
Datum: 25.01.2017
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 509/16 Erb
ECLI: ECLI:DE:FGD:2017:0125.4K509.16ERB.00

Tenor:

Der Erbschaftsteuerbescheid vom 2. Mai 2014 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. Februar 2016 wird aufgehoben, soweit die dem Kläger entstandenen Prozesskosten von 15.014 € nicht erwerbsmindernd berücksichtigt worden sind.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe des auf Grund des Urteils vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht der Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in gleicher Höhe leistet.

Die Revision wird zugelassen

Tatbestand:

Der Kläger ist der Sohn der Erblasserin A1.

Die Erblasserin schloss mit dem Kläger und dessen Bruder, A2, am 20. Dezember 2005 einen notariell beurkundeten Erbvertrag ab. Damit setzte sie den Kläger und A2 zu gleichen Teilen zu ihren Erben ein. Ferner traf sie eine Teilungsanordnung, mit der sie verfügte, dass der Kläger nach ihrem Tod das in ihrem Eigentum stehende Hausgrundstück ...straße 2 sowie A2 nach ihrem Tod die in ihrem Eigentum stehenden Mietwohngrundstücke ...-X-Weg und Z-Weg erhalten sollten. Darüber hinaus ordnete sie Testamentsvollstreckung an.

A2 verwaltete seit Januar 2006 das Vermögen der Erblasserin, die ihm Vollmachten für die für sie geführten Bankkonten erteilt hatte. In dem Zeitraum vom Februar 2006 bis zum Februar 2012 hob A2 von einem für die Erblasserin bei der Kreissparkasse ... geführten

1

2

3

4

Konto Beträge von insgesamt 345.400,32 € ab. Darüber hinaus erteilte er Überweisungsaufträge und ließ Darlehensbeträge von insgesamt 94.323,07 € abbuchen. Während der Zeit seiner Vermögensverwaltung wurden zudem die Nebenkosten für die Mietwohngrundstücke ...- X-Weg und Z-Weg von dem für die Erblasserin geführten Konto beglichen.

Die Erblasserin verstarb am 5. April 2012.

Der Kläger machte im Dezember 2013 beim Landgericht (LG) ... - ... - eine Klage anhängig, mit der er beantragte, A2 zu verurteilen, Rechenschaft über die Abhebungen und Überweisungen von dem bei der Kreissparkasse ... für die Erblasserin geführten Konto sowie über die Betriebskosten für die Mietwohngrundstücke ...- X-Weg und Z-Weg abzulegen. Weiterhin beantragte er, A2 zu verurteilen, die sich aus der Rechenschaftslegung ergebende Beträge zugunsten der Erbengemeinschaft an diese zu zahlen. Der Kläger trug vor, A2 mehrfach, zuletzt mit einem Schreiben seines Prozessbevollmächtigten vom 10. Dezember 2013 erfolglos zur Erteilung einer Auskunft aufgefordert zu haben.

Das beklagte Finanzamt setzte erstmals gegen den Kläger mit Bescheid vom 21. Januar 2014 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung 163.039 € Erbschaftsteuer fest. Der Ermittlung des Wertes des Nachlasses legte es den Grundbesitz der Erblasserin, ein Guthaben bei der ...bank von 1.356 €, Hausrat mit einem Wert von 15.000 € und Schmuck mit einem Wert von 27.500 € sowie Darlehensrückzahlungsverbindlichkeiten von insgesamt 933.866 € zugrunde.

Gegen diesen Bescheid legte der Kläger Einspruch ein.

Das beklagte Finanzamt setzte die Erbschaftsteuer mit Bescheid vom 2. Mai 2014 auf 113.350 € neu fest.

Das LG ... verurteilte A2 am 8. Mai 2014, gegenüber der Erbengemeinschaft Rechenschaft über die Verwendung der Abhebungen und Überweisungen von dem für die Erblasserin bei der Kreissparkasse ... geführten Konto sowie über die Betriebskosten für die Mietwohngrundstücke ...- X-Weg und Z-Weg abzulegen. Zur Begründung führte es aus: A2 sei nach § 666 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) verpflichtet, Rechenschaft abzulegen. Zwischen der Erblasserin und ihm sei ein Auftragsverhältnis zustande gekommen. Die Geltendmachung des Anspruchs auf Rechnungslegung verstoße nicht gegen Treu und Glauben. Selbst wenn die Erblasserin ihm gegenüber zu Lebzeiten jahrelang auf eine Rechnungslegung verzichtet habe, hätten sich nachträglich Zweifel an der Zuverlässigkeit und Geschäftsführung des A2 ergeben.

Auf die von A2 hiergegen eingelegte Berufung hob das Oberlandesgericht (OLG) ... - ... - mit Urteil vom 18. Dezember 2014 das Urteil des LG ... auf und wies die Klage ab. Zur Begründung führte es aus, ein Auskunftsanspruch der Erblasserin sei nach Treu und Glauben durch einen stillschweigenden Verzicht auf die Geltendmachung des Anspruchs gegenüber A2 entfallen. Ein Anspruch der Erblasserin auf Rechnungslegung sei auch nicht nachträglich auf Grund beachtlicher Gründe wieder aufgelebt.

