



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 27. April 2001, St. Nr. XY, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Bescheid abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 (1) ErbStG wird festgesetzt mit d.s. 8 % von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 150.857,90 (S 2,075.850,00)	€	12.068,63
--	---	-----------

Entscheidungsgründe

Mit Testamen vom 5. Juni 1956 hat der am 14. September 1994 verstorbene Rechtsanwalt Dr. K.L. seine Ehefrau E.L. zur Universalerbin eingesetzt. Seine Kinder waren somit auf den gesetzlichen Pflichtteil beschränkt.

Der Berufungswerber (Bw.) hat als pflichtteilsberechtigter Sohn des Erblassers seinen Pflichtteil weder ausgeschlagen noch dezidiert angenommen bzw. geltend gemacht.

Nach den im Verlassenschaftsakt des Bezirksgerichtes D. erliegenden diversen Schreiben und Gutachten und einem seitens der Behörde durchgeführten Ermittlungsverfahren wurde jedoch ersichtlich, dass der Bw. die Rechtsanwaltskanzlei des Erblassers (Klientenstock, offene Honorarforderungen etc.) übernommen hat.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien erblickte in dieser Übernahme der Rechtsanwaltskanzlei zur Weiterführung eine Abgeltung des Pflichtteilsanspruches und schrieb mit dem bekämpften Bescheid dem Bw., ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 2,280.550,00, Erbschaftssteuer in Höhe von S 282.444,00 vor.

In der dagegen eingebrachten Berufung bringt der Bw. vor, dass er in der Verlassenschaft nach seinem Vater seinen Pflichtteilsanspruch nicht geltend gemacht habe und es keinen Vertrag mit der erbl. Witwe, seiner Mutter, gäbe, wonach ihm die Einzelfirma des Erblassers übertragen worden wäre. Es gäbe nur mündliche Vereinbarungen mit seiner Mutter hinsichtlich einer Benützungsregelung der Kanzleiräumlichkeiten.

Sämtliche nach dem Todestag eingehenden Honorarbeträge und offenen Honorarforderungen der Verlassenschaft seien von ihm in die Einkommenssteuererklärung aufgenommen worden.

Weiters wendet der Bw. ein, dass er das Inventar der Kanzlei nicht übernommen habe.

Im Zuge eines am 31. März 2006 durchgeführten Erörterungsgespräches wurde seitens des Bw. zu Protokoll gegeben, dass er die Kanzlei nach dem Tod seines Vaters auf Wunsch seiner Mutter fortgeführt habe. Die zum Zeitpunkt des Todes offenen Honorarforderungen habe er übernommen. Dabei habe es sich um Bruttobeträge gehandelt, die bei ihm der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer unterzogen wurden. Da es üblich ist, dass es insbesondere bei den ständigen Klienten zu Abschlägen komme, seien die genannten Beträge der Honorare nicht voll beglichen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Als Erwerb von Todes wegen gilt gemäß § 2 Abs 1 Z 1 ErbStG der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Pflichtteil ist jener Erbteil, den bestimmte nahe Verwandte mindestens erhalten müssen.

Der Pflichtteilsberechtigte ist kein Erbe; sein Anspruch ist grundsätzlich eine Forderung auf einen verhältnismäßigen Teil des Nachlasses in Geld. Den Nachkommen/Kindern steht (neben dem Ehegatten des Erblassers) grundsätzlich ein Pflichtteilsanspruch im Ausmaß von der Hälfte des gesetzlichen Erbteiles (§ 765 ABGB) zu.

Als vom Erblasser zugewendet gilt nach § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG auch, was als Abfindung für einen Verzicht auf den entstandenen Pflichtteilsanspruch oder für die Ausschlagung einer Erbschaft oder eines Vermächnisses von dritter Seite gewährt wird.

Unbestritten ist im Berufungsfall, dass der Bw. Pflichtteilsberechtigter in der Verlassenschaft nach seinem Vater Dr. K.L. ist. Dieser ihm zustehende Pflichtteilsanspruch wurde seitens des Bw. seinen eigenen Aussagen zufolge weder ausgeschlagen noch dezidiert geltend gemacht.

Auf Grund eines seitens der Behörde durchgeführten Ermittlungsverfahrens und der Einsichtnahme in den Verlassenschaftsakt des Bezirksgerichtes D. , GZ 2A, wurde jedoch ersichtlich, dass der Bw. den erbl. Betrieb der Rechtsanwaltskanzlei zwar ohne einen schriftlichen Vertrag mit der Erbin darüber abgeschlossen zu haben, jedoch auf Grund mündlicher Absprachen übernommen hat. Insbesondere ist hierbei auf die per 14. September 1994, dem Todestag des Erblassers, offenen Honorarforderungen zu verweisen, die dem Bw. seinen eigenen Angaben zufolge im Zusammenhang mit der Weiterführung der Rechtsanwaltskanzlei zugeflossen sind.

