



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 15. November 2001, ErfNr. betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben

Begründung

In der Verlassenschaftssache (Substitutionsabhandlung) nach der am 26. Jänner 1997 verstorbenen J. wurde nach dem Tod des am 6. Juli 1999 nachverstorbenen Vorerben O. mit Einantwortungsurkunde vom 10. Juli 2001 der Berufungswerberin (Bw.) der Substitutionsnachlass nach unbedingter Erbserklärung zu einem Viertel eingewantwortet. Der Nachlass des Vorerben war der Bw. bereits mit Einantwortungsurkunde vom 25. Oktober 1999 zur Hälfte eingewantwortet worden.

Ausgehend von den eidesstättigen Vermögensbekenntnissen setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. mit Erbschaftssteuerbescheid vom 15. November 2001 Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse II) in Höhe von S 22.505,40 und gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG in Höhe von S 1.318,40 fest.

Für die auf einem Wertpapierdepot einer inländischen Bank gelegenen Internationalen Rentenfonds K-Anteile im Wert von S 1,688.197,13 aus dem Substitutionsnachlass wurde eine Befreiung nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG nicht zuerkannt.

Dazu führte das Finanzamt in der ergänzenden Bescheidbegründung vom 22. Jänner 2002 aus, es handle sich dabei um ausländische Fondsanteile. Erträge aus ausländischen Fondsanteilen seien generell von der Endbesteuerung ausgenommen.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung erklärte die Bw. im Wesentlichen, die Internationalen Rentenfonds K-Anteile, WPKN 847519, seien Wertpapiere der DIT Deutscher-Investment-Trust mit dem Sitz in Frankfurt am Main. Der Vorerbe habe diese Wertpapiere im Frühjahr 1998 auf ein Depot der Raiffeisenbank Illmitz transferiert und im November eines jeden Jahres habe die Bank von den Wertpapiererträgen KESt abgezogen und abgeführt.

Es seien auch Anteilsscheine solcher ausländischer Kapitalanlagefonds, die inländischen Investmentfonds nach dem Investmentfondgesetz vergleichbar sind, erbschaftssteuerfrei, sofern sich die kuponanzahlende Stelle im Inland befinde.

Die gegenständlichen ausländischen Rentenfondsanteile gewährten laut Mitteilung der Homepage der Fondsgesellschaft (www.dit.de) ein Miteigentumsrecht am Fondvermögen.

Entsprechend dem Verkaufsprospekt einschließlich Vertragsbedingungen Juni 2004 (von der Homepage der DEUTSCHEN INVESTMENT-TRUST Gesellschaft für Wertpapieranlagen mbH herunterzuladen unter

http://www.dit.de/data/pdf/legal_docs/DE0008475195_VPED_062004.pdf) wurde der INTERNATIONALE RENTENFONDS >>K<< am 16. Mai 1986 aufgelegt. Laut diesem Verkaufsprospekt handle es sich um verbrieftes Miteigentumsanteile mit Rückgaberecht und jährlichen Ausschüttungen.

Da die Steuerschuld nach § 12 Abs. 1 Z 1 lit. h ErbStG mit dem Tod des Vorerben am 6. Juli 1999 entstand, ist entsprechend dem § 34 Abs. 1 Z 4 ErbStG auf den gegenständlichen Fall § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG in der Fassung vor BGBl. I Nr. 106/1999 anzuwenden.

Diese lautet wie folgt:

"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; dies gilt für Forderungswertpapiere nur dann, wenn sie bei ihrer Begebung sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden."

Bei der Verweisung auf das Einkommensteuergesetz 1988 idF BGBl. Nr. 12/1993, handelt es sich um eine "statische" Verweisung.

§ 97 Abs. 1 erster Satz und Abs. 2 erster bis dritter Satz des EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. 12/1993, lauten:

"§ 97. (1) Die Einkommensteuer für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 3 sowie Abs. 3, die 1. der Kapitalertragsteuer unterliegen und

2. zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27) gehören, gilt als durch den Steuerabzug abgegolten.

(2) Die Einkommensteuer für im Inland bezogene Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren, die

1. nicht der Kapitalertragsteuer unterliegen und

2. zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören, gilt durch einen der kuponauszahlenden Stelle in Höhe der Kapitalertragsteuer freiwillig geleisteten Betrag als abgegolten. Der Steuerpflichtige muss dazu der kuponauszahlenden Stelle unverzüglich den unwiderruflichen Auftrag erteilen, den Betrag wie eine Kapitalertragsteuer abzuführen. Der Betrag gilt als Kapitalertragsteuer von Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 3."

§ 97 Abs. 1 EStG idF 12/1993 verweist auf den gesamten Absatz 3 des § 93 EStG.

Erst mit dem Steuerreformgesetz 1993, BGBl. 818/1993 kam es im § 97 Abs. 1 EStG zu einer Einschränkung des Verweises auf die Ziffern 1 bis 4 des § 93 Abs. 1 EStG unter gleichzeitiger Herausnahme der ausländischen Investmentfonds aus der Ziffer 4 mit Neuregelung in der Ziffer 5, wobei der Satzteil "Z 1 bis 4" im ersten Satz des § 97 Abs. 1 EStG, idF BGBl. Nr. 818/1993, vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 7. März 2002, G 278/01 als verfassungswidrig aufgehoben wurde.

Die dem Endbesteuerungsgesetz entsprechende Fassung des § 97 Abs. 1 EStG idF 12/1993 iV mit § 93 Abs. 3 EStG idF BGBl. Nr. 400/1988 stellt im Inland bezogene Kapitalerträge aus vergleichbaren Anteilsrechten vergleichbarer ausländischer Kapitalanlagefonds den Kapitalerträgen entsprechender Anteilscheine inländischer Kapitalanlagefonds gleich, sodass jedenfalls solche, im Inland bezogenen Kapitalerträge, unter den im § 93 Abs. 3 Z 4 EStG idF BGBl. Nr. 400/1988 normierten Voraussetzungen, der Steuerabgeltung im Sinne des § 97 EStG idF 12/1993 unterliegen.

Da das Finanzamt auf Grund der Annahme, Erwerbe von Todes wegen von Anteilsscheinen an ausländischen Kapitalanlagefonds könnten nicht unter die Endbesteuerung fallen, es unterlassen hat, Ermittlungen durchzuführen um festzustellen, ob eine Vergleichbarkeit gegeben ist und wenn ja, in welchem Umfang die Befreiung des § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG zu gewähren ist, war der angefochtene Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz, aufzuheben.

Auf Grund des bisher vorliegenden Sachverhaltes ist von einer weitgehenden Befreiung des im angefochtenen Bescheid als steuerpflichtig angesehenen Erwerbes auszugehen, und es ist

weder zweckmäßig noch billig, eine allfällige detaillierte Abgrenzung von befreiten und nicht befreiten Vermögenswerten im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren durchzuführen.

Bei dieser Abgrenzung wird auch zu berücksichtigen sein, dass es sich bei den Bestimmungen § 97 Abs. 1 erster Satz sowie § 97 Abs. 2 erster bis dritter Satz EStG idF BGBl. 12/1993 und des bezughabenden § 93 EStG idF 400/1988 um Bestimmungen handelt, welche im Erbschaftssteuerverfahren nach einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen zu beurteilen sind, und somit auch im Sinne des Urteils des EuGH vom 15. Juli 2004, C-315/02 (Rs Lenz) anzuwenden sind.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. März 2005