



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der ZH, geb. X, P, vertreten durch Karl Fusseis, Wirtschaftstreuhänder, 4910 Ried, Bahnhofstraße 63, vom 3. Dezember 1997 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 30. Oktober 1997 betreffend Erbschaftssteuer 1993 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Bemessungsgrundlage beträgt 173.618,3 € (das sind 2.389.040,00 S).

Die festgesetzte Erbschaftssteuer beträgt **41.906,06 €** (das sind 576.640,00 S).

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

Entscheidungsgründe

In der Todfallsaufnahme nach dem am 10. Juli 1993 verstorbenen HH wurde u.a. festgehalten, dass die Testamentserben die Eltern, GH und ZH, seien. Die Lebensgefährtin MA sei als Legatarin eingesetzt. Im Nachlass befänden sich der 50%ige Anteil an der Fa. H GmbH, der Hälfteanteil am Haus Pr, die Einrichtung des Hauses, ein dort näher beschriebenes Flugzeug und Motorrad sowie ein PKW und diverse Lebensversicherungen.

In dem am 18. Juni 1993 errichteten Testament hatte der Verstorbene seine Eltern zu gleicheitigen Erben eingesetzt und seine Tochter aus geschiedener Ehe auf den Pflichtteil beschränkt, wobei diese als Vermächtnis bzw. Pflichtteilsentfertigung die Hälfte der ihm zum Todestag gehörigen Anteile an der Fa. H GmbH erhalten sollte. Seine Lebensgefährtin sollte neben dem Wohnrecht für die Dauer eines Jahres sein Flugzeug und einen Bargeldbetrag von 500.000,00 S erhalten.

Am 12. Jänner 1995 gaben die erblichen Eltern die unbedingte Erbserklärung zu je einer Hälfte des Nachlasses ab. Die Eltern und die geschiedene Ehegattin des Verstorbenen kamen darüber hinaus überein, dass die minderjährige Tochter des Verstorbenen den Pflichtteil ausbezahlt erhalten und nicht an der Fa. H GmbH beteiligt werden solle. Der Pflichtteil betrug die Hälfte des Reinnachlasses und wurde mit 8,828.000,00 S festgesetzt.

Am 18. Jänner 1995 erfolgte nach der Unternehmensbewertung der H GmbH zum 10. Juli 1993 sowie nach Ermittlung des Verkehrswertes der übertragenen Liegenschaft durch einen beeideten gerichtlichen Sachverständigen die Errichtung des Hauptinventars, woraus sich ein reines Nachlassvermögen von 17,654.146,98 S ergab.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens teilte der steuerliche Vertreter der Erben mit, dass ZH mit Abtretungsvertrag vom 10. Mai 1989 ihren Kommanditanteil an der Fa. HK und ihren Anteil an der Fa. GH GmbH an ihren verstorbenen Sohn unentgeltlich abgetreten habe. Vereinbart worden sei lediglich eine monatliche Versorgungsrente in Höhe von 10.000,00 S. Diese Versorgungsrente sei, unverändert durch eine Wertsicherung, von HH bis zu seinem Tod bezahlt worden. Die Kommanditgesellschaft HK sei mit Wirkung vom 1. Mai 1990 in die Komplementärgesellschafterin eingebbracht worden, wobei das Kapital dieser Gesellschaft um 3,5 Mio. S erhöht worden sei. Der Abtretungsvertrag vom 30. September 1987 beziehe sich auf ein Einfamilienhaus; dieser Vertrag werde separat nachgereicht. Die nicht einbezahlte Stammeinlage des Erblassers sei bisher nicht eingefordert worden.

Mit vorläufigen Bescheiden vom 17. Jänner 1996 setzte das Finanzamt gegenüber GH und ZH Erbschaftssteuer in Höhe von je 704.485,00 S fest, wobei es den angenommenen steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 2,921.730,00 S detailliert aufschlüsselte. Die endgültige Bemessung werde nach Überprüfung des gemeinen Wertes der GmbH-Anteile zum Todestag erfolgen.

