

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R und die weiteren Senatsmitglieder X und Y in der Beschwerdesache Z, vertreten durch XY, über die Beschwerde gegen den Bescheid der belannten Behörde Finanzamt A vom 30. Oktober 2013, Steuernummer betreffend Gebühren in der Sitzung am 12. November 2019 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

Am xxx wurde zwischen der "x Privatstiftung" als eingeantworteter Alleinerbin und Gesamtrechtsnachfolgerin der Verlassenschaft nach xx, verst. y, einerseits und Z, Witwe des verstorbenen xx als Pflichtteilsberechtigter andererseits in den Kanzleiräumen des Rechtsanwaltes C ein Pflichtteilsübereinkommen abgeschlossen, worüber am gleichen Tage von Notar D, ebenfalls in den Kanzleiräumen des Herrn C, ein Notariatsakt aufgenommen wurde.

Laut Punkt 1. des Übereinkommens beläuft sich der Pflichtteilsanspruch auf ein Sechstel des reinen Nachlasses. Laut Punkt 2. wies die Vermögenserklärung den Wert des reinen Nachlasses mit EUR 40.122.399,13 aus. Mit Einantwortungsbeschluss vom yy wurde die Verlassenschaft nach Herrn xx zugunsten der Privatstiftung als Alleinerbin eingeantwortet. Dieser Beschluss ist rechtskräftig.

Der Pflichtteilsberechtigten ist bekannt, dass seitens anderer Noterben - teils gerichtlich, teils außergerichtlich - gegenüber der Privatstiftung Ansprüche erhoben werden, die zum Teil darauf gestützt werden, dass der reine Nachlass erheblich höher sei, als gemäß dem zu Punkt 2.1 angeführten Vermögensverzeichnis und dass die Ansprüche der Noterben nicht nur auf Basis des reinen Nachlasses, sondern auch unter Anrechnung von Vorempfängen und Schenkungen zu ermitteln seien, woraus sich auch eine erhebliche Erhöhung der Berechnungsbasis und sohin der Ansprüche ergäbe. Der Pflichtteilsberechtigten wurde eine Kopie der Pflichtteilsklage der a, sowie der Entwurf einer Pflichtteilsklage von b und c übergeben (Punkt 2.2).

Weiters wurden mit drei weiteren Noterben, nämlich x, d und e, Pflichtteilsübereinkommen geschlossen, deren Wirksamkeit zum Teil seitens der Noterben bestritten wird (Punkt 2.3).

Die Privatstiftung hat die erhobenen Ansprüche bestritten, ist aber bestrebt, auch mit den anderen Noterben außergerichtliche Vereinbarungen zu schließen. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass im Zuge zu führender gerichtlicher Verfahren verbindlich festgestellt wird, dass der reine Nachlass sohin höher ist als zu Punkt 2.1 angeführt und/ oder dass Schenkungen und Vorempfänge anzurechnen sind und sich eine Erhöhung der Berechnungsbasis des Pflichtteilsanspruches (und/oder ein Anspruch auf einen Schenkungspflichtteil) ergibt (Punkt 2.4).

Die Ermittlung des Reinnachlasses sowie dessen Bewertung mit EUR 40.122.399,13 wird seitens der Pflichtteilsberechtigten hiermit konstitutiv und unwiderruflich anerkannt, sodass insbesondere auch Umstände, die zu einer Erhöhung des Nachlasses führen könnten, rechtlich nicht zu berücksichtigen sind und auch keine Rechtsfolgen begründen. Daher haben der Abschluss weiterer Vereinbarungen (Vergleiche etc.) mit anderen Noterben über deren Pflichtteilsansprüche sowie die allfällige Aufhebung oder Abänderung bestehender Vereinbarungen mit solchen Personen keine Auswirkungen auf den Bestand dieses Pflichtteilsübereinkommens und den darin getroffenen Vereinbarungen (Punkt 2.5).

Zur Abgeltung sämtlicher (wie immer gearteter) Ansprüche der Pflichtteilsberechtigten gegenüber der Verlassenschaft nach Herrn xx und der Privatstiftung verpflichtet sich die Privatstiftung zur Leistung eines Betrages von EUR 10.000.000,- an die Pflichtteilsberechtigte. Die Pflichtteilsberechtigte und die Privatstiftung haben die Höhe dieses Abfindungsbetrages I auf der Basis vereinbart, dass dieser keiner Kapitalertragsteuerpflicht unterliegt, da keine Zuwendung aus der Privatstiftung erfolgt, somit der Pflichtteilsberechtigten seitens der Privatstiftung letztlich ungekürzt ausbezahlt werden kann (Punkt 3.1).

Punkt 3.2, 3.3, 3.4 enthalten Zahlungsmodalitäten.

Laut Punkt 4.1 verzichtet die Pflichtteilsberechtigte hiermit unwiderruflich - mit Ausnahme der zu Punkt 4.2 genannten Ansprüche - auf sämtliche ihr aus welchen Rechtsgründen immer zustehenden, allfälligen, die zu Punkt 3 vereinbarten (jeweiligen) Abfindungsbeträge übersteigenden (Geld- oder sonstigen) Ansprüche gegen (i) die Verlassenschaft nach Herrn xx, (ii) die Privatstiftung und (iii) Gesellschaften und Rechtsträger, an denen die Privatstiftung direkt oder indirekt rechtlich oder auch bloß wirtschaftlich mit zumindest 25% des Kapitals (bzw. allfälliger Ansprüche auf Begünstigungen) oder der Stimmen beteiligt ist, insbesondere (demonstrative Aufzählung) auf ihre Pflichtteilsansprüche (Punkt 4.1).

