

TE Vwgh Erkenntnis 2012/5/24 2009/16/0006

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.05.2012

Index

32/06 Verkehrsteuern;

Norm

ErbStG §1 Abs1;

ErbStG §12 Abs1 Z1;

ErbStG §2 Abs1 Z1;

ErbStG §3 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerde der T-G in P, vertreten durch Dr. Wolfgang G. Kiechl, Rechtsanwalt in 1070 Wien, Lerchenfelderstraße 115/9, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 14. Mai 2008, GZ. RV/0872- L/07, betreffend Erbschaftssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist die Tochter des am 30. August 2006 verstorbenen R.C.

Am 11. Dezember 2006 nahm die Notarsubstitutin des Gerichtskommissärs in der Verlassenschaftssache nach dem zuletzt in L wohnhaft gewesenen R.C. ein Protokoll auf, in welchem angeführt ist, dass über Ladung der Vertreter der Beschwerdeführerin und G.F. als Vertreter des J.C., des erblasserischen Bruders des R.C., erschienen waren und bestätigten, dass die Beschwerdeführerin das einzige Kind des geschiedenen R.C. sei. Die bedingten Erbantrittserklärungen der Beschwerdeführerin zu 17/20 (85 %) und des J.C. zu 3/20 (15 %) des Nachlasses und die Entschlagung der jeweiligen restlichen Quote mögen - so das Protokoll - zur Kenntnis genommen werden. Anschließend errichteten die Erschienenen ein Inventar, das einen Reinnachlass von rund 260.000 EUR ergab.

Weiters wurde ein Erbenübereinkommen geschlossen, nach dessen Punkt 1 die Beschwerdeführerin sämtliche im Inventar angeführten Verlassenschaftsaktiven in ihr Alleineigentum übernehme und sich verpflichte, binnen 14 Tagen nach Rechtskraft des Einantwortungsbeschlusses 40.000 EUR aus dem Nachlassvermögen an den Bevollmächtigten

des J.C. zur Überweisung zu bringen. Mit Erhalt des gesamten Betrages von 40.000 EUR seien nach Punkt 2 des Übereinkommens sämtliche Ansprüche des J.C. in der Verlassenschaftssache abgefunden und bereinigt. Der gesamte Inhalt der Wohnung sowie der erblasserische Pkw samt Inhalt des Verstorbenen stünden ohne Einschränkung und unbeschadet des tatsächlichen Wertes der Gegenstände nach Punkt 3 des Übereinkommens der Beschwerdeführerin zu. Sollte noch Liegenschaftsvermögen des Verstorbenen in Kanada hervorkommen, so stehe nach Punkt 4 des Übereinkommens dieses auch alleine der Beschwerdeführerin zu. "Zur einstweiligen Verwaltung des Nachlasses" werde nach Punkt 5 des Übereinkommens die Beschwerdeführerin einvernehmlich bestellt und berechtigt, das Mietverhältnis betreffend die Wohnung des Verstorbenen aufzukündigen und Verträge zu kündigen oder zu beenden, um das Auflaufen weiterer Kosten zu verhindern (etwa Strom, Gas, ...). Für den Fall, dass im Nachhinein noch weitere Vermögenswerte mit Ausnahme der Punkte 3 und 4 des ErbÜbereinkommens oder Schulden bekannt werden sollten, bestimmte Punkt 7 des Übereinkommens, dass diese im Verhältnis der auf Grund des Protokolls abgegebenen Erbantrittserklärungen quotenmäßig aufgeteilt werden. Die Erben gingen nach Punkt 8 des Übereinkommens von einer quotenmäßigen Vorschreibung der vom Finanzamt vorzuschreibenden Erbschaftssteuer aus. Kapitalendbesteuerte Vermögenswerte, die in die Verlassenschaft fallen, sollten danach beiden Erben entsprechend ihrer Erbquote zugutekommen.

Mit Bescheid vom 14. März 2007 setzte das Finanzamt der Beschwerdeführerin gegenüber Erbschaftssteuer in Höhe von 8.828,54 EUR fest. Bei der Bemessungsgrundlage berücksichtigte das Finanzamt unter anderem bei einem "Erbfall zu 17/20" neben Geld und Guthaben bei Banken sowie beim Arbeitgeber "sonstige Wertpapiere (erbschaftsteuerfrei)" und einen "Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG" in Höhe von 89.262,87 EUR. Mit Bescheid vom 14. März 2007 setzte das Finanzamt der Beschwerdeführerin gegenüber Erbschaftssteuer in Höhe von 8.828,54 EUR fest. Bei der Bemessungsgrundlage berücksichtigte das Finanzamt unter anderem bei einem "Erbfall zu 17/20" neben Geld und Guthaben bei Banken sowie beim Arbeitgeber "sonstige Wertpapiere (erbschaftsteuerfrei)" und einen "Freibetrag gemäß Paragraph 15, Absatz eins, Ziffer 17, ErbStG" in Höhe von 89.262,87 EUR.

