



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der D, Adr, gegen den gemäß § 200 Abs. 1 Bundesabgabenordnung vorläufigen Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 13. November 2002 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Erbschaftssteuer wird gemäß § 8 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBI. 1955/141 idgF, im Betrag von € 553 nunmehr gemäß § 200 Abs. 2 iVm § 289 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung endgültig festgesetzt.

Die Fälligkeit des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut Verlassenschaftsabhandlung nach dem am 20. Jänner 1998 verstorbenen H sind dessen gesetzliche Erben die drei Kinder aus erster Ehe – P, M und D (= Berufungserberin, Bw) – zu je 2/9 Anteilen sowie die Witwe A zu einem Drittel; die Erben haben zum Nachlass jeweils eine bedingte Erbserklärung abgegeben. Im aufgenommenen Inventarium (siehe Abhandlungsprotokoll vom 1. Feber 2000) wurden Nachlassaktiva im Gesamtwert von S 2.545.776,45 festgestellt, darunter der Verkaufserlös S 2,5 Mio. aus einer Liegenschaft (EZ1), Spar- und Kontenguthaben von zusammen S 1.617,45 sowie unter Punkt 5. eine Versicherungsleistung der E-Versicherung, bereits liquidiert und an den Gerichtskommissär weitergeleitet, in Höhe von S 40.000; diesbezüglich geht aus Pkt. V. der Passiva hervor, dass es sich dabei um eine Vergütung an "Todfallskosten" handelt. Die Nachlasspassiva wurden nach Berichtigung zweier Positionen (lt. Abhandlungsprotokoll vom 14. Feber 2000: Pkt. I. Beteiligung/Negativkapital mit richtig S 119.045,27; Pkt. III. 9. Entfall der USt-Nachzahlung

1998 S 26.721) im Betrag von gesamt S 1.681.753,79 verzeichnet, darunter Bankverbindlichkeiten (pfandrechtlich besichert S 550.000, nicht besichert S 845.357); Todfallskosten S 23.485,80 und Verfahrenskosten (Schaltung Gläubigerhervorrufungssedikt) S 4.581. Hinsichtlich des inländischen Vermögens wurde sohin der Reinnachlass nach Gegenüberstellung im Betrag von (berichtigt) S 864.022,66 festgestellt.

Daneben war nach dem Akteninhalt noch ausländisches Liegenschaftsvermögen in Finnland vorhanden.

Zu den vom Erblasser mit Kaufvertrag vom 17. Dezember 1997 um den Preis von S 300.000 verkauften Fahrnissen auf der Liegenschaft EZ1 war im Protokoll vom 23. März 1999 unter Pkt. 2. der "inventarischen Nachlassliquidation" festgehalten, nach Kenntnis der erbl. Kinder habe der Erblasser von diesem Erlös "vermutlich zwei Ski-doos und ein Motorboot in Finnland gekauft", welche Fahrzeuge im Rahmen der Abhandlungspflege in Finnland behandelt werden sollten.

Im Akt erliegen mehrere Mitteilungen der A-Versicherung über Lebens- bzw. Unfallversicherungen betr. an die Witwe als Begünstigte aufgrund des Todes des Erblassers auszuzahlende Versicherungsleistungen.

Auf eine Anfrage (Erb 1) hinsichtlich des finnischen Vermögens an die Witwe wurde die Lageadresse der Liegenschaft in E/Finnland mitgeteilt; der Verkehrswert sei unbekannt, im Übrigen werde auf das gerichtliche Abhandlungsverfahren verwiesen.

