

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter N.N. über die **Beschwerde** der Bf. vertreten durch Rechtsanwalt, vom XX. MM JJ+2 gegen die Bescheide des Finanzamtes A-Wirt vom 27. Mai JJ+2 betreffend **Grunderwerbsteuer** zu Recht

erkannt:

Der **Beschwerde** wird **stattgegeben**.

Die angefochtenen **Bescheide** werden **abgeändert** und die **Grunderwerbsteuer** wird **neu festgesetzt** wie folgt:

- 1) Für den Erwerb von Sigi Sohn und Tanja Tocht, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 47.500,00, mit einem Betrag von **€ 950,00**.
Bisher waren vorgeschrieben **€ 3.550,00**.
- 2) Für den Erwerb von Steff Mustaman und Susi Stiftocht, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 47.500,00, mit einem Betrag von **€ 1.662,50**.
Bisher waren vorgeschrieben **€ 6.212,50**.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Verlassenschaftsverfahren nach ihrem am 4. MM JJJJ verstorbenen Lebensgefährten hatte die Berufungswerberin, nunmehr Beschwerdeführerin (in der Folge auch bloß: Bf.), laut ursprünglichem Protokoll über die Verlassenschaftsabhandlung zur teilweisen Abdeckung ihrer mit einem Betrag von € 450.000,00 gegen den Nachlass angemeldeten Forderung von den vier erbserklärten Kindern eine Liegenschaft samt einem darauf befindlichen Wohnhaus in ihr Eigentum übertragen erhalten.

Da nach dem Inhalt dieses Protokolls die Bf. unmittelbar im Anschluss daran ihre Forderung **auf** € 95.000,00 eingeschränkt hatte, erblickte das Finanzamt in der Differenz zwischen dem angemeldeten und dem solcherart eingeschränkten Betrag, also im vermeintlichen Forderungsverzicht im Ausmaß von € 355.000,00, die grunderwerbsteuerliche Gegenleistung für den Erwerb der Beschwerdeführerin.

Mit den nunmehr angefochtenen zwei Bescheiden schrieb das Finanzamt, ausgehend von einer Gegenleistung von jeweils € 177.500,00, der Bf. Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von € 3.550,00 (für zwei Viertelерwerbe von den beiden mit dem Erblasser gemeinsamen Kindern) und mit einem Betrag von € 6.212,50 (Erwerb von ihren zwei Stiefkindern) vor.

In ihrer dagegen fristgerecht erhobenen und damals noch als Berufung bezeichneten Beschwerde sowie in einem ergänzenden Schriftsatz führte die Bf. aus, es würde sich bloß um einen Protokollierungsfehler handeln. Richtigerweise habe sie ihre Forderung **um** einen Betrag von € 95.000,00 eingeschränkt.

Dazu hatte die Bf. ihrem Schreiben eine als Amtsvermerk überschriebene und vom Notar, der als Verlassenschaftskommissär tätig gewesen war, unterfertigte Aktennotiz beigelegt. Damit wurde das Erbübereinkommen im maßgeblichen Punkt 6. des Protokolls wegen eines Schreibfehlers dahingehend berichtigt, dass die Forderung (Anm.: der Bf.) **um** € 95.000,00 eingeschränkt wurde.

Zusätzlich führte die Bf. ins Treffen, dass die Liegenschaft von dem im Nachlassverfahren beigezogenen Sachverständigen laut – ebenfalls angeschlossenen – Gutachten mit einem Sachwert von € 95.600,00 bewertet wurde, also korrespondierend genau mit dem Betrag, um welchen die Bf. ihre Forderung eingeschränkt habe.

Da für die Heranziehung eines Betrages von € 355.000,00 als Gegenleistung keinerlei Grundlage bestehe, werde beantragt, die GrESt auf Basis einer Bemessungsgrundlage von € 95.000,00 festzusetzen.

Über Vorhalt des Finanzamtes, wonach eine Änderung des im Verlassverfahren getroffenen Übereinkommens als bürgerlich-rechtlicher Vertrag nach den geltenden Formerfordernissen der Zustimmung und Unterfertigung aller Beteiligten bedürfe, gab die Bf. bekannt, eine Zustimmung sei nicht erforderlich, da es sich nicht um eine Änderung einer Willensäußerung, sondern bloß um eine Korrektur eines Rechtschreibfehlers handle und überdies eine der beteiligten Personen, und zwar Susi Stiftochta, auf Versuche zur Kontaktaufnahme gar nicht reagiere.