In der mit Schriftsatz vom 10. April 2007 eingebrachten Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, die Vorschreibung nach Erbquoten sei dann zulässig, wenn das Erbenübereinkommen wirtschaftlich den Quoten entspreche. Im Beschwerdefall sei allerdings zu berücksichtigen, dass das gesamte steuerfreie Vermögen nur der Beschwerdeführerin zugekommen sei und diese eine Abschlagszahlung an den kanadischen Staatsbürger J.C. geleistet habe, der in Kanada keiner Besteuerung unterliege. Daher hätte der Beschwerdeführerin das gesamte endbesteuerte Vermögen von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden müssen und nicht nur der quotenmäßige Anteil von 85 %. Der "Steuerfreibetrag nach § 15 Z 17 ErbStG" ergeben daher 105.015,14 EUR. In der mit Schriftsatz vom 10. April 2007 eingebrachten Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, die Vorschreibung nach Erbquoten sei dann zulässig, wenn das Erbenübereinkommen wirtschaftlich den Quoten entspreche. Im Beschwerdefall sei allerdings zu berücksichtigen, dass das gesamte steuerfreie Vermögen nur der Beschwerdeführerin zugekommen sei und diese eine Abschlagszahlung an den kanadischen Staatsbürger J.C. geleistet habe, der in Kanada keiner Besteuerung unterliege. Daher hätte der Beschwerdeführerin das gesamte endbesteuerte Vermögen von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden müssen und nicht nur der quotenmäßige Anteil von 85 %. Der "Steuerfreibetrag nach Paragraph 15, Ziffer 17, ErbStG" ergeben daher 105.015,14 EUR.

Weiters mache die Beschwerdeführerin als steuermindernde Ausgaben, nämlich als Schulden und Lasten, die in wirtschaftlicher Beziehung zum steuerbaren Erwerb stünden, und als bestimmte, mit dem Erbfall zusammenhängende Ausgaben, wie Begräbniskosten, Kosten der Nachlassregelung usw., näher aufgeschlüsselte Aufwendungen in der Gesamthöhe von 7.672,96 EUR geltend. Darunter befinden sich ein Posten "Kranz und Blumenschmuck" in Höhe von 204,90 EUR, ein Posten "Trinkgelder" in Höhe von 100 EUR, ein Posten "Betreuung Urnennische" in Höhe von 529,60 EUR und ein Posten "Kontoabrechnung der Verlassenschaft" in Höhe von 266,54 EUR. Diese Kosten habe die Beschwerdeführerin alleine getragen und seien daher nicht quotenmäßig aufzuteilen. Schließlich sei bei der Umrechnung der in den Nachlassaktiven enthaltenen Goldmünzen (Philharmoniker) ein Rechenfehler unterlaufen.

Mit Vorhalt vom 13. April 2007 ersuchte das Finanzamt die Beschwerdeführerin um Ergänzung ihrer Berufung. Da in den Passiva des Inventars bereits Aufwendungen für Kranz und Sarggesteck in Höhe von 220 EUR sowie Trinkgeld von 50 EUR enthalten seien, frage das Finanzamt, welche geltend gemachten Kosten aus diesem Titel als weitere Ausgaben in der Berufung geltend gemacht würden.

