



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 26. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 13. November 2008, Erfassungsnummer zzz, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

- 1.) Die Festsetzung der Erbschaftssteuer wird geändert auf € 8.246,00. Die Bemessungsgrundlagen und die Abgabenberechnung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheid-spruches.
- 2.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die nunmehrige Berufungswerberin (Bw.), Frau Bw., ist eine der Pflichtteilsberechtigten nach ihrer am ttmmjjjj verstorbenen Mutter NN. Zum Universalerben setzte die Erblasserin den Vater der Bw. ein.

Nach der Aktenlage (siehe Aussagen des Vaters der Bw. in der Niederschrift vom 10. September 2008) machte die Bw. im Verlassenschaftsverfahren als Pflichtteilsberechtigte Ansprüche in der Höhe von insgesamt € 127.500,00 geltend. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus der eigentlichen Pflichtteilsforderung von € 120.000,00 zuzüglich der zwischenzeitlich angefallenen Zinsen von € 7.500,00.

Mit o.a. Bescheid vom 13. November 2008 setzte das Finanzamt die Erbschaftssteuer mit € 8.771,00 fest. Im Rahmen der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ging das Finanzamt dabei von einem Pflichtteil in der Höhe von € 127.500,00 aus.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung vom 26. November 2008 machte die Bw. geltend, der Pflichtteil betrage nur € 125.000,00. Außerdem habe sie bislang erst die Hälfte dieses Betrages vom Erben erhalten. Sie wies auch darauf hin, dass die bereits erfolgte Berichtigung des Hälftenanteils von € 62.500,00 durch Übergabe eines endbesteuerten Sparbuches erfolgt sei.

Das Finanzamt änderte daraufhin mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Dezember 2008 die Festsetzung der Erbschaftssteuer zu Gunsten der Bw. auf € 8.596,00, wobei es von einem Pflichtteil in der Höhe von € 125.000,00 ausging.

Die Bw. stellte daraufhin mit Eingabe vom 28. Dezember 2008 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, den sie im Wesentlichen auf die Behauptung stützte, sie habe den zweiten Hälftenanteil in der Höhe von € 62.500,00 noch immer nicht erhalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 lit. b ErbStG entsteht die Steuerschuld für einen solchen Erwerb mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung und ist dieser Zeitpunkt für die Wertermittlung maßgebend (§ 18 ErbStG).

Als Erwerb gilt der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber (§ 20 Abs. 1 ErbStG).

Steuerfrei bleiben gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 erster Anstrich ErbStG Erwerbe von Todes wegen von Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz sowie § 97 Abs. 2 erster bis dritter Satz [des Einkommensteuergesetzes 1988](#) in der Fassung des Bundesgesetzes, [BGBl. Nr. 12/1993](#), unterliegen, sowie von vergleichbaren Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der besonderen Einkommensteuer gemäß § 37 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988 unterliegen; dies gilt für Forderungswertpapiere nur dann, wenn sie bei der Begebung sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden.

Beim Pflichtteilsanspruch handelt es sich um einen Anspruch auf Auszahlung eines entsprechenden Wertes in Geld. Daraus folgt, dass Gegenstand des Erwerbes eine Geldforderung, nicht aber ein bestimmtes Nachlassvermögen ist. Auf die Bestimmung des Erwerbsgegenstandes und dessen Bewertung ist es ohne Einfluss, durch welche Leistung der durch die Geltendmachung entstandene Pflichtteilsanspruch erfüllt worden ist.

Im Anlassfall machte die Bw. einen Pflichtteil in der Höhe von € 120.000,00 geltend (siehe Blatt 93 des Verwaltungsaktes). Offensichtlich zum Ausgleich für die jahrelange Verzögerung der Berichtigung dieser Ansprüche hat der Alleinerbe der Bw. zusätzlich eine Zinsabgeltung zugestanden, sodass sich die beiden letztlich auf eine Zahlung in der Höhe von insgesamt € 125.000,00 verständigten.

Die Bw. erhielt davon zunächst vom Erben im Februar 2006 bloß einen Teilbetrag in Höhe von € 62.500,00 in Form eines Sparbuches. Hinsichtlich der strittigen Abgeltung des verbleibenden Restanteils hat sie sich mit dem Erben vor dem Landesgericht für ZRS Wien in der Verhandlung vom TTMMJJJJ, GZ: xxx, dahingehend verglichen, dass ihr ein weiterer Betrag von € 62.500,00 zukommen solle.

