



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B, Adresse, vom 22. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 12. Jänner 2007 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Nach dem vom öffentlichen Notar als Gerichtskommissär in der Verlasssache des am 22. August 2006 mit Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung verstorbenen F. aufgenommenen Abhandlungsprotokoll erhielt dessen Schwester B als Legat 109/3400 Anteile an der Liegenschaft in EZ X samt damit verbundenem Wohnungseigentum an W 7. Die Legatarin nahm vom ihr ausgesetzten Legat zustimmend Kenntnis und ersuchte um Ausstellung einer Amtsbestätigung gemäß § 182 Abs. 3 AußStG, dass sie berechtigt ist, um die Einverleibung des Eigentumsrechtes ob diesem Liegenschaftsanteil samt damit verbundenem Wohnungseigentum anzusuchen.

Mit dem gegenüber B (= Bw) ergangenen Bescheid vom 12. Jänner 2007 wurde der steuerpflichtige Erwerb mit 14.608,54 € (= Wert des Grundstückes 15.048,54 minus Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG von 440,00 €) ermittelt, die Erbschaftssteuer gemäß § 8

Abs. 2 ErbStG vom steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 14.608,00 € mit 1.103,00 € zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 3,5 % vom steuerlich maßgeblichen Wert des Grundstückes in Höhe von 15.048,00 € mit 526,68 € berechnet und die Erbschaftssteuer mit 1.629,68 € festgesetzt.

Gegen diesen Erbschaftssteuerbescheid richtet sich die gegenständliche Berufung mit folgendem auszugsweise wiedergegebenem Vorbringen:

„Ich habe meinen Bruder 16 Jahre gepflegt. Als Gegenleistung hat mein Bruder, F., testamentarisch verfügt, dass ich seinen 1/2 Anteil an der Eigentumswohnung, Y bekomme. In der Beilage schließe ich eine Kopie seines Testamentes bei. Zur Pflege meines Bruders bin ich regelmäßig von W nach I gefahren, habe mich nicht nur um den ganzen Haushalt gekümmert (die Frau meines Bruders ist seit vielen Jahren im Rollstuhl und selber ein Pflegefall), ich habe alle Einkäufe erledigt und bin mit meinem Bruder zu den Ärzten gefahren. Wenn ich nur das km- Geld für meine wöchentlichen Fahrten berechne, ergibt sich folgende Forderung: 390 km pro Woche a 0,36 Euro ist 140,40 pro Woche. Das ergibt für die letzten 10 Jahre (11 Monate pro Jahr) Euro 15.444,--. Daher ist nur gemäß § 8 Abs. 4 eine Erbschaftsteuer zu berechnen. Diese beträgt Euro 526,68. Ich stelle daher den Antrag, den Erbschaftsteuerbescheid entsprechend zu berichtigen“.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt damit, der gegenständliche Erwerb sei als Belohnung für die langjährige Betreuung anzusehen. Daher könne die Legatarin keine Kilometergelder und andere Kosten als Passiva abziehen. Todfallskosten, Krankenhauskosten etc. könnten nur von Erben geltend gemacht (und auch von diesen bezahlt) werden.

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf das Argument der Berufungsvorentscheidung, nur die Erben könnten Kosten geltend machen, wurde eingewendet, auch die Bw. habe die Fahrtkosten bezahlt. Diese Kosten seien in jedem Fall höher als das amtliche Kilometergeld gewesen, wären ihr entstanden und seien von ihr verausgabt worden. Es wäre für die Bw. eine Härte, wenn sie nicht wenigstens ihre verausgabten Fahrtkosten angerechnet bekäme.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Die Steuerschuld entsteht, von hier nicht in Betracht kommenden Sonderfällen abgesehen, gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 ErbStG bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tod 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 erster Satz ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber.

Dem vorliegenden Berufungsfall liegt an Sachverhalt zugrunde, dass die Bw. in der Nachlasssache nach ihrem verstorbenen Bruder als Erwerb von Todes wegen durch ein Vermächtnis bestimmte Miteigentumsanteile an einer Liegenschaft erhalten hat. Unbestritten blieb, dass die Bw. als Legatarin das ihr zugekommene Vermächtnis als Erwerb von Todes wegen zu versteuern hat. Laut Berufung hat B durch viele Jahre hindurch ihren Bruder unentgeltlich gepflegt und ist zu diesem Zweck regelmäßig zwischen ihrer Wohnung in W und seiner Wohnung in I hin- und hergefahren. Sie begehrt darin, dass die Fahrtkosten im angeführten Ausmaß als Abzugsposten berücksichtigt („angerechnet“) werden. Den vorliegenden Berufungsfall entscheidet daher, ob bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes die in Frage stehenden Fahrtkosten vom erworbenen Vermögenswert (Legat) abzuziehen sind oder nicht.

Ein Legatar hat nur das ihm zugekommene Legat zu versteuern. Der Legatar übernimmt gemäß § 662 dritter Satz ABGB und § 686 ABGB alle auf dem Legat haftenden Lasten. Ansonsten treffen den Vermächtnisnehmer, da er als solcher nicht Gesamtrechtsnachfolger des Erblassers ist, nicht Schulden, die den Nachlass betreffen. Der Legatar kann daher nicht den Abzug von Nachlassschulden von seinem Erwerb, nämlich vom Legat verlangen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 7 und Rz 25 zu § 20 ErbStG und die dort angeführte Rechtsprechung).