In seinem Erkenntnis vom 27. Jänner 1999, 98/16/0361 hat der Verwaltungsgerichtshof unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 24. Juni 1982, B 66/81 ausgeführt, dass die Bestimmung des § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG dahingehend auszulegen sei, dass diese Vorschrift auch für Abfindungen ohne einen formellen Verzicht auf den Pflichtteilsanspruch zu gelten habe.

Die im Berufungsfall auf Grund mündlich getroffener Absprachen mit der Erbin erfolgte Weiterführung des Kanzleibetriebes ist daher im Sinne dieses Erkenntnisses als vom Erblasser zugewendet anzusehen.

Der Einwand des Bw., wonach, da er weder Erbe nach seinem Vater ist, noch seinen Pflichtteil geltend gemacht habe, kein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang im Sinne des § 2 ErbStG vorliege, musste daher ins Leere gehen.

Wie der Bw. auch anlässlich des Erörterungsgespräches bestätigte, erfolgte die Übernahme der Honorare tatsächlich in stillschweigender Abgeltung des Pflichtteils.

Gemäß § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber als Erwerb.

Bezüglich des Inventars ist zu sagen, dass im Anlagenverzeichnis zur Einnahmen-Ausgabenrechnung des Bw. vom 31.12.1994 die übernommene Betriebseinrichtung des Erblassers in der Höhe von ATS 29.900,00 aufscheint. Diese Einrichtung wurde in den Folgejahren laut vorgelegter Anlagenverzeichnisse linear abgeschrieben. Dem Einwand des Bw., dass kein Inventar des Erblassers übernommen wurde, konnte somit nicht gefolgt werden. Das Inventar ist daher in Höhe des übernommenen Buchwertes (dieser entspricht auch dem Teilwert) in die Bemessungsgrundlage aufzunehmen.

Ausständige Honorarforderungen im Nachlass eines Rechtsanwaltes unterliegen der Erbschaftssteuer nur mit dem um die Einkommensteuer und die Umsatzsteuer gekürzten

Betrag. Denn bei der Erbschaftssteuer handelt es sich nicht um eine Nachlass-, sondern um eine Erbanfallsteuer. Es wird nicht der Erwerb, sondern die Bereicherung, das heißt der um die Steuern verminderte Teil des Nachlassvermögens der Erbschaftssteuer unterzogen.

Hat daher der Erblasser sein Einkommen nach den Vorschriften des § 4 Abs. 3 EStG versteuert und ist die Einkommen- und Umsatzsteuerschuld für ausständige Honorarforderungen erst nach dem Tode entstanden, so ist der den Erben vorgeschriebene auf diese Honorarforderungen entfallende Betrag der Einkommen- und Umsatzsteuer bei der Bemessung der Erbschaftssteuer in Abzug zu bringen, da der Erbe nur um diesen verminderten Eingang bereichert ist. (siehe VwGH vom 3. November 1959, 1631/57).

Im Berufungsfall war daher zu prüfen, in welcher Höhe offene Nettohonorarforderungen des Erblassers vom erblasserischen Sohn in stillschweigender Abgeltung seines Pflichtteiles übernommen wurden und mit welchem im laufenden Verfahren noch nicht berücksichtigten Betrag Einkommensteuer gemäß § 20 ErbStG in Abzug zu bringen war.

Gemäß den Ergebnissen einer abgabenrechtlichen Überprüfung durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern und der diesbezüglichen Niederschrift vom 12. Dezember 2006 wurde die aliquot auf die Honorare des Erblassers entfallende Einkommensteuer mit ATS 100.813,59 ermittelt. Dieser Betrag ist daher von der Summe der eingegangenen Honorare abzuziehen.

Die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer berechnet sich nunmehr gemäß den vom Bw. vorgelegten Unterlagen entsprechend der Niederschrift vom 12. Dezember 2006 wie folgt:

Inventar		S	29.900,00	
Tätigkeit als Masseverwalter		S	671.741,88	
Honorare anderer Mandanten		S	353.195,54	
Leistungen Landeshypothekenbank		S	1.401.826,80	
Summe		S	2.456.664,10	
abzüglich Abwicklungskosten lt. SV	-	S	250.000,00	
abzüglich der aliquot auf die erbl. Honorare entfallende Einkommensteuer	-	S	100.813,78	
Erbschaftssteuerpflichtiger Erwerb		S	2.105.850,47	

abzüglich Freibetrag gem. § 14 ErbStG	-	S	30.000,00	
		S	2,075.850,47	gerundet S 2,075.850,00

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Jänner 2007