



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 8. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 27. Februar 2006, ErfNr. betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

die Erbschaftssteuer wird festgesetzt:

gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG mit 2% vom steuerlich maßgebenden Wert des Grundstückes in Höhe von € 70.650,- sohin mit **€ 1.413,-**.

Entscheidungsgründe

Am 8. Oktober 2004 verstarb Herr JS. Nach Erbsentschlagung der Ehegattin und der Töchter gab in der Folge der Sohn - dieser nunmehr Berufungswerber (Bw.) genannt - zum gesamten Nachlass die bedingte Erbserklärung ab.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Erbschaftssteuer fest:

gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG in Höhe von € 325,5, wobei es von einem steuerpflichtigen Erwerb von € 13.020,02 ausging und

vom Wert des Grundstückes: gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG in Höhe von € 1.413,-

Das Finanzamt hatte bei Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes - in den Passiven des eidesstättigen Vermögensbekenntnisses enthaltene - Forderungen der Raiffeisenbank X in Höhe von insgesamt € 726.392,03 - zu Konten KontoNrn. xy beide lautend auf S GesmbH hinsichtlich derer u. a. auch der Erblasser die Haftung als Bürge und Zahler übernommen hatte, nicht in Abzug gebracht. Dies mit der Begründung, dass der Erblasser bis zum Todestag keine Rückzahlungsaufforderung erhalten hatte.

In der dagegen gerichteten Berufung führte der Bw. aus, dass er der Bürgschaftsverpflichtung für die Kredite der Firma S nachgekommen sei. Es sei eine Zahlungsvereinbarung mit der Raiffeisenbank X getroffen worden und eine Abschlagszahlung für die Löschung im Grundbuch und die Übernahme der Bürgschaftsverpflichtung von J und H.S vereinbart worden.

Aus dem vorgelegten Schriftverkehr des Bw. mit der Raiffeisenbank X (Schreiben der Raiffeisenbank vom 30.8.2005 und vom 29.9.2005) ist ersichtlich, dass

die Raiffeisenbank X bereits im Verlassenschaftsverfahren mittels Schreiben vom 19.10.2004 angemeldet hatte, dass ob der Liegenschaft EZ. 6 (Anm.: bei dieser handelt es sich um die zur Hälfte in den Nachlass fallende Liegenschaft) unter C-LNR 15 ein Pfandrecht im Höchstbetrag von S 3.000.000,-- (€ 218.018,50) zugunsten der Raiffeisenbank X besteht und dass auch Frau H.S., geb. 23.10.1955 (Anm: die Ehegattin des Erblassers), eine Haftung als Bürge und Zahler zu den Konten xy übernommen hatte. Festgehalten war auch, dass die vorab angeführten Konten per 31.08.2005 mit insgesamt € 736.985,17 unberichtigt aushafteten.

die Raiffeisenbank X bereit war gegen eine einmalige Zahlung von € 180.000,-- die zuvor angeführte Liegenschaft hinsichtlich des Pfandrechtes zugunsten der Raiffeisenbank X lastenfrei zu stellen sowie Frau H.S. aus der persönlichen Haftung für die zuvor angeführten Konten zu entlassen.

sich die Haftungsentlassung aufgrund der Abschlagszahlung in Höhe von € 180.000,-- auch auf den Erbfolger in der Verlassenschaft nach JS erstreckt.

Der unabhängige Finanzsenat hat auch Einsicht genommen in den Verlassenschaftsakt, das Firmenbuch und das Grundbuch.

Im Verlassenschaftsakt befand sich ein Bürgschaftsvertrag vom 18.9.1998.

Dem zu Folge hatte die S GmbH (Y) Kreditverträge mit der Raiffeisenbank X in Höhe von insgesamt S 9.000.000,- (das entspricht € 654.055,51) abgeschlossen und zur Sicherstellung der daraus resultierenden Forderungen (d.h. einschließlich Zinsen Spesen, Nebengebühren)

übernahmen insgesamt 8 Personen (darunter auch der Erblasser JS und seine Gattin H.S) die Haftung als Bürge und Zahler im Sinne des § 1357 ABGB zur ungeteilten Hand.

Im Grundbuch war am 27.10.1998 hinsichtlich der zur Hälfte dem Erblasser und zur Hälfte seiner Gattin gehörigen Liegenschaft (EZ 6.) auf Grund einer Pfandbestellungsurkunde vom 21.9.1998 ein Pfandrecht im Höchstbetrag von S 3,000.000,- (das entspricht € 218.018,50) eingetragen worden. (Das Pfandrecht war - wie aus dem im Bemessungsakt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien erliegenden Schreiben der Raiffeisenbank X vom 19.10.2004 hervorgeht - zur Besicherung der beiden Kredite KontoNrn. xy bestellt worden). Am 29.3.2006 erfolgte die Löschung des Pfandrechtes.

Laut Firmenbuch war mit 22.4.1996 ein Ausgleichsverfahren bezüglich der S GmbH eröffnet worden, welches mit Gerichtsbeschluss vom 11.6.1997 aufgehoben wurde. Mit Beschluss vom 8.11.2006 wurde der Konkurs eröffnet und mit Beschluss vom 8.3.2007 mangels Kostendeckung aufgehoben. Die Firma wurde in der Folge amtswegig gelöscht.

