



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 1. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 3. Juni 2008 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaftssache nach dem am 24. Februar 2007 verstorbenen Herrn Josef H hat der Berufungswerber in Abgeltung seines Pflichtteilsanspruches den Hälfteanteil an einer Liegenschaft übernommen. Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 4. Juli 2007 die Erbschaftssteuer fest, wobei als Bemessungsgrundlage der vom Gerichtskommissär erhobene Einheitswert (anteiliger Einheitswert 3.088,59 €) angesetzt wurde.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid änderte das Finanzamt die Steuer gemäß § 295 Abs. 3 BAO mit der Begründung, dass sich auf Grund einer Artfortschreibung zum 1. Jänner 2007 ein anderer Einheitswert ergeben habe (insgesamt 27.800,00 €).

Dagegen richtet sich die Berufung – nach unstrittiger Darstellung des Sachverhaltes – mit folgender Begründung (auszugsweise):

Laut Mitteilung des zuständigen Lagefinanzamtes der Liegenschaft erfolgte aufgrund des eingetretenen Eigentümerwechsels an der Vertragsliegenschaft eine Fortschreibung des Einheitswertes der Liegenschaft nunmehr als Einfamilienhaus. Dieser neu festgelegte

Einheitswert wurde nunmehr auch dem in Frage stehenden Rechtserwerben zugrunde gelegt, woraus sich die erhöhte Steuer ergeben hat. Eine Neubewertung könne nicht dazu führen, dass sich die Bemessungsgrundlage für bereits rechtskräftig abgeschlossene Steuervorgänge erhöhe. Für eine Änderung am Vertragsobjekt, die eine Fortschreibung rechtfertigen würde, hätte ein besonderer Einheitswert nach § 19 Abs. 3 ErbStG festgestellt werden müssen. Die Voraussetzungen für eine Fortschreibung müssen grundsätzlich zu einem bestimmten Feststellungszeitpunkt gegeben sein und die Fortschreibung wirke nur ab dem Fortschreibungszeitpunkt und nicht für die Vergangenheit. Die Fortschreibung sei zum 1. Jänner 2007 erfolgt. Zu diesem Zeitpunkt habe jedoch kein Eigentümerwechsel stattgefunden, was eine Zurechnungsfortschreibung rechtfertige. Eine Artfortschreibung sei nicht gerechtfertigt, weil zu diesem Zeitpunkt die Bebauung des Grundstückes noch nicht abgeschlossen gewesen sei und sei bis heute nicht abgeschlossen. Ungeachtet dessen beruhe die Werterhöhung des Grundstückes lediglich auf Leistungen des Berufungswerbers, welcher in Erwartung der zukünftigen Übernahme mit dem Hausbau (auf noch fremden Grund) begonnen habe.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung – insbesondere unter Hinweis auf § 295 BAO – als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag wird die Anwendung des § 21 Abs. 1 Z 2 BewG als zu Unrecht erfolgt bemängelt, da eine Artfortschreibung erst erfolgen dürfe, wenn die Bebauung abgeschlossen sei und nicht, wie im Feststellungsbescheid angeführt, weil mit der Bebauung begonnen wurde. Der angefochtene Abgabenbescheid beruhe daher auf einem unzulässig erlassenen Feststellungsbescheid; dieser Hinweis erfolge in Kenntnis der Bestimmung des § 252 BAO; mangels Kenntnis der Rechtsfolgen dieses Bescheides sei dieser nicht bekämpft worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 252 BAO lautet:

Abs. 1: Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen wurden, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Abs. 2: Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Meß-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

Abs. 3: Ist ein Bescheid gemäß § 295 Abs. 3 geändert oder aufgehoben worden, so kann der ändernde oder aufhebende Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in dem zur Änderung oder Aufhebung Anlass gebenden Bescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

§ 295 Abs. 3 BAO lautet: Ein Bescheid ist ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. Mit der Änderung oder Aufhebung des Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des anderen Bescheides oder der nachträglich erlassene andere Bescheid rechtskräftig geworden ist.

Gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG ist auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ein besonderer Einheitswert festzustellen, wenn sich in den Fällen des Abs. 2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenem 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.

Die Bebauung eines Grundstückes stellt gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 iVm. den §§ 51 und 53 Abs. 1 BewG einen Grund für eine Artfortschreibung dar.

Das für die Einheitsbewertung zuständige Finanzamt hat mit Bescheid vom 1. April 2008 eine Artfortschreibung zum 1. Jänner 2007 durchgeführt, der angefochtene Bescheid wurde im Sinne des § 295 Abs. 3 erlassen; es bestand daher keine Veranlassung zur Feststellung eines besonderen Einheitswertes im Sinne des § 19 Abs. 3 ErbStG.

Nach den klaren gesetzlichen Anordnungen darf die Abgaben- bzw. die Berufungsbehörde nicht darüber entscheiden, ob der Grundlagenbescheid zu Recht ergangen ist bzw. ist auf die Einwendungen, die die Zulässigkeit bzw. Richtigkeit der Bewertung (Artfortschreibung) betreffen, nicht einzugehen. Allerdings ist darauf hinzuweisen, dass, wie von Amts wegen erhoben wurde, die seitens des Finanzamtes Grieskirchen Wels ergangenen Bescheide in Rechtskraft erwachsen sind.

Linz, am 29. Oktober 2010