Im Zuge einer vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern durchgeföhrten Prüfung stellte der Prüfer zu den Abtretungsverträgen vom 10. Mai 1989 fest, dass ZH ihrem Sohn HH ihren Kommanditanteil an der Fa. HK im Nominale von 250.000,00 S gegen Leistung einer monatlichen Rente von 10.000,00 S und eventuell sich ergebender Steuernachzahlungen

sowie ihren Gesellschaftsanteil an der Fa. GH GmbH im Nominalbetrag von 125.000,00 S unentgeltlich übertragen hatte.

Nach Feststellung der Betriebsprüfung habe der gemeine Wert des übertragenen Kommanditanteiles zum 1. Jänner 1990 4.098.037,00 S betragen. Der gemeine Wert der übergebenen GmbH-Anteile habe zum 1. Jänner 1989 186.250,00 S betragen; zum Übergabstichtag hätte sich keine Wertänderung ergeben.

Die als Gegenleistung zu zahlende Rente von 10.000,00 S monatlich sei mit dem Tod des Verpflichteten am 10. Juli 1993 weggefallen und sei insgesamt 50 Monate geleistet worden; der kapitalisierte Wert betrage daher 500.000,00 S. Die Steuernachzahlungen hätten insgesamt 1.864.231,00 S betragen, sodass sich die Summe der Gegenleistungen auf 2.364.231,00 S belaufe.

Somit seien dem Wert des übergebenen Vermögens von insgesamt 4.284.287,00 S Auflagen in Höhe von 2.364.231,00 S gegenüber gestanden, sodass sich – ohne Berücksichtigung einer Vorschenkung von 9.750,00 S – eine Schenkung von 1.920.056,00 S ergeben habe.

Der Prüfer schätzte den gemeinen Wert der Anteile an der H GmbH, unter Berücksichtigung des Ertrags- und Vermögenswertes des Unternehmens, nach dem so genannten Wiener Verfahren zum Todestag und stellte dabei einen anteiligen Wert von 20.680.000,00 S fest.

Mit endgültigen Bescheiden vom 30. Oktober 1997 schrieb das Finanzamt ZH nunmehr Erbschaftssteuer in Höhe von 942.171,00 S und GH Erbschaftssteuer in Höhe von 1.201.376,00 S vor. Die Differenz in der Steuervorschreibung der gleicheiligen Erben ist dadurch begründet, dass ZH die Steuerbefreiung des § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG, wonach Vermögen, das an die Eltern zurück fällt, steuerfrei bleibt, zu Gute kam. Das Finanzamt beließ dabei von der im Jahr 1989 erfolgten Schenkung in Höhe von 1.920.056,00 S die Hälfte, somit 960.028,00 S, steuerfrei.

ZH brachte durch ihren steuerlichen Vertreter gegen diesen Bescheid Berufung ein, welche sich gegen die unzureichende Berücksichtigung des Freibetrages nach § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG richtete. An Stelle des vom Finanzamt steuerfrei belassenen Betrages unterliege ein Betrag von 5.428.400,00 S der Steuerbefreiung nach § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG. Bis zur Umgründung nach Art. III des Umgründungssteuergesetzes sei das Unternehmen als Kommanditgesellschaft in der Spezialform einer GmbH & Co KG organisiert gewesen. Die Komplementärgesellschafterin sei am Vermögen der KG nicht beteiligt gewesen, sondern nur die beiden Kommanditisten, GH und ZH, jeweils zur Hälfte. Mit Abtretungsvertrag vom 10. Mai 1989 habe ZH ihren Gesellschaftsanteil an ihren Sohn gegen Leistung einer monatlichen Versorgungsrente abgetreten. Am 21. Jänner 1991 hätten die nunmehrigen Kommanditisten GH und HH den Betrieb der KG in die Komplementärgesellschafterin H GmbH rückwirkend mit

