



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 12. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 27. Februar 2009 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Erbschaftssteuer mit 617,-- € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Am xx.xx.2008 verstarb AG ohne Hinterlassung eines Testaments, sodass die gesetzliche Erbfolge einzutreten hatte, derzufolge zwei erbl. Söhne sowie die erbl. Tochter RO (in der Folge kurz Bw. genannt) zu je 1/3 berufen gewesen wären. Die beiden erbl. Söhne haben jedoch in den Jahren 1973 und 1983 jeweils auf ihre gesetzlichen Erb- und Pflichtteilsansprüche mit Wirkung für sich und ihre Nachkommen verzichtet, sodass die Bw. zur Alleinerbin berufen war. Diese gab in der Folge eine unbedingte Erbantrittserklärung ab. Der Nachlass bestand vor allem aus der Liegenschaft EZKG im Ausmaß von 2343 m² mit einem Einheitswert in der Höhe von 13.700,-- € als unbebautes Grundstück.

Im Protokoll des Gerichtskommissärs vom 25.9.2008 wurde weiters festgehalten, dass die Bw. ausgenommen der Schenkungen in den Jahren 2002 und 2004 innerhalb der letzten 10 Jahre keine weiteren Schenkungen von der Erblasserin erhalten hat.

Mit Beschluss des BG vom 24.10.2008 wurde der Bw. der Nachlass eingearwortet.

Am 27.2.2009 setzte das Finanzamt für die Bw. die Erbschaftssteuer fest, dabei ausgehend vom 3-fachen Einheitswert der oa. Liegenschaft, jedoch unter Außerachtlassung der Vorschenkungen.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass sich das Grundstück in einem Wasserschutzgebiet befindet, ein absolutes Grabungsverbot bestehe und daher der gemeine Wert der Liegenschaft wahrscheinlich unter dem 3-fachen Einheitswert liege.

Am 23.3.2009 erging seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung, da ein Nachweis hinsichtlich des geringeren gemeinen Wertes nicht erbracht worden sei.

Am 15.4.2009 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. Als Nachweis für den geringeren gemeinen Wert wurde ein Schreiben des Amtes der Stmk. Landesregierung vom 19.1.2007 vorgelegt. Die Bw. habe das Grundstück verkaufen wollen und seien ihr nur 10.000,-- € geboten worden, da das Grundstück im Schutzgebiet liege und nur landwirtschaftlich genutzt werden dürfe.

Mit Schreiben vom 13.9.2009 teilte die Bw. mit, dass zwei Neffen das betreffende Grundstück gefordert hätten. Bei Gericht sei es zu einem Vergleich gekommen, wonach die Bw. nur mehr über die Hälfte des Grundstückes verfüge.

Seitens des UFS wurde der diesbezügliche Gerichtsakt angefordert, demzufolge eine Vermächtnisklage eingebracht worden war. Dieses Verfahren wurde mit gerichtlichem Vergleich vom 14.9.2010 beendet, wonach die Bw. verpflichtet wurde, die Hälfte des Grundstückes an einen der beiden Neffen (welcher sich mit seinem Bruder hinsichtlich allfälliger Ansprüche geeinigt hat) abzutreten.

Mit Schreiben vom 13.5.2011 legte die Bw. eine Vergleichausfertigung sowie den diesbezüglichen Grundbuchsbeschluss vor.

Auf Grund des von der Bw. vorgelegten Schreibens des Amtes der Stmk. Landesregierung wurden weitere Erhebungen bei der zuständigen Gemeinde sowie der Bodenschätzung getätigt. Diese ergaben, dass sich das Grundstück in einem Wasserschutzgebiet befindet, wo sowohl ein Grabungs- als auch ein Bauverbot besteht, sodass das Grundstück nur landwirtschaftlich genutzt werden kann.

Als durchschnittlicher Kaufpreis können 6 bis 7 € erzielt werden abzüglich 30% wegen eingeschränkter Nutzungsmöglichkeit.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG iVm § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung bei Erwerben von Todes wegen der Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung maßgebend.

Die Bewertung richtet sich gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG grundsätzlich nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes. Gemäß §19 Abs.2 ErbStG 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 vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird, sofern vom Steuerschuldner nicht nachgewiesen wird, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld niedriger ist als der dreifache Einheitswert.

Ein solcher Nachweis kann nicht nur durch Vorlage eines Sachverständigengutachtens geführt werden. Vielmehr kann auch ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zeitnah zum maßgeblichen Besteuerungsstichtag erzielter Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück als Nachweis dienen.

Bei der Ermittlung des gemeinen Wertes von unbebauten Grundstücken sind alle Umstände, die den Preis des Grundstückes beeinflussen, zu berücksichtigen. Merkmale sind dabei insbesondere die Lage und die Form, weiters die Umstände, welche Bebauungsmöglichkeiten oder Beschränkungen vorliegen.