Die weiteren Kosten der Nachlassregelung (Gericht, Notar) wurden mit zusammen S 53.515 erhoben.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 13. November 2002, StrNr, ausgehend vom steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von (gerundet) S 326.510 gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. I) ErbStG eine 3%ige Erbschaftssteuer im Betrag von S 9.795 = € 711,83 vorgeschrieben; dies vorläufig, da mangels feststehenden Verkehrswertes der finnischen Liegenschaft dieser mit vorläufig gesamt S 800.000 geschätzt werde, insoweit der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei. Dem Inventarium zur Gänze folgend und unter Einbeziehung der ausländischen Liegenschaft hat das Finanzamt ausgehend vom Erbanfall zu 2/9 die Bemessungsgrundlage wie folgt ermittelt:

Aktiva:	Anfall 2/9 in ATS
Pkte. 1. und 2. des Inventars: Käuferlös + Bargeld, S 2.500.350	555.633,33
Pkt. 5. Lebensversicherung/Sterbegeld S 40.000	8.888,89
Pkt. 4. Spar-, Kontenguthaben S 1.617,45	359,33
Pkt. 3. Guthaben Finanzamt S 3.809	846,44
zuzügl. finn. Liegenschaft geschätzter Verkehrswert S 800.000	177.777,78

abzüglich:	
Kosten der Nachlassregelung, darin zusammengefaßt: Gericht + Notar S 53.515 + Pkt. IV. der Passiva "Edikt" S 4.581, gesamt S 58.096	- 12.910,22
sonstige Kosten = Todfallskosten lt. Pkt. V. S 23.485,80	- 5.219,11
Bankverbindlichkeiten Pkt. III. 1., S 845.357	- 187.857,11
Darlehen lt. Pkt. II. der Passiva, S 550.000	- 122.222,22
sonstige Verbindlichkeiten: darin zusammengefaßt Pkt. I. der Passiva "Beteiligung" S 119.045,27 + Pkt. III. 2. – inkl. 8. (9. USt-Nachzahlung 1998 hatte lt. Berichtigung zu entfallen) mit gesamt S 139.284,72 + (fälschlich nochmalig angesetzt) Pkt. IV. "Edikt" S 4.581, ergibt sohin insgesamt den Betrag von S 262.911	- 58.424,67
abzüglich Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	- 30.000,00
abzüglich Freibetrag gem. § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG (für endbesteuertes Vermögen)	- 359,33
ergibt steuerpflichtigen Erwerb	326.513,11

In der dagegen erhobenen Berufung wurde von der Bw eingewendet:

1. Die "Lebensversicherung" habe zur Gänze die Witwe als Begünstigte erhalten;
2. Das ausländische Vermögen sei der Höhe nach falsch bemessen. Zufolge des beiliegenden finnischen "Nachlassverzeichnisses" vom 6. Juli 2000 sei das dortige Vermögen – es wurde allein die Liegenschaft in E als Aktivum verzeichnet - mit 202.400 FIM (Finn Mark) angegeben (dies nach Abzug von Schulden), welcher Betrag ca. € 33.978 entspreche und welches Vermögen in Finnland besteuert werde. Nach Ansicht der Bw gebe es jedoch keine Doppelbesteuerung;
3. Der beiliegenden Kopie aus dem "Massebuch" des Gerichtskommissärs sei zu entnehmen, dass die Bw aus dem Erbe nach ihrem Vater – entgegen dem vom Finanzamt angenommenen Betrag – tatsächlich S 83.112 erhalten habe.

Aus dem vorgelegten Auszug aus dem "Massebuch" des Notars ist zu ersehen, dass darin fortlaufend alle in Zusammenhang mit der gegenständlichen Verlassenschaftsabhandlung erfolgenden Eingänge (= Realisate aus Sparbüchern, Zinsen etc.), darunter auch die Überweisung an "anteiligen Todfallskosten" S 40.000 am 3. Mai 1999, sowie Ausgänge (= Spesen, Gebühren etc.) verbucht wurden, woraus an verbleibendem Saldo/Abrechnung der Bw am 18. Juli 2000 der Betrag von (richtig) S 831,12 überwiesen wurde. Bereits am 30. Mai 2000 erfolgte von dem Konto an die Bw eine Überweisung in Höhe von S 92.370,72.

