



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Dr.G.V., R-gasse, vertreten durch L., vom 26. November 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 14. November 2002, St.Nr., betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen und der angefochtene Bescheid abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wird festgesetzt mit (d.s.8 % von einer Bemessungsgrundlage von € 177.304,00)	€	14.184,32
Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG wird festgesetzt mit (d.s. 2 % von einer Bemessungsgrundlage von € 150.410,00)	€	3.008,20
insgesamt	€	17.192,52

Entscheidungsgründe

Mit Testament vom 23. September 1997 hat der am 28. Juli 2001 verstorbene Dr.K.V. seine Ehefrau Dr.G.V. , die Berufungswerberin (Bw.), zu seiner Universalerbin eingesetzt und beschränkte seine Kinder Dr.Ch., Mag.B. und Dr.G. auf den Pflichtteil.

Der Reinnachlass der Verlassenschaft betrug laut eidesstättigem Vermögensbekenntnis € 294.520,01. Im Nachlassvermögen befanden sich neben diversen Liegenschaften und anderen Werten Guthaben aus "endbesteuertem" Vermögen (Girokonto und Wertpapierdepot)

in Höhe von insgesamt € 189.442,32, welche der Steuerabgeltung, wie sie in § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG umschrieben ist, unterlagen.

Mit Pflichtteilsübereinkommen je vom Jänner 2002 wurde sowohl die Höhe der Pflichtteile der erblasserischen Töchter als auch deren Abfindung festgelegt wie folgt:

- Frau Dr.Ch. erhielt Wertpapiere in Höhe von € 109.025,31 sowie Bilder im Wert von insgesamt € 9.084,10, wobei die Wertpapiere zur Gänze endbesteuert waren.
- Frau Mag.B. erhielt ebenfalls zur Gänze endbesteuerte Wertpapiere in Höhe von € 36.459,28 und ein Bild im Wert von € 350,00.
- Frau Dr.G. erhielt Wertpapiere in Höhe von € 25.304,83, einen Anteil des erblasserischen Girokontos in Höhe von € 8.013,50 (beides endbesteuert), sowie einen Barbetrag von € 36.336,42. Ein ihr zugedachtes Bild wurde laut Vorhaltsbeantwortung vom 5. November 2002 nicht genommen.

Die Pflichtteilsberechtigten erhielten somit endbesteuertes Vermögen von insgesamt € 178.802,92.

Unter Berücksichtigung dieser Pflichtteilsübereinkommen schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern, Wien der Bw. mit dem bekämpften Bescheid Erbschaftssteuer von € 17.658,63 vor.

In der dagegen eingebrachten Berufung bringt die Bw. vor, dass bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer nicht alle Beträge passiviert worden seien, die als Abgeltung der Pflichtteile an die pflichtteilsberechtigten Töchter übergeben wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Die geltende Erbschaftssteuer ist eine Erbanfallsteuer; sie ist daher grundsätzlich vom Erbanfall zu bemessen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer/10, Rz 5 zu § 1 ErbStG und die dort zitierte Rechtsprechung).

Gemäß § 20 Abs. 1 erster Satz ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Nicht abgezogen werden können Kosten, die nicht mit dem Erwerb zusammenhängen, oder nicht in der Person des Erblassers entstanden sind.

Das Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht wird vom Bereicherungsprinzip beherrscht. Dies ist insbesondere auch aus den Bestimmungen der Absätze 4-6 und 8 des § 20 ErbStG erkennbar. Danach wird nur der tatsächlich verbleibende Vermögenszugang versteuert. Die Nettobereicherung ergibt sich aus der Summe des gesamten anfallenden Vermögens nach

Abzug der Verbindlichkeiten (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer/10, Rz 5a zu § 1 ErbStG und die dort zitierte Rechtsprechung).

§ 20 ErbStG enthält eine demonstrative Aufzählung jener Schulden und Lasten, die vom Vermögenswert abzuziehen sind. Danach können gemäß Absatz 6 dieser Gesetzesstelle Verbindlichkeiten aus Pflichtteilsrechten nur insoweit abgezogen werden, als der Anspruch auf den Pflichtteil geltend gemacht wird.

Im Berufungsfall ist unbestritten, dass die Bw. auf Grund des Testamentes vom 23.9.1997 Universalerbin nach ihrem am 28.7.2001 verstorbenen Ehemann ist und dass die erblasserischen Töchter ihren Pflichtteil jeweils geltend gemacht haben. Nach dem oben Gesagten sind daher die geltend gemachten Pflichtteilsforderungen gemäß § 20 Abs. 6 ErbStG beim Vermögensanfall der Bw. zu berücksichtigen.

