



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Werner Stepnitzka, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 5. März 2002 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer wird gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG mit 5 % von € 60.213,08
= € 3.010,65 festgesetzt.

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

In der Verlassenschaftssache nach dem am 11. Dezember 1995 verstorbenen M. wurde dem Bw. der gesamte Nachlass auf Grund des Gesetzes nach bedingt abgegebener Erbserklärung mit Einantwortungsurkunde vom 12. Februar 1997 zur Gänze eingeantwortet.

Unter Zugrundelegung eines berichtigten Reinnachlasses von S 4,156.232,81 und nach Abzug der Kosten der Regelung des Nachlasses von S 865.476,60 sowie der Freibeträge gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG von S 30.000,00, gemäß § 15 Abs. 1 Z 1 lit. a ErbStG von S 19.320,00, gemäß § 15 Abs. 1 Z 1 lit. b ErbStG von S 20.000,00 und gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG von S 27.469,35 wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von S 3,193.966,96 und einem Steuersatz von 9% mit S 287.456,00 berechnet.

Dem entsprechend setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 5. März 2002 Erbschaftssteuer in Höhe von € 20.890,24 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete der Bw. ein, dass von der, in den Aktiven mit einem Unternehmenswert von S 4,250.000,00 bewerteten Einzelfirma (Automatenverleih) des Erblassers, 50% des Wertes einschließlich stiller Reserven, Firmenwert und nicht realisierter Wertsteigerungen des Betriebsvermögens inklusive Verkehrswert der Stellplätze im Innenverhältnis einer stillen Gesellschafterin zustehe, was es rechtfertige, den Betrag auf S 2.125.000,00 herabzusetzen.

Weiters meinte der Bw., dass es infolge diverser erheblicher Schwierigkeiten und diverser notwendiger Prozessführungen erst ca. fünf Jahre nach dem Todestag gelungen sei, die ererbte Einzelfirma zumindest teilweise durch Veräußerung zu verwerten.

Der Bw. beantragte deshalb, den Wert der Einzelfirma mit einem verminderten Betrag in Höhe von S 1,500.000,00 anzusetzen.

Weiters verwies der Bw. auf mögliche Nachforderungen an Umsatz- und Einkommensteuer auf Grund einer Betriebsprüfung.

In teilweiser Entsprechung des Berufungsbegehrens erging am 27. Mai 2002 eine Berufungsvorentscheidung, wobei der Wert der Einzelfirma mit 50% des Gesamtwertes (S 2,125.000,00) angesetzt wurde und in Hinblick auf die zu erwartenden Steuernachzahlungen die Festsetzung nunmehr vorläufig erfolgte.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag erklärte der Bw. hinsichtlich des Automatenverleihs, dass von den, dem Alleinerben nach Gerichtsbeschluss grundsätzlich zustehenden 19 Teilbetrieben, tatsächlich nur 4 Teilbetriebe übernommen und verwertet worden seien. Nach Rechtsansicht des Bw. sei daher das sonst gültige "Stichtagsprinzip" insoweit zu relativieren, als eine tatsächliche Bereicherung des Erben nur hinsichtlich der vier genannten Teilbetriebe eingetreten sei.

Auf Grund eines Vorhaltes der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als seinerzeitige Rechtsmittelbehörde übermittelte der Bw. mit Eingabe vom 12. Dezember 2002 eine Kopie des dem Verlassenschaftsinventar zu Grunde gelegenen Gutachtens vom 17. Oktober 1996 über den Verkehrswert des Automatenverleihs sowie des Gesellschaftsvertrages über eine stille Gesellschaft vom 24. Februar 1993.

Weiters erklärte der Bw. unter Bezugnahme zu einem Gerichtsverfahren wegen des Automatenverleihs, dass von dem oa. mit gerichtlichem Vergleich festgesetzten Kaufpreis von S 1.500.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer von S 300.000,00 nur ein Betrag von S 620.144,97 bezahlt wurde.

