



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Frau BW, ADRESSE, vertreten durch Dr. Karl Claus & Mag. Dieter Berthold Rechtsanwaltspartnerschaft, 2130 Mistelbach, Hauptpl. 1, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 23. Juli 2008 zu ErfNr.***, StNr*** betreffend Schenkungssteuer und Grunderwerbsteuer entschieden:

1. Der Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.
2. Die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Verlassenschaftsabhandlung/qualifizierte Erbsentschlagung

In der Verlassenschaft nach dem am Tag/Monat 2006 verstorbenen Herrn ERBLASSER waren auf Grund des Gesetzes seine Gattin Frau BW (die nunmehrige Berufungswerberin, kurz Bw.) und seine Kinder Frau TOCHTER und Herr SOHN jeweils zu einem Drittel zu Erben berufen.

Die Verlassenschaftsabhandlung wurde auf schriftlichem Weg durchgeführt. In einem am 8. November 2006 beim Bezirksgericht X eingelangten gemeinsamen Schriftsatz vom 30. November 2006 teilten die Bw., Frau TOCHTER und Herr SOHN dem Gericht mit, dass der Nachlass im Wesentlichen aus der Liegenschaft EZ***Gb***, Haus**** (K) und einem

Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ****Gb**** mit dem Haus ***(Wien) bestehe und dass die Abgabe unbedingter Erbantrittserklärungen und ein Erbteilungübereinkommen, mit welchem die Liegenschaft ins alleinige Eigentum des Sohnes SOHN übertragen werden soll, beabsichtigt sei.

Mit Schriftsatz vom 30. November 2006, beim Bezirksgericht X eingelangt am 7. Dezember 2006, erklärte Frau TOCHTER, erklärte Frau TOCHTER, dass sie sich am Nachlassverfahren nach ihrem Vater Dr. SOHN nicht beteiligen wird und sie auf die Geltendmachung ihrer gesetzlichen Erbansprüche zugunsten ihrer Mutter BW verzichtet. Sie bekräftigte diese Erklärung durch ihrer eigenhändige Unterschrift. Ebenfalls am 30. November 2006 gaben Frau BW eine Erbantrittserklärung zu zwei Drittel des Nachlasses und Herr SOHN zu einem Drittel des Nachlasses ab. Beide Erbantrittserklärungen wurden vom Bezirksgericht X mit Beschluss vom 21. Dezember 2006 zu Gericht angenommen.

Mit Schriftsatz vom 3. April 2007, beim Bezirksgericht X eingebracht am 3. Mai 2007, legten Frau BW und Herr SOHN dem Verlassenschaftsgericht das Vermögensverzeichnis sowie eine Vereinbarung über die Nachlassaufteilung mit folgendem Inhalt vor:

*"1.) Die erbl. Liegenschaft EZ****Gb**** mit dem Haus**** wird vom erbl. Sohn SOHN ins Alleineigentum übertragen, bzw. von ihm übernommen.*

*Der erbl. Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ****Gb**** wird von der erbl. Witwe BW ins Eigentum übernommen, welche damit Alleineigentümerin dieser Liegenschaft wird.*

.....

2.) Das restliche Nachlassvermögen geht in das alleinige Eigentumsrecht der erbl. Witwe BW über und zwar einschließlich aller Nachlasspassiva. Diese verpflichtet sich daher sämtlich am Todestag ihres Gatten ERBLASSER bestehenden Verbindlichkeiten zur Alleinzahlung zu übernehmen und zwar einschließlich der Kosten des Abhandlungsverfahrens und ihre Kinder SOHN und TOCHTER dafür vollkommen schad- und klaglos zu halten.

*3.) Überdies verpflichtet sich Frau BW den Erbteil- und Pflichtteilsanspruch ihrer Tochter TOCHTER, geb. **/**/1988 nach ihrem verstorbenen Vater ERBLASSER, welche auf eine Geltendmachung dieses Anspruches derzeit verzichtet hat zu einem späteren Zeitpunkt zu erfüllen, bzw. auszugleichen."*

Mit Schriftsatz vom 27. August 2007 erklärten Frau BW und Herr SOHN gegenüber dem Bezirksgericht X, dass der Erbantritt mit unbedingter Erbserklärung erfolgt.