Ebenso unbestritten ist, dass den Pflichtteilsberechtigten mit den o.a. Pflichtteilsübereinkommen, welche mit Beschluss vom 9. Juli 2002 seitens des Bezirksgerichtes Liesing zur Kenntnis genommen wurden, in Abgeltung ihrer Pflichtteile neben Bildern auch Teile des endbesteuerten Girokontos und des ebenfalls endbesteuerten Wertpapierdepots überlassen wurden.

Strittig ist im Berufungsfall nunmehr die Frage, ob trotz Ausfolgung von endbesteuertem Vermögen an die Pflichtteilsberechtigten und damit Weitergabe der Begünstigung gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG diese Begünstigung auch bei der Bw. in voller Höhe zum Tragen kommen kann.

Gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG bleibt der todeswegige Erwerb von Kapitalvermögen steuerfrei, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung gemäß § 97 Abs. 1 erster bis dritter Satz EStG 1988 idF BGBl. 12/1993 unterliegen.

Der Erwerb eines Vermögensgegenstandes bleibt auch dann ein erbrechtlicher, wenn er nicht (allein) auf Testament (Erbvertrag) oder gesetzlicher Erbfolge beruht, sondern (auch) auf ein Erb- oder Pflichtteilsübereinkommen zurückzuführen ist.

In seinen Erkenntnissen vom 25.2.1999, B 128/97, vom 23.6.1999, B 36/98 und vom 27.9.99, B 3026/97 hat der Verfassungsgerichtshof ausführlich dargelegt, welche Erwerbsvorgänge unter die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG fallen, dies (auch) unter dem Aspekt verfassungskonformer Interpretation.

Danach gelte zunächst, dass die Erbschaftssteuer insoweit abgegolten sei, als endbesteuertes Vermögen als Erbschaft anfallt oder als Vermächtnis ausgesetzt werde.

Abgegolten sei die Steuer aber auch dann im Sinne des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG, wenn in Abgeltung des Pflichtteilsanspruches, oder im Zuge einer Erbauseinandersetzung endbesteuertes Nachlassvermögen **zugewiesen** wird. Ebenso sei vorzugehen, wenn ein

(Geld-) Vermächtnis mittels endbesteuerten Nachlassvermögens erfüllt wird. In all diesen Fällen hänge die Steuerfreiheit freilich davon ab, dass dem Steuerpflichtigen tatsächlich endbesteuertes Vermögen zugewendet wird.

Da jedoch, den o.a. Erkenntnissen zufolge, die Steuerbefreiung insgesamt nur einmal zum Tragen kommen darf (Grundsatz der Einmalwirksamkeit der Steuerbefreiung; vgl. insbes. VfGH 25.02.1999, B 128/97), konnte das den erblasserischen Töchtern gemäß Pflichtteilsübereinkommen überlassene endbesteuerte Vermögen, das bei Berechnung der Erbschaftssteuer der Pflichtteilsberechtigten ja berücksichtigt wurde, bei der Erbin nicht (nochmals) in Abzug gebracht werden.

Die Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer für die Bw. errechnet sich daher wie folgt:

Summe des endbesteuerten Vermögens laut eidesstättigem Vermögensbekenntnis insgesamt	€	189.442,32
Hiervon war gemäß Pflichtteilsübereinkommen den Pflichtteilsberechtigten zu überlassen	€	178.802,92
Somit verbleibt für Witwe an endbesteuertem Vermögen	€	10.639,40

Daher

Reinnachlass laut Inventar		€	294.520,01
abzügl. einfacher Einheitswert der Liegenschaften	-	€	50.136,83
zuzügl. 3-facher Einheitswert der Liegenschaften	+	€	150.410,52
abzügl. Pflichtteil Mag.B.	-	€	36.809,28
abzügl. Pflichtteil Dr.Ch.	-	€	118.109,41
abzügl. Pflichtteil Dr.G.	-	€	36.336,42
abzügl. Gerichts- und Vertrittungskosten	-	€	11.234,78
abzügl. frei gemäß § 15 (1) 1 a ErbStG	-	€	700,00
abzügl. frei gemäß § 15 (1) 1 b ErbStG	-	€	1.460,00
abzügl. frei gemäß § 14 (1) ErbStG	-	€	2.200,00
abzügl. Anteil an endbesteuertem Verm. gem. § 15 (1) 17 ErbStG	-	€	10.639,40
Bemessungsgrundlage		€	177.304,41

Bemerkt wird, dass die in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 23. Mai 2003 irrtümlich in die Bemessungsgrundlage einbezogenen Bilder im Wert von insgesamt € 5.800,46, die laut Vorhaltsbeantwortung vom 28. Oktober 2004 jedoch aus dem Eigentum der Bw. stammen, wieder aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden wurden.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 19. November 2004