

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache der Frau Bf. (vormals Bf), X., über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23. November 2011, Erf.Nr. 534.907/2011, betreffend Erbschaftssteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der Bescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG wird festgesetzt mit € 962,54 (3,5 % vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in der Höhe von € 27.501,00).

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Herr H.E. ist am 12. verstorben. Er hat eine letztwillige Verfügung vom 22. hinterlassen. Nach dieser Verfügung ist die Enkelin Frau F.E. zur Alleinerbin berufen und wurde seiner Lebensgefährtin Frau Bf, nunmehr Bf., der Beschwerdeführerin, als Vermächtnis das Grundstück Nr. 1 der EZ 2 des Grundbuches Y., verschiedene Einrichtungsgegenstände sowie ein monatlicher Betrag von € 700,00 vermacht.

Pflichtteilsberechtigt sind die beiden Kinder des Verstorbenen.

Mit Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes A. vom 5. Jänner 2011 wurde die Verlassenschaft nach H.E. Frau F.E., die eine bedingte Erbantrittserklärung zum gesamten Nachlass abgegeben hat und deren Erbrecht in diesem Umfang festgestellt wurde, auf Grund des fremdhändigen Testamentes vom 22. zur Gänze eingewantwortet. Aufgrund dieses Einantwortungsbeschlusses wird ob der zur Gänze dem Erblasser gehörenden Liegenschaft EZ 2, Grundbuch Y., das Eigentumsrecht für Frau F.E. einzuverleiben sein.

Mit dem Beschluss des Bezirksgerichtes A. vom 27. Juli 2011 wurde der Antrag der Beschwerdeführerin auf Ausstellung einer Amtsurkunde zur Einverleibung des Eigentumsrechtes ob dem Grundstück Nr. 1 der EZ 2 des Grundbuches Y. abgewiesen. Die Beschwerdeführerin wurde mit ihrem Begehren auf den streitigen Rechtsweg verwiesen.

Mit Bescheid vom 23. November 2011 wurde der Beschwerdeführerin vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel für das Legat die Erbschaftssteuer mit € 61.032,18 vorgeschrieben. Dabei wurde der steuerpflichtige Erwerb wie folgt ermittelt:

Steuerlich maßgeblicher Wert des Grundstückes	27.501,84 €
+ Hausrat einschließlich Wäsche	8.088,85 €
+ Legat (Barwert der Rente)	122.598,01 €
- Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	110,00 €
steuerpflichtiger Erwerb	158.078,70 €

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) wurde vorgebracht, dass das Grundstück betreffend ein Erbschaftsstreit läuft und die nächste Verhandlung beim Landesgericht für den 15. Mai 2012 anberaumt ist. Von der Erbin wird zur Befriedigung der Pflichtteilsansprüche ein Betrag von € 163.521,81 gefordert. Der Hausrat wäre nur mit € 5.500,00 anzusetzen und für den Anwalt sind Kosten in der Höhe von € 8.256,00 angefallen.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 27. Juni 2013 wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Vorschreibung abgeändert und die Erbschaftssteuer mit € 54.424,54 festgesetzt. In der Begründung wurde dazu ausgeführt:

„Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist, erfolgt die Vorschreibung vorläufig.“

Die beantragten Anwaltskosten wurden berücksichtigt.

Die endgültige Festsetzung erfolgt nach einem rechtskräftigen Urteil über den beim Landesgericht B. zu Zl. Cg anhängigen Erbschaftsstreit und Bekanntgabe der Beendigung sowie Vorlage diesbezüglicher Unterlagen zur endgültigen Berechnung der ErbSt.“

Der gegen diese Erledigung eingebrachte Vorlageantrag enthält dazu folgende Begründung (ohne Hervorhebungen):

„Das Grundstück mit einer Bemessungsgrundlage von E 27.501,84 u. E 962,54 = 3,5 % ist nicht in meinem Besitz.“

Es wurde am 14.6.2013 eine Gerichtsverhandlung abgehalten – das Urteil wird voraussichtlich im August 2013 bekannt gegeben.

