



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw,
Adr, vertreten durch Notar, vom 4. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes
Salzburg-Land vom 7. Jänner 2005, StNr., betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Erbschaftssteuer wird von Euro 111.359,64 auf Euro 21.544,37 herabgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage beträgt Euro 71.387,65.

Ausgehend von der Bemessungsgrundlage des angefochtenen Bescheides ist die
Forderung in Höhe von € 279.000,00 auszuscheiden und das Dreifache des Einheits-
wertes (€ 85.245,24) hinzuzurechnen.

Entscheidungsgründe

Im Erbschaftssteuerverfahren nach der am 15.1.2004 verstorbenen Erblasserin L.P. ist strittig,
was Bestandteil des Nachlasses und somit Gegenstand der Besteuerung ist:

Die mit Kaufvertrag vom 1.12.2003 veräußerte Liegenschaft EZ (bewertet mit dem Dreifachen
des Einheitswertes) oder die Kaufpreisforderung in Höhe von € 279.000,00.

Der Kaufvertrag vom 1.12.2003 war aufschiebend bedingt durch die pflegschaftsbehördliche
Genehmigung seitens des zuständigen Bezirksgerichtes.

Für den gegenständlichen Fall ist entscheidend, ob im Zeitpunkt des Todes der Erblasserin
(15.1.2004) die pflegschaftsbehördliche Genehmigung bereits rechtskräftig erteilt worden ist.

Der Beschluss des Bezirksgerichtes datiert vom 2.12.2003. Im Vorlageantrag hat die Bw eine Urkunde des Beschlusses vorgelegt, in der die Rechtskraftklausel enthalten ist, wonach der gegenständliche Beschluss am 3.3.2005 rechtskräftig geworden sei.

Über Anfrage der Abgabenbehörde I. Instanz teilte das Bezirksgericht mit, *"dass der in Frage stehende Beschluss am 3.3.2005 rechtskräftig wurde. Dies deshalb, da der Beschluss vom 3.12.2003 irrtümlich der Betroffenen nicht zugestellt wurde und eine Zustellung erst an die Rechtsnachfolgerin der Betroffenen erfolgte. Nach ständiger Rechtsprechung sind Parteien im Sachwalterschaftsverfahren die betroffene Person und der Sachwalter. Jeder Beschluss ist daher diesen Parteien zuzustellen und kann daher nur in Rechtskraft erwachsen, wenn zugestellt wurde."*

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 12 Abs 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers.

Gemäß § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetze nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Gemäß § 19 Abs. 2 ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert dieser Vermögenswerte im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Bei der Besteuerung der Erbschaft ist von den Verhältnissen am Todestag des Erblassers auszugehen. Stichtag für die Bewertung des ererbten Vermögens ist somit der Todestag des Erblassers (VwGH 28.6.1989, 88/16/0047, 0048; 7.9.1989, 88/16/001).

Die Erbschaftssteuerschuld entsteht grundsätzlich schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erbschaftserklärung Gebrauch macht. Bei der Besteuerung der Erbschaft ist daher von den Verhältnissen am Todestag des Erblassers auszugehen. Änderungen in der Zusammensetzung des

Nachlaßvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, sind für die Erbschaftsbesteuerung grundsätzlich ohne Bedeutung; Stichtag für die Bewertung des ererbten Vermögens ist der Todestag des Erblassers, maßgebend im Falle des § 19 Abs 2 ErbStG der zuletzt vor diesem Stichtag festgesetzte Einheitswert (VwGH 14.1.1988, 86/16/0016) – nunmehr seit 1.1.2001 der dreifache Einheitswert.

Hat die Erblasserin mit einem zu Lebzeiten abgeschlossenen Kaufvertrag, dessen Rechtswirksamkeit von der Erteilung bestimmter behördlicher Bewilligungen (Baubewilligung, Betriebsstättengenehmigung) an den Käufer aufschiebend bedingt war, einen Grundstücksanteil veräußert, und sind diese Bewilligungen zwar vor dem Tod der Erblasserin erteilt, jedoch erst nach ihrem Tod rechtskräftig geworden, dann ist der veräußerte Liegenschaftsanteil, für den gemäß § 19 Abs 2 ErbStG der Einheitswert maßgebend ist, und nicht die auf den veräußerten Anteil entfallende Kaufpreisforderung Bestandteil des Nachlasses der Erblasserin (VwGH 28.6.1989, 88/16/0047, 0048).

