

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GD, K, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 24. Juni 2002, ErfNr. xxx/2000, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Nach der am 12. Juni 2000 verstorbenen Frau HN war deren Nichte Frau ID zur testamentarischen Alleinerbin berufen. Mit letzwilliger Anordnung vom 9. Mai 1997 hat die Erblasserin mehrere Barlegate angeordnet, und zwar ua. einen Betrag von S 100.000,00 an ihren Neffen Herrn GD, den nunmehrigen Berufungswerber (kurz Bw.). Das Legat wurde vom Bw. angenommen.

Im Nachlassvermögen befand sich ua. endbesteuertes Vermögen iSd § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG. Bei Bemssung der Erbschaftsteuer für Frau ID wurde der Gesamtbetrag des endbesteuerten Vermögens in Abzug gebracht.

Mit Bescheid vom 24. Juni 2002 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber dem Bw. Erbschaftsteuer in Höhe von € 546,50 (entspricht S 7.520,00) fest.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde eingewandt, dass das Legat in der Höhe von S 100.000,00 laut Auskunft des Notars Dr.L durch Auflösung eines Sparbuches ausbezahlt worden sei. Durch die bezahlte Kapitalertragsteuer auf Sparbücher sei die Erbschaftsteuer bereits abgegolten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Juli 2002 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Zur Begründung wurde darauf hingewiesen, dass dem Bw. vom Erblasser

ein Barlegat (nicht das Legat eines Sparbuchs) ausgesetzt worden sei. Die Sparbücher würden Erwerbe von Todes wegen der Erbin darstellen und sei dieser daher auch die Erbschaftsteuerbefreiung gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG zu gewähren. Die Gewährung der Erbschaftsteuerbefreiung gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG für denselben Aktivposten für den Bw. sei nicht möglich.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz wurde ergänzend vorgebracht, dass dem Bw. mit schriftlicher Mitteilung vom 9. März 2001 des Notars Dr.L, die Auszahlung des Legates nach Auflösung eines Sparbuchs angekündigt worden sei. Mündlich habe ihm Dr.L mitgeteilt, dass die in diesem Brief angekündigte Erbschaftssteuer seinen Erkundigungen nach nicht anfalle und er dem Bw. daher das Legat voll ausbezahlen könne. Das dem Vorlageantrag in Kopie beigelegte Schreiben vom 9. März 2001 hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"Sehr geehrter Herr D!

Das Verlassenschaftsverfahren wird in Kürze beendet.

Von der Testamentserbin, Frau ID, wurde ich beauftragt, aus dem Nachlassrealisat die Überweisung des Barlegates vorzunehmen.

Unter Bedachtnahme darauf, dass der Testamentserbe auch für die Bezahlung der Erbschaftsteuer haftet, erfolgt die Überweisung des Barlegates unter Rückbehalt der Erbschaftsteuer in Höhe von S 7.520,00.

Die Bezahlung des Legates kann ich jedoch erst nach Realisierung eines entsprechenden Sparbuchs vornehmen. Die beschlussmäßige Verfügung über dieses Sparbuch werde ich in Kürze erhalten."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG (idF BGBI. 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 , BGBI. 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; weiters Erwerbe von Todes wegen von Anteilscheinen an Pensionsinvestmentfonds im Sinne des Abschnittes I.a. des Investmentfondsgesetzes 1993 durch Personen der Steuerklasse I.

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 die Erblasserin zugunsten des Bw. ein Barlegat angeordnet hat, hat der Bw. mit dem Ableben von Frau HN einen Anspruch auf Auszahlung eines bestimmten Geldbetrages erworben. Eine derartige Geldforderung unterliegt keiner Steuerabgeltung im

Sinne des Endbesteuerungsgesetzes, weshalb der Erwerb eines Barlegates 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 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 endbesteuertes Vermögen verwertet (vgl. ua. VfGH 27.9.1999, B 3026/97).

Es ist somit für die erbschaftssteuerliche Beurteilung entscheidend, ob ein Barlegat unmittelbar durch die Übergabe eines dem Erblasser gehörenden Sparbuchs an den Legatar erfüllt wird (dann Steuerfreiheit für den Erwerb des Legatars) oder ob das Sparbuch dem Erben verbleibt und dem Legatar bloß ein vom Sparbuch abgehobener Geldbetrag zukommt (in diesem Fall steht die Steuerbefreiung dem Erben zu). Im gegenständlichen Fall ergibt sich aus dem Vorbringen des Bw. sowie des von ihm vorgelegten Schreibens des Notars vom 9. März 2001, dass ein der Erblasserin gehörendes Sparbuch vom Notar im Auftrag der Erbin realisiert wurde und sodann aus dem Realisat die Überweisung eines Geldbetrages von S 100.000,00 an den Bw. erfolgte. Deshalb steht im gegenständlichen Fall die Erbschaftsteuerbefreiung des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG nur der Erbin und nicht dem Bw. als Legatar zu.

Nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes muss außerdem im Ergebnis der Nachlass in jenem Umfang steuerfrei bleiben, 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 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 dem Bw. auch keine Steuerfreiheit unter dem Aspekt einer unverbraucht gebliebenen Begünstigung zu gewähren war.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 11. Oktober 2004