Im Hinblick auf die im § 20 Abs. 1 ErbStG angesprochenen „Nettobereicherung“ (arg. „gesamter Vermögensanfall“), bedarf es keiner besonderen Erwähnung, dass Schulden und Lasten, die den Erwerb schmälern, vom erworbenen aktiven Vermögen in Abzug gebracht werden müssen. Dieses Prinzip besagt, dass nur der dem Erwerber tatsächlich verbleibende Erwerb der Steuer unterliegt (VwGH 30.8.1995, 95/16/ 0172,0173 und VwGH 20.2.2003, 2002/16/0008 und Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 16 und Rz 17 zu § 20 ErbStG und Dorazil-Taucher, ErbStG, Anm. 5.1- bis 5.3 zu § 20 ErbStG und dort jeweils angeführter Rechtsprechung).

Das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz knüpft an Rechtsvorgänge an. Für die Erhebung der Steuer nach diesem Gesetz ist daher nur der Rechtsgrund der Zuwendung von Bedeutung. Hingegen sind die Beweggründe des Erblassers (Geschenkgebers) für die Vorschreibung der Steuer ohne Bedeutung. Es erübrigt sich, bei den (echten) Erwerben von Todes wegen nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG zu prüfen, ob der Bereicherungswille beim Erblasser vorlag (VwGH 4.2.1965, 607/64).

Für die Abzugsfähigkeit von Schulden und Lasten ist es zunächst erforderlich, dass eine rechtliche Verpflichtung zu einer Leistung aus dem Nachlass besteht. Eine Schuld ist aber nur dann abzugsfähig, wenn sie zumindest dem Grunde nach bereits zu Lebzeiten des Erblassers

bestanden hat (VwGH 30.8.1995, 95/1670172,0173; VfGH 14.6.1997, B 184/96, B 324/96). Neben der rechtlichen Verpflichtung zur Leistung aus dem Nachlass muss zusätzlich eine tatsächliche und wirtschaftliche Belastung des Leistungsverpflichteten vorliegen, weshalb auch eine bürgerlich- rechtlich bestehende Schuld nur dann eine steuerlich zu berücksichtigende Vermögensminderung darstellt, wenn am Stichtag mit der Geltendmachung der gegenüberstehenden Forderung ernsthaft gerechnet werden musste (VwGH 19.9.1989, 88/14/0173, VwGH 29.1.1997, 95/16/0327).

Angewendet auf den Berufungsfall bedeutet diese Rechtslage, dass die streitgegenständlichen Fahrtkosten nur dann den durch das Vermächtnis eingetretenen Vermögenserwerb der Bw. steuerlich wirksam vermindert hätten, wenn bereits zu Lebzeiten des Erblassers eine rechtliche Verpflichtung (Schuld) des Verstorbenen zur Leistung dieser Fahrtkosten bestanden und darin eine tatsächliche und wirtschaftliche Belastung des Verstorbenen vorgelegen wäre, wenn also am Stichtag (Todestag) mit der Geltendmachung der gegenüberstehenden Forderung ernsthaft gerechnet werden musste. Davon kann aber im Gegenstandsfall nicht ausgegangen werden. Die Bw. hat selbst nicht behauptet, geschweige denn nachgewiesen, dass im Zeitpunkt seines Todes der Erblasser auf Grund einer bürgerlich- rechtlichen Bestimmung zur Leistung der Fahrtkosten verpflichtet war und vom verstorbenen Bruder mit der Geltendmachung dieser Verpflichtung ernsthaft gerechnet werden musste. Vielmehr handelt es sich bei diesen Fahrtkosten um solche Aufwendungen, die bei einer (ohne Begründung eines Dienstverhältnisses oder Werkvertrages) vielfach unter nahen Angehörigen anzutreffenden Verrichtung einer üblicherweise nicht honorierten familiären Hilfeleistung angefallen sind und von der Bw. wohl auch im Hinblick auf das ihr vom Bruder testamentarisch zugesagte/vermachte und ihr letztlich tatsächlich zugekommene Legat getätigt und von ihr getragen wurden. Eine im Zeitpunkt des Todes des Erblassers bestehende rechtliche Verpflichtung gerichtet auf die Abgeltung der über die Jahre angefallenen Fahrtkosten lässt sich bei der gegebenen Sach- und Rechtslage nicht erkennen und wurde von der Bw. selbst auch gar nicht argumentiert.

Bei der Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles war demzufolge davon auszugehen, dass die streitgegenständlichen Fahrtkosten keine nach § 20 Abs. 1 ErbStG abzugsfähigen Schulden und Lasten darstellen, bestand doch unbestrittenermaßen zum Zeitpunkt seines Todes keine diesbezügliche Leistungsverpflichtung des Erblassers gegenüber der Legatarin, die als Schuld/Last den Vermögenswert des erhaltenen Legats geschmälert hat. Daran ändert der Umstand nichts, dass durchaus der Beweggrund dieses der Schwester zugesagten Vermächtnisses die Anerkennung (Belohnung) für die unentgeltlich geleisteten Pflegeleistungen gewesen sein mag. Das Finanzamt hat somit im Ergebnis zu Recht die streitgegenständlichen Fahrtkosten bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes nicht als

Abzugsposten abgesetzt und damit nicht „angerechnet“. Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. Jänner 2008