Von Seiten der Witwe wurde in der Folge um Aufklärung ua. des Sachverhaltes in Bezug auf den Verbleib der S 300.000 aus dem Verkauf von Fahrnissen ersucht. Dazu wurde der Kaufvertrag vom 17. Dezember 1997 beigebracht, worin unter Punkt IV. zum Kaufpreis

S 300.000 vereinbart war: "Die Entrichtung des Kaufpreises erfolgt bar und wird bei Unterzeichnung dieses Kaufvertrages dem Verkäufer von den Käufern direkt übergeben". Laut einem Schreiben des Vertreters der damaligen Käufer haben diese unmittelbar nach Vertragserrichtung dem Verkäufer (= Erblasser) ein Sparbuch der R-Bank mit dem Einlagenstand S 300.000 übergeben. Hiezu findet sich auch ein (unvollständig ersichtlicher) Vermerk auf dem Kaufvertrag. Was der Erblasser anschließend mit dem Sparbuch getan habe, entziehe sich der Kenntnis sowohl der damaligen Käufer als auch der Witwe, welcher lt. Schreiben vom 16. Jänner 2003 auch vom Kauf von Ski-doos oder eines Motorbootes in Finnland nichts bekannt sei.

Vorgelegt worden war des Weiteren das "Kaufanbot" vom 17. Dezember 1997 des Erblassers betr. die Liegenschaft in EZ1 (Zweifamilienwohnhaus) zum Kaufpreis von S 2,5 Mio. an die Käufer G; auf derselben Urkunde befindet sich die von den Käufern unterfertigte, vollinhaltliche "Annahme des Kaufanbotes" ebenfalls am 17. Dezember 1997.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Oktober 2003 wurde der Berufung teilweise stattgegeben, die Erbschaftssteuer auf S 9.755 = € 708,92 herabgesetzt und zu den einzelnen Berufungspunkten im Wesentlichen begründend ausgeführt:

1. Bei der "Lebensversicherung" handle es sich um die im Abhandlungsprotokoll angeführte Unfallversicherung, die anteilig der Erbschaftssteuer unterliege;
2. Gegenständlich sei sowohl der Erblasser als auch die Erbin Inländer, sodass gemäß § 6 Abs. 1 ErbStG der gesamte Erbanfall der inländischen Erbschaftssteuer unterliege und daher auch das ausländische Vermögen mangels Doppelbesteuerungsabkommens mit Finnland zu Recht der Besteuerung unterzogen worden sei. Eine teilweise Stattgabe erfolge dahin, dass der tatsächliche Verkehrswert von € 33.978 anteilig der Bemessung zugrunde zu legen sei;
3. Die Steuerschuld entstehe mit dem Tod des Erblassers (Erbanfall) und sei auch auf diesen Zeitpunkt zu bewerten, weshalb der tatsächlich zugeteilte Betrag unmaßgeblich sei;
4. Des Weiteren sei das vom Erblasser veräußerte Inventar im Wert von S 300.000 in die Bemessung einzubeziehen;
5. Die USt-Nachzahlung 1998 (= Pkt. III. 9. der Passiva S 26.721) sei nicht abzugsfähig. Ausgehend von der bisherigen Bemessung im Erstbescheid wurden sohin die Aktiva erhöht um das anteilige Inventar S 66.666,66 (2/9 von S 300.000), gleichzeitig der Wert der finn. Liegenschaft mit 2/9 von S 467.547, d.h. S 103.899,33 (anstelle bisher S 177.777,78), angesetzt. Die "sonstigen Verbindlichkeiten" (= restliche Passiva), lt. Erstbescheid S 58.424,67, wurden anteilig gekürzt um die auszuscheidende USt-Nachzahlung 1998 (2/9 von S 26.721 = S 5.938) und sohin im Betrag von S 52.487 angesetzt. Anhand der im Übrigen unveränderten Bemessung (im Einzelnen: siehe Berufungsvorentscheidung) ermitte sich

sohin der steuerpflichtige Erwerb im Betrag von S 325.161,21 und daraus die 3%ige Erbschaftssteuer in Höhe von S 9.755.

