



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau W.A., W., vertreten durch P.W., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 29. April 2009 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wird festgesetzt mit (10 % von einer Bemessungsgrundlage von 389.744,00 Euro) und	38.974,40 Euro
die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG wird festgesetzt mit (2 % von einer Bemessungsgrundlage von 5.399,00 Euro)	107,98 Euro
somit insgesamt	<u>39.082,38 Euro</u>

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Frau J.E. ist am 1. August 2008 verstorben. Mit Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes G. vom 11. August 2008 wurde die Verlassenschaft der Tochter Frau W.A., der Berufungswerberin, und dem Sohn Herrn M.E., welche auf Grund des Gesetzes je zur Hälfte des Nachlasses unbedingte Erbantrittserklärungen abgegeben haben, eingewantwortet. Im Nachlass befand

sich auch ein Kommanditanteil (Apotheke). In der Vermögenserklärung wurde dieser Anteil mit dem festen Kapitalkonto in der Höhe von € 3.488,30 und dem variablen Kapitalkonto in der Höhe von € 78.261,11, also zusammen mit € 81.749,41 bewertet. Anlässlich einer Außenprüfung wurde dieser Kommanditanteil vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit € 2.251.065,81 bewertet. Bei dieser Bewertung wurde der Firmenwert mit € 5.570.519,87 angesetzt. Dieser Wert entspricht dem durchschnittlichen Umsatz der Apotheke in den letzten drei Jahren vor dem Todestag.

Mit Bescheid vom 29. April 2009 wurde der Berufungswerberin vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien für diesen Erwerbsvorgang die Erbschaftssteuer mit € 115.981,32 vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht:

„Zum Nachlassvermögen gehört ein 40% Kommanditanteil an der H.A. G.E. KG, FN xy, welcher zur Hälfte unserer Mandantin zufällt.

Firmenwert

Der Firmenwert dieser Apotheke wird im genannten Bescheid aus dem Durchschnitt der gesamten Umsatzerlöse 2004 bis 2006 mit € 5.570.519,87 (=100%) ermittelt, ohne eine weitere Kürzung vorzunehmen. Dies widerspricht dem Erlass des BMF, ZI. 23280/10/62 vom 9.5.1962, welcher vorsieht, den Firmenwert (Apothekengerechtigkeit) mit lediglich 50% des durchschnittlichen Umsatzes zu bewerten.

Wir verweisen auf die Berufungsentscheidung GZ RV/0758-L/02 vom 29.11.2005, worin der UFS den bis dahin üblicherweise angewendeten Prozentsatz von 50% auf 40% reduziert und den Ansatz von 40% des Durchschnittsumsatzes als sachgerecht und angemessen erachtet. Diese Entscheidung beruht auf einer Stellungnahme der Apothekerkammer vom 31. März 2005, wonach das übliche Bewertungsverfahren mit pauschal 50% des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre unter Berücksichtigung der gesunkenen Umsatzrentabilität der österreichischen Apotheken in vielen Fällen zu hohe Werte erbringt.

Zudem bezieht sich der Prozentsatz auf den so genannten Apothekenoffiziumsatz. Nicht einzubeziehen sind Umsätze, denen eine andere als die Apothekenkonzession zu Grunde liegt, wie beispielsweise Drogerie- und Parfümerieumsätze sowie Sonderumsätze, wie z.B. Spitalslieferungen. Solche Umsätze sind daher aus dem Gesamtumsatz auszuscheiden. In der angeführten Berufungsentscheidung hat der UFS die Parfümerieumsätze mit durchschnittlich rund 7,4% des Gesamtumsatzes geschätzt und vor Ermittlung des Firmenwertes ausgeschieden.

Stille Reserven

Im angefochtenen Bescheid werden bei der Bewertung des KG-Anteils im Bereich EDV-Software und Geschäftsausstattung stille Reserven von € 28.797,51 in Ansatz gebracht.

<i>laut Bescheid:</i>	<i>Buchwert</i>	<i>Teilwert</i>
<i>EDV-Software</i>	€ 236,08	€ 851,20
<i>Geschäftsausstattung</i>	€ 124.994,54	€ 153.176,93
	€ 125.230,62	€ 154.028,13

Zur Ermittlung der Teilwerte findet sich im Bescheid keine Erläuterung. Aus unserer Sicht entsprechen die Teilwerte den Buchwerten, sodass weder in der EDV-Software noch in der Geschäftsausstattung stille Reserven enthalten sind.

