



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GH, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 5. März 2003, Steuernummer, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 9.11.1997 ist Herr G.H. verstorben. Laut Einantwortungsurkunde des Bezirksgerichtes H vom 30. November 1998 wurde der Nachlass auf Grund des Testamentes der erbserklärten erbl. Witwe EH zur Gänze eingewantwortet.

Laut Beschluss des BG H vom 30. November 1998 zu xxx haben die erbl. Kinder die Erklärung abgegeben, den gesetzlichen Pflichtteil in Anspruch zu nehmen.

Mit Erbschaftssteuerbescheid vom 4. März 2003 wurde auf Grund der Geltendmachung des Pflichtteilsanspruches ausgehend von einem Betrag von S 500.000,- Erbschaftssteuer in Höhe von € 1.195,47 festgesetzt. Da trotz mehrmaligem Ersuchen für den geltend gemachten Pflichtteil kein Betrag bekannt gegeben worden war, nahm das Finanzamt A denselben Betrag wie bei der pflichtteilsberechtigten Tochter des Erblassers an.

Mit Pflichtteilsübereinkommen vom 28. März 2002 haben die erbl. Söhne G.H. und CH in Abgeltung ihres Pflichtteilsanspruches die Liegenschaft EZ landwirtschaftlich genutzt je zur

Hälfte in ihr Eigentum übernommen. Die erbl. Söhne erklären in Punkt elftens des gegenständlichen Vertrages, dass ihre Pflichtteile in der Verlassenschaft nach ihrem Vater durch das gegenständliche Pflichtteilsübereinkommen endgültig und vollkommen abgefunden sind.

Mit dem nunmehr angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid vom 5. März 2003 wurde für diesen Erwerbsvorgang Grunderwerbsteuer in Höhe von € 726,73 festgesetzt, wobei als Bemessungsgrundlage ebenfalls jener Betrag angesetzt wurde, den die erbl. Tochter BH als Pflichtteilsabfindung erhalten hat.

In der gegen vorgenannten Grunderwerbsteuerbescheid eingebrachten Berufung wurde eingewendet, auf Grund der nicht erfolgten Gegenleistung einer Pflichtteilszahlung in Höhe von € 36.336,42 liege kein Tatbestand eines Grunderwerbes vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. November 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt A begründete, da in der Verlassenschaft nach G.H. der Pflichtteil geltend gemacht worden sei, habe gegen die Erbin EH eine Pflichtteilsforderung bestanden. Die Verlassenschaft sei mit Einantwortungsurkunde vom 30.11.1998 abgeschlossen worden. Mit dem Pflichtteilsübereinkommen vom 28.3.2002, also Jahre später, sei nun die ganze EZ xx, die zu $\frac{1}{3}$ aus der Verlassenschaft des Vaters stamme, je zur Hälfte an die beiden Söhne zur gänzlichen Pflichtteilsentfertigung übertragen worden. Gegenleistung für diesen Erwerb sei daher die Hingabe der bestehenden Pflichtteilsforderung.

Im Vorlageantrag wird ergänzend vorgebracht, gemäß §2Abs.1 Z 1 (ErbStG) gelte als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall durch Vermächtnis oder aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches. Auch der Pflichtteilsberechtigte könne über seinen Pflichtteil verfügen. Erkläre er - wann immer - den Verzicht darauf, ohne hiefür ein Entgelt zu verlangen, so führe dies, gleichgültig, ob mit dem Verzicht die Absicht verbunden sei, den Erben oder die Erben zu bereichern, zu keiner Abgabepflicht beim ihm (§15 Abs.1 Z 8).

Leiste der Pflichtteilsberechtigte Verzicht auf seinen Anspruch gegen das Versprechen, für den Verzicht eine bestimmte Liegenschaft zu erhalten, so sei dieser Erwerb der Liegenschaft zufolge Abs.2 Z 4 als Erwerb von Todes wegen anzusehen, daher erbschaftsteuerpflichtig und gemäß §3 Z 2 von der GrEST befreit.

Der Umstand, dass ein solcher Pflichtteilsberechtigter die Liegenschaft aufgrund eines Rechtsgeschäftes unter Lebenden erwerbe (die Vereinbarung über die Abgeltung des Anspruchs im Wege einer Sachzuwendung sei ein solches) habe daher im speziellen Fall in den Hintergrund zu treten. Eine Ableitung auf ein solches aufgrund der längeren Dauer von

drei Jahren könne dem Gesetz und diesem Kommentar dazu (Dorazil Handkommentar zum Erbschaftsteuergesetz) nicht entnommen werden.

