

Finanzgericht Baden-Württemberg

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

§ 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG

- 1. Gemäß § 10 Abs. 5 ErbStG sind von dem steuerpflichtigen Erwerb, soweit sich nicht aus den Absätzen 6 bis 9 etwas anderes ergibt, als Nachlassverbindlichkeit nach Nr. 3 Satz 1 der Vorschrift u.a. die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen, abzugsfähig.**
- 2. Hat der Erbe bzw. die Erbengemeinschaft ihre rechtliche Herrschaft über die zum Nachlassvermögen gehörenden Gegenstände erlangt und ist der Wert dieser Gegenstände weder im Verhältnis zu den einzelnen Mitgliedern der Erbengemeinschaft noch zu den Finanzbehörden streitig, bildet dies eine Zäsur, die den engen sachlichen Zusammenhang zu den berücksichtigungsfähigen Nachlasskosten unterbricht.**
- 3. Dass das zum Nachlass gehörende Grundstück im wahrsten Sinne des Wortes zugemüllt war und daher nicht ohne weiteres einer sinnvollen Nutzung durch die Erbengemeinschaft zugeführt werden konnte, mag ein tatsächliches Hindernis in Bezug auf den späteren Verkauf des Objekts gewesen sein. Dieser Zustand hinderte die Erbengemeinschaft aber nicht daran, das rechtliche, ungeteilte Erbe des Grundstücks anzutreten.**

FG Baden-Württemberg; Urteil vom 18.12.2014; Az.: 7 K 1377/14

Tenor:

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand:

Streitig ist, ob der Kläger (Kl) als Neffe und Erbe des B Entmüllungskosten des zum Nachlass gehörenden Objekts ... straße xx in X als Nachlassverbindlichkeit

gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) in Abzug bringen darf. Das Haus wurde vom Erblasser bis zu seinem Tode im Mai 2012 eigengenutzt und später von der Erbengemeinschaft, der auch der Kl angehörte, mit notariellem Kaufvertrag vom 05. September 2013 zum Preis von 56.500,00 EUR an Frau C, ... weg x in Y veräußert.

Ausweislich des vom Notariat II in Z am 11. Juli 2012 ausgestellten Erbscheins war der Kl Erbe zu einem Viertel nach dem zwischen dem 14. und 16. Mai 2012 verstorbenen B geworden. Beim streitbefangenen Objekt handelt es sich um eine im Jahr 1912 erbaute Scheune, die im Jahr 1964 zu einem Wohnhaus umgebaut wurde.

Zunächst setzte das Finanzamt L den Grundbesitzwert des Objekts ... straße xx in X im Bescheid vom 22. Mai 2013 über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwertes auf den 16. Mai 2012 für Zwecke der Erbschaftsteuer mit 120.260 EUR nach dem Sachwertverfahren fest.

Gegen diesen Bescheid legte der Prozessbevollmächtigte des Kl beim Finanzamt L am 11. Juni 2013 Einspruch ein und vertrat die Ansicht, dass der diesbezügliche Grundbesitzwert mit 0 EUR anzusetzen sei. Das Objekt sei abbruchreif und habe zudem vorher erst aufwendig entmüllt werden müssen, da der Erblasser ein sog. „Messie“ gewesen sei. Die Kosten der Entmüllung sowie der Fahrten zur Überwachung der Entmüllung einschließlich Übernachtungskosten und Verpflegungsmehraufwendungen hätten insgesamt 22.364,00 EUR betragen (reine Entmüllungskosten 17.569,13 EUR, Übernachtungskosten 2.376,00 EUR, Verpflegungsmehraufwendungen 593,50 EUR, Fahrtkosten für 5.416 km 1.624,80 EUR, Sonstiges nach Belegen 201,33 EUR). Das Dachgeschoss des Hauses sei nicht ausgebaut, in Küche und Bad fehlten die üblichen Installationen genauso wie die Gebäudehülle - mit Wänden aus Riegelfachwerk und strohgefüllten Holzzwischendecken - energetisch nicht mehr sanierbar sei. Der Gebäudewert betrage somit 0,00 EUR, ein eventueller Wert des Grund und Bodens sei ebenso wenig anzusetzen, weil hiervon noch die Abbruchkosten und Aufwendungen zur Sicherung der Grundmauern der Nachbargrundstücke bestritten werden müssten.

