



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 12. August 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 8. Juli 2002, ErfNr. betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 29. April 1983 übergab Herr A. die ihm allein gehörige Liegenschaft EZ 306 KGx an seine Gattin Frau K. (Berufungswerberin, Bw.) um einen vereinbarten Übergabspreis von S 350.000,00 und gegen Leistung eines Ausgedinges.

Die Berichtigung des Übergabspreises erfolgte lt. Übergabsvertrag hinsichtlich eines Betrages von S 150.000,00 bei Unterfertigung des Vertrages. Den Restbetrag von S 200.000,00 verpflichtete sich die Übernehmerin bis spätestens 31. Dezember 1983 an den Übergeber zu bezahlen, oder auf ein von diesem namhaft gemachtes Konto zu überweisen.

Auf die Verzinsung des restlichen Übergabspreises wurde verzichtet, jedoch wurden eine Wertsicherung und im Falle der Zahlungssäumnis zehn Prozent Verzugszinsen sowie eine grundbücherliche Sicherstellung vereinbart.

Das vereinbarte Ausgedinge umfasst  
die Dienstbarkeit des lebenslänglichen, unentgeltlichen Fruchtgenussrechtes,  
die Pflege und Betreuung in gesunden und kranken Tagen, wozu auch die Reinigung und Instandhaltung der vom Übergeber bewohnten Räumlichkeiten und der darin befindlichen, dem Übergeber eigentümlichen Einrichtungsgegenstände sowie dessen Kleidung und Wäsche

gehört,  
die Zubereitung der Kost zu allen Mahl- und Jausenzeiten aus Mitteln des Übergebers,  
die Kosten des Arztes und der von diesem verordneten Heilmittel sowie die Bezahlung eines notwendigen Spitalsaufenthaltes zweiter Klasse , jeweils soweit hierfür die Krankenkasse des Übergebers nicht, beziehungsweise nicht zur Gänze aufkommt und nach dem Ableben des Übergebers ein standesgemäßes Begräbnis.

Der Übergeber, Herr A. verstarb am xxx1985 unter Hinterlassung eines Testaments vom 27. Mail 1982, mit welchem er die Bw. zur Alleinerbin einsetzte.

Weiters bestimmte der Erblasser mit dem oa. Testament, seiner Tochter aus erster Ehe den Pflichtteil zu entziehen, da sie sich undankbar gezeigt habe, sich um ihn nie gekümmert und ihm im Notstand hilflos allein gelassen habe.

In Folge des Antrages der Bw. auf Pfandrechtslöschung vom 20. März 2000 fand in der Verlassenschaftssache nach A. wegen der diesem Pfandrecht zu Grunde liegenden Kaufpreisforderung in der zum Todestag valorisierten Höhe von S 258.805,50 eine Nachtragsabhandlung statt.

Im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens erklärte die erbl. Tochter, dass sie den Pflichtteil fordere und dass ihrer Meinung nach die grundbücherlich sichergestellte Forderung samt Anhang offen sei und noch nicht zurückbezahlt worden sei.

Von der Bw. vertreten durch Dr. G. wurde die Forderung anlässlich der Erstellung des Inventars am 29. August 2001 bestritten.

Lt *"Äußerung zur Eingabe vom 04.09.2000"* der Verlassenschaftskuratorin vom 9. Oktober 2001 teilte der Vertreter der Bw. der Verlassenschaftskuratorin mit, die Schuld sei der Bw. noch zu Lebzeiten des Erblassers erlassen worden.

Mit Einantwortungsurkunde des Bezirksgerichtes Floridsdorf vom 29. April 2002 wurde der Nachlass der Bw. auf Grund des Testamentes vom 27. Mai 1982 nach bedingt abgegebener Erbserklärung zur Gänze eingewantwortet.

Auf Grund des Ergebnisses der Verlassenschaftsabhandlung setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von S 165.987,64 (entspricht € 12.062,79) mit dem angefochtenen Bescheid Erbschaftssteuer in Höhe von € 301,52 fest.

