



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Johann Mosgan, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern betreffend die Festsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß §§ 7 Z 3, 5 Abs. 1 Z 3 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 19. Oktober 2004 wurde gegenüber dem Bw. die Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 3.460,74 gemäß den §§ 2 Z 3, 5 Abs. 2 Z 3 GrEStG festgesetzt. Dagegen erhob der Bw., durch seinen ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht Berufung mit der Begründung, dass, gemäß dem Erkenntnis des

Verfassungsgerichtshofes vom 19. Juni 1998, B 2502/97, die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG nicht nur für Miterben sondern auch für Legatäre und Unterhaltsberechtigte zu gelten habe. Darüber hinaus wäre der einklagbare Unterhalt nicht als Gegenleistung bei der Berechnung der Grunderwerbsteuer anzusetzen gewesen. Der Bw. legte dieser Berufung eine Forderungsanmeldung zur Verlassenschaft des G.H. vom 25. Januar 2001 über die Todfallskosten der U.M.D. idHv S 127.901,60 bei.

Mit der im Spruch dieses Bescheides angeführten Berufungsvorentscheidung wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu ausgeführt, dass der Bw. in der Verlassenschaftssache nach G.H. weder Miterbe noch Legatar sei, sondern lediglich die Stellung eines Verlassenschaftsgläubigers innehabe.

Dagegen stellte der Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte darin aus, dass ein Rechtsanspruch auf Unterhalt ähnlich dem Rechtsanspruch eines Pflichtteilsberechtigten gegenüber dem Erben wäre. Zur Aufteilung dieser Ansprüche, welche vom Erblasser nicht einseitig geändert werden können, habe der Gesetzgeber Befreiungen vorgesehen, welche höchstgerichtlich bestätigt worden seien.

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

Im Sinne des § 1 Abs. 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, welche den Anspruch auf Übereignung auf inländische Grundstücke begründen, der Grunderwerbsteuer.

Gemäß § 7 Z 3 GrEStG beträgt die Steuer beim Erwerb durch andere Personen 3,5 v.H.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 3 GrEStG ist als Gegenleistung bei einer Leistung an Erfüllung Statt der Wert, zu dem die Leistung an Erfüllung Statt angenommen wird, anzusehen.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG ist der Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstück durch Miterben zur Teilung des Nachlasses von der Besteuerung ausgenommen.

Im Sinne des § 1327 ABGB muss ein Täter, welcher jemanden getötet hat, die Kosten des Begräbnisses ersetzen, und wird auch jenen Personen ersatzpflichtig, denen der Getötete nach dem Gesetz Unterhalt zu gewähren hatte.

Dem gegenständlichen Verfahren wird nachstehender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Am 22. November 2000 wurde U.M.D., die Mutter des minderjährigen Bw., welche diesem dem Gesetz nach zur Unterhaltsleistung verpflichtet war, von dem, am gleichen Tag verstor-

benen, G.H. getötet. Berufene Erbin des G.H. war auf Grund des handschriftlichen Testaments vom 1. Januar 1997 U.G. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes Floridsdorf vom 9. April 2001 wurde die vom U.G. abgegebene bedingte Erbserklärung unter Erbrechtsanerkennung zu Gericht genommen und U.G. die Besorgung und Verwaltung des Nachlasses eingeräumt. Am 28. August 2002 wurde in der Verlassenschaftssache nach G.H. seitens des Bw., aus dem Grunde des § 1327 ABGB, der für den Zeitraum 1. Dezember 2000 bis 30. Juni 2013 entgangene Unterhalt idHv € 91.836,69 eingefordert. Am 25. Januar 2001 wurden die Todfallskosten idHv S 127.901,60 eingefordert. Am 23. Oktober 2001 wurde die Forderung der Todfallskosten um den vom Bundessozialamt Kärnten geleisteten Kostenbeitrag idHv S 28.241,00 (€ 2.052,35) auf den Betrag von S 99.660,60 (€ 7.242,62) vermindert. Am 28. August 2002 wurde dieser Betrag um weitere € 202,01 (S 2.766,00) eingeschränkt und somit im Betrag von € 7.041,61 eingefordert. Mit der am 23. Februar 2004 pflegschaftsgerichtlich genehmigten Vereinbarung zwischen der Verlassenschaft nach G.H. und dem Bw. wurde zur Abgeltung der genannten Todfallkosten und des genannten Unterhaltanspruches (Gesamtbetrag € 98.878,30) dem Bw. die im Eigentum dieser Verlassenschaft stehenden 920/52.850 Anteile BLNr. 40 der Liegenschaft EZ xxx Grundbuch xxx Floridsdorf samt Wohnungseigentum übertragen und dazu festgestellt, dass mit dieser Vereinbarung sämtliche wechselseitigen Ansprüche zwischen dem Bw. und der Verlassenschaft nach G.H. bereinigt und beglichen sind, und die mit der grundbücherlichen Durchführung dieser Vereinbarung verbundenen Kosten und Gebühren (einschließlich der Grunderwerbsteuer) der Bw. zu tragen hat.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist unabdingbare Voraussetzung für die Anwendung des § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG, dass die Teilung des Nachlasses unter Miterben vereinbart werden muss.