Das Finanzamt L half dem Einspruch dergestalt ab, dass es am 03. Februar 2014 einen nach § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO) geänderten Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwertes auf den 16. Mai 2012 für Zwecke der Erbschaftsteuer erließ, in dem der Grundbesitzwert des Objekts ... straße xx in X nunmehr mit 34.136,00 EUR angesetzt wurde. Dieser Wert ergab sich aus dem Verkaufspreis, den die Erbengemeinschaft aus dem Verkauf des Objekts aufgrund notariellen Kaufvertrages vom 05. September 2013 in Höhe von 56.500,00 EUR erzielt hatte abzüglich der geltend gemachten Kosten der Entmüllung in Höhe von 22.364,00 EUR. Daraufhin erklärte der steuerliche Berater des Kl seinen Einspruch gegen den Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwertes auf den 16. Mai 2012 für Zwecke der Erbschaftsteuer mit Schreiben vom 07. Februar 2014 für erledigt.

In einem ersten Erbschaftsteuerbescheid vom 14. August 2013 setzte der Bekl den Wert des Objekts ... straße xx in X mit 1 EUR an. Darüber hinaus ermittelte der Bekl das gesamte Grundvermögen des Erblassers zum Todeszeitpunkt mit

einem Gesamtwert von 128.021,00 EUR (darauf entfielen auf die inländischen Grundstücke ...gasse x in Z 1,00 EUR, ... straße xx in X 1 EUR, ...gasse y in Z 1 EUR, ...allee x in M 22.568,00 EUR, ...pfad xx, Wohnung 4, in B 12.000 EUR sowie ... weg x, Wohnung Nr. 2, in B-G 93.450 EUR). Die Erbschaftsteuer setzte er auf 7.245,00 EUR fest.

Gegen den Erbschaftsteuerbescheid vom 14. August 2013 legte der Prozessbevollmächtigte des Kl am 22. August 2013 Einspruch ein und verwies darauf, dass das zur gesonderten Feststellung des Grundbesitzes des Objekts ... weg x in B-G berufene Finanzamt B noch nicht über einen Einspruch gegen die Feststellung des Grundbesitzwertes bezüglich dieser Immobilie entschieden habe. Darüber hinaus begehrte der Prozessbevollmächtigte (nochmals) die Berücksichtigung der Entmüllungskosten des Objekts ... straße xx in X in Höhe von 22.463,00 EUR (unterteilt in reine Entmüllungskosten 17.569,13 EUR, Übernachtungskosten 2.376,00 EUR, Verpflegungsmehraufwendungen 593,50 EUR, Fahrtkosten für 5.416 km 1.624,80 EUR, Sonstiges nach Belegen 201,33 EUR) und machte diverse Einzelposten als Nachlassverbindlichkeiten geltend (Bl.83 der Erbschaftsteuerakte), die sich - nach den Berechnungen des Kl - auf einen Gesamtbetrag von 17.392 EUR beliefen.

Der Bekl änderte daraufhin nochmals durch Bescheid vom 19. September 2013 die Erbschaftsteuerfestsetzung ab, berücksichtigte alle begehrten Aufwendungen bis auf die reinen Entmüllungskosten in Höhe von 17.569,00 EUR als Nachlassverbindlichkeiten und setzte die Erbschaftsteuer mit 6.555,00 EUR fest.

Durch Bescheid vom 24. März 2014 änderte der Bekl abermals die Erbschaftsteuerfestsetzung und setzte die Erbschaftsteuer mit 5.685,00 EUR fest. Das gesamte Grundvermögen des Erblassers zum Todeszeitpunkt bewertete er nun mit einem Gesamtwert von 119.435,00 EUR (darauf entfielen auf die inländischen Grundstücke ...gasse x in Z 1 EUR, ... straße xx in X 34.136,00 EUR - statt bisher 1,00 EUR -, ...gasse y in Z 1 EUR, ...allee x in M 22.568 EUR, ...pfad xx, Wohnung 4, in B 12.000,00 EUR sowie ... weg x, Wohnung Nr. 2, in B-G 50.729,00 EUR - statt bisher 93.450,00 EUR).

Mit Einspruchsentscheidung vom 28. März 2014 wies der Bekl den Einspruch des Kl als unbegründet zurück.