Im rechtzeitig erhobenen "Einspruch gegen die Berufungsvorentscheidung", zu werten als Vorlageantrag, wurde Folgendes eingewendet: Die bisherige Begründung bleibe aufrecht. Es werde bekannt gegeben, dass von der Unfallversicherung an die Bw nichts ausbezahlt worden sei. Es sei weiters unerklärlich, weshalb der Kaufpreisan teil der Liegenschaft für die Erbschaftssteuerbemessung herangezogen werde. Das Finanzamt werde aufgefordert, in das Massebuch des Notars Einsicht zu nehmen. Es werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Punkte 1-2 noch zu behandeln seien.

Der UFS hat in einem umfassenden Vorhalt vom 4. Oktober 2005, insbesondere auch zwecks Klarstellung, die Sach- und Rechtslage zu den einzelnen Berufungspunkten der Bw zur Kenntnis gebracht und ua. betr. das ausländische Grundvermögen zur eingewendeten "Doppelbesteuerung" dargelegt: Die vom ausländischen Staat erhobene Erbschaftssteuer könne allenfalls als Nachlassverbindlichkeit in Abzug gebracht werden; Voraussetzung dafür wäre allerdings ein Antrag der Steuerpflichtigen sowie der Nachweis über die tatsächliche Steuerentrichtung durch Vorlage des finn. Steuerbescheides samt Zahlungsbestätigung. Es bestehe die weitere Möglichkeit einer Anrechnung der (tatsächlich vorgeschriebenen und entrichteten) ausländ. Steuer auf die inländische Erbschaftssteuer im Wege eines Antrages gem. § 48 BAO an den Bundesminister für Finanzen, der allenfalls im Rahmen der Gegenseitigkeit einen diesbezüglichen Begünstigungsbescheid erlassen könnte. Auch hier wäre der Nachweis der tatsächlichen Besteuerung erforderlich.

Der Vorhalt blieb bis dato ohne jegliche Reaktion unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegen der Erbschaftssteuer Erwerbe von Todes wegen; dazu zählen nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG Erwerbe durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Den Berufungspunkten ist im Einzelnen Folgendes zu erwidern:

1. "Tatsächliche Zuteilung lt. Massebuch":

Die Erbschaft wird gemäß § 797 ABGB zwar erst durch die gerichtliche Einantwortung erworben, es bedarf jedoch, um einen die Steuerpflicht auslösenden Erwerb von Todes wegen annehmen zu können, neben dem gültigen Erbrechtstitel (dazu zählt ua. die gesetzliche Erbfolge) bloß der Abgabe der Erberklärung (ab 2005 der Erbantrittserklärung), mit deren Abgabe der Tatbestand des Erwerbes durch Erbanfall erbschaftssteuerlich vollzogen ist (vgl.

VwGH 26.4.2001, 2001/16/0032, 0033 u.v.a.).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entsteht die Erbschaftssteuerschuld grundsätzlich durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erberklärung Gebrauch macht (vgl. VwGH 19.12.1996, 96/16/0091).

Bei einem Erwerb durch Erbanfall bildet das angefallene Vermögen den Gegenstand der Besteuerung in dem Zustand, in dem es sich entsprechend der Vorschrift des § 18 ErbStG im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld – dh zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers – befunden hat, sodass auf diesen Stichtag die Ermittlung des ererbten Vermögens sowohl dem Umfang nach als auch hinsichtlich der Bewertung zu erfolgen hat (siehe zu vor: *Dr. Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rzn. 12 zu § 3 und 8 zu § 18*).

