



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dr. Peter Kaliwoda, 3100 St. Pölten, Freiligrathstraße 1, vom 5. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 8. Jänner 2008, ErfNr. betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist auf Grund des Testaments alleinige Erbin nach der 2007 verstorbenen E.

Laut Vermögensbekenntnis stehen den Aktiven in Höhe von € 100.234,44 Passiven in Höhe von € 56.939,09 gegenüber.

Die Aktiven setzen sich aus Liegenschaften im dreifachen Einheitswert von € 51.452,34 Sparguthaben, Versicherungserlösen und 3 PKWs zusammen.

Mit Einantwortungsbeschluss vom 7. September 2007 wurde die Verlassenschaft der Bw zur Gänze eingewantwortet.

Mit Bescheid vom 8. Jänner 2008 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien für diesen Erwerbsvorgang die Erbschaftssteuer in Höhe von insgesamt € 6.070,60 fest.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde von der Bw im Wesentlichen vorgebracht, dass

- 1.) eine Ablebensversicherung lautend auf den Überbringer nicht in die Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer falle und daher die Bemessungsgrundlage in Höhe von € 1.863,80 zu berichtigen sei
- 2.) die Festsetzung der Erbschaftssteuer im Berufungsfall rechtswidrig sei, da wesentliche Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzes als verfassungswidrig aufgehoben worden waren
- 3.) der Einheitswert der Liegenschaften zu hoch bemessen sei, da einzelne Grundstücke als Baufläche ausgewiesen aber als Grünland gewidmet seien.

Im Übrigen verweist die Berufung auf die Ungleichbehandlung bei der Besteuerung von Liegenschaftsbesitz im Verhältnis zum Kapitalvermögen.

Insgesamt beantragt die Bw, den Erbschaftssteuerbescheid ersatzlos aufzuheben und die bezahlte Erbschaftssteuer in Höhe von € 6.070,60 rückzuerstatten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Februar 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz wird kein weiteres Begehren erstattet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 7. März 2007, G 54/06-15 u.a. den Grundtatbestand der Erbschaftssteuer nach [§ 1 Abs. 1 Z. 1 ErbStG 1955](#) als verfassungswidrig aufgehoben und im Spruch bestimmt, dass diese Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt.

Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden oder hat der Verfassungsgerichtshof gemäß Art. 140 Abs. 4 B-VG ausgesprochen, dass ein Gesetz verfassungswidrig war, so sind gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist jedoch das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht. Hat der Verfassungsgerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gemäß Abs. 5 gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 7. März 2007 ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt. Mit Ausnahme der bestimmten Anlassfälle sind daher auf alle anderen, vor der Aufhebung bzw. bis zum Ablauf der Frist am

31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände die Bestimmungen des nach wie vor (bis zum 1. August 2008) in Geltung stehenden Erbschaftssteuergesetzes 1955 unverändert anzuwenden.

Das gilt auch für den gegenständlichen Berufungsfall, da dieser nicht Anlassfall - weder im engeren noch im weiteren Sinne - gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG ist.

Nun unterliegt gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 ErbStG der Erwerb von Todes wegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches und nach der Ziffer 3 dieser Bestimmung, der Erwerb von Vermögensvorteilen, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tode des Erblassers unmittelbar gemacht wird.

Unter die in der Ziffer 3 genannten Verträge fallen insbesondere auch Versicherungsverträge auf Ableben.

Damit ist die in Streit gezogene Ablebensversicherung lautend auf den Überbringer in Höhe von € 1.863,80 jedenfalls der Besteuerung zu unterziehen.

Die Steuerschuld entsteht bei Erwerben von Todes wegen grundsätzlich mit dem Tod des Erblassers (§ 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955).

Hinsichtlich der Wertermittlung für Liegenschaftsvermögen sind die Bestimmungen des § 19 ErbStG maßgeblich.

Nach § 19 Abs. 2 ErbStG in der zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geltenden Fassung 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.

§ 19 Abs. 2 ErbStG in dieser Fassung ist auf Rechtsvorgänge anzuwenden, für welche die Steuerschuld nach dem 31. Dezember 2000 entstanden ist.

