



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben und der bekämpfte Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

A.K-E. verstarb am 30. Mai 2004. Der erbliche Ehemann C.E. gab im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens die ausdrückliche Erklärung ab, sich seines Erbes zu entschlagen. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes Floridsdorf vom 09. August 2005 wurde der Bw. und Ml.K., als den erblichen Eltern, die Verlassenschaft nach A.K-E., aufgrund deren Abgabe einer bedingten Erbserklärung, eingewantwortet.

Im Verlassenschaftsverfahren nach A.K-E. wurde am 12. Mai 2005 nachstehendes Inventar erstellt und von der Bw. und Ml.K. unterfertigt:

Aktiven	
Einrichtungs- und Gebrauchsgegenstände, Kleidung und Wäsche, sowie sonstige persönliche Gegenstände lt. Liste, Beilage A: Die erbliche Wohnung ist bereits geräumt, die Fahrnisse sind in Verwahrung des Witwers. Der Wert nach Angabe des Vaters, insgesamt	EUR 42.5000,00.-

Werte bei der E., mit Stand zum Todestag, lt. Blg.B, zu Girokonto Nr. a,b,c, Girokonto Nr. x,y,z Kleider, Wäsche	EUR 132,59.- EUR 3.0785,75.-
Summe der Aktiven	EUR 45.711,34.-
Passiven	
Begräbniskosten vom Vater bezahlt, Blg/I Grabkosten Überführungskosten Bestattungskosten	EUR 3.513,00 EUR 2.582,00 EUR 307,00
Summe Passiven	€ 6.402,00

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 20 Februar 2006 wurde gegenüber der Bw. die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs.1ErbstG im Betrage von € 1.360,08.- (9% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in der Höhe von € 15.112,00.-) festgesetzt. Dieser Bemessung wurde nachstehende Berechnung zugrunde gelegt:

Erbanfall zu ½)	
Guthaben bei Banken	€ 1.605,67.-
Haurat einschließlich Wäsche	€ 21.250,00.-
abzüglich Kosten der Bestattung	€ 1.756,50.-
abzüglich Kosten der Regelung des Nachlasses	€ 1.036,90.-
abzüglich sonstige Kosten	€ 1.444,50.-
abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs. ErbStG	€ 440,00.-
abzüglich Freibetrag gemäß § 15 Abs.1 Z 1 lit.a ErbStg	€ 1.460,00.-
abzüglich Freibetrag gemäß § 15 Abs.1 Z 17	€ 1.605,67.-

ErbStG	
steuerpflichtiger Erwerb	€ 15.112,10.-

Dagegen erhob die Bw. fristgerecht Berufung und führte dazu im Wesentlichen aus, dass sie von den, von ihrem Ehemann im Verlassenschaftsverfahren aufgelisteten, persönlichen Gegenständen ihrer Tochter lediglich Unterwäsche, Pullover Schuhe und Socken sowie ein paar kroatische Bücher erhalten hätte. Darüber hinaus wäre die von ihrem Ehemann in der Liste durchgeführte Bewertung der Gegenstände unverbindlich erfolgt

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom wurde der Erstbescheid insoweit abgeändert, als dass die Erbschaftssteuer im Betrage von € 927,75.- neu festgesetzt wurde indem die (nachträglich bekannt gegebenen) Graberrichtungskosten in der Höhe von € 2.741,87.- (= 1/2 Anteil vom € 5.483,74.-) zum Abzug gebracht wurde.

Als Begründung dazu wurde im Wesentlichen angeführt, dass der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber als Erwerb von Todes wegen gemäß § 2 Abs.1 ErbStG wegen zu gelten hat. Laut Protokoll vom 12.Mai 2005 wären die Fahrnisse der Wohnung von Ml.K. mit € 42.500,00.-zu Protokoll gegeben worden. Daher wäre dieser Betrag abzüglich des persönlichen Freibetrages der Erbschaftssteuer zu unterziehen gewesen.

Dagegen stellte die Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat, (UFS), als Abgabenbehörde zweiter Instanz, und führte ergänzend aus, dass sie und ihr Ehemann über den zuständigen Notar beim Bezirksgericht Floridsdorf beantragt hätten, das „Verlassenschaftsverfahren zu korrigieren.

