsbetrag zu der, im bekämpften Bescheid festgesetzten, Erbschaftssteuer idHv 1.474,00 beträgt eine Nachforderung idHv. € 6yy,96

Zur Unzulässigkeit der Revision ist festzustellen:

Gemäß § 280 Abs.1 lit.d BAO haben Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte den Spruch einschließlich der Entscheidung, ob eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art.133 Abs.4 B-VG zulässig ist, zu enthalten.

Gemäß Art. 133 Abs.4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzlich Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Hat das Erkenntnis nur eine geringe Geldstrafe zum Gegenstand, kann durch Bundesgesetz vorgesehen werden, dass die Revision unzulässig ist.

Da die, in diesem Erkenntnis zu beurteilenden, Rechtsfrage nach der, in der Begründung dieses Beschlusses aufgezeigten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des VwGH entschieden wurde, war die Revision nicht zuzulassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 28. August 2015