Aus dem Zusammenhang der Bestimmungen des § 12 Abs. 1 Z 1 lit. b, des § 18 und des § 20 Abs. 6 ErbStG ergibt sich, dass Ansprüche aus Pflichtteilsrechten mit dem Betrag anzusetzen sind, mit dem sie im Zeitpunkt der Geltendmachung des Pflichtteilsanspruches bestehen (VwGH 27.6.94, [93/16/0129](#)).

Zum Zwecke der Bemessung der Erbschaftssteuer ist daher von einem Pflichtteil in der Höhe von € 120.000,00 auszugehen. Die vereinbarte Zinszahlung von € 5.000,00 war daher nicht der Erbschaftssteuer zu unterziehen und die Abgabenberechnung entsprechend abzuändern.

Trifft der Pflichtteilsberechtigte mit dem Erben betreffend die Abgeltung seines Anspruches eine Zahlungsvereinbarung, so wird dadurch der ursprüngliche Inhalt des durch den Pflichtteilsanspruch begründeten Schuldverhältnisses nicht berührt. Nach der Entstehung des Steueranspruches zwischen dem Erben und dem Pflichtteilsberechtigten getroffene Erfüllungsabreden vermögen den einmal entstandenen Steueranspruch nicht aufzuheben oder zu modifizieren (VwGH 27.1.1999, [98/16/0365](#)). Dem von der Bw. geltend gemachten Umstand, sie habe mit dem Erben eine Zahlungsvereinbarung getroffen, die dieser nicht eingehalten habe, kommt daher keine abgabenrechtliche Relevanz zu.

Offensichtlich unter Bezugnahme auf die Bestimmungen des § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG bringt die Bw. in ihrer Berufung vor, die oben erwähnte teilweise Abgeltung ihrer Ansprüche sei durch die Übergabe eines endbesteuerten Sparbuches in der Höhe von € 62.500,00 erfolgt.

Dazu wird ausgeführt:

Übersteigt das im Nachlass enthaltene endbesteuerte Vermögen die Vermögenswerte, die dem Erben nach Erfüllung der Ansprüche der Pflichtteilsberechtigten verbleiben, dann steht der Teil der Steuerbefreiung gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG, der vom Erben nicht ausgenutzt werden kann (überschießender Steuervorteil), den Pflichtteilberechtigten anteilig zu (siehe Fellner, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 77a zu § 15 ErbStG).

Im vorliegenden Fall ist von folgenden Zahlen auszugehen:

Aufstellung

Aktiva	Beträge in Euro
Liegenschaften	166.914,87
Bargeld	830,15
Lebensversicherung, Sterbegeld	4.454,74
Guthaben bei Banken	63.101,99
Sonstige Forderungen	174.501,57
Hausrat	1.308,00
Andere bewegliche Gegenstände	5.197,20
Betriebsvermögen	61.549,83
Summe Aktiva	477.858,35
Passiva	
Kosten der Bestattung	- 2.481,75
Kosten Nachlassregelung	- 41.316,08
Bankverbindlichkeiten	- 58.999,40
Sonstige Verbindlichkeiten	- 44.310,60
Summe Passiva	- 147.107,83
Reinnachlass (Aktiva – Passiva)	330.750,52
Pflichtteilsansprüche	- 257.500,00

Erbanteil	73.250,52
------------------	-----------

Reinnachlass (€ 330.750,52) abzüglich endbesteuertes Vermögen (€ 63.101,99) ergibt ein Restvermögen von € 267.648,53.

Die Ansprüche der Pflichtteilsberechtigten (insgesamt € 257.500,00) finden im Restvermögen Deckung. Die Steuerbefreiung gemäß § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG steht daher zur Gänze dem Erben zu. Es liegt daher kein überschließender Steuervorteil vor, der zu Gunsten der Pflichtteilsberechtigten zur Anwendung gebracht werden könnte.

Aus dem Gesagten ergibt sich folgende Neuberechnung der Abgaben:

Neuberechnung

Text	Betrag in Euro
Pflichtteil	120.000,00
Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	- 2.200,00
Steuerpflichtiger Erwerb	117.800,00

Berechnung der Erbschaftssteuer:

7 % Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I) vom steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von € 117.800,00 (gerundet gemäß [§ 204 BAO](#)) ergibt € 8.246,00.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 8. April 2011