Entgegen der Auffassung des Bw. ist - laut Erkenntnis dieses Höchstgerichtes vom 25. Februar 1993, 91/16/0010, ein Pflichtteilsberechtigter, dem eine Erbportion nicht zugedacht wurde (Noterbe), nicht als Miterbe iSd § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG anzusehen, weil er bloß einen schuldrechtlichen Anspruch gegen die Verlassenschaft, nicht aber einen Anspruch auf einen aliquoten Teil des Nachlasses hat. Eine Gleichbehandlung ist verfassungsrechtlich nicht geboten. (Hinweis E VfGH 6. Dezember 1990 B 175/901).

In dem vom Bw. ins Treffen geführten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes geht es um das Vermächtnis einer Eigentumswohnung an mehrere Personen, die - anders als Ehegatten - nicht gemeinsam Wohnungseigentum erwerben können und durch das Gesetz zur Zivilteilung durch Versteigerung gezwungen werden, wenn das Verlassenschaftsverfahren zu keinem

zulässigen Ergebnis führt, Der VfGH stellt dazu fest, dass diese Sachlage vergleichbar mit der Erbteilung einer Liegenschaft durch Miterben ist, da in beiden Fällen es - anders als im Verhältnis mehrerer durch das Gesetz auf Geldansprüche verwiesener Pflichtteilsberechtigter zueinander - ohne Zutun der Überlebenden zu einer Lage kommt, die eine Teilung angebracht erscheinen lässt. In einem solchen Fall würde die Grunderwerbsteuerpflicht eines die Versteigerung abwendenden Teilungsübereinkommens in Wahrheit den Erbgang mit Erbschaftssteuer und Grunderwerbsteuer belasten. Zu verneinen, dass in diesem Fall der in § 3 Abs. 1 Z 3 für Miterben ausgesprochene Grundsatz im Wege der Analogie anzuwenden ist, würde dem Gesetz fälschlich einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellen.

Im gegenständlichen Fall dagegen bestand für den Bw. aus dem Titel des § 1273 ABGB ein schuldrechtlicher Anspruch gegenüber der Verlassenschaft.

Der Anspruch eines Verlassenschaftsgläubigers aus dem Titel des § 1273 ABGB wurde - im Gegensatz zum Vermächtnis- nicht durch letztwillige Verfügung des Erblassers begründet. Dieser Verlassenschaftsgläubiger hat- so wie der Noterbe - keinen Anspruch auf verhältnismäßige Anteile an den einzelnen zur Verlassenschaft gehörigen beweglichen und unbeweglichen Sachen, sondern nur eine Geldforderung gegenüber der Verlassenschaft. Gemäß der höchstgerichtlichen Rechtssprechung handelt es sich bei diesem Verlassenschaftsgläubiger daher nicht um Miterben iSd § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG.

Der Erwerber war als Gläubiger der Verlassenschaft nicht zur Erbschaftssteuer heranzuziehen. Wäre im gegenständlichen Fall die für Miterben geltende Befreiung von der Grunderwerbsteuer anzuwenden gewesen, so hätte dies zu Folge gehabt, dass für den Erwerb dieser Liegenschaft überhaupt keine Steuer angefallen wäre, wofür es Angesichts der sonst für das Verhältnis Erbschaftssteuer und Grunderwerbsteuer maßgeblichen Vorschriften keine sachliche Rechtfertigung gibt.

Es wurde vom Bw. zugestimmt, dass anstelle des geforderten Geldbetrages idHv € 98.878,30 ihm ein Grundstück übertragen wird. Leistung an Erfüllungs Statt iSd § 5 Abs. 1 Z 3 GrEStG liegt vor, wenn ein Vertragspartner mit Zustimmung des anderen Partners an Stelle eines geschuldeten Betrages ein Grundstück an Zahlung Statt hingibt. Gegenleistung ist der Wert der geschuldeten Forderung, für welche das Grundstück hingegeben wird.

Der Betrag von € 98.878,30 wurde daher zu Recht als Gegenleistung der Bemessung der Grunderwerbsteuer zu Grunde gelegt.

Aus den angeführten Gründen war daher der Berufung der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 27. Juni 2005