1. Mai 1999 eingebbracht. Gesellschafter der H GmbH seien GH und HH zu je 50 % gewesen. Nachdem HH am 10. Juli 1993 verstorben sei und seine Eltern zu gleichteiligen Erben bestimmt habe, sei auf ZH die Hälfte des am 10. Mai 1989 auf ihren Sohn übertragenen Betriebsvermögens, somit 25 %, zurück gefallen. Der vom Finanzamt steuerfrei belassene Betrag von 960.028,00 S ergebe sich aus der Hälfte des Wertes der Schenkung anlässlich der Abtretung der Kommanditanteile von ZH auf ihren Sohn. Diese Schenkung habe zwar dasselbe Betriebsvermögen erfasst, doch sei der Betrieb der Fa. H GmbH damals noch in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft organisiert gewesen. Der Wert des Betriebsvermögens, der in die Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Erbschafts- und Schenkungssteuer eingeflossen sei, sei daher nach einer völlig anderen Bewertungsmethode, nämlich mit dem Einheitswert, ermittelt worden. Um dem wirtschaftlichen Gehalt des § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG gerecht zu werden, müsse das ursprünglich zugewendete und das wieder zurück gefallene Vermögen nach demselben Bewertungsmaßstab bewertet werden. Das am 10. Mai 1989 übertragene Vermögen sei daher im Hinblick auf die Ermittlung des nach § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG steuerfrei bleibenden Vermögensteiles ebenfalls nach dem Wiener Verfahren und nicht mit dem Einheitswert zu bewerten. Eine Bewertung des Betriebsvermögens der Kommanditgesellschaft HK zum 30. April 1989 nach dem Wiener Verfahren ergebe einen Wert von 26.480.000,00 S. 25 % dieses Betriebsvermögens ergebe einen Wert von 6.620.000,00 S. Die Gegenleistung anlässlich der Übertragung der Hälfte der Gesellschaftsanteile am 10. Mai 1989 habe 2.364.231,00 S betragen, sodass auf den unentgeltlichen Anteil der Anteilsabtretung 82 % entfielen. Der Freibetrag nach § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG betrage somit 82 % von 6.620.000,00 S, daher 5.428.400,00 S. Eine Berechnung des Wertes der Gesellschaftsanteile zum 30. April 1989 unter Zugrundelegung des „Wiener Verfahrens“ liege bei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juni 1998 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In seinem Erkenntnis vom 3. 9. 1987, 86/16/0006, habe der Verwaltungsgerichtshof dargelegt, dass für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer die gesetzlichen Bewertungsvorschriften des § 19 ErbStG zur Anwendung kommen müssten. Die Bewertung richte sich daher, soweit nicht in § 19 Abs. 2 ErbStG etwas Besonderes vorgeschrieben sei, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes. Demnach sei für die teilweise unentgeltliche Zuwendung des Kommanditanteiles im Jahr 1989 § 12 BewG maßgeblich. Für den Erwerb der GmbH-Anteile von Todes wegen im Jahr 1993 sei dagegen die Bewertung nach § 13 BewG vorzunehmen. Da ausschließlich die steuerlichen Bewertungsmaßstäbe anzuwenden seien, gehe es nicht an, das im Jahr 1989 teilweise unentgeltlich übertragene Vermögen ordnungsgemäß im Sinne des Erbschaftssteuergesetzes mit dem Teilwert und im Zuge der Verlassenschaft im Jahr 1993 für

Zwecke einer Begünstigung für den Rückfall von Vermögen davon abweichend nach steuerlich nicht zulässigen Bewertungsmethoden – nämlich mit dem gemeinen Wert – zu bewerten.

