



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 10

GZ. RV/0148-L/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der HP, Adr, vertreten durch B & O WP u StB GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 6322 Kirchbichl, Europastraße 5, vom 8. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 15. September 2003 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

ES ist am 7. Oktober 2001 verstorben.

Am 1. August 2002 ist beim Finanzamt eine **Sachverhaltsmitteilung der Gendarmerie** über Erhebungen gegen CR, Lebensgefährtin des Verstorbenen, eingelangt. Die vier erbl. Kinder des ES hatten der Lebensgefährtin vorgeworfen, sie habe nachlasszugehörige Sparbücher „verschwinden“ lassen.

Anlässlich ihrer Vernehmung durch die Gendarmerie am 25. Juli 2002 hatte CR zu diesem Vorwurf unter anderem zu Protokoll gegeben:

Von dem Verkaufserlös des Hauses in K kriegten vier Kinder je 500.000,00 €. Der Rest von ca. 380.000,00 € wurde auf ein Sparbuch eingezahlt. ... Es wurden Sparbücher für drei Kinder und das mit dem Rest angelegt.

Frage: Wie viele Sparbücher hatte ES (in den letzten Jahren bzw. vor seinem Ableben)? 3 für die Kinder (wurden von mir ausgefolgt nach dem Ableben), eines für mich (das wurde von mir

letzte Woche ausgefolgt). Weitere Sparbücher sind mir nicht bekannt.

Frage: Was geschah mit diesen Sparbüchern (genauer Verbleib)? *Alle mir bekannten Sparbücher wurden von mir übergeben.*

Frage: Wer hatte die Verantwortung bzw. die Verfügung für die Sparbücher während der Krankenhausaufenthalte von ES? *Er verwahrte sie in einem Schließfach auf der Bank (Raika N), die Schlüssel waren zu Hause. Dass er die Sparbücher im Schließfach hatte, wusste ich zunächst nicht. Auf den Sparbüchern war ich nie zeichnungsberechtigt.*

Frage: Sie haben (die Existenz?) ein Sparbuch mit einer Einlage von 388.000,00 S, das vom Testament nicht erfasst wurde, weil es erst Mai 2001 eröffnet wurde? *Es wurde letzte Woche übergeben.*

Im Zuge des **Verlassenschaftsverfahrens** nach ES haben seine vier Kinder E, F, G und H als gesetzliche Erben am 14. Jänner 2002 jeweils eine bedingte Erbserklärung abgegeben. Lt. Protokoll vom 20. März 2003 über die Verlassenschaftsabhandlung war das Sparbuchschießfach des Erblassers bei seiner Öffnung am 11. Juni 2002 leer (Hauptinventar Punkt 3). In der Folge hat die Verlassenschaft am 31. Jänner 2003 mit CR einen gerichtlichen Vergleich dahingehend geschlossen, dass sie dem Nachlass einen Betrag von 80.000,00 € zu bezahlen habe. Diese Forderung aus dem Vergleich auf Grund der verzögerten Herausgabe von nachlasszugehörigen Sparbüchern ist somit in den Nachlass gefallen (Hauptinventar Punkt 5).

Für die Erwerbe von Todes wegen hat das Finanzamt den vier Erben mit Bescheiden vom 15. September 2003 **Erbschaftssteuer** (ErbSt) in Höhe von jeweils 472,16 € vorgeschrieben, wobei sich der steuerpflichtige Erwerb anteilig aus der Vergleichssumme abzüglich Kosten und des Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG ergeben hat.

Dagegen haben die Erben, so auch HP, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, am 8. Oktober 2003 **Berufung** eingelegt, weil die Position „Sonstige Forderungen“ lt. ErbSt-Bescheid in Höhe von 20.000,00 € je Erbe in Wahrheit aus einem Sparbuchguthaben (=endbesteuertes Vermögen) herrühre. Dieser Betrag sei daher gemäß § 15 Abs. 1 Zif. 17 ErbStG steuerfrei, sodass keine ErbSt anfalle. Den Erben sei bekannt gewesen, dass ihr Vater über Sparbucheinlagen verfügt habe. Die Lebensgefährtin habe die Sparbücher jedoch nicht herausgegeben. Im Zuge des Gerichtsverfahrens sei ein Vergleich geschlossen worden, demzufolge die Lebensgefährtin aus den nicht herausgegebenen Sparbüchern einen Betrag von 80.000,00 € an die Erben auszahlen habe müssen. Zivilrechtlich stelle dies einen Anspruch aus der Verlassenschaft und zwar aus den betroffenen Sparbüchern – somit aus endbesteuertem Vermögen - dar.

