



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Erbschaftsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Laut Verlassenschaftsabhandlung (Protokoll vom 16. Oktober 2001) nach dem am 5. Mai 2001 verstorbenen EH waren die drei erblichen Söhne AH, OH und WH (= Bw) zu je 1/3 Anteil gesetzliche Erben. Im Testament vom 18. März 1995 hatte allerdings der Erblasser verfügt, dass "nach meinem Ableben die unter Konten- und Depotnummern bei der Bank C-AG verwahrten Werte wie folgt aufzuteilen sind: meinem Sohn OH 40 %; meinem Sohn WH 60 %." Dazu wurde in der Abhandlung festgehalten, das Testament beinhalte zwar keine Erbseinsetzung, verfüge jedoch über den größten Teil des Vermögens, sodass von einer

Erbseinsetzung des Sohnes OH zu 4/10 und des Sohnes WH zu 6/10 auszugehen ist, die beide hiezu eine unbedingte Erbserklärung abgegeben haben. Der Sohn AH machte den Pflichtteil nicht geltend. Laut Inventarium waren an Aktiva vorhanden: ein Kontoguthaben S 86.208,49 (endbesteuert); ein Wertpapierdepot Nr. XY mit dem Kurswert S 1.034.107,19; ein Guthaben bei der S-Residenz S 9.725,55. Nach Abzug der Passiva von gesamt S 37.556 verblieb der Reinnachlass mit S 1.092.485.

Laut Depotverzeichnis der C-AG wurden die im Depot XY zum Todestag enthaltenen Wertpapiere wie folgt aufgelistet:

Kz 1: 150 Stück, Aktien der P-AG, Kurswert gesamt S 227.044,95

Kz 2: 4.850 Stück, Anteile an Fonds B II, Kurswert gesamt S 466.494,81

Kz 3: 396 Stück, Aktien der H-AG, Kurswert gesamt S 340.567,43.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 10. Jänner 2002, Str. Nr. X, ausgehend vom Erbanfall zu 6/10el vom steuerpflichtigen Erwerb S 554.284 gem. § 8 Abs. 1 (Stkl. I) Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, eine 3,5%ige Erbschaftsteuer im Betrag von S 19.400 = € 1.409,85 vorgeschrieben. Dabei wurden u. a. die (anteilig) erworbenen Wertpapiere (S 620.464) als zur Gänze erbschaftsteuerpflichtig qualifiziert; als "sonstige Forderung" wurde ein (anteiliger) Betrag von S 5.835 angesetzt.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, nach Ansicht des Bw seien die Erblasser. Wertpapiere gem. § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG von der Erbschaftsteuer befreit. Auch sei der Gegenstand der so bezeichneten "sonstigen Forderung" unklar.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 12. Feber 2002 wurde dahin begründet, dass gem. § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG neben endbesteuertem Kapitalvermögen außerdem Anteile an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften steuerbefreit seien, wenn der Steuerpflichtige nachweise, dass der Erblasser zum Todestag unter 1 % am Nennkapital der Gesellschaft beteiligt gewesen sei. Dieser Nachweis liege bislang nicht vor. Die sonstige Forderung betreffe das Guthaben bei der S-Residenz.

Mit Antrag vom 19. Feber 2002 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und auf den beiliegenden Nachweis der C-AG verwiesen. Darin wird bestätigt, dass der Erblasser zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld unter 1 % am Nennkapital der im Depot XY vorhandenen Vermögenswerte beteiligt war.

Vom Finanzamt nachgereicht wurde der bei der C-AG angeforderte aktuelle Rechenschaftsbericht betr. die im Depot unter Kz 2 befindlichen Anteile am Fonds B II.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Gegenstandsfall ist strittig, ob die von Todes wegen erworbenen Wertpapiere im erblasser. Depot XY der Erbschaftsteuer unterliegen oder nicht.

Gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG idF BGBl I 2001/2, in Geltung ab 1. Jänner 2001, bleiben steuerfrei:

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 ... unterliegen; ...
- von Anteilscheinen an Pensionsinvestmentfonds im Sinne des Abschnittes Ia des Investmentfondsgesetzes 1993 durch Personen der Steuerklasse I;
- von Anteilen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass der Erblasser im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld unter 1 vH am gesamten Nennkapital der Gesellschaft beteiligt ist.