Mit Schriftsatz vom 15. Mai 2007 teilte die Beschwerdeführerin mit, die in den Passiva enthaltenen Aufwendungen für Kranz und das Sarggesteck sowie für Trinkgeld seien Ausgaben des Vertreters des J.C. gewesen. Die in der Berufung geltend gemachten Ausgaben für den Kranz sowie für Trinkgelder seien zusätzliche Ausgaben der Beschwerdeführerin gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Mai 2007 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt, setzte die Erbschaftssteuer neu mit 8.668,24 EUR fest und führte in der Begründung aus, die Erben hätten den ihrer Erbserklärung entsprechenden Anteil am Nachlass zu versteuern, weshalb den Erben die Steuerbefreiung des § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG diesem Anteil entsprechend und nicht in jenem Ausmaß zustünde, in dem sie auf Grund eines zwischen ihnen geschlossenen Abkommens das Nachlassvermögen aufteilten. Grundsätzlich - so das Finanzamt weiter - könnten nach dem Tod des Erblassers neu entstandene Kosten, die der Erhaltung oder Verwertung der erworbenen Gegenstände dienen, nicht abgezogen werden. Insbesondere seien die während der Abwicklung der Verlassenschaft anfallenden Aufwendungen für die erblasserische Wohnung (Räumungskosten und Mietzins bis zur Auflösung des Mietverhältnisses) nicht abziehbar. Es könnten daher auch die geltend gemachten Reisekosten anlässlich der Wohnungsräumung und der Abwicklung bei den Banken nicht berücksichtigt werden. Die Reisekosten zur Verabschiedung und Beisetzung könnten ebenso wie die Kosten der Trauerkleidung unter dem Titel Begräbniskosten berücksichtigt werden. Daher berücksichtige das Finanzamt Kosten an Trinkgeldern und an Trauerkleidung sowie Vertretungskosten des Rechtsanwaltes in der in der Berufung geltend gemachten Höhe, von den geltend gemachten Fahrtkosten nach L jedoch lediglich den Betrag für zwei Fahrten. Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Mai 2007 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt, setzte die Erbschaftssteuer neu mit 8.668,24 EUR fest und führte in der Begründung aus, die Erben hätten den ihrer Erbserklärung entsprechenden Anteil am Nachlass zu versteuern, weshalb den Erben die Steuerbefreiung des Paragraph 15, Absatz eins, Ziffer 17, ErbStG diesem Anteil entsprechend und nicht in jenem Ausmaß zustünde, in dem sie auf Grund eines zwischen ihnen geschlossenen Abkommens das Nachlassvermögen aufteilten. Grundsätzlich - so das Finanzamt weiter - könnten nach dem Tod des Erblassers neu entstandene Kosten, die der Erhaltung oder Verwertung der erworbenen Gegenstände dienen, nicht abgezogen werden. Insbesondere seien die während der Abwicklung der Verlassenschaft anfallenden Aufwendungen für die erblasserische Wohnung (Räumungskosten und Mietzins bis zur Auflösung des Mietverhältnisses) nicht abziehbar. Es könnten daher auch die geltend gemachten Reisekosten anlässlich der Wohnungsräumung und der Abwicklung bei den Banken nicht berücksichtigt werden. Die Reisekosten zur Verabschiedung und Beisetzung könnten ebenso wie die Kosten der Trauerkleidung unter dem Titel Begräbniskosten berücksichtigt werden. Daher berücksichtige das Finanzamt Kosten an Trinkgeldern und an Trauerkleidung sowie Vertretungskosten des Rechtsanwaltes in der in der Berufung geltend gemachten Höhe, von den geltend gemachten Fahrtkosten nach L jedoch lediglich den Betrag für zwei Fahrten.

Weiters würden unter dem Titel "Erblasserschulden/Begräbniskosten, welche die Erben treffen," folgende weitere Aufwendungen in der Höhe des Erbanfalles der Beschwerdeführerin anerkannt:

"- Kranz und Blumenschmuck

204,90

- Kosten der Erstbepflanzung, pauschal

200,--

- Miete und Spesen für September 2006

169,42

- Endabrechnung Strom und Erdgas

120,04

- Kontospesen, Teilbetrag

163,58"

Dies ergebe den Betrag von 857,94 EUR, davon 17/20 ergebe den Betrag von 729,24 EUR, welcher der Neuberechnung zugrunde gelegt wurde, in der auch die Berichtigung des gerügten Fehlers bei der Umrechnung des Wertes der "Philharmoniker" berücksichtigt wurde.

Mit Schriftsatz vom 28. Juni 2007 erhob die Beschwerdeführerin dagegen einen Vorlageantrag. Die Beschwerdeführerin halte ihre Berufungsanträge vollinhaltlich aufrecht. Weiters füge sie hinzu, es sei nicht berücksichtigt worden, dass der zweite Erbe kanadischer Staatsbürger sei. Schließlich seien nach Ansicht der Beschwerdeführerin auch die Aufwendungen für die erblasserische Wohnung (Räumungskosten und Mietzins) abziehbar, weil diese zum Teil durch die komplizierte Abwicklung ausgelöst worden seien, der zweite Erbe sich in Kanada befinde und erst nach Monaten an Korrespondenzen ein Erbenübereinkommen habe abgeschlossen werden können.