In der dagegen eingebrachten Berufung wendete die Bw. im Wesentlichen unter Hinweis auf das Vorbringen anlässlich der Erstellung des Inventars ein, dass schon im Verlassenschaftsverfahren seitens der Einschreiterin vorgebracht worden sei, dass die

Forderung nicht bestehe. Die angebliche Forderungsberechtigte habe auch noch nichts zur Hereinbringung der Schuld unternommen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. September 2002 wies das FAG die Berufung mit der Begründung ab, es lägen keinerlei Anhaltspunkte für das Nichtbestehen der intabulierten Übergabspreisrestforderung vor. Die Behauptung der Einschreiterin, diese Schuld gegenüber dem Erblasser sei noch zu dessen Lebzeiten erlassen worden, habe im Verlassenschaftsverfahren nicht nachgewiesen werden können. Die bestrittene Forderung stelle somit ein Nachlassaktivum dar, und zwar unabhängig von der Geltendmachung einer allfälligen Pflichtteilsforderung seitens der erbl. Tochter.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag führte die Bw. zum strittigen Rest des Übergabspreises im Wesentlichen aus, die Vertragsparteien seien verheiratet gewesen. Es sei somit von vornherein die Situation so gewesen, - und unter Eheleuten wohl nachvollziehbar – dass die Frage der Rückzahlung dieses Restes des Übernahmepreises unter den Vertragsparteien (und Ehegatten) nicht so streng formal gesehen worden sei, wie dies üblicherweise zwischen einem Schuldner und seinem Gläubiger der Fall sei.

Die Vertragsparteien hätten sich schon aus Anlass des genannten Übergabsvertrages und auch in weiterer Folge Gedanken darüber gemacht, wie letztlich die Rückzahlung zu erfolgen habe. In der Praxis sei schließlich eine Lösung gefunden worden, welche nahe läge und durchaus nachvollziehbar sei.

Die Einschreiter hätten nicht, wie dies unter Ehegatten auch vollkommen unüblich wäre – etwa peinlich genau monatliche Raten an ihren Ehemann geleistet. Es sei vielmehr unter den Vertragsparteien vereinbart worden, dass sich die Einschreiterin erheblich mehr an den gemeinsamen Kosten (Lebenshaltungskosten, Haushaltsführung etc.) zu beteiligen habe, als dies unter Ehegatten üblich sei und als dies dem Verhältnis der beiden Einkommen entspräche. Auf diese Weise sollte der restliche Übergabspreis "abgedient" werden.

Tatsächlich habe in weiterer Folge eben unter Bedachtnahme auf diesen Übergabspreis die Einschreiterin die Kosten der gemeinsamen Lebensführung mehr oder weniger alleine getragen und zwar bis zu einem Zeitpunkt, wo dann die Parteien übereingekommen seien und einvernehmlich festgestellt hätten, dass eben der Übergabspreis durch die einseitig erhöhte Belastung der Einschreiter "abgedient" sei und demnach die formal im Grundbuch der Liegenschaft noch intabulierte Forderung in diesem Sinne "erlassen" sei.

Wie in der Berufung ausgeführt, habe somit die gegenständliche Forderung schon zu Lebzeiten des A. nicht mehr bestanden, weil sie vereinbarungsgemäß durch die oben dargestellten Leistungen der Einschreiterin abgetragen worden sei. Wenngleich somit kein heute mehr nachvollziehbarer Zahlungsfluss zwischen den damaligen Parteien des Rechtsgeschäftes nachweisbar sei, aus welchem sich "schillinggenau" die Rückzahlung des

offenen Übernahmepreises nachvollziehen lasse, so müsse noch einmal ausgeführt werden, dass diese Praxis der Rückzahlung unter engen Verwandten bzw. Ehegatten durchaus üblich, verständlich und nachvollziehbar sei.