Mit Einantwortungsbeschluss vom 17. Oktober 2007 wurde die Verlassenschaft nach ERBLASSER SOHN zu einem Drittel und Frau BW zu zwei Drittel eingewantwortet.

2. Verfahren vor dem Finanzamt

2.1. Außenprüfung / Schenkungssteuer- und Grunderwerbsteuerbescheid

Nach Durchführung einer Außenprüfung setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Bw. (ebenso wie gegenüber Herrn SOHN und gegenüber Frau TOCHTER) für den Erwerb von Todes wegen nach Herrn ERBLASSER mit Bescheid vom 21. Juli 2008 Erbschaftsteuer fest. Die dagegen eingebrachte Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 6. August 2012 zu RV/3196-W/08 als unbegründet abgewiesen und ist nicht Gegenstand der nunmehrigen Entscheidung.

Weiters setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. mit Bescheiden vom 23. Juli 2008 für die qualifizierte Erbschlagschlagung ihrer Tochter TOCHTER Schenkungssteuer in Höhe von € 10.772,39 sowie Grunderwerbsteuer in Höhe von € 248,42 fest. Zur Begründung verwies das Finanzamt auf das Ergebnis der durchgeführten Außenprüfung und auf den Prüfbericht und wurde ausgesprochen, dass diese insoweit einen integrierenden Bestandteil des Bescheides bilden.

Im Prüfbericht vom 18. Juli 2008 wurde unter Punkt II zur Schenkungssteuer und Grunderwerbsteuer Folgendes ausgeführt:

"BW **StKI III** von TOCHTER

Qualifizierte Erbsausschlagung TOCHTER zugunsten BW lt. Erklärung der erblasserischen Tochter vom 21.12.2006

Leistet der zur Erbschaft Berufene im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung Verzicht, um einen anderen, der nicht Nächstberufener ist, das Erbrecht zu ist eine solche Erbsausschlagung als Erbschaftsverkauf oder als Erbschaftsschenkung zu versteuern.

Die Vorschriften über den Erbschaftsverkauf sind auf die Erbschaftsschenkung analog anzuwenden.

Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt:

Beträge jeweils in €

		VW	ant. GL	unentgeltlich
EZ***Grundbuch*** und EZ****Grundbuch****	44.948,15	74.913,58	12.420,77	32.527,38
Uniqua Personenversicherung	33.333,33	33.333,33	5526,71	27.806,62
Bankkonten, Wertpapiere, Guthaben Bausparkasse	3.264,79	3.264,79	541,31	2.723,48
Geschäftsanteil	5.662,00	5.662,00	938,77	4.723,23
Bargeld pers. Fahrhabe	166,67	166,67	27,63	139,04
Summe	87.374,94	117.340,37	19.455,19	67.919,75
Gegenleistung dafür	19.455,19	19.455,19		

Aufgliederung der Gegenleistung

<i>Kosten der Bestattung</i>	<i>2.339,28</i>
<i>Kosten der Regelung des Nachlasses</i>	<i>1.331,23</i>
<i>Darlehen</i>	<i>15.784,68</i>
<i>Summe</i>	<i>19.455,19</i>

Proportion unter Zugrundelegung der Verkehrswerte

$$117.340,37 : 19.455,19 = 74.913,58 : x \quad x = 12.420,77$$

Schenkung BW, von TOCHTER Stkl III

<i>EZ***Grundbuch*** und EZ****Grundbuch****</i>	<i>32.527,38</i>
<i>Uniqua Personenversicherung</i>	<i>27.806,62</i>
<i>Bankkonten, Wertpapiere, Guthaben Bausparkasse</i>	<i>2.723,48</i>
<i>Geschäftsanteil</i>	<i>4.723,23</i>
<i>Bargeld pers. Fahrhabe</i>	<i>139,04</i>
<i>Summe</i>	<i>67.919,75</i>
<i>ab Freibetrag gemäß § 14 (1) ErbStG</i>	<i>- 440,00</i>
<i>Bemessungsgrundlage</i>	<i>67.479,75</i>

