

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R. H. ins S., vom 2. Jänner 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Erbschaftssteuer vom 7. Dezember 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **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**

Im vom Gerichtskommissär aufgenommenen Protokoll vom 30. Oktober 1996 betreffend Durchführung der Verlassenschaftsabhandlung nach der am 18. März 1996 verstorbenen Mutter des Berufungswerbers (Bw) ist unter Punkt I. folgendes festgehalten:

"Die Erblasserin ist am 18. März 1996 unter Hinterlassung einer letztwilligen Verfügung vom Mai 1995 samt Nachtrag vom 1. Juni 1995 verstorben. In diesem Testament hat sie angeordnet, dass der von ihr als Haupterbe bestimmte HH das Recht habe, das ihr eigentümliche Haus zu verkaufen. Im Nachtrag vom 1. Juni 1995 stellt die Erblasserin noch einmal fest, dass es dem Erben freisteht, das Haus zu verkaufen oder zu behalten. Durch den Hinweis der Erblasserin, dass der Haupterbe HH das Recht habe, das Haus zu verkaufen und der im Nachtrag genannten Bestimmung, dass es dem Erben freistehet, das Haus zu verkaufen oder zu behalten, wird zum Ausdruck gebracht, dass die Erblasserin HH zum Alleinerben eingesetzt und ihren Sohn RH auf den Pflichtteil beschränkt hat. Ihrem Enkelsohn ES hat sie ein Legat dergestalt vermacht, dass er im Falle des Verkaufes des Hauses ein Viertel des Verkaufserlöses zu erhalten habe, wobei dieses Legat aus jener Hälfte des Verkaufserlöses, welcher RH zusteht, zu berichtigen ist. Der Pflichtteil für RH wird dadurch berichtigt, dass er ebenfalls ein Viertel des Verkaufserlöses zu erhalten habe und sohin in seinem Pflichtteil nicht verletzt ist."

In Punkt II. ist die unbedingte Erbserklärung von HH, in Punkt III. das von den Erschienenen als richtig und vollständig bestätigte Eidesstättige Vermögensbekenntnis, in Punkt IV. der Antrag auf Vornahme der Einverleibung des Eigentumsrechtes an der erblasserischen Liegenschaft für HH, in Punkt V. der Pflichtteils- und Legatserfüllungsausweis, in dem wohl irrtümlicherweise RH anstatt HH zur Erfüllung des Legats- bzw Pflichtteilsanspruches genannt ist, sowie in Punkt VI. der Antrag, den Nachlass dem erbserklärten Erben einzuarbeiten und die Verlassenschaftsabhandlung für beendet zu erklären, protokolliert.

Die Verlassenschaftsabhandlung fand in Gegenwart des Berufungswerbers (Bw) RH, seines Rechtsanwaltes als Machthaber für RH, HH und ES statt.

Ergänzend wird noch auf folgenden Passus im oben genannten Testament (Mai 1995) verwiesen: "Die beiden Söhne RH und HH bekommen je die Hälfte der Verkaufssumme. Doch RH muss von seinem Teil ein Viertel mit seinem Sohn ES teilen. Die Erben kommen nur zu ihrem Geld durch Verkauf des Hauses."

Mit Schriftsatz des Rechtsvertreters von HH vom 29. November 2000 wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass das erblasserische Haus mit Kaufvertrag vom 1. Oktober 1998 verkauft worden sei. Das auf Grund des Pflichtteilsanspruches dem Bw zustehende Viertel des Verkaufserlöses in Höhe von ATS 804.595,00 wäre bereits direkt an einen Rechtsanwalt,

welcher für eine Bank als betreibender Gläubiger gegen den Bw RH eingeschritten war, überwiesen worden.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 7. Dezember 2000 Erbschaftssteuer in Höhe von ATS 30.984,00 basierend auf dem oben genannten Viertel des Verkaufserlöses fest. In der dagegen eingebrachten Berufung argumentierte der Bw::"Ich habe von meinem sogenannten Erbteil nichts gesehen, erhalten sowie eine Übernahme-Unterschrift getätigt, eine Bereicherung habe deshalb nicht stattgefunden. Durch anhängige Klagen wurde ich gleich einer Entmündigung behandelt. Ohne Willensübereinstimmung wurde mein sogenanntes Erbteil an Gläubiger verteilt. Auch eine genaue Verteilerliste der Gläubiger liegt mir nicht vor. Außerdem lebe ich von der gesetzlichen Ausgleichszahlung mit Unterstützung des Sozialamtes, für meinen Lebensbedarf verbleiben mit ATS 3.400,00."

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 25. Jänner 2001 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass der dem Bw als Pflichtteilsberechtigten zustehende Pflichtteil in Höhe von ATS 804.595,00 berichtigt worden wäre, allerdings auf Betreiben eines Rechtsanwaltes an die betreibende Gläubigerin, eine Bank überwiesen worden sei. Der Bw wäre dadurch von einer Schuld befreit und insofern bereichert worden.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 16. Februar 2001 brachte der Bw vor, dass "er von seiner Mutter ein Grundstück bzw einen halben Hausanteil geerbt habe, aber kein Bargeld." Deshalb wäre die Erbschaftssteuer vom halben Einheitswert der Liegenschaft zu bemessen.

