



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G., gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 21. Juni 2005, St.Nr. x., Erf.Nr. y., betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Am 19. November 2003 ist Herr W verstorben. In der letztwilligen Verfügung vom 24. Oktober 2001 hat der Erblasser folgendes bestimmt:

*"Die mir gehörige Liegenschaft EZ x Grundbuch y samt dem darauf befindlichen Haus und allen darin befindlichen Einrichtungs- und Gebrauchsgegenständen vermache ich meiner Lebensgefährtin Frau G, geb. 0000, - z."*

Mit Amtsurkunde vom 4. Juni 2004 des Bezirksgerichtes A wurde die grundbürgerliche Einverleibung des Eigentumsrechtes für die Vermächtnisnehmerin bestätigt.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid wurde für den Erbanfall an die Bw Erbschaftssteuer in Höhe von Euro 40.707,31 festgesetzt.

Fristgerecht wurde Berufung eingebbracht.

Die Bw wendete ein, der Erblasser, W, habe in ihrem Haus gelebt und sei von ihr, da er bereits ein Pflegefall gewesen sei, in den letzten drei Jahren gepflegt worden. Die Bw ersuchte daher gemäß §21 ErbStG als Abzug wegen unentgeltlich geleisteter Dienste einen

Vergleichswert von Euro 50,00 täglich zu berücksichtigen, was einem Betrag von Euro 54.750,00 für die letzten drei Jahre entsprechen würde.

Der Verstorbene habe, wie bereits erwähnt, im Hause der Bw gelebt und sei auch dort gemeldet gewesen. Er sei von ihr nicht nur gepflegt und betreut worden, sondern auch alle anfälligen Wege, wie Arztbesuche, seien mit ihrem Pkw getägtigt worden.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 17. August 2005 als unbegründet abgewiesen.

Das Finanzamt führte im Wesentlichen aus, § 21 ErbStG sei nicht auf Dienstleistungen anwendbar, die in Erfüllung einer familienrechtlichen Beistandspflicht geleistet würden. Es müsse sich vielmehr um Dienstleistungen handeln, die über die familienrechtliche Pflicht zur Hilfeleistung hinausgingen.

Eine familienrechtliche Beistandspflicht bestünde auch für die Lebensgefährtin. Auch wenn eine Lebensgemeinschaft nicht ähnliche Rechtsfolgen wie eine Ehe zeitige und die Lebensgefährtin nicht einer Ehefrau gleichgestellt sei, so sei doch davon auszugehen, dass keiner der Partner dem anderen gegenüber einen Anspruch auf Entlohnung habe.

Vielmehr entspräche die Tätigkeit einer Lebensgefährtin bei Führung des Haushaltes der einer Lebensgemeinschaft zu unterstellenden partnerschaftlichen Vereinbarung der gegenseitigen Unterstützung in den Belangen des Zusammenlebens.

Im Vorlageantrag wendet die Bw ein, der Verstorbene sei unter der Anschrift z. gemeldet gewesen, seinen Hauptwohnsitz habe er allerdings in A gehabt. Er habe in ihrem Haus gewohnt und sei von ihr gepflegt worden, wobei die angeführte familienrechtliche Beistandspflicht nicht aus moralischen Gründen eine Selbstverständlichkeit gewesen sei, da keine Lebensgemeinschaft bestanden habe. Herr W. sei lediglich auf Grund jahrelang bestehender Bekanntschaft gepflegt worden. In den letzten Jahren sei es nötig gewesen Herrn W. rund um die Uhr zu betreuen und habe sie deswegen früher als vorgesehen ihre berufliche Tätigkeit aufgegeben.

"Die im Bescheid angeführten Dienstleistungen in Erfüllung einer "familiengerechten" Beistandspflicht" bestünden daher nicht und sei § 21 ErbStG anzuerkennen.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

§ 21 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) lautet:

*"Hat der Erwerber nach Vollendung des 15. Lebensjahres im Haushalt oder im Betriebe des Erblassers ohne Barlohn Dienste geleistet und dadurch eine fremde Arbeitskraft erspart, so wird auf Antrag ein der Arbeit und der Dienstzeit angemessener Betrag von dem Anfall*

abgezogen. Dienste, die früher als drei Jahre vor dem Tode des Erblassers geleistet wurden, werden nicht berücksichtigt.“

§ 21 ErbStG ist grundsätzlich nicht auf Dienstleistungen anwendbar, die in Erfüllung einer familienrechtlichen Beistandspflicht im Sinne des § 90 ABGB geleistet werden (vgl. VwGH 7.11.1963, 1907/62).

Das Finanzamt vertrat die Ansicht, dass bei Lebensgefährten Tätigkeiten im Rahmen der Haushaltsführung in Erfüllung einer quasi familienrechtlichen Beistandspflicht erfolgen würden. Dem ist entgegen zu halten, dass Lebensgemeinschaften zu keinen familienrechtlichen Beistands- und Mitwirkungspflichten führen.

Laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15.10.1987, 86/16/0237, verstärkter Senat, (ergangen zu § 15 Abs. 1 Z 16 ErbStG, aufgehoben durch das Zweite Abgabenänderungsgesetz 1987, BGBl. Nr. 312/1987) hat der VwGH abweichend von seiner früheren Rechtsprechung (VwGH 3.10.1960, 1441/56; VwGH, 9.1.1964, 1836/62; VwGH 5.4.1973, 0565/72) dargetan, dass sich die Lebensgemeinschaft mangels rechtlicher Ordnung des Gemeinschaftsverhältnisses wesentlich von der Ehe unterscheide und dieser gegenüber sohin ein "aliud" darstelle, womit bei Partnern einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft keine gesetzliche Verpflichtung zur gegenseitigen Leistung von Pflege und Unterhalt bestehe.

§ 21 ErbStG ist somit auch auf Lebensgefährten anwendbar, womit die Frage, ob die Bw mit dem Verstorbenen nun in aufrechter Lebensgemeinschaft gelebt hat hinsichtlich der Anwendbarkeit des § 21 ErbStG keine Rolle spielt.

Allerdings setzt die Anwendung des § 21 ErbStG ua. voraus, dass die Dienste *im Haushalt* (oder Betrieb) des Erblassers (ohne eine bestehende Verpflichtung) erbracht werden. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 15.10.1987, 86/16/0237, zu § 21 ErbStG folgendes ausgeführt:

*„...Diese Bestimmung setzt nach ihrem Wortlaut tatbestandsmäßig voraus, dass der Erwerber im Haushalt des Erblassers ohne Barlohn Dienste geleistet und dadurch eine fremde Arbeitskraft erspart hat. Da nach dem eigenen Vorbringen der Beschwerdeführerin der Erblasser in ihren, in Buenos Aires geführten Haushalt zog, liegt nach dem klaren Wortlaut dieser Bestimmung schon aus diesem Grunde die tatbestandsmäßige Voraussetzung für die Anwendung dieser Befreiungsvorschrift im Beschwerdefall nicht vor...“.*

Wie die Bw mehrfach vorgebracht hat, hat der Verstorbene in ihrem Haus gelebt, war dort gemeldet und wurde dort von ihr betreut. Sein Hauptwohnsitz in A , B, bestand nach wie vor.

In Anlehnung an das oben zitierte Erkenntnis kann daher schon mangels Erfüllung der tatbestandsmäßigen Voraussetzung der Erbringung der Dienste *im Haushalt des Erblassers* die Begünstigung nach § 21 ErbStG nicht zur Anwendung gelangen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Juni 2006