Im Verfahren vor dem UFS wurde der Bezug habende Gerichtsakt beigebracht und festgestellt, dass am 8.August 2006 das Inventar vom 12.Mai 2005 wie folgt abgeändert wurde.

Aktiven	
Einrichtungs- und Gebrauchsgegenstände, Kleidung und Wäsche, sowie sonstige persönliche Gegenstände lt. Liste, Beilage A: Die erbliche Wohnung ist bereits geräumt, die Fahrnisse sind in Verwahrung des Witwers, ohne Verkehrswert	

Werte bei der Erste Bank der Österreichischen Sparkassen AG, 1010 Wien, Graben 21, mit Stand zum Todestag, lt. Blg.B, zu Girokonto Nr. a,b,c Girokonto Nr. x,y,z Kleider, Wäsche	EUR 132,59.- EUR 3.0785,75.-
Summe der Aktiven	EUR 3.211,34.-
Passiven	
Begräbniskosten vom Vater bezahlt, Blg/I	EUR 3.513,00.-
Grabkosten	EUR 2.582,00.-
Überführungskosten, Bestattungskosten	EUR 307,00.-
Summe Passiven	EUR 6.402,00.-
Gegenüberstellung	
Summe der Aktiven	EUR 3.211,34.-
Summe der Passiven	EUR 6.402,00.-
Nachlassüberschuldung	EUR 3.190,66.-

Mit Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes vom 6. Oktober 2006 wurde diese Abänderung dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien zur Kenntnis gebracht.

Seitens des UFS wurde am 18. Dezember 2007 dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien dieser Gerichtsakt zur Einsicht mit nachstehendem (inhaltlich im wesentlichen wieder gegebenen) Vorhalt zur Stellungnahme übermittelt:

Nach Durchsicht des im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat beigeschafften o.a. Gerichtsaktes stellt sich der vorliegende Fall – aus ho. Sicht – wie folgt dar:

Der Errichtung des, den streitverfangenen Erbschaftssteuervorschreibungen zugrunde liegenden, Inventars vom 12. Mai 2005, in der Verlassenschaftssache nach A.K-E. gründet sich auf eine von M.K., als erbserklärten Erben, erstellten Liste, worin er die Verkehrswerte sämtlicher Gegenstände, welche seiner Tochter von ihm und seiner Ehefrau und erbserklärten Erbin oder von der Familie geschenkt wurden, anführte. Es geht weder aus dem Bezug habenden Schriftverkehr der Bw. noch aus dem weiteren Inhalt des Gerichtsaktes hervor, dass sich diese Vermögensgegenstände zum Zeitpunkt des Todes der Erblasserin auch noch

tatsächlich in deren Eigentum befunden hatten, und somit dem Erbanfall zuzuzählen waren. Darüber hinaus erscheinen die von Ml.K. angeführten Verkehrswerte für durchwegs gebrauchte Gegenstände - der allgemeinen Lebenserfahrung nach- als zu hoch angesetzt.

Der Witwer C.E., welcher sich des Erbes entschlagen hatte und welcher mit der Erblasserin bis zu deren Tod gemeinsam gewohnt hatte, war im Verlassenschaftsverfahren mit dem Inhalt der vom Bw. aufgestellten Liste konfrontiert worden und hatte mit Schreiben vom 15. Jänner 2005 einerseits das Vorhandensein von einigen in der Liste angeführten Gegenständen überhaupt verneint, und andererseits zu den vorhandenen Vermögensgegenständen ausgeführt, dass diese gebraucht wären und daher von deren Wertlosigkeit auszugehen wäre.

Hinsichtlich der vom Bw - mit Schreiben an den Notar vom 20.September.2004 - in den Raum gestellten Mutmaßungen gegenüber C.E. ist festzustellen, dass sich weder konkrete Anhaltspunkte finden lassen, dass dieser Vermögensgegenstände, welche dem Erbanfall zuzurechnen waren, unmittelbar nach dem Tod der Erblasserin widerrechtlich aus dem Nachlassvermögen entfernt hat, noch Anhaltspunkte. über einen etwaigen Verbleib solcher Gegenstände vorliegen.