Im vorliegenden Falle ist zu prüfen, wann die pflegschaftsbehördliche Genehmigung rechtskräftig wurde. Es stellt sich daher die Frage, ob die Abgabenbehörde an die Bestätigung des Gerichtes vom 10.3.2005 gebunden ist.

Bei einer Vorfrage handelt es sich um eine Frage, für die die in einer Verwaltungsangelegenheit zur Entscheidung berufene Behörde sachlich nicht zuständig ist, die aber zu ihrer Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Bei einer Vorfrage handelt es sich um eine Frage, die als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur ist (VwGH 11.7.1995, 95/13/0153 und 28.5.2002, 97/14/0053).

Die Abgabenbehörde ist mit Ausnahmen wie Erbschafts Kauf oder Erbschaftsschenkung an die im Abhandlungsverfahren abgegebenen, vom Gericht angenommenen und den rechtskräftigen Einantwortungsurkunden zugrunde gelegten Erbserklärungen gebunden (VwGH 21.12.1992, 88/16/0128 und 16.12.1993, 88/16/0235, 3.9.1987, 86/16/0116, 0117; 20.6.1990, 89/16/0020, 25.6.1992, 91/16/0045).

Die Abgabenbehörde ist an die in einem Beschluß des Gerichtes ausgewiesenen Werte des Reinnachlasses im Sinn des § 116 Abs 2 BAO schon deswegen nicht gebunden, weil es sich hierbei nicht um eine der Rechtskraft fähige Entscheidung handelt (Hinweis Welser in Rummel I/2, Randziffer 9 ff zu § 802 ABGB). Vielmehr hat die Abgabenbehörde den Wert des Reinnachlasses aus dem Gesichtswinkel des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung unter eigener Verantwortung zu beurteilen (Hinweis Stoll, Bundesabgabenordnung, Handbuch, 277) (VwGH 29.1.97, 95/16/0327).

Im gegenständlichen Falle ist die zu beurteilende Frage, wann der Beschluss vom 2.12.2003 über die pflegschaftsbehördliche Genehmigung des Kaufvertrages vom 1.12.2003 rechtskräftig geworden ist. Nach dem vom zuständigen Gericht am gegenständlichen Beschluss angebrachten Rechtskraftvermerk ist die Rechtskraft am 3.3.2005 eingetreten.

Eine Verwaltungsbehörde ist an eine rechtskräftige gerichtliche Entscheidung auch dann gebunden, wenn gegen deren Rechtmäßigkeit, bezogen auf die ihr zugrunde liegenden Rechtsvorschriften Bedenken bestehen, was selbst dann gilt, wenn sie zu diesen Rechtsvorschriften in einem eklatanten Widerspruch steht (Ritz, Bundesabgabenordnung³, § 116, RZ 11, VwGH 13.12.1967, 2177/65).

Eine Bindung besteht auch dann, wenn die maßgebliche Entscheidung, die eine Vorfrage für die Entscheidung der Hauptfrage bildet, rechtswidrig ist (VwGH 11.3.1963, 0380/62).

Auch wenn die in der Stellungnahme des Gerichtes dargestellte Erklärung für das späte Eintreten der Rechtskraft des pflegschaftsbehördlichen Genehmigungsbeschlusses der üblichen Zustellungspraxis der Gerichte nicht entspricht, so ist doch im Sinne der vorstehend zitierten Rechtsprechung im konkreten Verfahren davon auszugehen, dass die Rechtskraft des pflegschaftsgerichtlichen Genehmigungsbeschlusses – wie in der Stellungnahme des Bezirksgerichtes ausgeführt wurde - erst am 3.3.2005 eingetreten ist.

Salzburg, am 21. Mai 2007