Die Einschreiterin könne ihrerseits keine Zahlungsbelege, die in Summe den Restübergabspreis ausmachen würden, vorlegen. Sie könne aber wahrheitsgemäß deponieren, dass nach Abtragung der Schuld im obigen Sinn die Parteien die Angelegenheit (wieder) besprochen hätten und einvernehmlich festgestellt hätten, dass eine Schuld nicht mehr bestehe, sondern dass diese zurückbezahlt sei bzw. auf Grund der Mehrleistungen der Einschreiterin als "erlassen" zu gelten habe.

Weiters wendete sich die Bw. gegen die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung und meinte dazu im Wesentlichen, das Verlassenschaftsverfahren sei von vornherein kein Verfahren, wo etwa Beweis darüber aufzunehmen sei, ob eine Forderung bestehe oder nicht bestehe. Diese Frage sei im Zivilrechtswege zu klären.

Zum Beweis der Richtigkeit ihres Vorbringens beantragte die Bw. ihre persönliche Einvernahme und die Einvernahme ihrer Tochter M..

Nach Einsichtnahme in den Verlassenschaftsakt erging folgender Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates an die Bw.:

*"Mit Notariatsakt vom 29. April 1983 übergab Herr A. die ihm allein gehörige Liegenschaft EZ 306 KGx an seine Gattin Frau K. (Berufungswerberin, Bw.) um einen vereinbarten Übergabspreis von S 350.000,00 und gegen Leistung eines Ausgedinges samt Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes.*

*Die Berichtigung des Übergabspreises erfolgte lt. Übergabsvertrag hinsichtlich eines Betrages von S 150.000,00 bei Unterfertigung des Vertrages. Den Restbetrag von S 200.000,00 verpflichtete sich die Übernehmer bis spätestens 31. Dezember 1983 an den Übergeber zu bezahlen, oder auf ein von diesem namhaft gemachtes Konto zu überweisen.*

*Auf die Verzinsung des restlichen Übergabspreises wurde verzichtet, jedoch wurden eine Wertsicherung, eine grundbücherliche Sicherstellung und im Falle der Zahlungssäumnis zehn Prozent Verzugszinsen vereinbart.*

*Wenn die Bw. nun im Vorlageantrag meint, die Situation sei von vornherein so gewesen, dass die Frage der Rückzahlung dieses Restes des Übernahmepreises unter den Vertragsparteien (und Ehegatten) nicht so streng formal gesehen worden sei, wie dies üblicherweise zwischen einem Schuldner und seinem Gläubiger der Fall sei, so sind dem die klaren und fremdüblichen Rückzahlungsbestimmungen des seinerzeitigen Übergabsvertrages entgegen zu halten.*

*Wenn die Ehegatten eine klare Regelung hinsichtlich der Rückzahlung und der Sicherstellung getroffen haben, dann ist es nicht einsichtig, dass die tatsächliche Rückzahlung unbeurkundet erfolgte, zumal die Schuldnerin auf Grund der dokumentierten Sicherstellung ein Interesse an der nachweislichen Schuldtilgung zu unterstellen ist.*

*Eine von der Bw. dargestellte "Praxis der Rückzahlung unter engen Verwandten bzw. Ehegatten" ist dann nicht mehr nachvollziehbar, wenn über die zu Grunde liegende Schuld zwischen den Ehegatten eine fremdübliche Vereinbarung mit einer grundbücherlichen Sicherstellung getroffen wurde.*

Aus den Ausführungen im Vorlageantrag ist weiters zu schließen, dass die Bw. den Zahlungsfluss zwischen den damaligen Parteien des Rechtsgeschäftes nicht nur nicht "schillinggenau" nachvollziehen und belegen kann, sondern überhaupt nicht.

Dazu ist auch zu bemerken, dass wenn der Erblasser für seine Lebenshaltungskosten in den letzten Jahren vor seinem Tod in Höhe von S 200.000,00 nicht selbst hätte aufkommen müssen, es nahe läge, dass entsprechende Geldmittel bei seinem Tod vorhanden gewesen wären. Lt. Todfallsaufnahme war aber kein Vermögen vorhanden.

