



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau E.F., W., vertreten durch Herrn D.T., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 10. Dezember 2004 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wird festgesetzt mit (3 % von einer Bemessungsgrundlage von € 22.760,--)	€	682,80
die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG wird festgesetzt mit (2 % von einer Bemessungsgrundlage von € 33.129,--)	€	662,58
Summe	€	<u>1.345,38</u>

Entscheidungsgründe

Erben nach dem am 11 verstorbenen E.B. waren die Witwe, Frau F.B., zu einem Drittel und die Tochter, Frau E.F., die Berufungswerberin, zu zwei Dritteln. Im Verlassenschaftsverfahren gaben Frau F.B. und die Berufungswerberin entsprechend ihrem Anteil unbedingte Erbserklärungen ab. Im Nachlass befand sich u. a. ein Kommanditanteil mit einem Wert von € 80.143,17. Mit dem Erbübereinkommen vom 11. Dezember 2003 hat Frau F.B. das gesamte Nachlassvermögen übernommen. Hinsichtlich einer Ausgleichszahlung an die Berufungswerberin erfolgte eine außergerichtliche Einigung.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde der Berufungswerberin mit Bescheid vom 10. Dezember 2004 für den Erwerb von zwei Dritteln des Nachlassvermögens die Erbschaftssteuer mit € 5.233,92 vorgeschrieben. Eine Befreiung nach § 15a ErbStG für den anteiligen Erwerb des Kommanditanteiles wurde nicht gewährt.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass das Erbübereinkommen für die steuerliche Berechnung nicht erheblich sei und der Freibetrag nach § 15a ErbStG zu berücksichtigen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung im Wesentlichen damit, dass der Berufungswerberin der Freibetrag gemäß § 15a ErbStG grundsätzlich zuzuerkennen wäre, die Steuer allerdings nachzuerheben sei, da das zugewendete Vermögen mit dem Erbübereinkommen innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb Weiterübertragen worden wäre.

Im Vorlageantrag wird wiederholt, dass das geschlossene Erbübereinkommen keine steuerliche Relevanz habe und daher auch keine steuerrechtliche Weitergabe des zugewendeten Vermögens vorliege.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall ausschließlich, ob der Berufungswerberin ein Freibetrag nach § 15a ErbStG zusteht oder nicht und damit speziell die Frage, ob die in einem Erbübereinkommen erfolgte Weitergabe eines durch Erbanfall erworbenen Kommanditanteiles einen Nachversteuerungstatbestand nach Abs. 5 leg. cit. erfüllt.

§ 15a Abs. 1 ErbStG in der im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geltenden Fassung lautet: „Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden von Vermögen gemäß Abs. 2, sofern der Erwerber eine natürliche Person ist und der Geschenkgeber das 55. Lebensjahr vollendet hat oder wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen, bleiben nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 365 000 Euro (Freibetrag) steuerfrei.“

Zum Vermögen zählen nach Abs. 2 Z. 2 leg. cit. Mitunternehmeranteile, das sind Anteile an inländischen Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel unmittelbar am Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist.

Nach Abs. 4 Z. 3 leg. cit. steht der Freibetrag beim Erwerb eines Mitunternehmeranteiles (Teil eines Mitunternehmeranteiles) oder Kapitalanteiles (Teil eines Kapitalanteiles) nur in dem Ausmaß zu, der dem übertragenen Anteil am Vermögen der Gesellschaft oder am Nennkapital der Gesellschaft entspricht. Bei einem Erwerb durch mehrere Erwerber steht jedem Erwerber unter Berücksichtigung der Z. 1 bis 3 der seinem Anteil am erworbenen Vermögen entsprechende Teil des Freibetrages zu.

Die Steuer ist nach Abs. 5 leg. cit. nachzuerheben, wenn der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb das zugewendete Vermögen oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb oder Teilbetrieb aufgegeben wird.

