



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des U, vertreten durch Kortschak + Höfler RA OEG, 8430 Leibnitz, Kadagasse 15, vom 27. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 1. April 2009 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 12. Juni 2007 verstarb Herr G. ohne Hinterlassung einer letztwilligen Verfügung. Im Verlassenschaftsverfahren gaben seine Witwe zu 1/3 und sein Sohn Herr U., der Berufungswerber, im Folgenden kurz Bw. genannt, zu 2/3 die unbedingte Erbantrittserklärung ab.

In der Vermögenserklärung wurde unter der Position eines Sparbuches bei der Bank mit einem Stand zum Todestag von anteilig 36.993,12 € folgendes festgehalten: *„durch den Verkauf der Liegenschaft EZ 21 bzw. Teile der EZ 731 – siehe Punkt 1 – hatte der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes weiters einen Anspruch auf Einzahlung der Kaufpreishälfte auf diesem Konto; diese Hälfte von 168.000,00 € langte am 14.6.2007 auf diesem endbesteuerten Sparbuch ein und handelt es sich ebenfalls um eine im Ergebnis endbesteuerte Kaufpreisforderung“*

Mit Bescheid vom 1. April 2009 setzte das Finanzamt beim Bw. 2/3 der Kaufpreisforderung, also 112.000,00 €, bei der Bemessungsgrundlage als Aktivum an und gewährte dafür keinen Freibetrag nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG, wodurch es zu einer Vorschreibung von 9.391,54 € an Erbschaftssteuer kam.

Gegen diese Festsetzung wurde Berufung eingelegt und vorgebracht, dass die Steuervorschreibung nur 698,66 € betragen dürfe, weil der Erblasser im Kaufvertrag einen Anspruch auf Einräumung eines Guthabens auf ein endbesteuertes Konto bzw. Sparbuch gehabt habe.

Richtig sei, dass die 168.000,00 € am 14. Juni. 2007 – also 2 Tage nach dem Tod des Erblassers – auf dem Sparbuch Nr. XY eingelangt sei. Der Kaufvertrag sei jedoch schon am 22. Mai 2007 abgeschlossen worden und sei vereinbart gewesen, dass die Bezahlung auf das Treuhandkonto des öffentlichen Notars bzw. in weiterer Folge auf das oben genannte Sparbuch erfolgen sollte. Der gegenständliche Betrag sei damit von einem endbesteuerten Konto direkt auf ein anderes endbesteuertes Konto erfolgt.

In eventu wurde vorgebracht, dass die Übergabe der Liegenschaft erst am 1. Juli 2007 erfolgt sei, dass statt der Kaufpreisforderung nur der steuerliche Einheitswert als Bemessungsgrundlage heran zu ziehen sei.

Vorgelegt wurden der Kaufvertrag vom 22. Mai 2007 und der Einzahlungsbeleg über die Bezahlung des Kaufpreises.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Mai 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Mit Antrag vom 28. Mai 2009 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zum Todeszeitpunkt am 12. Juni 2007 unterlagen Erwerbe von Todes wegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz der Erbschaftssteuer.

Der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches gelten nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG als Erwerbe von Todes wegen.

Nach § 12 Abs.1 Z 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen grundsätzlich mit dem Tod des Erblassers. Der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ist grundsätzlich auch 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.

Der Erblasser hat gemeinsam mit seiner Ehefrau am 22. Mai 2007 einen Kaufvertrag abgeschlossen, wonach sie eine im gemeinsamen Eigentum stehende Liegenschaft gegen einen Kaufpreis von 336.000,00 € veräußerten. Im § 3 des Vertrages wurde vereinbart, dass dieser Betrag binnen vier Wochen auf ein Treuhandkonto des öffentlichen Notars zu bezahlen ist. Am 14. Juni 2007 (zwei Tage nach dem Tod des Erblassers) wurde der Kaufpreis von der Käuferin der Liegenschaft auf das endbesteuerte Sparbuch des Erblassers bei der Bank einbezahlt.

Durch den Kaufvertrag ist eine Willensübereinstimmung über die kaufgegenständliche Liegenschaft sowie über den Kaufpreis erzielt worden und ist damit das Rechtsgeschäft rechtswirksam zu Stande gekommen. Dem Erblasser ist – neben dem damit entstandenen Übereignungsanspruch der Käuferin – ein Anspruch auf Zahlung einer betragsmäßig bestimmten Geldsumme entstanden. Ein Anspruch auf ein bestimmtes endbesteuertes Guthaben lässt sich schon aus den Vertragsbestimmungen nicht entnehmen.

Damit steht außer Zweifel, dass am Todestag des Erblassers lediglich eine Kaufpreisforderung bestand und lag bezüglich des Verkaufsvorganges kein endbesteuertes Vermögen vor, über das der Erblasser bereits Verfügungsberechtigt war. Die Kaufpreisforderung ist als Kapitalforderung gemäß § 14 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes mit dem Nennwert anzusetzen und als Vermögensanfall der Erbschaftssteuer zu unterziehen.

Es kommt also nur darauf an, welche Vermögenswerte dem Erblasser am Todestag zuzuordnen sind und es ist darauf abzustellen, ob dem Erblasser im Zeitpunkt des Todes einkommensteuerlich die Kapitalerträge zuzurechnen sind, dh ob er Schuldner einer von diesen Kapitalerträgen abzuführenden Kapitalertragsteuer wäre (vgl. VfGH 22.6.2005, B 1349/04).

Eine Steuerbefreiung nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG kann nicht zum Tragen kommen, weil es sich bei der Kaufpreisforderung nicht um einen Erwerb von Kapitalvermögen handelt, 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.

Zur Frage, ob die Bewertung entweder mit dem Einheitswert oder mit der offenen Kaufpreisforderung zu erfolgen hat, wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 1.12.1987, 86/16/0013, verwiesen, wonach die Kaufpreisforderung als Vermögensanfall der Erbschaftssteuer zu unterziehen ist. Der Besitz und das (bücherliche) Eigentum sind nicht zu berücksichtigen, weil diesen die Pflicht zur Übereignung des Kaufgegenstandes auf den Käufer gegenübersteht (§ 1061 ABGB). Auf den Einheitswert der Liegenschaft kommt es nicht an.

Da zum Zeitpunkt des Todes eine Kaufpreisforderung und kein dem Erblasser zuzurechnendes endbesteuertes Vermögen in Form einer Gutschrift auf einem Sparbuch bestand, liegt diesbezüglich kein Anfall von endbesteuertem Vermögen vor und war über die Berufung daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 14. Juli 2010