Weiters wird bemerkt, dass lt. der im Verlassenschaftsakt einliegenden "Äußerung zur Eingabe vom 04. 09. 2001" der Verlassenschaftskuratorin vom 9. Oktober 2001, der Vertreter der Bw. mitgeteilt habe, die Schuld sei zu Lebzeiten des Erblassers erlassen worden. Dies steht im krassen Widerspruch zu den Angaben im Erbschaftssteuerverfahren.

Abschließend ist zu sagen, dass der Bw. zuzustimmen ist, dass es sich bei der Frage der Zahlung der Schuld um eine allenfalls im Zivilrechtsweg zu klärende Frage handelte. Da es zu einer solchen Klärung lt. bisheriger Aktenlage nicht gekommen ist, hätte die Bw. im Erbschaftssteuerverfahren die Zahlung nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Sie werden daher ersucht zu den obigen Ausführungen dieses Schreibens Stellung zu nehmen, die sich aus diesen Ausführungen ergebenden offenen Fragen zu beantworten, sowie im Lichte obiger Ausführungen ihre Beweisanträge zu konkretisieren und allfällige zweckdienliche Beweismittel (in Kopie) innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Vorhaltes vorzulegen".

Dazu erklärte die Bw. in ihrer Stellungnahme vom 10. April 2006 unter Hinweis auf ihr bisheriges Vorbringen:

*"Die Vorgangsweise war die, dass eben eine gewisse zeitlang die Einschreiterin die Kosten der gemeinsamen Lebensführung mehr oder weniger alleine getragen hat und zwar bis zu dem Zeitpunkt, wo die Einschreiterin mit ihrem Ehemann übereingekommen ist, dass der Übergabspreis damit "abgedient" sein soll und einvernehmlich festgelegt wurde, dass eben keine Schuld mehr besteht bzw. die formal im Grundbuch noch ausgewiesene Schuld aufgrund der Leistungen der Einschreiterin "erlassen" sein sollte. Wenn es der Einschreiterin als "krasser Widerspruch" vorgehalten wird, dass im Verlassenschaftsakt von einem "Erlass" der Schuld die Rede ist, so kann eben diesbezüglich lediglich darauf verwiesen werden, dass die Schuld – ohne dass eine der Parteien genau mitgerechnet hätte – auf die dargestellte Weise abgetragen wurde und dass irgend wann einmal die Parteien einvernehmlich festgestellt haben, dass keine Schuld mehr besteht bzw. aufgrund der Leistungen der Einschreiterin erlassen sein soll.*

*Richtig ist wohl, dass grundsätzlich die Einschreiterin ein Interesse an der Beurkundung der Rückzahlung gehabt hätte, zumal eine grundbücherliche Sicherstellung erfolgt ist; die Einschreiterin hat dessen ungeachtet dem keine Bedeutung zugemessen und ist die Rückzahlung genauso erfolgt wie dies geschildert wurde – dies unter Bedachtnahme auf die aufrechte Ehegemeinschaft".*

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Auf Grund des § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt ua. der Erwerb durch Erbanfall als Erwerb von Todes wegen.

Nach § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber.

Die Abgabenbehörde ist zwar an die der rechtskräftigen Einantwortungsurkunde zugrunde gelegten Erbserklärungen grundsätzlich gebunden. An die in einem Beschluss des Gerichtes ausgewiesenen Werte des Reinnachlasses im Sinn des § 116 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde jedoch schon deswegen nicht gebunden, weil es sich hierbei nicht um eine der Rechtskraft fähige Entscheidung handelt. Vielmehr hat die Abgabenbehörde den Wert des Reinnachlasses aus dem Gesichtswinkel des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung unter eigener Verantwortung zu beurteilen (siehe VwGH 16.12.1993, 88/16/0235 ).

Im gegebenen Fall ist unstrittig, dass mit Übergabsvertrag vom 29. April 1983 eine Forderung des Erblassers gegen die Bw. in Höhe von S 200.000,00 (valorisiert zum Todestag S 258.805,50 (entspricht € 18.808,13)) begründet wurde, welche zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers noch pfandreichtlich sichergestellt war.

