

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G.E., inG., vertreten durch Styria Treuhand- und Revisions GmbH Nfg. KEG, 8010 Graz, Brockmannsgasse 75, vom 2. Mai 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes G-U vom 17. April 2002 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Im Verlass nach der am 20. Februar 2001 verstorbenen Frau H.E. erklärt sich deren Schwiegertochter Frau W.E. aus dem Rechtsgrund des Testamento bedingt als Erbin. Die Kinder des vorverstorbenen Sohnes und der Erbin, die erbl. Enkelkinder, Herr R.E. und Frau G.E. bzw. die Sachwalterin der pflegebefohlenen Frau A.E. erklären, dass sie ihren Pflichtteilsanspruch von je 1/6 des Nachlasses geltend machen und in Anspruch nehmen. Da die erbl. Enkeltochter Frau A.E. pflegebefohlen ist, wird ein Pflichtteilsausweis, zugleich Pflichtteilsübereinkommen, errichtet. In Ansehung einer Pflichtteilsquote der erbl. Enkelkinder von jeweils 1/6 ergibt sich die Höhe des Pflichtteilsanspruches im Betrag von je 56.609,86 €. Für die Ermittlung des Wertes des Wohnrechtes der erbl. Enkeltochter Frau A.E. auf der erbl. Liegenschaft wird vom Gerichtskommissär ein Sachverständigen-Gutachten in Auftrag gegeben, in dem das vorgenannte Wohnungsrecht mit 64.503,70 € bewertet wird. Als gänzliche Pflichtteilsentfertigung wird der erbl. Enkeltochter Frau A.E. das lebenslängliche Wohnungsrecht an der erbl. Liegenschaft eingeräumt. Die erbl. Enkelkinder Herr R.E. und Frau G.E. begehren als Pflichtteilsentfertigung die Auszahlung des Betrages von jeweils € 2.200,00 von der Erbin.

Mit Bescheiden vom 17. April 2002 schrieb das Finanzamt der Erbin und den drei Pflichtteilsberechtigten die Erbschaftssteuer vor. Bei der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer der Erbin wurden die Pflichtteilsansprüche in Gesamtbetrag von 2.445.527,58 S (entspricht 177.723,42 €) abgezogen, und andererseits wurde als Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer bei Herrn R.E. und Frau G.E. je der Wert des Pflichtteils von 778.968,66 S (entspricht 56.609,86 €), jeweils abzüglich des Freibetrages angesetzt.

Die Berufungswerberin er hob gegen den Bescheid die Berufung mit der Begründung, dass im angefochtenen Bescheid der Pflichtteil anstatt wie vereinbart mit 2.200,00 € mit 56.609,86 € angesetzt worden sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab.

Daraufhin stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte als ergänzende Begründung vor, dass sie nach Geltendmachung ihres Pflichtteilsanspruches gegen Zahlung eines Betrages von 2.200,00 € auf den Pflichtteil verzichtet hätte. Der Abfindungsbetrag sei gemäß § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG erbschaftssteuerpflichtig und zwar im Verhältnis Erblasser zu Pflichtteilsberechtigten. In eventu könnte es sich nur um einen Erwerb von Todes wegen gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG im Ausmaß von 2.200,00 € handeln. Ein anderer Betrag sei nicht heranzuziehen, da die Erbin und die Pflichtteilsberechtigte von dem Recht Gebrauch gemacht hätten, die Höhe des Pflichtteils einvernehmlich mit 2.200,00 € festzusetzen. Die Herausarbeitung des theoretischen Pflichtteils in der Höhe von 56.609,86 € sei lediglich zum Nachweis für die pflegschaftsgerichtliche Zustimmung zur Abgeltung des Pflichtteilsanpruchs der pflegebefohlenen Enkeltochter A.E. mit dem Wohnrecht erforderlich gewesen, sodass das Wohnrecht einen höheren Wert hat als ihr theoretischer Pflichtteilsanspruch. Dies hätte aber nichts mit dem zu versteuernden Erwerb der Berufungswerberin zu tun, da dieser Erwerb einvernehmlich mit 2.200,00 € festgelegt worden sei. Darüber hinaus würden ihr keinerlei Ansprüche aus dem Titel ihres Pflichtteilsrechtes nach der Erblasserin gegenüber der Erbin bestehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Erbschaftsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG Erwerbe von Todes wegen und gelten als solche gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG Erwerbe durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Pflichtteil ist jener Erbteil, den bestimmte nahe Verwandte mindestens erhalten müssen. Der Pflichtteilsberechtigte ist kein Erbe; sein Anspruch ist grundsätzlich eine Forderung auf einen verhältnismäßigen Teil des Nachlasswertes in Geld. Den Nachkommen/Kindern steht (neben dem Ehegatten des Erblassers) grundsätzlich ein Pflichtteilsanspruch im Ausmaß von der