Gegenständlich war daher die Erbschaftssteuer vom "**Erbanfall**" zu bemessen, dh von dem zum maßgebenden Stichtag (= Todestag des Erblassers) vorhandenen Vermögen im Umfang des der Bw angefallenen Anteiles, di die Quote als gesetzliche Erbin im Ausmaß von 2/9. Das zum Todestag vorhandene Vermögen (Aktiva und Passiva) des Erblassers wurde im Zuge der Abhandlung im dort aufgestellten "Inventarium" lt. Protokoll vom 1. Feber 2000 samt Berichtigung vom 14. Feber 2000 festgestellt.

Entgegen dem Dafürhalten der Bw ist es somit in diesem Zusammenhalt ohne jegliche Bedeutung, welcher Betrag letztlich vom Notar laut "Massebuch", worauf in der Berufung verwiesen wird, nach verschiedenen fortlaufenden Zu- und Abbuchungen (Kosten, Spesen, Zinsen etc.) wie eingangs dargelegt tatsächlich zugeteilt wurde.

2. Versicherung:

Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes dargelegt, handelt es sich bei dem im Erstbescheid fälschlich als "Lebensversicherung" ausgewiesenen Betrag von S 8.888,89 (= 2/9el von S 40.000) tatsächlich um die im Abhandlungsprotokoll vom 1. Feber 2000 unter den Aktiva Pkt. 5. ausgewiesene Versicherungsleistung durch die E-Versicherung in Höhe von S 40.000, die - wie dort festgehalten – "bereits zu Handen RA X liquidiert und von ihm an den Gerichtskommissär (= abhandelnder Notar) weitergeleitet wurde". Wie aus Punkt V. der Passiva hervorgeht, handelt es sich dabei um eine "Vergütung an Todfallskosten". Übereinstimmend damit steht anhand der Einsichtnahme in den vorgelegten Auszug aus dem Massebuch des Gerichtskommissärs eindeutig fest, dass diese "anteiligen Todfallskosten" im Betrag von S 40.000 am 3. Mai 1999 am Abhandlungskonto, sohin zugunsten aller Erben, als Eingang gutgebucht wurde. Demzufolge war dieser Betrag offenkundig als eine in den Nachlass fallende Versicherungsleistung aus einer Unfallversicherung zu behandeln, welche quotenmäßig den einzelnen Erben angefallen und zu besteuern ist.

Diesfalls ist es unerheblich, dass die Bw – wie eingewendet – direkt aus der Unfallversicherung keinen Betrag erhalten hat. Entgegen dem Berufungsvorbringen trifft es jedenfalls nicht zu, dass es sich um eine Versicherungsleistung handelt, welche ausschließlich der Witwe als Begünstigter zugute gekommen sei. Vielmehr steht fest, dass all jene Versicherungen (Lebensversicherungen), in denen die Witwe als Begünstigte eingesetzt war, ausschließlich bei dieser als Erwerb der Steuer unterworfen wurden.

3. Ausländisches Vermögen:

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 ErbStG ist eine unbeschränkte Steuerpflicht für den gesamten (= in- und ausländischen) Vermögensanfall gegeben, wenn entweder der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Erwerber (zB Erbe) zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht ein Inländer ist. Als "Inländer" gilt zufolge Abs. 2 dieser Bestimmung ein österreichischer Staatsbürger, der im Inland einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat.

Anhand der Aktenlage (ua. den Angaben zum Wohnsitz in der "Todfallsaufnahme" wie auch in sämtlichen Abhandlungsprotokollen) steht zunächst fest, dass gegenständlich sowohl Erblasser als auch Erben Inländer iS obiger gesetzlicher Bestimmung sind. Es liegt damit zweifelsfrei unbeschränkte Steuerpflicht vor und ist daher nach dem Gesetz auch das im Ausland gelegene Grundvermögen der inländ. Erbschaftssteuer zu unterwerfen.