Die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer in einer Höhe von € 726,73 sei daher nicht rechtmäßig. Es werde ersucht der Berufung dahingehend stattzugeben, dass die Grunderwerbsteuer mit Null festgesetzt werde.

Was nun die Höhe der Bemessungsgrundlage anbelange sei erbschaftssteuerlich nicht der Einheitswert des Grundstücks, sondern die Pflichtteilsforderung heranzuziehen, da der Pflichtteilsanspruch eben ein Geldanspruch sei. Die Vorschreibung der Erbschaftsteuer in Höhe von € 1.195,47 sei zu Recht ergangen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die Bemessungsakten Erf.Nrn. xy des Finanzamtes A .

Die Erbschaftssteuerfestsetzung wurde mittlerweile außer Streit gestellt. Dennoch wird im Zusammenhang mit der gegenständlichen Grunderwerbsteuerfestsetzung zur Klarstellung folgendes ausgeführt:

Gemäß §2 Abs.1 Z 1 Erbschaftsteuergesetz 1955 (ErbStG) gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines *geltend gemachten Pflichtteilsanspruches*.

Es kommt nicht §2 Abs.2 Z 4 ErbStG zur Anwendung, wie der Bw in seinem Vorlageantrag betreffend Grunderwerbsteuer ausführt ("der Erwerb der Liegenschaft ist zufolge "Abs.2 Z 4" als Erwerb von Todes wegen anzusehen"), denn gemäß §2 Abs.2 Z 4 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen *was als Abfindung für einen Verzicht* auf den entstandenen Pflichtteilsanspruch oder für die Ausschlagung einer Erbschaft oder eines Vermächtnisses von Dritter Seite gewährt wird. Der Bw hat den Pflichtteil aber nicht ausgeschlagen sondern im Gegenteil dezidiert angenommen.

Zivilrechtlich hat der Pflichtteilsberechtigte nur einen obligatorischen Anspruch gegen den Erben auf Abgeltung seines Anspruches in Geld, jedoch keinen Anspruch auf einen verhältnismäßigen Anteil an den einzelnen zur Verlassenschaft gehörigen Gegenständen. Der Pflichtteil ist demnach bloß ein Forderungsrecht auf einen verhältnismäßigen Teil des Nachlasswertes in Geld (vgl. zB. VwGH 98/16/0365 vom 27.1.1999).

Nach ständiger Judikatur des VwGH ist überdies dem Erbschaftssteuerrecht ein Grundsatz fremd, nach dem der Erwerb eines Vermögensgegenstandes ein erbrechtlicher bleibt, wenn er

auf ein zwischen den am Erbfall Beteiligten abgeschlossenes Übereinkommen zurückzuführen ist.

In diesem Sinn hat der VwGH in seiner Entscheidung vom 27. Jänner 1999 (verstärkter Senat), Zl. 98/16/0365, die Rechtsansicht vertreten, dass es sich beim Pflichtteilsanspruch um einen Anspruch auf Auszahlung eines entsprechenden Wertes in Geld handelt. Daraus folgt, dass Gegenstand des Erwerbes eine Geldforderung, nicht aber ein bestimmtes Nachlassvermögen ist. Auf die Bestimmung des Erwerbsgegenstandes und dessen Bewertung ist es ohne Einfluss, durch welche Leistung der durch die Geltendmachung entstandene Pflichtteilsanspruch erfüllt worden ist. Trifft der Pflichtteilsberechtigte mit dem Erben betreffend der Abgeltung seines Anspruches eine Zahlungsvereinbarung, so wird dadurch der ursprüngliche Inhalt des durch den Pflichtteilsanspruch begründeten Schuldverhältnisses nicht berührt. Nach der Entstehung des Steueranspruches zwischen dem Erben und dem Pflichtteilsberechtigten getroffene Erfüllungsabreden vermögen den einmal entstandenen Steueranspruch nicht aufzuheben oder zu modifizieren. Diesbezüglich kann die Auslegung des Befreiungstatbestandes gemäß §3 Abs.1 Z 2 GrEStG für die Beurteilung des Gegenstandes des der Erbschaftssteuer unterliegenden Erwerbsvorganges nicht herangezogen werden.