Der am 8.8.2006 erfolgten Berichtigung des Inventars (Siehe Beschluss des BG Floridsdorf vom 6 Oktober 2006) wurde offenbar der Umstand zugrunde gelegt, dass den beiden Erben nach Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens tatsächlich lediglich persönliche Gebrauchsgegenstände ihrer Tochter, ohne Verkehrswert, ausgefolgt worden waren.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass- aus ho. Sicht- nicht als erwiesen angesehen werden kann, dass alle Vermögensgegenstände, welche im Inventar vom 12. Mai 2005 angeführt worden waren, zum Zeitpunkt des Todes der Erblasserin überhaupt noch vorhanden waren bzw. dass die angeführten Verkehrswerte tatsächlich im, für die Bemessung der Erbschaftssteuer, relevanten Zeitpunkt der Realität entsprochen haben.

Die Stellungnahme des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 28.Dezember 2007 lautet wie folgt:

Das Finanzamt stimmt den Ausführungen des Unabhängigen Finanzsenates insoweit zu, als nach den Aussagen des erbl. Witwers zum Stichtag Todestag nur mehr ein Teil der aufgelisteten Vermögensgegenstände vorhanden war.

Zum Wert sei angemerkt, dass nach Ansicht des Finanzamtes die vom erbl. Vater in seiner Aufstellung angegebenen Werte offenbar die seinerzeitigen Anschaffungskosten darstellen. Nicht bekannt ist, wann diese Gegenstände der Erblasserin geschenkt wurden und welchen Verkehrswert diese per Todestag haben. Eine Schätzung im Rahmen der Verlassenschaftsabhandlung ist nicht erfolgt.

Allerdings handelt es sich bei den Gegenständen um "Hausrat" iSd § 15(1)a ErbStG. Für derartige Vermögenswerte ist in der Steuerklasse III ein Freibetrag von € 1.460.- vorgesehen.

Da sowohl der erbl. Witwer als auch die Erben von alten, gebrauchten und wertlosen Vermögensgegenständen ausgehen, erscheinen diesbezügliche weitere Erhebungen nicht sinnvoll.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eingangs wird festgestellt, dass die am 7 März 2007 zu G 54/06 erfolgte Aufhebung des § 1 Abs.1 Z 1 ErbStG durch den Verfassungsgerichtshof erst mit Ablauf des 31.Juli 2008 in Kraft tritt, sodass die verfassungswidrige Bestimmung auf die zuvor verwirklichten Tatbestände- mit Ausnahme der Anlassfälle und jener Rechtssachen, auf die der Verfassungsgerichtshof die Anlassfallwirkung gemäß Art.140 Abs.4 zweiter Satz B-VG ausgedehnt hat- weiterhin anzuwenden ist. Aufgrund des Legalitätsprinzips ist der UFS als Verwaltungsbehörde sowohl an die als verfassungswidrig aufgehobene Bestimmung als auch an die übrigen Bestimmungen des Erbschaftssteuerrechtes gebunden.

Gemäß § 1 Abs.1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955, BGBl 1955/141, (ErbStG), unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Erbschaftssteuer.

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

Gemäß § 19 Abs.1 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht in Abs.2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (allgemeine Bewertungsvorschriften)

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

Nach der grundsätzlichen Anordnung des § 19 Abs.1 ErbStG ist die Bewertung der Wirtschaftsgüter, die durch einem dem ErbStG unterliegendem Vorfall erworben wurden, nach den Vorschriften des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes 1955 vorzunehmen. Nach § 10 BewG ist der gemeine Wert grundsätzlich Maßstab der Bewertung. Der gemeine Wert zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld bildet daher- sofern nicht ein anderer Wertmaßstab zur Anwendung kommt- grundsätzlich die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer. Der gemeine Wert wird gemäß § 10 Abs.2 BewG durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei dessen Veräußerung zu erzielen wäre.

Während mit den Bestimmungen des § 19 ErbStG festgelegt wird, welcher Bewertungsmaßstab für die ererbten Wirtschaftsgüter gelten soll, wird in § 20 der Umfang der steuerlichen Bemessungsgrundlage festgestellt.

Gemäß § 20 ErbStG Abs.1 gilt als Erwerb der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Die Erbschaftssteuer ist vom Erbanfall zu bemessen. Nach den §§ 536 und 545 ABGB bedeutet Erbanfall die Entstehung des Erbrechts, die grundsätzlich mit dem Tod des Erblassers eintritt. Bei der Besteuerung der Erbschaft ist dabei von den Verhältnissen am Todestag des Erblassers auszugehen. Änderungen im Zusammenhang mit dem Nachlassvermögen, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, berühren diesen Grundsatz nicht.