Mit Eingabe vom 24. Juli 1998 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Die Bestimmung des § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG, wonach Vermögen, soweit es von Eltern unentgeltlich zugewendet worden sei und an diese wieder zurück falle, steuerfrei bleibe, sei falsch angewendet worden. Die teleologische, nach der Absicht des Gesetzgebers forschende Auslegung konzentriere sich auf die Worte „Vermögen, das zurück fällt“. Vermögen, das zurück falle, also früher unentgeltlich übertragen worden sei, sei steuerfrei zu stellen. Um dem Sinn dieser Befreiungsbestimmung gerecht werden zu können, müsse das hingegebene und das zurück gefallene Vermögen nach einem einheitlichen Bewertungsmaßstab bewertet werden. Im vorliegenden Fall handle es sich um Gesellschaftsanteile an einem Fahrzeugbaubetrieb, der zum Zeitpunkt der unentgeltlichen Zuwendung von der Mutter an den Sohn in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft geführt worden sei, während er zum Zeitpunkt des Rückfalles an die Mutter durch den Tod des Sohnes in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung betrieben worden sei. Entsprechend der Rechtsform des Betriebes, dessen Gesellschaftsanteil unentgeltlich übertragen worden sei, sei die Basis zur Berechnung der Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer anlässlich der unentgeltlichen Übertragung nach den Bestimmungen des § 12 BewG errechnet worden, während die Basis zur Berechnung der Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer anlässlich des Rückfalles nach § 13 Abs. 2 BewG ermittelt worden sei. Obwohl es sich beim zurück gefallenen Vermögen um denselben Gegenstand handle, der seinerzeit erworben worden sei, führe die Rechtsformänderung zu völlig unterschiedlichen Bewertungsergebnissen. Die Feststellung der Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer erfolge immer in einem zweistufigen Verfahren. Die Prüfung, ob erbschafts- oder schenkungssteuerpflichtige Vorgänge vorlägen, erfolge unter Ansatz der Verkehrswerte. Wenn sich nach dieser Prüfung ergebe, dass ein erbschafts- oder schenkungssteuerpflichtiger Vorgang vorliege, erfolge die Ermittlung der Bemessungsgrundlage nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes, wobei sich, insbesondere bei einer Bewertung nach § 12 BewG, of erhebliche Abweichungen zu den Verkehrswerten ergäben. Im vorliegenden Fall ergebe eine (fiktive) Bewertung des unentgeltlich übertragenen Kommanditanteiles nach dem Wiener Verfahren einen Wert von 5.428.400,00 S, während das Finanzamt nur einen nach § 12 BewG errechneten, unentgeltlich übertragener Vermögensanteil von 960.028,00 S nach § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG berücksichtigt habe. Eine gesetzeskonforme Auslegung dieser Bestimmung lasse daher nur zu, in einem ersten Schritt nach gleichen Bewertungsmaßstäben zu prüfen, ob durch den Rückfall ein erbschafts- oder schenkungssteuerpflichtiger Vorfall vorliege. In einem zweiten Schritt sei ein

allfälliger Mehrwert, der wiederum nur durch Vermögensvergleich unter Anwendung gleicher Bewertungsverfahren ermittelt werden könne, der Erbschaftssteuer zu unterwerfen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg ist fest zu halten, dass nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I 97/2002, seit 1. Jänner 2003 der unabhängige Finanzsenat zur Entscheidung berufen ist.

Nach § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG bleibt Vermögen, soweit es von Eltern, Großeltern oder weiteren Voreltern ihren Abkömmlingen unentgeltlich zugewendet wurde und an diese Personen zurückfällt, steuerfrei.

Ist Vermögen seinerzeit von Eltern an Kinder teils entgeltlich, teils unentgeltlich übergegangen, so kommt die Abgabenfreiheit beim Rückfall nur für jenen Teil des Vermögens in Betracht, der seinerzeit unentgeltlich an die Kinder übergegangen ist. Dieser Teil wird auch als Überschuss bezeichnet. Dabei ist festzustellen, in welchem Verhältnis bei der früheren gemischten Schenkung, nach steuerlichen Bewertungsmaßstäben ermittelt, der Überschuss zum Gesamtwert der Zuwendung vor Abzug der Schulden und Lasten stand. Ein diesem Verhältnis entsprechender Teil des steuerlichen Wertes des Rückfalles bleibt dann steuerfrei (vgl. VwGH vom 25.9.1997, 96/16/0281).