Aus dieser Verzichtserklärung sind die zu (iii) genannten Rechtsträger als begünstigte Dritte direkt berechtigt; die Privatstiftung nimmt die Verzichtserklärung der Pflichtteilsberechtigten namens dieser Rechtsträger als Erklärungsempfängerin an (Punkt 4.1).

Von dem zu Punkt 4.1 erklärten Verzicht sind lediglich Ansprüche der Pflichtteilsberechtigten aus einer - ursprünglich Herrn xx, gegebenen und nun auf die pflichtteilsberechtigte Witwe übergegangenen - Pensionszusage ausgenommen.

Es ist Grundlage der vorliegenden Vereinbarung, dass die Pflichtteilsberechtigte hiermit unter Kenntnis der dargestellten Sach- und Rechtslage und nach umfassender Belehrung durch ihren Rechtsvertreter auf sämtliche ihr aus welchem Rechtsgrund auch immer zustehenden Rechte zur Anfechtung der vorliegenden Vereinbarung, insbesondere (demonstrative Aufzählung) wegen laesio enormis, Irrtum, List, Wegfall der Geschäftsgrundlage, verzichtet. Dieser Verzicht ist unwiderruflich und bindet auch sämtliche Rechtsnachfolger der Pflichtteilsberechtigten (Punkt 4.3).

Mit Ersuchen um Ergänzung des FAGVG vom 4.2.2013 wurde gebeten bekannt zu geben, ob eine allfällige KEST-Pflicht bereits festgestellt wurde, falls ja, ob Abfindungsbetrag I oder II bezahlt werde, falls nein, der derzeitige Stand betreffend KEST-Pflicht.

Die steuerliche Vertretung gab hiezu mit Schriftsatz vom 15.2.2013 bekannt, dass die x PS aufgrund ihrer Stellung als testamentarische Gesamtrechtsnachfolgerin des am y verstorbenen xx in den Jahren 2009, 2010, 2011 und 2012 Zahlungen aus dem Titel "Pflichtteil" an die im Testament ausdrücklich auf den Pflichtteil gesetzten Noterben geleistet und aufgrund der im Schrifttum herrschenden Ansicht zur Nicht-KEST-Pflicht von Pflichtteils-/Pflichtteilsergänzungszahlungen einer Privatstiftung, diese Zahlungen nicht der KESt unterworfen habe, da keine "Zuwendung" im Sinne des § 27 Abs.1 Z1 EStG vorliege.

Für die Jahre 2009 und 2010 sei bereits am 27.4.2012 eine vorsorgliche Offenlegung der x Privatstiftung vorgenommen worden. Für das Jahr 2011 sei am 24.5.2012 eine vorsorgliche Offenlegung der x Privatstiftung vorgenommen worden. Eine Kopie der vorsorglichen Offenlegung bezüglich KEST 2012 auf Pflichtteil(-ergänzungszahlungen) wurde überreicht.

Mit Vorhalt des FAGVG vom 18.7.2013 wurde ersucht im Hinblick auf die Pflichtteilsklage Zahl bekannt zu geben,

- wer die Pflichtteilsklage eingebracht hat
- bei welchem Gericht
- welche Vereinbarungen seitens Z im Verlassenschaftsverfahren hinsichtlich des Pflichtteils mit den Erben getroffen wurden
- ob es Besprechungen, Niederschriften usw. gab, sowie Kopien dieser Protokolle, Niederschriften, Schriftverkehr, Mails usw. in Kopie nachzureichen

Mit Schreiben vom 27.8.2013 gab die steuerliche Vertretung bekannt, dass die Pflichtteilsklage für a eingebracht wurde (eine Kopie wurde beigelegt) und dass das Anerkenntnis bezügliche des Pflichtteils ("Pflichtteilsübereinkommen") von Frau Z dem FAGVG bereits vorliege und daher nicht nochmals übermittelt werde. Weitere Vereinbarungen seien seitens Z im Verlassenschaftsverfahren mit den Erben bzw.

der Stiftung nicht getroffen worden. Protokolle oder sonstige Niederschriften gebe es keine.

Das Finanzamt beurteilte vorliegende Vereinbarung als Vergleich und setzte mit dem spruchgegenständlichen Bescheid vom 30. Oktober 2013 die Gebühr gemäß § 33 TP 20 Abs. 1 lit.b GebG ausgehend vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen in Höhe von 10.000.000,00 Euro mit 200.000,00 Euro fest.

Das Finanzamt begründete folgendermaßen:

"Ein Vergleich ist die einverständliche neue Festlegung strittiger oder zweifelhafter Rechte. Beseitigen die Parteien streitige oder zweifelhafte Rechte durch gegenseitiges Nachgeben, indem sie eine neue, eindeutige Verbindlichkeit festsetzen, liegt ein Vergleich vor. Beim Vergleich handelt es sich um einen Feststellungsvertrag, der vor allem der Vermeidung oder Beilegung von Rechtsstreitigkeiten dient. Im konkreten Fall wurde der Reinnachlass in der Verlassenschaft xx mit € 40.122.399,13 ermittelt und beträgt der Pflichtteil der erbl. Witwe Z ein Sechstel des reinen Nachlasses, sohin € 6.687.066,52.

Im Pflichtteilsübereinkommen wird für die Pflichtteilsberechtigte eine Abfindungszahlung in Höhe von € 10.000.000.- vereinbart. Im Gegenzug verzichtet die Pflichtteilsberechtigte auf weitere Ansprüche gegen die Verlassenschaft. Umstände, die zu einer Erhöhung des Nachlasses führen könnten, sind daher rechtlich nicht zu berücksichtigen.

