



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 11. Oktober 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 3. Oktober 2005, Erfassungsnummer ZZZ, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

1.) Die Erbschaftssteuer wird neu festgesetzt mit € 14.748,56.

Die Bemessungsgrundlage und die Gegenüberstellung zur bisherigen Vorschreibung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit bleibt unverändert.

2.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des BG Favoriten vom ttmmjj wurde Herrn Bw. (Bw.) als erblicher Witwer der Nachlass der am ttmmjjjj verstorbenen Frau I. (Erblasserin) zur Gänze eingewantwortet.

Teil dieses Nachlasses war laut Verlassenschaftsabhandlung u.a. auch der Vergleichsbetrag aus der Rechtssache zu zzz des Landesgerichtes für ZRS Wien (Verlassenschaft I. vertreten durch Bw., gegen die Verlassenschaft nach D., verstorben am TTMMJJ, vertreten durch die erbserklärte Erbin E.).

Mit Bescheid vom 3. Oktober 2005, Erfassungsnummer ZZZ, setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Wien, dem Bw. Erbschaftssteuer in der Höhe von € 9.884,87 fest.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. mit Schreiben vom 11. Oktober 2005 das Rechtsmittel der Berufung. Er wandte sich darin gegen die Einbeziehung des im Bescheid unter "sonstige Forderungen" ausgewiesenen Betrages in der Höhe von € 200.000,00 in die Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Erbschaftssteuer. Dieser Betrag betreffe einen erzielten Vergleichsbetrag aus einer Verhandlung beim LG für Zivilrechtssachen vom TTMMJJJJ. Er resultiere aus endbesteuertem Kapitalvermögen und sei somit gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG steuerfrei zu belassen.

Das Finanzamt entschied über diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Dezember 2005 und setzte mit diesem Bescheid die Erbschaftssteuer abweichend vom Erstbescheid in der Höhe von € 14.748,56 fest.

Mit Schreiben vom 19. Dezember 2005 beantragte der Bw. daraufhin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Der Betrag von € 200.000,00 stamme aus endbesteuertem Guthaben und er habe dieses als Erbe erhalten. Einzelheiten dazu könne dem Finanzamt die Rechtsanwaltskanzlei DrB gerne mitteilen. Außerdem befremde es ihn, dass der Steuerbetrag nunmehr höher sei als in der ersten Entscheidung, denn Berufungsgegenstand sei einzig der genannte Betrag von € 200.000,00 aus dem Vergleich.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Erbschaftsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG Erwerbe von Todes wegen und gelten als solche gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 leg. cit. Erwerbe durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb von Vermögensvorteilen, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tode des Erblassers unmittelbar gemacht wird.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 leg. cit. entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen, soweit nicht einer der in den nachfolgenden lit a bis h angeführten Sondertatbestände in Betracht kommt, mit dem Tod des Erblassers. Sondertatbestände im Sinn der lit a bis h liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Für die Wertermittlung ist nach § 18 ErbStG grundsätzlich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend, das ist bei Erwerben von Todes wegen in Zusammenhalt mit § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG im Regelfall der Zeitpunkt des Todes des Erblassers.

Gem. § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Die sohin zum Stichtag (Todestag nach § 18 iVm § 12) vorzunehmende Wertermittlung umfaßt sowohl die umfangmäßige (siehe § 20 ErbStG) wie auch die rechnerische Feststellung der Bemessungsgrundlage auf Grund des nach § 19 ErbStG jeweils in Betracht kommenden Wertmaßstabes.

Kapitalforderungen (und Schulden) sind gemäß § 14 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes mit dem Nennwert anzusetzen. Unter dem Nennwert ist der Betrag zu verstehen, der nach dem Inhalt des Schuldverhältnisses vom Schuldner bei Fälligkeit zu entrichten ist.

Die geltende Erbschaftsteuer stellt eine Erbanfallsteuer dar; sie ist grundsätzlich vom Erbanfall zu bemessen. Das Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht wird vom Bereicherungsprinzip beherrscht. In diesem Sinne wird in § 20 Abs. 1 ErbStG bestimmt, dass als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber gilt, somit der Betrag, um den der Erwerber von Todes wegen bereichert wurde (vgl. VwGH 4.11.1971, 850/70). Der Steuerpflicht unterliegt damit grundsätzlich jenes Vermögen (Besitz- weniger Schuldposten), das am Stichtag (= Todestag) dem Erblasser gehörte (VwGH 19.3.1964, Slg. 3050/F) und damit als von Todes wegen an den Erwerber (Erben) angefallen gilt.

Zufolge des in § 18 normierten Stichtagsprinzips können nach dem Stichtag liegende Wertänderungen nicht berücksichtigt werden (vgl. VwGH 9.9.1988, 87/16/0123). Auch Änderungen im Umfang des Erwerbes bzw. in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, sind für die Erbschaftsbesteuerung grundsätzlich ohne Bedeutung (vgl. VwGH 19.5.1988, 86/16/0203).

Gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 erster Teilstrich ErbStG in der geltenden Fassung sind von der Erbschaftsteuer befreit:

Erwerbe von Todes wegen von Kapitalvermögen, 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 Einkommensteuergesetzes 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. Nr. 12/1993, unterliegen, sowie von vergleichbaren Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der besonderen Einkommensteuer gemäß § 37 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988 unterliegen; dies gilt für Forderungswertpapiere nur dann, wenn sie bei der Begebung sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden;

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22. Juni 2005, Zl. B 1349/04, u.a. festgestellt:

"Wenn § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG - in verfassungskonformer Umsetzung des Endbesteuerungsgesetzes (vgl. auch VfSlg. 15.299/1998) - vorsieht, dass Erwerbe von Todes wegen u.a. von Kapitalvermögen, 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 EStG 1988 unterliegen, steuerfrei bleiben sollen, so liegt dem offensichtlich der Gedanke zugrunde, dass mit der laufenden Entrichtung der Kapitalertragsteuer (somit einer Erhebungsform der Einkommensteuer) nicht nur die Einkommensteuer, sondern auch die letztlich beim Übergang von Todes wegen zu entrichtende Erbschaftssteuer abgegolten sein soll. Daraus folgt aber, dass für die Anwendung der zitierten Befreiungsvorschrift nicht auf die im Zeitpunkt des Todes gegebenen zivilrechtlichen Umstände, sondern darauf abzustellen ist, wem im Zeitpunkt des Todes einkommensteuerlich die Kapitalerträge zuzurechnen sind, wer daher Schuldner einer von diesen Kapitalerträgen abzuführenden Kapitalertragsteuer wäre."

Bei dem streitgegenständlichen Betrag handelte es sich um eine Geldforderung aufgrund des in der Verlassenschaft nach D., verstorben am TTmmJJ, geltend gemachten Pflichtteiles. Mit Vergleich vom TTMMJJJJ hat sich die Verlassenschaft nach D. verpflichtet, der Verlassenschaft nach I. den erwähnten Betrag von € 200.000,00 zu bezahlen. Die entsprechende Überweisung auf ein Konto der Vertreterin des Bw. erfolgte am 29. Juli 2004. Dieser Betrag stellte im Zeitpunkt des Todes der Erblasserin zweifellos kein Vermögen dar, dessen Kapitalerträge ihr einkommensteuerrechtlich zuzurechnen waren. Sie kam auch nicht als Schuldnerin einer von diesen Erträgen allenfalls resultierenden Kapitalertragsteuer in Betracht.

Zum Todestag war daher hinsichtlich des angeführten Vergleichsbetrages bei der Erblasserin kein endbesteuertes Vermögen i.S. der vorzitierten Judikatur vorhanden. Demgemäß konnte die beantragte Befreiung nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG nicht zum Tragen kommen.

Der Bw. bemängelt auch den Umstand, dass die Abgaben mit der Berufungsvorentscheidung im Vergleich zum angefochtenen Bescheid höher festgesetzt worden sind. Dabei übersieht er allerdings, dass die Abänderungsbefugnis durch das Berufungsbegehren nicht begrenzt ist und eine "Verböserung" zulässig ist (VwGH 15. März 2001, Zl. 2000/16/0082). Weder das Finanzamt noch der Unabhängige Finanzsenat sind durch das Berufungsvorbringen (und seinen Ergänzungen im Vorlageantrag) gehindert, die Verwaltungssache insgesamt in Behandlung zu nehmen und eine meritorische Erledigung, die an die Stelle des angefochtenen Bescheides des ersten Rechtsganges tritt, zu treffen (VwGH 29. April 1992, 90/13/36). Unbeschadet der Tatsache, dass der Bw. einzig die Einbeziehung des oben erwähnten Betrages von € 200.000,00 in die Bemessungsgrundlage bekämpft hat, war die Berufungsbehörde da-

her berechtigt, den angefochtenen Bescheid im Sinne des § 276 Abs. 1 BAO nach jeder Richtung abzuändern.

Im vorliegenden Fall blieben bei der Berechnung der Erbschaftssteuer durch die Abgabenbehörde erster Instanz zu Unrecht die nachstehend angeführten an den Bw. ausbezahlten Versicherungserlöse unberücksichtigt:

Polizze Nr. A., VersicherungA, Auszahlung eines Betrages in der Höhe von € 38.592,91 an den Bw. als namentlich Begünstigten, infolge Ablebens der Erblasserin;

Polizze Nr. B., VersicherungB, Auszahlung eines Betrages in der Höhe von € 5.222,92 an den Bw. als bezugsberechtigte Person, infolge Ablebens der Erblasserin.

Mit dem Erwerb der angeführten Lebensversicherungsbeträge wurde der Tatbestand des § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG erfüllt. Die Berechnung der Erbschaftssteuer war daher wie im Spruch abzuändern.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Darstellung der Bemessungsgrundlagen und der Abgabenberechnung:

Bemessungsgrundlagen:

Wert der Grundstücke (steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke)	€ 18.800,00
Lebensversicherung, Sterbegeld	€ 5.222,92
bezugsberechtigte Versicherung	€ 38.592,91
Guthaben bei Banken	€ 3.209,65
Guthaben beim Finanzamt	€ 873,24
sonstige Forderungen	€ 200.000,00
Hausrat einschließlich Wäsche	€ 1.183,00
andere bewegliche Gegenstände (z.B. Schmuck, PKW)	€ 27,00
Kosten der Bestattung	- € 3.897,80
Kosten der Regelung des Nachlasses	- € 32.168,46
sonstige Kosten	- € 44.333,88
Bankverbindlichkeiten	- € 1.231,95

Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	- € 2.200,00
Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z 1 lit. a ErbStG	- € 1.183,00
Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z 1 lit. b ErbStG	- € 27,00
Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG	- € 3.209,65
steuerpflichtiger Erwerb	€ 179.657,07

Berechnung der festgesetzten Erbschaftssteuer:

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I) 8 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von € 179.657,00	€ 14.372,56
Zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von € 18.800,00	€ 376,00
Summe	€ 14.748,56

Gegenüberstellung:

Die Abgaben waren festzusetzen in der Höhe von	€ 14.748,56
Erstinstanzliche Abgabenfestsetzung	€ 9.884,87
Nachforderung	€ 4.863,69

Wien, am 20. Februar 2006