Abs. 3 leg.cit. besagt: „Haben sich in den Fällen des Abs. 2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt geändert, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben sind, so ist auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ein besonderer Einheitswert zu ermitteln. In diesem Fall ist das Dreifache des besonderen Einheitswertes maßgebend.“

Im gegenständlichen Fall ist die Steuerschuld am 18. Mai 2007, also nach dem 31. Dezember 2000, entstanden, weshalb die Liegenschaften mit dem dreifachen Einheitswert anzusetzen waren.

In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt (VwGH 25.3.2004, 2002/16/0300, 24.5.1991, 90/16/0197), dass für die Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer eine Bindung an den Einheitswert besteht. Die Bewertung der Liegenschaft ist demnach von der Parteiendisposition ausgenommen.

Nach Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 106 zu § 19, ist der Einheitswert (u.a.) der im § 19 Abs. 2 ErbStG genannten Vermögensarten gesondert, also unabhängig vom Abgabungsverfahren festzustellen, es ist also hierüber ein Einheitswertbescheid zu erlassen. Ein derartiger Einheitswertbescheid ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen, der als Feststellungsbescheid gemäß § 192 BAO für Abgabenbescheide bindend ist (Fellner, a.a.O., Rz 108; VwGH 24.5.1991, 90/16/0197, 0229, und VwGH 22.10.1992, 91/16/0044). Die abzuleitenden Bescheide haben demnach nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von der Feststellung über die Art des Gegenstandes und über die Zurechnungsträger auszugehen (Fellner, a.a.O.; VwGH 8.11.1977, 1155/76).

Im Spruch von Einheitswertbescheiden ist über die Art des Bewertungsgegenstandes (der wirtschaftlichen Einheit), den Stichtag für die Wertermittlung, die Höhe des Einheitswertes sowie die Zurechnung abzusprechen (vgl. Ritz, BAO⁴, § 186, Tz. 3).

Die Bindungswirkung eines solchen Einheitswertbescheides schließt alle Elemente des Spruches ein. Die abzuleitenden Bescheide haben demnach nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von den weiteren Feststellungen, insbesondere von denen über die Art des Gegenstandes, also über die Vermögensart, die Art der wirtschaftlichen Einheit, die Qualifizierung als Untereinheit und über die Zurechnungsträger auszugehen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1968).

Entsprechend dem Feststellungs- (Grundlagen-)Charakter des Bescheides sind die in einem Einheitswertbescheid enthaltenen Feststellungen, die für andere Bescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zu Grunde zu legen. Diese Bindungs- und Folgewirkung ergibt sich in formeller Hinsicht aus § 192 BAO. Erforderlich und vorauszusetzen ist aber, dass sich die Abhängigkeit anderer Bescheide von Einheitswerten, somit die inhaltliche Folgewirkung der Einheitswertbescheide aus dem materiellen Recht ergibt (vgl. Stoll, aaO, 1966, VwGH 4.2.2009, 2008/15/0337).

Für die Festsetzung der Erbschaftssteuer besteht eine Bindung an den in Rechtskraft erwachsenen Einheitswertbescheid (VwGH 24.5.1991, 90/16/0197).

Im Hinblick auf die Bindungswirkung des Einheitswertbescheides hat das Finanzamt daher im gegenständlichen Fall für die Liegenschaften zu Recht bei Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen das Dreifachen des zuletzt festgestellten Einheitswertes von € 17.150,78 zu Grunde gelegt.

Der maßgebliche Einheitswert war vom Lagefinanzamt zum 1.1.2007, somit nur wenige Monate vor dem Ableben der Erblasserin mit € 17.150,78 festgestellt worden. Dass sich zwischen dem unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld (Todesstag) die Verhältnisse dergestalt geändert hätten, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben wären, wird nicht behauptet.

Was die geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken betrifft, ist darauf hinzuweisen, dass die Abgabenbehörde stets die im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld gültige Rechtslage zu beachten hat. Im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld (Todesstag der Erblasserin) stand das "Bundesgesetz vom 30. Juni 1955, betreffend die Erhebung einer Erbschafts- und Schenkungssteuer (Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955)", BGBl. 141, in Geltung.

Das Finanzamt hat die Vorschriften dieses Gesetzes gesetzeskonform angewandt. Es ist dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz verwehrt, einen Bescheid alleine deshalb aufzuheben, weil die zutreffende Anwendung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen zu einer behaupteten ungerechtfertigten Ungleichbehandlung führt.

Auf Grund der obigen Ausführungen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 10. September 2013