Schenkungssteuer

<i>gem. § 8 (1) ErbStG</i>	<i>67.479,00 x 15%</i>	<i>10.121,85</i>
<i>gem. § 8 (4) ErbStG</i>	<i>32.527,00 x 2%</i>	<i>650,54</i>

€ 10.772,39

Grunderwerbsteuer

<i>gem. § 7.1 GrEStG</i>	<i>12.420,77 x 2%</i>	€ 248,42
--------------------------	-----------------------	-----------------

2.2. Berufung

In der gegen den Schenkungssteuer- und gegen den Grunderwerbsteuerbescheid eingebrachten Berufung verwies die Bw. darauf, dass sie sich in der Vereinbarung über die Aufteilung des Nachlasses verpflichtet habe, ihre Tochter TOCHTER "zu einem späteren Zeitpunkt" hinsichtlich der nicht ausgeübten Erbrechte nach dem Erblasser zu entschädigen, bzw. diesen Anspruch "auszugleichen". Die Bw. erklärte dazu nochmals, dass für sie diese Verpflichtung verbindlich sei.

Eine Nachlassschenkung könne nur dann angenommen werden, wenn ein vom Nachlassgericht festgestellter Erbanspruch unentgeltlich einem anderen Erben bzw. einem Dritten überlassen, also abgetreten, werde. Die Tochter des Erblassers TOCHTER habe im Verlassenschaftsverfahren aber keine Erbantrittserklärung abgegeben und habe daher auch

kein Erbenspruch für sie nachlassrechtlich festgestellt werden können. Sie sei daher in der Einantwortungsurkunde nicht berücksichtigt worden und habe sie aus dem Nachlass ihres Vater nichts erhalten. Trotzdem sei auch für sie Erbschaftsteuer für ein Drittel des Nachlasses vorgeschrieben worden und zwar unter Zugrundelegung einer unrichtigen Bemessungsgrundlage. Es sei daher von allen Erbberechtigten Berufung gegen den Erbschaftsteuerbescheid erhoben worden, dessen Vorbringen auch für diese Berufung geltend gemacht werde.

Wesentlich sei jedenfalls, dass damit auf Grund der von TOCHTER im Verlassenschaftsverfahren abgegebenen Erklärungen keine Schenkung eines Erbteils im Sinne des ErbStG angenommen werden könne.

Selbst wenn eine steuerpflichtige Erbschaftschenkung erwogen würde, sei die verbindliche Verpflichtungserklärung der Bw. zu berücksichtigen, dass der bisher nicht geltend gemachte Erbenspruch der Tochter TOCHTER zu einem späteren Zeitpunkt "auszugleichen" sei. Auch deshalb könne eine steuerpflichtige Schenkung nicht angenommen werden.

Aus denselben Gründen liege auch kein Grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang vor, sondern seien alle Vermögensübertragungen, also auch die der zum Nachlass gehörigen Liegenschaften verlassenschaftsrechtlich durch die Einantwortung festgelegt worden. Die Vorschreibung einer Schenkungs- und einer Grunderwerbsteuer gleichzeitig und neben einer Erbschaftsteuer sei daher rechtswidrig.

Es werde daher der Berufungsantrag gestellt, die angefochtenen Schenkungssteuer- und Grunderwerbsteuerbescheide aufzuheben.

2.3. Berufungsvorentscheidung

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Folgendes entgegen:

"Die schlichte Ausschlagung der Erbschaft vor Abgabe der Erbserklärung bringt keine Belastung durch Erbschafts- und Schenkungssteuer.

Von der schlichten Ausschlagung der Erbschaft ist die so genannte qualifizierte Erbausschlagung zu unterscheiden, bei der eine bestimmte Person benannt wird, zu deren Gunsten verzichtet wird. Durch den Verzicht auf die Erbschaft zugunsten eines Dritten wird vom Erbrecht Gebrauch gemacht und dieses übertragen.