Aus der der Vorhaltsbeantwortung beigelegten Forderungsanmeldung geht weiters hervor, dass die Bf. gemeinsam mit dem Erblasser im Laufe ihrer Lebenspartnerschaft Vermögen in Gestalt von Liegenschaften und Sparguthaben geschaffen hatte. Im Hinblick auf die beabsichtigte und erwartete, aber dann doch nie realisierte Eheschließung sowie auf ihren in die über 40 Jahre dauernde Lebensgemeinschaft eingebrachten Nettoverdienst von durchschnittlich rd. € 1.000,00 monatlich samt den von ihr erbrachten Arbeits- und Sachleistungen wurde aus "advokatorischer Vorsicht" ein Betrag von € 450.000,00 als Forderung der Bf. dem Nachlass gegenüber angemeldet.

Ungeachtet all dieser Umstände vertrat das Finanzamt weiterhin den Standpunkt, eine der Beschwerde zum Erfolg verhelfende Änderung der rechtskräftigen Erbübereinkunft bedürfe der Zustimmung sämtlicher Beteiligten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Aus dem Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten wird seitens des erkennenden Gerichtes nachstehender Sachverhalt als entscheidungsrelevant festgestellt:

Die Beschwerdeführerin hat seit ihrem XX. Lebensjahr mit dem geschiedenen Erblasser Max Mustaman, der damals bereits Vater zweier Kinder, und zwar von Steff Mustaman und Susi Stiftochta, war, über 40 Jahre in einer Partnerschaft gelebt. Aus dieser Beziehung wiStiftochtaum stammen zwei weitere gemeinsame Kinder, nämlich Sigi Sohn und Tanja Tochta. Die Bf. war während der überwiegenden Zeit der Partnerschaft berufstätig, und zwar von JJ-37 bis J-34 bei der Firma ABC und von JJ-31 bis JJ-2 im Gasthaus A-Wirt. Ihr durchschnittlicher Verdienst hatte monatlich € 1.000,00 betragen. Der Erblasser indes bezog – soweit aus dem internen Abfragesystem AIS-DB 2 ableitbar – ab dem Jahr JJ-11 eine betragsmäßig etwas geringere Pension.

Im Verlassenschaftsverfahren machte die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin, die nicht zum Kreis der gesetzlichen Erben zählte, eine Forderung gegenüber der Verlassenschaft, repräsentiert durch die vier erblasserischen Kinder als präsumtive und dann erbserklärte Erben, in Höhe von € 450.000,00 geltend. Diese Forderung wurde von Susi Stiftochta bzw. deren Rechtsvertreter Advo-Catus sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach sofort und ausdrücklich bestritten.

An Aktiva waren im Wesentlichen mehrere Liegenschaften sowie Sparguthaben mit einem Gesamtwert von rund € 443.000,00 vorhanden, wobei die Liegenschaften darin mit dem geschätzten Verkehrswert enthalten waren.

Der Sachwert der Liegenschaft EZ 987 GB 65432 A-Dorf, welche den gemeinsamen Wohnsitz der Bf. mit dem Erblasser unter der Adresse B-Straße-1, B-Dorf, bildete, hatte nach dem Gutachten des Sachverständigen € 95.600,00 und der daraus nach Abzug eines Anpassungsabschlages abgeleitete Verkehrswert € 81.000,00 betragen.

Die vier Kinder als gesetzliche Erben gaben je unbedingte Erb(antritt)serklärungen ab und schlossen in der Folge ein Erbteilungsübereinkommen, im Zuge dessen die gerade angeführte Liegenschaft der Bf. in deren Eigentum übertragen und von ihr übernommen wurde. Im Abhandlungsprotokoll vom 24. Juli JJ+1 ist diesbezüglich im Pkt. 6) festgehalten, dass die Eigentumseinräumung zur teilweisen Abdeckung der Forderung der Bf. dienen würde, weshalb diese ihre Forderung **auf** (den Betrag von) € 95.000,00 einschränkte, wobei von ihr eine eventuelle weitere Ausdehnung ausdrücklich vorbehalten wurde. Nach Punkt 10) des Protokolls hatte die Bf. schließlich für den Fall, dass sie tatsächlich das Eigentum an der genannten Liegenschaft – und den unstrittigen

Begräbniskostenersatz – erhalte, erklärt, keine weiteren Forderungen gegen die Miterben, insbesondere nicht gegenüber Susi Stiftochta, zu stellen.