Damit folgt der VwGH der Rechtsauffassung des BFH (Urteil vom 7. Oktober 1998, II R 52/96), auf welche sich das Höchstgericht in seiner Entscheidung ausdrücklich bezogen hat und wonach der Geldanspruch des Pflichtteilsberechtigten Erwerbsgegenstand bleibt, unabhängig davon, wie und durch welche Leistung der Anspruch zum Erlöschen gebracht wird. Demzufolge unterliegt daher nicht der Wert des übernommenen Grundstückes, sondern der Nominalwert der Pflichtteilsforderung der Erbschaftssteuer. Aus dem Titel des geltend gemachten Pflichtteilsanspruches ist daher gemäß §2 Abs.1 Z1 ErbStG die Pflichtteilsforderung als Erwerb von Todes wegen der Besteuerung zu unterziehen.

Wie der Bw in seinem Vorlageantrag selbst ausführt, sei erbschaftssteuerlich nicht der Einheitswert des Grundstückes, sondern die Pflichtteilsforderung heranzuziehen, da der Pflichtteilsanspruch eben ein Geldanspruch sei. Die Vorschreibung der Erbschaftssteuer in Höhe von € 1.195,47 sei zu Recht ergangen.

Hinsichtlich der angefochtenen Grunderwerbsteuerfestsetzung ist folgendes zu sagen:

Gemäß §1 Abs.1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer ua. Rechtsvorgänge, die den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründen.

Gemäß §3 Abs.1 Z 2 GrEStG ist ein Grundstückserwerb von Todes wegen von der Besteuerung ausgenommen.

Ist allerdings aus erbschaftssteuerlicher Sicht nicht der Erwerb der Grundstücke als Erwerb von Todes wegen anzusehen, sondern der Pflichtteil als Geldforderung, kann zwangsläufig auch die Steuerbefreiung gemäß §3 Abs.1 Z 2 GrEStG nicht zur Anwendung kommen, weil darin ausdrücklich auf einen Grundstückserwerb von Todes wegen abgestellt ist.

Aus diesem Grund hat auch der BFH (nach seiner oben zitierten Entscheidung zum Erbschaftssteuerrecht aus dem Jahr 1998) im Hinblick auf die sich sonst ergebende Diskrepanz zwischen ErbStG und GrEStG in der Frage des Erwerbsgegenstandes die Rechtsprechung zur GrESt konsequenterweise angepasst, sodass ein Grundstückserwerb zur Erfüllung eines auf Geld gerichteten Pflichtteiles nun wieder nicht mehr von der GrESt befreit ist (BFH vom 10. Juli 2002, II R 11/01). Der VwGH ist in dieser Frage in der Vergangenheit dem BFH gefolgt (vgl. UFSL RV/0617-L/02, RV/0618-L/02 vom 4.7.2006).

Es ist daher in vorliegendem Fall von zwei Rechtsvorgängen auszugehen. Einerseits hat der Bw ex lege einen Pflichtteilsanspruch erworben, andererseits hat der Bw von der Mutter eine Liegenschaft in Erfüllung seiner Forderung erhalten.

Frau EH hatte die berufungsgegenständliche Liegenschaft bereits in ihrem Eigentum und erteilt laut Punkt Neuntens des Pflichtteilsübereinkommens vom 28. März 2002 ihr Einverständnis zur Einverleibung des Eigentumsrechtes für G.H. und CH. Im gegenständlichen Fall ist daher von einem steuerpflichtigen Erwerb des Nachlassgrundstückes durch den Bw auf Grund eines zwischen dem Pflichtteilsberechtigten und der Erbin geschlossenen Rechtsgeschäftes unter Lebenden im Sinne des §1 Abs.1 Z1 GrEStG auszugehen.

Die Steuer berechnet sich gemäß §4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung.

Wird ein Grundstück in Erfüllung einer Geldforderung hingegeben, so bildet der Betrag der Forderung (hier: Pflichtteilsanspruch) die Gegenleistung.

Da der Bw einerseits selbst von der durch das Finanzamt angesetzten Forderungshöhe ausgeht und andererseits auf Grund der gesetzlichen Regelung jedem Kind der Pflichtteil in gleicher Höhe zusteht, kann von der Richtigkeit dieser Annahme ausgegangen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. November 2008