



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 5. März 2003, St. Nr. XY betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO wird der angefochtene Bescheid jedoch abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 (1) ErbStG wird festgesetzt mit (d.s. 10 % von einer Bemessungsgrundlage von € 36740,48, das entspricht S 505560,00)	2.571,82	€
---	----------	---

Die Vorschreibung bleibt gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Soweit durch diesen Bescheid eine Abgabe festgesetzt wird, ist dieser Betrag gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung der Berufungsentscheidung fällig.

Zu Ihrer Information wird mitgeteilt, dass der in Euro festgesetzte Betrag S 35.389,00 entspricht.

Entscheidungsgründe

Der am 4. Mai 1994 verstorbene M.G. hat mit Testament vom 28. März 1980 seine Ehefrau zur Alleinerbin berufen. Seine Kinder setzte er auf den gesetzlichen Pflichtteil.

Laut Niederschrift vom 25. Oktober 1995 beträgt der Pflichtteilsanspruch der Berufungswerberin als Tochter des vorverstorbenen erblasserischen Sohnes M.G. (nach

Verzicht der beiden weiteren Enkelkinder des Erblassers D. und C. auf ihre sämtlichen Erb- und Pflichtteilsansprüche) 1/15-tel des Nachlasses.

Mit Schreiben je vom 4. und 9. September 2001 brachte die Erbin dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien zur Kenntnis, dass sie der Bw. in Abgeltung ihres Pflichtteilsanspruches am 6. November 1997 einen Betrag in Höhe von S 750.000,00 in Form eines Sparbuches mit der Konto Nr. 001086182572008 übergeben habe.

Mit dem bekämpften Bescheid wurde gegenüber der Bw. Erbschaftssteuer in Höhe von 1.373,52 Euro festgesetzt, wobei das Finanzamt jedoch irrtümlicherweise von einem ausbezahlten Pflichtteil von S 345.000,00 statt von S 750.000,00 ausging. Da laut Hauptinventar die endgültige Höhe des Reinnachlasses, nach dem sich der Pflichtteilsanspruch errechnet, noch nicht feststand und daher der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss war, erfolgte die Vorschreibung gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig erhobenen Berufung brachte die Bw. vor, dass ihr zur Durchsetzung ihres Pflichtteilsanspruches sehr hohe Rechtsanwaltskosten erwachsen seien und legte dazu eine Honorarnote ihres Rechtsanwaltes über S 214.431,29 (entspricht 15.583,33 Euro) vor.

Weiters wendete die Bw. ein, dass sie ein Sparbuch erhalten habe und ihr zugesichert worden sei, dass dieses von der Erbschaftssteuer befreit wäre.

Mittels Berufungsvorentscheidung vom 22. Mai 2002 berücksichtigte das Finanzamt zwar die nachgewiesenen Kosten zur Gänze, änderte jedoch die Vorschreibung insoweit, als nunmehr die Höhe des erhaltenen Pflichtteiles mit S 750.000,00 richtig gestellt wurde und die Erbschaftssteuer ausgehend von der tatsächlich erhaltenen Summe aus berechnet wurde.

Begründend führte das Finanzamt dazu aus, dass die beantragte Befreiung von der Erbschaftssteuer nicht gewährt werden konnte, da das erhaltene Sparbuch nicht nachlasszugehörig war.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz wurden keine neuen Berufungsgründe mehr vorgebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im Berufungsfall die Frage, ob für das von der Erbin der Bw. zur Berichtigung ihrer Pflichtteilsforderung an Zahlungs statt überlassene endbesteuerte Sparbuch die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG zum Tragen kommt.

Gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG (idF BGBl. I 106/1999) bleiben Erwerbe von Todes wegen von Kapitalvermögen steuerfrei, 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 Einkommenssteuergesetzes 1988, in der Fassung des Bundesgesetzes , BGBl. Nr. 12/1992" 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.

Voraussetzung für die Steuerfreiheit der in der Bestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG als erstes genannten Erwerbe von Todes wegen ist nach dem Wortlaut, dass es sich um den Erwerb von Kapitalvermögen handelt, dessen Erträge einer besonderen Steuerabgeltung unterliegen.