Die Erbin (Fr. F.E.) fordert von mir E 163.521,81 zur Befriedigung der Pflichtteilsansprüche.“

Mit Vorlagebericht vom 22. Juli 2013 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Dem Bundesfinanzgericht wurde von der Beschwerdeführerin am 11. Februar 2015 das Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 23. Oktober 2014, GZ Ob, mit welchem der Revision gegen das Urteil des C. vom 19. März 2014, GZ R, womit das Urteil des Landesgerichtes B. vom 30. September 2013, GZ Cg, bestätigt wurde, nicht Folge gegeben wurde.

Die Beschwerdeführerin begehrte zunächst beim Verlassenschaftsgericht die Ausstellung einer Amtsbestätigung darüber, dass ob dem ihr vermachten Grundstück das Eigentumsrecht für sie einverleibt werden könne. Mangels Zustimmung der Erbin wies das Verlassenschaftsgericht den Antrag ab und verwies die Klägerin auf den Rechtsweg. Das Erstgericht wies die Klage ab. Der Oberste Gerichtshof hat in seinem Urteil festgehalten, dass der Erbe dem Legatar nur das um die aliquote Pflichtteilsdeckung reduzierte Legat schuldet. Die Erbin ist daher nicht zur Leistung des ungekürzten Sachlegates verpflichtet. Das Recht des gänzlichen Zurückhaltens wäre dann zu verneinen, wenn die Beschwerdeführerin ihrer materiellen Beitragspflicht nachkäme, indem sie den auf sie entfallenden Geldbetrag zur Pflichtteilsdeckung leistet oder zumindest eine entsprechende Sicherstellung anbietet. Zusammenfassend wurde festgehalten, dass sich die Erbin, die den Pflichtteilsansprüchen der Noterben ausgesetzt ist, zu Recht auf ein Zurückbehaltungsrecht bezüglich des Sachlegates der Beschwerdeführerin berufen hat.

Über Aufforderung des Bundesfinanzgerichtes, bekannt zu geben, welche Beträge bisher an die Erbin zur Pflichtteilsberichtigung geleistet wurden bzw. welche Vereinbarung über eine eventuelle Restzahlung getroffen wurde, hat die Beschwerdeführerin folgenden Mailverkehr vom 7. bzw. 8. Oktober 2015 zwischen ihr und der Erbin übersendet:

1) Mail der Beschwerdeführerin an die Erbin:

„.....

meine finanzielle Situation hat sich geändert und so biete ich Dir an, dass ich auf das Grundstück Z., Parzelle 1 und das monatliche Legat in der Höhe von monatlich € 700,-- ab sofort verzichte. Ich hoffe, dass damit die Angelegenheit erledigt ist.“

2) Mail der Erbin an die Beschwerdeführerin:

„Ich bin mit Deinem Angebot einverstanden.

Ich freue mich, dass die Angelegenheit zwischen uns damit endgültig erledigt ist.“

Erwägungen

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.

Die wichtigsten gesetzlichen Bestimmungen in der im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum gültigen Fassung lauten:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 ErbStG unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz der Erwerb von Todes wegen. Als Erwerb von Todes wegen gilt gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 ErbStG der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches. Die Steuerschuld entsteht nach § 12 Abs. 1 Z. 1 ErbStG bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tod des Erblassers.

Nach § 8 Abs. 4 lit. b ErbStG erhöht sich die nach den Absätzen 1 und 2 ergebende Steuer bei Zuwendungen an nicht in der lit. a genannten Personen um 3,5 v.H. des Wertes der durch die Zuwendung erworbenen Grundstücke. Gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG darf die sich nach den Abs. 1, 2 und 4 ergebende Steuer nicht weniger als 3,5 v.H. des Wertes der erworbenen Grundstücke betragen.