Nach den §§ 536 und 545 ABGB bedeutet Erbanfall die Entstehung des Erbrechts, die grundsätzlich mit dem Tod des Erblassers eintritt.

Unter Vermögensanfall ist die gesamte durch den maßgeblichen Erwerb eingetretene Bereicherung zu verstehen. Als Erwerb iSd des § 20 Abs.1 ErbStG gilt der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber, somit der Betrag, um den der Erwerber von Todes wegen bereichert wurde. Der Steuerpflicht unterliegt grundsätzlich jenes Vermögen (Besitzposten weniger Schuldposten) das am Stichtag (Zeitpunkt des Todes des Erblassers) dem Erblasser gehörte.

Die Abgabenbehörde ist an die, in einem Inventar ausgewiesenen Werte iSd § 116 BAO schon deswegen überhaupt nicht gebunden, weil es sich hierbei nicht um eine der Rechtskraft fähigen Entscheidung handelt. Vielmehr hat die Abgabenbehörde den Wert des Reinnachlasses aus dem Gesichtswinkel des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung unter eigener Verantwortung zu beurteilen (VwGH, 14.März 1992, 91/16/0019).

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, welche alle anderen Möglichkeiten als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Im gegenständlichen Fall geht es im Hinblick auf die Beurteilung der Rechtmäßigkeit der vorgeschriebenen Erbschaftssteuer nicht darum welche Gegenstände die Erben nach Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens aus dem Nachlass tatsächlich erhalten haben, sondern darum, ob der Bemessung der Erbschaftssteuer zu Recht die Hälfte des gemeinen Wertes im Betrage von € 42.500,00.- für Einrichtungs- und Gebrauchsgegenstände, Kleidung, Wäsche sowie sonstige persönliche Gegenstände des Nachlasses zugrunde gelegt wurde. Dieses wäre dann der Fall wenn solch Gegenstände zum vorstehend angeführten Wert der Erblasserin zum Zeitpunkt ihres Todes (30. Mai 2004) tatsächlich gehörten.

Dieser streitverfangene Inventarposten wurde vom Verlassenschaftsgericht am 12. Mai 2005 aufgrund des Inhaltes einer vom Bw. im Zuge des Verlassenschaftsverfahren am 16. September 2004 erstellten Liste zu Protokoll genommen, ohne selbst eine Schätzung vorzunehmen. In dieser Liste, führte der Bw., unter wertmäßiger Bezifferung, sämtliche körperliche bewegliche Gegenstände, an die im täglichen Leben zum persönlichen Gebrauch bestimmt sind bzw. üblicherweise zur Ausstattung einer Wohnung gehören, welche der Erblasserin von ihren Eltern oder der Familie geschenkt worden waren.

Der Umstand, dass eine Person einmal Vermögensgegenstände als Geschenke erhalten hat, bedeutet nicht zwingend, dass diese Geschenke noch zum Zeitpunkt ihres Todes vorhanden sein müssen bzw. noch immer ihrem Vermögen zuzuordnen sind.

Unbestritten ist, dass es sich bei den angeführten Gegenständen um Hausrat im Sinne des Erbschaftsteuerrechtes handelt, nämlich um bewegliche körperliche Gegenstände die von der Erblasserin bereits vor dem Zeitpunkt ihres Todes gebraucht worden waren, die zur gewöhnlichen Ausstattung einer Wohnung gehören oder zum alltäglichen persönlichen Gebrauch der Menschen dienen und daher in deren Wohnungen und Häusern üblicherweise aufbewahrt werden, soweit diesen Gegenständen keine besondere steuerliche Behandlung zu Teil wird

Die in der Liste zu den verzeichneten Gegenständen angeführten Werte, scheinen bereits auf den ersten Blick - der Lebenserfahrung nach - im allgemeinen für Hausrat als zu hoch bemessen (z.B. Kleidungsgegenstände, Schuhe, Taschen € 10.000,00.-, Lap-Top € 3000,00.-). Es wird daher seitens des UFS der Ansicht des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern gefolgt, dass es sich hiebei um die seinerzeitigen Anschaffungskosten der aufgelisteten Gegenstände, und nicht um deren gemeinen Wert im Zeitpunkt des Todes der Erblasserin gehandelt hat.