Wie bereits vorne angeführt, war von der Bw. ein Schreiben des Amtes der Stmk. Landesregierung vorgelegt worden, woraus ersichtlich ist, dass das Grundstück in einem Wasserschutzgebiet mit Bau- und Grabungsverbot gelegen ist. Dies wurde auch von der zuständigen Gemeinde bestätigt und überdies ausgeführt, dass bereits einmal ein Umwidmungsansuchen gestellt und in der Folge abgewiesen worden war, da sich das Grundstück im Wasserschutzgebiet befindet. Es ist lediglich eine eingeschränkte landwirtschaftliche Nutzung möglich.

Weiters haben die Erhebungen ergeben, dass von einem m²-Preis in Höhe von 6 – 7 € ausgegangen werden kann, abzüglich 30% für die eingeschränkte Nutzungsmöglichkeit. Dies bestätigt das Vorbringen der Bw., dass sie lediglich 10.000,-- € für das Grundstück erhalten hätte.

Somit wird seitens des UFS davon ausgegangen, dass ein Nachweis iSd §19 Abs.2 ErbStG erbracht worden ist und der niedrigere gemeine Wert des Grundstückes bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer anzusetzen ist.

Hinsichtlich des weiteren Vorbringens der Bw. ist Folgendes festzuhalten:

Ein Vermächtnis (Legat) gem. §§ 647 ff ABGB stellt eine Zuwendung von Todes wegen dar, die keine Erbteilshinterlassung ist. Es ist idR ein Damnationslegat, dh die Einräumung eines schuldrechtlichen Anspruchs auf einzelne Sachen oder Rechte, die erst durch Verfügungsgeschäft übertragen werden müssen.

Der Titel des Vermächtnisnehmers besteht regelmäßig in einer letztwilligen Erklärung des Erblassers.

"Vermächtnis" heißt aber nicht bloß der Titel, sondern auch die vermachte Sache, die Berechtigung des Legatars und die Belastung des Erben.

Der Vermächtnisnehmer wird im Gegensatz zum Erben bloß Einzelrechtsnachfolger.

Das Vermächtnis ist vom Erben zu erfüllen, er ist damit beschwert. Mehrere Erben haben mangels anderer Anordnung des Erblassers nach ihrer Quote beizutragen (§ 649 ABGB).

Der Vermächtnisnehmer kann sein fälliges Forderungsrecht im Klageweg mit der Vermächtnisklage durchsetzen. Vor Einantwortung erfolgt die Legatsklage gegen den Nachlass, danach gegen den Erben.

Im vorliegenden Fall wurde eine solche Vermächtnisklage bei Gericht eingebracht und entsprechende Schriftstücke der Erblasserin vorgelegt.

Das Verfahren wurde mit gerichtlichem Vergleich vom 14.9.2010 beendet, wonach die Bw. verpflichtet wurde die Hälfte der Liegenschaft an den Kläger zu übertragen, was lt. dem vorgelegten Grundbuchsbeschluss auch bereits erfolgt ist.

Der Erbanfall der Bw. besteht daher lediglich in der halben streitgegenständlichen Liegenschaft.

Abschließend muss jedoch auf § 11 ErbStG verwiesen werden, welcher normiert, dass mehrere innerhalb von zehn Jahren von derselben Person anfallende Vermögensvorteile in der Weise zusammenzurechnen sind, dass dem letzten Erwerb die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Wert zugerechnet werden und von der Steuer für den Gesamtbetrag die Steuer abgezogen wird, welche für die früheren Erwerbe zur Zeit des letzten zu erheben gewesen wäre.

Derartige Vorschenkungen liegen in den Jahren 2002 (Selbstberechnung vom 15.5.2002 zu StNr. 536/2052) und 2004 (Bescheid vom 13.1.2005 zu StNr. 631/5208) vor und sind daher bei der Bemessung zu berücksichtigen.

Die Erbschaftssteuer bemisst sich daher wie folgt:

gemeiner Wert EZKG	10.000,-- €
abzüglich Legat	- 5.000,-- €
Geld	<u>4.000,-- €</u>
	9.000,-- €
Bestattungskosten	- 4.742,73 €
Kosten der Regelung des Nachlasses	<u>- 1.989,30 €</u>
	2.267,97 €
Vorschenkung 2002 EW II	10.947,-- €
Vorschenkung 2004 EW I	<u>31.541,69</u>
	44.756,66 €
Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	<u>- 2.200,-- €</u>
Steuerpflichtiger Gesamterwerb	42.556,66 €
gem. § 8 Abs.1 ErbStG (Stkl I) 3,5% vom gem. § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Gesamterwerb in Höhe von 42.556,-- €	1.489,46 €
zuzüglich gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 2% vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke des Gesamterwerbs in Höhe von 47.488,-- €	949,76 €
abzüglich gem. § 8 Abs. 6 ErbStG Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft (EW I)	- 110,-- €
abzüglich anrechenbare Steuer für die früheren Erwerbe	<u>- 1.712,22 €</u>
Erbschaftssteuer	617,-- €

Der Berufung war daher auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage teilweise (im Hinblick auf § 11 ErbStG) stattzugeben.

Der Differenzbetrag in Höhe von 1.470,85 € wird abgeschrieben.

Graz, am 30. Mai 2011