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

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

Der Bw bringt in der Berufung vor, dass er von seinem "sogenannten" Erbteil nichts gesehen und erhalten habe. Im Vorlageantrag fügt er hinzu, dass er von seiner Mutter ein Grundstück bzw. einen halben Hausanteil aber kein Bargeld geerbt habe. Dem ist der Wortlaut des Testaments entgegenzuhalten, wonach "die Erben" nur zu ihrem Geld durch Verkauf des Hauses kommen, wobei es dem Erben HH laut Nachtrag vom 1. Juni 1995 freisteht, das Haus zu verkaufen oder zu behalten. Auf Grund dieser Formulierung wurde im Rahmen der Verlassenschaftsabhandlung der gesamte Nachlass und somit die gesamte erblasserische Liegenschaft dem Alleinerben HH eingeantwortet, der Bw jedoch , zumal ihm entsprechend dem erblasserischen Willen lediglich ein bestimmter Geldbetrag zukommen sollte, auf den Pflichtteil in Höhe eines Viertels der Verkaufssumme des Hauses beschränkt. Der

Pflichtteilsberechtigte hat aber keinen Anspruch auf verhältnismäßige Anteile an den einzelnen zur Verlassenschaft gehörigen beweglichen und unbeweglichen Sachen, sondern ein Forderungsrecht gegen den Erben auf Auszahlung eines Geldbetrages in der Höhe eines entsprechenden Anteiles am Reinnachlass. Beim Pflichtteilsanspruch handelt es sich somit um einen schuldrechtlichen Anspruch (vgl VwGH vom 25.2.1993, ZI 91/16/0010 und vom 27.6.1994, ZI 93/16/0129, 0130), welcher eine nach § 14 Bewertungsgesetz zu bewertende Kapitalforderung darstellt und daher mit dem Nennwert anzusetzen ist. Die Bemessung der Erbschaftssteuer vom Einheitswert der Liegenschaft scheidet daher aus diesem Grund aus.

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 lit b ErbStG entsteht die Steuerschuld für den Erwerb eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung. Der Steuergesetzgeber hat somit das Entstehen der Steuerschuld an die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruches und nicht an den Zeitpunkt der Fälligkeit, der wirklichen Zuteilung oder der Auszahlung angeknüpft. Als Zeitpunkt der Geltendmachung des Pflichtteils ist jener anzunehmen, in dem der Pflichtteilsberechtigte oder dessen Vertreter nach außen hin – auch außergerichtlich – zu erkennen gibt, er wolle seinen Pflichtteilsanspruch wahren und nicht darauf verzichten (vgl. VwGH 18.11.1993, ZI 88/16/0163, 27.6.1994, ZI 93/16/0129, 0130). Im Gegenstandsfall hat der Bw an der Verlassenschaftsabhandlung vom 30. Oktober 1996 teilgenommen, das dazu ergangene Protokoll, in dem der Pflichtteilsanspruch des Bw einschließlich Pflichtteils- und Legatserfüllungsausweis festgehalten sind, mit seiner Unterschrift bestätigt und damit den Pflichtteilsanspruch geltend gemacht. Die Entstehung der Erbschaftssteuerschuld ist daher mit diesem Zeitpunkt (30. Oktober 1996) anzunehmen. Im Lichte der oben zitierten Rechtsprechung ist somit das Vorbringen des Bw, er habe von seinem "Erbteil" nichts gesehen bzw wäre dieses ohne seine Zustimmung an Gläubiger verteilt worden, für die Frage der Entstehung der Erbschaftssteuerschuld ohne Bedeutung. Der tatsächliche Zufluss des Pflichtteils an den Bw ist somit nicht Voraussetzung für die Festsetzung der Erbschaftssteuer. Das Finanzamt hat somit zu Recht auf Grund des mit 30. Oktober 1996 entstandenen Abgabenanspruches Erbschaftssteuer bescheidmäßig festgesetzt und vorgeschrieben. Im übrigen hat der Bw -wie bereits in der Berufungsvorentscheidung hingewiesen wurde- sehrwohl den Pflichtteil erhalten, indem dieser über Betreiben des Gläubigers zur Abdeckung von Verbindlichkeiten des Bw herangezogen worden war.

Der Bw führt weiters aus, dass er von der gesetzlichen Ausgleichszahlung mit Unterstützung des Sozialamtes lebe, für seinen Lebensbedarf ihm nur ATS 3.400,00 verblieben und ohne Vermögen sei. Dieses Vorbringen ist nicht im Rahmen der gegenständlichen Berufungsentscheidung, da hier nur über die rechtmäßige Festsetzung der Erbschaftssteuer abzusprechen ist, sondern im Bereich der Abgabeneinhebung zu behandeln. Dort stehen dem

Bw bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen auf Antrag die Instrumente der Zahlungserleichterung (Stundung oder Ratenzahlung) bzw der Nachsicht gemäß § 236 BAO zur Verfügung.

Salzburg, am 14. September 2004