



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb., vom 6. November 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch RR Renate Pfändtner, vom 3. Oktober 2002 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Erbschaftssteuer wird mit 9.111,92 € festgesetzt.

Dies entspricht der Summe von 6% gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 1955 von 1.158.840,00 S und 2% gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 1955 von 2.876.620,00 S, abzüglich der Begünstigung gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG 1955 in Höhe von 1.500,00 S.

Zudem wird die Erbschaftssteuer gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Strittig ist im Wesentlichen, ob durch die Weitergabe von GmbH-Anteilen auf Grund eines Erbübereinkommens ein für die Steuerfreiheit iSd § 15a Abs. 1 ErbStG 1955 schädliches Verhalten gesetzt worden ist.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in seiner Entscheidung vom 27. Oktober 2005, RV/0712-L/03, die Berufung als unbegründet abgewiesen. Hinsichtlich des näheren Sachverhaltes wird auf diese Entscheidung verwiesen.

Der VfGH hat mit Erkenntnis vom 29. September 2006, 3551/05, die Beschwerde hinsichtlich der Besteuerung nach den tatsächlich laut Erbübereinkommen erhaltenen

Vermögensgegenständen als unbegründet abgewiesen, soweit der angefochtene Bescheid die Steuerfreiheit iSd § 15a Abs. 1 ErbStG 1955 betrifft, wegen Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz aufgehoben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der VfGH hat im oben zitierten Erkenntnis zum Einen ausgeführt, dass, *"wenn beim Erben die Bemessungsgrundlage in der Weise ermittelt wird, dass – ohne Rücksicht auf ein nachfolgendes Erbteilungsübereinkommen – nach Abzug der Verbindlichkeiten aus Pflichtteilsrechten oder Legaten – unter Berücksichtigung der Steuerfreiheit des im Nachlass vorhandenen endbesteuerten Vermögens der Erbanfall nach Quoten von den solcherart verbleibenden Nachlassaktiva berechnet wird, dies eine denkmögliche Vorgangsweise ist, gegen die auch nach der Rechtsprechung des VfGH keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen, solange die Endbesteuerungswirkung nicht verloren geht."*

Die Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes auf Basis der Quoten – nicht anhand der tatsächlich übernommenen Vermögenswerte - ist daher zutreffend.

Die Berufungsentscheidung des UFS ist jedoch aus folgendem Grund als rechtswidrig einzustufen:

"Die belangte Behörde hat angenommen, dass eine von der Erbserklärung abweichende Aufteilung der zum Nachlass zählenden Gesellschaftsanteile zwischen den Erbbeteiligten mittels Erbübereinkommens eine Übertragung dieser Gesellschaftsanteile innerhalb der 5-jährigen Behaltefrist darstelle, die nach § 15a Abs. 5 ErbStG 1955 zum Entfall der Steuerbegünstigung für Unternehmensübertragungen bzw. einer Nacherhebung der Steuer führen müsse. Nun ist es offenkundiger Zweck des § 15a ErbStG 1955, die Übergabe von Betrieben (gleichgültig, ob diese in Form eines einzelkaufmännischen Unternehmens oder einer Personen- oder Kapitalgesellschaft geführt werden) im Interesse der Substanzerhaltung und der Sicherung von Arbeitsplätzen zu erleichtern (vgl. Dorazil/Taucher, ErbStG 1955, § 15a 1.1). Begünstigt ist dabei einerseits der Erwerb durch Erbanfall, andererseits die Schenkung durch die ältere bzw. nicht mehr erwerbsfähige Generation an die nächste Generation, somit typischerweise die Betriebsfortführung in der Familie. Vor dem Hintergrund des – an sich sachlichen Zweckes der Begünstigung ist die Bestimmung des Abs. 5 leg. cit. auszulegen, der zufolge es zu einer Nacherhebung der Steuer kommt, wenn eine (Weiter-)Übertragung bzw. betriebsfremde Verwendung des erworbenen Vermögens innerhalb von 5 Jahren derart erfolgt, dass die Fortführung des Betriebes durch die vom Freibetrag begünstigten Personen gerade nicht mehr gesichert erscheint.

Während ein die Unternehmensfortführung wahrer Übergang im Fall der Schenkung

jedenfalls ein einstufiger Vorgang ist, kann dasselbe Ergebnis beim Erwerb von Todes wegen bei Fehlen einer testamentarischen Verfügung zwangsläufig nur durch Zuteilung des Unternehmens im Rahmen der Erbauseinandersetzung (zivilrechtlich gesehen also durch einen zweiaktigen Vorgang) erreicht werden.

