

GZ. RV/0659-W/07

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch RA Dr. jur. Mag. phil. Franz Drahos, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern betreffend Bemessung der Erbschaftssteuer 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

Am 25. August 2006 wurde zwischen E.M.S, als Alleinerbin ihres am 22. August 2005 verstorbenen Ehegatten H.S., und der Bw., als dessen leibliche Tochter, im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung, ein Pflichtteilsübereinkommen abgeschlossen.

Punkt zweitens dieses Übereinkommens lautet wie folgt:

*Der Vorehe des Erblassers entstammt I.T., die somit pflichtteilsberechtigt ist, nachdem von ihr rechtswirksame Pflichtteilsverzichtserklärungen nicht abgegeben wurden.*

Punkt drittens dieses Übereinkommens lautet wie folgt:

*Zur Berichtigung des Pflichtteilsanspruch der erblichen Tochter I.T. bezahlt die erbliche Witwe E.M.S. an diese auf deren Konto, bei der A, Konto.Nr.xyz, Bankleitzahl abc, sobald über den Erlös aus dem Verkauf der Eigentumswohnung, Nr.10, Wien, S-Gasse, verfügt werden kann, spätestens jedoch bis zum 30.November 2006, einen Betrag von Euro 100.000,00.-, der für den Fall eines Zahlungsverzuges mit 8% Zinsen per anno zu verzinsen ist. Die erbliche Tochter I.T. erklärt rechtsverbindlich, mit erfolgter Bezahlung des oben genannten Betrages einschließlich allfälliger Verzugszinsen gegenüber der erblichen Witwe E.M.S. aus dem Titel Pflichtteil keine wie immer gearteten Ansprüche zu haben.*

Im Verlassenschaftsverfahren nach H.S. am 25. August 2006 wurden in der Vermögenserklärung gemäß § 170 AußStrG Aktiva in der Höhe von € 61.196,16.- zu Protokoll genommen. Wobei der dreifache Einheitswert der Miteigentumsanteile samt Wohnungseigentum an der Liegenschaft EZ 862,Grundbuch H., aufgrund des Feststellungsbescheides des zuständigen Finanzamtes, mit € 45.776,40.- ausgewiesen wurde. Als Passiva wurden, inklusive der vorstehend angeführten Pflichtteilsleistung, € 102.642,41.- ausgewiesen.

Mit Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichts H. vom 8. November 2006 wurde das abgeschlossene Pflichtteilsübereinkommen zur Kenntnis genommen und die Verlassenschaft der erblichen Witwe E.S., welche aufgrund des Testamentes vom 29. September 1999, die unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben hatte, zur Gänze eingeantwortet.

Am 12. Dezember 1006 wurde von der Bw. die Auszahlung der € 100.000,00.- durch die Erbin angezeigt und, unter Beibringung einer entsprechenden Rechnung, die Kosten der Regelung des Nachlasses im Betrag von € 10.090,00.- als Abzugsposten bei der Bemessung der Erbschaftssteuer geltend gemacht.

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 9. Jänner 2007 wurde gegenüber der Bw. die Erbschaftssteuer im Betrage von € 5.262,54.-geltend gemacht. Als Bemessungsgrundlage wurde, iSd. § 19 Abs.2 ErbStG iVm. § 14 Abs.1 BewG, der Nennwert

der Ausgleichszahlung im Betrage von € 100.000,00.- abzüglich € 10.090,00.- bzw. abzüglich € 2.200,00.- (§ 14Abs.1 ErbStG) zum Ansatz gebracht.

Dagegen er hob die Bw., durch ihren ausgewiesenen Vertreter, fristgerecht Berufung und führte dazu im Wesentlichen nachstehendes aus:

Der vereinbarte Pflichtteilsanspruch idHv. € 100.000,00.- wäre von der Erbin vereinbarungsgemäß aus dem Erlös, der aus dem Nachlass mit verlassenschaftsgerichtlicher Genehmigung um € 165.000,00.- verkauften, Eigentumswohnung in W., S-Gasse, finanziert worden. Somit habe die Bw. - rechtlich betrachtet - zur Abgeltung ihres Pflichtteils einen Anteil an dieser Wohnung und aus deren Verkaufserlös von 60,61% erhalten.

Die Erbschaftssteuer wäre daher idHv 60,61% des anteiligen Einheitswertes der Liegenschaft in dreifacher Höhe (= € 9.122,58.-) abzüglich der Kosten der Regelung des Nachlasses sowie des Freibetrages gemäß § 14 Abs.1 EbStG zu bemessen gewesen.

Darüber hinaus würde die eklatante erbschaftssteuerrechtliche Benachteiligung von Pflichtteilsansprüchen gegen den verfassungsrechtlich gewährleisteten Gleichheitsgrundsatz sprechen.

Der zu beurteilende Fall wäre im Wesentlichen mit dem beim Verfassungsgerichtshof anhängigen Verfahren zu B 3391/05 vergleichbar. In diesem Verfahren würde das Höchstgericht ernsthafte Bedenken gegen die derzeitige Erbschaftssteuerregelung und insbesondere den § 1 Abs.1 Z 1 ErbStG hegen, sodass mit einer Gesetzesaufhebung zu rechnen wäre.

