



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G, Adr, vertreten durch Notar, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 23. August 2006 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Laut Abhandlung (siehe Protokoll vom 8./23. Juni 2006) nach dem am 24. Oktober 2005 verstorbenen H hatte die Witwe M als Alleinerbin aufgrund des Testamentes aus 1990 die bedingte Erbantrittserklärung abgegeben; daneben waren als Pflichtteilsberechtigte vorhanden die beiden ehelichen Kinder P und C sowie die außereheliche Tochter T. Hinzugetreten in der Abhandlungstagsatzung ist der präsumtive außereheliche (ae.) Sohn G (= Berufungswerber, Bw), der ein Vaterschaftsgutachten vorgelegt hat. Die Witwe hat aufgrunddessen zu Protokoll gegeben, dass sie für die Verlassenschaft die Vaterschaft des Erblassers betr. den Bw anerkennen will und beim Standesamt eine entsprechende Anerkennungserklärung abgeben wird. Festgehalten wurde, dass bei rechtswirksamer Anerkennung die vier Kinder aufgrund des Gesetzes zu je 1/6 erbberechtigt sind, sodass deren Pflichtteil je 1/12 bzw. der geminderte Pflichtteil je 1/24 vom Reinnachlass beträgt. Vom Rechtsvertreter der drei Kinder P, C und T wurde *"im Hinblick auf das abzuschließende Pflichtteilsübereinkommen kein Einwand gegen die Anerkennung der Vaterschaft des verstorbenen H durch dessen Verlassenschaft für den präsumtiven ae. Sohn G"* erhoben. Festgehalten wurde weiters, dass T den geminderten Pflichtteil (1/24) und der Bw den

zustehenden Pflichtteil (1/12) geltend macht.

Laut dem im Anschluss an das Inventar (mit Feststellung des Reinnachlasses in Höhe von rund € 420.772) zwischen der Erbin und den pflichtteilsberechtigten Kindern – nach eingehender Beratung zur einvernehmlichen und vollständigen Gutmachung der Pflichtteilsansprüche – getroffenen "Pflichtteilsübereinkommen" verpflichtet sich die Erbin M den Kindern P, C und dem Bw den je 1/12-Pflichtteil im Betrag von je € 40.000 sowie der T den geminderten 1/24-Pflichtteil von € 20.000 bis spätestens 1. November 2006 zu bezahlen. Unter Punkt VII. des Pflichtteilsübereinkommens wird festgehalten:

*"Zur Vermeidung eines Rechtsstreites über die Anerkennung der Vaterschaft des verstorbenen H durch dessen Verlassenschaft zum präsidenten ae. Sohn G verpflichtet sich hiemit letzterer trotz Kenntnis, dass es in gegenständlicher Angelegenheit keine Befristung für die Antragstellung zur Anerkennung der Vaterschaft und keine Legitimation für deren Bestreitung durch die pflichtteilsberechtigten Kinder besteht, den beiden Kindern P und C je einen Betrag von € 5.000 und der ae. Tochter T einen Betrag von € 2.500 bis spätestens 1.11.2006 spesen- und abzugsfrei auszuzahlen".* Der Bw beauftragt seine Rechtsvertreterin zur Auszahlung der Teilbeträge von gesamt € 12.500 von seinem Pflichtteil von € 40.000 an die drei genannten Kinder, welche *"sohin ihre vorbehaltlose Zustimmung zur Anerkennung der oa. Vaterschaft"* erteilen.

Das Finanzamt hat daraufhin ua. dem Bw mit Bescheid vom 23. August 2006, StrNr, ausgehend vom Pflichtteilerwerb € 40.000 nach Abzug des Freibetrages € 2.200, sohin ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 37.800 gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. I) Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idGF, die 3,5%ige Erbschaftssteuer im Betrag von € 1.323 vorgeschrieben.

Hinsichtlich der als "Vergleich" qualifizierten Vereinbarung unter Punkt VII. des Pflichtteilsübereinkommens wurde dem Bw eine Rechtsgeschäftsgebühr zur Vorschreibung gebracht; der diesbezügliche Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

In der gegen den Erbschaftssteuerbescheid erhobenen Berufung wurde eingewendet, die Bemessungsgrundlage müsse in sinngemäßer Anwendung des § 20 Abs. 6 ErbStG um jene € 12.500 vermindert werden, zu deren Zahlung sich der Bw zwecks Vermeidung eines Rechtsstreites gegenüber den anderen Kindern verpflichtet habe. Nach Abzug dieser Entfertigungszahlungen ergebe sich die Bemessungsgrundlage mit € 25.300 und sohin die 3%ige Erbschaftssteuer mit lediglich € 759.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 21. September 2006 wurde damit begründet, dass es sich bei den betreffenden Zahlungen weder um Kosten des Bw für einen geführten Rechtsstreit iSd § 20 Abs. 4 Z 4 ErbStG noch um Verbindlichkeiten aus Pflichtteilsrechten iSd §

20 Abs. 6 ErbStG, sondern vielmehr um eine freiwillige Leistung des Bw handle, um einen allfälligen Rechtsstreit zu vermeiden.

