



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern betreffend Festsetzung der Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 5 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), vom 17. November 2004, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien wurde gegenüber der Bw. die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG in der Höhe von € 258,34.- festgesetzt. Als Begründung dazu wurde angeführt, dass der, gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG, zu berechnende Abgabebetrag als Mindeststeuer vom Wert der erworbenen Grundstücke bzw. Grundstücksanteile vorzuschreiben war.

Dagegen erhob die Bw. fristgerecht Berufung und begründete diese im Wesentlichen damit, dass sie nicht glaube, dass ihr, als Tochter der Erblasserin, lediglich einen Freibetrag von € 2.000,00.- zustehe.

Mit der im Spruch dieser Entscheidung angeführten Berufungsvorentscheidung wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen, und dazu angeführt, dass in § 14 Abs. 1 ErbStG für Personen der Steuerklasse 1 ein Freibetrag von € 2.200.- vorgesehen ist, und die bekämpfte Vorschreibung daher korrekt war.

Dagegen stellte die Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der Begründung, die Verbindlichkeiten der Verlassenschaft wären bedeutend höher als der Betrag, welcher der Berechnung der Erbschaftsteuer zugrunde gelegt wurde.

Zum Nachweis der Richtigkeit ihrer Behauptung legte sie nachstehende Unterlagen vor:

Pkt.1): Mitteilung der Niederösterreichischen Landesbank-Hypothekenbank AG vom 29. Oktober 2003, wonach dem, auf G.S. lautenden, Wohnbauförderungsdarlehen des Landes Niederösterreich (Kontonummer: yyy), zum Todestag der Erblasserin ein Rückstand in der Höhe von € 755,81.- aushaftet.

Pkt.2): Mitteilung der Niederösterreichischen Landesbank-Hypothekenbank AG vom 29. Oktober 2003, wonach dem, auf G.S., L.S. und M.W. lautenden, Wohnbauförderungsdarlehen des Landes Niederösterreich (Kontonummer: zzz), zum Todestag der Erblasserin ein Rückstand in der Höhe von € 11.900,93.- aushaftet.

Pkt.3): Mitteilung der Raiffeisenbank, Bezirk L, vom 14. September 2004, wonach die Darlehensaushaftungen der Verlassenschaft nach M.W. per 14. September 2004 (incl. Zinsen) insgesamt € 30.193,63.- betragen.

Pkt.4): Mitteilung der Raiffeisen Bausparkasse Gesellschaft m.b.H. vom 13. November 2003, wonach dem, auf L.S. und M.W. lautenden, Bausparvertrag N: xxx, zum Todestag der Erblasserin ein offener Darlehensbetrag in der Höhe von € 3.372,15.- aushaftet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG), unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Nach § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG sind von der Grunderwerbsteuer u.a. Grundstücke von Todes wegen ausgenommen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegen der Erbschaftssteuer Erwerbe von Todes wegen, wozu gemäß Abs. 1 Z 1 leg.cit. u.a. Erwerbe durch Erbanfall zählen.

Nach § 8 Abs. 4 lit.a ErbStG erhöht sich die sich nach Abs. 1 und 2 zu erhebende Steuer bei Zuwendungen an ein Kind um 2 v.H des Wertes der durch die Zuwendung erworbenen Grundstücke.

Gemäß § 8 Abs. 5 darf die sich die nach den Abs. 1, 2 und 4 ergebende Steuer nicht weniger als 2 v.H. des Wertes der erworbenen Grundstücke betragen.

Nach § 14 Abs. 1 Z 1 ErbStG bleibt bei jedem Erwerb für ein Kind des Zuwendenden ein Betrag von € 2.200 steuerfrei.

Gemäß § 15 Abs.1 Z.1a ErbStG verbleibt außerdem Hausrat (einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke) beim Erwerb durch ein Kind ohne Rücksicht auf den Wert steuerfrei.

