



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 18. August 2003, St. Nr. XY, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaftssache nach der am 18. April 2000 verstorbenen H.G. gaben deren Cousins, Herr J.A., der Berufungswerber (Bw.) und Herr K.A. auf Grund einer letztwilligen Anordnung je zur Hälfte zum gesamten Nachlass eine unbedingte Erbserklärung ab.

Im Verlassenschaftsvermögen befanden sich laut Wertpapieraufstellung der Bank vom 20 Juni 2000 zum Todestag Wertpapiere mit einem Kurswert von insgesamt S 4.576.570,51.

Auf dem Depotauszug befand sich der Vermerk: "Wir bestätigen, dass die Erträge des o.a. Wertpapierdepots zum Todestag der freiwilligen KESt gemäß § 97 EStG 88 unterlagen".

Mit Bescheid vom 18. August 2003 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber dem Bw. Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG für einen Erwerb in der Steuerklasse V mit 20 % von S 484.720,00 sohin mit S 96.944,00 (das entspricht € 7.045,20) fest. Bei der Berechnung der Erbschaftssteuer wurde hierbei davon ausgegangen, dass von den im Verlassenschaftsvermögen enthaltenen Wertpapieren im Betrag von insgesamt S 4.576.570,51 ein Teilbetrag in Höhe von S 1.085.171,38 (davon die Hälfte S 542.585,69) erbschaftssteuerpflichtig sei.

In der dagegen rechtzeitig eingebrochenen Berufung wird vorgebracht, dass es sich bei dem gesamten Wertpapierdepot um erbschaftssteuerfreie Wertpapiere im Sinne des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG handle.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Dezember 2003 wurde die Berufung vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit der Begründung abgewiesen, dass im Berufungsfall zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld die Begünstigung gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG für Aktien (Anteilen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften) noch nicht bestanden habe.

In der daraufhin beantragten Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurden keine weiteren Berufungsgründe vorgebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern dieser vom Anfall durch Abgabe der Erbserklärung Gebrauch macht (vgl. Fellner, Kommentar zum ErbStG, Rz 7 zu § 12 ErbStG, und die dort angeführte Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes und des Verwaltungsgerichtshofes).

Gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 (in der zum 18. April 2000 geltenden Fassung) 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, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 12/1993 unterliegen; Dies gilt für Forderungswertpapiere nur dann, wenn sie bei ihrer Begebung sowohl in rechtlicher als auch tatsächlicher Hinsicht einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden; weiters Erwerbe von Todes wegen von Anteilscheinen an Pensioninvestmentfonds im Sinne des Abschnittes I.a des Investmentfondsgesetzes 1993 durch Personen der Steuerklasse I.

§ 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG umschreibt jenes Vermögen, dessen todeswegiger Erwerb steuerfrei bleibt, durch Verweisung auf § 97 Abs. 1 und 2 EStG 1988 idF BGBl. 12/1993, der auf § 93 EStG 1988 weiter verweist. Er verweist ausdrücklich auf eine bestimmte – feststehende – Fassung, die somit zu seinem eigenen Inhalt wird; die Verweisung ist also „statisch“ und durch die späteren Änderungen des EStG 1988 nicht berührt worden.

Steuerfrei bleibt somit einerseits der todeswegige Erwerb der in **§ 93 Abs. 2 Z 3 und Abs. 3 EStG 1988** (in der Fassung, die zur Zeit der Erlassung des Bundesgesetzes BGBl. 12/1993 maßgeblich war) genannten Vermögen, soweit die zusätzlichen Voraussetzungen erfüllt sind,

die § 97 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBI. 12/1993 fordert (Kapitalertragsteuerpflicht, Subsumption unter § 27 EStG, nicht zur Besicherung betrieblicher Verbindlichkeiten des Steuerpflichtigen dienendes Vermögen). Andererseits bezieht sich die Steuerfreiheit auf das in § 97 EStG 1988 idF 12/1993 bezogene Kapitalvermögen (vgl. dazu das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Oktober 1988, G 170/98 u.a.)

Im Hinblick darauf, dass das Erbschaftssteuergesetz eine statische Verweisung enthält, haben die Änderungen des § 97 EStG durch das Steuerreformgesetz 1993, BGBI. 818 und das StrukturanpassungsG 1996 BGBI. 201 für die Erbschaftssteuer keine Wirkung (siehe Fellner Kommentar zum ErbStG, RZ 59 zu § 15). Es gibt deshalb Kapitalvermögen, das zwar für Zwecke der Einkommensteuer der Endbesteuerung unterliegt, jedoch beim Erwerb von Todes wegen nicht von der Erbschaftssteuer befreit ist.

Gewinnanteile, Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien und GmbH-Anteilen, sowie gleichartige Bezugsrechte aus Genussrechten und aus Partizipationskapital sind jedoch in **§ 93 Abs. 2 Z 1 EStG** und nicht in § 93 Abs. 1 Z 3 EStG genannt.

Wie bereits oben ausgeführt, hatte wegen der statischen Verweisung des Erbschaftssteuergesetzes die Ausweitung der Endbesteuerung durch das SteuerreformG 1993 (BGBI. 818/1993) auch auf Aktien und GmbH-Anteile nur für die Einkommensteuer Bedeutung, weshalb die im gegenständlichen Fall vorliegende Bestätigung, dass die Erträge der freiwilligen KEST unterlagen, nichts darüber aussagt, ob das erworbene Kapitalvermögen auch für Zwecke der Erbschaftssteuer begünstigt ist oder nicht.

Daher war zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld (Todestag der Erblasserin 18. April 2000) der Erwerb von GmbH-Anteilen, Aktien und Genussrechten (auch wenn diese in einem Wertpapier verbrieft waren) nicht von der Erbschaftssteuer befreit.

Erst durch Art III Z 1 Kapitalmarktoffensive-Gesetz (KMOG), BGBI. I 2001/2 wurde in § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG ein weiterer (dritter) Teilstrich betreffend Erwerbe von Anteilen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften mit **Wirksamkeit vom 1. Jänner 2001**, somit erst nach Entstehen der Steuerschuld, eingefügt.

Demzufolge ergibt sich die Erbschaftssteuerpflicht für die angeführten Wertpapiere wie folgt:

109 Stk	ERSTE Immobilien AG 1000	S	234.730,08	€	17.058,50
7.032 Stk	INTL Aktienfondsauswahl	S	827.318,77	€	60.123,60
97 Stk	European High Yield Bond Thes (Steuerkurswert 0,74)	S	987,71	€	71,78

105 Stk	First Austrian Emerging Bd Thes (Steuerkurswert 15,32)	S	22.134,82	€	1.608,60
	gesamt	S	1.085.171,38	€	78.862,48

Dieser Wert war daher anteilmäßig je zur Hälfte, somit mit S 542.585,69 (€ 39.431,24) in die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer einzubeziehen.

Der Berufung konnte somit kein Erfolg beschieden sein.

Wien, am 24. Oktober 2006