

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S., vertreten durch Dkfm. Dr. Franz Burkert & Co, 1020 Wien, Praterstraße 33, vom 4. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 12. Februar 2008 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

L. verstarb am 26. Mai 2007 unter Hinterlassung einer letztwilligen Verfügung, wonach seine Schwester X. und seine Nichte S., die Berufungserwerberin, im Folgenden kurz Bw. genannt, je zur Hälfte als Erbinnen eingesetzt waren und der Sohn Y. als Pflichtteilsberechtigter genannt war.

Die beiden Erbinnen gaben am 31. Juli 2007 die Erbantrittserklärungen ab und der erbl. Sohn machte seinen Pflichtteilsanspruch geltend.

Mit Bescheid vom 12. Februar 2008 schrieb das Finanzamt den beiden Erbinnen die Erbschaftssteuer vor, wobei es unter den Aktiven der Bemessungsgrundlage neben einem Guthaben bei Banken von 3.748,71 € jeweils einen Betrag von 32.000,00 € bei der Berechnung in Ansatz brachte. Beim letzten Betrag handelte es sich um den anteiligen Kaufpreiserlös, der noch aus einer Veräußerung einer Liegenschaft durch den Erblasser stammte und der lt. dem Verlassenschaftsprotokoll nach dem Todestag des Erblassers auf

dem Pensionskonto gutgebucht wurde. Während für die zum Zeitpunkt des Todes bestehenden Guthaben bei Banken der Freibetrag nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG berücksichtigt wurde, kam er für den Verkaufserlös nicht zum Tragen.

Gegen diese Vorschreibung wurde rechtzeitig Berufung erhoben und ausgeführt, dass es sich bei dem Betrag von 32.000,00 € nicht um Bargeld handle, sondern um ein weiteres Guthaben, das sich auf dem endbesteuerten Pensionskonto befunden habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. März 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass zum maßgeblichen Zeitpunkt, nämlich zum Todestag des Erblassers, eine Kaufpreisforderung bestanden habe und kein endbesteuertes Kapitalvermögen vorgelegen sei.

Gegen diese Entscheidung wurde der Vorlageantrag gestellt und ausgeführt, dass die Daten aus dem Kaufvertrag ergeben würden, dass der Kaufpreis zum Todestag bereits auf dem Treuhandkonto zu Gunsten des Verstorbenen geparkt war und der Kaufvertrag zur Gänze erfüllt war. Unter Verweis auf eine Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 3. Mai 2005, RV/0653-L/04, wurde vorgebracht, dass eine schriftliche Treuhandvereinbarung vorliege und der Kaufpreis bereits fast einen Monat vor dem Todestag auf dem Treuhandkonto eingelangt sei und Treuhandkonten wie Girokonten zu behandeln seien, weshalb es bei Berücksichtigung des Freibetrages nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG zu keinem steuerpflichtigen Erwerb käme.

Vorgelegt wurde ein e-mail des Käufers der Liegenschaft, wonach dieser mitteilt, dass der Kaufpreis am 23. April 2007 durch Bareinzahlung erlegt worden sei und am 25. April 2007 auf dem Treuhandkonto von Frau R. gutgeschrieben worden sei. Desgleichen wurde ein nicht unterfertigtes Schreiben (der Absenderstempel ist ebenso unleserlich) an den Notar des Verlassverfahrens vom 18. Juni 2007 vorgelegt, das auszugsweise folgenden Inhalt hat:

„Der zwischenzeitlich verstorbene L hat mit Herrn N. einen Kaufvertrag über seine Miteigentumsanteile an der Liegenschaft EZ XY abgeschlossen. Ich war mit der Errichtung dieses Kaufvertrages beauftragt. Der Vertrag wurde bereits verbüchert...“

Der Kaufpreis wurde bereits am 1.6.2007 auf das in der Treuhandvereinbarung von Herrn L angegebene Konto X bei der Raiffeisenbank Knittelfeld, BLZ 38346, überwiesen.“

Über Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates wurden der Kaufvertrag vom 26. April 2007 zwischen N. und L, die Treuhandvereinbarung samt Kontoverfügungsauftrag, Kopien des Treuhandkontos und ein Schreiben der Raiffeisenbank Knittelfeld an den Notar vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zum Todeszeitpunkt am 26. Mai 2007 unterlagen Erwerbe von Todes wegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG der Erbschaftssteuer. Der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches gelten nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG als Erwerb von Todes wegen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 leg. cit. entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers. Der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ist grundsätzlich für die Wertermittlung maßgebend (§ 18 ErbStG). Infolge der in dieser Gesetzesstelle normierten Stichtagsbewertung können nach dem Stichtag liegende Wertänderungen nicht berücksichtigt werden. Aber auch Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, sind für die Erbschaftsbesteuerung grundsätzlich ohne Bedeutung (Fellner, Kommentar, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, § 18, Rz 5a).

