



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vertreten durch Mag. Paul Kainz, Headway Steuerberatung GmbH, 1010 Wien, Wipplingerstraße 30, vom 6. November 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch RR AD Renate Pfändtner, vom 3. Oktober 2002 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Erbschaftssteuer wird mit 12.540,47 € festgesetzt.

Dies entspricht der Summe von 7% gemäß § 8 Abs 1 ErbStG 1955 von 1,667.260,00 S und 2% gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 1955 von 2,867.620,00 S, abzüglich der Begünstigung gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG 1955 in Höhe von 1.500,00 S.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Aus dem Protokoll der Abhandlung vom 6. Mai 2002 in der Verlassenschaftssache nach dem am 29. Juni 2001 verstorbenen J.A. (gegenwärtig waren die Witwe I.A. und die beiden Söhne Bw. und W.A.) geht unter Anderem Folgendes hervor:

Es sei festgestellt worden, dass der Erblasser am 8. Februar 1966 mit seiner Gattin I.A. einen Erbvertrag errichtet habe, in dem sich die Ehegatten J.A. und I.A. wechselseitig

erbvertragsmäßig und letztwillig zu Alleinerben einsetzen und die bei ihrem Ableben vorhandenen Noterben auf den Pflichtteil beschränken.

In Kenntnis des Vermögens und Schuldenstandes der Verlassenschaft und ihres alleinigen Erbrechtes auf Grund des vorgenannten Erbvertrages mit letztwilligen Anordnungen hätte die Witwe I.A. erklärt, sich ihres Erbrechtes auf Grund des Erbvertrages mit letztwilligen Anordnungen vom 8. Februar 1966 und auch ihres gesetzlichen Erbrechtes zu entschlagen, jedoch ihren Pflichtteilsanspruch in Höhe von 1/6-tel des Reinnachlasses geltend zu machen. Auf Grund der vorgenannten Erbrechtsentschlagungserklärung der Witwe I.A. würden die Söhne Bw. und W.A. zu gleichen Teilen auf Grund des Gesetzes zu Erben berufen sein. Sodann hätte W.A. in Kenntnis des Vermögens und Schuldenstandes der Verlassenschaft und mit Rücksicht auf die mit seinem Bruder Bw. beabsichtigte Aufteilung des Nachlasses, sich seines gesetzlichen Erbrechtes zur Hälfte zu entschlagen, sodass er kraft Gesetzes einen Anteil von einem Viertel (1/4) des Nachlasses und sein Bruder Bw. von drei Viertel (3/4) des Nachlasses erhalte.

Nach Erhaltener Belehrung über die Rechtsfolgen der bedingten und der unbedingten Erbserklärung und die Möglichkeit der Einberufung der Verlassenschaftsgläubiger hätten Bw. zu 3/4 des Nachlasses und W.A. zu 1/4 des Nachlasses auf Grund des Gesetzes je die unbedingte Erbserklärung abgegeben, hätten die Annahme dieser Erbserklärung durch das Gericht beantragt sowie die Anerkennung ihres Erbrechtes auf Grund der unbedenklichen Aktenlage.

Sodann sei das eidesstättige Vermögensbekenntnis erstattet worden, das unter Anderem Folgendes beinhaltet:

<u>I. Aktiva</u>		
<u>Unbewegliches Vermögen</u>		
1.	Der Erblasser wäre Hälfteigentümer der Liegenschaft EZ 117 des Grundbuches Mi. gewesen, weiters wäre er Alleineigentümer der Liegenschaft EZ 222 des Grundbuches Om. gewesen. Der Einheitswert des erblichen Anteiles an dieser land- und forstwirtschaftlich genutzten Liegenschaft würde als land- und forstwirtschaftliches Vermögen betragen:	18.000,00 S
2.	Der Erblasser wäre weiters Alleineigentümer der Liegenschaft EZ 692 des Grundbuches W. gewesen. Der Einheitswert würde betragen:	297.000,00 S