Eine qualifizierte Erbsentschlagung vernichtet den eingetretenen Erbanfall nicht mehr. Je nachdem, ob für die Erbausschlagung eine Abfindung geleistet wird oder nicht, ist eine solche Erbausschlagung als Erbschaftsverkauf oder als Erbschaftsschenkung zu verstehen. Bei der Bemessung der GrESt wurden die anteiligen Nachlasspassiva laut Inventar und die anteiligen Kosten des Nachlassverfahrens als Gegenleistung angesetzt. Die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer und für die Schenkungssteuer wurde mittels Proportion ermittelt.

Die Verpflichtung der erbl. Witwe ihre Tochter zu einem späteren Zeitpunkt zu entschädigen,

kann die aufgrund des Gesetzes bereits entstandene Steuerschuld nicht mehr beseitigen oder korrigieren."

2.4. Vorlageantrag

Der Antrag der Bw. auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz enthält folgende Begründung:

"In den Berufungen gegen den Erbschaftsteuer- und Grunderwerbsteuerbescheid wurde besonders darauf verwiesen, dass die Tochter und (gesetzliche) Erbin des Erblassers TOCHTER keine Erbantrittserklärung abgegeben hat und daher (also nicht auf Grund eines vom Verlassenschaftsgericht angenommenen qualifizierten Erbverzichts) keine Einantwortung zu ihren Gunsten erfolgt ist, womit ihr keine Erbschaftsteuer vorgeschrieben werden kann.

Dazu wird in der Begründung des angefochtenen Bescheides ebenso wenig Stellung genommen, wie zur Tatsache, dass der Nachlass auf Grund der Nichtbeteiligung der Tochter TOCHTER am Verlassenschaftsverfahren durch die zwischen der Witwe und dem Sohn abgeschlossene Vereinbarung aufgeteilt wurde.

Entscheidend für das Unterbleiben eines Einantwortungsbeschlusses zugunsten TOCHTER war jedenfalls nicht die im Dezember 2006 abgegebene Erklärung zugunsten ihrer Mutter auf den Erbteil zu verzichten, sondern ihr bereits im Juli 2006 zusammen mit der Erbantrittserklärung der Witwe und des Sohnes SOHN abgegebene Erklärung, am Nachlassverfahren nicht teilnehmen zu wollen und die Nichtabgabe einer Erbantrittserklärung. Die Erklärung vom Dezember war lediglich im Hinblick auf die zwischen der Witwe und dem Sohn des Erblassers beabsichtigte Vereinbarung über die zwischen der Witwe und dem Sohn des Erblassers beabsichtigte Vereinbarung über die Aufteilung des Nachlasses notwendig, worüber auch die Tochter TOCHTER informiert wurde. Diese beabsichtigte daher nicht eine Schenkung ihres Erbteiles an die Mutter, weshalb eben auch besprochen und dem Nachlassgericht zur Kenntnis gebracht wurde, dass sie spätestens aus dem Nachlass der Mutter einen Ausgleich für ihr Erbteil vom Vater erhalten werde.

Damit trifft auch nicht zu, dass die (für die Beendigung des Nachlassverfahrens nach ERBLASSER nicht maßgebliche) Zusage der Witwe gegenüber TOCHTER, sie zu einem späteren Zeitpunkt zu entschädigen nach einer bereits entstandenen Steuerschuld gegeben wurde.

Die angefochtenen Bescheide sind demnach zumindest hinsichtlich der Vorschreibung einer Schenkungssteuer für BW und der Erbschaftssteuer für TOCHTER und auch bei der Berechnung der Höhe der Erbschaftsteuer für die Witwe und den Sohn SOHN und damit auch hinsichtlich der vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer gesetzwidrig. Die Berufung wird daher aufrecht erhalten.