Da der Erblasser seine Kinder auf den Pflichtteil beschränkt hat, hat die Bw. als Pflichtteilsberechtigte mit dem Ableben ihres Großvaters Herrn M.G. und Geltendmachung ihres Pflichtteils einen Anspruch auf Auszahlung eines Geldbetrages erworben. Eine derartige Geldforderung unterliegt keiner Steuerabgeltung im Sinne des Endbesteuerungsgesetzes, weshalb der Erwerb des Pflichtteils nach dem Wortlaut der Befreiungsbestimmung nicht nach § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG von der Erbschaftsteuer befreit ist.

Nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes ist die Erbschaftssteuer jedoch nicht nur dann abgegolten, wenn endbesteuertes Vermögen als Erbschaft anfällt oder als Vermächtnis ausgesetzt wurde. Abgegolten ist die Steuer auch dann, wenn ein (Geld-)Vermächtnis oder ein geltend gemachter Pflichtteil mittels endbesteuerten Nachlassvermögens erfüllt wird. Die Steuerfreiheit hängt freilich davon ab, dass dem Steuerpflichtigen tatsächlich endbesteuertes Vermögen zugewendet wird. Dem Erben bleibt die Begünstigung auch dann erhalten, wenn er zwecks Entrichtung von Barvermächtnissen bzw. geltend gemachten Pflichtteilsansprüchen endbesteuertes Vermögen verwertet (vgl. ua. VfGH 27.9.1999, B 3026/97).

Es ist somit für die erbschaftssteuerliche Beurteilung entscheidend, ob ein Barlegat oder der Pflichtteil unmittelbar durch die Übergabe eines dem Erblasser gehörenden Sparbuches an den Legatar bzw. den Pflichtteilsberechtigten erfüllt wird (dann Steuerfreiheit für den Erwerb des Pflichtteils) oder ob das Sparbuch dem Erben verbleibt und dem Pflichtteilsberechtigten bloß ein vom Sparbuch abgehobener Geldbetrag zukommt (in diesem Fall steht die Steuerbefreiung dem Erben zu).

Im Berufungsfall ergibt sich übereinstimmend sowohl aus dem Vorbringen der Bw. als auch aus einem Schreiben der Erbin betreffend die Berichtigung des Pflichtteils, dass dieser in Form eines Sparbuches an die Bw. übergeben wurde. Da dieses Sparbuch jedoch nicht nachlasszugehörig und somit auch nicht **endbesteuertes Nachlassvermögen** war, steht der Bw. im gegenständlichen Fall die Erbschaftsteuerbefreiung des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG nicht zu.

Dazu ist jedoch zu sagen, dass nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes außerdem im Ergebnis der Nachlass in jenem Umfang steuerfrei bleiben muss, in dem er aus endbesteuertem Vermögen besteht. Pflichtteilsberechtigte und Vermächtnisnehmer können dann den überschießenden Steuervorteil für sich in Anspruch nehmen, und zwar gleichgültig, ob und in welchem Maße der Erbe zur Erfüllung des Pflichtteils oder zur Entrichtung des Legats endbesteuertes Vermögen "realisiert" oder auf andere Nachlassgegenstände oder nicht aus dem Nachlass stammendes Vermögen greift. Kommen solcherart für die Abgeltungswirkung endbesteuerten Vermögens mehrere Personen in Betracht, so ist ihnen die unverbraucht gebliebene Begünstigung anteilig zu gewähren (vgl. ua. VfGH 27.9.1999, B 3026/97).

Da im gegenständlichen Fall nach dem derzeitigen Stand des Verfahrens der steuerpflichtige Erwerb der Erbin höher war als das endbesteuerte Vermögen, kam die Abgeltungswirkung des endbesteuerten Vermögens zur Gänze bei der Erbin zum Tragen, weshalb der Bw. auch keine Steuerfreiheit unter dem Aspekt einer unverbraucht gebliebenen Begünstigung zu gewähren war.

Der Bescheid bleibt bis zur Feststellung der endgültigen Höhe des Erbanfalles vorläufig.

Entsprechend der Höhe des als Abgeltung der Pflichtteilsforderung überlassenen Betrages unter Berücksichtigung der Kosten zur Durchsetzung des Rechtsanspruches war der Bescheid abzuändern wie im Spruch erfolgt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. November 2005