Mit dem angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde den vor ihr bekämpften Bescheid des Finanzamtes vom 14. März 2007 dahingehend, dass die Erbschaftssteuer von einem steuerpflichtigen Erwerb von 123.832 EUR mit 8.668,24 EUR festgesetzt wurde. Nach Wiedergabe des Verfahrensganges und rechtlichen Überlegungen führte die belangte Behörde aus, die Steuerfreiheit des § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG hänge davon ab, dass dem Steuerpflichtigen tatsächlich endbesteuertes Vermögen zugewendet werde. Im Ergebnis müsse der Nachlass in jenem Umfang steuerfrei bleiben, in dem er aus endbesteuertem Vermögen bestehe. Diesem Erfordernis sei im Beschwerdefall Rechnung getragen worden. Im Zusammenhang mit dem Entstehen der Steuerschuld und der Maßgeblichkeit der zu versteuernden Erbquote stehe jedem der Erben die Befreiung seinem Anteil entsprechend zu und nicht in dem Ausmaß, in welchem die Erben das Vermögen auf Grund eines zwischen ihnen geschlossenen Abkommens aufteilen. Mit dem angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde den vor ihr bekämpften Bescheid des Finanzamtes vom 14. März 2007 dahingehend, dass die Erbschaftssteuer von einem steuerpflichtigen Erwerb von 123.832 EUR mit 8.668,24 EUR festgesetzt wurde. Nach Wiedergabe des Verfahrensganges und rechtlichen Überlegungen führte die belangte Behörde aus, die Steuerfreiheit des Paragraph 15, Absatz eins, Ziffer 17, ErbStG hänge davon ab, dass dem Steuerpflichtigen tatsächlich endbesteuertes Vermögen zugewendet werde. Im Ergebnis müsse der Nachlass in jenem Umfang steuerfrei bleiben, in dem er aus endbesteuertem Vermögen bestehe. Diesem Erfordernis sei im Beschwerdefall Rechnung getragen worden. Im Zusammenhang mit dem Entstehen der Steuerschuld und der Maßgeblichkeit der zu versteuernden Erbquote stehe jedem der Erben die Befreiung seinem Anteil entsprechend zu und nicht in dem Ausmaß, in welchem die Erben das Vermögen auf Grund eines zwischen ihnen geschlossenen Abkommens aufteilen.

Die während der Abwicklung der Verlassenschaft angefallenen Aufwendungen für die erblasserische Wohnung seien nicht abziehbar. Kosten, die den Erben nach dem Tod des Erblassers aus der Verwaltung und späteren Verwertung der ihnen zugefallenen Vermögensgegenstände entstünden (Räumungskosten; die damit zusammenhängenden Reisekosten), fielen nicht unter die Begünstigungsbestimmung des § 20 Abs. 4 Z 3 ErbStG. Insbesondere könnten die nach dem Todesfall bis zur Auflösung des Bestandverhältnisses noch anfallenden Mietzinse für die erblasserische Wohnung nicht abgezogen werden. Was die Abziehbarkeit der übrigen Kosten betreffe, schließe sich die belangte Behörde den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung an, weshalb sich gegenüber der dortigen Abgabenfestsetzung keine Änderung ergebe und auf diese zu verweisen sei. Die während der Abwicklung der Verlassenschaft angefallenen Aufwendungen für die erblasserische Wohnung seien nicht abziehbar. Kosten, die den Erben nach dem Tod des Erblassers aus der Verwaltung und späteren Verwertung der ihnen zugefallenen Vermögensgegenstände entstünden (Räumungskosten; die damit zusammenhängenden Reisekosten), fielen nicht unter die Begünstigungsbestimmung des Paragraph 20, Absatz 4, Ziffer 3, ErbStG. Insbesondere könnten die nach dem Todesfall bis zur Auflösung des Bestandverhältnisses noch anfallenden Mietzinse für die erblasserische Wohnung nicht abgezogen werden. Was die Abziehbarkeit der übrigen Kosten betreffe, schließe sich die belangte Behörde den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung an, weshalb sich gegenüber der dortigen Abgabenfestsetzung keine Änderung ergebe und auf diese zu verweisen sei.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der vor ihm dagegen erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 2. Dezember 2008, B 1249/08-3, abgelehnt und die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung abgetreten. Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der vor ihm dagegen erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 2. Dezember 2008, B 1249/08-3, abgelehnt und die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Artikel 144, Absatz 3, B-VG zur Entscheidung abgetreten.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz vom 24. Februar 2009 einerseits im Recht verletzt, dass "die Höhe des Steuerfreibetrages, entgegen § 15 Abs. 1 Ziffer 17 ErbStG 1955 und § 1 Abs. 1 Ziffer 2 Endbesteuerungsgesetz, um 15 % der (steuerlich privilegierten) Bankguthaben im Ausmaß von