3.	Der Erblasser wäre weiters Alleineigentümer der Liegenschaft EZ 229 des Grundbuches K.K.. Der Einheitswert würde betragen:	210.000,00 S
4.	Der Erblasser wäre Hälfteigentümer der Liegenschaft EZ 433 des Grundbuches Ob. gewesen. Der Einheitswert würde betragen:	139.500,00 S
5.	Der Erblasser wäre Hälfteigentümer der EZ 387 des Grundbuches Do. gewesen. Der Einheitswert würde betragen:	610.500,00 S
	<u>Bewegliches Vermögen</u>	
2.	Bausparvertrag, Guthaben Kapital und Zinsen	91.166,50 S
3.	Konto Nr. 144.832 R. K.K.	78.196,06 S
4.	Genossenschaftsanteil R.	100,00 S
5.	Werte der V.	
	Depot Nr. 36.511.699	878.451,15 S
	Verrechnungskonto Nr.66.531.674	3.400,94 S
	1 Börseclubanteil	13.255,59 S
	1 Börseclubanteil	21.950,63 S
6.	Werte bei der O.	
	Wertpapierdepot Nr. 987-0011/61	3,749.068,44 S
	Sparbuch Nr.983-0343/07	59.448,12 S
7.	Werte bei der R.R.	
	Depotnummer 60.280.583-36990	544.465,62 S
	Konto Nr.280.586-36990	77.421,50 S
8.	Der Erblasser wäre Gesellschafter der Firma M.A. mit einem Anteil von 25% (Stammeinlage 450.000,00 S) gewesen. Der Wert dieses Geschäftsanteiles würde zum	706.141,00 S

	Todestag betragen:	
9.	Weiters wäre der Erblasser mit einer Stammeinlage von 3.000,00 S Gesellschafter an der Firma G.M. gewesen. Schließlich wäre der Erblasser Kommanditist der Firma G.M.K. mit einer Vermögenseinlage von 30.000,00 S gewesen. Der Wert dieses Kommanditanteiles und des Geschäftsanteiles an der G.M. würde betragen:	350.000,00 S
Summe der Nachlassaktiva:		7,848.065,55 S
II.Passiva		
Der erbliche Liegenschaftsbesitz sei geldlastenfrei.		
Begräbniskosten		211.287,00 S
Sonstige Verbindlichkeiten		
1.	Darlehenskonto Nr.982-0405/03 der O.	1,763.987,67 S
2.	Konto Nr.985-5026/73 der O.	401,92 S
3.	Forderung Fa. M.A.	319.975,00 S
4.	Steuernachzahlung Nr. 5	9.573,00 S
5.	Steuernachzahlung Nr. 6	10.779,00 S
6.	Der Erblasser wäre Gesellschafter der Firma A.P. gewesen. Die Stammeinlage des Erblassers würde 170.000,00 S betragen, entsprechend einem 1/3-tel Anteil an dieser Firma. Der gemeine Wert dieses Geschäftsanteiles würde betragen:	102.000,00 S
7.	Aufschließungsbeträge K.K.	63.885,93 S
8.	Aufschließungsbeträge Sc.	178.625,48 S
9.	Rechnung Firma Ma.	<u>6.790,00 S</u>
Summe der Nachlasspassiva:		2,667.305,65 S

Eine Gegenüberstellung würde ergeben:

Nachlassaktiva	7,848.065,55 S
Nachlasspassiva	<u>-2.667.305,65 S</u>
Reinnachlass	5,180.759,90 S

Sodann sei hinsichtlich der Aufteilung und Übernahme des Nachlasses und zur Abfindung des Pflichtteilsanspruches der Witwe ein Übereinkommen der Erbbeteiligten getroffen worden, das unter Anderem Folgendes enthält:

1.	Die Söhne Bw. und W.A. würden zu gleichen Teilen den erblichen Hälfteanteil an EZ 387 des Grundbuches Do. in künftiges Eigentum übernehmen.
2.	Den erblichen Hälfteanteil an EZ 433 des Grundbuches Ob. übernehme der erbliche Sohn Bw. in sein künftiges Alleineigentum.
3.	Bw. übernehme aus dem Nachlass die gesamten Liegenschaften EZ 692 des Grundbuches W. und EZ 229 des Grundbuches K.K. in sein künftiges Eigentum.
4.	W.A. übernehme in sein künftiges Eigentum die gesamte Liegenschaft EZ 222 des Grundbuches Om. und den Hälfteanteil des Erblassers an EZ 117 des Grundbuches Mi..
5.	W.A. übernehme die Anteile des Erblassers als Gesellschafter an den Firmen: A.P., G.M. und die Vermögenseinlage des Erblassers als Kommanditist an der Firma G.M.K.. Vom Geschäftsanteil des Erblassers an der Firma M.A., entsprechend einer voll eingezahlten Stammeinlage von 450.000,00 S, würde die Witwe I.A. einen Teil, der einer voll einbezahlten Stammeinlage von 18.000,00 S entspreche, übernehmen, und W.A. würde einen Teil, der einer voll einbezahlten Stammeinlage von 432.000,00 S entspreche, übernehmen.
6.	Zur Abfindung ihrer Pflichtteilsansprüche übernehme die Witwe I.A. aus dem Nachlass folgende Guthaben des Erblassers: Bausparvertrag mit Guthaben von 91.166,50 S, Guthaben Konto Nr. 144.832 in Höhe von 78.196,06 S, weiters den Genossenschaftsanteil von 100,00 S, das Sparbuch bei der O. mit 59.448,12 S, das Depot Nr. 60.280.583-36990 und das Konto Nr. 280.586-36990 bei der R.R. und aus dem Depot Nr. 987-0011/61 bei der O. Wertpapiere mit einem Kurswert von 485.369,51 S.

7.	Bw. übernehme in sein Alleineigentum die unter 5. angeführten Vermögenswerte bei der V. per 917.058,31 S und das Wertpapierdepot Nr.987-011/61 bei der O. abzüglich des vorgenannten Anteiles der Witwe I.A., somit restlich mit einem Betrag von 3,263.698,93 S.
8.	<p>Von den Verbindlichkeiten würden die Begräbniskosten einschließlich der Errichtung der Grabanlage von der Witwe I.A. und den Söhnen W.A. und Bw. zu gleichen Teilen getragen werden.</p> <p>W.A. übernehme zur Gänze den Geschäftsanteil des Erblassers an der Firma A.P. in seine Zahlungspflicht. Bw. verpflichte sich, das Darlehen gegenüber der O. von 1,763.987,76 S, den Sollsaldo auf dem Konto Nr.985-5026/73 und die Aufschließungskosten hinsichtlich der EZ 229 KG K.K. sowie die Reparaturrechnung der Firma Ma. zur Gänze alleine zu tragen.</p> <p>Die Aufschließungsbeträge an die Gemeinde Sc. in Höhe von 178.625,48 S würden die Söhne W.A. und Bw. je zur Hälfte übernehmen.</p> <p>Die Forderung der Firma M.A. laut Bilanz der M.A. in Höhe von 319.975,00 S übernehme allein W.A..</p> <p>Hingegen übernehme Bw. die Steuernachzahlungen gegenüber dem Finanzamt K.K. in Höhe von 10.779,00 S und 9.573,00 S.</p>
10.	Die mit der Durchführung der Verlassenschaftsabhandlung verbundenen Gerichtsgebühren und Gerichtskommissionskosten würden die Söhne nach Maßgabe der ihnen zufallenden Erbquoten tragen.