Eine bei Rückfall des Vermögens eingetretene Werterhöhung stellt eine steuerpflichtige Zuwendung dar, wenn und soweit ein solches Vermögen durch den Beschenkten vergrößert wurde. Hat der Beschenkte den Wert des Vermögens durch eigene Aufwendungen von Geld oder Arbeit oder durch Stehen lassen von Gewinnen vergrößert, so ist der so geschaffene Mehrwert ebenso zu behandeln wie Vermögensgegenstände, die der Beschenkte dem ihm geschenkten Vermögen später hinzugefügt hat und die keinen Bestandteil des geschenkten Vermögensgegenstandes bilden. Dieser Mehrwert muss daher aus dem steuerfreien Rückfall ausgesondert werden (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz. 27 zu § 15).

Strittig ist im vorliegenden Fall die Höhe bzw. die Ermittlung des steuerfrei zu belassenden zurück gefallenen Betriebsvermögens.

Dem Vorbringen der Berufungswerberin, wonach der nach dem Wiener Verfahren ermittelte Wert des Betriebsvermögens der KG HK zum 30. April 1989 26,480.000,00 S betragen habe und der am 10. Mai 1989 abgetretene 50%ige Anteil daher 13,240.00,00 S, sodass in Anbetracht der Gegenleistung anlässlich der Übertragung in Höhe von 2.364.231,00 S der unentgeltliche Anteil der Anteilsabtretung 82 % betrage, ist entgegen zu halten, dass der Verwaltungsgerichtshof in dem bereits angeführten Erkenntnis vom 25. 9. 1997 eindeutig auf Vermögen abstellt, das *seinerzeit* unentgeltlich übergegangen ist.

Es ist somit festzustellen, zu welchem Anteil – ermittelt nach steuerlichen Bewertungsmaßstäben – die Übergabe im Jahr 1989 unentgeltlich und inwieweit diese entgeltlich erfolgt ist. Für die Ermittlung des Überschusses sind daher entgegen der Ansicht der Berufungswerberin die steuerlichen Werte der Zuwendung und der Gegenleistung im Jahr 1989 maßgeblich.

Im Zuge einer von der Großbetriebsprüfung vorgenommenen Prüfung (AB-Nr. 574/1991-11, Bericht vom 9. Oktober 1991) war der Einheitswert des Betriebsvermögens für die GmbH & Co zum 1. Jänner 1990 mit 7.977.000,00 S festgestellt worden; die darin enthaltenen Betriebsgrundstücke sind in diesem Bescheid vom 5. Februar 1992 mit einem Wert von 4.631.000,00 S enthalten. Der Anteil der Berufungswerberin an diesem Einheitswert ist mit 4.098.037,00 S ausgewiesen.

ZH übertrug mit Abtretungsverträgen vom 10. Mai 1989 ihrem Sohn zum einen ihren Kommanditanteil gegen Bezahlung einer monatlichen Rente von 10.000,00 S sowie der Übernahme allfälliger Steuernachzahlungen, zum anderen ihren Gesellschaftsanteil an der Fa. GH GmbH unentgeltlich.

Für die Beurteilung, in welchem Ausmaß diese Abtretung unentgeltlich erfolgt ist, waren daher die steuerlichen Werte zum Zeitpunkt der Übertragung (der nicht in Streit gezogene Wert der übergebenen GmbH-Anteile war mit 186.250,00 S, der anteilige Wert des Betriebsvermögens mit 4.098.037,00 S und die Gegenleistung in Form des kapitalisierten Wertes der Rentenzahlung und der Steuernachzahlungen mit einem Betrag von 2.364.231,00 S festgestellt worden) heranzuziehen.

Der seinerzeitige Erwerb von 4.284.287,00 S war daher der seinerzeitigen Gegenleistung von 2.364.231,00 S gegenüber zu stellen, sodass 44,82 % unentgeltlich übertragen wurden.

Fraglich ist nun, auf welche Weise die zwischen der Zuwendung und dem Rückfall eingetretene Werterhöhung dieses Sohnes zu berechnen ist.

