Finanzgericht Düsseldorf, 4 K 1641/15 Erb

Datum:	17.01.2017
Gericht:	Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper:	Einzelrichter des 4. Senats nach § 6 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	4 K 1641/15 Erb
ECLI:	ECLI:DE:FGD:2017:0117.4K1641.15ERB.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird nicht zugelassen.

T a t b e s t a n d: 1

Der Kläger ist der Cousin des Erblassers A. 2

Die Mutter des Erblassers verstarb im Herbst des Jahres 2012. Ihr Leichnam wurde auf dem Friedhof X. der Stadt A. beigesetzt. Deshalb erwarb der Erblasser mit Wirkung ab dem 25. Oktober 2012 bis zum 24. Oktober 2032 das Nutzungsrecht an der Grabstätte …, Feld …, Reihe … auf dem Friedhof X. Hierüber stellte die Stadt A. dem Erblasser unter dem 16. Juli 2013 eine Urkunde aus. 3

Der Erblasser verstarb zwischen dem 26. und 28. November 2013. Er wurde ausweislich des Erbscheins des Amtsgerichts B-Stadt vom 28. Januar 2014 von dem Kläger allein beerbt. 4

Der Kläger machte mit seiner am 3. Dezember 2014 beim beklagten Finanzamt abgegebenen Erbschaftsteuererklärung als Nachlassverbindlichkeiten Kosten für die Pflege der Grabstätte auf dem Friedhof X. von etwa 57.600 € sowie Kosten für einen noch fertig zu stellenden Kanalanschluss für eine auf einem zum Nachlass gehörenden Grundstück errichtete Garage von etwa 6.000 € geltend. Er führte hierzu aus: Er sei als Erbe in die vom Erblasser der Stadt A. gegenüber bestehende Verpflichtung eingetreten, die Grabstätte auf dem Friedhof X. zu pflegen und instand zu halten. Einschließlich seines eigenen Zeitaufwands seien für die Pflege der Grabstätte wöchentlich 50 € anzusetzen, was bei einer Restlaufzeit des vom Erblasser erworbenen Nutzungsrechts einem Gesamtbetrag von 57.600 5

€ entspreche. Im Rahmen der Bewertung des zum Nachlass gehörenden Grundstücks sei festgestellt worden, dass die dort errichtete Garage noch nicht an die Kanalisation angeschlossen sei. Die Kosten hierfür habe er mit 6.000 € geschätzt.

Das beklagte Finanzamt setzte gegen den Kläger mit Bescheid vom 27. Februar 2015 26.550 € Erbschaftsteuer fest. Dabei berücksichtigte es neben dem Pauschbetrag von 10.300 € nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) einen Betrag von 4.650 € hinsichtlich der vom Kläger für die Pflege der Grabstätte auf dem Friedhof X. geltend gemachten Kosten. 6

Mit seinem hiergegen eingelegten Einspruch trug der Kläger vor: Er sei bei der Berechnung der Kosten für die Pflege der Grabstätte auf dem Friedhof X. von einem unzutreffenden Nutzungszeitraum ausgegangen. Unter Berücksichtigung des tatsächlichen Nutzungszeitraums betrage der hierfür abzuziehende Betrag 49.200 €. 7

Der Kläger hat am 29. Mai 2015 Klage erhoben. 8

Das beklagte Finanzamt setzte die Erbschaftsteuer mit Einspruchsentscheidung vom 12. Juli 2016 auf 26.160 € neu fest. Dabei berücksichtigte es die vom Kläger geltend gemachten Kosten für einen Anschluss der Garage an die Kanalisation mit 6.000 € als Nachlassverbindlichkeiten. Kosten für die Pflege der Grabstätte auf dem Friedhof in X. berücksichtigte es nicht mehr. Zur Begründung führte es aus: Kosten für die Pflege einer Grabstätte könnten grundsätzlich nur für das Grab des betreffenden Erblassers abgezogen werden. Die Verpflichtung des Erblassers zur Pflege der Grabstätte habe sich zudem aus der Friedhofssatzung der Stadt A. ergeben und sei mangels Schuldanerkenntnis des Erblassers nicht auf den Kläger übergegangen. Im Übrigen würden sich die Leistungen und Gegenleistungen im Rahmen des Nutzungsverhältnisses gegenseitig ausgleichen. 9