Mit Antrag vom 17. Oktober 2006 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und vorgebracht, nach der VwGH-Judikatur (Erk. vom 17.3.1986, 84/15/0117) gehörten zu den aus Rechtsstreitigkeiten erwachsenden Kosten iSd § 20 Abs. 4 Z 4 ErbStG solche gerichtlichen und außergerichtlichen Kosten, die dem Bedachten zur Durchsetzung seiner Ansprüche notwendigerweise erwachsen würden. Die Zahlung der Entfertigungsbeträge sei dem Bw zur Durchsetzung seines Pflichtteilsanspruches notwendigerweise erwachsen, da er andernfalls - hätte er sich hiezu nicht im Zuge der Abhandlung verpflichtet - einen Rechtsstreit hätte führen müssen. Darüberhinaus sei die Aufzählung der Abzugsposten in § 20 Abs. 4 Z 4 ErbStG eine bloß demonstrative.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Erbschaftssteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG Erwerbe von Todes wegen; als solche gelten gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG Erwerbe durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltendgemachten Pflichtteilsanspruches.

Pflichtteil ist jener Erbteil, den bestimmte nahe Verwandte, die - wenn der Erblasser nicht testiert hätte - von Gesetzes wegen zu Erben berufen worden wären, mindestens erhalten müssen. Den Nachkommen (und dem Ehegatten) steht als Pflichtteil die Hälfte dessen zu, was sie als gesetzliche Erben erhalten hätten (§§ 765, 766 ABGB), sohin im Berufungsfall dem Bw als außerehelichem Sohn – wie in der Abhandlung festgestellt – ein Zwölftel vom Nachlasswert. Zivilrechtlich ist für die Berechnung der Wert des Nachlasses im Zeitpunkt der wirklichen Zuteilung maßgebend, wobei der Schätzung des Nachlasses der gemeine Preis, sohin der Verkehrswert, zugrunde zu legen ist (vgl. *Kozioł-Welser*, Grundriß des bürgerlichen Rechts<sup>5</sup>, Band II, S. 304 ff.).

Der Pflichtteilsberechtigte ist kein Erbe; sein Anspruch ist grundsätzlich eine Forderung auf einen verhältnismäßigen Teil des Nachlasswertes in Geld (§ 784 ABGB).

Der Pflichtteilsberechtigte hat nur einen Anspruch **gegen den Erben** auf Zahlung einer Geldsumme (vgl. VfGH 6.12.1990, B 175/90). Beim Pflichtteilsanspruch handelt es sich also um einen schuldrechtlichen Anspruch, dh. ein Forderungsrecht gegen den Erben auf Auszahlung eines Geldbetrages in der Höhe eines entsprechenden Anteiles am Reinnachlass (vgl. VwGH 27.6.1994, 93/16/0129,0130; OGH 30.1.1976, 7 Ob 509/76).

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 lit b ErbStG entsteht die Steuerschuld für den Erwerb eines geltendgemachten Pflichtteilsanspruches mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung. Der klagbare Pflichtteilsanspruch gilt schon dann als erhoben/geltendgemacht, wenn der

Berechtigte dem Erben auf ernsthafte Weise zu erkennen gibt, dass er seinen Pflichtteil in Anspruch nehmen will (VwGH 14.3.1978, 2277/75), spätestens und ohne Zweifel jedoch mit dem im Zuge der Verlassenschaft zwischen dem Erben und den Pflichtteilsberechtigten abgeschlossenen Übereinkommen (VwGH 27.1.1999, 98/16/0361, 0362).

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Erst nach dem Erwerb bzw. nach dem Todestag neu entstandene Kosten und Schulden können grundsätzlich nicht abgezogen werden, sofern sie nicht in den einzelnen Ziffern des § 20 Abs. 4 ErbStG gesondert angeführt sind (VwGH 11.5.2000, 97/16/0214).

Nach § 20 Abs. 4 Z 4 ErbStG sind von dem Erwerbe insbesondere abziehen "die Kosten eines für den Nachlass oder wegen des Erwerbes **geführten** Rechtsstreites".

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist die Aufzählung der in § 20 Abs. 4 ErbStG angeführten Abzugsposten – argumento "insbesondere" – eine bloß demonstrative. Zu diesen gerichtlichen und außergerichtlichen Kosten gehören all jene und soweit, die aus Anlass des Anfalles bzw. - wie im gegenständlichen Berufungsverfahren eingewendet - zur Durchsetzung der Rechte des Bedachten oder Erwerbers demselben **notwendigerweise erwachsen** sind (vgl. VwGH 17.3.1986, 84/15/0117).