3. Verfahren vor dem Unabhängiger Finanzsenat

3.1. Ermittlungen seitens des UFS

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt vorgelegten Bemessungsakte ErfNr***** und ErfNr.***, in den vom Bezirksgericht X angeforderten Verlassenschaftsakt zu GZ*** sowie in die elektronische Urkundensammlung des Grundbuchs betreffend die erblasserischen Liegenschaften.

3.2. Vorhalteverfahren

Mit Vorhalt vom 7. August 2006 wurde die Bw. um nähere Erläuterung gebeten, welche Absprachen zwischen Mutter und Tochter über den künftigen "Ausgleich" getroffen wurden und welche Vorstellung beide darüber hatten, wann und in welcher Form, mit welchem Betrag/Vermögensgegenstand etc. eine "Entschädigung" vorgenommen werden soll. Falls der vorgesehene "Ausgleich" zwischenzeitig vorgenommen worden sein sollte, so wurde um Bekanntgabe des Zeitpunktes und der Höhe der "Entschädigung" gebeten.

Der Vorhalt wurde von der Bw. mit Schriftsatz vom 21. September 2012 dahingehend beantwortet, dass zwischen der Bw. und ihrer Tochter sehr wohl eine Absprache bestehe, wonach sie ihren Erbteil nach dem Vater spätestens aus dem Nachlass der Bw. erhalten soll. Dies sei dem Nachlassgericht auch mitgeteilt worden, welches daraufhin die Erklärung der Tochter zu Kenntnis genommen habe. Diese Erklärung, wonach sich die Tochter am Nachlassverfahren nicht beteiligen werde, sei vor allem deshalb abgegeben worden, weil nach dem Tod ihres Vaters bereits absehbar gewesen sei, dass die Liegenschaft in *******(Wien), die zur Hälfte im Eigentum des Erblassers stand, verkauft werden müsse (was inzwischen auch geschehen sei), weshalb die beiden Kinder ihren Erbteil an dieser Liegenschaft nicht erhalten sollten. Der Sohn SOHN sei durch das Erbteilungsübereinkommen abgefunden worden, durch welches er das Eigentum an der Liegenschaft EZ*******Gb******* erhalten habe, wogegen die Tochter vorerst aus dem Nachlass nichts erhalten habe, ihr aber ihr ausdrücklich zugesichert worden sei, dass ihr der Erbteil nach ihrem Vater zufließen werde.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1. Berufung gegen den Schenkungsteuerbescheid

Gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955](#) gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes (neben der Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes) jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Bei einer sogenannten qualifizierten Ausschlagung der Erbschaft, durch die eine bestimmte Person (der die Erbschaft bei Wegfall des zunächst Berufenen nicht ohne weiters angefallen wäre) begünstigt wird, ist, je nachdem, ob der berufene Erbe für die qualifizierte Ausschlagung ein Entgelt erhält oder nicht, Erbschafts Kauf oder Erbschaftsschenkung anzunehmen (vgl. VwGH 2.7.1992, [90/16/0167](#) - verstärkter Senat).

Der Erbe kann über das ihm angefallene Erbrecht, also über das ausschließende Recht, die ganze Verlassenschaft oder einen in Beziehung auf das Ganze bestimmten Teil derselben in Besitz zu nehmen, ebenso wie über jedes andere Recht frei verfügen (OGH 30.10.1979, [1 Ob 718/79](#)).

Im vorliegenden Fall steht unbestritten fest, dass Frau TOCHTER der Bw. das Erbe nach ihrem Vater mit einer Erbquote von einem Drittel angefallen ist. Ebenfalls außer Streit steht, dass die Bw. vor der Einantwortung die Erklärung abgegeben hat, sich zugunsten ihrer Mutter ihres gesetzlichen Erb- und Pflichtteilsrechtes zu entschlagen. Bei einer schlichten Ausschlagung wäre der Erbteil der Bw. nicht ihrer Mutter, sondern ihrem Bruder zugefallen. Dies aus folgenden Gründen:

Gemäß [§ 730 Abs. 1 ABGB](#) sind gesetzliche Erben der Ehegatte und diejenigen Personen, die mit ihm in nächster Linie verwandt sind.