Rückstellungen

Im angefochtenen Bescheid wird bei der Bewertung des KG-Anteils die im Rechnungsabschluss 2006 ausgewiesene Rückstellung für Buchhaltung und Bilanzerstellung 2006 über € 19.000,00 nur zur Hälfte als Passivpost anerkannt.

Eine Begründung dafür, dass die Hälfte, also ein Betrag von € 9.500,00 hinzugerechnet wird, ist weder aus dem Bescheid ersichtlich noch für uns nachvollziehbar, da sowohl die Kosten für Buchhaltung als auch die Kosten für Bilanzerstellung unmittelbar mit dem Unternehmen zusammenhängen und wirtschaftlich dem Jahr 2006 zuzurechnen sind.

Ertragswert

Aufgrund des inzwischen fertiggestellten Rechnungsabschlusses 2007, der einen Jahresgewinn in Höhe von € 219.527,39 ausweist, wurde unserer Mandantin ein Gewinnanteil von € 6.658,90 zugewiesen, der restliche Gewinn entfällt auf den Komplementär.

Hieraus wird deutlich, dass im Falle der Ermittlung des Firmenwerts anhand des objektivierten Ertragswerts der Firmenwert weit niedrigerer zu bewerten wäre als nach der Pauschalmethode und dass eine Erbschaftssteuer von € 115.981,32 in keiner Relation zur künftigen Ertragssituation steht.“

Angeschlossen wurden Berechnungen, nach denen die Erbschaftssteuer für den Erwerb € 31.255,00 bzw. € 6.279,70 beträgt.

Der Unabhängige Finanzsenat hat am 21. Oktober 2009 folgende Anfrage an die Österreichische Apothekerkammer gerichtet:

„Frau J.E. war als Kommanditistin zu 40 % am Vermögen der H.A. G.E. KG beteiligt. Frau J.E. ist am 1. verstorben. Ihr Anteil an der H.A. G.E. KG ging je zur Hälfte auf deren Kinder Herrn M.E. und Frau W.A. über. Für diesen Anteil wurde von der Steuerberatungskanzlei im Verlassenschaftsverfahren ein Wert von € 81.749,41 bekannt gegeben. Dieser Wert setzt sich aus dem festen Kapitalkonto und dem variablen Kapitalkonto zusammen. Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Wien wurde für diesen Anteil ein Wert von € 2.251.065,81 errechnet. Bei der Berechnung wurde vom Finanzamt ein Firmenwert in der Höhe von € 5.570.519,87 angesetzt. Der Firmenwert wurde vom Finanzamt mit dem durchschnittlichen Umsatz der letzten drei Jahre ermittelt.

Im Rechtsmittelverfahren wird nunmehr eingewendet, dass ein Ansatz von 100 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre keinen gebräuchlichen Wert darstelle. Der Firmenwert sei mit 50 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre zu bewerten, wobei Drogerie- und Parfümerieumsätze sowie Sonderumsätze, wie z.B. Spitalslieferungen, nicht mit einzubeziehen seien.

Dass die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Firmenwertes vorliegen wird nicht bestritten. Nur die Höhe des Firmenwertes, der für die Berechnung des Wertes des in den Nachlass der Frau J.E. fallenden Anteiles heranzuziehen ist, ist unklar.

Welchen Wert hatte der Anteil der Frau J.E. an der H.A. G.E. KG zum 7. Jänner 2007?“

Zu dieser Anfrage wurde von der Österreichischen Apothekerkammer am 11. November 2009 folgende Stellungnahme abgegeben:

„Sehr geehrte Damen und Herren,

zu o.a. Bezug nimmt die Österreichische Apothekerkammer wie folgt Stellung:

Die Berechnung des Firmenwertes von Apotheken für Belange der Erbschafts-/Schenkungssteuer wurde mit Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 9. Mai 1962 (GZ 23.280-10/62) geregelt. Hier heißt es:

„Es bestehen hierorts keine Bedenken, wenn der gemeine Wert der Apothekengerechtigkeit ab 1. Jänner 1962 mit 50 v.H. des durchschnittlichen Umsatzes der dem Bewertungstichtag vorangegangenen drei Jahre angesetzt wird.“

Dieser Erlass wurde nie widerrufen oder durch einen neuen Erlass ersetzt, sodass diese Weisung des Ministeriums nach Ansicht der Österreichischen Apothekerkammer nach wie vor in Kraft ist und für die Berechnung des Firmenwertes von Apotheken für Belange der Erbschafts-/Schenkungssteuer heranzuziehen ist.