Bei der Bewertung des Nachlasses sind ausländische Grundstücke nicht mit dem Einheitswert, sondern mit dem gemeinen Wert (§ 10 Bewertungsgesetz) zum Ansatz zu bringen (vgl. VwGH 12.10.1989, 88/16/0050 u.a.).

Nachdem das Finanzamt mangels zunächst bekannt gegebenen Wertes das finnische Grundvermögen mit S 800.000 geschätzt hatte, ist erstmalig durch das im Rahmen der Berufung vorgelegte finnische Nachlassverzeichnis vom 6. Juli 2000 hervorgekommen, dass die Liegenschaft einen Verkehrswert von FIM 202.004 bzw. von € 33.978, umgerechnet S 467.547, hat. In Anerkennung dieses Wertes ist daher – wie in der Berufungsvorentscheidung - der quotenmäßige Erwerb der Bw mit 2/9el von S 467.547, das sind S 103.899,33 (statt bisher S 177.777,78), als ausländisches Vermögen der Steuerbemessung zugrunde zu legen. Im Übrigen blieb der wertmäßige Ansatz des ausländischen Vermögens unbestritten.

Was die eingewendete "Doppelbesteuerung" anlangt, so gilt Folgendes:

Eine Maßnahme zur Beseitigung einer Doppelbesteuerung ist nur gerechtfertigt, wenn eine Doppelbesteuerung überhaupt besteht. Es ist daher erforderlich, dass der Anfall von Vermögenswerten nicht nur mit ausländischer, sondern auch mit inländischer Erbschaftssteuer tatsächlich belastet ist (VwGH 8.9.1983, 82/15/0089).

Mangels eines auf dem Gebiet der Erbschaftssteuer bestehenden Doppelbesteuerungs-

abkommens mit Finnland kämen im Gegenstandsfalle verschiedene Maßnahmen zur Vermeidung bzw. Milderung einer allfälligen Doppelbesteuerung in Betracht (nach § 6 Abs. 3 erster Satz ErbStG: Abzug der erhobenen ausländ. Steuer als Nachlassverbindlichkeit; § 6 Abs. 3 zweiter Satz: Anrechnung der ausländ. Steuer auf die inländ. Steuer; nach § 48 BAO: Erlassung eines Begünstigungsbescheides durch den Bundesminister für Finanzen im Rahmen der Gegenseitigkeit).

In all diesen Fällen ist aber zum Einen ein darauf abzielender **Antrag** an die jeweils zuständige Behörde erforderlich; zum Anderen wird die Zulässigkeit einer Entlastungsmaßnahme nur bejaht, wenn eine "echte internationale Doppelbesteuerung" – also die **tatsächliche Erhebung** einer gleichartigen Steuer von demselben Steuerpflichtigen für denselben Gegenstand – vorliegt. Zudem handelt es sich sämtlich um Begünstigungs-tatbestände, bei denen die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen in den Hintergrund tritt. Dem Abgabepflichtigen ist in Erfüllung der ihm obliegenden erhöhten Mitwirkungspflicht zuzumuten, die tatsächliche ausländische Besteuerung unter Beweis zu stellen (vgl. VwGH 17.12.2003, 99/13/0070 u. a.; vgl. zu vor: *Fellner* aaO. Rz. 24 ff. zu § 6).

Im Rahmen des Vorhaltschreibens des UFS vom 4. Oktober 2005 wurden der Bw verschiedene Maßnahmen zwecks Vermeidung einer Doppelbesteuerung aufgezeigt, gleichzeitig aber auch klargestellt, dass dafür jeweils ein Antrag wie auch der Nachweis der tatsächlichen Besteuerung in Finnland – dies etwa durch Vorlage des finn. Steuerbescheides sowie einer Zahlungsbestätigung - erforderlich wäre. Diesbezüglich wurde auch um Mitteilung der von der Bw beabsichtigten weiteren Vorgangsweise ersucht.