Gemäß § 10 Absatz 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG seien Kosten für die Verwaltung des Nachlasses nicht abzugsfähig. Hierbei handle es sich um Kosten, die nach dem Todestag der Erhaltung und Mehrung des hinterlassenen Vermögens dienten und aufgrund eigener Entschließung des Erwerbers anfielen. Die Entmüllungskosten seien keine Kosten, um den Nachlassgegenstand in das Vermögen der Erben zu überführen. Vielmehr sei der Entschluss zur Räumung durch die Erben erfolgt, um das Objekt zu einem möglichst hohen Preis der Veräußerung zuführen zu können. Kosten der Nachlassauflösung seien mithin nicht abzugsfähige Verwaltungskosten gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG.

Ungeachtet dessen habe das Finanzamt L auf Drängen des Kl den Abzug der Entmüllungskosten bereits bei der Bewertung des Objekts ... straße xx in X berücksichtigt.

Gegen die ablehnende Einspruchsentscheidung des Bekl erhob der Kl am 22. April 2014 Klage beim Finanzgericht.

Er vertritt weiterhin die Ansicht, dass die Entmüllungskosten nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG als Kosten, die unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen, als Nachlassverbindlichkeit abzugsfähig seien. Der Bundesfinanzhof habe in seinem Urteil vom 19. Juni 2013 (II R 20/12, BFHE 241,416, BStBl II 2013, 738) Aufwendungen für die Erstellung eines Sachverständigengutachtens zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts eines zum Nachlass gehörenden Grundstücks als abzugsfähige Nachlassverbindlichkeit nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG behandelt. Da der Begriff der Nachlassregelungskosten grundsätzlich weit auszulegen sei, unterfielen auch die vorliegend von der Erbengemeinschaft getragenen Entmüllungskosten des Objekts ... straße xx in X dieser Norm.

Der Kl beantragt,

den Erbschaftsteuerbescheid vom 24. März 2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28. März 2014 dahingehend abzuändern, dass die Nachlassverbindlichkeiten um 17.569,00 EUR erhöht werden,

hilfsweise die Revision zuzulassen und

die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren für notwendig zu erklären.

Der Bekl beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er verweist auf seine Ausführungen in der Einspruchsentscheidung sowie auf die gewechselten Schriftsätze, auf die an dieser Stelle Bezug genommen wird.

Im Rahmen des finanzgerichtlichen Verfahrens teilte die Erwerberin des Grundstücks dem Gericht mit, dass sie das auf dem Grundstück ... straße xx in X befindliche Gebäude mittlerweile auf eigene Kosten habe abreißen lassen und sich die Kosten hierfür auf ca. 23.000,00 EUR bis 24.000,00 EUR beliefen.

Die Beteiligten haben übereinstimmend auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet (§ 90 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung - FGO -).

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die gewechselten Schriftsätze, die sich in der finanzgerichtlichen Akte befinden, sowie die vom Bekl vorgelegten Steuerakten (1 Band Erbschaftsteuerakten B, 1 Band Einheitswertakten) Bezug genommen (§ 71 Abs. 2 FGO).

Entscheidungsgründe:

I) Die zulässige Klage ist nicht begründet.

Der Bekl hat zu Recht die geltend gemachten reinen Entmüllungskosten in Höhe von 17.569,00 EUR - ungeachtet der Tatsache, dass das Finanzamt L sie bereits bei der Berechnung des Grundbesitzwertes des Objekts ... straße xx in X im bestandskräftigen Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwertes auf den 16. Mai 2012 für Zwecke der Erbschaftsteuer (mit)berücksichtigt hat - nicht zum Abzug als Nachlassverbindlichkeit zugelassen.

Gemäß § 10 Abs. 5 ErbStG sind von dem steuerpflichtigen Erwerb, soweit sich nicht aus den Absätzen 6 bis 9 etwas anderes ergibt, als Nachlassverbindlichkeit nach Nr. 3 Satz 1 der Vorschrift u.a. die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen, abzugsfähig. Demgegenüber schließt § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG den Abzug von Kosten der Verwaltung des Nachlasses aus.

