



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der C.G., Adresse, vom 31. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 24. Jänner 2005 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. lebte mit J.Gf. in eheähnlicher Gemeinschaft. Dieser ist am 14. August 2004 verstorben.

Aus der am 08. November 2004 beim zuständigen FA eingelangten Anzeige gemäß § 26 ErbStG der D.L.AG geht hervor, dass Herr J.Gf. zugunsten seiner Lebensgefährtin eine Lebensversicherung abgeschlossen hat. Der auszuzahlende Betrag beläuft sich auf 71.581,00 €.

Aufgrund dieser Anzeige über die Auszahlung der Versicherungssumme an die Bw. erließ die Abgabenbehörde erster Instanz mit 24. Jänner 2005 einen Erbschaftssteuerbescheid. Die Erbschaftsteuer wurde mit 18.582,46 € festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 31. Jänner 2005 erhab die Bw. gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung und begründete diese wie folgt:

Für die Berechnung der Erbschaftsteuer sei die Steuerklasse V herangezogen worden. Der Bw. sei dies nicht klar, da ihr laut Einkommensteuerbescheid 2002 vom 24. August 2004 vom Finanzamt Grieskirchen Wels der Alleinerzieherabsetzbetrag aberkannt worden sei und sie

daraufhin zu einer Nachzahlung aufgefordert worden wäre. Damals sei dies so begründet worden, dass sie in einer Ehe- oder eheähnlicher Gemeinschaft leben würde. Für die Bw. sei unklar, weshalb von zwei verschiedenen Finanzämtern mit zwei verschiedenen Maßstäben gemessen werde.

Sie beantrage daher aufgrund der vorstehenden Begründung ihrer Berufung stattzugeben. Der Berufungsschrift legte die Bw. eine Kopie des Einkommensteuerbescheides 2003 über die Arbeitsnehmerveranlagung bei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Februar 2005 wies das zuständige Finanzamt die Berufung als ab.

Als Begründung wurde angeführt, dass die Lebensgefährtin trotz des eheähnlichen Verhältnisses in die Steuerklasse V gehöre. Abgabenrechtlich sei auch grundsätzlich zwischen den Institutionen der Ehe und einer Lebensgemeinschaft zu unterscheiden (vgl. VwGH vom 7. Oktober 1993, Z 92/16/0149).

Mit Schriftsatz vom 28. Februar 2005 beantragte die Bw. die gegenständliche Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 des ErbStG gilt als Erwerb von Todeswegen auch der Erwerb von Vermögensvorteilen, der aufgrund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tode des Erblassers unmittelbar gemacht wird.

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass durch die Auszahlung seitens der D.L. in Höhe von 71.581,00 € ein erbschaftssteuerlicher Tatbestand gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG verwirklicht wurde. Strittig ist allein die Frage, welche Steuerklasse zur Anwendung gelangt.

In § 7 ErbStG sind die Steuerklassen geregelt.

Diese gesetzliche Bestimmung lautet wie folgt:

*Nach den persönlichen Verhältnissen des Erwerbers zum Erblasser werden die folgenden fünf Steuerklassen unterschieden:*

I.

*Steuerklasse I*

1. *Der Ehegatte,*
2. *die Kinder. Als solche gelten auch*
  - a) *die an Kindes statt angenommenen Personen,*
  - b) *die Stiefkinder.*

**II.****Steuerklasse II**

*Die Abkömmlinge der in der Steuerklasse I Z 2 Genannten, die Abkömmlinge der an Kindes Statt angenommenen Personen jedoch nur dann, wenn sich die Wirkungen der Annahme an Kindes Statt auch auf die Abkömmlinge erstrecken.*

**III.****Steuerklasse III**

1. *Die Eltern, Großeltern und weiteren Voreltern,*
2. *die Stiefeltern,*
3. *die voll- und halbbürtigen Geschwister.*

**IV.****Steuerklasse IV**

1. *Die Schwiegerkinder,*
2. *die Schwiegereltern,*
3. *die Abkömmlinge ersten Grades von Geschwistern.*