Weiters war dem – im Bemessungsakt des FA für Gebühren erliegenden - Schreiben der Raiffeisenbank X vom 19.10.2004 zu entnehmen, dass hinsichtlich eines Teilbetrages der streitigen Kreditforderungen in Höhe von € 107.880,95 auf Grund eines Anerkenntnisurteils des Landesgericht Z vom 10.9.2003 ein vollstreckbarer Exekutionstitel bestand.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 ErbStG 1955 unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz u.a. der Erwerb von Todes wegen.

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Gemäß § 12 Abs. 1 leg.cit. entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers.

Gemäß § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Der Steuerpflicht unterliegt somit jenes Vermögen (das heißt, Besitzposten abzüglich Schuldposten) das am Stichtag dem Erblasser gehörte.

Gemäß § 19 Abs. 1 richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Gemäß § 6 Abs. 1 BewG werden Lasten, deren Entstehung vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, nicht berücksichtigt. Gemäß Abs. 2 gilt für den Fall des Eintrittes der Bedingung § 5 Abs. 2 entsprechend. (Das bedeutet, dass bei Eintritt der Bedingung die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern auf Antrag nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbes zu berichtigen ist.)

Auf Grund des das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz beherrschende Stichtags- und Bereicherungsprinzips sind Verbindlichkeiten abzugsfähig, wenn sie bis zum Stichtag rechtlich entstanden und noch nicht getilgt sind und darüberhinaus für den Verpflichteten eine wirtschaftliche Last darstellen.

Aufschiebend bedingte Lasten werden nach § 6 Abs. 1 BewG 1955 nicht berücksichtigt, solange die Bedingung, die sie zur Entstehung bringt, noch nicht eingetreten ist, das ist zB auch dann der Fall, wenn eine Bürgschaft übernommen worden ist, solange mit einer Inanspruchnahme des Bürgen nicht zu rechnen ist (vgl VwGH vom 7.9.2006, ZI 2006/16/0035).

Als aufschiebend bedingte Lasten im Sinne des § 6 Abs. 1 BewG sind unter anderem Haftungen für Verbindlichkeiten anzusehen.

Einem Antrag, die Erbschaftssteuer nach § 6 Abs. 2 BewG 1955 iVm § 5 Abs. 2 leg. cit. nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbes zu berichtigen, ist auch zu entsprechen, wenn er im Verfahren über die Berufung gegen die (ursprüngliche) Steuervorschreibung gestellt wird (vgl. Fellner, aaO, Rz 15 zu § 19 ErbStG, mwN). Tritt die Bedingung ein, sind die nicht laufend veranlagten Abgaben, also auch die Erbschafts- und Schenkungssteuer, auf Antrag nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbes zu berichtigen (vgl VwGH vom 7.9.2006, ZI 2006/16/0035).

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. Hälfteigentum an der erblasserischen Liegenschaft, die zur Sicherstellung einer fremden Hauptverbindlichkeit, nämlich der Kreditschulden der S GmbH, verpfändet war, erworben und folgte in jene Haftung als Bürge und Zahler, die der Erblasser eingegangen war. Sowohl die Verpfändung der Liegenschaft als auch die im Erbweg erworbene Haftung als Bürge und Zahler stellen aufschiebend bedingte Lasten dar. Ein Bedingungseintritt im Sinn des § 6 Abs. 2 BewG setzte ein Entstehen der Last voraus, d.h. dass mit einer Inanspruchnahme aus der Sachhaftung und aus der Haftungserklärung des Erblassers als Bürge und Zahler gerechnet werden musste.

Auf Grund eines Anerkenntnisurteils war bereits ein Teilbetrag der Kreditforderung vor dem Tod des Erblassers fällig gestellt worden. Die schlechte wirtschaftliche Lage des Unternehmens musste sich zu diesem Zeitpunkt auch bereits abgezeichnet haben, sodass mit einer Inanspruchnahme aus der Haftung jederzeit gerechnet werden musste. Das wird auch noch deutlich aus den Gesprächen, die zwischen dem Bw. und der Raiffeisenbank X nach dem Ableben des Erblassers und der Einantwortung des Nachlasses am 1. Dezember 2005 geführt wurden. Die Raiffeisenbank X hatte eine Forderung in Höhe von € 726.392,03 zur Verlassenschaft angemeldet. Gegen eine Zahlung von € 180.000,- (das entspricht etwa 2/8 dieser Forderung) wurden der Bw. und seine Mutter (H.S.) aus der Haftung entlassen und es erfolgte auch die Löschung dieses Pfandrechtes im Grundbuch.

Aus dem gesamten zu Grunde liegenden Sachverhalt lässt sich nur der Schluss ziehen, dass die Haftung schlagend wurde und somit die Bedingung im Sinne des § 6 Abs. 2 iVm § 5 Abs. 2 BewG eintrat.

Das Berufungsbegehren kann als entsprechender Antrag gewertet werden und es ist diesem in der Berufsentscheidung Rechnung zu tragen.

Ein Abzug dieser Verbindlichkeit könnte jedoch nur in der Höhe erfolgen, in der sie eine Belastung für den Bw. darstellt. Dies wäre im Hinblick darauf, dass die Haftungsentlassung sich sowohl auf den vom Bw. ererbten Anteil als auch auf den Anteil seiner Mutter bezieht nur in Höhe von € 90.000,-.

Da der Abzug dieser Verbindlichkeit zu einer rechnerischen Überschuldung des Nachlasses führt entfällt die Erhebung der Steuer nach § 8 Abs. 1 ErbStG und es ist die Steuer ist gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG vom dreifachen maßgeblichen Wert (Einheitswert) des Grundstückes zu erheben.

Der Berufung war somit zu entsprechen.

Wien, am 2. Februar 2010