EUR 15.752,27 zu niedrig angenommen und die Steuerbemessungsgrundlage (steuerpflichtiger Erwerb) korrespondierend um diesen Betrag zu hoch festgestellt wurde" und dass die abziehbaren Verbindlichkeiten nicht im begehrten Ausmaß von 7.672,96 EUR, sondern nur im Ausmaß von 1.907,24 EUR anerkannt worden seien und dazu korrespondierend die Steuerbemessungsgrundlage (steuerpflichtiger Erwerb) um 5.765,72 EUR zu hoch "festgestellt" worden sei. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz vom 24. Februar 2009 einerseits im Recht verletzt, dass "die Höhe des Steuerfreibetrages, entgegen Paragraph 15, Absatz eins, Ziffer 17 ErbStG 1955 und Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 2 Endbesteuerungsgesetz, um 15 % der (steuerlich privilegierten) Bankguthaben im Ausmaß von EUR 15.752,27 zu niedrig angenommen und die Steuerbemessungsgrundlage (steuerpflichtiger Erwerb) korrespondierend um diesen Betrag zu hoch festgestellt wurde" und dass die abziehbaren Verbindlichkeiten nicht im begehrten Ausmaß von 7.672,96 EUR, sondern nur im Ausmaß von 1.907,24 EUR anerkannt worden seien und dazu korrespondierend die Steuerbemessungsgrundlage (steuerpflichtiger Erwerb) um 5.765,72 EUR zu hoch "festgestellt" worden sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 (ErbStG) in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung vor der Aufhebung durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 2007, G 54/06 u.a., unterlag der Erbschaftssteuer der Erwerb von Todes wegen. Gemäß Paragraph eins, Absatz eins, des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 (ErbStG) in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung vor der Aufhebung durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 2007, G 54/06 u.a., unterlag der Erbschaftssteuer der Erwerb von Todes wegen.

Als Erwerb von Todes wegen gilt nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG u. a. der Erwerb durch Erbanfall. Als Erwerb von Todes wegen gilt nach Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, ErbStG u. a. der Erwerb durch Erbanfall.

Die Steuerpflicht ist nach § 6 Abs. 1 Z 1 ErbStG für den gesamten Erbanfall gegeben, wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Erwerber zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht ein Inländer ist. Als Inländer im Sinne des ErbStG gelten nach § 6 Abs. 2 Z 1 leg. cit. österreichische Staatsbürger, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die Steuerpflicht ist nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer eins, ErbStG für den gesamten Erbanfall gegeben, wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Erwerber zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht ein Inländer ist. Als Inländer im Sinne des ErbStG gelten nach Paragraph 6, Absatz 2, Ziffer eins, leg. cit. österreichische Staatsbürger, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG bei Erwerben von Todes wegen - mit hier nicht interessierenden Ausnahmen - mit dem Tode des Erblassers. Die Steuerschuld entsteht gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, ErbStG bei Erwerben von Todes wegen - mit hier nicht interessierenden Ausnahmen - mit dem Tode des Erblassers.

Steuerfrei bleiben gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 erster Anstrich ErbStG Erwerbe von Todes wegen von Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz sowie § 97 Abs. 2 erster bis dritter Satz des Einkommensteuergesetzes 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 12/1993, unterliegen, sowie von vergleichbaren Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der besonderen Einkommensteuer gemäß § 37 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988 unterliegen; dies gilt für Forderungswertpapiere nur dann, wenn sie bei der Begebung sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden. Steuerfrei bleiben gemäß Paragraph 15, Absatz eins, Ziffer 17, erster Anstrich ErbStG Erwerbe von Todes wegen von Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung gemäß Paragraph 97, Absatz eins, erster Satz sowie Paragraph 97, Absatz 2, erster bis dritter Satz des Einkommensteuergesetzes 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Nr. 12 aus 1993, unterliegen, sowie von vergleichbaren Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der besonderen Einkommensteuer gemäß Paragraph 37, Absatz 8, des Einkommensteuergesetzes 1988 unterliegen; dies gilt für Forderungswertpapiere nur dann, wenn sie bei der Begebung sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden.