Die Stadt A. stellte dem Kläger unter dem 11. November 2016 eine Urkunde über den Erwerb eines Nutzungsrechts an der Wahlgrabstätte … , Feld …, Reihe … auf dem Friedhof X. für den Zeitraum vom 29. November 2013 bis zum 11. Dezember 2033 aus (Bl. 87 GA). 10

Der Kläger trägt mit seiner Klage vor: Der Erblasser habe stets ein besonderes Interesse an der Grabstätte auf dem Friedhof in X. gehabt. Er habe den Wunsch gehabt, dass die Grabstätte auch nach seinem Tod versorgt werde. Die Pflege der Grabstätte stelle für ihn deshalb nicht nur eine moralische, sondern auch eine rechtliche Verpflichtung dar. Der auf ihn übergegangenen Verpflichtung zur Pflege der Grabstätte stehe keine Gegenleistung der Stadt A. gegenüber. Der Erblasser hätte auch eine pflegefreie Grabstätte wählen können. 11

Der Kläger beantragt, 12

den Erbschaftsteuerbescheid vom 27. Februar 2015 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 12. Juli 2016 aufzuheben, soweit Kosten für die Pflege der Grabstätte auf dem Friedhof X., für die der Erblasser ein Nutzungsrecht von der Stadt A. erworben hat, in Höhe von 49.200 € nicht als Nachlassverbindlichkeiten berücksichtigt worden sind. 13

Das beklagte Finanzamt beantragt, 14

die Klage abzuweisen. 15

Zur Begründung verweist es auf seine Einspruchsentscheidung. 16

17

Das Gericht hat die Satzung der Stadt A. für die Friedhöfe in der Stadt A., …, in der Fassung vom … (Friedhofssatzung) beigezogen (Bl. 89 GA).

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e: 18

Die Klage ist unbegründet. Der Erbschaftsteuerbescheid vom 27. Februar 2015 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 12. Juli 2016 ist - im angefochtenen Umfang - rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO -). Das beklagte Finanzamt hat es zu Recht abgelehnt, die vom Kläger geltend gemachten Kosten für die Pflege der Grabstätte auf dem Friedhof X., für die der Erblasser ein Nutzungsrecht von der Stadt A. erworben hatte, als Nachlassverbindlichkeiten zu berücksichtigen. 19

Die vom Kläger geltend gemachten Kosten sind nicht als Nachlassverbindlichkeiten nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) abzugsfähig. Denn hierunter können nur die Kosten der Bestattung des Erblassers selbst fallen (Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 20. März 1997 4 K 1904/96, DStRE 1997, 603; Thüringer Finanzgericht, Urteil vom 17. März 2010 4 K 856/08, EFG 2010, 1332). 20

Die Kosten für die Pflege der Grabstätte auf dem Friedhof X., für die der Erblasser ein Nutzungsrecht von der Stadt A. erworben hat, sind auch nicht nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG abzugsfähig. Danach können grundsätzlich die vom Erblasser herrührenden Schulden als Nachlassverbindlichkeiten abgezogen werden. Der Abzug setzt nicht voraus, dass die Verbindlichkeiten zum Zeitpunkt des Erbfalls bereits vollständig wirksam entstanden sind. Vom Erblasser herrührende Schulden sind vielmehr auch die erst in der Person des Erben entstehenden Verbindlichkeiten, die als solche schon dem Erblasser entstanden wären, wenn er nicht vor Eintritt der zu ihrer Entstehung nötigen weiteren Voraussetzung verstorben wäre (Bundesfinanzhof - BFH -, Urteil vom 15. Juni 2016 II R 51/14, BFHE 255, 85). 21

