

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R über die Beschwerde der Bf., AdressBf, gegen den Bescheid des FA vom 09.12.2012 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die von der Beschwerdeführerin (Bf.) für das Jahr 2012 erstellte Einkommensteuererklärung enthielt unter Pkt. 16. [Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (ab 1.4.2012)] den handschriftlichen Vermerk „*Siehe beil. Kaufvertrag – Bitte Steuer festsetzen*“.

Mit Bescheid vom 9. September 2013 wurde die Bf. zur Einkommensteuer für das Jahr 2012 veranlagt. Bei der Ermittlung der Einkommensteuer wurden neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aus 2 Dienstverhältnissen auch dem besonderen Steuersatz von 25% unterliegende Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen berücksichtigt. Die auf die Grundstücksveräußerung entfallende Steuer wurde mit 6.956,25 € ermittelt, die Abgabennachforderung machte insgesamt 7.611,00 € aus.

Die Bescheidbegründung lautete:

„Immobilien­ertragsteuer:

Verkaufserlös *EUR 265.000,00 für die gesamte Liegenschaft*

davon 3/4-Anteil = EUR 198.750,00 (lt. Grundbuch)

Pauschal ermittelte Einkünfte aus Grundstücksveräußerung (§ 30 Abs. 4 „Altvermögen“)
sind 14% des Verkaufserlöses = EUR 27.825,00

davon 25% Immobilienertragsteuer = EUR 6.956,25“

Mit Beschwerde (vormals Berufung) vom 16. September 2013 beantragte die Bf. die Überprüfung der „IMMO-ESt-Berechnung“ und verwies auf das der Berufung beigelegte Pflichtteilsübereinkommen. Die Berechnung des Finanzamtes sei falsch, da sie – wie aus Kaufvertrag und Pflichtteilsübereinkommen ersichtlich - nur die Hälfte des Kaufpreises bekommen habe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenats als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Nach Einsicht in den vom Finanzamt vorgelegten Akt und unter Bedachtnahme auf das von der Bf. erstattete Berufungsvorbringen geht das BFG von folgendem Sachverhalt aus:

A (im Folgenden kurz Sohn) und sein Vater B (im Folgenden kurz Erblasser) waren zu 1/4 bzw. zu 3/4-Anteilen grundbücherliche Eigentümer der in Wien Donaustadt gelegenen Liegenschaft X-Gasse 2.

Nach dem Tode des Erblassers am 2011 wurde der Bf. als erbl. Witwe und Alleinerbin nach ihrem verstorbenen Ehemann aufgrund des Ergebnisses der Verlassenschaftsabhandlung und im Zusammenhalt mit dem Pflichtteilsübereinkommen vom 14.8.2012 dessen gesamter Nachlass eingewantwortet (Einantwortungsbeschluss des BG vom 21. August 2012)

Das vorerwähnte Pflichtteilsübereinkommen enthält folgende Regelung:

"1. Festgestellt wird, dass am heutigen Tage ein Kaufvertrag betreffend der erbl. Liegenschaftsanteile abgeschlossen wird. Die erbl. Witwe [Name Bf.] verpflichtet sich, ein Drittel des auf sie entfallenden Kaufpreises, welcher nach Abdeckung der Pfandrechte und aller mit der Liegenschaft bzw. deren Verkauf im Zusammenhang stehender Kosten und Steuern, an den erbl. Sohn [Name] zu bezahlen; dies bis längstens 3 Monate nach Einverleibung des Eigentumsrechtes des Käufers. Der erbl. Sohn [Name] verpflichtet sich ein Drittel der Steuern, Gebühren und Kosten, welche im Zusammenhang mit dem Erwerb, Besitz und Verkauf der erbl. Liegenschaftsanteile stehen und nicht aus dem Kaufpreis im Rahmen des Verkaufs beglichen werden, an die erbl. Witwe binnen 3 Monaten ab Einverleibung des Eigentumsrechtes bzw. fällig werden zu bezahlen.