Bei Vermächtnissen ist die Steuerschuld auf den Zeitpunkt des Erbanfalles zurück zu beziehen. Zu besteuern ist der der Vermächtnisnehmerin angefallene und nicht ausgeschlagene Anspruch von der Erbin den vermachten Gegenstand zu fordern. Es kommt deshalb auch für die erbschaftssteuerrechtliche Bewertung auf den Anspruch an, wie er mit dem Tode des Erblassers entstanden ist (vgl. VwGH 25.3.1985, 83/15/0005).

Die Erbschaftssteuer ist somit grundsätzlich vom Erbanfall zu bemessen. Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlassvermögens, die nach dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers eintreten, berühren diesen Grundsatz nicht (vgl. VwGH 24.5.2012, 2009/16/0006). Ohne Einfluss auf die Bestimmung des Erwerbsgegenstandes sowie dessen Bewertung ist es, durch welche Leistungen der mit dem Tod des Erblassers entstandene Vermächtnisanspruch erfüllt worden ist. Nimmt der Vermächtnisnehmer eine andere als die geschuldete Leistung an Erfüllungs Statt an, so führt dies zu einem Erlöschen des ursprünglichen Schuldverhältnisses. Der ursprüngliche – im Zeitpunkt der Entstehung des Erbschaftssteueranspruches gegebene und damit maßgebliche – Inhalt des durch das Vermächtnis begründeten Schuldverhältnisses wird jedoch davon nicht berührt. Nach der Entstehung des Steueranspruches zwischen der Erbin und der Vermächtnisnehmerin getroffene Erfüllungsabreden vermögen den einmal entstandenen Steueranspruch nicht aufzuheben oder zu modifizieren (vgl. VwGH 17.12.1998, 98/16/0364).

Der zwischen der Erbin und der Beschwerdeführerin abgeschlossene Vergleich hat keinen Einfluss auf die einmal entstandene Erbschaftssteuerschuld. Die Erbschaftssteuer ist in der Form vorzuschreiben, wie sie ohne Abschluss dieses Vergleiches angefallen wäre. Fest steht, dass das Vermächtnis von der Beschwerdeführerin in Anspruch genommen wurde. Dem Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 23. Oktober 2014, GZ Ob, zu Folge ist

die Zurückbehaltung des Grundstückes berechtigt, solange von der Beschwerdeführerin keine Ausgleichszahlung an die Erbin erfolgt.

Die Erbin fordert von der Beschwerdeführerin zur Befriedigung der Pflichtteilsansprüche einen Betrag in der Höhe von € 163.521,81. Dieser Betrag ist von dem der Beschwerdeführerin angefallenen Vermächtnis in Abzug zu bringen. Laut dem Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23. November 2011, mit welchem der Beschwerdeführerin für Ihren Erwerb die Erbschaftssteuer vorgeschrieben wurde, beträgt der steuerpflichtige Erwerb € 158.078,70. Zieht man von diesem Betrag die Forderung der Erbin in der Höhe von € 163.521,81 ab, ergibt dieses einen negativen Wert. Dieses hat zur Folge, dass nach § 8 Abs. 5 ErbStG die Erbschaftssteuer nicht weniger als 3,5 v.H. des steuerlich maßgeblichen Wertes des Grundstückes betragen darf. Die Erbschaftssteuer ist im gegenständlichen Fall mit 3,5 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten Betrag in der Höhe von € 27.501,00 festzusetzen, sie beträgt daher € 962,54.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zur Frage, was bei einem Erwerb von Todes wegen den Erwerbern als angefallen gilt, liegt eine langjährige, einhellige und umfangreiche VwGH-Rechtsprechung vor. Was im Beschwerdefall als angefallen gilt und welche Beträge davon in Abzug zu bringen sind, ergibt sich anhand der Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes, sohin allein aus der Lösung von Tatfragen, nicht jedoch einer Rechtsfrage von "grundsätzlicher Bedeutung". Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 13. Jänner 2017