Im Rechtsmittelverfahren wurde vorgebracht, es habe sich bloß um einen Rechtschreibfehler gehandelt und müsste die maßgeblich Passage im Text richtigerweise dahingehend lauten, dass die Bf. ihre Forderung **um** einen Betrag von € 95.000,00 einschränke. Dazu reichte die Bf. ein dem entsprechendes Schreiben des Gerichtskommissärs vom 18. September JJ+2 nach, mit dem das Protokoll vom 24. Juli JJ+1 im Punkt 6) dahingehend korrigiert wurde.

Nach Ansicht des Gerichtes, welches nach herrschender Auffassung (*Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 1a zu § 20; VwGH vom XX. Dezember 1993, 88/16/0235, und vom 14. Oktober 1999, 98/16/0288) an die im Inventar ausgewiesenen Werte nicht gebunden ist, sondern den Wert des Reinnachlasses – und daher auch jenen der einzelnen Nachlassaktiva und –passiva – aus dem Gesichtswinkel des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung unter eigener Verantwortung zu beurteilen hat, kommt deshalb dem Begehren der Beschwerdeführerin auf Änderung der GrESt-Bemessungsgrundlage auf € 95.000,00 schon aus zweierlei Gründen Berechtigung zu:

Zum Einen, da dem Verhandlungsprotokoll auch sonst noch andere Fehler anhaften. So wird bei den anwesenden und teilnehmenden Personen zweimal der Name Susi genannt. Weiters wird darin ausgeführt, der Erblasser sei "unter Hinterlassung eines Testamentes verstorben, sodass die gesetzliche Erbfolge eintrete", obwohl in der Todesfallaufnahme und auch später keine letztwilligen Anordnungen oder Verträge festgestellt wurden. Schließlich ist im Protokoll noch festgehalten; der Gerichtskommissär würde "die Erbin" informieren, obschon mehrere Erben vorhanden waren, weshalb insgesamt gesehen tatsächlich von einem reinen Übertragungsfehler und nicht von einer versuchten, aber fehlgeschlagenen einvernehmlichen Änderung der Gegenleistung im grunderwerbsteuerlichen Sinn auszugehen ist.

Darüber hinaus hat die Bf. überzeugend dargetan, dass es völlig realitätsfremd wäre, auf eine bestimmte Forderung in einem Ausmaß von rund € 355.000,00 zu verzichten, um im Gegenzug dafür einen Vermögenswert von – großzügig betrachtet – lediglich € 95.000,00, also nicht einmal einem Drittel davon, zu erhalten. Dem gegenüber würde ein Verzicht auf eine (Teil-) Forderung in Höhe von € 95.000,00 wirtschaftlich genau dem Wert des erhaltenen Vermögens entsprechen und insofern vernünftigerweise damit korrespondieren.

Dass die Korrektur des Schreibfehlers von einem Notar, also einer öffentlichen und beeideten Urkundsperson, erfolgte, an deren Glaubwürdigkeit nicht im Entferntesten zu zweifeln war, rundet das gewonnene Bild nur noch ab.

Dem Ansinnen der Bf. wäre nach Meinung des Gerichtes aber auch aus einem anderen, von der Bf. gar nicht relevierten, Grund zu folgen:

Gemäß dem auch für grunderwerbsteuerliche Zwecke, so etwa für die Bewertung der Gegenleistung (*Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 22 zu § 5) maßgeblichen § 14 Abs. 1 Bewertungsgesetz 1957 sind Kapitalforderungen mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder niedrigeren Wert begründen.

Solche besonderen Umstände liegen etwa dann vor, wenn eine Forderung uneinbringlich ist, wobei diesfalls die Forderung nach Abs. 3 leg. cit. gänzlich außer Ansatz zu bleiben hat. Aber nicht nur die erwiesene Uneinbringlichkeit, sondern schon die Tatsache, dass der Einbringlichkeit am Stichtag ein begründeter Zweifel entgegensteht, es sich also um eine sog. dubiose Forderung handelt, stellt nach herrschender Meinung (*Fellner*, a.a.O., Rz 33; VwGH vom 23. Mai 1996, 92/15/0065, und vom 10. Juli 1996, 94/15/0037) einen besonderen Grund dar, der eine andere, nämlich eine niedrigere Bewertung der Forderung rechtfertigt.