Als Erwerb im Sinne des § 20 Abs. 1 ErbStG gilt der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber, somit der Betrag, um den der Erwerber von Todes wegen bereichert wurde. Unter dem Vermögen einer bestimmten Person versteht man die Summe aller ihr zustehenden Vermögenswerte, Rechte und Verbindlichkeiten.

Die Zusammensetzung des Nachlassvermögens ist bei der Berücksichtigung der Freibeträge bedeutsam. Erwerbe von Kapitalvermögen bleiben nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG 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 EStG 1988 idF BGBl 1993/12 unterliegen.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, welcher Vermögenswert zum Todeszeitpunkt bestanden hat: eine Kaufpreisforderung aus einer noch zu Lebzeiten erfolgten Veräußerung einer Liegenschaft, die keinen Freibetrag nach § 15 ErbStG zur Folge hat, oder ein freibetragsfähiges Guthaben auf einem dem Erblasser zurechenbaren endbesteuerten Konto.

Dazu ist folgender Sachverhalt festzustellen:

Der Erblasser hat am 26. April 2007 mit Herrn N. einen Kaufvertrag über seine Miteigentumsanteile an der Liegenschaft EZ XY. abgeschlossen. Darin wird ein Kaufpreis von 64.000,00 € fixiert. Der Käufer verpflichtet sich, den Kaufpreis binnen drei Tagen nach Unterfertigung des Vertrages auf das Konto Y der Kärntner Sparkasse lautend auf die vertragsverfassende Anwältin R zu erlegen. Diese ist berechtigt und verpflichtet, den Kaufpreis im Sinne der Treuhandvereinbarung zu verwahren und samt den darauf erzielten

Zinsen unverzüglich nach Verbücherung auf das vom Verkäufer bekannt zu gebende Konto zu bezahlen.

Bereits am 20. April 2007 schlossen der Verkäufer, der Käufer und Frau R als Treuhänderin eine Treuhandvereinbarung samt Kontoverfügungsauftrag ab und das obgenannte Konto wurde eingerichtet. Am 25. April 2007 langte auf diesem Konto der Betrag von 66.240,00 € ein, der sich aus dem Kaufpreis von 64.000,00 und der zu bezahlenden Grunderwerbsteuer von 2.240,00 € zusammensetzte.

Am 26. Mai 2007 verstarb der Verkäufer. Danach, am 1. Juni 2007, überwies die Treuhänderin den Käuferlös vom Treuhandkonto auf das Pensionskonto des Erblassers, welcher am 5. Juni 2007 gutgebucht wurde. Das Treuhandkonto wurde abgerechnet und nach Überweisung von Guthabenzinsen an das Konto des Erblassers am 20. Juni 2007 geschlossen.

Damit ist klar erwiesen, dass sich der bereits fällige Käuferlös zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers auf einem Treuhandkonto (Anderkonto) befunden hat.

Im Hinblick darauf, dass § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG auf einkommensteuerliche Bestimmungen verweist, und im Sinne der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes vom 22.6.2005, B 1349/04 ist hinsichtlich der Zurechnung des Kontos nicht auf die zivilrechtliche Verfügungsberechtigung abzustellen, sondern auf die einkommensteuerliche Beurteilung (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, § 15, Rz 61).

Danach ist das zum Zeitpunkt des Todes auf dem Treuhandkonto erliegende Kapitalvermögen dem Erblasser zuzurechnen und ist die Steuerbefreiung nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG anzuwenden.

Im Nachlassvermögen befindet sich demnach ein Guthaben bei Banken in Höhe von 35.748,71 €, das zur Gänze steuerbefreit ist. Da nunmehr die Summe der Passiven die Summen der Aktiven des Nachlasses übersteigt, war der Erbschaftssteuerbescheid zur Gänze aufzuheben.

Der Berufung war daher auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage Folge zu geben.

Graz, am 22. Februar 2010