Konkret wurde bisher die Art der Ermittlung der Wertsteigerung in den Fällen, in denen einem Abkömmling ein Kommanditanteil (teilweise) unentgeltlich abgetreten wird, diese Kommanditgesellschaft daraufhin nach dem Bestimmungen des UmgrStG in eine Kapitalgesellschaft umgewandelt wird und diese Geschäftsanteile an den schenkenden Elternteil infolge Ablebens des Abkömmings zurück gefallen sind, weder in Kommentarmeinungen noch in Aufsätzen oder höchstgerichtlichen Entscheidungen abgehandelt.

Nach Dafürhalten der Referentin erscheint es sachgerecht und den tatsächlichen Verhältnissen am nächsten kommend, die Werterhöhung des im Zeitpunkt der Schenkung in einer anderen

Rechtsform als zum Zeitpunkt des Rückfalls geführten Unternehmens an Hand gleichartiger Bewertungsmethoden zu ermitteln und in einem Fall wie dem vorliegenden diese Werterhöhung nicht – wie vom Finanzamt vertreten - durch einen Vergleich der mit dem Einheitswert bewerteten KG mit der mit dem gemeinen Wert bewerteten GmbH festzustellen.

Insoweit daher die Wertsteigerung des Unternehmens zwischen den beiden Erwerbsvorgängen zu ermitteln war, war der Argumentation der Berufungswerberin zu folgen und dafür ein einheitlicher Bewertungsmaßstab – nämlich der gemeine Wert – heranzuziehen.

In einer zwischen der Finanzamtsvertreterin, dem steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin und der Referentin am 8. Oktober 2004 stattgefundenen Besprechung wurde der vom steuerlichen Vertreter nach dem Wiener Verfahren ermittelte Wert des übergebenen Unternehmensanteils zum 30. April 1989 einvernehmlich von 26,480.000,00 S auf 18,262.000,00 S abgeändert. Der Vermögenswert wurde dabei von dem von der Betriebsprüfung ermittelten Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1990 abgeleitet.

Darüber hinaus wurde im Wesentlichen einerseits der Wert der Betriebsgrundstücke abgeändert und der seitens der Betriebsprüfung ermittelte Wert angesetzt, andererseits die Gewinne jeweils um die Körperschaftsteuer gekürzt.

Der nach § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG steuerfrei zu belassende Rückfall ist demnach wie folgt zu berechnen:

gemeiner Wert der KG zum 30. 4 1989	18,262.000,00 S
davon 25 % Rückfall	4,565.500,00 S
gemeiner Wert des Anteils des HH zum Todeszeitpunkt (lt. BP)	20,680.000,00 S
davon erbt die Mutter die Hälfte	10,340.000,00 S
Differenz	5,774.500,00 S

Der Wertzuwachs beträgt laut dieser Berechnung 55,8 %.

Die gemischte Schenkung im Jahr 1989 erfolgte, wie oben dargelegt, zu 44,82 % unentgeltlich. Vom Rückfall von 10,340.000,00 S wären daher grundsätzlich 44,82 %, das sind 4,634.388,00 S, steuerfrei zu belassen. Da davon aber 55,8 % auf den Wertzuwachs entfallen (das sind 2,585.989,00 S), ist letztlich ein Betrag von 2,048.399,00 S als steuerfrei zu belassender Rückfall zu qualifizieren.

Die Erbschaftssteuer ist daher wie folgt zu berechnen:

steuerpflichtiger Reinnachlass lt. angefochtenem Bescheid	8,902.879,00 S
Erbteil 1/2	4,451.439,00 S
steuerfrei nach § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG	-2.048.399,00 S
Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 Z 2 ErbStG	-6.000,00 S
Freibetrag gem. § 15 Abs. 1 Z 1 lit. b ErbStG	-8.000,00 S
ergibt	2.389.040,00 S
24 % ErbSt (Steuerklasse III)	573.370,00 S
Zuschlag nach § 8 Abs. 4 ErbStG	3.270,00 S
Erbschaftssteuer	576.640,00 S
Erbschaftssteuer in Euro	41.906,06 €

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war der Berufung daher teilweise stattzugeben und spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. Oktober 2004