2. Der erbl. Sohn [Name] verpflichtet sich, ein Drittel der umseitigen Nachlasspassiva und Verfahrenskosten (mit Ausnahme der Kredite welche aus dem Kaufpreis gezahlt werden

sollen, wobei im Innenverhältnis auch hievon ein Drittel vom erbl. Sohn [Name] zu tragen ist) zu bezahlen.

3. Der erbl. Sohn [Name] erklärt, aufgrund vorangeführten Inventars und nach Erhalt des anteiligen Kaufpreisrestes in seinen Pflichtteilsansprüchen vollkommen abgegolten zu sein.“

Mit Kaufvertrag gleichfalls vom 14. August 2012 wurde die Liegenschaft von der Bf. als Alleinerbin und außerbücherlicher Eigentümerin eines 3/4-Anteiles und dem Sohn des Erblassers als grundbücherlichem Eigentümer eines 1/4-Anteiles zu einem Kaufpreis von insgesamt 265.000,00 € (Pkt. II des Kaufvertrages) veräußert.

Laut Pkt. III des Kaufvertrages erteilten die Vertragsparteien der vertragserrichtenden Notarin den Treuhandauftrag, nach Vorliegen des rechtskräftigen Einantwortungsbeschlusses und aller für die geldlastenfreie Vormerkung des Eigentumsrechtes für die Käuferin notwendigen Urkunden aus dem Kaufpreis für die Lastenfreistellung des Vertragsobjektes zu sorgen und die in der Verlassenschaft nach [Name Erblasser] zur Vorschreibung gelangte Grunderwerbsteuer und gerichtliche Eintragungsgebühr zu bezahlen und den verbleibenden Restkaufpreis samt Erlagszinsen abzüglich Kapitalertragsteuer und Bankspesen nach Einverleibung des Eigentumsrechtes für die Käuferin an die beiden Verkäufer auf Grund eines zwischen diesen in der Verlassenschaft nach [Name Erblasser] getroffenen Pflichtteilsübereinkommens je zur Hälfte auszufolgen.

Im angefochtenen Bescheid ermittelte das Finanzamt - ausgehend von dem von der Bf. veräußerten $\frac{3}{4}$ - Anteil der erbl. Liegenschaft – die Immobilienertragsteuer wie folgt:

Verkaufserlös insgesamt	265.000,00
$\frac{3}{4}$ -Anteil der Bf.	198.750,00
14% des Verkaufserlöses	27.825,00
davon 25%	6.956,25

Während die Bf. die Berechnung insoweit als falsch beurteilte, als sie laut Kaufvertrag nur die Hälfte des Kaufpreises erhalten habe, stellte das Finanzamt in dem an den UFS, Außenstelle Wien, gerichteten Vorlagebericht vom 8. Oktober 2013 den Antrag auf Abweisung der Berufung (nunmehr Beschwerde), weil die Zahlung des Pflichtteilsanspruches eine steuerneutrale Erbsauseinandersetzung darstelle.

Rechtliche Erwägungen:

Gemäß § 30 Abs. 1 EStG 1988 sind private Grundstücksveräußerungen Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und

Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte). Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

Einkünftebegründender Tatbestand des § 30 Abs. 1 EStG 1988 ist die Veräußerung des Grundstücks. Unter Veräußerung ist jede entgeltliche Übertragung zu verstehen (Verkauf, Tausch, sonstiges Rechtsgeschäft oder Rechtsverhältnis, mit dem ein Grundstück entgeltlich übertragen wird). Für die Bestimmung des Zeitpunktes der Veräußerung ist das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft maßgeblich.

Der im Erbwege bewirkte Erwerbsvorgang unterliegt gemäß § 30 Abs. 1 EStG 1988 nicht der Veräußerungsbesteuerung. Die Unentgeltlichkeit des Vorganges ist maßgeblich dafür, dass zu diesem Zeitpunkt keine Steuerpflicht der Bf. als Alleinerbin im Sinn der §§ 30 ff EStG ausgelöst wird. Der Erwerbsvorgang ist jedoch insofern von Bedeutung für den Versteuerungstatbestand aus der Veräußerung, als die Besteuerung der Einkünfte aus einer späteren Veräußerung an den letzten entgeltlichen Anschaffungszeitpunkt anknüpft.