Im Gegenstandsfalles steht nunmehr an Sachverhalt Folgendes fest:

Der Bw ist als präsumtiver ae. Sohn des Erblassers dem Abhandlungsverfahren in der Tagsatzung vom 8. Juni 2006 hinzugetreten und hat dort ein Vaterschaftsgutachten eines Sachverständigen vorgelegt, wonach die Vaterschaft des Erblassers zum Bw "mit 99,99 % Wahrscheinlichkeit praktisch erwiesen ist". Die Witwe M hat daraufhin als testamentarische Alleinerbin in Vertretung der Verlassenschaft ausdrücklich zu Protokoll gegeben, dass sie die Vaterschaft des Erblassers anerkennt und bei der zuständigen Behörde eine entsprechende Anerkennungserklärung abgeben wird. Der Rechtsbeistand der drei weiteren pflichtteilsberechtigten Kinder hat ausdrücklich im Hinblick auf das abzuschließende Pflichtteilsübereinkommen keinen Einwand gegen diese Anerkennung der Vaterschaft erhoben. Der zugeordnet in Höhe von 1/12 des Nachlasses festgestellte Pflichtteilsanspruch des Bw wurde von diesem anschließend ausdrücklich geltend gemacht (siehe S. 4 des Abhandlungsprotokolles vom 8.6./23.6.2006). Laut Pkten I. und II. des zwischen den Beteiligten einvernehmlich abgeschlossenen Pflichtteilsübereinkommens verpflichtet sich die Alleinerbin, ua. dem Bw dessen in Höhe von € 40.000 (= 1/12 des Nachlasswertes) bemessenen Pflichtteil bis 1. November 2006 abzugelten.

Wenn daher weder von der Erbin, der gegenüber allein der Forderungsanspruch des Bw besteht, noch von Seiten der übrigen Nachkommen irgendein Einwand gegen die Anerkennung der Vaterschaft des Erblassers zum Bw erhoben worden war, vielmehr sohin

dessen Stellung als Sohn und damit Pflichtteilsberechtigter anerkannt und auch im Übereinkommen einvernehmlich eine Übereinkunft betreffend die volle Abgeltung seines Pflichtteilsanspruches erzielt wurde, dann ist für die Berufungsbehörde in keinsten Weise erkennbar, inwiefern für den Bw die Durchführung eines allfälligen Rechtsstreites zu gewärtigen war. Dies umso weniger als in Pkt. VII. des Pflichtteilsübereinkommens, worin sich der Bw zur Zahlung der insgesamt € 12.500 an die übrigen drei Pflichtteilsberechtigten verpflichtet, zunächst festgeschrieben wird, dass der Bw diese Zahlungen leistet "trotz Kenntnis, dass für die pflichtteilsberechtigten Kinder keine Legitimation zur Bestreitung der Anerkennung der Vaterschaft besteht". Entgegen dem Berufungsvorbringen, die Zahlung dieser Entfertigungsbeträge seien dem Bw "notwendigerweise" zur Durchsetzung seines Pflichtteilsanspruches erwachsen, ist daher für die Berufungsbehörde in keinsten Weise nachvollziehbar, worin der Bw die "Notwendigkeit" zur Abwendung/Vermeidung einer Rechtsstreitigkeit konkret mit den übrigen Pflichtteilsberechtigten erblickt hat, wenn diesen offenkundig nicht einmal eine diesbezügliche Legitimation zugestanden ist.

Darüberhinaus geht schon aus dem klaren Wortlaut der Bestimmung des § 20 Abs. 4 Z 4 ErbStG hervor, dass nur solche erforderlichen Gerichts-, Anwalts- oder sonstigen Prozesskosten überhaupt abzugsfähig sind, soweit die Anrufung des Gerichtes zur Sicherung des Nachlasses oder zu seinem Erwerb **notwendig war**. Das bedeutet – wie zB auch aus dem Erkenntnis des VwGH 17.3.1986, 84/15/0117, erhellt, worauf der Bw im Vorlageantrag verweist - dass es sich grundsätzlich um tatsächlich **entstandene** Kosten aufgrund eines auch tatsächlich **durchgeführten** Rechtsstreites handeln muss, welcher Umstand gegenständlich ganz offensichtlich nicht vorliegt.

Gemäß § 20 Abs. 6 ErbStG können Verbindlichkeiten aus Pflichtteilsrechten nur insoweit abgezogen werden, als der Anspruch auf den Pflichtteil geltend gemacht wird.

Wenn in der Berufung eingewendet wird, in sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmung hätte die Bemessungsgrundlage des Bw um dessen Verpflichtung zur Zahlung der € 12.500 gemindert werden müssen, so ist dem entgegen zu halten, dass durch § 20 Abs. 6 ErbStG ausschließlich die Abzugsfähigkeit der Pflichtteilsverbindlichkeiten **beim Erben**, die für ihn aufgrund der Geltendmachung der Pflichtteile durch die Berechtigten entstanden sind, geregelt wird (siehe dazu: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz. 38 f. zu § 20). Ein Vorbringen unter Bezugnahme auf diese Bestimmung in Zusammenhalt mit allfällig von einem Pflichtteilerwerb abzuziehenden Kosten geht daher von vorneherein völlig ins Leere.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung insgesamt kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 5. Februar 2007