

GZ. RV/0616-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung betreffend Erbschaftssteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist Alleinerbin nach ihrem am 2. März 2002 verstorbenen Lebensgefährten Rudolf T. Der Erblasser hat fünf letztwillige Anordnungen getroffen, welche als echt und richtig anerkannt wurden. In der Niederschrift über die Verlassenschaftsabhandlung vom 30. April 2002 anerkannte die Erbin die Vermächtnisansprüche des Bruders sowie jene der Ziehschwester des Erblassers ausdrücklich an. Im Inventar der Verlassenschaft war unter den Aktiven unter anderem neben landwirtschaftlichem Vermögen eine im Alleineigentum des Erblassers befindliche Liegenschaft (Grundvermögen mit darauf befindlichem Haus) mit einem Einheitswert in Höhe von € 18.531,00 enthalten.

Das Finanzamt schrieb der Berufungswerberin mit Bescheid vom 14. August 2002 Erbschaftssteuer in Höhe von insgesamt € 12.744,50 vor. Dabei wurde das bebaute Grundstück mit dem zuletzt festgestellten Einheitswert angesetzt.

In der dagegen eingebrauchten Berufung wendete die Berufungswerberin ein, den Erblasser in den letzten vier Jahren vor seinem Ableben wegen seiner schweren Krankheit fürsorglich gepflegt zu haben. Dieser Umstand möge bei der Bemessung der Erbschaftssteuer (Gleichstellung mit Ehepartnern) berücksichtigt werden. Wegen ihrer angespannten wirtschaftlichen Situation könne sie die Steuer nicht aufbringen, zumal das geerbte Vermögen

aus einem Jungwald und einem sanierungsbedürftigem Haus (neue Fenster, Isolierung usw.) bestehe. Um eine neue Bemessung der Erbschaftssteuer wird ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag führte die Berufungswerberin aus, dass sie wisse, dass es zur Zeit bei der Bemessung der Erbschaftssteuer keine Gleichstellung zwischen Ehegatten und Lebensgefährten gebe. Dennoch ersuchte sie um Beachtung all jener Gründe, welche dafür ausschlaggebend seien, dass sie die Steuer nicht aufbringen könne. Unter diesen Gründen wird der Jungwald, das nicht vermietbare, weil sanierungsbedürftige Haus sowie ihre schlechte wirtschaftliche Situation (Witwenpension, Ausgleichszulage) angeführt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 7 Abs. 1 ErbStG werden nach dem persönlichen Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser 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 1 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 vom

16. Juni 1983, 82/15/0028). In die Steuerklasse V fallen alle Erwerber, die nicht in den Steuerklassen I - IV genannt sind.

Abgabenrechtlich ist grundsätzlich zwischen den Institutionen der Ehe und einer Lebensgemeinschaft zu unterscheiden (VwGH vom 7. 10. 1993, 92/16/0149).

§ 7 Abs. 1 ErbStG bietet keinerlei Anlass zu verfassungsrechtlichen Bedenken (VfGH vom 20.6.1984, B 540/79).

Die Lebensgefährtin gehört demnach trotz des eheähnlichen Verhältnisses in die Steuerklasse V (VwGH vom 7. Februar 1966, 507/65).

Gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG idgF richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

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 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.

Der Feststellungsbescheid über den Einheitswert ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen (§ 186 BAO) und ist als solcher für Abgabenbescheide (wie Erbschaftssteuerbescheide) bindend.

§ 252 Abs. 1 BAO lautet: Liegen einem Bescheid Entscheidungen zu Grunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Diese Bestimmung, wonach Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen nur im Verfahren betreffend diesen Grundlagenbescheid vorgebracht werden können, schränkt das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide ein. Ein Abgabenbescheid (Erbschaftssteuerbescheid) kann demnach nicht mit der Begründung angefochten werden, die im Feststellungsbescheid (Einheitswertbescheid) getroffenen Entscheidungen seien unzutreffend. Eine Berufung

gegen einen Erbschaftssteuerbescheid, deren Einwendungen sich allein gegen die Einheitswertfeststellung richten, ist daher als unbegründet abzuweisen.

Eine solche Abweisung setzt aber voraus, dass der Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam erlassen worden ist.

Davon abweichend entfaltet aber ein an den Erblasser gerichteter Einheitswertbescheid nach Maßgabe des § 191 Abs. 4 BAO in Verbindung mit § 97 Abs. 2 BAO eine Bindung für das Abgabenverfahren des Erben.

§ 191 Abs. 4 BAO erweitert damit die Wirkung von Einheitswertbescheiden über zum Grundbesitz zählende wirtschaftliche Einheiten auf den Rechts- bzw. Besitznachfolger, auf den der Gegenstand der Feststellung nach dem Feststellungszeitpunkt übergegangen ist. Diesfalls sieht § 97 Abs. 2 BAO eine Zustellfiktion vor, wonach mit der Zustellung an den Rechtsvorgänger auch die Bekanntgabe an den Rechtsnachfolger als vollzogen gilt, wenn die Rechtsnachfolge nach Zustellung des Bescheides an den Rechtsvorgänger eingetreten ist.

Ist der Einheitswertbescheid im Zeitpunkt der Rechtsnachfolge, wie im Berufungsfall, bereits rechtskräftig, so ergibt sich aus § 191 Abs. 4 BAO in Verbindung mit § 97 Abs. 2 BAO die Wirksamkeit, ohne dass der Rechtsnachfolger diesen Bescheid anfechten kann.

Im vorliegenden Fall wurde der Einheitswert für das Grundvermögen (EZ 157 KG E.) zum Stichtag 1. Jänner 1983 mit € 18.531,00 festgestellt. Dieser verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehende Einheitswertbescheid ist für den Erbschaftssteuerbescheid bindend (VwGH vom 22.10.1992, 91/16/0044).

Dieser Erbschaftssteuerbescheid kann nicht mit der Begründung angefochten werden, die im Einheitswertbescheid getroffenen Entscheidungen seien unzutreffend. Dem Einwand, dass das von der Berufungswerberin geerbte Haus nicht weitervermietet werden könne, weil dieses sanierungsbedürftig sei, wird im Lichte obiger Ausführungen entgegengehalten, dass der Einheitswert für diese Liegenschaft unzweifelhaft zum Stichtag 1. Jänner 1983 mit € 18.531,00 festgestellt wurde. Die im Einheitswertbescheid getroffenen Feststellungen sind mit Wirkung für den Erbschaftssteuerbescheid (abgeleiteter Bescheid) in Rechtskraft erwachsen.

Als Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer ist daher gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG das Dreifache des für diese Liegenschaft festgestellten Einheitswertes heranzuziehen.

Das von der Berufungswerberin im Verlass nach Rudolf T. erworbene land- und forstwirtschaftliche Vermögen war mit € 2.748,34 zu bewerten. Der Hektarsatz für landwirtschaftlich genutzte Grundstücke der KG G. und K. beträgt € 226,59, jener für Waldgrundstücke (Jungwald eingeschlossen) € 56,10.

Nach Verminderung der Aktiven um die Todfallskosten und der zustehenden Freibeträge wurde die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer im vorliegenden Fall zu Recht mit € 49.148,00 ermittelt. Bei einem Erwerb in dieser Höhe beträgt die Steuer (Steuerklasse V) gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 22 %.

Die in der Berufung enthaltenen Ausführungen betreffend die angespannte wirtschaftliche Situation der Berufungswerberin können im vorliegenden Abgabenfestsetzungsverfahren leider keine Berücksichtigung finden.

Da der streitgegenständliche Erbschaftssteuerbescheid voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Graz, 18. November 2003