Mit Einantwortungsurkunde vom 21. Mai 2002 wurde der Nachlass zu 3/4 Bw. und zu 1/4 W.A. eingewantwortet.

Am 3. Oktober 2002 wurde an den Berufungswerber im Hinblick auf den Erwerb von Todes wegen nach J.A. ein Erbschaftssteuerbescheid abgefertigt. Die Erbschaftssteuer wurde gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig mit 11.956,57 € festgesetzt.

Die Erbschaftssteuer würde sich wie folgt berechnen:

gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 1955 (Steuerklasse I) 7% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 1,552.480,00 S	108.673,60 S
zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 1955 2% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerlichen maßgeblichen	57.352,40 S

Wert der Grundstücke in Höhe von 2,867.620,00 S	
Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG 1955 9% von 40.500,00 S, höchstens jedoch	<u>-1.500,00 S</u>
Erbschaftssteuer	164.526,00 S
entspricht	11.956,57 €

Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Erbanfall zu 3/4	
Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens (entspricht 2.943,25 €)	40.500,00 S
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)	2,474.178,86 S
Betriebsvermögen – Anteil an Personengesellschaft	262.500,00 S
Betriebsvermögen – Anteil an Kapitalgesellschaft	508.421,52 S
Kosten der Bestattung	-70.429,21 S
Kosten der Regelung des Nachlasses	-70.120,77 S
Bankverbindlichkeiten	-1,473.292,19 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	<u>-2,474.178,86 S</u>
steuerpflichtiger Erwerb (entspricht 112.823,34 €)	1,552.483,04 S

Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei, erfolge die Vorschreibung vorläufig.

Der aliquote Freibetrag gemäß § 15a ErbStG 1955 für den ererbten Anteil an der M.A. könne nur gewährt werden, wenn der Erwerber (Erbe) das zugewendete Vermögen durch 5 Jahre hindurch behalte. Werde dieses jedoch innerhalb dieser Zeit entgeltlich oder unentgeltlich übertragen, so sei die Steuer (nach) zu erheben.

Die Erbserklärung in der gegenständlichen Verlassenschaft sei dem Berufungswerber auf Grund der Erbsentschlagung seines Bruders zu 1/4 vom Berufungswerber zu 3/4 abgegeben worden, wodurch Bw. auch Erbe zu einem 3/4 an dem gegenständlichen GmbH-Anteil geworden wäre.

Im darauf folgenden Übereinkommen hätte der Berufungswerber seinen Anteil an der GmbH an seine Mutter zur teilweisen Pflichtteilsabgeltung und an seinen Bruder übertragen, wodurch der Tatbestand der Weiterveräußerung innerhalb der Fünfjahresfrist gegeben sei.

Mit Schreiben vom 5. November 2002 wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingereicht. Dies mit im Wesentlichen folgender Begründung:

Es werde die Festsetzung der Erbschaftssteuer mit 6.395,84 € begehrt.

In dem zwischen Bw. (Sohn des Erblassers), I.A. (Witwe des Erblassers) und W.A. (Sohn des Erblassers) geschlossenen Übereinkommen sei vereinbart worden, dass die Anteile des Erblassers an der M.A. von W.A. und I.A. übernommen würden.

Der VfGH hätte in seiner ständigen Rechtsprechung den allgemeinen erbschaftssteuerlichen Grundsatz entwickelt, dass der Erwerb eines Vermögensgegenstandes auch dann ein erbrechtlicher bleibe, wenn er nicht auf den gesetzlichen Berufungsgründen (§ 533 ABGB) beruhe, sondern auf ein Erbübereinkommen zurückzuführen sei (vergleiche VfGH 25.2.1999, B 128/97 7.6.1999, B 318/97, 23.6.1999, B 36/98, 27.9.1999, B 129/97).

Die Erwerbsgegenstände würden deshalb die im Erbübereinkommen vereinbarten und effektiv zugeteilten Gegenstände bilden.

