



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der SW, Adr, vom 20. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 6. September 2007 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Nach der am 18. März 2007 verstorbenen JA haben der erbl. Witwer, AA, zu einem Drittel und die erbl. Tochter, SW, zu zwei Dritteln des Nachlasses die unbedingte Erbserklärung abgegeben. Die Verstorbene war Alleineigentümerin der Liegenschaft XY, mit einem Einheitswert als Einfamilienhaus in Höhe von 16.860,10 €.

In der Vermögenserklärung wird zu den Passiven unter anderem festgehalten:

1. die Liegenschaft ist im bloß formellen Eigentum der Verstorbenen gestanden. Sämtliche Kosten, die mit der Grundstücksbeschaffung, Gebäudeerrichtung etc. verbunden waren, wurden vom Witwer getragen. Es wird daher eine Verbindlichkeit im Pauschalbetrag von 150.000,00 € eingestellt.

*2. Forderung des Witwers für Anschaffung des Pkws (Aktiven Punkt „3.“) 4.000,00 €.
(=Verkehrswert des Pkw lt. Aktiven)*

In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes hat AA mitgeteilt, dass zum Beweis für die getätigten Verbindlichkeiten Punkte 1 und 2 dienende Belege nicht mehr

vorhanden seien, jedoch erkläre er an Eides statt Folgendes:

Ich erkläre, dass ich sämtliche Anschaffungskosten lt. Passiven Post 1 aus eigenem getätigten habe. Meine Gattin JA konnte keine finanziellen Leistungen erbringen, da sie als Hausfrau kein Erwerbseinkommen hatte. Dass meine verstorbene Gattin im grundbücherlichen Alleineigentum der Liegenschaft gestanden ist, ist einem reinen Zufall zuzuschreiben: Bei der seinerzeitigen Vertragsunterfertigung für das Grundstück war ich beruflich abwesend und wurde deshalb das Grundstück alleine auf meine Ehegattin "geschrieben".

Mit Bescheiden je vom 6. September 2007 hat das Finanzamt für deren Erwerb von Todes wegen der erbl. Tochter Erbschaftssteuer in Höhe von 1.431,18 € und dem erbl. Witwer Erbschaftssteuer in Höhe von 609,95 € vorgeschrieben. Dabei hat das Finanzamt die Nachlassverbindlichkeiten lt. Punkte 1 und 2 des Vermögensbekenntnisses unter Hinweis auf die Angehörigenjudikatur nicht anerkannt.

Daraufhin hat SW, nunmehrige Berufungsverwerberin, =Bw, am 21. September 2007 Berufung eingelegt, weil der erbl. Witwer Investitionen in eine fremde Sache getätigten habe, welche keinesfalls in Schenkungsabsicht erfolgt seien. Es liege somit eine Nachlassverbindlichkeit vor, die zu einer Minderung des steuerpflichtigen Erwerbs führe.

Diese Berufung hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Oktober 2007 als unbegründet abgewiesen, weil in Hinblick auf das lange Zurückliegen mit einer Geltendmachung der Forderung nicht gerechnet werden musste. Welche Vereinbarungen mit der Erblasserin getroffen worden waren, sei überdies unklar, jedenfalls fehle es an einer Vereinbarung betreffend Tilgung, da die Verstorbene als Hausfrau über keinerlei Einkommen verfüge. Dieser Umstand halte keinesfalls einem Fremdvergleich stand.

Die Bw hat rechtzeitig die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und ergänzend ausgeführt: es habe stets ernsthaft mit der Geltendmachung der getätigten Investitionen gerechnet werden müssen, wie beispielsweise im Falle der Änderung der maßgebenden, den getätigten Investitionen zugrunde liegenden, Verhältnisse. Die Rückforderung sei jederzeit ohne jegliche Begründung möglich gewesen. Der Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses sei hierbei vollkommen unmaßgeblich. Die eidesstättige Erklärung stelle diesbezüglich ein von der Abgabenbehörde zu würdigendes Beweismittel dar.

Am 4. März 2008 hat das Finanzamt die Berufung dem UFS vorgelegt. Letzterer hat dem erbl. Witwer nochmals aufgetragen, die Pauschalforderung lt. Vermögenserklärung aufzugliedern und nachzuweisen und die konkreten Vereinbarungen mit seiner Ehegattin im Detail auszuführen.