Das Pflichtteilsübereinkommen und die darin festgelegte Abfindungszahlung dienen der endgütigen Regelung, stellen sohin eine streitvorbeugende Vereinbarung dar. Dies wird auch durch die Aussage im Schreiben vom 17.9.2012 an das Finanzamt fa erhärtet, heißt es doch dort: "Wie auch medial bekannt wurde, haben weder die Kinder des Erblassers aus beiden Ehen noch die zweite Ehegattin noch die Lebensgefährtin des Erblassers die letztwillige Verfügung des Erblassers zu Gunsten der x Privatstiftung anerkennen wollen....". Weiters wird in diesem Schreiben ausgeführt, dass "die Nachlassseparation nach § 812 ABGB weiterhin andauerte, zumal die Pflichtteilsberechtigten weiterhin auf ihre Einwendungen beharrten und die Befriedigung ihrer Ansprüche gefährdet sahen".

Fristgerecht wurde Berufung, nunmehr Beschwerde, eingebracht, welche das FAGVG mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.1.2014 mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen hat:

"Ergänzend zur ausführlichen Begründung des Erstbescheides vom 30.10.2013 wird angeführt, dass nicht nur bereits bestehende strittige vertragliche Rechtsverhältnisse vergleichsweise geregelt werden können, sondern auch solche Rechte, die dem Grunde oder der Höhe nach zweifelhaft sind. Dass es sich beim Pflichtteilsanspruch der Bw. um ein der Höhe nach strittiges Recht handelt, ergibt sich zweifelsfrei aus dem gegenständlichen Pflichtteilsübereinkommen. So wird in dessen Punkt 2.2 angeführt, "dass es den Pflichtteilsberechtigten bekannt ist, dass seitens anderer Noterben gegenüber der Privatstiftung Ansprüche erhoben werden, die zum Teil darauf gestützt werden, dass der reine Nachlass erheblich höher sei, als gemäß dem zu Punkt 2.1 angeführten Vermögensverzeichnis und dass die Ansprüche der Noterben nicht nur

auf Basis des reinen Nachlasses sondern auch unter Anrechnung von Vorempfängen und Schenkungen zu ermitteln seien, woraus sich auch eine erhebliche Erhöhung der Berechnungsbasis und sohin der Ansprüche ergäbe."

In Punkt 2.4 wird dies nochmals verdeutlicht: "Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass im Zuge zu führender gerichtlicher Verfahren verbindlich festgestellt wird, dass der reine Nachlass sohin höher ist als zu Punkt 2.1 angeführt und/oder dass Schenkungen und Vorempfänger anzurechnen sind und sich eine Erhöhung der Berechnungsbasis des Pflichtteilsanspruchs (und/oder ein Anspruch auf einen Schenkungspflichtteil) ergibt."

Auch der Verweis auf die Entscheidung des VwGH vom 11.3.1982, 81/15/0070 ist nicht zielführend. Der VwGH führte damals aus, dass die Vertragsparteien lediglich eine andere Berechnungsmethode gewählt haben, wenn sie zwecks Vermeidung eines jahrelangen, gegenseitigen Abrechnungsverhältnisses ein größeres Verfahren zur Ermittlung der Abfindung des scheidenden Gesellschafters anwenden, ohne deshalb schon unter beiderseitigem Nachgeben strittige oder zweifelhafte Rechte neu festzulegen. Der dieser Entscheidung zugrundliegende Sachverhalt ist mit dem gegenständlichen somit nicht vergleichbar. Mit vorliegendem Übereinkommen einigen sich die Vertragsparteien keineswegs auf eine andere Berechnungsmethode, vielmehr wird ein der Höhe nach strittiges Recht neu festgelegt.

Sofern die Bw. vorbringt, es liege ein gerichtlicher Vergleich vor, so kann dem in keiner Weise gefolgt werden. Es handelt sich um keinen vor einem Gericht oder einer staatlichen Gerichtsorganisation abgeschlossenen Vergleich.

Des Weiteren löst gegenständlicher Vergleich keine Steuerpflicht nach einem der in § 15 Abs. 3 GebG angeführten Verkehrsteuergesetze aus. Eine entsprechende Ausnahme von der Gebührenpflicht kann daher nicht gewährt werden.

Die Bw. ist der Ansicht, dass die Bemessungsgrundlage maximal die Differenz zwischen dem Abfindungsbetrag (€ 10.000.000,00) und dem unzweifelhaft zustehenden Pflichtteil (€ 6.687.066,52) sein kann. Dem ist zu entgegnen, dass sich nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut die Bemessungsgrundlage aus dem Gesamtwert der von jeder am Vergleich beteiligten Person übernommenen positiv zu erbringenden Leistungen zusammensetzt. Wird in einer Vereinbarung über einen Abfindungsbetrag ein Teil als unstrittig vereinbart, so unterliegt auch dieser außer Streit gestellte Teil der Leistung der Vergleichsgebühr. Der Vergleich kann nicht in einen unstrittigen und einen verglichenen Teil aufgeteilt werden (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 29 zu § 33 TP 20 GebG sowie VwGH vom 25.03.2004, 2001/16/0040; UFS vom 08.02.2012, RV/2802-W/08)."

Mit Schreiben vom 7.2.2014 wurde der Antrag auf Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Bundesfinanzgericht gestellt und die Entscheidung durch den Senat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Hinsichtlich der Begründung wurde auf jene in der Bescheidbeschwerde verwiesen.

Das Finanzamt legte den Bemessungsakt mit folgender Stellungnahme zur Entscheidung vor:

"*Stellungnahme:*

Der den Gegenstand des § 33 TP 20 GebG bildende Vergleich ist nach § 1380 ABGB zu beurteilen. Ein Vergleich ist die unter beiderseitigem Nachgeben einverständliche neue Festlegung strittiger oder zweifelhafter Rechte.