Beigelegt wurde folgende Berechnung:

<u>Liegenschaften:</u>	Einheitswerte	Anteil	Erbanteil Einheitswerte
Sc.	1.221.000,00 S	25%	305.250,00 S
Ob.	279.000,00 S	50%	139.500,00 S
K.K.	210.000,00 S	100%	210.000,00 S
W.	297.000,00 S	100%	<u>297.000,00 S</u>
			951.750,00 S

<u>Ermittlung Erbanfall:</u>			
3facher Einheitswert			2,855.250,00 S
sonstiges bewegliches Vermögen			4,180.757,24 S
Verbindlichkeiten			-2,015.159,48 S
erwartete Notariats- und Gerichtskosten 3/4			<u>-37.500,00 S</u>
		Erbanfall	4,983.347,76 S
<u>Steuerbefreiungen:</u>			
Kapitalvermögen § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG 1955			-4,180.757,24 S
Freibetrag § 14 ErbStG 1955			<u>-30.000,00 S</u>
		Bemessungsgrundlage Erbschaftssteuer	772.590,52 S
		Bemessungsgrundlage Grunderwerbsteueräquivalent	2,855.250,00 S
Erbschaftssteuer 4%			30.903,62 S
Grunderwerbsteueräquivalent			<u>57.105,00 S</u>
			88.008,62 S
			6.395,84 €

Am 17. November 2003 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 18. Juli 2005 wurden durch den Senat an die Amtspartei folgende Fragen gerichtet:

Der gegenständliche Bescheid sei iSd § 200 BAO vorläufig erlassen worden. Aus der diesbezüglichen Bescheidbegründung gehe nicht hervor, weshalb eine vorläufige Erlassung als notwendig erachtet worden sei.

Es werde ersucht, die Gründe dafür darzulegen und anzugeben, ob diese weiterhin bestünden oder nun eine Endgültigerklärung möglich sei.

Die Werte der V. laut eidesstättigem Vermögensbekenntnis in Höhe von 878.451,15 S und 3.400,94 S seien bei Berechnung der Bemessungsgrundlage nicht berücksichtigt worden.

Weshalb sei kein Ansatz im Ausmaß von 3/4 der Werte vorgenommen worden?

Weshalb seien die Begräbniskosten nur zu einem Drittel in der Bemessungsgrundlage berücksichtigt worden? Die Aufteilung laut den Erbserklärungen und der Einantwortungsurkunde sei zu 1/4 und 3/4 für die beiden Söhne erfolgt.

Wie würde sich die Höhe der angesetzten Bankverbindlichkeiten berechnen (1.473.292,19 S)?

Wie würden sich die Kosten der Regelung des Nachlasses berechnen (70.120,77 S)?

Mit Schreiben der Amtspartei vom 28. Juli 2005 wurde wie folgt geantwortet:

Ein Grund für die Erlassung eines vorläufigen Bescheides liege beim Berufungswerber nicht vor.

Aus welchem Grund die Werte der V. in Höhe von 878.451,15 S und 3.400,94 S bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage angesetzt worden wären, sei nicht nachvollziehbar. Möglicherweise sei für diese Werte die Befreiung gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG 1955 anzuerkennen.

Da die erbliche Witwe den Pflichtteil geltend gemacht und sich verpflichtet hätte, 1/3 der Begräbniskosten einschließlich der Errichtung der Grabanlage zu tragen, seien nur die anteiligen Kosten angesetzt worden. Richtig gewesen sein würde eine Aufteilung der anteiligen 2/3 im Verhältnis 3/4 zu 1/4 (nach Erbanfall).

Die angesetzten Bankverbindlichkeiten seien aus 3/4 von 1.964.389,59 S errechnet worden. Richtig seien jedoch 3/4 von 1.764.389,59 S (1.763.987,67 S und 401,92 S).