Aus dem Zweck der Begünstigung folgt aber, dass eine "Übertragung", die die Unternehmenserhaltung durch den oder die begünstigten Erwerber nicht nur gefährdet, sondern sich auf eine Aufteilung des Nachlasses zwischen diesen Erwerbern reduziert und die Erhaltung des Unternehmens(teils) sogar typischerweise sichert, sachlicher Weise nicht zu einer Nacherhebung der Steuer (oder einer Versagung des Freibetrages) führen darf. Dazu käme es aber, würde man als (steuerschädliche) "Übertragung" iSd Abs.5 des § 15a leg. cit. auch eine im Zuge der Erbauseinandersetzung vereinbarte Zuteilung des Vermögens ansehen. Mit der in der Berufungsentscheidung vertretenen Auslegung, die auch eine Zuteilung der Vermögenswerte im Zuge eines Erbübereinkommens als "Übertragung" betrachtet, wurde dem Gesetz daher ein gleichheitswidriger Inhalt unterstellt: Es käme bei dieser Interpretation zur Nacherhebung der Steuer in Fällen, in denen eine solche nach dem Zweck der Begünstigung sachlich nicht gerechtfertigt ist. Eine – nach dem Gesetzeswortlaut nicht ausgeschlossene – verfassungskonforme Auslegung muss demgegenüber zum Ergebnis führen, dass solche Vermögenszuteilungen, die die Kontinuität des Betriebes typischerweise erst ermöglichen, vom Nacherhebungstatbestand ausgeschlossen sind."

Somit bleibt für den Senat lediglich zu prüfen, ob in weiterer Folge durch einen anderen Rechtsvorgang der Nacherhebungstatbestand erfüllt wurde.

Der Erblasser ist am 29. Juni 2001 verstorben, womit die 5-Jahresfrist zu laufen beginnt. Vom GmbH-Anteil, der einer Stammeinlage in Höhe von 450.000,00 S (25%) entspricht, wurde ein solcher in Höhe von 432.000,00 S dem Bruder des Berufungswerbers übertragen, ein solcher in Höhe von 18.000,00 S dessen Mutter.

Der erstere Anteil ist bei diesem über den Zeitraum von fünf Jahren verblieben.

Der zweite Anteil wurde laut Firmenbuch mit Antrag auf Änderung vom 29. Juli 2005 an die Schwiegertochter übergeben.

Da es sich dabei jedoch nur um einen Anteil von 1% des Stammkapitals handelt, geht der Senat nicht davon aus, dass darin eine Übertragung von wesentlichen Grundlagen iSd § 15a Abs. 5 ErbStG 1955 liegt.

Der steuerpflichtige Erwerb berechnet sich daher wie folgt:

Erbanfall zu 3/4	
Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	40.500,00 S

(entspricht 2.943,25 €)	
Wert der übrigen Grundstücke	<u>2,827.125,00 S</u>
steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke (entspricht 208.398,44 €)	2,867.625,00 S
Wertpapiere (kapitalertragsteuerfrei, erbschaftssteuerfrei)	3,135.567,93 S
Betriebsvermögen - Anteil an Personengesellschaft	262.500,00 S
Kosten der Bestattung	-105.643,50 S
Kosten der Regelung des Nachlasses	-70.120,77 S
Bankverbindlichkeiten	-1,323.292,19 S
Finanzamtsverbindlichkeiten	-15.264,00 S
sonstige Verbindlichkeiten	-426.957,31 S
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG 1955	-30.000,00 S
Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG 1955	-3,135.567,93 S
steuerpflichtiger Erwerb (entspricht 84.216,71 €)	1,158.847,23 S

Die Erbschaftssteuer errechnet sich daher wie folgt:

gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 1955 (Steuerklasse I) 6% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 1,158.840,00 S	69.530,40 S
zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 1955 2% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerlichen maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von 2,867.620,00 S	57.352,40 S
Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG 1955 9% von 40.500,00 S, höchstens jedoch	-1.500,00 S

Erbschaftssteuer	125.382,80 S
entspricht	9.111,92 €

Da die Frist iSd § 15a Abs. 5 ErbStG 1955 bereits abgelaufen ist, und somit keine Ungewissheit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorliegt, war ein endgültiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO zu erlassen.

Linz, am 2. Jänner 2007