Der Pauschalbetrag setze sich demnach zusammen aus dem Kaufpreis für ein Fertigteilhaus

aus dem Jahr 1981 in Höhe von rd. 1,2 Mio. S, Darlehensrückzahlungen im Umfang von rd. 1 Mio. S und den Kosten für Möbel und Hausrat in Höhe von 300.000,00 S. Diese Investitionen habe ausschließlich der alleinverdienende Gatte von seinem Einkommen bestritten. Die Investitionen in die der Gattin allein gehörige Liegenschaft seien keinesfalls in Bereicherungsabsicht erfolgt, eine Zerrüttung der Ehe hätte jedenfalls zur Rückforderung der Investitionen im Rahmen eines Scheidungsverfahrens geführt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Erwerbe von Todes wegen unterliegen der Erbschaftssteuer (§ 1 ErbStG).

Gemäß § 20 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Unter Vermögensanfall ist der Betrag zu verstehen, um den der Erwerber von Todes wegen tatsächlich bereichert wurde, also der Erwerb der Vermögensgegenstände abzüglich aller Passiven.

An die im gerichtlichen Abhandlungsverfahren in einem Inventar ausgewiesenen Werte ist die Abgabenbehörde gemäß dem § 116 BAO nicht gebunden. Vielmehr hat die Behörde den Wert des erworbenen Vermögens aus dem Gesichtswinkel des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung unter eigener Verantwortung zu prüfen.

Für die Abzugsfähigkeit von Schulden und Lasten ist es zunächst erforderlich, dass eine rechtliche Verpflichtung zu einer Leistung besteht. Denn nur die Pflicht zu einer Leistung bewirkt die Schuld oder Last, die nach Maßgabe ihres rechtlichen Gehaltes auf die Erben übergeht und diese verpflichtet, die Schuld oder Last aus dem ererbten Vermögen oder aus eigenem Vermögen abzudecken.

Zusätzlich muss aber auch eine tatsächliche und wirtschaftliche Belastung des Leistungsverpflichteten vorliegen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtssprechung (vgl. VwGH vom 29. Jänner 1997, 95/16/0327, vom 14. Dezember 1992, 92/15/0177, sowie vom 19. September 1989, 88/14/0173) erkannt, dass "für die Abzugsfähigkeit einer Schuld nicht nur der rechtliche Bestand entscheidend ist. Es muss auch eine tatsächliche und wirtschaftliche Belastung des Leistungsverpflichteten vorliegen, weshalb auch eine bürgerlich-rechtlich bestehende Schuld nur dann eine steuerlich zu berücksichtigende Vermögensminderung darstellt, wenn der Abgabepflichtige am Stichtag mit der Geltendmachung der gegenüberstehenden Forderung ernsthaft rechnen muss".

Tatsache ist, dass im gegenständlichen Fall die Erblasserin grundbürgerliche Alleineigentümerin der Nachlassliegenschaft samt dem im Jahr 1981 darauf errichteten Haus war und diese daher einen erbschaftssteuerpflichtigen Erwerb darstellt. Strittig ist die Abzugsfähigkeit von Investitionen, welche der erbl. Witwer in die Liegenschaft der Erblasserin getätigt hat.

Im Berufungsfall behauptet AA, der Ehegatte der Verstorbenen, er hätte in eine fremde Sache (Liegenschaft seiner Gattin) investiert und dies keinesfalls in Schenkungsabsicht. Die Rückforderung seiner Investitionen sei ihm jederzeit und ohne jede Begründung möglich gewesen.

Die Bw beruft sich offenbar auf den zivilrechtlichen Grundsatz "superficies solo cedit", wonach beim Bauen auf fremdem Grund der Grundeigentümer zwar das Eigentum am Bauwerk erwirbt, allerdings dem Eigentümer des verwendeten Materials Ersatz leisten muss. Sie bringt vor, zwischen ihren Eltern habe unstreitig ein bereicherungsrechtlicher Rückforderungsanspruch bestanden, und ist offenbar der Meinung, dass die tatsächliche Kostentragung durch AA alleine für die Begründung einer steuerlich wirksamen Schuld ausreiche. Das bloße Behaupten einer Schuld, genügt jedoch für die steuerliche Anerkennung nicht.

Vielmehr hätte es zur konkreten Geltendmachung des allgemeinen Ausgleichsanspruches als Forderung des erbl. Witwers gegen den Nachlass einer schriftlichen oder zumindest mündlichen Vereinbarung zwischen den Ehegatten bedurft, mit welcher die wesentlichen Eckpunkte der Schuld (zB Höhe des Anspruches, der zeitliche Geltungsbereich, Zinsen, Wertsicherung etc.) mit genügender Deutlichkeit und nachvollziehbar fixiert wurden, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten.