Als Erwerb gilt gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Vom Erwerb sind nach § 20 Abs. 4 ErbStG insbesondere näher angeführte Kosten wie etwa die Kosten der Bestattung des Erblassers einschließlich der Kosten der landesüblichen kirchlichen und bürgerlichen

Leichenfeierlichkeiten und der Kosten eines angemessenen Grabdenkmales, die gerichtlichen und außergerichtlichen Kosten der Regelung des Nachlasses sowie die Kosten eines für den Nachlass oder wegen des Erwerbes geführten Rechtsstreites abzuziehen. Als Erwerb gilt gemäß Paragraph 20, Absatz eins, ErbStG, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Vom Erwerb sind nach Paragraph 20, Absatz 4, ErbStG insbesondere näher angeführte Kosten wie etwa die Kosten der Bestattung des Erblassers einschließlich der Kosten der landesüblichen kirchlichen und bürgerlichen Leichenfeierlichkeiten und der Kosten eines angemessenen Grabdenkmales, die gerichtlichen und außergerichtlichen Kosten der Regelung des Nachlasses sowie die Kosten eines für den Nachlass oder wegen des Erwerbes geführten Rechtsstreites abzuziehen.

§ 20 Abs. 5 ErbStG lautet: Paragraph 20, Absatz 5, ErbStG lautet:

1. "(5) Absatz 5, Schulden und Lasten, die in wirtschaftlicher Beziehung zu nicht steuerbaren Teilen des Erwerbes stehen, sind nicht abzuziehen. Beschränkt sich die Besteuerung auf einzelne Vermögensgegenstände (§ 6 Abs. 1 Z 2 und Abs. 4), so sind nur die in einer wirtschaftlichen Beziehung zu diesem Teile des Erwerbes stehenden Schulden und Lasten abzugsfähig." Schulden und Lasten, die in wirtschaftlicher Beziehung zu nicht steuerbaren Teilen des Erwerbes stehen, sind nicht abzuziehen. Beschränkt sich die Besteuerung auf einzelne Vermögensgegenstände (Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 2 und Absatz 4,), so sind nur die in einer wirtschaftlichen Beziehung zu diesem Teile des Erwerbes stehenden Schulden und Lasten abzugsfähig."

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 des Bundesverfassungsgesetzes BGBl. Nr. 11/1993 (Endbesteuerungsgesetz) ist bundesgesetzlich vorzusehen, dass bei der Besteuerung des sonstigen Vermögens, aus dem die in § 1 Abs. 1 Z 1 leg.cit. näher angeführten Kapitalerträge fließen, sowie des Erwerbes dieses Vermögens von Todes wegen u.a. die Erbschafts- und Schenkungssteuer - soweit diese Kapitalerträge nach der für das Kalenderjahr 1993 geltenden Rechtslage einem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen - mit dem Kapitalertragsteuerabzug abgegolten sind. Gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 2, des Bundesverfassungsgesetzes Bundesgesetzblatt Nr. 11 aus 1993, (Endbesteuerungsgesetz) ist bundesgesetzlich vorzusehen, dass bei der Besteuerung des sonstigen Vermögens, aus dem die in Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, leg.cit. näher angeführten Kapitalerträge fließen, sowie des Erwerbes dieses Vermögens von Todes wegen u.a. die Erbschafts- und Schenkungssteuer - soweit diese Kapitalerträge nach der für das Kalenderjahr 1993 geltenden Rechtslage einem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen - mit dem Kapitalertragsteuerabzug abgegolten sind.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entsteht die Erbschaftssteuerschuld nicht erst mit dem Erwerb des Eigentumes an bestimmten, zum Nachlass gehörenden Gegenständen, sondern grundsätzlich schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erbserklärung Gebrauch macht. Gegenstand der Erbschaftssteuer ist damit letztlich der Vermögensvorteil, den jemand mit dem Tode eines anderen erwirbt. Die Erbschaftssteuer ist somit grundsätzlich vom Erbanfall zu bemessen. Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, berühren diesen Grundsatz nicht. Auch dann, wenn die Erben nach Abgabe der Erbserklärung miteinander ein Abkommen über die Aufteilung des Nachlasses schließen, wird dieser Grundsatz nicht berührt. Auch in diesem Fall gilt somit der Anteil am steuerlich bewerteten Nachlassvermögen und nicht der effektiv zugeteilte Vermögensgegenstand als angefallen (vgl. aus der ständigen hg. Rechtsprechung etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. Jänner 1987, 86/16/0021, vom 14. Mai 1992, 91/16/0019, vom 30. August 1995, 95/16/0098, VwSlg 7.027/F, und vom 28. September 2000, 2000/16/0327). Gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, ErbStG entsteht die Erbschaftssteuerschuld nicht erst mit dem Erwerb des Eigentumes an bestimmten, zum Nachlass gehörenden Gegenständen, sondern grundsätzlich schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erbserklärung Gebrauch macht. Gegenstand der Erbschaftssteuer ist damit letztlich der Vermögensvorteil, den jemand mit dem Tode eines anderen erwirbt. Die Erbschaftssteuer ist somit grundsätzlich vom Erbanfall zu bemessen. Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, berühren diesen Grundsatz nicht. Auch dann, wenn die Erben nach Abgabe der Erbserklärung miteinander ein Abkommen über die Aufteilung des Nachlasses schließen, wird dieser Grundsatz nicht berührt. Auch in diesem Fall gilt somit der Anteil am steuerlich bewerteten Nachlassvermögen und nicht der effektiv zugeteilte Vermögensgegenstand als