Nach § 15 Abs. 1 Z 17 erster Anstrich verbleiben außerdem steuerfrei Erwerbe von Todes wegen von Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung gemäß § 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 Einkommenssteuer 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 (BGBl I 2003/71 ab 21.8.2003).

Gemäß § 14 Abs. 1 und 3 Bewertungsgesetz (BewG), sind Kapitalforderungen und Schulden mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen. Der Wert unverzinslicher, befristeter Forderungen oder Schulden ist der Betrag, der nach Abzug der Jahreszinsen in der Höhe von 5,5% des Nennwertes bis zur Fälligkeit verbleibt.

Im gegenständlichen Fall wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes L. vom 21. September 2004 in der Verlassenschaftssache nach M.W., verstorben am 24. Juni 2003, zur Kenntnis genommen, dass die von den erblichen Töchtern L.S. und der Bw. abgegebenen, bedingten Erbserklärungen als je zur Hälfte abgegeben anzusehen sind, die Gebühr des Gerichtskommissärs mit € 1.338,00.- sowie die Gebühr des Sachverständigen mit € 153,40 bestimmt

und das Hauptinventar mit Nachlassaktiven in der Höhe von € 25.941,37.- und einem Reinnachlasswert von € 1.478,78.- zu Gericht angenommen.

Dieses Hauptinventar wurde vom zuständigen Gerichtskommissär am 9. September 2004 im Beisein der L.S. und der bevollmächtigten Vertreterin der Bw. wie folgt errichtet:

Aktiva:	
Hälfteanteil an EZ 35 Grdb.19003 mit Grundstücken und Bauflächen im dreifachen Einheitswert von	€ 25.835,22
Fahrnisse lt.Gutachten vom 17 .Mai 2004	€ 62,00.-
Guthaben bei der Raiffeisenbank Bezirk L reg.Gen.m.b.H:	€ 36,22.-
Geschäftsanteil:	€ 7,93.-
Summe der Aktiva:	25.941,37.-
Passiva:	
Begräbniskosten M.W.:	3.168,31.-
Darlehensverbindlichkeiten, sichergestellt ob der erbl. Liegenschaft:	
<ul style="list-style-type: none"> • Raiffeisen Bausparkasse reg.Gen.m.b.H. N. xxx zur Hälfte in den • Raiffeisenbank Bezirk L reg.Gen.m.b.H: • Land NÖ: • Darlehenskonto yyy (Nominale S: 52,000) reine Sachhaftung • Darlehenskonto zzz,zu 1/3 in den Nachlass gehörend: 	€ 1.686,08 - € 15.070,00.- € 3.966,98.-
Forderung L.S. aus sonstigen Auslagen	€ 571,22.-
Summe der Passiva:	€ 24.462,59.-

Gegenüberstellung:

Aktiva:	€ 25.941,37.-
Passiva:	€ 24.462,59.-
Reinnachlass:	€ 1.478,78.-

Bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für den steuerpflichtigen Erwerb der Bw wurden, gemäß dem Erbanfall, die o.a. Aktiva des Erwerbes von Todes wegen zum halben Wert den o.a. Passiva des Erwerbes von Todes wegen zu halben Wert gegenübergestellt, wobei den Passiva die Kosten der Regelung des Nachlasses (Sachverständigen-Gerichtskommissär-Gerichtspauschalgebühr) hinzugerechnet wurden und die Darlehensverbindlichkeit in der Höhe von 3.966,98,als niedrig verzinstes Darlehen, gemäß § 14 BewG auf einen Betrag von € 793,40.- (= 20% von € 3.966,98:-) abgezinst wurde. Nach Abzug der Freibeträge gemäß §§§ 14 Abs. 1 ErbStG, 15 Abs. 1 lit.a ErbStG,15 Abs. 1 Z 17 verblieb ein zu versteuernder Erwerb in der Höhe von € 0,00.-

Bei der, gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG, vorgeschriebenen, Erbschaftssteuer handelt es sich um eine vom Wert des erworbenen Grundstückes bzw. Grundstückanteiles vorzuschreibende Mindeststeuer, die unter allen Umständen einzuheben ist, auch wenn die Zuwendung infolge Abzuges von Freibeträgen ganz oder zum Teil steuerfrei bleibt. Weiters ist die Erhöhung als

Mindeststeuer auch dann einzuheben, wenn der Nachlass infolge Überschuldung zu keiner Erbschaftssteuer führen könnte, wenn zum Nachlass Liegenschaften nicht gehörten (VwGH-Erkenntnis vom 27. Juni 1991, 90/16/0097).

