

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der F, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 1. April 2004 betreffend Erbschaftssteuer zu ErfNr.xxx entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaft nach dem am 6. August 2002 verstorbenen X war der K auf Grund eines Testaments vom 27. März 2002 zum Alleinerben berufen. Außerdem hatte der Erblasser zugunsten Frau F (der nunmehrigen Berufungserwerberin, kurz Bw.) Folgendes letztwillig verfügt:

"Der Frau F, ..., vermache ich für die Betreuung (Waschen, Kochen, Essen) meine Eigentumswohnung in Adr.2 bis zu ihrem Tode. Nach ihrem Ableben bekommt der K die Wohnung."

Anlässlich der Verlassenschaftsverhandlung hielt der Gerichtskommisär fest, dass es sich hiebei um ein Substitutionslegat zugunsten des K. handelt. Am 29. Oktober 2002 erklärte die Bw. gegenüber dem Gerichtskommisär, das ihr zugesicherte Legat in Anspruch zu nehmen. Mit Amtsurkunde vom 12. November 2002 erteilte das Bezirksgericht L die abhandlungsbehördliche Genehmigung zur Einverleibung des Eigentumsrechtes auf den erbl. 117/3737-Anteilen der EZx verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung 5 für die Bw. mit der Beschränkung durch die fideikommisarische Substitution zugunsten des K..

Mit Bescheid vom 1. April 2004 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber der Bw. Erbschaftsteuer in Höhe von insgesamt € 6.726,90 fest. Bei

Ermittlung der Bemessungsgrundlage setzte das Finanzamt als Wert der Eigentumswohnung den anteiligen dreifachen Einheitswert in Höhe von € 29.630,00 an und brachte hiervon den persönlichen Freibetrag nach § 14 Abs. 1 ErbStG von € 110,00 in Abzug.

In der dagegen eingebrochenen Berufung wandte die Bw. ein, dass sie nur bis zu ihrem Tod Eigentümerin sei und der Betrag für sie zu hoch sei.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz führte sie noch ergänzend aus, dass sie 12 Jahre die Partnerin von Herrn Dr. X gewesen sei. Sie bitte nochmals um Kürzung bzw. Stundung des so hohen Betrages. Für sie als Pensionistin sei der Betrag von € 6.726,90 ein Vermögen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 gilt als Erwerb von Todes ua. der Erwerb durch Vermächtnis. § 2 Abs 1 Z 1 ErbStG gründet die Steuerpflicht nicht auf wirtschaftliche Gegebenheiten, sondern knüpft an einen durch das Zivilrecht geregelten Tatbestand an (vgl. ua. VwGH 18.9.1978, 619, 620/77).

§ 5 ErbStG bestimmt Folgendes:

"(1) *Der Vorerbe gilt als Erbe.*

(2) Beim Eintritt des Falles der Nacherbfolge haben diejenigen, auf die das Vermögen übergeht, den Erwerb als vom Vorerben stammend zu versteuern. Auf Antrag ist der Besteuerung das Verhältnis des Nacherben zum Erblasser zugrunde zu legen.

(3) Tritt der Fall der Nacherbfolge nicht durch den Tod des Vorerben ein, so gilt die Vorerbfolge als auflösend bedingter, die Nacherbfolge als aufschiebend bedingter Anfall. In diesem Falle ist dem Nacherben die vom Vorerben entrichtete Steuer abzüglich desjenigen Steuerbetrages anzurechnen, welche der tatsächlichen Bereicherung des Vorerben entspricht.

(4) Nachvermächtnisse und beim Tode des Beschwerten fällige Vermächtnisse stehen den Nacherbschaften gleich."

Die Vorschrift des § 5 Abs. 1 ErbStG bedeutet, dass der Vorerbe und der Nacherbe erbschaftssteuerlich als selbständiger Erbe betrachtet werden. Damit hat das Erbschaftssteuergesetz für steuerliche Zwecke eine Regelung getroffen, die vom bürgerlichen Recht abweicht (vgl. VwGH 19.4.1950, 1987/48). Abgesehen von der Sonderbestimmung des § 5 Abs. 3 ErbStG bedeutet Abs. 1 dieser Gesetzesstelle, dass der Vorerbe steuerrechtlich als voller unbedingter Erbe gilt (vgl. VwGH 12.10.1955, 1235/35).

Auf Grund der Bestimmung des § 5 Abs. 4 ErbStG stehen Nachvermächtnisse und beim Tode des Beschwerten fällige Vermächtnisse den Nacherbschaften gleich (vgl. VwGH 3.9.1987, 86/16/0116, 0117). Daraus folgt, dass das erworbene Vermögen beim Erwerb des Vermächtnisnehmers im vollem Umfang, ohne Berücksichtigung der Beschränkungen durch das Nachvermächtnis, der Erbschaftsteuer zu unterziehen ist. Der deutsche Bundesfinanzhof

hat zur vergleichbaren Rechtslage in Deutschland erkannt, dass es nicht ersichtlich sei, das die ungleiche erbschaftssteuerliche Behandlung eines Vorerben gegenüber einem Nießbraucher gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG verstöße (siehe BFH 6.5.2003, II B 73/02, NV).

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass die Bw. auf Grund des Vermächtnisses Eigentümerin der Eigentumswohnung des Erblassers wurde. Für die Bewertung von Liegenschaftsanteilen ist auf Grund der Bestimmung des § 19 Abs. 2 ErbStG das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, sofern nicht vom Abgabepflichtigen ein geringerer gemeiner Wert nachgewiesen wird. Dass der gemeine Wert der Eigentumswohnung niedriger sei als der dreifache Einheitswert von € 29.630,00 wurde von der Bw. nicht einmal vorgebracht, weshalb das Finanzamt bei der Bemessung der Erbschaftssteuer zu Recht vom dreifachen Einheitswert ausgegangen ist. Weder das Erbschaftssteuergesetz noch das Bewertungsgesetz enthalten Bestimmungen, auf Grund derer die Beschränkungen der Bw. auf Grund des Nachvermächtnisses berücksichtigt werden könnten.

Zum Antrag auf Stundung bzw. Kürzung der Steuer ist zu bemerken, dass allfällige Billigkeitsgründe nicht bei der Festsetzung der Steuer berücksichtigt werden können, sondern nur im Rahmen eines (hier nicht gegenständlichen) Verfahrens betreffend Zahlungserleichterung. Die Entscheidung über einen derartigen Antrag fällt in den Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes, weshalb die erstmalige Absprache über diesen Antrag durch die Berufungsbehörde unzulässig wäre.

Da die mit dem angefochtenen Bescheid erfolgte Festsetzung der Erbschaftsteuer zu Recht erfolgte war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 11. April 2006