



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/3054-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Dr. Hermann Fröschl, 1060 Wien, Mariahilferstraße 27/11, vom 24. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 3. August 2011, ErfNr. betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#) abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer wird mit **2.766,10 €** festgesetzt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Februar 2007 ist Herr E verstorben. Der Nachlass wurde mit Einantwortungsbeschluss vom 5. Mai 2011 den bedingt erbantrittserklärten Erben, Herrn Gr und Frau G. je zur Hälfte eingearbeitet.

Für diese Vorgänge wurde mit Bescheiden je vom 3. August 2011 die Erbschaftssteuer in Höhe von je € 3.344,76 festgesetzt.

Fristgerecht wurden Berufungen eingebracht. Die Berufungswerber (Bw) beantragten die Anerkennung weiterer Passiva in Höhe von insgesamt € 12.710,02 im Erbschaftssteuerverfahren.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Erblasser zwar eine letztwillige Verfügung hinterlassen hatte, diese aber nicht der gesetzlichen Form entsprochen habe. Es waren deswegen zeitaufwendige Nachforschungen zur Ausfindigmachung rechtmäßiger Erben notwendig.

Dem zu Folge konnte die erblasserische Wohnung auch erst Ende 2008 gekündigt und geräumt werden. Vom Tod des Erblassers bis zur Kündigung seien daher Mietzinsrückstände in Höhe von € 4.479,13 aufgelaufen und für notwendige Instandsetzungsarbeiten in der Wohnung seien weitere Kosten in Höhe von € 2.122,89 seitens des Magistrats Wien in Rechnung gestellt worden. Weiters wurde auch der Abzug der Kosten des Gerichtskommissärs begehrt sowie die Kosten der Wohnungsräumung.

Mit Berufungsvorentscheidungen je vom 9. September 2011 gab das Finanzamt den Berufungen teilweise statt. Berücksichtigung fanden die Kosten des Gerichtskommissärs in Höhe von € 4.308,-. Kosten, die den Zeitpunkt nach dem Todestag betrafen wurden laut Berufungsvorentscheidung nicht abgezogen.

Im Detail nicht berücksichtigt wurden:

Miete nach dem Todestag bis zur Kündigung	€ 4.479,13
Instandsetzungskosten	€ 2.122,89
Kosten der Räumung der erbl. Wohnung	€ 1.800,--
insgesamt	€ 8.402,02

Mit Schriftsätzen vom 26. September 2011 wurde die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

In den gegenständlichen Berufungsfällen (Todeszeitpunkt des Erblassers Februar 2007) finden die Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzes 1955 Anwendung.

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955](#) unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Gemäß [§ 2 Abs. 1 ErbStG 1955](#) gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955](#) entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers.

Gemäß [§ 18 ErbStG 1955](#) ist für die Wertermittlung, soweit im Gesetz nichts anderes bestimmt ist, grundsätzlich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld (§ 12 ErbStG) maßgeblich. Die Folge dieser Bestimmung ist, dass eine nach dem Anfall eingetretene Änderung der Wertverhältnisse bei der Steuerberechnung unbeachtlich ist (vgl. VwGH 14.1.1988, [86/16/0016](#)). Eine nach dem Entstehen der Steuerschuld eintretende Entwertung des Nachlassvermögens führt zu keiner Minderung der Steuer, wie auch eine nachträgliche Wertsteigerung nicht zu einer Erhöhung der Steuer führt (vgl. VwGH 9.9.1988, [87/16/0123](#)). Im Bereich der Erbschaftssteuer gilt demnach das Stichtagsprinzip. Das Wesen einer Stichtagsbewertung besteht in der Feststellung der an diesem Tag selbst herrschenden Wertverhältnisse punkto Besitz und Schuldposten. Beim Erwerb von Todes wegen ist Stichtag grundsätzlich der Todestag des Erblassers. Er ist gleichzeitig der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 ErbStG 1955](#) gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. [§ 20 Abs. 4 ErbStG 1955](#) legt demonstrativ fest, was insbesondere vom Erwerb abzuziehen ist.

In seinem Erkenntnis vom 30. August 1995, 95/16/0172, 0173 zu § 20 ErbStG (VwGH 30. 8. 1995, [95/16/0172](#)) hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass sich im Zusammenhang aus § 20 Abs. 1 Satz 1, § 20 Abs. 4 bis § 20 Abs. 6 und [§ 20 Abs. 8 ErbStG 1955](#) ergibt, dass nach dem die Erbschaftssteuer beherrschenden Bereicherungsprinzip, nur der dem Erben verbleibende Reinerwerb der Steuer unterliegt. Schulden und Lasten, die den Erwerb schmälern, sind grundsätzlich in Abzug zu bringen.

