

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch L., vom 20. Oktober 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 13. Oktober 2005, Steuernummer ZZZ, Erfassungsnummer 116.161/2004, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 13. Oktober 2005, Erfassungsnummer 116.161/2004, Steuernummer ZZZ, setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien Frau Bw. , (Bw.) Erbschaftssteuer in der Höhe von € 13.366,68 fest.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. mit Schreiben vom 20. Oktober 2005 das Rechtsmittel der Berufung, die sie wie folgt begründete:

„In die Bemessungsgrundlage wurde das Betriebsvermögen der Einzelfirma in Höhe von € 117.844,00 miteinbezogen. Wie aus der übermittelten Einheitswerterklärung hervorgeht, beinhaltet dieser Wert auch einen Wertpapierbestand in Höhe von € 8.846,60 und Bankguthaben in Höhe von € 8.386,60. Diese beiden Beträge sind, da es sich um Einzelunternehmen gehandelt hat, aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden. Es wird daher beantragt, den o.a. Bescheid dergestalt abzuändern, dass die o.a. Beträge aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden werden.“

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Bescheid vom 13. Dezember 2005 als unbegründet ab.

Die Bw. beantragte daraufhin mit Schreiben vom 20. Dezember 2005 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz:

Die Feststellungen des Finanzamtes zu § 97 Abs. 1 EStG seien falsch. Im § 97 Abs. 1 EStG werde die Endbesteuerung für natürliche Personen überhaupt und nur für Körperschaften soweit die Körperschaft Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehe festgelegt. In der Berufungs- vorentscheidung gehe das Finanzamt fälschlicherweise davon aus, dass die Kapitalerträge bei natürlichen Personen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehört haben müssen. Da die Kapitalerträge aus den Wertpapieren und Bankguthaben im gegenständlichen Fall im Rahmen des Gewerbebetriebes natürlichen Personen zugeflossen seien, sei die Einschränkung auf Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht richtig und daher die Endbesteuerung gegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wie die Bw. zutreffend feststellt, wurde im vorliegenden Fall im Rahmen der Berechnung der Erbschaftssteuer u.a. auch Betriebsvermögen in der Höhe von € 117.844,00 in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Zu diesem Betriebsvermögen gehören laut eigenen Angaben der Bw. u.a. auch ein Wertpapierbestand in der Höhe von € 8.846,60 und Bankgut- haben in der Höhe von € 8.386,60.

Strittig ist, ob es sich bei diesen beiden Beträgen um Kapitalvermögen handelt, für welches gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG eine Steuerbefreiung vorgesehen ist.

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

In der bezogenen Norm wird auf § 97 EStG in einer bestimmten feststehenden Fassung (BGBl. Nr. 1993/12) verwiesen, die somit zu ihrem eigenen Inhalt wird. Die Verweisung ist also „statisch“ und durch die späteren Änderungen des EStG 1988 nicht berührt worden (VfGH vom 12. Oktober 1998, G 170/96).

§ 97 EStG 1988 idFd Bundesgesetzes BGBl. Nr. 1993/12 lautete (auszugsweise):

(1) Die Einkommensteuer für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 3 sowie Abs. 3, die 1. der Kapitalertragsteuer unterliegen und 2. zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27) gehören, gilt als durch den Steuerabzug abgegolten. Davon ausgenommen sind Kapitalerträge aus Kapitalvermögen, das der Besicherung betrieblicher Verbindlichkeiten des Steuerpflichtigen dient.

(2) Die Einkommensteuer für im Inland bezogene Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren, die

1. nicht der Kapitalertragsteuer unterliegen und
2. zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören,

gilt durch einen der kuponauszahlenden Stelle in Höhe der Kapitalertragsteuer freiwillig geleisteten Betrag als abgegolten. Der Steuerpflichtige muß dazu der kuponauszahlenden Stelle unverzüglich den unwiderruflichen Auftrag erteilen, den Betrag wie eine Kapitalertragsteuer abzuführen. Der Betrag gilt als Kapitalertragsteuer von Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 3. Von der Abgeltung der Einkommensteuer ausgenommen sind Kapitalerträge aus Kapitalvermögen, das der Besicherung betrieblicher Verbindlichkeiten des Steuerpflichtigen dient.

(3) Soweit die Steuer nach Abs. 1 oder 2 abgegolten ist, sind die Kapitalerträge weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen. Dies gilt nur bei Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen.