Die Kosten der Regelung des Nachlasses hätten laut Beschluss vom 21. Mai 2002 4.834,72 € betragen. Bei der Erbschaftssteuerberechnung seien 3/4 von 25,00 €, 805,78 €, 4.834,72 € und 1.129,00 € angesetzt worden, das seien 5.095,87 € (70.120,77 S).

Am 4. August 2005 wurde dem Berufungswerber folgender Ergänzungsvorhalt übermittelt:

1.

Würde für das gegenständliche Berufungsverfahren eine Vollmacht bestehen, würde der Vertreter zu benennen und die Vollmacht einzureichen sein.

2.

Im Rahmen des Parteiengehörs würden der Ergänzungsvorhalt vom 18. Juli 2005 sowie das Antwortschreiben vom 28. Juli 2005 übermittelt werden.

3.

Die Werte der V. laut eidesstättigem Vermögensbekenntnis in Höhe von 878.451,15 S und 3.400,94 S würden näher zu präzisieren sein. Handle es sich dabei um unter § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG 1955 fallende?

Am 26. August 2005 wurde folgendes Auskunftersuchen gemäß § 143 BAO an die V. abgefertigt:

Herr J.A. sei Inhaber des Depots Nr. 36.511.699 und des Verrechnungskontos 66.531.674

gewesen. Am 29. Juni 2001 sei dieser verstorben, am Todestag hätten die Werte laut Protokoll zur Verlassenschaftsabhandlung 878.451,15 S bzw. 3.400,94 S betragen. Laut Beschluss des Bezirksgerichtes vom 21. Mai 2002 seien diese Werte in die freie Verfügungsberechtigung des Berufungswerbers gefallen.

Fraglich sei nun, ob es sich bei den Werten um solche gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG 1955 handle.

Nach § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG 1955 würden Erwerbe von Todes wegen steuerfrei bleiben, wenn es sich um Kapitalvermögen handle, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz sowie § 97 Abs. 2 erster bis dritter Satz EStG 1988 idF des BGBl. Nr. 12/1993 unterliegen, sowie von vergleichbarem Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der besonderen Einkommensteuer gemäß § 37 Abs. 8 EStG 1988 unterliegen würden.

Um eine Einstufung in steuerfrei oder steuerpflichtig vornehmen zu können, werde um Aufklärung ersucht, um welche Werte es sich hierbei handle.

Mit Schreiben vom 8. September 2005 wurde durch die V. der Depotauszug 36.511.699 übermittelt.

Aus diesem geht hervor, dass es sich bei vorliegendem Wert um in- und ausländische Aktien und in- und ausländische Aktienfonds gehandelt habe.

Mit Schreiben vom 6. Oktober 2005 wurde durch die V. wie folgt ergänzt:

Die aus der Wertpapierveranlagung stammenden Erträge seien auf das Verrechnungskonto eingebucht worden, dessen Habenzinsen dem KEST-Abzug unterlägen wären.

Für die inländischen Aktien und Aktienfonds sei KEST einbehalten worden gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz EStG 1988, Erbschaftssteuerfreiheit auch auf Grund von § 15 Abs. 1 Z 17 dritter Spiegelstrich ErbStG 1955.

In Bezug auf die ausländischen Aktien und Aktienfonds sei KEST einbehalten worden, jedoch bis zum 31. März 2003 hätte der KEST-Abzug keine Endbesteuerungswirkung gehabt.

Erbschaftssteuerfreiheit auf Grund von § 15 Abs. 1 Z 17 dritter Spiegelstrich ErbStG 1955.

Mit Schreiben vom 11. Oktober 2005 wurden sowohl der Amtspartei, als auch dem Berufungswerber die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens übersandt.

Mit Schreiben vom 12. Oktober 2005 wurde durch den Berufungswerber der Ergänzungsvorhalt vom 4. August 2005 wie folgt beantwortet:

Betreffend der Werte der V. in der Höhe von 878.452,15 S und 3.400,94 S handle es sich um solche, die unter die Steuerbefreiung des § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG 1955 fallen würden.