Nachdem bis dato keinerlei Reaktion auf das Vorhaltschreiben erfolgte, muss die Berufungsbehörde davon ausgehen, dass bislang keine der obgenannten möglichen Maßnahmen ergriffen bzw. diesbezüglich nötige Anträge gestellt wurden. Mangels Antrag geschweige denn Nachweis einer tatsächlich gegebenen Doppelbesteuerung ist daher aufgrund der unbeschränkten Steuerpflicht die Besteuerung des ausländischen Grundvermögens dem Gesetz entsprechend (wie oben dargelegt) vorzunehmen.

4. "unerklärliche" Einbeziehung des Kaufpreisanteiles der Liegenschaft in die Bemessungsgrundlage:

Im Akt erliegt (wie eingangs dargelegt) eine Kopie des "Kaufanbotes" des Erblassers vom 17. Dezember 1997 an die Käufer G bezüglich des Erwerbes der Liegenschaft in EZ1 um den Kaufpreis von S 2,500.000; dieses Anbot wurde am selben Tag von den beiden Käufern in der Urkunde vollinhaltlich angenommen.

Ein Anbot, in welchem die Hauptpunkte des Kaufvertrages, nämlich Kaufobjekt und Kaufpreis, fixiert sind und über welches zwischen den Vertragsparteien Willensübereinstimmung besteht, ist als Kaufvertrag iSd § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idG, anzusehen (VwGH 14.11.1974, 671-673/74).

Der Kaufvertrag als zweiseitiges Rechtsgeschäft über die gegenständliche Liegenschaft ist damit zivilrechtlich wirksam durch Anbot und Annahme am 17. Dezember 1997 zustande gekommen. Die Käufer hatten damit bereits den vollen Übereignungsanspruch erworben. Das bedeutet, zum gegenständlich maßgebenden Todestag des Erblassers hatte dieser das Grundstück bereits veräußert und hatte er zu diesem Zeitpunkt anstelle der Verfügung über das Grundstück vielmehr bereits einen Forderungsanspruch auf Zahlung des Kaufpreises in Höhe der S 2,5 Mio. Als Nachlassvermögen war daher zutreffend dieser Kaufpreis in das Inventar als Aktivposten aufgenommen worden, der bei der Bw anteilig nach der Erbquote mit 2/9, das sind S 555.555,55 (enthalten im Erstbescheid im ausgewiesenen Betrag "Geld S 555.633,33"), als Vermögensanfall in die Bemessung einzubeziehen war (vgl. dazu: VwGH 1.12.1987, 86/16/0013; VwGH 28.6.1989, 88/16/0047).

Zusammengefaßt ist daher nach dem Obgesagten festzuhalten:

Abgesehen davon, dass der laut vorgelegtem finnischen Nachlassverzeichnis hervorgekommene Wert dieses ausländischen Grundvermögens als Verkehrswert anzuerkennen und der Bemessung zugrunde zu legen sein wird, kommt dem Berufungsvorbringen im Übrigen keine Berechtigung zu.

Gleichzeitig ist der Ansicht des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung bezüglich der Einbeziehung des Inventars im Wert von S 300.000 (vom Erblasser veräußert mit Kaufvertrag vom 17. Dezember 1997) als weiterer Aktivposten insofern entgegen zu treten, als

1. eine Verwendung dieses Geldbetrages im Unklaren geblieben ist, da es sich hinsichtlich der im Abhandlungsprotokoll vom 23. März 1999 Pkt. 2. festgehaltenen Äußerung der erbl. Kinder, es seien vom Erblasser hievon in Finnland Ski-doos und ein Motorboot angeschafft worden, um eine bloße Vermutung handelt, tatsächlich aber lt. dem finnischen Nachlassverzeichnis als einziger dort vorhandener Vermögenswert die Liegenschaft hervorgekommen ist;
2. ausgehend von der Nichtverwendung dieses Geldbetrages erwiesenermaßen feststeht, dass er im Wege der Übergabe eines Sparbuchs an den Erblasser am Tag der Vertragserrichtung geleistet wurde. Selbst dann, wenn sohin das Sparbuch im Zuge der Abhandlung aufgefunden und als Nachlassvermögen verzeichnet worden wäre, handelte es sich sohin um endbesteuertes und damit gem. § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG steuerfrei zu belassendes Kapitalvermögen.