Wie die Bw. im Vorlageantrag selbst ausführt, kann sie die Tilgung ihrer Schuld gegenüber dem Erblasser nicht belegen.

Zu den angebotenen Beweisen ist zu sagen, dass diese mangels konkreter und präziser Angaben zum Beweisthema unbeachtlich sind und die Bw. trotz Aufforderung diese nicht präziserte, sodass von den angebotenen Beweisen nach § 183 Abs. 3 BAO abzusehen war.

Die Bw. konnte mit ihrem Vorbringen auch nicht glaubhaft machen, dass die Forderung des Erblassers zum Todestag nicht mehr bestanden hatte.

Wenn die Bw. behauptet, es hätten sich die Vertragsparteien schon aus Anlass des genannten Übergabsvertrages und auch in weiterer Folge Gedanken darüber gemacht, wie letztlich die Rückzahlung zu erfolgen habe und dazu weiter erklärt, anstelle von monatlichen Raten an ihren Ehemann sei vereinbart worden, dass sich die Bw. erheblich mehr an den gemeinsamen Kosten (Lebenshaltungskosten, Haushaltsführung etc.) zu beteiligen habe, als dies unter Ehegatten üblich wäre, so ist dem vor allem entgegen zu halten, dass sich die Bw. neben den Barzahlungen im Rahmen von Ausgedingsleistungen ua. zur Haushaltsführung verpflichtete und ihr die gesonderten Ausgedingsleistungen wohl nicht auf die Barzahlung angerechnet werden können.

Weiters bot die Bw. zum Vorhalt, es läge nahe, dass entsprechende Geldmittel beim Tod des Erblassers vorhanden gewesen wären, wenn der Erblasser für seine Lebenshaltungskosten in den letzten Jahren vor seinem Tod in Höhe von S 200.000,00 nicht selbst hätte aufkommen müssen, keine Erklärung an.

Auch ist, wie der Bw. bereits vorgehalten, die dargestellte "Praxis der Rückzahlung unter engen Verwandten bzw. Ehegatten" dann nicht mehr nachvollziehbar, wenn über die zu Grunde liegende Schuld zwischen den Ehegatten eine fremdübliche Vereinbarung mit einer grundbücherlichen Sicherstellung getroffen wurde.

Ebenso kann nicht nachvollzogen werden, dass wenn bei aufrechter Ehe vom Übergeber für die Kaufpreisrestschuld ein Pfandrecht verlangt wurde (welches üblicherweise mit Kosten verbunden ist, weshalb auch davon auszugehen ist, dass eine solche Sicherstellung wohl überlegt wurde), in der Folge dem Pfandrecht unter Bedachtnahme auf die aufrechte Ehegemeinschaft keine Bedeutung zugemessen wurde.

Weiters ist zu bemerken, dass zwischen einem Erlass einer Schuld und einer Rückzahlung ein wesentlicher Unterschied besteht.

Wie der Bw. bereits vorgehalten, geht aus dem Verlassenschaftsakt hervor, dass von der Bw. bzw. von ihrem Vertreter erklärt worden war, die Schuld sei erlassen worden.

Wenn die Bw. in der Berufungsschrift unter Hinweis auf das Verlassenschaftsverfahren lediglich behauptet, dass die Forderung nicht bestehe, und nach dem Vorhalt in der Berufungsvorentscheidung, sie habe nicht nachweisen können, dass die Schuld zu Lebzeiten des Erblassers erlassen worden sei, den Begriff "Erlass" in eine Rückzahlung umdeutet, so trägt dies nicht zur Glaubwürdigkeit ihres Vorbringens bei.

Im Übrigen stehen die klaren und fremdüblichen Rückzahlungsbestimmungen des Übergabsvertrages in Widerspruch mit der von der Bw. im Vorlageantrag behaupteten Vereinbarung über die Rückzahlung.

Es war somit der Feststellung des Finanzamtes, dass die bestrittene Forderung in der zum Todestag valorisierten Höhe von S 258.805,50 (entspricht €18.808,13) ein Nachlassaktivum darstellt, zu folgen und die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 26. April 2006