Mit dem Merkmal der „Unmittelbarkeit“ im Sinne des Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG macht der Gesetzgeber deutlich, dass eine bloße Kausalität mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung eines Nachlasses oder zur Erlangung von dessen Erwerb allein nicht ausreicht, um eine Nachlassverbindlichkeit zu begründen. Der Begriff der Nachlassabwicklungskosten wird inhaltlich weit ausgelegt (BFH-Urteile vom 11. Januar 1961 II 155/59 U, BFHE 72, 273, BStBl III 1961, 102; vom 19. Juni 2013, II R 20/12, BFHE 241, 416, BStBl II 2013, 738). Er soll dem Grunde nach die Kosten der Eröffnung des Testaments, der Erteilung des Erbscheins, der tatsächlichen und rechtlichen Feststellung des Nachlasses und dessen Wertes, der Kosten zur Umschreibung des Grundbuches die Kosten der Testamentsvollstreckung oder Kosten durch die Auflösung der Erbengemeinschaft umfassen (s. dazu allgemein Meincke, Kommentar zum ErbStG, 16. Aufl. 2012, § 10 Rn. 44 m.w.N.; Kapp/Ebling, Kommentar zum ErbStG, § 10 Rn. 116 ff. m.w.N.). Ebenso werden hierunter als Erwerbskosten zur Erlangung des Erbes diejenigen Kosten verstanden, die der Erbe aufwenden muss, um rechtlich das Erbe antreten zu können (wie z.B. Erbenermittlungskosten, Prozess- oder Beratungskosten im Prozess gegen einen sich als vermeintlichen Erben Gerierenden). Dies gilt auch in Bezug auf Aufwendungen, die der Erwerber zu Lebzeiten des Erblassers an diesen als Gegenleistung - auch in Form einer etwaigen Pflegeleistung - für eine vertraglich vereinbarte Erbeinsetzung erbracht hat (BFH-Urteile vom 13. Juli 1983 II R 105/82, BFHE 139, 294, BStBl II 1984, 37; vom 09. November 1994 II R 110/91, BFHE 176, 48, BStBl II 1995, 62).

Das Kriterium der Unmittelbarkeit in § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG, das einen engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang zur Abwicklung, Regelung, Verteilung oder Erlangung des Erwerbs verlangt, erhält insbesondere durch die Regelung des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG seine Kontur, nach der die Kosten zur Verwaltung des Nachlasses nicht als Nachlassverbindlichkeiten abgezogen

werden dürfen. Hat der Erbe bzw. die Erbengemeinschaft ihre rechtliche Herrschaft über die zum Nachlassvermögen gehörenden Gegenstände erlangt und ist der Wert dieser Gegenstände weder im Verhältnis zu den einzelnen Mitgliedern der Erbengemeinschaft noch zu den Finanzbehörden streitig, bildet dies eine Zäsur, die den engen sachlichen Zusammenhang zu den berücksichtigungsfähigen Nachlasskosten unterbricht.

Vorliegend unterfallen die geltend gemachten Entmüllungskosten nicht der Regelung des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG. Sie stellen vielmehr nichtabzugsfähige Kosten der Verwaltung des Nachlasses im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG dar. Dass das zum Nachlass gehörende Grundstück ... straße xx in X im wahrsten Sinne des Wortes zugemüllt war und daher nicht ohne weiteres einer sinnvollen Nutzung durch die Erbengemeinschaft zugeführt werden konnte, mag ein tatsächliches Hindernis in Bezug auf den späteren Verkauf des Objekts gewesen sein. Dieser Zustand hinderte die Erbengemeinschaft aber nicht daran, das rechtliche, ungeteilte Erbe des Grundstücks anzutreten.

Nach alledem war die Klage als unbegründet abzuweisen.

II) Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

III) Da keiner der in § 115 Abs. 2 FGO normierten Revisionszulassungsgründe ersichtlich ist, lässt das Gericht gegen das Urteil die Revision zum BFH nicht zu.

IV) Der erkennende Senat vermag überdies dem Antrag des Kl, die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren für notwendig zu erklären, nicht zu entsprechen, weil die im Hinblick auf ein Vorverfahren angefallenen Gebühren und Auslagen nach § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO nur dann erstattungsfähig sind, wenn der Erstattungsberechtigte die Kosten des gerichtlichen Verfahrens nicht zu tragen hat (BFH-Beschluss vom 13. Juli 2006 IV E 1/06, BFH/NV 2006, 1874). Da vorliegend die Klage (für den Kl) kostenpflichtig abzuweisen war, bleibt der Antrag des Kl nach § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO erfolglos.