Hinsichtlich der "Umsatzsteuernachzahlung 1998" in Höhe von S 26.721, Pkt. III. 9. der Passiva, gilt festzuhalten, dass diese bereits lt. Berichtigung im Abhandlungsprotokoll vom

14. Feber 2000 aus den Passiva auszuscheiden war und davon ausgehend die Bemessung im Erstbescheid (siehe eingangs) vorgenommen wurde. Eine nochmalige Kürzung der "sonstigen Verbindlichkeiten (restliche Passiva)" anteilig um diesen Betrag, wie in der Berufungsvorentscheidung, wäre daher unzutreffend.

Die Passiva sind allerdings insofern zu berichtigen, als vom Finanzamt fälschlich der Betrag von S 4.581 (Pkt. IV. der Passiva) zweifach, sowohl bei den Kosten der Nachlassregelung als auch bei den sonstigen Verbindlichkeiten (siehe Bemessungsdarstellung eingangs), in Abzug gebracht wurde.

Der Berufung ist daher insgesamt teilweise Folge zu geben; die Erbschaftssteuer bemäßt sich wie folgt:

Aktiva:	Anfall 2/9 in ATS
Pkte. 1. und 2. des Inventars: Käuferlös + Bargeld, S 2.500.350	555.633,33
Pkt. 5. Lebensversicherung/Sterbegeld S 40.000	8.888,89
Pkt. 4. Spar-, Kontenguthaben S 1.617,45	359,33
Pkt. 3. Guthaben Finanzamt S 3.809	846,44
zuzügl. finn. Liegenschaft Verkehrswert S 467.547	103.899,33
abzüglich:	
Kosten der Nachlassregelung, darin zusammengefaßt: Gericht + Notar S 53.515 + Pkt. IV. der Passiva "Edikt" S 4.581 , gesamt S 58.096	- 12.910,22
sonstige Kosten = Todfallskosten Pkt. V. S 23.485,80	- 5.219,11
Bankverbindlichkeiten Pkt. III. 1., S 845.357	- 187.857,11
Darlehen lt. Pkt. II. der Passiva, S 550.000	- 122.222,22
sonstige Verbindlichkeiten: darin zusammengefaßt Pkt. I. der Passiva "Beteiligung" S 119.045,27 + Pkt. III. 2. – inkl. 8. (9. USt-Nachzahlung 1998 hatte lt. Berichtigung zu entfallen) mit gesamt S 139.284,72, ergibt sohin insgesamt den Betrag von S 258.330	- 57.406,67
abzüglich Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	- 30.000,00
abzüglich Freibetrag gem. § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG (für endbesteuertes Vermögen)	- 359,33
ergibt steuerpflichtigen Erwerb	253.652,66
Erbschaftssteuer: gem. § 8 Abs. 1 ErbStG (Stkl. I) 3 %	S 7.609,58 = € 553,00

Die bisherige Vorschreibung ist gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erfolgt, da der genaue Umfang des Vermögens, konkret der Verkehrswert der ausländischen Liegenschaft, nicht festgestanden und damit der Umfang der Abgabepflicht ungewiss war. Nachdem diese

Ungewissheit durch Vorlage des finnischen Nachlassverzeichnisses sowie den eigenen Angaben in der Berufung (Wert entspricht € 33.978) beseitigt wurde, war nunmehr die vorläufige Abgabenfestsetzung gem. § 200 Abs. 2 iVm § 289 Abs. 2 der BAO durch eine endgültige zu ersetzen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 21. September 2006