In gegenständlichem Fall wurde der Reinnachlass in der Verlassenschaft xx mit € 40.122.399,13 ermittelt und beträgt der Pflichtteil der Bf ein Sechstel des reinen Nachlasses, sohin EUR 6.687.066,52.

Im Pflichtteilsübereinkommen wird für die Pflichtteilsberechtigte eine Abfindungszahlung in Höhe von EUR 10.000.000,- vereinbart. Im Gegenzug verzichtet die Pflichtteilsberechtigte auf weitere Ansprüche gegen die Verlassenschaft.

Dass es sich beim Pflichtteilsanspruch der Beschwerdeführerin (Bf) um ein der Höhe nach strittiges Recht handelt, ergibt sich zweifelsfrei aus dem gegenständlichen Pflichtteilsübereinkommen. So wird in dessen Punkt 2.2 angeführt, „dass es den Pflichtteilsberechtigten bekannt ist, dass seitens anderer Noterben gegenüber der Privatstiftung Ansprüche erhoben werden, die zum Teil darauf gestützt werden, dass der reine Nachlass erheblich höher sei, als gemäß dem zu Punkt 2.1 angeführten Vermögensverzeichnis und dass die Ansprüche der Noterben nicht nur auf Basis des reinen Nachlasses sondern auch unter Anrechnung von Vorempfängen und Schenkungen zu ermitteln seien, woraus sich auch eine erhebliche Erhöhung der Berechnungsbasis und sohin der Ansprüche ergäbe.“

In Punkt 2.4 wird dies nochmals verdeutlicht: „Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass im Zuge zu führender gerichtlicher Verfahren verbindlich festgestellt wird, dass der reine Nachlass sohin höher ist als zu Punkt 2.1 angeführt und/oder dass Schenkungen und Vorempfänge anzurechnen sind und sich eine Erhöhung der Berechnungsbasis des Pflichtteilsanspruchs (und/oder ein Anspruch auf einen Schenkungspflichtteil) ergibt.“

Auch der Verweis auf die Entscheidung des VwGH vom 11.3.1982, 81/15/0070 ist nicht zielführend. Der VwGH führte damals aus, dass die Vertragsparteien lediglich eine andere Berechnungsmethode gewählt haben, wenn sie zwecks Vermeidung eines jahrelangen, gegenseitigen Abrechnungsverhältnisses ein größeres Verfahren zur Ermittlung der Abfindung des scheidenden Gesellschafters anwenden, ohne deshalb schon unter beiderseitigem Nachgeben strittige oder zweifelhafte Rechte neu festzulegen.

Der dieser Entscheidung zugrundliegende Sachverhalt ist mit dem gegenständlichen somit nicht vergleichbar. Mit vorliegendem Übereinkommen einigen sich die Vertragsparteien keineswegs auf eine andere Berechnungsmethode, vielmehr wird ein der Höhe nach strittiges Recht neu festgelegt.

Sofern die Bf vorbringt, es läge ein gerichtlicher Vergleich vor, so kann dem in keiner Weise gefolgt werden. Es handelt sich um keinen vor einem Gericht oder einer staatlichen Gerichtsorganisation abgeschlossenen Vergleich.

Des Weiteren löst gegenständlicher Vergleich keine Steuerpflicht nach einem der in § 15 Abs. 3 GebG angeführten Verkehrsteuergesetze aus. Eine entsprechende Ausnahme von der Gebührenpflicht kann daher nicht gewährt werden.

Die Bf ist der Ansicht, dass die Bemessungsgrundlage maximal die Differenz zwischen dem Abfindungsbetrag (€ 10.000.000,00) und dem unzweifelhaft zustehenden Pflichtteil (€ 6.687.066,52) sein kann. Dem ist zu entgegnen, dass sich nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut die Bemessungsgrundlage aus dem Gesamtwert der von jeder am Vergleich beteiligten Person übernommenen positiv zu erbringenden Leistungen zusammensetzt.

Wird in einer Vereinbarung über einen Abfindungsbetrag ein Teil als unstrittig vereinbart, so unterliegt auch dieser außer Streit gestellte Teil der Leistung der Vergleichsgebühr. Der Vergleich kann nicht in einen unstrittigen und einen verglichenen Teil aufgeteilt werden (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 29 zu § 33 TP 20 GebG sowie VwGH vom 25.03.2004, 2001/16/0040; UFS vom 08.02.2012, RV/2802-W/08).

Antrag des Finanzamtes: Das Finanzamt beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen."

Am 19.3.2019 erging ein Vorhalt worin der Bf die Sach- und Rechtslage nach dem derzeitigen Stand des Verfahrens zur Kenntnis gebracht wurde.

Am 9.4.2019 teilte das Finanzamt mit, keine weitere Stellungnahme abzugeben.

Nach Fristverlängerung bis zum 31.5.2019 gab die steuerliche Vertretung mit Schriftsatz vom 29.5.2019 hie zu folgende Stellungnahme ab (ohne Fußnoten):

"...

