



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 10. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 3. Oktober 2003 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Erbschaftssteuer wird festgesetzt mit 4.044,72 €.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist auf Grund des Gesetzes Alleinerbin nach dem am 2.4.2003 verstorbenen Herrn RN und gab im Verlassenschaftsverfahren die unbedingte Erbserklärung zum gesamten Nachlass ab.

In dem am 12.6.2003 aufgenommenen Abhandlungsprotokoll (2 A 61/03 g, BG Wels) ist unter anderem festgehalten:

... Es wird die Anwendung des § 17 ErbStG beantragt, da die Hälfte der Liegenschaft EZ 1544 KG Puchberg im Verlassenschaftsverfahren nach der Ehegattin des Erblassers, Frau EN, verstorben am 6.8.1996 auf den Erblasser übergegangen ist.

Das Finanzamt setzte mit dem angefochtenen Bescheid die Erbschaftssteuer (unter Berücksichtigung des § 17 ErbStG) vom Erwerb laut Abhandlungsprotokoll fest.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wird ausgeführt:

Laut dem eidesstättigen Vermögensbekenntnis vom 12.6.2003 war der Erblasser Alleineigentümer der Liegenschaft EZ 1544 KG Puchberg. Der Einheitswert betrage X €.

Auf dieser Liegenschaft sei mit Erbvertragserfüllungsausweis samt Pflichtteilsübereinkommen

vom 20.11.1996 (im Verlassenschaftsverfahren nach Frau EN) der Berufungswerberin das lebenslängliche und unentgeltliche Fruchtgenussrecht im Sinne der §§ 509 ff ABGB eingeräumt und grundbücherlich sichergestellt (und entsprechend versteuert) worden. Die Berufungswerberin habe daher die gesamte Liegenschaft ohne Einschränkungen nutzen können.

Als Erwerb im Sinne des § 20 Abs. 1 ErbStG gelte der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Aus dem Zusammenhalt des § 20 Abs. 1 ErbStG i.V.m. Abs. 4 bis 6 und Abs. 8 des § 20 sei ersichtlich, dass nur die tatsächliche Bereicherung der Steuer unterliege. Das Fruchtgenussrecht sei eine vom Vollrecht des Eigentümers abgespaltene Teilbefugnis des Berechtigten; das Recht sei am maßgeblichen Stichtag aufrecht gewesen.

Im Hinblick auf das Lebensalter der Berufungswerberin und den Kapitalisierungsfaktor des § 16 Abs. 2 BewG betrage der Kapitalwert bei einem Monatswert von 800,00 € insgesamt 144.000,00 €, welcher Wert als Erblasserschuld vom Erwerb der Berufungswerberin abziehen sei. Bei Berücksichtigung dieses Umstandes dürfe nur die Steuer gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG festgesetzt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist zu klären, welchen Erwerb (Wert der Liegenschaft mit oder ohne Belastung) die Berufungswerberin zu versteuern hat, wenn sie bereits Fruchtgenussberechtigte an einer Liegenschaft ist, die ihr in der Folge als Erwerb von Todes wegen zufällt. Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber.

Für den Bereich der Erbschaftssteuer ist das Prinzip der tatsächlichen Bereicherung im Vordergrund; daher ist das angefallene Vermögen um die auf diesem lastenden Schulden (Verbindlichkeiten) und darüber hinaus noch um bestimmte andere, im Gesetz angeführte Ausgaben (§ 20 Abs. 4) zu mindern. Nur dieser Erwerb unterliegt der Steuer.

Gemäß § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetze nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend. Gegenstand der Besteuerung beim Erwerb von Todes wegen ist das angefallene Vermögen in dem Zustand, in welchem es sich im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld (hier: § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG) sowohl seinem Umfang als auch seiner Bewertung nach befunden hat.

Die zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers in seinem Eigentum stehende Liegenschaft war auf Grund des Pflichtteilsübereinkommens vom 20.11.1996 mit dem lebenslänglichen Wohnungs- bzw. Fruchtgenussrecht (zugunsten der Berufungswerberin) belastet. Aus dem Prinzip der tatsächlichen Bereicherung durch einen erbschaftssteuerlich relevanten Vorgang ergibt sich, dass das Fruchtgenussrecht als eine den Erwerb schmälernde Last anzusetzen ist.

Es trifft im Sinne des Berufungsvorbringens zu, dass für die Abgabenbehörde eine Bindung im Sinne des § 116 BAO an die in einem eidesstattigen Vermögensbekenntnis ausgewiesenen Werte nicht besteht und die Vermögenswerte nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten zu beurteilen sind; diesbezügliche Vorbringen der Partei können auch im Rechtsmittelverfahren vorgetragen werden.