Aus den Beilagen 1 und 2 zur Berufung (Protokoll über eine Tagsatzung am 12. Juli 2002 und

Vergleichsausfertigung zu Zahl 2 Cg 67/02d) geht hervor, dass die Erben behauptet haben, die Beklagte habe unberechtigt Beträge in Höhe von insgesamt rd. 175.000,00 € einbehalten (3 Sparbücher mit einer Einlage von ca. 1 Mio. S. =72.672,83 €, Resterlös aus dem Liegenschaftsverkauf in Höhe von 30.959,36 €, Einkommensüberschuss aus 1996 bis 2001 in Höhe von 68.687,14 €, Überzahlung an Haushaltsgeld in Höhe von 5.077,43 €).

Über **Vorhalt** hat der Bruder E der Bw am 12. November 2003 angegeben, dass sein Vater aus einem Liegenschaftsverkauf 2,4 Mio. S erlöst habe, von dem alle vier Kinder 500.000,00 S erhalten hätten. Der Restbetrag sei von CR gerichtlich eingefordert worden. Insgesamt habe sich dann der dem Finanzamt bekannte Vergleich ergeben. Sie seien zu dem Vergleich gezwungen gewesen, da nicht mehr nachvollziehbar gewesen sei, ob und welche weiteren Sparbücher vom Vater vorhanden gewesen seien. Es hätte mehr vorhanden sein müssen. Sie hätten es jedoch leider nicht nachweisen können.

Des Weiteren haben die Bw am 17. Dezember 2003 angegeben, der Vater habe im Dezember 2000 eine Liegenschaft verkauft, aus deren Erlös er im Mai 2001 je 500.000,00 S in Sparbüchern auf die Namen von G, F und H bei der Raika N angelegt habe. Drei Tage nach seinem Tod seien diese Sparbücher von der Lebensgefährtin ausgehändigt worden.

Lt. gleichzeitig vorgelegten Sparbuchkopien hat es sich dabei um die folgenden Sparbücher gehandelt:

Sparbuch Nr.	lautend auf	Einlage zum Todestag
30.182.943	H (=Bw)	36.336,42 €
30.182.950	F	36.336,42 €
30.182.968	G	30.622,31 €

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 12. Jänner 2004 hat das Finanzamt die Berufungen der Erben als unbegründet abgewiesen, weil Gegenstand des Erwerbes lt. Abhandlungsprotokoll vom 20. März 2003 eine Geldforderung, nicht aber endbesteuertes Kapitalvermögen gewesen sei.

Am 6. Februar 2004 hat die Bw einen **Vorlageantrag** auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt.

Der im Protokoll angegebene Forderungsbetrag entspreche tatsächlich einem Sparbuchguthaben, dessen Herausgabe beim Gericht eingeklagt worden sei. Der Umstand, dass schließlich ein Vergleich geschlossen worden sei, bei dem die Zahlung eines Betrages von 20.000,00 € je

Erben vereinbart worden sei, vermöge nichts daran zu ändern, dass es sich hierbei um Anteile aus einem Sparbuchguthaben des Vaters handle.

Der Akt wurde vom Finanzamt versehentlich abgelegt, sodass aufgrund dieses Irrtums die Vorlage der Berufung zunächst unterblieben ist.

Am 30. Jänner 2012 hat das Finanzamt die Berufung dem UFS vorgelegt. Dabei weist es darauf hin, dass im Vergleich weder anerkannt worden sei, dass Sparbücher tatsächlich dem Erblasser zuzurechnen gewesen seien, noch seien den Erben von der Beklagten tatsächlich Sparbücher auszufolgen gewesen. Anders liege die Sache lediglich bei drei Sparbüchern, die die Lebensgefährtin den Kindern drei Tage nach dem Tod des Erblassers ausgehändigt habe (Vorlage von Sparbuchkopien). Diese drei Sparbücher seien vom Finanzamt aber bereits tatsächlich steuerfrei belassen worden.