1 Wesentlicher Inhalt des Pflichtteilsübereinkommens

- *Wesentlicher Inhalt des Pflichtteilsübereinkommens vom xxx ist, dass Frau Z die Bewertung des Reinnachlasses mit EUR 40.122.399,13 anerkennt.*
- *Pkt 2.5 des Pflichtteilsübereinkommens lautet wie folgt: "Die Ermittlung des Reinnachlasses sowie dessen Bewertung mit EUR 40.122.399,13 (EURO Vierzig Millionen Einhundertzweiundzwanzigtausend Dreihundertneunundneunzig 13/100) wird seitens der Pflichtteilsberechtigten hiermit konstitutiv und unwiderruflich anerkannt, sodass insbesondere auch Umstände, die zu einer Erhöhung des Nachlasses führen könnten, rechtlich nicht zu berücksichtigen sind und auch keine Rechtsfolgen begründen."*
- *Nach dem Wortlaut des Pflichtteilsübereinkommens ist es völlig unstrittig, dass Frau Z Noterin nach dem verstorbenen Herrn xx ist. Ebenso ist unstrittig, dass Frau Z über einen Pflichtteilsanspruch iHv 1/6 des reinen Nachlasses verfügt (siehe Pkt 1.2*

des Pflichtteilsübereinkommens). Lediglich die Höhe des reinen Nachlasses könnte durch zukünftige Ereignisse beeinflusst werden, wodurch es zu einer nachträglichen Änderung der Bewertung des Pflichtteilsanspruches von Frau Z kommen könnte (Pkt 2 des Pflichtteilsübereinkommens).

- Es ist nicht zu erkennen, dass der Urkundeninhalt in irgendeiner Weise als undeutlich zu qualifizieren wäre.

2 Civil- und gebührenrechtliche Abgrenzung von Vergleich und Anerkenntnis

- Da das Gebührengesetz keine eigenständige Definition des Begriffs "Vergleich" enthält, ist nach der Rsp des VwGH für die Auslegung dieses Begriffs § 1380 ABGB heranzuziehen.

Nach § 1380 ABGB ist ein Vergleich "ein Neuerungsvertrag, durch welchen streitige, oder zweifelhafte Rechte dergestalt bestimmt werden, dass jede Partei sich wechselseitig etwas zu geben, zu tun, oder zu unterlassen verbindet".

- Ein Vergleich ist die unter beiderseitigem Nachgeben einverständliche neue Festlegung streitiger oder zweifelhafter Rechte. **Strittig oder zweifelhaft** ist ein Recht, wenn die Parteien uneins sind, ob oder in welchem Umfang ein Recht entstanden ist oder noch besteht. Für das Vorliegen eines Vergleiches ist insb ein **beiderseitiges Nachgeben** notwendig.

- **Anerkenntnis und Verzicht** unterliegen nicht der Gebühr, da die Einigung der Parteien NICHT durch beiderseitiges Nachgeben erfolgt, sondern nur eine Partei von ihrem Rechtsstandpunkt abgeht und sich dem der Gegenpartei vollständig unterwirft. Durch das wechselseitige Nachgeben unterscheidet sich der Vergleich vom Anerkenntnis. Daher sind Leistungen, auf welche verzichtet wurde, nicht Gegenstand der Vergleichsgebühr und daher nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

- Eine Vereinbarung, in der die Vertragsparteien Rechte und Pflichten regeln, über deren Art und Ausmaß KEIN Streit herrscht, stellt KEINEN gebührenpflichtigen Vergleich dar. Daher liegt selbst dann kein Vergleich vor, wenn die Vertragsparteien **Rechte und Pflichten anders regeln als es im Gesetz vorgesehen**, wenn über deren Art und Ausmaß kein Streit herrscht.

Ebenso wenig stellt der Erlass einer unstreitigen und unzweifelhaften Schuld oder die einseitige Anerkennung einer Forderung des anderen ohne beiderseitiges Nachgeben einen Vergleich dar.

- Wenn sich Gesellschafter zwecks **Vermeidung eines jahrelangen gegenseitigen Abrechnungsverhältnisses** für ein größeres Verfahren zur Ermittlung der Abfindung eines ausscheidenden Gesellschafters entscheiden, so liegt nach der Rsp NICHT eine unter beiderseitigem Nachgeben zustande gekommene neue Festlegung streitiger oder zweifelhafter Rechte vor. Selbst wenn eine Zahlung als Abfindung für Gesellschafterrechte und als Abgeltung für sonstige Ansprüche vereinbart wird (deren Zusammensetzung in der Vereinbarung näher angeführt wird) und zusätzlich eine nachträgliche Änderung des Abfindungsbetrages ausgeschlossen wird, muss mangels eines Streits noch

kein Vergleich iSd § 1380 ABGB und damit iSd GebG vorliegen. Denn wenn sich die Vertragsparteien für ein größeres Verfahren zur Ermittlung einer Abfindung entscheiden, haben sie nach der Rsp des VwGH nur eine andere Berechnungsmethode gewählt, ohne dass deshalb schon von einer unter beiderseitigem Nachgeben zustande gekommenen neuen Festlegung strittiger oder zweifelhafter Rechte gesprochen werden könnte. Auch nach der jüngeren Rsp des VwGH macht die Neugestaltung von bisher unzweifelhaften wechselseitigen Rechten und Pflichten eine Vereinbarung noch nicht zu einem Vergleich iSd GebG.

