



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch H.W., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 30. Jänner 2004, St. Nr. XY betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Entscheidungsgründe

Nach dem am 18. April 2003 verstorbenen Herrn G.R. waren auf Grund des Gesetzes seine Mutter M.R. zur Hälfte und seine Geschwister H.R. und G.B., je zu einem Viertel des Nachlasses zu dessen Erben berufen und ihre unbedingten Erbserklärungen zu Gericht angenommen.

Laut eidesstättigem Vermögensbekenntnis befand sich im Nachlass des Erblassers G.R. neben je 393/20563 Anteilen an den Liegenschaften EZZ auch die Liegenschaft P., deren dreifacher Einheitswert mit € 25.800,00 angegeben war.

Weiters war unter den Passiven eine Bankverbindlichkeit bei der Sparkasse, Konto Nr. 001-573823, lautend auf M.R. , in Höhe von € 53.680,76 angeführt, für welche der Erblasser laut einer internen Vereinbarung alleine haftete.

Mit dem bekämpften Bescheid schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Bw. Erbschaftssteuer anteilig in Höhe von € 397,70 vor, wobei die Bankverbindlichkeit bei der Sparkasse nicht als Passivpost anerkannt wurde, da diese zum Todestag keine nachweisliche Schuld des Erblassers gewesen sei.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung wird vorgebracht, dass entsprechend einer im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung abgegebenen Erklärung der erbserklärten Erben der Erblasser für diverse Zahlungen dringend einen Kredit benötigte. Da er nur eine äußerst geringe Pension bezog, wurde dieser Kredit auf den Namen „M.R.“ aufgenommen, für den jedoch der Erblasser und sein Bruder H.R. jeweils als Bürge und Zahler hafteten. Im Innenverhältnis wurde dazu vereinbart, dass die Kreditrückzahlung alleine durch den Erblasser G.R. erfolgen sollte. Dazu habe der Erblasser seine Liegenschaft P. wenige Tage vor seinem Tod, nämlich am 8. April 2003 verkauft. Gemäß Treuhandvereinbarung vom 8. April 2003 habe der Erblasser den Treuhänder angewiesen, den für ihn bestimmten Kaufpreis direkt auf das Konto seiner Mutter M.R. bei der Bank zwecks Tilgung der gegenständlichen Schulden zu überweisen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2004 wurde vom Finanzamt der Berufung insoweit stattgegeben, als die geltend gemachte Passivpost antragsgemäß berücksichtigt wurde.

Da jedoch die Liegenschaft P. noch vor dem Tod des Erblassers von ihm verkauft worden war, wurde nunmehr nicht mehr die Liegenschaft mit dem dreifachen Einheitswert, sondern die Kaufpreisforderung in die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer aufgenommen.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Berufungsbehörde II. Instanz wird nun vorgebracht, dass zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers nicht nur die Liegenschaft bereits veräußert war, sondern auch der Kaufpreis bereits seit 3. April 2003 am Notaranderkonto des Vertragserrichters öff. Notar Dr.W. als Treuhänder erlegt war. Dieses Notaranderkonto unterliege der Kapitalertragssteuer und sei daher endbesteuert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 ErbStG unterliegen der Erbschaftssteuer Erwerbe von Todes wegen. Als solche gelten gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 Erwerbe durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Für die Wertermittlung ist gemäß § 18 ErbStG, soweit im Erbschaftssteuergesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Die Erbschaftssteuer stellt als Stichtagsteuer auf den Erwerb von Vermögen zu einem bestimmten Zeitpunkt ab (vgl. dazu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. September 1995, 95/16/0138).

Gemäß § 20 Abs. 1 erster Satz ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes bestimmt ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber.

Unter Vermögensanfall ist die gesamte durch den maßgeblichen Erwerb eingetretene Bereicherung zu verstehen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 9. September 1993, 92/16/0190).