angefallen vergleiche , aus der ständigen hg. Rechtsprechung etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. Jänner 1987, 86/16/0021, vom 14. Mai 1992, 91/16/0019, vom 30. August 1995, 95/16/0098, VwSlg 7.027/F, und vom 28. September 2000, 2000/16/0327).

Um einen die Steuerpflicht auslösenden Erwerb von Todes wegen annehmen zu können, bedarf es neben dem gültigen Erbrechtstitel somit bloß der Erbserklärung, mit deren Abgabe der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen ist (vgl. aus der ständigen hg. Rechtsprechung etwa neben dem erwähnten hg. Erkenntnis vom 30. August 1995, 95/16/0098, VwSlg 7.027/F, die hg. Erkenntnisse vom 18. September 1978, 619, 620/77, VwSlg 5.295/F, vom 21. Dezember 1992, 88/16/0128, vom 26. Jänner 1995, 89/16/0149, VwSlg 6.969/F, vom 11. November 2004, 2004/16/0038, und vom 21. Oktober 2010, 2010/16/0155). Um einen die Steuerpflicht auslösenden Erwerb von Todes wegen annehmen zu können, bedarf es neben dem gültigen Erbrechtstitel somit bloß der Erbserklärung, mit deren Abgabe der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen ist vergleiche , aus der ständigen hg. Rechtsprechung etwa neben dem erwähnten hg. Erkenntnis vom 30. August 1995, 95/16/0098, VwSlg 7.027/F, die hg. Erkenntnisse vom 18. September 1978, 619, 620/77, VwSlg 5.295/F, vom 21. Dezember 1992, 88/16/0128, vom 26. Jänner 1995, 89/16/0149, VwSlg 6.969/F, vom 11. November 2004, 2004/16/0038, und vom 21. Oktober 2010, 2010/16/0155).

Ein danach allenfalls geschlossenes Übereinkommen zwischen den Erben zur Aufteilung des Nachlasses kann als unter Lebenden abgeschlossenes Rechtsgeschäft allenfalls einen eigenen schenkungssteuerrechtlich bedeutsamen Tatbestand erfüllen (vgl. etwa die erwähnten hg. Erkenntnisse vom 18. September 1978, 619, 620/77, VwSlg 5.295/F, vom 21. Dezember 1992, 88/16/0128, vom 26. Jänner 1995, 89/16/0149, VwSlg 6.969/F, und vom 28. September 2000, 2000/16/0327, sowie das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 1996, 96/16/0091). Ein danach allenfalls geschlossenes Übereinkommen zwischen den Erben zur Aufteilung des Nachlasses kann als unter Lebenden abgeschlossenes Rechtsgeschäft allenfalls einen eigenen schenkungssteuerrechtlich bedeutsamen Tatbestand erfüllen vergleiche , etwa die erwähnten hg. Erkenntnisse vom 18. September 1978, 619, 620/77, VwSlg 5.295/F, vom 21. Dezember 1992, 88/16/0128, vom 26. Jänner 1995, 89/16/0149, VwSlg 6.969/F, und vom 28. September 2000, 2000/16/0327, sowie das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 1996, 96/16/0091).

Die Beschwerdeführerin trägt vor, im Beschwerdefall sei das Erbenübereinkommen nicht nach Abgabe der Erbantrittserklärung getroffen worden, sondern, wie sich aus dem Abhandlungsprotokoll vom 11. Dezember 2006 ergebe, zeitgleich.