- *Nach der bereits genannten Rsp des VwGH ist eine bloße Klarstellungs-, Bereinigungs- oder Streitvorbeugungsfunktion nicht ausreichend, um einen Vergleich zu begründen. Insbesondere liegt auch dann KEIN Vergleich vor, wenn vorerst kontroversielle Standpunkte der Parteien - wie sie praktisch jedem Vertragsabschluss vorausgehen - letztlich überbrückt würden und es zum Abschluss von Vertragsverhandlungen komme. Der Begriff des Vergleichs ist NICHT schon dadurch erfüllt, dass Vertragsparteien ihre gegensätzlichen Interessen ausgleichen.*
- *Wenn Eheleute im Wege einer vertraglichen Vereinbarung (Notariatsakt) insbesondere auch für den Scheidungsfall - den Anteil des Einen am ehelichen Zugewinn der Höhe nach beschränken, liegt eine den gesetzlichen Güterstand ergänzende Vereinbarung einer Zugewinngemeinschaft vor. Eine solche Vereinbarung ist NICHT als streitvorbeugender Vergleich über Scheidungsfolgen anzusehen, wenn die Vertragsparteien für den Scheidungsfall weitere Vereinbarungen und sonstigen Regelungen einer gerichtlichen Entscheidung ausdrücklich vorbehalten haben.*
- *Ein vom GebG nicht erfasstes Anerkenntnis liegt vor, wenn eine Partei durch einseitiges Nachgeben das von ihr bezweifelte Recht in vollem Umfang zugesteht. Ein Anerkenntnis bildet nach den zivilrechtlichen Grundsätzen - ebenso wie ein Vergleich - einen neuen selbständigen Verpflichtungsgrund und wirkt damit konstitutiv.*
- *Das (materiell-rechtliche) Anerkenntnis ist nicht besonders gesetzlich geregelt. Mit dem Anerkenntnis wird ein Streit oder Zweifel über ein Recht dadurch bereinigt, dass der Schuldner durch eine Willenserklärung von seiner subjektiven Position einseitig abrückt. Ebenso wie der Vergleich beseitigt auch das Anerkenntnis den Streit oder die Unsicherheit über den Bestand einer Forderung bzw schneidet verzichtbare Einwendungen aus dem alten Rechtsverhältnis ab und hat damit eine Bereinigungswirkung.*
- *Da das konstitutive Anerkenntnis aufgrund seines Vertragscharakters nach der Rsp des OGH gegenüber dem Berechtigten oder seinem Vertreter abgegeben werden muss, reicht die Aufnahme einer Nachlassschuld in das Inventar in Abwesenheit des Gläubigers für ein Anerkenntnis nicht aus.*
- *Anerkannt werden können Rechte aller Art. Auch ein Saldoanerkenntnis ist ein Anerkenntnis iSd § 1375 ABGB und kein Vergleich iSd § 1380 ABGB.*
- *Ein Anerkenntnis muss nach hL nicht unentgeltlich sein. Vielmehr ist in der Praxis ein konstitutives Anerkenntnis nur ausnahmsweise unentgeltlich.*

- Allfällige dem Abschluss des Pflichtteilsübereinkommens **zeitlich vorgelagerte Vorgänge**, die nicht zum rechtsgeschäftlichen Inhalt der Vereinbarung gemacht wurden, dürfen nach der Rsp des VwGH bei der Prüfung der Gebührenpflicht aufgrund des Urkundenprinzips des § 17 Abs 1 GebG nicht einbezogen werden.
 - Der Pflichtteilsanspruch von Frau Z als Noterbin nach dem verstorbenen Herrn xx war in keiner Weise strittig (Pkt 1.2 des Pflichtteilübereinkommens).
 - Darüber hinaus lässt sich aus dem Pflichtteilsübereinkommen hinsichtlich der Höhe des reinen Nachlasses kein Streit erkennen, der im Pflichtteilsübereinkommen durch beiderseitiges Nachgegeben gelöst worden wäre. Unter Punkt 2. des Pflichtteilsübereinkommens werden lediglich Ereignisse dargestellt, die zukünftig zu einer nachträglichen Änderung der Bewertung des Pflichtteilsanspruches von Frau Z führen könnten. Daher stellt das Pflichtteilsübereinkommen schon mangels Vorliegen eines strittigen oder zweifelhaften Rechtes keinen Vergleich iSd GebG dar.
 - Selbst wenn man von einer Bereinigung von strittigen oder zweifelhaften Rechten durch das Pflichtteilsübereinkommen ausgeht, ist diese Bereinigungswirkung lediglich durch ein einseitiges Nachgegeben durch Frau Z zustande gekommen. Denn sie anerkennt die Höhe des reinen Nachlasses mit einem Betrag von EUR 40.122.399,13 (Pkt 2.5. des Pflichtteilübereinkommens). Damit liegt KEIN Vergleich, sondern ein konstitutives und unwiderrufliches Anerkenntnis von Frau Z hinsichtlich des reinen Nachlasses vor. Für das Vorliegen eines Vergleiches notwendiges beiderseitiges Nachgeben lässt sich aus dem konstitutiven und unwiderruflichen Anerkenntnis von Frau Z gerade NICHT erkennen. Eine allfällige Bereinigungswirkung des Anerkenntnisses ändert an der zivilrechtlichen Qualifikation der Vereinbarung als Anerkenntnis nichts, weil auch dem Anerkenntnis ebenso wie dem Vergleich typischerweise Bereinigungswirkung zukommt.
 - Nach der zivilrechtlichen Rsp und hL ist ein Anerkenntnis iSd § 1375 ABGB IdR entgeltlich und nicht unentgeltlich. Damit ändert sich an der rechtlichen Einordnung des Pflichtteilsübereinkommens als Anerkenntnis durch die Vereinbarung eines pauschalen Abfindungsbetrages iHv EUR 10 Mio nichts.
- Dieses Ergebnis deckt sich auch mit der Rsp des VwGH, wonach KEIN Vergleich vorliegt, wenn durch das Pflichtteilsübereinkommen lediglich für den Fall einer späteren Veränderung des reinen Nachlasses eine Abweichung von der gesetzlichen Ermittlung des reinen Nachlasses getroffen werden soll.
- Aus dem Pflichtteilsübereinkommen ergibt sich in KEINER Weise, dass es zwischen den Vertragsparteien zu einem beiderseitigen Nachgegeben gekommen wäre. Vielmehr hat Frau Z am xxx den bereits ein Jahr vorher in der Vermögenserklärung der x Privatstiftung gegenüber dem Bezirksgerichts G ausgewiesenen Wert des reinen Nachlasses iHv EUR 40.122.299,13 (entsprechend der Schlussanträge vom xxx zum Akt Zahl zur Einantwortung der Verlassenschaft) konstitutiv anerkannt und damit die Rechtsansicht der x Privatstiftung zur Höhe des reinen Nachlasses vollinhaltlich bestätigt. Die Entgeltlichkeit

dieses Anerkenntnisses von Frau Z ändert an dieser zivil- und gebührenrechtlichen Beurteilung des Pflichtteilsübereinkommens als Anerkenntnis nichts.