Der dritte Teilstrich (Erwerbe von Anteilen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften) wurde durch Art III Z 1 Kapitalmarktoffensive-Gesetz (KMOG) mit Wirksamkeit ab 2001 eingefügt. Die Erläuterungen der Regierungsvorlage dazu lauten auszugsweise (358 BlgNR 21. GP):

"Im Hinblick auf die statische Verweisung auf § 97 Abs. 1 erster Satz und § 97 Abs. 2 erster bis dritter Satz des Einkommensteuergesetzes 1988, in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl Nr. 12/1993, ist der Erwerb von Todes wegen und von Anteilen an Kapitalgesellschaften von der Erbschaftsteuer nicht befreit. Durch die vorliegende Gesetzesänderung soll die Befreiungsbestimmung auf den Erwerb von Todes wegen von in- und ausländischen Anteilen an Kapitalgesellschaften ausgedehnt werden; dies jedoch nur dann, wenn nachgewiesen wird, dass der Erblasser zu weniger als 1 v. H. am gesamten Nennkapital der Gesellschaft beteiligt ist (Freigrenze). Das für die Steuerfreiheit höchstzulässige Beteiligungsausmaß ist am Todestag aus der Sicht des Erblassers zu beurteilen ... Gehören zum Nachlassvermögen Kapitalanteile an verschiedenen Kapitalgesellschaften, ist nur für jene Kapitalanteile, die unter 1 v. H. des gesamten Nennkapitals betragen, Steuerfreiheit gegeben ... Für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung besteht kein Unterschied, ob diese Anteile zu einem Betriebsvermögen gehören oder nicht."

In *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrssteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 83 f zu § 15 ErbStG, wird dazu im Weiteren auf eine vom BMF geäußerte Rechtsansicht (siehe ÖStZ 2001, 105) verwiesen, wonach hinsichtlich der Prüfung des Beteiligungsausmaßes von weniger als 1 % bei **Investmentfonds** gem. § 1 Abs. 1

Investmentfondsgesetz (InvFG), BGBl 532/1993, eine Durchrechnung vorzunehmen sei. Dies (erläutert anhand von Beispielen) in der Weise, dass zB vom Anteil an einem Fonds (zB 25 %) auf die vom Fonds als Kapitalanlage gehaltenen Aktien an einer bestimmten Kapitalgesellschaft (zB 3 % deren Nennkapitals) durchgegriffen wird. Dieser Anleger würde damit zB zu 0,75 % (= 25 % von 3 %) am Nennkapital der Kapitalgesellschaft beteiligt sein; im Erbschaftsfall entstünde daher keine Steuerpflicht.

Allerdings sind aufgrund der Veranlagungsvorschriften des § 20 InvFG 1993 solche Sachverhalte **nur in Ausnahmefällen** (Großanlegerfonds, ungewöhnlich hohe Anteilszeichnung an einem Fonds) denkbar. Im Normalfall, dh bei reinen Publikumsfonds wird jedoch eine Beteiligung von unter 1 % am Nennkapital einer AG als offenkundige Tatsache zu sehen sein, die gemäß § 167 BAO nicht einmal eines Beweises bedarf.

Im Gegenstandsfall handelt es sich bei den im Depot erliegenden Wertpapieren zum Einen unter Kz 1 und 3 um Anteile (Aktien) an in- oder ausländischen Kapitalgesellschaften (P-AG und H-AG); zum Anderen unter Kz 2 um Anteile an einem inländischen Investmentfonds B II der CI als Kapitalanlagegesellschaft der C-AG. Diese Kapitalanlagegesellschaft unterliegt nach § 1 der im vorgelegten Rechenschaftsbericht enthaltenen "Allgemeinen Fondsbestimmungen" den geltenden Vorschriften des österr. InvFG 1993.

Darüberhinaus hat die C-AG mit Schreiben vom 15. Februar 2002 ausdrücklich bestätigt, dass der Erblasser zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld (= der Todestag) hinsichtlich all dieser im Depot XY vorhandenen Vermögenswerte mit unter 1 % am Nennkapital der betreffenden Kapitalgesellschaften beteiligt war. Nach Obgesagtem würde sich bei einem Investmentfonds als (normaler) Publikumsfonds, wovon bei gegenständlichem Fonds B II ausgegangen werden kann, ein diesbezüglicher Nachweis von vorne herein erübrigen.

Da somit sämtliche Tatbestandsvoraussetzungen nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG, dritter Teilstich, offenkundig erfüllt sind, steht hinsichtlich des im Erbwege erworbenen Wertpapierdepots die Steuerbefreiung zur Gänze zu. Nach Ausscheidung der befreiten Wertpapiere aus der Bemessungsgrundlage verbleibt für die Vorschreibung einer Erbschaftsteuer kein Raum.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Berufung Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 28. Juli 2004