Gemäß § 12 Abs. 1 ErbStG entsteht bei Erwerben von Todes wegen die Steuerschuld grundsätzlich mit dem Tode des Erblassers. Entsprechend dem Bereicherungsprinzip entsteht somit die Erbschaftssteuerschuld jeweils zu dem Zeitpunkt, zu dem die Bereicherung des Erwerbers tatsächlich eingetreten ist. Die Erbschaftsteuer ist somit vom Erbanfall zu bemessen. Es ist daher bei der Besteuerung der Erbschaft von den Verhältnissen am Todestag des Erblassers auszugehen. Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, sind für die Bemessung der Erbschaftsteuer grundsätzlich ohne Belang. Gegenstand des Erwerbes von Todes wegen ist das Nachlassvermögen in dem Umfang und mit den Werten im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld.

Im Berufungsfall wurde die Liegenschaft P. noch vor dem Tod des Erblassers mit Kaufvertrag vom 8./10. April 2003 verkauft. Der Kaufpreis wurde laut beigelegtem Kontoauszug bereits zur Gänze mit Valuta 3. 4. 2003 am Notaranderkonto des Vertragsserrichters erlegt.

Der Kaufvertrag ist ein Rechtsgeschäft, durch das eine bestimmte Sache um eine bestimmte Summe Geldes einem Anderen überlassen wird. Ein solcher Vertrag verschafft gemäß § 1053 ABGB den Titel zum Eigentumserwerb und schafft an sich einen Anspruch des Käufers auf Übereignung der Sache. Unabhängig von der Erwerbung des Eigentums selbst kommt ein Kaufvertrag somit nach § 1054 ABGB schon mit der Einigung der Vertragspartner über Kaufpreis und Kaufgegenstand zustande.

Gemäß Treuhandvereinbarung vom 8.4.2003 und Kaufvertrag vom selben Tag wurde der Vertragsserrichter als Treuhänder beider Parteien beauftragt, *"den am Anderkonto erliegenden Betrag zuzgl. Zinsen abzügl. Spesen (KEST) an den Verkäufer nach dessen Anweisung zu den im Vertrag genannten Bedingungen auszubezahlen"*.

Auf Grund des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG bleiben 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, steuerfrei.

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

Somit gilt gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz iV. mit § 93 Abs. 2 Z 3 EStG in der maßgeblichen Fassung die Einkommensteuer ua. für inländische Zinserträge aus Geldeinlagen bei Banken als durch den Steuerabzug abgegolten, wenn die Kapitalerträge der Kapitalertragsteuer unterliegen und zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27) gehören.

Soweit § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG auf einkommensteuerrechtliche Bestimmungen verweist, ist im Erbschaftssteuerverfahren nach einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen zu beurteilen, ob die Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers aus dem erblasserischen Kapitalvermögen der Steuerabgeltung unterliegen.

Im gegebenen Fall ist somit nicht auf die im Zeitpunkt des Todes gegebenen zivilrechtlichen Umstände, sondern darauf abzustellen, wem im Zeitpunkt des Todes einkommensteuerlich die Kapitalerträge zuzurechnen sind und wer daher Schuldner einer von diesen Kapitalerträgen abzuführenden Kapitalertragsteuer wäre (siehe das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 22.6.2005, B 1349/04).

Da aus dem Vertragsinhalt des Kaufvertrages vom 8./10. 4. 2003 zu schließen ist, dass der Vertragserrichter Treuhänder sowohl der Käufer, wie auch des Verkäufers war, und dass der Kaufpreis mit dem Zeitpunkt der Vertragserrichtung fällig und bereits auf dem Treuhandkonto erlegt war, sind die Erträge aus dem Guthaben zum Zeitpunkt des Todes einkommensteuerrechtlich dem Erblasser zuzurechnen.

Da es sich somit bei dem auf dem Treuhandkonto erliegenden Guthaben um endbesteuertes Kapitalvermögen im Sinne des § 15 Abs. 1 Z 17 erster Teilstrich ErbStG handelt, war der Berufung antragsgemäß stattzugeben und der Betrag in Höhe von € 156.000,00 anteilig aus der Bemessungsgrundlage herauszunehmen.

Da nunmehr die Summe der Passiven die Summe der Aktiven des Nachlasses übersteigt, war nur mehr Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG für den steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke vorzuschreiben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Mai 2006