Dem ist entgegenzuhalten, dass gerade nach dem ins Treffen geführten Abhandlungsprotokoll zunächst die bedingten Erbserklärungen abgegeben wurden, danach ein Inventar erstellt wurde und danach, somit nach Abgabe der Erbserklärung, das Erbenübereinkommen geschlossen wurde. Bereits daraus ist vor dem Hintergrund der zitierten hg. Rechtsprechung ersichtlich, dass der Beschwerdeführerin 17/20 (85 %) des Nachlasses als Erbe angefallen sind. Die nach dem darauf geschlossenen Erbenübereinkommen erfolgte Aufteilung der Aktiva kann erbschaftssteuerrechtlich daran nichts mehr ändern. Damit hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid bei der Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG aus dem im Inventar ersichtlichen Kapitalvermögen zu Recht lediglich den Anteil von 17/20 von der Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer ausgenommen. Dem ist entgegenzuhalten, dass gerade nach dem ins Treffen geführten Abhandlungsprotokoll zunächst die bedingten Erbserklärungen abgegeben wurden, danach ein Inventar erstellt wurde und danach, somit nach Abgabe der Erbserklärung, das Erbenübereinkommen geschlossen wurde. Bereits daraus ist vor dem Hintergrund der zitierten hg. Rechtsprechung ersichtlich, dass der Beschwerdeführerin 17/20 (85 %) des Nachlasses als Erbe angefallen sind. Die nach dem darauf geschlossenen Erbenübereinkommen erfolgte Aufteilung der Aktiva kann erbschaftssteuerrechtlich daran nichts mehr ändern. Damit hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid bei der Anwendung der Befreiungsbestimmung des Paragraph 15, Absatz eins, Ziffer 17, ErbStG aus dem im Inventar ersichtlichen Kapitalvermögen zu Recht lediglich den Anteil von 17/20 von der Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer ausgenommen.

Gleiches gilt für Kosten des Nachlasses, welche die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung geltend gemacht und die belangte Behörde lediglich im Anteil von 17/20 anerkannt hat. Ob die Beschwerdeführerin diese Kosten gemäß dem Punkt 7 des Erbenübereinkommens quotenmäßig aufgeteilt oder, wie sie behauptet, allein getragen hat, ist für die Erbschaftssteuerbemessung unerheblich.

In Ausführung der Verfahrensrüge macht die Beschwerdeführerin geltend, die belangte Behörde habe zur Höhe der abziehbaren Beträge kein Parteiengehör gewährt. Es sei nicht nachvollziehbar, wie die belangte Behörde auf den Betrag von 163,58 EUR der in der Berufung mit insgesamt 266,54 EUR geltend gemachten Aufwendungen aus dem Titel "Kontoabrechnung der Verlassenschaft" gelange. Aus den Belegen ergebe sich beispielhaft, dass die Kontospesen größtenteils Spesen vor dem Todestag am 30. August 2006 beträfen. Damit räumt die Beschwerdeführerin ein, dass nur ein Teil der Spesen vor dem Erbanfall entstanden sind, legt aber nicht konkret dar, welcher Betrag somit abziehbar wäre und woraus sich ergäbe, dass der von der belangten Behörde angenommene Betrag unrichtig wäre.

Schließlich wirft die Beschwerdeführerin der belangten Behörde vor, nur Begräbniskosten für eine "Erstbepflanzung" von pauschal 200 EUR und nicht die nachgewiesenen, erlegten Kosten für die Urnennische von 529,60 EUR als abziehbar anerkannt zu haben.

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid dazu auf die Berufungsvorentscheidung verwiesen, welche dazu bei der Aufstellung der anerkannten Kosten anführt "Kosten der Erstbepflanzung, pauschal".

Die Berufungsvorentscheidung ist als Vorhalt anzusehen, wie die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend hervorhebt, und hat mit dem Ausdruck "Erstbepflanzung" der Beschwerdeführerin vorgehalten, dafür einen Pauschalbetrag von 200 EUR anzusetzen. Dazu hat die Beschwerdeführerin im Vorlageantrag nichts ausgeführt, womit der "Pauschalbetrag" von 200 EUR im angefochtenen Bescheid ausreichend begründet ist.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Von der Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Von der Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt, römisch zwei Nr. 455.

Wien, am 24. Mai 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2009160006.X00

Im RIS seit

29.06.2012

Zuletzt aktualisiert am

19.10.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at