3 Antragswiederholungen

Im Rahmen dieser ergänzenden Ausführungen zum Beschwerdeschriftsatz der x Privatstiftung vom 30.10.2013 werden die dort gestellten Anträge wiederholt. Wir ersuchen um Stattgabe der wiederholten Anträge und verbleiben..."

Am 11. November 2019 wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung mittels Fax zurückgenommen. Am 12. November 2019 trat der Senat zusammen.

2. Beweiswürdigung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch übermittelten Aktenteile des Bemessungsaktes des Finanzamtes A.

3. Rechtslage und Erwägungen

3.1. Vergleich

Gemäß § 33 TP 20 Abs. 1 Z 2 lit. a GebG unterliegen außergerichtliche Vergleiche über anhängige Rechtsstreitigkeiten einer Gebühr von 1 v. H. und gem. dessen lit. b in allen sonstigen Fällen, d. h. über nicht anhängige Rechtsstreitigkeiten, einer Gebühr von 2 v. H. vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen.

Nachdem das Gebührengesetz keine Begriffsbestimmung enthält, ist der den Gegenstand des § 33 TP 20 GebG bildende "Vergleich" nach § 1380 ABGB zu beurteilen, wonach es sich beim Vergleich um einen Neuerungsvertrag handelt, durch welchen strittige oder zweifelhafte Rechte oder Rechtsverhältnisse dergestalt bestimmt werden, dass jeder Vertragspartner sich wechselseitig verbindet, etwas zu geben, zu tun oder zu unterlassen.

Wesentlich ist die unter beiderseitigem Nachgeben einverständliche neue Festlegung bzw. vorrangig die Bereinigung strittiger oder zweifelhafter Rechte. Es können daher nicht nur bereits bestehende strittige vertragliche Rechtsverhältnisse, sondern auch solche Rechte vergleichsweise geregelt werden, die dem Grunde oder der Höhe nach zweifelhaft sind.

Streitig ist ein Recht dann, wenn die Parteien sich nicht darüber einigen können, ob und in welchem Umfang es entstanden ist oder noch besteht. Zweifelhaft ist das Recht, wenn die Parteien sich über Bestand, Inhalt und Umfang oder auch über das Erlöschen nicht im Klaren sind (vgl. zuvor: VwGH vom 11.3.1982, 81/15/0070; vom 25.11.1999, 99/16/0021; vom 9.11.2000, 2000/16/0348 u. a.; Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band I Stempel- und Rechtsgebühren, Rz. 1 f. zu § 33 TP 20 mit Judikaturverweisen).

Ein Recht wird dann als zweifelhaft bezeichnet, wenn sein Bestand in Frage gestellt wird, also sein Entstehen oder Erlöschen unsicher ist. Zum "Vergleich im Gebührengesetz 1957" hat Mathin in ÖStZ 1958/40 f. ausgeführt, ein Vergleich liege beispielsweise auch vor, wenn sich die Vertragspartner vor der Entscheidung durch die zuständige Behörde, also meist des Gerichtes, über einen Anspruch einigen, der erst durch diese Entscheidung verbindlich festgelegt würde. In diesen Fällen werde nämlich "*ein unsicherer Anspruch*,

also ein zweifelhaftes Recht, unabhängig von der zukünftigen Entscheidung für die Vertragspartner verbindlich festgelegt. Aus diesem Grunde ist auch die Verpflichtung zur Bezahlung einer Abfindungssumme für die Aufgabe von Ansprüchen oder Rechten ein Vergleich, weil die Leistung dieser Summe gegen die Verpflichtung übernommen wird, den Anspruch nicht mehr weiter zu verfolgen".

Aus dem Vorgesagten ergibt sich für die Entscheidung des Beschwerdefalles Folgendes:

Wie aus dem Pflichtteilsübereinkommen hervorgeht," kann nicht ausgeschlossen werden, dass im Zuge zu führender gerichtlicher Verfahren verbindlich festgestellt wird, dass der reine Nachlass sohin höher ist als zu Punkt 2.1 angeführt und/oder dass Schenkungen und Vorempfänge anzurechnen sind und sich eine Erhöhung der Berechnungsbasis des Pflichtteilanspruches (und/oder ein Anspruch auf einen Schenkungspflichtteil) ergibt" (Punkt 2.4).

"Die Ermittlung des Reinnachlasses sowie dessen Bewertung mit EUR 40.122.399,13 wird seitens der Pflichtteilsberechtigten hiermit konstitutiv und unwiderruflich anerkannt, sodass insbesondere auch Umstände, die zu einer Erhöhung des Nachlasses führen könnten, rechtlich nicht zu berücksichtigen sind und auch keine Rechtsfolgen begründen. Daher haben der Abschluss weiterer Vereinbarungen (Vergleiche etc.) mit anderen Noterben über deren Pflichtteilsansprüche sowie die allfällige Aufhebung oder Abänderung bestehender Vereinbarungen mit solchen Personen keine Auswirkungen auf den Bestand dieses Pflichtteilsübereinkommens und der darin getroffenen Vereinbarungen" (Punkt 2.5)..."