Der Ehegatte des Erblassers ist gemäß [§ 757 Abs. 1 ABGB](#) neben Kindern des Erblassers und deren Nachkommen zu einem Drittel des Nachlasses, neben Eltern des Erblassers und deren Nachkommen oder neben Großeltern zu zwei Dritteln des Nachlasses gesetzlicher Erbe.

Mehrere Kinder teilen nach [§ 732 ABGB](#) 2. Satz die Erbschaft nach ihrer Zahl in gleichen Teilen.

Aus diesen Bestimmungen ergibt sich, dass beim Zusammentreffen von gesetzlichen Erbrechten der Witwe mit gesetzlichen Erbrechten von Kindern, der Witwe unabhängig von der Zahl der Kinder ein Drittel des Nachlasses zukommt und den Kindern gemeinsam zwei Drittel, wonach die Quote des einzelnen Kinder von der Gesamtanzahl der Kinder abhängig ist. Entschlägt sich eines von mehreren Kindern vorbehaltslos, so wächst dessen Quote den verbleibenden Kindern an (jedenfalls dann wenn das die Erbschaft ausschlagende Kind über keine Nachkommen verfügt). Die Erbquote der Witwe erhöht sich durch die vorbehaltslose Ausschlagung aber nicht.

Im vorliegenden Fall war die Bw. als Ehegattin des Erblassers zu einem Drittel des Nachlasses und die Kinder des Erblassers gemeinsam zu zwei Drittel des Nachlasses als Erben berufen. Bei Abgabe einer vorbehaltslosen Ausschlagung wäre daher die Quote der Frau TOCHTER zur Gänze deren Bruder angefallen und hätte der Erbverzicht auf die Höhe des Erwerbes durch die Bw. keinen Einfluss gehabt.

Frau TOCHTER hat wirksam eine Verfügung über das ihr angefallene Erbrecht zugunsten der Bw. getroffen und wurde die Bw. durch die qualifizierte Erbsentschlagung objektiv bereichert.

Zum Wesen der Schenkung gehört deren Unentgeltlichkeit und Freigebigkeit. Es gilt das Bereicherungsprinzip, wonach zu prüfen ist, ob neben einer objektiv eingetretenen Bereicherung des Begünstigten auch ein subjektiver Bereicherungswille beim Zuwendenden bestanden hat. Ein solcher Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter zu sein; es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers, die sich im Zuge des

Rechtsgeschäftes ergibt, bejaht bzw in Kauf nimmt. Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (VwGH 29.1.1996, [94/16/0064](#)).

Aus den Umständen des Einzelfalles lässt sich aufgrund eines auffallenden Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung, woraus sich die objektive Bereicherung ergibt, auch auf die Unentgeltlichkeit und Freigebigkeit der beabsichtigten Vermögensverschiebung und somit den subjektiven Bereicherungswillen schließen. Dies gilt insbesondere bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen (siehe zB VwGH 19.4.1995, [94/16/0258](#); VwGH 17.12.1998, [96/16/0241](#) uva).