Das Nutzungsrecht an der fraglichen Wahlgrabstätte ist nach § 15 Abs. 4 Satz 1 der Friedhofssatzung mit der Zahlung der Gebühr und der Aushändigung der Verleihungsurkunde durch die Stadt A. noch in der Person des Erblassers entstanden. Das Nutzungsrecht ist gemäß § 15 Abs. 5 Satz 2 Buchst. i der Friedhofssatzung auf den Kläger übergegangen. Nach § 15 Abs. 4 Satz 4 der Friedhofssatzung ergab sich aus dem Erwerb des Nutzungsrechts die Pflicht zur Anlage und Pflege der Grabstätte. Diese öffentlich-rechtliche Verpflichtung ist zwar auf den Kläger übergegangen. Gleichwohl kann er die ihm zukünftig entstehenden Aufwendungen für die Pflege und Unterhaltung der Grabstätte nicht als Nachlassverbindlichkeiten abziehen. Dem steht der Umstand entgegen, dass die Verpflichtung zur Pflege und Unterhaltung der Grabstätte als Nebenpflicht des Nutzungsberechtigten neben der Zahlung der Nutzungsgebühr Bestandteil eines im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§§ 9 Abs. 1 Nr. 1, 11 ErbStG) noch nicht abgeschlossenen öffentlichen-rechtlichen Nutzungsverhältnisses ist. 22

Sogenannte schwebende Geschäfte gelten steuerrechtlich regelmäßig als ausgeglichen, weil sie auf gegenseitig vereinbarten Leistungsbeziehungen beruhen. Dies gilt grundsätzlich auch für die Erbschaftsteuer. Schwebende Geschäfte sind daher bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Erbschaftsteuer regelmäßig so zu berücksichtigen, dass sie sich auf deren Höhe nicht auswirken, sofern Leistung und Gegenleistung wertmäßig in etwa ausgewogen sind (BFH, Urteile vom 16. Mai 2007 II R 61/99, BFH/NV 2007, 1663 sowie vom 2. März 2011 II R 5/09, BFH/NV 2011, 1147). 23

24

Im Streitfall hätte das beklagte Finanzamt bei der Ermittlung des Wertes des Nachlasses an sich das restliche Nutzungsrecht an der in Rede stehenden Wahlgrabstätte, das auf den Kläger übergegangen ist, als Vermögensgegenstand berücksichtigen können. Dem wären nur noch die zukünftig zu tätigen, ggf. abzuzinsenden (§ 12 Abs. 3 des Bewertungsgesetzes) Aufwendungen für die Pflege und Unterhaltung der Grabstätte als Abzugsposten gegenüber zu stellen, weil der Erblasser die Gebühr bereits entrichtet hatte. Hiernach hätte sich indes kein Abzugsbetrag zugunsten des Klägers ergeben, weil davon auszugehen ist, dass die Gebühr und Verpflichtung zur Pflege der Grabstätte jedenfalls dem Wert des Nutzungsrechts entsprechen.

Es kann auch nicht angenommen werden, dass das Nutzungsrecht an der Wahlgrabstätte für den Kläger keinen Wert hat und aus diesem Grunde ausnahmsweise ein Abzug der Verpflichtung zur Pflege der Grabstätte dem Grunde nach zulässig wäre (vgl. hierzu Gebel in Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG § 10 Randnr. 128). Denn bei der fraglichen Grabstätte handelt es sich um diejenige für die Tante des Klägers in A., dem Wohnsitz des Klägers. Überdies hat der Kläger durch die Umschreibung des Nutzungsrechts auf sich (§ 15 Abs. 4 Satz 3 der Friedhofssatzung) zum Ausdruck gebracht, dass dieses sehr wohl einen Wert für ihn hat. 25

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Revision ist nicht zuzulassen, weil die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO nicht vorliegen. 26

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE