



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RH, BG, vertreten durch Dr. Gabriela Goja, Notar, 4820 Bad Ischl, Pfarrgasse 5/II, vom 13. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfaahr, vertreten durch AD RR Renate Pfändtner, vom 13. Jänner 2004 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Erbschaftssteuerbescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
Steuerpflichtiger Erwerb	9.380,00 €	Erbschaftssteuer	621,44 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe sind der Begründung zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Lt. eidesstättigem Vermögensbekenntnis haben sich im Nachlass nach dem am 8. August 2002 verstorbenen RP vor allem die folgenden Vermögenswerte befunden:

Liegenschaft EZ 652, GB G, gemischt genutztes Grundstück, EW 43.531,03 €	130.593,08 €	
Sparguthaben, Geschäftsanteil VB G	27.110,17 €	
Betriebsvermögen der nicht protokollierten Einzel-firma RP Gas-Wasser-Heizung	364.600,42 €	
	Summe Nachlass-Aktiven	522.303,67 €
- Begräbniskosten, Grabstein	7.224,57 €	
- Kreditkonto	196,22 €	
- Leibrente und Wohnrecht AP	20.500,00 €	
- Betriebsverbindlichkeiten	116.873,40 €	
	Abzüglich Nachlass-Passiven	- 144.794,19 €
Reiner Nachlass		377.509,48 €

Im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens haben sich die erbl. Witwe und die drei erbberechtigten Kinder am 5. August 2003 in einem Erbübereinkommen dahingehend geeinigt, dass der erbl. Sohn JP - mit Ausnahme des Sparguthabens – den gesamten Nachlass mit Aktiven und Passiven, insbesondere die nicht protokollierte Einzelfirma RP Gas-Wasser-Heizung in sein Alleineigentum übernimmt.

Gleichzeitig hat sich der erbl. Sohn JP verpflichtet, seiner Mutter und erbl. Witwe OP ein Wohnrecht auf Lebenszeit an der im zweiten Obergeschoss des Hauses G 392 befindlichen Wohnung einzuräumen und an seine Geschwister erbl. Tochter RH einen Betrag von 29.070,00 € und erbl. Sohn WS einen Betrag von 73.000,00 € zur vollständigen Erbteilsabfindung zu bezahlen.

Zur Berechnung der Erbschaftssteuer wurde die Anwendung des § 15a ErbStG beantragt.

Mit Bescheiden vom 13. Jänner 2004 hat das Finanzamt für den Erwerb von Todes wegen nach RP die Erbschaftssteuer für RH in Höhe von 5.573,48 € festgesetzt. Zur Begründung hat das Finanzamt ausgeführt, die Erbschaftssteuer sei grundsätzlich vom Erbanfall zu bemessen. Das sei der quotenmäßige Anteil (2/9) am steuerlich bewerteten Nachlassvermögen und nicht der auf Grund eines Erbübereinkommens effektiv zugeteilte Vermögensgegenstand. Die Begünstigung gemäß § 15a ErbStG könne nicht gewährt werden, da das angefallene

betriebliche Vermögen im Rahmen des Erbübereinkommens dem Miterben JP überlassen worden sei.

Gegen diesen Erbschaftssteuerbescheid hat RH und nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, im Wesentlichen mit der Begründung berufen, dass bei quotenmäßiger Berechnung der Erbschaftssteuer auch der, auf das im angefallenen Vermögen enthaltene Betriebsvermögen, entfallende Freibetrag gemäß § 15a ErbStG anteilig in Abzug zu bringen sei.

Nach Ergehen einer abweislichen Berufungsvorentscheidung hat die Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Das Finanzamt hat die Berufung am 13. September 2005 dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall ausschließlich, ob der Bw ein Freibetrag nach § 15a ErbStG zusteht, bzw. ob die im Erbübereinkommen erfolgte Weitergabe des durch Erbanfall erworbenen Anteils am Betrieb einen Nachversteuerungstatbestand nach Abs. 5 leg. cit. erfüllt.

Gemäß § 15a ErbStG bleiben Erwerbe von Todes wegen von inländischen Betrieben bis zu einem Wert von 365.000,00 € steuerfrei.

Nach Abs. 5 dieser Bestimmung ist die Steuer jedoch 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.

Als Erwerb von Todes wegen gilt nach den Bestimmungen des ErbStG der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches. Zivilrechtlich tritt der Erbanfall grundsätzlich mit dem Tod des Erblassers ein. Steuerrechtlich ist der Erwerb durch Erbanfall erst mit Abgabe der Erbserklärung vollzogen.

Die Bw hat am 5. August 2003 aufgrund des Gesetzes die unbedingte Erbserklärung zu zwei Neuntel (2/9) des Nachlasses abgegeben. Damit war nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Tatbestand des Erwerbes von Todes wegen - durch Erbanfall - erfüllt und ist die Steuerschuld entstanden. Demnach hätte der Bw hinsichtlich des erworbenen Anteils am väterlichen Betrieb auch ein aliquoter Freibetrag nach § 15a ErbStG zugestanden.

Allerdings ist im Abs. 5 der maßgeblichen Bestimmung des § 15a ErbStG eine Behaltefrist von 5 Jahren normiert, wonach eine Nachversteuerung zu erfolgen hat, wenn der zugewendete

Betrieb innerhalb dieses Zeitraumes entgeltlich oder unentgeltlich übertragen wird. Unstrittig ist nach Abgabe der Erbserklärung zwischen den Erben mittels Erbübereinkommen eine einvernehmliche Aufteilung des Nachlasses dahingehend erfolgt, dass den Betrieb der Bruder JP alleine in sein Eigentum übernommen hat.

Aufgrund dieser Ausgangslage hat das Finanzamt im Sinne der damaligen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in der mittels Erbübereinkommen erfolgten Übertragung des durch Erbserklärung bereits zuvor erworbenen Anteils am Betrieb einen Freibetragsschädlichen Vorgang erblickt.

Demgegenüber hat der Verfassungsgerichtshof (VfGH) in seinem Erkenntnis vom 29. September 2006, B 3551/05, jüngst ausgesprochen, dass die Nacherhebung der Erbschaftssteuer auf Grund einer Übertragung von Gesellschaftsanteilen im Zuge eines Erbübereinkommens eine sachlich nicht gerechtfertigte Auslegung des Gesetzes darstellt. Aus dem Zweck des § 15a ErbStG, die Übergabe von Betrieben im Interesse der Substanzerhaltung und der Sicherung von Arbeitsplätzen zu erleichtern, schließt der VfGH, dass eine Zuteilung von Vermögenswerten im Zuge eines Erbübereinkommens nicht als eine Übertragung im Sinne des § 15a ErbStG anzusehen ist, weil dem Gesetz sonst ein gleichheitswidriger Inhalt beigemessen werden würde.

Beim Erwerb von Todes wegen könne in gewissen Fällen die Unternehmensfortführung zwangsläufig nur durch Zuteilung des Unternehmens im Rahmen der Erbauseinandersetzung (zivilrechtlich gesehen also durch einen zweiaktigen Vorgang) erreicht werden. Aus dem Zweck der Begünstigung folge aber dann, dass eine solche Übertragung in sachlicher Weise nicht zu einer Nacherhebung der Steuer führen dürfe. Vielmehr sei in solchen Fällen die Unternehmenserhaltung durch den oder die begünstigten Erwerber nicht gefährdet, sondern sogar typischerweise die Erhaltung des Unternehmens durch das Erbübereinkommen sichergestellt.

Im Sinne einer verfassungskonformen Interpretation des § 15a ErbStG stellt somit nach der neuesten Judikatur die Zuteilung von Betriebsvermögen an einen Miterben im Rahmen eines Erbübereinkommens keine Freibetragsschädliche Übertragung mehr dar und ist daher der angefochtene Bescheid wie folgt abzuändern:

Steuerpflichtiger Erwerb lt. Bescheid	83.218,84 €
---------------------------------------	-------------

Abzüglich Freibetrag gem. § 15a ErbStG

Betriebsvermögen Einzelfirma	64.164,67 €
------------------------------	-------------

Betrieblich genutzter Anteil (1/3) Grundstück	9.673,56 €	- 73.838,23 €
Steuerpflichtiger Erwerb		9.380,00 €
§ 8 Abs. 1 ErbStG, StKl. I 2,5 %		234,50 €
Zuzüglich § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % von 19.347,12 (2/3 Grundstück)		386,94 €
Erbschaftssteuer		621.44 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 14. August 2007