Sollte dem Berufungsbegehren nicht stattgegeben werden, so wäre daher die Anrufung des Verfassungsgerichtshofes beabsichtigt.

Diese Berufung wurde von der Amtspartei ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) vorgelegt und ist h.o. am 7. März 2007 eingelangt.

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

Eingangs wird festgestellt, dass die am 7. März 2007 zu G 54/06 erfolgte Aufhebung des § 1 Abs.1 Z 1 ErbStG durch den Verfassungsgerichtshof erst mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt, sodass die verfassungswidrige Bestimmung auf die zuvor verwirklichten Tatbestände- mit Ausnahme der Anlassfälle und jener Rechtssachen, auf die der Verfassungsgerichtshof die Anlassfallwirkung gemäß Art 140 Abs.4 zweiter Satz B-VG ausgedehnt hat- weiterhin

anzuwenden ist. Auf Grund des Legalitätsprinzips ist der UFS als Verwaltungsbehörde sowohl an die als verfassungswidrig aufgehobene Bestimmung als auch an die übrigen Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzes gebunden.

Im Sinne des § 1 Abs.1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955, BGBl 141/1955 (ErbStG), unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Erbschaftssteuer.

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

Gemäß § 19 Abs.1 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht in Abs.2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes.

Gemäß § 19 Abs.2 ErbStG ist bei der Bewertung für inländisches Land und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (besondere Bewertungsvorschriften) auf dem den Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert dieser Vermögenswerte im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Gemäß § 14 Abs.1 Bewertungsgesetz 1995, BGBl Nr. 148/1955 (BewG), sind Kapitalforderungen, die nicht in § 13 bezeichnet sind und Schulden mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen.

Wie sich aus § 2 Abs.1 Z 1 ergibt, unterliegt der Erwerb von Vermögen auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches der Erbschaftssteuer.

Der Anspruch des Pflichtteilsberechtigten ist eine Forderung auf einen verhältnismäßigen Teil des Nachlasses in Geld, jedoch auf keinen aliquoten Teil des Nachlasses.

Beim Pflichtteilsanspruch handelt es sich um einen schuldrechtlichen Anspruch (VwGH vom 27. Juni 1994, 93/16/0129, 0130). Der Pflichtteilsberechtigte hat gegen den Erben ein Forderungsrecht auf Auszahlung eines Geldbetrages in der Höhe eines entsprechenden Anteiles am Reinnachlass, auf das die Vorschriften über die Schuldverhältnisse Anwendung finden (OGH vom 30. Jänner 1976, 7 Ob 509/76, NZ 1977, 124).

Laut Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 27. Jänner 1999, 98/16/0361, 98/16/0362) ist der Bemessung der Erbschaftssteuer der Wert der Abfindung, welche der Pflichtteilsberechtigte vom Erben, auf Grund eines zwischen den beiden, im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung, abgeschlossenen Pflichtteilsübereinkommen über eine Pflichtteilsentfertigung erhalten hat, zu Grunde zu legen.

Wird ein Pflichtteilsanspruch durch eine Liegenschaft abgegolten (d.h. wird der Pflichtteilsberechtigte mit Hingabe einer Liegenschaft an ihn abgefunden) liegt beim Pflichtteilsberechtigten ein Grundstückserwerb von Todes wegen vor (vgl. VfGH vom 7. März 1986, B 289/85). In einem solchen Fall ist die Erbschaftssteuer vom dreifachen Einheitswert der Liegenschaft, im Zeitpunkt der Entstehung der Erbschaftsteuerschuld, zu bemessen.

Laut Aktenlage wurde der Pflichtteilsanspruch der Bw. nicht mit der Hingabe einer Liegenschaft an sie, sondern mit der Auszahlung eines Geldbetrages idHv. € 100.000,00 abgegolten.

Aus Punkt fünftens und viertens des im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung abgeschlossenen Pflichtteilsübereinkommen ergibt sich, dass die Bw. nicht von vorne herein rechtswirksam auf ihren Pflichtteilsanspruch verzichtet hat, sondern rechtsverbindlich erklärt hat, nach erfolgter Auszahlung des zur Berichtigung ihres Pflichtteilsanspruches vereinbarten Betrages von € 100.000,00.- einschließlich allfälliger Verzugszinsen, keine wie immer gearteten Ansprüche aus dem Titel des Pflichtteils an die Erbin zu haben.

Im Lichte der vorstehenden Ausführungen war daher, bei der Bemessung der Erbschaftssteuer, gemäß § 19 Abs.1 EbStG iVm. § 14 Abs.1 BewG vom Nennwert der im Pflichtteilsübereinkommen vereinbarten Abgeltung und nicht, gemäß § 19 Abs.2 ErbStG, vom anteiligen dreifachen Einheitswert der, von der Erbin zur Finanzierung der Abgeltung realisierten, Liegenschaft aus dem Nachlassvermögen auszugehen.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 24. April 2007