(4) Ist die nach dem Steuertarif für Kapitalerträge im Sinne des Abs. 1 und 2 zu erhebende Einkommensteuer geringer als die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag, so ist die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag auf Antrag auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten. Der Antrag kann innerhalb von zwei Kalenderjahren ab dem Ende des Veranlagungsjahres gestellt werden. Für die Berechnung des zu erstattenden Betrages gilt folgendes:

1. Die Kapitalerträge sind ohne jeden Abzug anzusetzen.
2. Die Anrechnung ist betragsmäßig insoweit ausgeschlossen, als der Steuerpflichtige den Anspruch auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag oder einen Kinderabsetzbetrag vermittelt. Der Kinderabsetzbetrag ist dabei mit 350 S monatlich anzusetzen.

§ 97 Abs. 1 EStG 1988 in der derzeit gültigen Fassung lautet:

Für natürliche Personen und für Körperschaften, soweit die Körperschaften Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehen, gilt die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 3 sowie Abs. 3, die der Kapitalertragsteuer unterliegen, durch den Steuerabzug als abgegolten. Für natürliche Personen gilt dies auch für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 und für ausgeschüttete Beträge aus Anteilsscheinen an einem Kapitalanlagefonds

im Sinne des Investmentfondsgesetzes 1963 sowie im Sinne des Investmentfondsgesetzes 1993, soweit die ausgeschütteten Beträge aus Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 bestehen. Unter die Steuerabgeltung fallen Forderungswertpapiere im Sinne des § 93 Abs. 3 Z 1 bis 3 und § 93 Abs. 3 Z 6 sowie diesen entsprechende Genussrechte nur dann, wenn sie bei ihrer Begebung sowohl in rechtlicher Hinsicht als auch in tatsächlicher Hinsicht einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden. Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. e sowie ausgeschüttete oder als ausgeschüttet geltende Beträge eines in- oder ausländischen Kapitalanlagefonds im Sinne des Investmentfondsgesetzes 1963 sowie des Investmentfondsgesetzes 1993, soweit sie aus Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. e bestehen, unterliegen nicht der Steuerabgeltung, wenn sie durch eine gemäß § 37 Abs. 8 ergangene Verordnung von der Versteuerung mit einem besonderen Steuersatz ausgenommen wurden.

Unter offensichtlicher Bezugnahme auf die Bestimmungen des § 97 Abs. 1 EStG in der vorzierten Fassung bringt die Bw. vor, die Feststellungen des Finanzamtes, wonach Kapitalvermögen nur dann von der Erbschaftsbesteuerung ausgeschlossen sei, wenn laut § 97 Abs. 1 EStG die Einkommensteuer für Kapitalerträge

- 1.) der Kapitalertragssteuer unterliege und
- 2.) zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehöre,

sei falsch.

Mit diesem Einwand kann die Bw. allerdings alleine deshalb nicht durchdringen, weil die zur Anwendung gelangende Bestimmung des Erbschaftssteuergesetzes wie oben ausgeführt eine statische Verweisung auf § 97 Einkommensteuergesetz enthält und daher die von der Bw. zitierte Fassung dieser Norm auf die Besteuerung ohne Einfluss bleibt.

Voraussetzung für die Erbschaftssteuerbefreiung des in Rede stehenden Kapitalvermögens ist vielmehr, dass die Erträge daraus zu den Einkünften aus Kapitalvermögen iSd § 27 EStG 1988 gehören. Ausgeschlossen ist die Steuerbefreiung also dann, wenn die Erträge daraus zu den Einkünften iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988, das sind die - betrieblichen - Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb und aus selbständiger Arbeit sowie die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gehören. Gehört das Kapitalvermögen demnach zu einem Betriebsvermögen, so ist es erbschaftssteuerpflichtig (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Rz 64 zu § 15 ErbStG).

Dass es sich beim streitgegenständlichen Vermögen um Betriebsvermögen des Erblassers gehandelt hat, lässt sich sowohl aus der von der Bw. vorgelegten Einheitswerterklärung zum 1. Jänner 2004 als auch aus der Bilanz zum 31. Juli 2004 erschließen und wird von ihr selbst auch nicht weiter bestritten.

Damit ist aber das Schicksal der vorliegenden Berufung entschieden, zumal alleine auf Grund dieser Tatsache hinsichtlich der berufungsgegenständlichen Vermögenswerte die in § 15 Abs. 1 Z 17 erster Teilstreich ErbStG normierten Voraussetzungen für eine Befreiung von der Erbschaftssteuer nicht vorliegen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 15. Februar 2006