

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des KS, Adr, vertreten durch Notar, vom 30. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 30. September 2003 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Laut Verlassenschaftsabhandlung (Protokoll vom 10. März 2003) nach dem am 15. Dezember 2002 verstorbenen JS waren die drei erblichen Söhne ES, WS und KS (= Berufungswerber, Bw) zu je 1/3 Anteil gesetzliche Erben. Der Erblasser hatte jedoch im Testament vom 10. Jänner 1997 letztwillig ua. verfügt, dass eines der Sparbuchguthaben in Höhe von S 1 Mio. dem Sohn WS vermacht werde, jedes der Enkelkinder einen Betrag von S 100.000 als Spareinlage oder Wertpapier erhalten solle und alle anderen Werte zu je 1/3 den drei Söhnen vererbt werden. Die drei Söhne haben je eine unbedingte Erbserklärung abgegeben.

Laut eidesstättigem Vermögensbekenntnis waren an Aktiva vorhanden:

- A/1. a) Wertpapierdepot NrX bei der H-Bank, Stand € 225.915;
- A/1. b) Verrechnungskonto Nr1 bei der H-Bank, Stand € 8.703,35;
- A/1. c) Konto Nr2 bei der S-Bank, Stand € 712,56;
- A/1. d) Wertpapierdepot NrY bei der S-Bank, Stand € 421.228,98;
- A/1. e) Sparbuch Nr3 bei der S-Bank, Stand € 25.384,84.

Des Weiteren unter A/2. Aktien bei der HM-Holding AG im Wert von € 50.850,24. An Passiva

wurde insgesamt der Betrag von € 5.849,74 verzeichnet und der Reinnachlass im Betrag von € 701.560,39 ermittelt.

In Beantwortung eines Ergänzunguersuchens wurde mit Schreiben vom Juni 2003 zunächst mitgeteilt, die mehreren Vermächtnisse seien ausschließlich aus "kapitalertragssteuerfreien" (richtig wohl: KESt-besteuerten bzw. endbesteuerten) Werten lt. Vermögensbekenntnis A/1. a-e erfüllt worden. Weiters wurden vorgelegt zwei Bankbestätigungen betreffend die Werte der Konten und Depots etc. zum Todestag, welche mit den verzeichneten Werten lt. Abhandlung übereinstimmen, sowie insbesondere über die sich auf den beiden Depots (lt. Vermögensbekenntnis A/1. a und d) befindlichen Wertpapiere. Demnach setzt sich das Wertpapierdepot bei der H-Bank (A/1 a, NrX) aus Pfandbriefen, Wandelschuldverschreibungen und Anleihen inländischer Kapitalgesellschaften zusammen; das Wertpapierdepot bei der S-Bank (A/1. d, NrY) gleichfalls sowie daneben aus verschiedenen Aktien und Fonds im Gesamtkurswert von € 172.514,04.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 30. September 2003, StrNr, ausgehend vom Erbanfall zu 1/3 vom steuerpflichtigen Erwerb € 52.459,23 gem. § 8 Abs. 1 (Stkl. I) Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, eine 4%ige Erbschaftssteuer im Betrag von € 2.098,36 vorgeschrieben. Dabei wurden ua. die im Wertpapierdepot der S-Bank (lt. Vermögensbekenntnis A/1. d) enthaltenen Aktien und Fonds im Wert von anteilig € 57.504,68 (= 1/3) als zur Gänze erbschaftssteuerpflichtig qualifiziert. Die Kosten der Nachlassregelung seien nur insoweit abzugsfähig, als sie verhältnismäßig auf nicht endbesteuertes Vermögen entfielen (Bemessung im Einzelnen: siehe Bescheid vom 30. September 2003).

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, dem Bescheid sei nicht zu entnehmen, welche Wertpapiere als KESt-pflichtig bzw. erbschaftssteuerpflichtig angesetzt worden seien. Aufgrund der Bestätigung der H-Bank sei das dortige Depot zur Gänze KESt-pflichtig und damit frei. Davon sei im Hinblick auf sämtliche Wertpapiere auszugehen, sodass sich die Bemessungsgrundlage mit Null ergebe und der Bescheid aufzuheben sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2004 wurde unter Verweis auf das EStG dahin begründet, dass Aktien nicht zu den befreiten Forderungswertpapieren zu zählen seien. Bei einem gemischten Fondsvermögen wie im Gegenstandsfalle (endbesteuerte Vermögenswerte neben Aktien, Depot bei der S-Bank) sei der Erwerb in jenem Umfang steuerpflichtig, in dem die Wirkung der Endbesteuerung, also im (anteiligen) Umfang der Aktien, nicht eintrete. Das in der Berufung angeführte Depot bei der H-Bank sei ohnehin zur Gänze steuerfrei belassen worden.

Mit Antrag vom 9. Feber 2004 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und eingewendet, in der abweisenden Berufungsvorentscheidung sei auf die Berufungsargumentation in keiner Weise eingegangen worden. Die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde beantragt.