Hälften des gesetzlichen Erbteiles (§ 765 ABGB) zu, sohin im Berufungsfall den Berufungswerbern als Enkelkinder der Erblasserin – je 1/6 vom Nachlasswert.

Als vom Erblasser zugewendet gilt nach § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG auch, was als Abfindung für einen Verzicht auf den entstandenen Pflichtteilsanspruch oder für die Ausschlagung einer Erbschaft oder eines Vermächtnisses von dritter Seite gewährt wird.

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 lit b ErbStG entsteht die Steuerschuld für den Erwerb eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung. Damit wird der Pflichtteilsanspruch steuerlich beachtet, sobald der Pflichtteilsberechtigte seinen Entschluss, den Pflichtteil zu verlangen, nach außen hin kundgetan bzw. erkennbar gemacht hat. Als Zeitpunkt der Geltendmachung des Pflichtteiles 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, 88/16/0173; VwGH 27.6.1994, 93/16/0129, 0130; siehe auch: *Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 16* zu § 12 ErbStG mit weiteren Judikaturverweisen).

Im Gegenstandsfalle hat die Berufungswerberin laut Abhandlung (siehe Protokoll vom 28. Februar 2002) ohne jeden Zweifel ausdrücklich erklärt, ihren Pflichtteilsanspruch geltend zu machen und in Anspruch zu nehmen. Damit ist angesichts obiger Ausführungen zu diesem Zeitpunkt gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG die Erbschaftsteuerschuld entstanden.

Die im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung zwischen der Erbin und den Pflichtteilsberechtigten im Pflichtteilsübereinkommen abgeschlossene Vereinbarung über eine Pflichtteilsentfertigung erfüllt den Tatbestand des § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG. Diese Bestimmung ist nämlich dahingehend auszulegen, dass diese Vorschrift auch für Abfindungen ohne einen formellen Verzicht auf den Pflichtteilsanspruch gilt (vgl. VwGH 27.1.1999, 98/16/0361 und 98/16/0362). Verichtet nämlich der Pflichtteilsberechtigte dem Erben gegenüber auf den ihm zustehenden Pflichtteilsanspruch, so handelt es sich um einen schuldrechtlichen Vertrag (Schulderlass), für dessen Abschluss keine Formvorschriften bestehen (OGH 30.1.1976, 7 Ob 509/76).

Wird für den Verzicht auf den geltend gemachten Pflichtteilsanspruch eine Gegenleistung erbracht, so gilt die für den Verzicht erhaltene Abfindung gemäß § 2 Abs. 2 Z 4 ErbStG als todeswegiger Erwerb, weil der Pflichtteilsberechtigte die Abfindung nur durch die Geltendmachung seines vom Erblasser her stammenden Pflichtteilsanspruches erlangen kann. Da der Pflichtteilsberechtigte seinen Anspruch auf den Pflichtteil vorher geltend gemacht haben muss, wenn er gegen Entgelt auf ihn verzichtet, wird der Wert der erhaltenen Abfindung und nicht der Wert des Pflichtteils der Erbschaftssteuer unterzogen; die Berechnung der Steuer richtet sich dabei nach dem Verhältnis des Pflichtteilsberechtigten

zum Erblasser, obgleich er die Abfindung von einem Dritten erhält (*Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 43a zu § 2 ErbStG).

Somit unterliegt im ggst. Fall der Betrag von 2.200,00 € als im Pflichtteilsübereinkommen vereinbarte Pflichtteilsentfertigung der Erbschaftssteuer.

Da aber der steuerpflichtige Erwerb nach Abzug des Freibetrages gemäß § 14 Abs.1 ErbStG 0 ergibt, wird auch die Erbschaftssteuer mit 0 angesetzt.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 29. Juni 2005