Was den Wert des Nutzungsrechtes betrifft, geht die Berufungsbehörde von einem im Rahmen der freien Beweiswürdigung angenommenen Monatswert von 500,00 € aus (Kapitalwert gem. § 16 BewG: 90.000,00 €). Diese Höhe liegt einerseits darin begründet, dass der Monatswert im Jahr 1997 vom Finanzamt mit 5.000,00 ATS angenommen und von der Partei (der Berufungswerberin) in dieser Höhe zur Kenntnis genommen wurde und eine entsprechende Steigerung ohnehin Berücksichtigung fand. Außerdem findet diese Höhe darin Deckung, dass, wie erhoben wurde, für ein Einfamilienhaus mit einer Nutzfläche von ca. 130 m² (zuzüglich Kellerräume und Garage) dieser Betrag als Miete (Nettomiete) im Fall einer Fremdvermietung erzielbar ist. Das Fruchtgenussrecht in der geltendgemachten Höhe von 800,00 € erscheint daher etwas überhöht.

§ 17 ErbStG lautet: Wenn Personen der Steuerklassen I oder II Vermögen anfällt, das in den letzten fünf Jahren vor dem Anfall von Personen der gleichen Steuerklassen erworben worden ist und der Besteuerung nach diesem Bundesgesetz unterlegen hat, wird die auf dieses Vermögen entfallende Steuer um die Hälfte und, wenn der frühere Steuerfall mehr als fünf Jahre, aber nicht mehr als zehn Jahre hinter dem späteren zurückliegt, um ein Viertel ermäßigt.

Im Nachlass nach der am 6.8.1996 verstorbenen Frau EN befanden sich die Grundstücke EW – AZ 254-2-1544/2 (bewertet als Einfamilienhaus) und EW - AZ 254-2-5549/7 (bewertet als unbebautes Grundstück) mit einem gesamten Einheitswert von 633.000,00 ATS, welche zur Hälfte der Erblasserin gehörten und im Erbweg an deren Ehegatten übergingen. Diese Grundstücke wurden im Verlassenschaftsverfahren nach Herrn RN der Berufungswerberin eingewantwortet; die Begünstigung nach § 17 ErbStG steht demnach zu (im Umfang von ein Viertel-Ermäßigung).

Beim Zusammenfallen eines begünstigten mit einem nicht begünstigten Erwerb ist die Steuer zunächst vom Gesamtanfall zu berechnen und sodann im Verhältnis der beiden Vermögensschaften aufzuteilen und die Abgabe nur vom nichtbegünstigten Erwerb voll zu erheben. In einem solchen Fall ist also festzustellen

- a) die Steuer vom Gesamterwerb
- b) der Wert des begünstigten bzw. des nichtbegünstigten Erwerbes (wobei Schulden und Lasten nur bei jenem Vermögen Berücksichtigung finden können, zu dem sie wirtschaftlich gehören)
- c) die Steuer, die verhältnismäßig auf den begünstigten und den nicht begünstigten Erwerb

entfällt und

d) die Ermäßigung vom begünstigten Erwerb.

Demnach ergibt sich folgende Steuerberechnung:

Gesamterwerb:

Aktiva (laut Abhandlungsprotokoll)	
Grundvermögen (3-facher EW)	138.005,73
sonstiges Vermögen	93.291,72
Summe	231.291,45
Passiva (lt. Abhandlungsprotokoll)	6.196,73
Abhandlungskosten	3.621,30
Freibeträge gem. §§ 14, 15 ErbStG (wie Bescheid)	84.901,72
Fruchtgenussrecht	90.000,--
Summe (gerundet)	46.577,--
davon 4 % Steuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG	1.863,08
zuzüglich 2 % vom EW gem § 8 Abs. 4	2.760,11
Summe	4.623,19
	von dieser Summe werden die Kürzungsbeträge laut unterer Berechnung abgezogen.

gemäß § 17 ErbStG begünstigt erworbenes Vermögen: 1/2 Grundvermögen

1/2 EW 69.002,85 €

damit zusammenhängende Lasten (1/2 des Fruchtgenussrechtes): 45.000,00 €

abzüglich anteiliger Freibetrag*: 656,20 €

Summe (gerundet): 23.345,00 €, davon 4 % ErbSt = 933,80 €, Kürzungsbetrag 25%

= 233,45 €

zuzüglich gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % v. 69.002,85 € = 1380,06 €, Kürzungsbetrag 25%

= 345,02 €

*) anteiliger Freibetrag: Verhältnis begünstigt erworbenes Vermögen zum Gesamtvermögen

(1/2 des Einheitswertes zu Gesamtvermögen = 29,83 %; 29,83 % von 2.200,00 € =

656,20 €).