In bürgerlich rechtlicher Sicht zählen zu den Nachlassverbindlichkeiten die Erblasserschulden, die Erbfallsschulden und die Erbgangsschulden.

Unter Erblasserschulden sind danach die vererblichen Verbindlichkeiten des Erblassers zu verstehen, die bis zu seinem Tod entstanden sind, auch wenn sie erst später fällig werden. Die Erbfallschulden sind Verbindlichkeiten erb- und familienrechtlicher Natur, die ihrem Wesen nach erst durch den Erbfall ausgelöst werden, wie z.B. Pflichtteilsansprüche und Legate.

Erbgangsschulden sind die Verbindlichkeiten, die durch die gerichtliche Abhandlungspflege entstehen.

Eine Last (Schuld) gilt allerdings nur dann als abzugsfähig, wenn diese bereits zu Lebzeiten des Erblassers bestanden hat. Schulden und Lasten werden somit nur dann als vom Nachlass abzugsfähig bewertet, wenn die Lasten (Schulden) bereits im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld bestanden haben (vgl. Fellner Kommentar zum Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz § 20 RZ 18a samt darin zitierter Judikatur).

Kosten, die erst nach dem Erwerb bzw. nach dem Todestag neu entstanden sind, können nicht abgezogen werden, *sofern sie nicht in den einzelnen Ziffern des § 20 Abs. 4 ErbStG gesondert angeführt sind* (VwGH vom 11. 5. 2000, [97/16/0214](#)).

Kosten, die den Erben nach dem Tod des Erblassers aus der Verwaltung und späteren Verwertung der ihnen zugefallenen Vermögensgegenstände erwachsen, fallen nicht unter § 20 Abs. 4 Z 5 ErbStG (VwGH 18. 9. 1978, 26/77). Die während der Abwicklung der Verlassenschaft angefallenen Aufwendungen für die erblasserische Wohnung sind nicht abzugsfähig (VwGH 26. 6. 1997, [96/16/0180](#)). Insbesondere können die bis zur Auflösung des Bestandverhältnisses noch anfallenden Mietzinse für die erblasserische Wohnung nicht abgezogen werden (VwGH 18. 9. 1978, 26/77), Fellner, Kommentar zum Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Bd. 3, § 20, Rz 31 ff und ebenso wenig die Kosten der Räumung der erblasserischen Wohnung.

Der VwGH hat beispielsweise im Erkenntnis vom 15. 6. 2001, 95/16/0172 (VwGH 15. 6. 2001, [95/16/0172](#)) ausgesprochen, dass die nach dem Todestag des Erblassers neu entstehenden Kosten, die der Erhaltung der erworbenen Gegenstände dienten, nicht gemäß [§ 20 Abs. 4 ErbStG 1955](#) zu berücksichtigen seien, da nach dem Sinn des [§ 20 ErbStG 1955](#) - von den besonders angeführten Verbindlichkeiten abgesehen - grundsätzlich nur die dem Erwerb des Vermögens dienenden Kosten abzugsfähig seien.

Dies bedeutet für gegenständlichen Fall, dass das Finanzamt zu Recht die nach dem Tode angefallenen Kosten für Miete und Wohnungsräumung nicht als Verlassenschaftspassivum anerkannt hat.

Hingegen sind die durch die Erblasserin verursachten Schäden an der Wohnung im Ausmaß von € 2.122,89 zu berücksichtigen, da die Erblasserin bereits zu Lebzeiten zu deren Ersatz bzw. zur Beseitigung der Schäden verpflichtet gewesen wäre.

Es ergibt sich somit folgende Berechnung:

Anteiliger steuerpflichtiger Erwerb lt. BVE	16.428,66 €
Abzüglich anteilige Zahlung für Reparaturen	- 1.061,45 €
	15.367,21 €
Gem. § 8 Abs. 1 ErbStG (StKI V) x 18 % vom gem. § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 15.367,20 €	2.766,10 €
Erbschaftssteuer (gerundet gem. § 204 BAO)	2.766,10 €

Im Übrigen wird hinsichtlich der Berechnung auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 9. September 2011 hingewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Jänner 2013