Es ergeben sich weder aus dem Gerichtsakt noch aus dem Abgabenakt Anhaltspunkte, dass der Bw. welcher mit der Erblasserin keinen gemeinsamen Wohnsitz hatte, sich zum Stichtag (30. Mai 2004) persönlich davon überzeugt hatte, dass sämtliche in der Liste angeführten Geschenke überhaupt noch vorhanden waren, bzw. dass er sich ein Bild über deren Zustand gemacht hatte.

Die Formulierung „*Selbst wenn solche Sachen gemeint: anderer Haurat als Kleidungsstücke und Bücher*) vorhanden waren, dann sollte ein Sachverständiger zuerst die auswerten. Erst dann kann das Finanzamt dieses zur Verrechnung als Grundlage nehmen“ aus dem Schreiben der Bw. vom 3. März 2006 an das Verlassenschaftsgericht lässt den Schluss zu, dass sie keineswegs sicher sein konnte, dass alle in der Liste angeführten Gegenstände zum genannten Wert zum Stichtag vorhanden waren.

Es kann daher nicht als erwiesen angesehen werden, dass der Erblasserin zum Zeitpunkt ihres Todes Hausrat zum gemeinen Werte von € 42.500,00.- gehörten. Es ist daher davon auszugehen, dass die Unterfertigung des am 12. Mai 2005 erstellten Inventars durch die Bw. in der irrigen Meinung erfolgte, dass sämtliche ihrer Tochter von ihr bzw. ihrem Ehemann oder der Familie geschenkt, in der o.a. Liste verzeichneten Gegenstände dieser zu deren Todeszeitpunkt tatsächlich noch gehören würden und insgesamt einen gemeinen Wert (Verkehrswert) von € 42.500,00.- haben würden.

Dagegen erklärte mit Schreiben vom 18. Jänner 2005 der Ehemann der Erblasserin, welcher mit dieser bis zuletzt einen gemeinsamen Wohnsitz hatte, nachdem er mit dem Inhalt der Liste im Verlassenschaftsverfahren konfrontiert worden war und offensichtlich die darin angeführten Vermögensgegenstände mit denjenigen zum Zeitpunkt des Ablebens der Erblasserin vorhandenen überprüft hatte, dass ein Teil der darin aufgelisteten Gegenstände nicht vorhanden waren, und dass die vorhandenen Gegenstände, allesamt gebraucht sind und von deren Wertlosigkeit auszugehen ist.

Der Witwer gab am 18. April 2005 vor dem Verlassenschaftsgericht zu Protokoll im Hinblick auf den geringfügigen Nachlass sich seines Erbrechtes unbedingt und vorbehaltlos zu entschlagen. Es finden sich nicht die geringsten, konkreten Anhaltspunkte dafür, dass der Witwer dem Verlassenschaftsgericht den wahren Wert des zum Nachlass gehörenden Hausrates verschwiegen hatte oder über einige dieser Nachlassgegenstände widerrechtlich verfügt hatte.

Im Lichte der vorstehenden Ausführungen- im Rahmen der im Abgabenverfahren gebotenen freien Beweiswürdigung- daher der Darstellung des Ehemannes der Erblasserin gefolgt, wonach sämtliche Gegenstände, welche der Erblasserin zu ihrem Todestag zuzuordnen waren, zum Stichtag ohne Verkehrswert waren.

Der UFS schließt sich somit der sich im Abänderungsprotokoll vom 8. August 2006 bzw. im Beschluss vom 6. Oktober 2006 manifestierenden Ansicht des Verlassenschaftsgerichtes an, wonach die zum Nachlass zählenden Einrichtungs- und Gebrauchsgegenstände, Kleidung und Wäsche, sowie sonstige persönliche Gegenstände nach Angabe des Witwers ohne Verkehrswert sind, was in der Folge zu Nachlassaktiven idHv € 3.211,34.- führt. Nach Abzug der unbestrittenen Nachlasspassiven im Betrage von € 6.402,00.- ergibt sich eine Überschuldung des Reinnachlasses im Betrage von € 3.190,66.- Erbschaftssteuerrechtlich bedeutet das, dass dieser Nachlass in Folge von Überschuldung zu keiner Erbschaftssteuer führt. Die Festsetzung der Erbschaftssteuer im bekämpften Bescheid vom 20. Februar 2006 erfolgte daher zu Unrecht.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Februar 2008