Wir hoffen, Ihnen mit diesen Informationen gedient zu haben, und verbleiben“

Zu dieser Stellungnahme ist festzuhalten, dass in dieser keine Hinweise darüber enthalten sind, dass im vorliegenden Fall für die Berechnung des Firmenwertes der Apotheke ein niedrigerer Prozentsatz als 50 des durchschnittlichen Umsatzes anzusetzen wäre. Die Österreichische Apothekerkammer geht davon aus, dass der Firmenwert mit 50 % des durchschnittlichen Umsatzes anzusetzen ist.

Am 9. April 2010 wurden der Berufungswerberin die dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Zahlen betreffend die Umsätze der Apotheke wie folgt bekannt gegeben:

	„2004	2005	2006
Krankenkassenumsätze	4,102.099,93	3,994.672,13	4,096.991,01
abzüglich Hochpreisartikel	- 721.810,75	- 608.948,40	- 680.739,15
ZWISCHENSUMME A	3,380.289,18	3,385.723,73	3,416.251,86
Privatumsätze	1,222.940,27	1,598.234,41	1,696.621,87
abzüglich 25 % für nicht dem Apothekenvorbehalt unterliegende Umsätze („Drogerie-Umsätze“)	- 305.735,07	- 399.558,60	- 424.155,47
ZWISCHENSUMME B	917.205,20	1,198.675,81	1,272.466,40
BEREINIGTE GESAMTUMSÄTZE (A + B)	4,297.494,38	4,584.399,54	4,688.718,26
Durchschnitt	4,523.537,39		
<u>davon 50 % = Firmenwert lt. Erlass</u>	<u>2,261.768,70</u>		

In Anlehnung an die Stellungnahme der Österreichischen Apothekerkammer wäre dieser Wert der Firmenwert der Apotheke.“

Der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde mit Eingabe vom 4. Mai 2010 zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 7. März 2007, G 54/06 ua. den Grundtatbestand der Erbschaftssteuer nach § 1 Abs. 1 Z. 1 ErbStG als verfassungswidrig aufgehoben und im Spruch bestimmt, dass diese Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt.

Nach Art. 140 Abs. 5 B-VG tritt die Aufhebung eines Gesetzes mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft, wenn nicht der Verfassungsgerichtshof für das Außerkrafttreten eine Frist bestimmt. Diese Frist darf 18 Monate nicht überschreiten.

Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden, so sind gemäß Art. 140 Abs 7 B-VG alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist jedoch das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht. Hat der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis eine Frist gemäß Abs. 5 gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden.

Der Todestag liegt vor dem 31. Juli 2008, weshalb die Steuerschuld noch im Anwendungsbereich der Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z. 1 ErbStG entstanden ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

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

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass ein Erwerb von Todes wegen vorliegt.

Gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung von Wirtschaftsgütern, die durch einen dem ErbStG unterliegenden Vorgang erworben wurden, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften - §§ 2 bis 17), soweit nicht im Absatz 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist.

Für die Wertermittlung ist nach § 18 ErbStG grundsätzlich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend und die Steuerschuld entstand gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 ErbStG mit dem Tode der Erblasserin.

Unbestritten und auch durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bestätigt ist, dass bei der Berechnung der Erbschaftssteuer dann ein Firmenwert zum Ansatz kommt, wenn sich über den Firmenwert eine feste allgemeine Verkehrsauffassung gebildet hat und sich zu seiner Ermittlung ein bestimmtes, allgemein anerkanntes Verfahren entwickelt hat. Der Firmenwert einer Apotheke ist somit grundsätzlich der Erbschafts- und Schenkungssteuer zu unterziehen (vgl. VwGH 19.05.1988, 87/16/0100).

Streit besteht jedoch über die Ermittlung des Firmenwertes, insbesondere darüber, ob dieser mit dem durchschnittlichen Jahresumsatz der letzten drei Jahre anzusetzen ist oder mit 50 % oder weniger dieses durchschnittlichen Umsatzes oder nach einem Ertragswertverfahren.

Mit dem Bescheid vom 29. April 2009 wurde die Erbschaftssteuer mit € 115.981,32 vorgeschrieben. Begründet wurde diese Vorschreibung mit der diesem Bescheid beigelegten Berechnung, welche insoweit einen integrierenden Bestandteil dieses Bescheides bildet.