Im vorliegenden Fall wurde die Forderung der Beschwerdeführerin von ihrer Stieftochter Susi Stiftochta sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach bestritten. Für das BFG stellt sich dieser Umstand als ein solcher beachtenswerter und begründeter Zweifel an der – gänzlichen – Einbringlichkeit der geltend gemachten Forderung dar, zumal das Verhältnis der beiden Beteiligten untereinander erkennbar so zerrüttet war, dass Susi Stiftochta nach Abschluss des Verlassenschaftsverfahrens nicht einmal mehr auf Schreiben der Bf. an sie reagiert hatte. Eine über die teilweise Anerkennung der Forderung durch die Übereignung der Liegenschaft B-Straße-1 hinaus gehende Durchsetzbarkeit der Restforderung war nach Ansicht des BFG daher nicht realistisch und nicht gegeben.

In dieses Bild fügt sich noch, dass die Forderung in ihrem Gesamtausmaß von € 450.000,00 völlig überzogen und realitätsfern erscheint. Bei der Forderungsberechnung wurden nämlich offenkundig sämtliche von der Bf. bezogenen Einkünfte – deren Höhe überdies nicht einmal nachgewiesen und nur im Schätzungswege ermittelt wurde – als der Vermögensschaffung dienend angesehen und dabei gänzlich außer Acht gelassen, dass irgendwie auch die Lebenshaltungskosten der Bf. zu bestreiten waren. Damit zusammenhängend ist weiters zu bedenken, dass auch der Erblasser selbst durch seine Aktiv- und daran anschließend seine Pensionseinkünfte zur Schaffung des hinterlassenen Vermögens beigetragen haben muss. Die Bf. hätte sohin nur einen anteiligen Anspruch auf Ersatz erfolgversprechend geltend machen können. Hält man sich zudem vor Augen, dass die Nachlassaktiva zu Verkehrswerten nicht einmal das Ausmaß der angemeldeten Forderung erreichten, so ergibt sich daraus für das Gericht zweifelsfrei, dass im Lichte des Beitrags des Erblassers zur Vermögensbildung die Forderung der Bf. absolut unrealistisch und auch undurchsetzbar war.

Die Beschwerdeführerin selbst dürfte ebenfalls nur von einer Werthältigkeit der Forderung im Ausmaß von € 95.000,00 ausgegangen sein, hat sie sich doch mit der Übertragung der Liegenschaft mit einem Sachwert in eben dieser Höhe (der Verkehrswert mit € 81.000,00 ist noch niedriger) zufrieden gegeben und – soweit aus der Aktenlage ersichtlich – von einer weiteren Geltendmachung erkennbar wegen Aussichtslosigkeit Abstand genommen.

Zusammengefasst gelangt das Gericht somit zur Auffassung, dass der Forderung der Beschwerdeführerin nur ein Wert von € 95.000,00 beizumessen war, da begründete Zweifel an einer erfolgsversprechenden, darüber hinausgehenden Geltendmachung vorliegen und die erhaltene Liegenschaft in etwa einen gleich hohen Wert repräsentierte. Zudem liegt, wie schon oben ausführlich dargestellt wurde, ein bloßer Übertragungsfehler vor.

Der Verzicht der Bf. auf ihre Forderung im Ausmaß deren Werthaltigkeit von € 95.000,00 stellt demnach in dieser Höhe die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer dar. Von der Gegenleistung entfallen je die Hälfte, also jeweils € 47.500,00, auf den Erwerb von den leiblichen Kindern (Sigi Sohn und Tanja Tocht) der Bf. (Steuersatz gemäß § 7 Z 1 GrEStG 2%, **GrESt** daher **€ 950,00**) und auf den Erwerb von den Stiefkindern (Steff Mustaman und Susi Stiftocht, Steuersatz nach § 7 Z 3 GrEStG 3,5%, **GrESt** sohin **€ 1.662,50**).

Der Abspruch über die Unzulässigkeit einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof hatte zu erfolgen, da die hier streitentscheidende Frage, wie zweifelhafte Forderungen bzw. der Verzicht auf diese für Zwecke der Grunderwerbsteuer zu bewerten sind, durch die zu § 5 GrEStG 1987 ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. die Erkenntnisse vom 23. Mai 1996, 92/15/0065, und vom 10. Juli 1996, 94/15/0037) ausreichend geklärt ist.

Es war deshalb spruchgemäß zu entscheiden.