Die Bf. wurde als Alleinerbin nach dem Tode ihres Ehemannes am 2011 im Erbwege außerbücherliche Eigentümerin der $\frac{3}{4}$ -Anteile an der Liegenschaft 1220 Wien, X-Gasse 2.

Soweit Grundstücke am 31. März 2012 nicht steuerverfassen waren, sind gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten als Einkünfte anzusetzen. Die vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid vorgenommene Berechnung entspricht dem § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988.

Die Verwendung eines Teiles des Erlöses aus dem Verkauf der Liegenschaft zur Befriedigung von Pflichtteilsansprüchen des Sohnes ist für die Besteuerung nicht entscheidend. Pflichtteilsberechtigten steht, sofern sie nicht einen Teil der Liegenschaft übernehmen, kein unmittelbarer Anteil am steuerlichen Gewinn eines im Erbwege erworbenen Grundstückes zu, sodass ihnen Einkünfte aus einer Veräußerung nicht zugerechnet werden können. Besteuert werden die der Bf. wirtschaftlich zurechenbaren Einkünfte aus der Veräußerung, im gegenständlichen Fall sind dies - wie das Finanzamt korrekt angeführt hat - 198.750,00 € ($\frac{3}{4}$ des Kaufpreises iHv 265.000,00). Die Verpflichtung der Bf., einen Teil des Veräußerungserlöses an den pflichtteilberechtigten Sohn des Erblassers auszuzahlen, kann nicht als Aufwendung angesehen werden und ist bei der Einkünfteermittlung auch nicht zu berücksichtigen.

Die Verpflichtung zu Pflichtteilszahlungen ist von dem einkommensteuerlich relevanten Veräußerungstatbestand der Grundstücksveräußerung zu trennen. Der Pflichtteilsanspruch ist ein Forderungsrecht gegen den Erben auf Auszahlung eines Geldbetrages in der Höhe eines entsprechenden Anteiles am Reinnachlass. Beim Pflichtteilsanspruch handelt es sich somit um einen schuldrechtlichen Anspruch. Die

Verpflichtung, die Forderungen von Pflichtteilsberechtigten zu erfüllen, besteht unabhängig von dem einkommensteuerbaren Tatbestand der Grundstücksveräußerung.

Wie der VwGH wiederholt ausgesprochen hat, stellen Kosten, die im Zusammenhang mit einem Erbanfall entstehen (u.a. Zahlungen von Pflichtteilen) weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten dar, weil diese Aufwendungen lediglich die private Vermögenssphäre des Erben betreffen (VwGH 03.07.1991, 91/14/0108 und 19.09.1990, 89/13/0021).

§ 30 Abs. 4 EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung sieht für Grundstücke, die am 31.03.2012 nicht steuerverfassen waren (Altgrundstücke), eine Pauschalbesteuerung vor, wobei ein prozentueller Anteil des Veräußerungserlöses (14%) als Einkünfte angesetzt wird, die mit dem linearen Steuersatz von 25% (§ 30a EStG 1988) zu besteuern sind.

Mit dem Einwand, die Berechnung des Finanzamtes sei falsch, weil sie nur die Hälfte des Kaufpreises ausbezahlt erhalten habe, übersieht die Bf., dass auf den Sohn als Eigentümer von 1/4-Anteil der Liegenschaft zunächst 66.250,00 € vom gesamten Veräußerungserlös (= 1/4 von 265.000) entfielen. Hinzukommt der Pflichtteil iHv 1/3 des auf die Bf. entfallenden 3/4 –Anteiles des Kaufpreises (= 66.250,00 € = 1/3 von 198.750,00 €), sodass dies in Summe 132.500,00 € ergibt, was rechnerisch der Hälfte des Gesamtkaufpreises entspricht.

Da sohin die vom Finanzamt vorgenommene Berechnung dem Gesetz entspricht, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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.

Da die im gegenständlichen Fall zu klärende Rechtsfragen im Sinne der herrschenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde (vgl. VwGH 03.07.1991, 91/14/0108 und 19.09.1990, 89/13/0021), wird die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für nicht zulässig erklärt.