Das Urteil des OLG ... wurde rechtskräftig.

Der Kläger beantragte beim beklagten Finanzamt mit Schreiben vom 9. September und 12. Dezember 2015, die ihm in den Verfahren beim LG ... und OLG ... entstandenen Kosten von insgesamt 15.014,14 € als Nachlassverbindlichkeiten zu berücksichtigen.

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

Das lehnte das beklagte Finanzamt ab. Es wies den Einspruch des Klägers mit Entscheidung vom 3. Februar 2016 als unbegründet zurück und führte aus: Die Prozesskosten hingen nicht unmittelbar mit dem der Besteuerung unterworfenen Erwerb des Klägers von Todes wegen zusammen. Die Vermögensgegenstände, die besteuert worden seien, seien nicht Gegenstand der vom Kläger beim LG ... und OLG ... geführten Klageverfahren gewesen. Dem Kläger sei es in diesem Rechtsstreit vielmehr darum gegangen, bisher nicht der Besteuerung unterworfenen Vermögensgegenstände in den Nachlass zurückzuführen.	
Der Kläger trägt mit seiner Klage vor: Er habe erst dann Klage gegen seinen Bruder erheben können, nachdem der Testamentsvollstrecker sein Amt niedergelegt habe und er sich über die Verzögerungstaktik seines Bruders habe hinwegsetzen können.	15
Der Kläger beantragt,	16
der Kläger beantragt, den Erbschaftsteuerbescheid vom 2. Mai 2014 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. Februar 2016 aufzuheben, soweit die ihm entstandenen Prozesskosten von 15.014 € nicht erwerbsmindernd berücksichtigt worden sind.	17
Das beklagte Finanzamt beantragt,	18
die Klage abzuweisen.	19
Zur Begründung verweist es auf seine Einspruchsentscheidung.	20
Der Senat hat neben den Akten des beklagten Finanzamts die Akte des LG beigezogen.	21
<u>Entscheidungsgründe:</u>	22
Die Klage ist begründet. Der Erbschaftsteuerbescheid vom 2. Mai 2014 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. Februar 2016 ist - im angefochtenen Umfang - rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO -). Das beklagte Finanzamt hat die dem Kläger in den Rechtsstreiten beim LG ... - ... - und beim OLG ... - ... - entstandenen Prozesskosten von 15.014 € zu Unrecht nicht erwerbsmindernd berücksichtigt.	23
Nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) sind, soweit sich nicht aus § 10 Abs. 6 bis 9 ErbStG etwas anderes ergibt, als Nachlassverbindlichkeiten u.a. die Kosten abzugsfähig, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Der Begriff der Erwerbskosten ist ebenso wie der Begriff der Nachlassregelungskosten grundsätzlich weit auszulegen (BFH, Urteil vom 15. Juni 2016 II R 24/15, BFHE 254, 60). Der Begriff der Erwerbskosten umfasst insbesondere auch Prozesskosten, die dem Erwerber im Zusammenhang mit einem Rechtsstreit zur Durchsetzung eines zum Nachlass gehörenden Anspruchs entstanden sind (Jüptner in Fischer/Jüptner/Pahlke/Wachter, ErbStG, 5. Aufl., § 10 Randnr. 219; Schuck in Viskorf/Knobel/Schuck/Wälzholz, ErbStG, 4. Aufl., § 10 Randnr. 99; vgl. auch Finanzgericht - FG - Rheinland-Pfalz, Urteil vom 16. Mai 2013 4 K 2215/11, EFG 2013, 2030 - zu Prozesszinsen -).	24
Der Kläger hat im Streitfall in dem von ihm geführten Zivilrechtsstreit einen Auskunfts- und Herausgabeanspruch nach den §§ 667, 1922, 2039 Satz 1 BGB geltend gemacht. Das LG ... hat in seinem Teilurteil vom 8. Mai 2014 ein Auftragsverhältnis zwischen der Erblasserin und dem Bruder des Klägers angenommen. Das hat das OLG ... nicht in Frage gestellt (Bl. 6 f.	25

des Urteilsabdrucks). Der Kläger hat mithin einen zum Nachlass gehörenden Anspruch (vgl. Bundesgerichtshof, Urteil vom 6. Oktober 1994 III ZR 165/93, NJW-RR 1995, 130; OLG Koblenz, Urteil vom 18. Januar 2007 2 U 664/06, VersR 2009, 405) durchsetzen wollen.

Nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG setzt ein Abzug von Erwerbskosten als Nachlassverbindlichkeiten einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Erlangung des Erwerbs voraus. Ein unmittelbarer Zusammenhang der Kosten mit dem Erwerb liegt vor, wenn sie im Sinne einer synallagmatischen Verknüpfung dafür aufgewendet worden sind, dass der Erwerber seine Rechtsstellung erlangt. In zeitlicher Hinsicht können die Kosten auch nach dem Erbfall entstanden sein. Erforderlich ist dann allerdings ein enger zeitlicher Zusammenhang mit der Erlangung oder Sicherung der Erbenstellung (BFH-Urteil in BFHE 254, 60). 26

Im Streitfall ist noch ein enger zeitlicher Zusammenhang mit der Erlangung des Erwerbs des Klägers von Todes gegeben. Der Kläger hat zwar erst am 30. Dezember 2013 seine Klageschrift beim LG ... eingereicht. Dem sind indes mehrere außergerichtliche Aufforderungen zur Erfüllung des Klagebegehrens vorausgegangen. So hat er A2 mehrfach, zuletzt mit einem Schreiben seines Prozessbevollmächtigten vom 10. Dezember 2013 erfolglos zur Erteilung einer Auskunft aufgefordert (Bl. 3 der Akte des LG ...). Darüber hinaus ist insoweit zu berücksichtigen, dass der Kläger die von ihm erhobene Klage erst noch sorgfältig vorbereiten musste, was sich aus den von ihm als Anlagen K 2 bis K 4 mit seiner Klageschrift dem LG ... übersandten umfangreichen Aufstellungen ergibt. Der Kläger hat zudem vom beklagten Finanzamt unwidersprochen vorgetragen, er habe die Klage gegen seinen Bruder erst erheben können, nachdem der Testamentsvollstrecker sein Amt niedergelegt habe. Dies steht in Einklang mit dem Inhalt der vom beklagten Finanzamt übersandten Steuerakten. Aus dem darin abgehefteten Schreiben des Notars ... vom 31. Mai 2013 ergibt sich, dass dieser sein Amt als Testamentsvollstrecker niederlegen wollte, weil es Streit zwischen den Erben gegeben hatte. 27

Der Kläger hat die ihm entstandenen Prozesskosten auch im Sinne einer synallagmatischen Verknüpfung dafür aufgewendet, dass er seine Rechtsstellung als Erwerber erlangt. Er hat in dem von ihm geführten Zivilrechtsstreit einen Auskunfts- und Herausgabeanspruch nach den §§ 667, 1922, 2039 Satz 1 BGB geltend gemacht, der in den Nachlass gefallen wäre, wenn er rechtskräftig festgestellt worden wäre. § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG erfordert für eine Abzugsfähigkeit von Prozesskosten eines Erwerbers nicht, dass diese in einem für diesen zumindest teilweise erfolgreichen Rechtsstreit entstanden sind. Vielmehr müssen die Prozesskosten nur im Zusammenhang mit der Erlangung des Erwerbs entstanden sein (vgl. Schuck in Viskorf/Knobel/Schuck/Wälzholz, ErbStG, 4. Aufl., § 10 Randnr. 99). 28

Anders als das beklagte Finanzamt meint, müssen die Prozesskosten nicht notwendig unmittelbar mit den der Besteuerung unterworfenen Vermögensgegenständen zusammengehangen. Das beklagte Finanzamt kann sich zur Begründung seiner Auffassung nicht mit Erfolg auf die andere Fälle betreffende Regelung des § 10 Abs. 6 Satz 1 ErbStG stützen. Die Vermögensgegenstände, deren Herausgabe der Kläger mit seiner Klage von A2 letztlich begehrte, hätten der Besteuerung nach dem ErbStG unterlegen. Der Senat vermag nicht der insoweit abweichenden Auffassung des FG Nürnberg in seinem Urteil vom 18. März 1999 IV 184/98 (EFG 1999, 661; ähnlich FG Baden-Württemberg, Urteil vom 25. März 2015 11 K 448/11, Revision von dem BFH zugelassen II R 29/16) zu folgen (kritisch zu dieser Auffassung auch Schuck in Viskorf/Knobel/Schuck/Wälzholz, ErbStG, 4. Aufl., § 10 Randnr. 101). Nach Ansicht des Senats hat das FG Nürnberg die Ausführungen des BFH in seinem Urteil vom 23. August 1995 II R 88/92 (BFHE 179, 145, BStBl II 1996, 137) missverstanden. 29

Soweit der BFH dort ausgeführt hat, nur solche Aufwendungen könnten als Nachlassverbindlichkeiten berücksichtigt werden, die im Zusammenhang mit dem Erbfall stünden, welcher der Besteuerung unterliege, so hat er damit den der Besteuerung nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG unterliegenden Erwerb von Todes wegen gemeint. Dieser Erwerb umfasst indessen auch Vermögensgegenstände, die auf Grund der §§ 667, 1922, 2039 Satz 1 BGB an die Erbengemeinschaft herauszugeben sind. Unbeschadet dessen kann ein wirtschaftlicher Zusammenhang i.S. des § 10 Abs. 6 Satz 1 ErbStG nicht hinsichtlich sog. allgemeiner Nachlassverbindlichkeiten wie den Erbfallkosten (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG) angenommen werden (BFH, Urteil vom 22. Juli 2015 II R 21/13, BFHE 250, 221, BStBl II 2016, 228).

Die Kostentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf den §§ 151 Abs. 3, 155 Satz 1 FGO i. V. m. den §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. Der Senat hat die Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 FGO im Hinblick auf die Urteile des FG Nürnberg in EFG 1999, 661 und des FG Baden-Württemberg vom 25. März 2015 11 K 448/11 zugelassen.

30