



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 6. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 2. April 2004 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 28. Jänner 2003 verstarb der Vater der Berufungswerberin. Auf Grund einer letztwilligen Anordnung erklärte sich die Berufungswerberin gemeinsam mit ihrem Bruder je zur Hälfte des Nachlasses unbedingt zu Erben. Mit Erbschaftssteuerbescheid vom 2. April 2004 schrieb das Finanzamt der Berufungswerberin Erbschaftssteuer in Höhe von € 7.397,12 vor. In der Bemessungsgrundlage der Steuervorschreibung war u.a. der steuerlich maßgebliche Wert der Grundstücke mit € 127.603,42 sowie ein Gesellschafterguthaben bei der S Ges.m.b.H im anteiligen Betrag von € 15.250 enthalten.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die Berufungswerberin vor, bei der Vorschreibung der Erbschaftssteuer seien die anteiligen Bankverbindlichkeiten mit € 34.461,83 zu niedrig berücksichtigt worden. Diese würden zum derzeitigen Zeitpunkt € 148.588,40 betragen. Um Neuberechnung unter Berücksichtigung der tatsächlichen Schulden wurde ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2004 wurde die Berufung unter Hinweis auf das im Erbschaftssteuerrecht geltende Stichtagsprinzip als unbegründet abgewiesen. Dagegen

wurde rechtzeitig der Vorlageantrag gestellt und die Nachreichung von Unterlagen in Aussicht gestellt. Mit Eingabe vom 13. Oktober 2004 wurde die Vorlage der Berufung damit begründet, dass durch die Eintragung von Simultanhypotheken auf Liegenschaften der S Ges.m.b.H und den verlassgegenständlichen Liegenschaften eine untrennbare Verbindung gegeben sei. Die Verbindlichkeiten der Ges.m.b.H seien daher als Passiva abzuziehen. Eine Verwertung der von der Berufungswerberin im Erbgang erworbenen Liegenschaften sei nur unter der Voraussetzung der vorherigen Tilgung der Verbindlichkeiten möglich.

Weiters wurde um Berücksichtigung des anteilig an die erbliche Schwester der Berufungswerberin zur Befriedigung deren Pflichtteilsansprüche entrichteten Betrages in Höhe von € 12.500 als Abzugspost ersucht. Der mit vorgelegten Pfandbestellungsurkunde vom 27. Februar 1998 ist ua. die Bestellung der Liegenschaft EZ X zum Pfand zu entnehmen. Diese Pfandbestellung erfolgte zur Sicherstellung aller Forderungen und Ansprüche, welche die CA gegen die Schuldnerin, die S Ges.m.b.H hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Bei der Zweckzuwendung tritt an die Stelle des Anfalles die Verpflichtung des Beschwerten. Schulden und Lasten, die in wirtschaftlicher Beziehung zu nicht steuerbaren Teilen des Erwerbes stehen, sind gemäß § 20 Abs. 5 erster Satz ErbStG nicht abzuziehen.

In den Erläuternden Bemerkungen (539 Blg.NR XI. GP) heißt es, im § 20 Abs. 5 ErbStG ist der Grundsatz festgehalten, dass nur jene Schulden und Lasten, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit steuerbaren Teilen eines Erwerbes stehen, abzugsfähig sind.

§ 20 ErbStG enthält eine demonstrative Aufzählung jener Schulden und Lasten, die vom Vermögenswert abzuziehen sind, und gebietet den Abzug von Erbgangsschulden (§ 20 Abs. 4 ErbStG), der Erblasserschulden (§ 20 Abs. 5 ErbStG) sowie der Erbfallsschulden (§ 20 Abs. 6 ErbStG) vom Nachlass (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 17 zu § 20 mit dem angeführten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 14. Juni 1997, B 184/96, B 324/96).

Unter Erblasserschulden sind die vererblichen Verbindlichkeiten des Erblassers zu verstehen, die bis zu seinem Tod entstanden waren, auch wenn sie erst später fällig werden. Verbindlichkeiten, die "in bloß persönlichen Verhältnissen begründet sind" (§ 531 ABGB), gehören nicht dazu (*Fellner*, aaO).