Zum Gutachten ist festzuhalten, dass der Substanzwert des Betriebes zum 11. Dezember 1995 mit S 4.000.000,00 bewertet wurde. Ausgehend von einem überwiegend subjektbedingten Firmenwert wurde der Unternehmenswert unter Berücksichtigung eines Ertragswertes mit S 4.250.000,00 bewertet. Der erblasserische Anteil in Höhe von 50% des Gesamtunternehmens wurde in diesem Gutachten mit S 2.125.000,00 bewertet.

Mit Eingabe vom 25. August 2003 beantragte der Bw., die Einkommensteuernachzahlung für den Erblasser in Höhe von S 107.296,07 als Passivpost zu berücksichtigen.

Weiters wurde eine Nachbelastung in Höhe von € 589,56 durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft betreffend Beiträge des Erblassers für das Jahr 1994 geltend gemacht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen im Allgemeinen mit dem Tode des Erblassers.

Nach § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetze nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Zum Einwand des Bw., dass bei der Verwertung des Automatenverleihs der Schätzwert nicht erzielt werden konnte, ist zu sagen, dass dies entsprechend der Angaben des Bw. ausschließlich auf Umstände nach dem Todestag zurückzuführen war.

Infolge der in § 18 ErbStG normierten Stichtagsbewertung können aber nach dem Stichtag liegende Wertänderungen nicht berücksichtigt werden. Es führt also eine nachträgliche Entwertung nicht zu einer Minderung der Steuer, wie auch eine nachträgliche Wertsteigerung nicht zu einer Erhöhung der Steuer führt.

Mit dem Erbanfall, also regelmäßig mit dem Tode des Erblassers, besteht für den Erben schon mehr als die bloße Anwartschaft auf sein Erbrecht. Bereits die Möglichkeit etwa i.S.d. § 726 ABGB der Erbschaft zu entsagen oder sie auf Grund des § 805 ABGB (unbedingt bzw. einfach) auszuschlagen, spricht für einen echten Vermögensvorteil des Erben im Zeitpunkt des Todes des Erblassers. Die Möglichkeit, die Erbschaft oder einen Teil derselben vor Abgabe der Erbserklärung entgeltlich (Erbschafts Kauf) oder unentgeltlich (Erbschaftsschenkung) veräußern zu können, zeigt eindeutig, daß der Erbe bereits durch den Erbanfall bzw. mit dem Tod des Erblassers durch den Erwerb seines Erbrechts von Todes wegen bereichert ist (VwGH 29.1.1997, 97/16/0002; Fellner, Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz § 18 ErbStG, Rz 5 und § 20 ErbStG, Rz 2 und 3).

Es war jedoch der Wert des Betriebes insoweit zu berichtigen, als die Teilwerte anzusetzen waren. Diese ergeben sich aus dem Gutachten vom 17. Oktober 1996 für das gesamte Unternehmen ausgehend vom Substanzwert mit S 4.000.000,00. Der diesen Wert übersteigende Betrag, welcher sich auf Grund der Berücksichtigung des Ertragswertes ergab, findet im gegebenen Fall jedoch keine Deckung in den Teilwerten und stellt offensichtlich einen Firmenwert dar, welcher lediglich unter bestimmten Voraussetzungen, die hier jedoch nicht gegeben sind, in die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftsteuer einzubeziehen wäre. Für den Automatenverleih war daher nach Abzug der stillen Beteiligung ein Wert von S 2.000.000,00 anzusetzen.

Weiters waren die Einkommensteuer und die Sozialversicherungsbeiträge des Erblassers als Passiva zu berücksichtigen.

Die Erbschaftsteuer errechnet sich somit wie folgt:

steuerpflichtiger Erwerb lt. Erbschaftssteuerbescheid	S	3.193.966,96
abzüglich Schätzwert des Automatenverleihs	- S	4.250.000,00
zuzüglich Teilwert des Automatenverleihs abz. stille Beteiligung	S	2.000.000,00
abzüglich Einkommensteuernachforderung	- S	107.296,07
abzüglich Sozialversicherungsbeitrag	-S	8.112,52
berichtigter steuerpflichtiger Erwerb	S	828.558,37
gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG	5 % von S 828.550,00 (entspricht € 60.213,08) = S 41.427,50 (entspricht € 3.010,65)	

Auf Grund des § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 13. Februar 2004