Als Ergebnis der anschließend mit dem Bw bzw. dessen steuerlichem Vertreter geführten Korrespondenz wurden dem UFS zwei Nachweise wie folgt vorgelegt:

1. Zur bislang im Rahmen der Steuerbemessung unberücksichtigt gebliebenen Position A/2. des Inventars:

Bestätigung des FK, seinerzeitiger Vorstand der HM-Holding AG, vom 25. Juli 2005, dass die im Nachlass befindlichen 15.456 Stückaktien der HM-Holding AG einem Anteil von 0,03 % am gesamten Grundkapital, Stand per 15.12.2002, entsprochen haben;

2. Bestätigung der S-Bank AG vom 25. Juli 2005, dass mit sämtlichen, konkret unter den betreffenden Kennnummern befindlichen Wertpapieren bzw. Aktien im nachlassgegenständlichen Wertpapierdepot NrY eine Beteiligung von weniger als 1 % am Nennkapital der jeweiligen Kapitalgesellschaften verbunden war.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde für den Fall einer stattgebenden Berufung zurück genommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Gegenstandsfall ist allein strittig, ob die von Todes wegen erworbenen Wertpapiere im erblasserischen Depot bei der S-Bank NrY, konkret im Umfang der darin verzeichneten Aktien (teils in Fonds) im Wert von gesamt € 172.514,04 bzw. anteilig (1/3) € 57.504,68 zum Todestag, der Erbschaftssteuer unterliegen oder nicht.

Festgehalten wird, dass sämtliche weiteren Kontenguthaben, Sparbücher und Wertpapiere, die im Vermögensbekenntnis unter Pkt. A/1. a-e verzeichnet worden sind, im Rahmen der Steuerbemessung als steuerbefreit, da endbesteuert, behandelt wurden.

Gleichzeitig ist festzuhalten, dass die unter Pkt. A/2. verzeichneten Aktien der HM-Holding AG im Wert von gesamt € 50.850,24 bislang bei der steuerlichen Beurteilung unberücksichtigt geblieben sind.

Gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG idF BGBl I 2001/2, in Geltung ab 1. Jänner 2001, bleiben steuerfrei:

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 ... unterliegen ... (= "endbesteuertes Vermögen");

- von Ansprüchen gegenüber Einrichtungen iSd § 108h EStG 1988 (BGBI I 2003/10 ab 29.3.2003);

- von **Anteilen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften**, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass der Erblasser im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld **unter 1 vH** am gesamten Nennkapital der Gesellschaft **beteilt** ist.

Der dritte Teilstreich (Erwerbe von Anteilen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften) wurde durch Art III Z 1 Kapitalmarktoffensive-Gesetz (KMOG) mit Wirksamkeit ab 2001 eingefügt. Die Erläuterungen der Regierungsvorlage dazu lauten auszugsweise (358 BlgNR 21. GP):

"Im Hinblick auf die statische Verweisung auf § 97 Abs. 1 erster Satz und § 97 Abs. 2 erster bis dritter Satz des Einkommensteuergesetzes 1988, in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBI Nr. 12/1993, ist der Erwerb von Todes wegen und von Anteilen an Kapitalgesellschaften von der Erbschaftssteuer nicht befreit. Durch die vorliegende Gesetzesänderung soll die Befreiungsbestimmung auf den Erwerb von Todes wegen von in- und ausländischen Anteilen an Kapitalgesellschaften ausgedehnt werden; dies jedoch nur dann, wenn nachgewiesen wird, dass der Erblasser zu weniger als 1 v. H. am gesamten Nennkapital der Gesellschaft beteiligt ist (Freigrenze). Das für die Steuerfreiheit höchstzulässige Beteiligungsausmaß ist am Todestag aus der Sicht des Erblassers zu beurteilen ... Gehören zum Nachlassvermögen Kapitalanteile an verschiedenen Kapitalgesellschaften, ist nur für jene Kapitalanteile, die unter 1 v. H. des gesamten Nennkapitals betragen, Steuerfreiheit gegeben ... Für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung besteht kein Unterschied, ob diese Anteile zu einem Betriebsvermögen gehören oder nicht."

Im Gegenstandsfall handelt es sich bei den im Depot bei der S-Bank erliegenden strittigen Wertpapieren um Anteile (Aktien) an verschiedenen in- oder ausländischen Kapitalgesellschaften sowie um ebensolche in Fonds der S-Bank gehaltene Wertpapiere.

Wie eingangs dargelegt, wurde seitens des Bw durch Beibringung zweier Bestätigungen vom 25. Juli 2005 nachgewiesen, dass der Erblasser zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld (= Todestag) hinsichtlich sämtlicher im Depot NrY vorhandenen Vermögenswerte sowie auch hinsichtlich der – bisher nicht berücksichtigten – Aktien der HM-Holding AG jeweils mit unter 1 % am Nennkapital der betreffenden Kapitalgesellschaften beteiligt war.

Da somit eindeutig alle Tatbestandsvoraussetzungen nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG, dritter Teilstrich, erfüllt sind, steht auch hinsichtlich der im Erbwege erworbenen strittigen Wertpapiere die Steuerbefreiung zur Gänze zu.

Nach Ausscheidung dieser befreiten Wertpapiere aus der Bemessungsgrundlage verbleibt ein steuerpflichtiger Erwerb von Null und damit für die Vorschreibung einer Erbschaftssteuer kein Raum.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Berufung Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 5. August 2005