Für den Ausgang des Schenkungssteuerverfahrens ist daher entscheidend, ob und in welchem Ausmaß Frau TOCHTER bei Abgabe des qualifizierten Erbverzichts zugunsten ihrer Mutter eine Bereicherung der Mutter in Kauf genommen hat. Im Bereich der Schenkungssteuer herrscht kein "Urkundenprinzip" und ist daher nicht nur der Inhalt der schriftlichen Erklärung über den Erbverzicht maßgeblich, sondern ist entscheidend, welche Absprachen – auch mündlich – zwischen Mutter und Tochter über den künftigen "Ausgleich" getroffen wurden und welche Vorstellung beide darüber hatten, ob, wann und in welcher Form eine "Entschädigung" der Tochter vorgenommen werden soll. Auch wenn die Bw. sich schriftlich erst im Rahmen der Vereinbarung über die Nachlassaufteilung vom 3. April 2007 verpflichtete, den Erbteil- und Pflichtteilsanspruch ihrer Tochter TOCHTER nach ihrem verstorbenen Vater ERBLASSER zu einem späteren Zeitpunkt "*zu erfüllen bzw. auszugleichen*", so entspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass derartigen schriftlichen Erklärungen/Vereinbarungen mündliche Absprachen vorausgegangen sind. Da der Nachlass im Wesentlichen aus der Liegenschaft in K und dem Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ****Gb**** (dessen zweite Hälfte im Eigentum der Bw. stand) bestand und sowohl die Bw. als auch ihre beiden Kinder in dem auf der Liegenschaft EZ****Gb**** errichteten Haus wohnhaft waren, ist nachvollziehbar, dass die Erklärung sich am Nachlassverfahren nicht zu beteiligen, von Tochter vor allem deshalb abgegeben wurde, weil bereits absehbar war, dass die Liegenschaft in ***(Wien) verkauft werden musste. Im Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung über den qualifizierten Erbverzicht vom 30. November 2006 war die Tochter erst 18 Jahre alt und befand sich noch in Ausbildung und wird auch dadurch verständlich, weshalb sich die Tochter damit einverstanden erklärte, dass ihre Erbansprüche nach dem Vater von der Mutter – wie mündlich zugesichert – erst zu einem späteren Zeitpunkt (nach dem Verkauf der Liegenschaft - spätestens aus dem Nachlass der Mutter) erfüllt werden. Es ist daher davon auszugehen, dass die Tochter die Bw. nicht um den Wert ihres Erbrechtes nach dem Vater bereichern wollte, sondern sie eine Bereicherung der Mutter nur im Umfang des "Hinausschiebens" der Erfüllung ihres Erbanspruches in Kauf nahm. Wie eine Grundbuchsabfrage ergeben hat wurde

die Liegenschaft EZ****Gb**** zwischenzeitig mit Kaufvertrag vom 14. Juli 2008 um einen Kaufpreis von € 1.000.000,00 verkauft, sodass auf den Erbteil der Tochter ein anteiliger Betrag von € 166.667,00 (1/6 des gesamten Verkaufserlöses) entfallen würde. Nach dem Prüfbericht des Finanzamtes vom 18. Juli 2008 beträgt der anteilige Verkehrswert der Liegenschaft in K € 15.503,53 und der Verkehrswert eines Drittels der übrigen Nachlassaktiva € 9.093,46, sodass der von der Bw. von der Tochter TOCHTER zugekommene Erbteil einen Vermögenswert von (gerundet) € 191.264,00 repräsentiert. Dieser Vermögenswert ist der Bw. allerdings nicht endgültig zugekommen, sondern hat sie sich verpflichtet, den Erbteil der Tochter zu einem späteren Zeitpunkt "auszugleichen". Die Bw. hat durch die mit der Tochter getroffene Vereinbarung somit lediglich insofern einen Vermögensvorteil erhalten, als sie den Erbteil der Tochter bis dato nutzen konnte, ohne hierfür Zinsen zu bezahlen.

Gemäß [§ 17 Abs. 1 BewG 1955](#) ist der einjährige Betrag der Nutzung einer Geldsumme mit 5,5 v.H. anzunehmen, wenn kein anderer Wert feststeht. Ausgehend von einem Zinssatz von 5,5% ergibt sich für die Nutzung des Erbteiles der Tochter ein jährlicher Vermögensvorteil für die Bw. von € 10.519,52 und somit für den Zeitraum vom Tag/Monat 2006 (Todesstag des Erblassers) bis zum 31. Juli 2008 (Auslaufen der Erbschafts- und Schenkungssteuer) ein Betrag von insgesamt € 18.675,75. Dem steht eine Gegenleistung der Bw. in Höhe von € 19.455,19 (siehe dazu die Aufgliederung des Finanzamtes im Prüfbericht vom 18. Juli 2008) gegenüber, weshalb der Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid Folge zu geben war.

2. Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid

Nach der ständigen Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates stellt eine qualifizierte Erbsausschlagung gegen Entgelt als Erbschafts Kauf ein Rechtsgeschäft unter Lebenden dar. Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist die anteilige Übernahme der Nachlasspassiva und der Verfahrenskosten, soweit diese auf das im Nachlass befindliche unbewegliches Vermögen entfallen (vgl. ua. UFS 25.4.2006, RV/0218-K/05; UFS 2.12.2011, RV/3142-W/08).

Der Erbschaftskäufer ist als solcher nicht Miterbe iSd [§ 3 Abs 1 Z 3 GrEStG 1987](#), da er seine Rechtsstellung nicht aus der Berufung zur Erbschaft ([§ 533 ABGB](#)), sondern aus einem Rechtsgeschäft unter Lebenden ([§ 1278 ABGB](#)) ableitet (vgl VwGH 21.9.1977, [2463/76](#), und VwGH 25.2..1993, 91/16/0010).

Was Gegenleistung ist, wird im [§ 5 GrEStG 1987](#) nicht erschöpfend aufgezählt; jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage.

Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Veräußerers erbringt, gehören nicht zur Bemessungsgrundlage, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstück in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen. Steht hingegen die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren tatsächlichen und wirtschaftlichen oder "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinn des Gesetzes anzusehen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 6 bis 9 zu [§ 5 GrEStG 1987](#) und die darin wiedergegebene VwGH-Rechtsprechung). Ist der Erwerber eines Grundstückes eine aufschiebend bedingte Verpflichtung eingegangen, die nach allgemeinen Kriterien als Gegenleistung zu betrachten ist, so wird diese Verpflichtung mit dem Eintritt der aufschiebenden Bedingung zur Gegenleistung (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 10a zu [§ 5 GrEStG 1987](#); BFH 22.11.1995, II R 26/92, DStR 1996,260; VwGH 30.9.2004, [2004/16/0087](#)).

Gegenleistung bei Abtretung eines Übereignungsanspruches ist nach [§ 5 Abs. 1 Z 6 GrEStG 1987](#) die Übernahme der Verpflichtung aus dem Rechtsgeschäft, das den Übereignungsanspruch begründet hat, einschließlich der besonderen Leistungen, zu denen sich der Übernehmer dem Abtretenden gegenüber verpflichtet hat. Im vorliegenden Fall hat die Bw. spätestens mit der Abgabe der Erbserklärung schon ex lege ([§ 1278 ABGB](#)) die Verpflichtung übernommen, auch die von den Ausschlagenden ursprünglich zu tragenden anteiligen Verbindlichkeiten zu begleichen, ohne dass es hierfür einer gesonderten ausdrücklichen Erklärung bedurft hätte. Im gegenständlichen Fall hat sich die Bw. überdies ausdrücklich gegenüber ihren Kindern verpflichtet, sämtlich am Todestag ihres Gatten ERBLASSER bestehenden Verbindlichkeiten zur Alleinzahlung zu übernehmen und zwar einschließlich der Kosten des Abhandlungsverfahrens und ihre Kinder dafür vollkommen schad- und klaglos zu halten. Ohne die Erbsausschlagung der Tochter hätte die Bw. nur ein Drittel der Verbindlichkeiten des Erblassers und der Verfahrenskosten zu tragen gehabt. Die auf Grund des Erbanfalls anteilig der Tochter zuzurechnenden Passiva und Verfahrenskosten in Höhe von € 19.455,19 (siehe dazu die Aufgliederung des Finanzamtes im Prüfbericht vom 18. Juli 2008) wurden von der Bw. übernommen und bildet dieser Betrag, soweit er auf unbewegliches Vermögen entfällt, die Gegenleistung für die Abtretung des Anspruches auf Übereignung je eines Drittelanteiles an der Liegenschaft EZ***Gb*** sowie an der erbl. Liegenschaftshälfte der EZ****Gb****. Die Bw. ist weder der Bewertung der Vermögensgegenstände noch dem durch eine Verhältnisrechnung mit € 12.420,77 als auf die Liegenschaftsanteile entfallenden Betrag entgegen getreten.

Die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 10. Oktober 2012