Was unter einer freibetragschädlichen Übertragung zu verstehen ist, ist im Wege der Auslegung zu erschließen. Der zu einem ähnlichen Fall ergangenen Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes vom 29. 9. 2006, B 3551/05, ist zu entnehmen, dass die Nacherhebung der Erbschaftssteuer auf Grund einer Übertragung von Gesellschaftsanteilen im Zuge eines Erbübvereinkommens eine sachlich nicht gerechtfertigte Auslegung des Gesetzes darstellt. So heißt es in dieser Entscheidung:

„Nun ist es offenkundiger Zweck des §15a ErbStG 1955, die Übergabe von Betrieben (gleichgültig, ob diese in Form eines einzelkaufmännischen Unternehmens oder einer Personen- oder Kapitalgesellschaft geführt werden) im Interesse der Substanzerhaltung und der Sicherung von Arbeitsplätzen zu erleichtern (vgl. Dorazil/Taucher, ErbStG, §15a 1.1). Begünstigt ist dabei einerseits der Erwerb durch Erbfall, andererseits die Schenkung durch die ältere bzw. nicht mehr erwerbsfähige Generation an die nächste Generation, somit typischerweise die Betriebsfortführung in der Familie. Vor dem Hintergrund des - an sich sachlichen - Zweckes der Begünstigung ist die Bestimmung des Abs5 leg.cit. auszulegen, der zufolge es zu einer Nacherhebung der Steuer kommt, wenn eine (Weiter)Übertragung bzw. betriebsfremde Verwendung des erworbenen Vermögens innerhalb von 5 Jahren derart erfolgt, dass die Fortführung des Betriebes durch die vom Freibetrag begünstigten Personen gerade nicht mehr gesichert erscheint. Während ein die Unternehmensfortführung wahrender Übergang im Fall der Schenkung jedenfalls ein einstufiger Vorgang ist, kann dasselbe Ergebnis beim Erwerb von Todes wegen bei Fehlen einer testamentarischen Verfügung zwangsläufig nur durch Zuteilung des Unternehmens im Rahmen der Erbauseinandersetzung (zivilrechtlich gesehen also durch einen zweistufigen Vorgang) erreicht werden. Aus dem Zweck der Begünstigung folgt aber dann, dass eine "Übertragung", die die Unternehmenserhaltung durch den oder die begünstigten Erwerber nicht nur nicht gefährdet, sondern sich auf eine Aufteilung des Nachlasses zwischen diesen Erwerbern reduziert und die Erhaltung des Unternehmens(teils) sogar typischerweise sichert, sachlicher Weise nicht zu einer Nacherhebung der Steuer (oder einer Versagung des Freibetrags) führen darf. Dazu käme es aber, würde man als (steuerschädliche) "Übertragung" im Sinne des Abs5 des §15a leg.cit. auch eine im Zuge der Erbauseinandersetzung vereinbarte Zuteilung des Vermögens ansehen.“

Im Sinne einer verfassungskonformen Interpretation des § 15a ErbStG stellt die Zuteilung von Kommanditanteilen an eine weitere Miterbin im Rahmen eines Erbübvereinkommens keine freibetragschädliche Übertragung dar. Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt:

Erbanfall zu zwei Dritteln:

Wert der Grundstücke (steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke)	€	33.129,36
+ Guthaben bei Banken	€	4.412,47
+ sonstige Forderungen	€	26,67
+ Betriebsvermögen – Anteil an Personengesellschaft	€	53.428,78
- Kosten der Bestattung	€	1.586,69
- Kosten des Grabdenkmals	€	2.980,00
- Kosten der Regelung des Nachlasses	€	1.860,67
- sonstige Kosten	€	1.768,33
- Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	€	2.200,00
- Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG	€	4.412,47
- Freibetrag gemäß § 15a ErbStG	€	53.428,78
steuerpflichtiger Erwerb	€	22.760,34

Bemessungsgrundlage gerundet gemäß § 25 ErbStG = 22.760,--.

Die Erbschaftssteuer ist daher wie folgt zu berechnen:

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 3 % von € 22.760,-- =	€	682,80
gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % von € 33.129,-- =	€	662,58
Summe	€	<u>1.345,38</u>

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. April 2008