Im Übrigen sei aus den Unterlagen ersichtlich, dass der Nachlass aus verschiedenen Gründen (Sparbücher, Resterlös aus Liegenschaftsverkauf, Einkommensüberschuss, Haushaltsgeld) Forderungen an die Lebensgefährtin gestellt hätte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt:

ES hat am 7. Dezember 2000 eine ihm gehörige Liegenschaft um 2,5 Mio. S veräußert. Vom Erlös hat er 2 Mio. S seinen Kindern geschenkt, indem er seinem Sohn E einen Betrag von 500.000,00 S überwiesen hat und für drei seiner Kinder jeweils ein Sparbuch über den gleichen Betrag, lautend auf die Namen der Geschenknehmer F, G und H, eröffnet und aufbewahrt hat. Drei Tage nach dem Ableben des ES hat seine Lebensgefährtin CR die Sparbücher herausgegeben. Aufgrund der Schenkung unter Lebenden sind diese drei Sparbücher nicht in den Nachlass gefallen, daher nicht unter den Aktiven lt. Vermögensbekenntnis aufgeschienen und auch nicht mit dem gegenständlichen Bescheid der ErbSt unterzogen worden.

Im Zuge der nachfolgenden gerichtlichen Auseinandersetzung zwischen der Verlassenschaft nach dem verstorbenen ES (den erbl. Kindern) und CR hat Streit darüber bestanden, ob im Todeszeitpunkt überdies in den Nachlass gehöriges Vermögen des Erblassers, insbesondere in Form von Sparbüchern, vorhanden gewesen ist (lt. Klage: Resterlös aus Liegenschaftsverkauf – 426.000,00 S, = 30.959,36 €, Einkommensüberschuss aus monatlicher Pension in Höhe von ca. 27.000,00 S – 68.687,17 €, Überschuss aus Haushaltsgeld – 5.077,43 €). In Anbetracht der unklaren Vermögenssituation beim Erblasser haben sich die Erben schließlich auf einen

Vergleich dahingehend eingelassen, dass CR an den Nachlass einen Betrag in Höhe von 80.000,00 € zu bezahlen hatte.

Es hat jedoch nicht zweifelsfrei bewiesen werden können, dass tatsächlich weitere Sparbücher vorhanden gewesen sind, welche CR nicht herausgegeben hat.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich insbesondere auf die Protokolle und Ausfertigungen aus dem Verlassenschaftsakt, Gerichtsakt und Erhebungsakt der Gendarmerie.

Die erbl. Kinder haben darin nie bestimmt dargetan, welche konkreten Sparbücher (Bank, Nummer, Losungswort) mit welchem Einlagenstand von der Beklagten weggenommen worden seien. Den Aussagen der beteiligten Personen ist daher nur die Bedeutung beizumessen, dass die Erben aufgrund der Einkommenssituation des Vaters lediglich vermutet haben, dass nach seinem Tod mehr Vermögen, insbesondere in Form von Sparbüchern, hätte vorhanden sein müssen.

Die Erben haben weder im Zuge des Gerichtsverfahrens noch im gegenständlichen Verfahren die Existenz von weiteren Sparbüchern tatsächlich bewiesen können. Diese Einschätzung der Beweislage wird insbesondere durch die Ausführungen des Miterben E vom 12. November 2003 (*„da nicht mehr nachvollziehbar gewesen sei, ob und welche weiteren Sparbücher vom Vater vorhanden gewesen seien“*) unterstützt. Vor allem hat CR über Befragen der Gendarmerie mehrfach betont, alle Sparbücher herausgegeben zu haben. Letztlich hat sich CR zu Vergleichszahlungen an den Nachlass verpflichtet, ohne dass aber die tatsächliche Höhe und Zusammensetzung der im Todeszeitpunkt vorhandenen, nachlassgegenständlichen Vermögenswerte geklärt wurde.

Rechtliche Ausführungen:

Der Erbschaftssteuer unterliegt der Erwerb von Todes wegen. Als Erwerb von Todes wegen gilt gem. § 2 Abs. 1 Zif. 1 Erbschaftssteuergesetz 1955 (ErbStG) der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches. Gemäß § 12 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers.