Zweck der Steuerbestimmungen des § 8 Abs. 4 und 5 ErbStG ist es, einen Ausgleich für die nach § 3 Abs. 1 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), entfallende Grunderwerbssteuerpflicht zu schaffen (Grunderwerbsteueräquivalent).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass gegenüber der Bw., aufgrund des ihr zugewendeten Grundstücksanteiles, trotz Vorliegens eines steuerfreien Erwerbes, das Grunderwerbssteueräquivalent in der Höhe von 2 v.H des Wertes des erworbenen Grundstücksanteiles zur Vorschreibung zu bringen war.

Aus den angeführten Gründen hätte diese Vorschreibung auch dann erfolgen müssen, wenn, gemäß den, in der Beschwerde enthaltenen, Ausführungen, tatsächlich ein zu niedriger Wert an Nachlassverbindlichkeiten zum Abzug gebracht worden wäre, und daher von Vorne herein eine Überschuldung des Nachlasses vorgelegen wäre.

Der Vollständigkeit halber wird zu den Ausführungen der Beschwerde, im Zusammenhalt mit den von der Bw. beigebrachten, in den Entscheidungsgründen unter Pkt. 1 bis Pkt. 4 angeführten, Unterlagen nachstehendes ausgeführt:

Zu Pkt.1): Für den, aus diesem Wohnbauförderungsdarlehen, lautend auf G.S., unberichtigt aushaftenden Betrag besteht eine reine Sachhaftung. Der aushaftende Rückstand war daher bei der Ermittlung des Reinerwerbes ausser Ansatz zu lassen.

Zu Pkt 2): Der aus dem Wohnbauförderungsdarlehen lautend auf G.S., L.S. und M.W., aushaftende Rückstand war bei der Ermittlung des Reinerwerbes nur mit einem Drittel einzubeziehen und, als niedrig verzinst befristete Kapitalforderung, mit dem dafür geltenden niedrigeren Gegenwartswert anzusetzen. Insbesondere dann, wenn es sich um langfristige Darlehen handelt, kann eine sehr niedrige Verzinsung einen Umstand darstellen, der gemäß § 14 BewG einen niedrigeren Wert als den Nennwert begründet. Der Wert derartiger Forderungen und Schulden wird mit dem Betrag angesetzt, der nach Abzug von Jahrszinsen bis zur Fälligkeit verbleibt. Die Höhe der abzuziehenden Jahreszinsen ergibt sich sinngemäß zu § 14 Abs. 3 als Differenz zwischen 5,5% und dem jeweiligen Zinssatz. Die anzuwendende Berechnungsmethode ist gesetzlich nicht festgelegt und wird in der Praxis insbesondere für die Abzinsung von Wohnbauförderungsdarlehen angewendet.

Zu Pkt.3): Bei den im Schreiben vom 14. September 2004 angeführten Rückstand handelt es sich um Darlehensaushaftungen (inklusive Zinsen) per 14. September 2004. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Wertermittlung ist aber gemäß § 12 ErbStG, der Zeitpunkt des Todes des Erblassers.

Zu Pkt.4): Der zum Konto N. xxx lautend auf L.S. und M.W. ausgewiesene, offene Darlehensbetrag war bei der Ermittlung des Reinerwerbes nur mit der Hälfte zum Ansatz zu bringen.

Da aus den angeführten Gründen die Vorschreibung der Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG. zu Recht erfolgte, war der Berufung der Erfolg zu versagen, und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 16. Juni 2005