**V.****Steuerklasse V**

*Alle übrigen Erwerber und die Zweckzuwendungen.*

Für die Einordnung in die jeweilige Steuerklasse im Sinne des § 7 Abs. 1 ErbStG und damit für die Höhe des Steuersatzes sind die persönlichen Verhältnisse des Erwerbers gegenüber dem Erblasser im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgebend (VwGH 16. Juni 1983, 82/16/0028). Bei der Einreihung in die abgabenrechtlich bevorzugten Steuerklassen des § 7 Abs. 1 ErbStG 1955 ist allein ein nach bürgerlichem Recht bestehendes Abstammungsverhältnis, Verwandtschaftsverhältnis oder familienrechtliches Naheverhältnis zwischen dem Erblasser und dem Erwerber maßgebend (VwGH 30. Juni 1988, 87/16/0038).

Unter den Begriff Ehegatten im Sinne der Z 1 der Steuerklasse I fallen nur Personen, deren Ehe nach staatlichem Recht aufrecht ist (VwGH 15. Oktober 1987, 86/16/0237). Alle Erwerber, denen die für eine Einordnung in einer der begünstigten Steuerklassen I – IV maßgebliche persönliche Eigenschaft fehlt, fallen als "übrige Erwerber" in die Steuerklasse V (VwGH vom 3. Oktober 1996, 96/16/0136). Personen, an die der historische Gesetzgeber nicht gedacht hat, sind daher nicht jener Steuerklasse zuzuordnen, die der rechtlichen Stellung am ehesten vergleichbar ist, sondern der Steuerklasse V.

Im Hinblick auf die ausdrückliche Anführung der einzelnen Angehörigen in den Steuerklassen I – IV der als Spezialbestimmung anzusehenden Bestimmung des § 7 ErbStG ändert daran, dass Lebensgefährten zur Steuerklasse V zu rechnen sind, der Umstand nichts, dass nach § 25 Abs. 1 Z 5 BAO in der ab 26. Juni 2002 anzuwendenden Fassung des Art. II AbgRmRefG, BGBI. I 2002/97, Angehörige im Sinne der Abgabenvorschriften (auch) Personen sind, die miteinander in Lebensgemeinschaft leben (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 20 zu § 7). Mit "Ehegatten" sind nur die Partner einer Ehe im Sinne des bürgerlichen Rechtes, nicht aber die Partner einer nicht ehelichen Lebensgemeinschaft gemeint (vgl. Fellner, aaO unter Hinweis auf BFH 25. April 2001, II R72/00).

Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass auch aus dem Vorbringen der Bw. in der Berufungsschrift vom 31. Jänner 2005, es sei ihr mit Einkommensteuerbescheid 2002 der Alleinverdienerabsetzbetrag deshalb aberkannt worden, weil sie in einer Ehe – oder eheähnlicher Gemeinschaft leben würde, nichts. Dies deshalb, weil gemäß der Definition im § 33 Abs. 4 Z 2 EStG *Alleinerzieher ein Steuerpflichtiger ist, der mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt.*

Der Gesetzgeber stellt somit im Fall der Alleinerziehereigenschaft nicht auf das Rechtsinstitut der Ehe ab.

Dies ist der wesentliche Unterschied zwischen dem Einkommensteuergesetz und dem Erbschaftsteuergesetz. Der Gesetzgeber des Erbschaftsteuergesetzes knüpft sehrwohl die Rechtsfolge - Einordnung in die Steuerklasse I – ausdrücklich an die Rechtsinstitution der Ehe. Da die eheliche Gemeinschaft auf einer rechtlichen Institution beruht, für die nicht eheliche Lebensgemeinschaft eine vergleichbare rechtliche Ordnung des Gemeinschaftsverhältnisses aber nicht besteht, ist der Gesetzgeber auch nicht genötigt, die beiden Gemeinschaften in jeder Hinsicht gleichzustellen. Aufgrund der Systematik der Bestimmung des § 7 ErbStG, alle begünstigten Personen taxativ aufzuzählen und "alle übrigen Erwerber" der Steuerklasse V zuzuordnen, existiert hier auch keine Regelungslücke, die durch (verfassungskonforme) Auslegung zu schließen ist.

Die Berufung war daher aus den vorstehend angeführten Gründen abzuweisen. Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. August 2006