Beigelegt wurde die Aufstellung Vermögen, die bereits im Zuge der Berufung vorgelegt worden ist, sowie das bereits aktenkundige Protokoll zur Verlassenschaftsabhandlung vom 6. Mai 2002.

Mit Schreiben vom 17. Oktober 2005 wurde die obige Antwort der Amtspartei im Rahmen des Parteiengehörs übermittelt.

Am 18. Oktober 2005 wurde durch die Amtspartei mitgeteilt, dass eine Stellungnahme unterbleiben würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 unterliegt der Steuer nach diesem Gesetz unter Anderem der Erwerb von Todes wegen.

Nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Der Tatbestand des Erwerbes von Todes wegen ist erfüllt mit dem Vorliegen eines gültigen Erbrechtstitels und der Annahme der Erbschaft, also der Abgabe der Erbserklärung (siehe die Erkenntnisse des VwGH 26.4.2001, 2001/16/0032, und 11.11.2004, 2004/16/0038). Der Tatbestand des § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 knüpft an den Tatbestand des Zivilrechtes an (an die Berufung zum Erben und die Abgabe der Erbserklärung). Eine Beurteilung nach § 21 Abs. 1 BAO ist nicht möglich (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, § 1 ErbStG Rz 33).

Im gegenständlichen Fall sind beide Voraussetzungen unstrittig erfüllt.

Die Erbserklärung wurde vom Berufungswerber im Hinblick auf drei Viertel des Nachlasses abgegeben, womit der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen ist.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 entsteht die Steuerschuld dem Grunde nach schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, unter der Voraussetzung, dass von diesem Anfall durch Abgabe einer Erbserklärung auch Gebrauch gemacht wird.

Jeder einzelne Tatbestand, der nach dem ErbStG 1955 als Erwerb anzusehen ist, unterliegt als selbständiger Vorgang für sich der Steuer.

Nach ständiger Judikatur des VwGH ist dem Erbschaftssteuerrecht ein Grundsatz fremd, *nach dem der Erwerb eines Vermögensgegenstandes ein erbrechtlicher bleibt, wenn er auf ein – zwischen den am Erbfall Beteiligten nach Abgabe der unbedingten Erbserklärung abgeschlossenes – Erbübereinkommen zurückzuführen ist* (siehe auch VwGH 28.9.2000, 2000/16/0327).

Ein nach Abgabe der Erbserklärungen abgeschlossenes Erbteilungsübereinkommen ändert nichts an der bereits mit der Abgabe der Erbserklärungen entstandenen Steuerschuld. Dies weder dem Grunde nach, noch in Bezug auf die Höhe (VwGH 3.10.1996, 95/16/0191).

Eine mit der Verwirklichung des Steuertatbestandes unmittelbar auf Grund des Gesetzes

entstandene Steuerschuld kann durch privatrechtliche Vereinbarungen nicht mehr beseitigt werden (VwGH 30.8.1995, 95/16/0098).

Das im vorliegenden Fall abgeschlossene Erbteilungsübereinkommen ist daher für die Erbschaftssteuerbemessung irrelevant. Es gilt der Anteil am steuerlich bewerteten Nachlassvermögen als angefallen, nicht der effektiv zugeteilte Vermögensgegenstand. Das Erbteilungsübereinkommen ist als Rechtsgeschäft unter Lebenden zu qualifizieren, wodurch über die durch Erbanfall erworbenen Gegenstände disponiert wird.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 21.12.1992, 88/16/0128, ausgeführt hat, ist die Abgabenbehörde an die im Abhandlungsverfahren abgegebenen Erbserklärungen gebunden. Ein vom Ergebnis des Abhandlungsverfahrens abweichendes Erbübereinkommen ist erbschaftssteuerlich irrelevant.