Strittig im konkreten Fall ist ausschließlich die Frage, ob hinsichtlich der nachlassgegenständlichen Vergleichssumme die Steuerbefreiung für endbesteuertes Vermögen zur Anwendung kommen kann.

Gemäß § 15 Abs. 1 Zif. 17 ErbStG bleiben Erwerbe von Todes wegen von Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung gemäß dem Einkommensteuergesetz unterliegen, steuerfrei.

Für die Zuerkennung der Steuerfreiheit bestimmten Kapitalvermögens ist es nach dem Gesetzeswortlaut Voraussetzung, dass die Erträge daraus im Zeitpunkt des Todes des Erblassers tatsächlich der Steuerabgeltung unterlegen sind. Daraus folgt nach der gefestigten Judikatur der Höchstgerichte, dass es sich zur Erlangung der Steuerbefreiung bei dem endbesteuerten Kapitalvermögen um konkretes, dem Erblasser im Zeitpunkt seines Todes zuzurechnendes Vermögen gehandelt haben muss. Nur wenn sich im Nachlass tatsächlich endbesteuertes Vermögen befunden hat, soll der Erbgang insoweit - gesamthaft betrachtet ohne Rücksicht auf die Lage im Einzelfall - steuerfrei bleiben.

Im gegenständlichen Fall hat zwischen den erbl. Kindern und der Lebensgefährtin CR Streit darüber bestanden, ob und in welcher Höhe zum Stichtag Vermögen des Erblassers, insbesondere endbesteuertes Kapitalvermögen, vorhanden war oder nicht. Deshalb hat die Verlassenschaft Klage erhoben und von CR die Herausgabe von unberechtigt einbehalteten Beträgen in Höhe von 175.209,62 € begehrt. Der Streit wurde vor Gericht mit Vergleich beigelegt.

Ein Vergleich ist ein Neuerungsvertrag, durch welchen streitige oder zweifelhafte Rechte unter beiderseitigem Nachgeben einverständlich neu festgelegt werden (§ 1380 ABGB). Er schafft einen neuen Rechtsgrund und wirkt, soweit die Feststellung von der wahren Rechtslage abweicht, konstitutiv (Koziol/Welser, Bürgerliches Recht II, 111).

Vergleiche haben Bereinigungswirkung, da durch sie Streit beendet bzw. Zweifel beseitigt werden sollen. Sie begründen einen neuen Verpflichtungsgrund, wirken rechtsgestaltend und haben auch dann konstitutive Wirkung, wenn die neu geschaffene von der wahren Tatsachen- oder Rechtslage abweicht (Kletecka/Schauer, ABGB-ON § 1380, 5).

Der Vergleich bildet somit einen neuen selbständigen Verpflichtungsgrund. Ob die strittigen Ansprüche der Sache nach zu Recht oder nur vermeintlich bestanden haben, dh. ob tatsächlich Sparbücher vorhanden waren oder nicht, ist dabei unerheblich. Im Falle eines Vergleiches besteht keine direkte Verbindung mehr mit den ursprünglich erbrechtlichen Ansprüchen. Das bedeutet, dass letztlich nur die (Geld)Forderung in den Nachlass gefallen ist, welche erst mit Vergleichsabschluss am 31. Jänner 2003 entstanden ist. Umfang und Zusammensetzung des erworbenen Vermögens sind aber im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld zu beurteilen, für den nicht erwiesen ist, ob und in welcher Höhe tatsächlich endbesteuertes Vermögen vorhanden war. Nicht zuletzt ist die Erbschaftssteuer als Bereicherungssteuer konzipiert, so dass die durch den maßgeblichen Erwerb tatsächlich eingetretene Bereicherung der Erb-

schaftssteuer zu unterziehen ist, welche konkret in der Vergleichssumme in Höhe von 80.000,00 € bestanden hat.

Die Steuerbefreiung nach § 15 Abs. 1 Zif. 17 ErbStG kann daher nicht zur Anwendung kommen und hat das Finanzamt zur Recht einen Erwerb der Bw in Höhe von 20.000,00 € der Erbschaftssteuer unterzogen. Die Berufung war daher abzuweisen.

Linz, am 11. Dezember 2012