In dieser als Beilage angeschlossenen Berechnung wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Firmenwert der Apotheke mit dem durchschnittlichen Umsatz der letzten drei Jahre errechnet. Dieser durchschnittliche Umsatz der Apotheke der letzten drei Jahre wurde mit € 5,570.519,87 ermittelt. Bei der Berechnung des Wertes des Anteiles wurde der Firmenwert mit diesem Betrag angesetzt, aber nicht begründet, warum der Firmenwert mit diesem Betrag anzusetzen ist.

Der Bemessungsakt enthält auch keinen Nachweis darüber, dass es sich bei dem Ansatz des Firmenwertes mit 100 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre um ein allgemein anerkanntes Verfahren für die Ermittlung des Firmenwertes einer Apotheke handelt. Die Auskunft der Österreichischen Apothekerkammer, welche dem Unabhängigen Finanzsenat über Aufforderung erteilt wurde, widerspricht sogar der Vorgehensweise des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien. In dieser Auskunft bezieht sich die Österreichische Apothekerkammer auf einen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 9. Mai 1962, nach dem keine Bedenken bestehen, wenn der Wert der Apothekengerechtigkeit ab 1. Jänner 1962 mit 50 % des durchschnittlichen Umsatzes der dem Bewertungsstichtag vorangegangenen drei Jahre angesetzt wird. Von der Österreichischen Apothekerkammer wird in ihrem Schreiben vom 11. November 2009 festgehalten, dass dieser Erlass nie widerrufen oder durch einen neuen Erlass ersetzt wurde, sodass diese Weisung des Ministeriums nach

ihrer Ansicht nach wie vor in Kraft ist und für die Berechnung des Firmenwertes von Apotheken für Belange der Schenkungssteuer heranzuziehen ist.

Damit kann es sich bei dem Ansatz des Firmenwertes mit 100 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre nicht um ein allgemein anerkanntes Verfahren für die Ermittlung des Firmenwertes einer Apotheke handeln. Der Ansatz des Firmenwertes mit 100 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre vor dem Bewertungsstichtag kann somit nicht zur Anwendung kommen.

Nach Ansicht der Österreichischen Apothekerkammer ist im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuer bei Apotheken die umsatzabhängige Firmenwertermittlung – aufbauend auf dem Umsatz der letzten drei Jahre – heranzuziehen. Seit Jahrzehnten wird der Firmenwert einer Apotheke mit 50 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre ermittelt. Auch von der Berufungswerberin wird nicht bestritten, dass es sich dabei um ein gebräuchliches und allgemein anerkanntes Verfahren handelt.

Nicht übersehen werden darf in diesem Zusammenhang auch die Stellungnahme der Österreichischen Apothekerkammer vom 10. März 2004 zum Steuerreformgesetz 2005, die u.a. folgende Textpassage aufweist:

„Wir dürfen in diesem Zusammenhang darauf hinweisen, dass die Finanzbehörde die Festsetzung der Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer bei unentgeltlichen Übergaben seit Jahren nach einem Erlass aus dem Jahr 1962 vornimmt, der eine pauschale Ermittlung der Erbschaftssteuerbemessungsgrundlage vorsieht. Die Ergebnisse dieser durch Freibeträge (vor allem § 15a ErbStG) abgemilderten Berechnungen werden von mehr als 90 % der Abgabepflichtigen akzeptiert, was sowohl der Finanzverwaltung als auch dem Berufsstand Zeit und Kosten erspart.“

Bei der Ermittlung des Firmenwertes einer Apotheke mit 50 % des Umsatzes der letzten drei Jahre vor dem Bewertungsstichtag handelt es sich um ein allgemein anerkanntes Verfahren. Der Unabhängige Finanzsenat sieht keinen Grund, dieses anerkannte Verfahren bei der Ermittlung des Firmenwertes einer Apotheke nicht mehr anzuwenden. Bei den Umsätzen sind jene Umsätze, denen eine andere als die Apothekenkonzession zu Grunde liegt, wie z.B. Drogerie- bzw. Parfümerieumsätze oder Sonderumsätze wie z.B. Spitalslieferungen, Lieferungen an Hausapotheken oder Großhandelsumsätze auszuscheiden.