Grundsätzlich ist folglich die Abgabenbehörde richtigerweise davon ausgegangen, dass der Berufungswerber 3/4 des Nachlasses der Besteuerung zu unterziehen hat.

Gemäß § 20 Abs. 6 ErbStG 1955 wurden die an die Mutter des Berufungswerbers entrichteten Verbindlichkeiten aus Pflichtteilsrechten von der Bemessungsgrundlage abgezogen.

Auf Grund der oben angeführten Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich jedoch folgende Änderungen der Bemessungsgrundlage:

Zum Einen ist die Position Wertpapiere zu erhöhen um die Werte der V., in selber Höhe jedoch die Befreiung gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG 1955, was zu keinerlei steuerlichen Auswirkung führt.

Die Kosten der Bestattung sind mit 2/3 von 3/4, somit nach Quote mit Abzug der Minderung um den Pflichtteil der Mutter des Berufungswerbers anzusetzen.

Die Bankverbindlichkeiten waren auf Grund eines Rechenfehlers der Abgabenbehörde erster Instanz zu adaptieren.

Erbanfall zu 3/4	
Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens (entspricht 2.943,25 €)	40.500,00 S
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)	<i>3,135.567,93 S</i>

Betriebsvermögen – Anteil an Personengesellschaft	262.500,00 S
Betriebsvermögen – Anteil an Kapitalgesellschaft	508.421,52 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	<u>-3.135.567,93 S</u>
steuerpflichtiger Erwerb (entspricht 121.165,15 €)	1.667.268,75 S

Die Erbschaftssteuer errechnet sich daher wie folgt:

gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 1955 (Steuerklasse I) 7% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 1,667.260,00 S	116.708,20 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	<u>-1.500,00 S</u>
Erbschaftssteuer	172.560,60 S
entspricht	12.540,47 €

Gemäß § 15a Abs. 1 ErbStG 1955 sind Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden von Vermögen gemäß Abs. 2, sofern..., nach Maßgabe der Abs. 3 und Abs. 4 bis zu einem Wert von 365.000,00 € (Freibetrag) steuerfrei.

Nach Abs. 2 leg cit zählen zum Vermögen

2. Mitunternehmeranteile, das sind Anteile an inländischen Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel unmittelbar am

Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist,

3. Kapitalanteile, das sind Anteile an inländischen Kapitalgesellschaften, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel des gesamten Nennkapitals unmittelbar beteiligt ist.

Gemäß § 15a Abs. 5 ErbStG 1955 ist die Steuer nachzuerheben, wenn der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb das zugewendete Vermögen oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb oder Teilbetrieb aufgegeben wird.

Im gegenständlichen Fall wurden vom Berufungswerber nach Quote Anteile an Personen- und an Kapitalgesellschaften erworben. Im Erbübereinkommen jedoch wurden diese Anteile an seine Mutter und seinen Bruder weitergegeben.

Wie bereits oben ausgeführt, handelt es sich beim abgeschlossenen Erbübereinkommen um ein Rechtsgeschäft unter Lebenden, wodurch über die bereits zuvor durch Erwerb von Todes wegen erhaltenen Vermögensteile disponiert wurde. Es liegen zwei getrennte Vorgänge vor. Die Steuer wäre auf Grund des nachfolgenden Rechtsgeschäftes Erbübereinkommen gemäß § 15a Abs. 5 ErbStG 1955 nachzuerheben (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0038).

Im vorliegenden Fall ist folglich der Freibetrag von Anfang an zur Gänze nicht zu gewähren. Eine Prüfung, ob es sich tatsächlich um freibetragsfähige Anteile handelt, kann daher unterbleiben.

Die Berufung war aus oben angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen und der Bescheid abzuändern.

Da eine Ungewissheit gemäß § 200 Abs. 1 BAO nicht mehr vorliegt, war ein endgültiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO zu erlassen.

Linz, am 27. Oktober 2005