Für die Abzugsfähigkeit von Schulden und Lasten ist es zunächst erforderlich, dass eine rechtliche Verpflichtung zu einer Leistung aus dem Nachlass besteht (*Fellner*, aaO, Rz 18 zu § 20 ErbStG).

Nach § 20 Abs. 5 ErbStG begründet nur die rechtliche Verpflichtung zur Leistung einer Schuld oder Last, die nach Maßgabe ihres rechtlichen Gehalts auf die Erben übergeht und diese verpflichtet, die Schuld aus dem ererbten Vermögen abzudecken, eine Abzugspost.

Voraussetzung für die Absetzbarkeit von Schulden und Lasten ist, dass sie mit grundsätzlich der Steuer unterliegenden Teilen des Erwerbes in wirtschaftlicher Beziehung stehen.

Vermögen und Schulden stehen zueinander in wirtschaftlicher Beziehung, wenn die Entstehung der Schulden ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruht, die den Vermögensgegenstand selbst betreffen. Die wirtschaftliche Beziehung muss am Stichtag bestanden haben, also schon in der Person des Erblassers verwirklicht gewesen sein. Sie darf also nicht erst durch den Erbfall oder die Schenkung entstanden sein. Für die Abzugsfähigkeit einer Erblässerschuld genügt es somit nicht, dass überhaupt Schulden und Lasten vorhanden sind; der rechtliche Bestand einer Schuld oder Last allein reicht für ihre Abzugsfähigkeit nicht aus (vgl. *Fellner* aaO, Rz 34 bis 35 zu § 20 ErbStG und *Dorazil/Taucher*, Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, 10.1 und 10.2 zu § 20 ErbStG samt angeführter deutscher Rechtsprechung).

Im gegenständlichen Fall war auf einer der vererbten Liegenschaften des Vaters der Berufungswerberin zugunsten der Bank Austria Creditanstalt AG ein Pfandrecht über € 200.577,02 als Nebeneinlage sichergestellt. Kreditnehmerin bzw. Schuldnerin dieser Verbindlichkeiten war die S Ges.m.b.H. Das Grundstück EZ xx diente damit zur Sicherung von Schulden der Gesellschaft. Es waren nicht Schulden des Erblassers und auch nicht solche, die diese Liegenschaft selbst betrafen. Diese war mit einem Pfandrecht für Schulden der Gesellschaft belastet.

Die Entstehung der Schulden hat nicht den Vermögensgegenstand, nämlich die Liegenschaft selbst, betroffen. Entgegen der Behauptung in den Berufungsergänzungen bestand kein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Vermögen und Schuld; die Entstehung der Schuld beruhte nämlich weder ursächlich noch unmittelbar auf einem Vorgang, der die Liegenschaft betraf. Damit waren schon deswegen die Voraussetzungen für einen Abzug der auf der Liegenschaft lastenden Kreditverbindlichkeiten von der Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer nicht gegeben (VwGH vom 15.12.2005, 2005/16/0127). Es waren daher neben den unstrittigen Passivposten lediglich die Verbindlichkeiten des Erblassers in der anteiligen Höhe von € 34.461,83 abzuziehen.

Dem Vorbringen, dass eine Verwertung der Liegenschaften nur unter Voraussetzung der vorherigen Tilgung der Verbindlichkeiten möglich sei, ist das im Erbschaftssteuerrecht geltende Stichtagsprinzip entgegenzuhalten (§ 18 ErbStG). Nach dieser Gesetzesbestimmung ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetze nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend. Umfang und Zusammensetzung des

erworbenen Vermögens sind im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld zu beurteilen (VwGH vom 27.1.1999, 98/16/0361, und 98/16/0362).

Jener Betrag, der von der Berufungswerberin an die erbliche Schwester zum Zwecke der Befriedigung der Pflichtteilsansprüche zu entrichten war, wurde bei der Erbschaftssteuervorschreibung bereits mit € 12.500 (ATS 172.003,75) als Passivpost berücksichtigt.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 24. Mai 2007