Im gegenständlichen Fall ist der Firmenwert mit 50 % des berechtigten Umsatzes der Jahre 2004 bis 2006 anzusetzen. Auch die Österreichische Apothekerkammer geht in ihrer Stellungnahme vom 11. November 2009 davon aus, dass der Firmenwert mit 50 % des durchschnittlichen Umsatzes der dem Bewertungsstichtag vorausgegangenen drei Jahre anzusetzen ist. In dieser Stellungnahme ist kein Hinweis darüber enthalten, dass für die

Berechnung des Firmenwertes der Apotheke ein niedriger Prozentsatz als 50 des durchschnittlichen Umsatzes anzusetzen wäre. Der Firmenwert wird wie folgt errechnet:

	2004	2005	2006
Krankenkassenumsätze	4,102.099,93	3,994.672,13	4,096.991,01
abzüglich Hochpreisartikel	- 721.810,75	- 608.948,40	- 680.739,15
ZWISCHENSUMME A	3,380.289,18	3,385.723,73	3,416.251,86
Privatumsätze	1,222.940,27	1,598.234,41	1,696.621,87
abzüglich 25 % für nicht dem Apothekenvorbehalt unterliegende Umsätze („Drogerie-Umsätze“)	- 305.735,07	- 399.558,60	- 424.155,47
ZWISCHENSUMME B	917.205,20	1,198.675,81	1,272.466,40
BEREINIGTE GESAMTUMSÄTZE (A + B)	4,297.494,38	4,584.399,54	4,688.718,26
Durchschnitt	4,523.537,39		
<u>davon 50 % = Firmenwert</u>	<u>2,261.768,70</u>		

Bewertung des 40 % Apothekenanteiles:

Aktiva laut Bilanz	1,419.660,22	
- Buchwert Firmenwert	189.827,62	
+ Firmenwert	2,261.768,70	
- Buchwert bewegliches Anlagevermögen	136.505,62	
+ Teilwert bewegl. Anlagevermögen (laut Bescheid)	159.153,13	
+ geringwertige Wirtschaftsgüter	10.451,24	
Aktiva		3,524.700,05
Passiva laut Bilanz	1,419.660,22	
+ negatives Eigenkapital	7.206,84	
- Passiva		1,426.867,06
Reinvermögen		2,097.832,99
+ negatives Eigenkapital		7.206,84
Unterschiedsbetrag		2,105.039,83
anteiliger Unterschiedsbetrag (40 %)		842.015,93
+ festes Kapitalkonto		3.488,30

+ variables Kapitalkonto	78.261,11
Wert des Apothekenanteiles	<u>923.765,34</u>

Eine Hinzurechnung der halben Rückstellung für Buchhaltung in der Höhe von € 9.500,00 unterbleibt, da sowohl die Kosten für Buchhaltung als auch die Kosten für die Bilanzerstellung unmittelbar mit dem Unternehmen zusammenhängen und wirtschaftlich dem Jahr 2006 zuzurechnen sind.

Der Teilwert des beweglichen Anlagevermögens wird wie im Bescheid mit dem Betrag von € 159.153,13 angesetzt, da sich die Aufwertung bei der Geschäftsausstattung und der EDV – Software um den Betrag von € 28.797,51 nur dadurch ergibt, dass die bis auf den Erinnerungswert abgeschriebenen Gegenstände mit 15 % der Anschaffungskosten angesetzt wurden.

Berechnung der Erbschaftssteuer:

Aktiva laut Vermögenserklärung	113.584,49
- Apothekenanteil laut Vermögenserklärung	81.749,41
+ Apothekenanteil laut Berechnung	923.765,34
- Passiva laut Vermögensaufstellung	6.051,38
+ Forderung Wien Energie (laut Bescheid)	268,62
- Grundbesitzabgabe 8 und 11/2006 (laut Bescheid)	73,68
- Gerichtsgebühr	323,00
- Gerichtskommissär	360,85
- Kosten des Erbenmachthabers	1.620,00
<hr/>	
der Erbschaftssteuer unterliegender Reinnachlass	947.440,13
davon je Erbe ½ =	473.720,07
- Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	2.200,00
- frei gemäß § 15 Abs. 1 Z. 1 lit b ErbStG	100,00
- frei gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG	8.675,41
- frei gemäß § 15a ErbStG	73.000,00
<hr/>	
	389.744,66
Bemessungsgrundlage gerundet gemäß § 28 ErbStG	<u>389.744,00</u>
Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 10 % von € 389.744,00 =	38.974,40
+ gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % von € 5.399,00 =	107,98
<hr/>	
Summe	<u>39.082,38</u>

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Mai 2010