"Zur Abgeltung sämtlicher (wie immer gearteter) Ansprüche der Pflichtteilsberechtigten gegenüber der Verlassenschaft nach Herrn xx und der Privatstiftung verpflichtet sich die Privatstiftung zur Leistung eines Betrages von EUR 10.000.000,- an die Pflichtteilsberechtigte 3.1"

Hier liegt entgegen der Ansicht der Bf. sehr wohl ein - der Höhe nach - unsicherer Anspruch vor, könnte sich doch der Reinnachlass und damit auch der Pflichtteilsanspruch der Bf. im Zuge der Klagsverfahren sowohl zu ihren Gunsten als auch Ungunsten verändern. Es ist also im Sinne beider Vertragspartner gelegen, die Unsicherheit zu beseitigen.

Somit wird ein zweifelhaftes Recht, unabhängig von der zukünftigen Entscheidung für die Vertragspartner verbindlich festgelegt. Aus diesem Grunde ist auch die Verpflichtung zur Bezahlung einer Abfindungssumme für die Aufgabe von Ansprüchen oder Rechten ein Vergleich, weil die Leistung dieser Summe gegen die Verpflichtung übernommen wird, den Anspruch nicht mehr weiter zu verfolgen.

3.2. außergerichtlicher Vergleich

§ 181 AußStrG lautet:

"(1) Mehrere Erben können vor der Einantwortung ihre Vereinbarung über die Erbteilung oder die Benützung der Verlassenschaftsgegenstände auch beim Gerichtskommissär

zu Protokoll geben. Das Gleiche gilt für Vereinbarungen über Pflegeleistungen und für Vereinbarungen über die Stundung des Pflichtteils (§§ 766 ff. ABGB). Derartigen Vereinbarungen kommt die Wirkung eines vor Gericht geschlossenen Vergleichs zu.

(2) Sind Pflegebefohlene beteiligt, so bedarf die Vereinbarung der Genehmigung durch das Pflegschaftsgericht.

(3) Die vorstehenden Bestimmungen gelten sinngemäß auch für auf die Verlassenschaft bezogene Vereinbarungen mit sonstigen am Verlassenschaftsverfahren beteiligten Personen."

Das gegenständliche Pflichtteilsabkommen wurde nicht mehr mit der Verlassenschaft, sondern schon nach der Einantwortung mit dem Erben geschlossen und spricht dies dagegen, dass der Notar als Gerichtskommissär tätig wurde.

Aus der Aktenlage geht nicht hervor, dass der Vergleich in den Amtsräumlichkeiten des Gerichtes geschlossen worden ist. Vielmehr wurde dieser Notariats-Akt in den Kanzleiräumlichkeiten des Rechtsanwaltes C in Ort geschlossen, wohin sich Notar D über Ersuchen begeben hat.

Somit handelt es sich um eine Privaturkunde, die lediglich notariell bekräftigt wurde, womit sich die Frage, wie ein vor dem Gerichtskommissär geschlossenes Pflichtteilsübereinkommen gebührenrechtlich zu behandeln ist, gar nicht mehr stellt.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis VwGH vom 18.09.1969, 1433/68, VwSlg 3955 F, erkannt, dass ein vor Gericht geschlossener Vergleich als gerichtlicher Vergleich anzusehen ist. So auch im Erkenntnis des VwGH vom 18.03.2013, 2011/16/0214, VwSlg 8792 F/2013, in dem explizit nur Vergleiche, die vor einem Gericht im Sinne des § 1 JN geschlossen wurden, gebührenrechtlich als gerichtliche Vergleiche anzusehen sind.

Auch eine allfällige nachträgliche gerichtliche Genehmigung des Vergleiches würde einen außergerichtlichen Vergleich nicht zu einem gerichtlichen machen und gibt es auch kein Indiz dafür, dass es sich beim gegenständlichen Vergleich um einen gerichtlichen handelt.

Im Übrigen verweist die Bf. im Zusammenhang mit § 15 Abs. 3 GebG selbst auf einen "außergerichtlichen Vergleich."

Wie das Finanzamt zutreffend ausführt, kann aus dem Verweis auf die Entscheidung des VwGH vom 11.3.1982, 81/15/0070, nichts gewonnen werden, zumal sich die Vertragsparteien mit dem gegenständlichen Pflichtteilsübereinkommen nicht auf eine andere Berechnungsmethode einigen (können), sondern ein der Höhe nach strittiges Recht festgelegt wird.

3.3. Berechnung

Auch die von der Bf. begehrte Differenzrechnung zwischen Abfindungsbetrag und Pflichtteil kann nicht zur Anwendung kommen, da nach dem eindeutigen Wortlaut des § 33 TP 20 GebG die Gebühr "vom *Gesamtwert* der von jeder Partei übernommenen Leistungen" zu berechnen ist.

Ebenfalls zutreffend ist das Argument, dass der Vergleich nicht in einen unstrittigen und einen verglichenen Teil aufgeteilt werden kann (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 29 zu § 33 TP 20 GebG sowie VwGH vom 25.03.2004, 2001/16/0040; UFS vom 08.02.2012, RV/2802-W/08).

Da das gegenständliche Rechtsgeschäft nicht unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz etc. fällt, kann die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG nicht zur Anwendung kommen.

Die Beschwerde war daher aus den angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen.

4. Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Die getroffene Entscheidung entspricht sowohl der Judikatur des VwGH als auch der Rechtsprechung des BFG (vgl. z.B. VwGH 11.3.1982, 81/15/0070; VwGH 25.11.1999, 99/16/0021; VwGH 9.11.2000, 2000/16/0348, VwGH 25.03.2004, 2001/16/0040; UFS 08.02.2012, RV/2802-W/08).

Wien, am 15. November 2019