Nach Lehre und Rechtsprechung werden Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechtes aber nur anerkannt, wenn sie 1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, 2. eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und 3. auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

An diesen Voraussetzungen fehlt es im Berufungsfall. Die Forderungsanmeldung wird ausschließlich als Ersatz für tatsächlich getätigte Investitionen dargestellt. Nach der Aktenlage hat sich die Erblasserin jedoch nie vertraglich zu einer Auszahlung unter bestimmten Bedingungen und in einem gewissen Umfang verpflichtet. AA behauptet nicht einmal, mit seiner Ehegattin eine dahingehende, konkrete Vereinbarung getroffen zu haben, sodass im Todeszeitpunkt allenfalls eine Regressmöglichkeit, aber keinesfalls bereits eine Forderung bestanden hat.

Nach der oben zitierten Rechtsprechung stellt aber eine bürgerlich-rechtlich eventuell bestehende Schuld nur dann eine auch steuerlich zu berücksichtigende Vermögensminderung dar,

wenn eine tatsächliche und wirtschaftliche Belastung des Leistungsverpflichteten vorliegt. Dies ist nur dann anzunehmen, wenn **am Stichtag** (im Gegenstandsfall im Zeitpunkt des Todes der Erblasserin) **mit der Geltendmachung ernsthaft gerechnet werden muss.**

Offenkundig haben die Eltern der Bw mit vereinten Kräften ein Grundstück erworben und darauf gemeinsam ein Einfamilienhaus, gleichzeitig die Ehewohnung, errichtet. Seit Jahren haben sie den rechtlichen Zustand akzeptiert, dass die Ehefrau, welche über keinerlei eigenes Einkommen verfügte, grünbücherlich als Alleineigentümerin des gemeinsam bewohnten Einfamilienhauses aufscheint. Dieser Sachverhalt legt nach der allgemeinen Lebenserfahrung nahe, dass AA die Geltendmachung allfälliger gesetzlicher Ersatzansprüche gegen seine Ehefrau nie ernsthaft in Betracht gezogen hat. Entgegen der Auffassung des erbl. Witwers spricht in diesem Zusammenhang das lange Zurückliegen der Investitionen aber auch das Nichtangeben in der Todfallsaufnahme sehr wohl gegen das wirtschaftlich ernsthafte Bestehen einer Schuld. Vor allem hat AA ausgeführt, nur bei geänderten Voraussetzungen, wie zB eine Scheidung, hätte er seine Regressansprüche geltend gemacht. Solche geänderten Verhältnisse haben aber offenbar bis zum Tod der Erblasserin nicht vorgelegen. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung ist daher nicht anzunehmen, dass zum konkreten Stichtag eine Rückforderung tatsächlich beabsichtigt war.

Aus dem gesamten Vorbringen und der Tatsache, dass die genannten Beträge über die Laufzeit von rund fünfundzwanzig Jahren bis zum Tod der Erblasserin, offenkundig noch in voller Höhe aushalten, muss dem Finanzamt unter Berücksichtigung der höchstgerichtlichen Rechtssprechung gefolgt werden, dass zum maßgeblichen Stichtag nicht mit der Geltendmachung der Forderung durch AA gegenüber seiner Gattin zu rechnen war. Das Finanzamt hat daher den angefochtenen Bescheid nicht mit Rechtswidrigkeit behaftet, wenn es die strittige Forderung nicht als Abzugspost berücksichtigt hat.

Gleiches gilt sinngemäß hinsichtlich der Forderung für die Anschaffung des Pkws.

Nicht zuletzt fällt auf, dass die Forderung des erbl. Witwers schon der Höhe nach nicht nachvollziehbar ist, soweit Kaufpreis und Darlehensrückzahlungen für das Fertighaus geltend gemacht werden. Lt. Erklärung zur Geltendmachung von Sonderausgaben hat AA nämlich nur Eigenmittel in Höhe von 139.737,00 S aufgebracht. Ebensowenig sind Abnutzung oder Wertsicherung berücksichtigt.

Möbel und Hausrat sind nicht unter den Aktiven erfasst und teilen auch nicht das Schicksal von Grund und Boden. Schulden, die aber nicht in Zusammenhang mit dem Erwerb stehen, können grundsätzlich nicht abgezogen werden.

Nicht zuletzt gilt es zu bedenken, dass der alleinverdienende Ehegatte im Rahmen der eheli-

chen Beistands- und Unterhaltpflicht im Sinne des § 94 ABGB den erforderlichen Aufwand zur Erhaltung der Ehewohnung zu leisten hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 23. September 2010