



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.P., inG., vom 19. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes

Graz-Umgebung vom 5. August 2004 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut Niederschrift vom 29. Oktober 2002 im Verlassenschaftsverfahren nach dem am 8. August 2002 verstorbenen J.K. verfügte der Erblasser im Testament vom 18. Jänner 1995, dass seine Lebensgefährtin Frau M.P. (in der Folge auch Berufungswerberin genannt) ein lebenslangliches und unentgeltliches Fruchtgenussrecht gemäß den Bestimmungen des § 509 ABGB auf seiner Liegenschaft XY als Legat erhalten soll. Die Legatarin nahm das ihr ausgesetzte Legat mit Schreiben vom 21. Oktober 2002 an. Dieses Fruchtgenussrecht wurde vom Sachverständigen im Verlassenschaftsverfahren mit einem Barwert von 108.331,48 € bewertet. Für diese als gemischt genutztes Grundstück eingestufte Liegenschaft wurde vom Lagefinanzamt ein Einheitswert von 30.159,23 € festgestellt.

Für diesen Erwerb von Todes wegen schrieb das Finanzamt der Legatarin mit Bescheid vom 5. August 2004 die Erbschaftssteuer in Höhe von 27.110,10 € unter Zugrundelegung des dreifachen Einheitswertes der Liegenschaft von 90.477,69 € vor.

Gegen diesen Bescheid erhob die Berufungswerberin die Berufung mit der Begründung, dass sie nach dem Tod des Erblassers lediglich seine Wohnung bewohnt habe, im selben Haus aber auch der Sohn und die Enkelin des Erblassers ohne Entrichtung von Mietkosten gewohnt hätten. Im Jahr 2004 habe die Berufungswerberin auf ihr Fruchtgenussrecht verzichtet, da die Liegenschaft vom Erben verkauft worden sei; sie habe aber für die Abtretung ihrer Rechte keine Entschädigung erhalten. Bei Kenntnis der hohen Erbschaftssteuervorschreibung hätte sie das Legat nicht angenommen, da sie lediglich eine monatliche Pension in Höhe von 624,78 € erhalte.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung mit der Begründung ab, dass die Steuerschuld für den ggst. Erwerb von Todes wegen mit der Annahme des ausgesetzten Legates entstanden sei und das Legat nach den Wertverhältnissen im Zeitpunkt des Erbanfalls zu bewerten wäre. Da der VwGH im Erbschaftssteuerrecht die Meinung vertrete, dass der Wert eines Nutzungsrechtes nicht höher sein kann als der Wert des Wirtschaftsgutes selbst, werde der Wert des Fruchtgenussrechtes mit dem Dreifachen des Einheitswertes der Liegenschaft begrenzt. Nach der BFH- und VwGH-Rechtsprechung vermögen nach der Entstehung des Steueranspruches zwischen dem Erben und dem Vermächtnisnehmer getroffene Erfüllungsabreden den einmal entstandenen Steueranspruch nicht aufzuheben oder zu modifizieren. Auf Grund der persönlichen Verhältnisse bleibe es der Berufungswerberin jedoch vorbehalten ein Ansuchen um Nachsicht einzubringen.

Daraufhin stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der ergänzenden Begründung, dass das Gutachten den Barwert des Fruchtgenussrechtes zu hoch bewerte.

Nach Einsichtnahme des unabhängigen Finanzsenates in das Steuerkonto der Berufungswerberin wurde festgestellt, dass die Erbschaftsteuer in Höhe von 27.110,10 € am 27. September 2004 an das Finanzamt überwiesen wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs.1 Z 1 ErbStG unterliegen Erwerbe von Todes wegen der Steuer nach diesem Gesetz.

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Gemäß § 684 ABGB erwirbt der Legatar regelmäßig gleich nach dem Tod des Erblassers für sich und seine Nachfolger ein Recht auf das Vermächtnis. Dieses wird somit durch den Anfall

ohne Rechtshandlung des Vermächtnisnehmers erworben (VwGH 14.1.1988, 86/16/0016 und VwGH 23.4.1992, 90/16/0214 – 0216). Der Vermächtnisnehmer kann das Vermächtnis aber auch ausschlagen (OGH 26.5.1997, 2 Ob 588, 589/95, SZ 70/102). Eine solche Ausschlagung bewirkt, dass der Anfall des Vermächtnisses als nicht erfolgt anzusehen ist (BFH 25.10.1995, II R 5/92, DStR 1996/103).

Für ein Vermächtnis ist die Erbschaftssteuer nach dem Verhältnis des Vermächtnisnehmers zum Erblasser zu entrichten. Nach § 7 Abs. 1 ErbStG unterliegt die Lebensgefährtin des Erblassers der Steuerklasse V.

Gemäß § 12 Abs. 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen grundsätzlich mit dem Tode des Erblassers.

Die mit der Verwirklichung des Steuertatbestandes unmittelbar auf Grund des Gesetzes entstandene Steuerschuld kann in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen nicht mehr beseitigt werden (vgl. VwGH 25.3.1999, 96/15/0079 und VwGH 25.5.2000, 2000/16/0066 – 0071).

Gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Absatz 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert dieser Vermögenswerte im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend. Rechte auf wiederkehrende Leistungen sind nach den Vorschriften der §§ 15 und 16 BewG zu bewerten.

Allerdings kann nach Auffassung des VwGH der Wert des Nutzungsrechtes nicht größer sein als der steuerliche Wert des genutzten Wirtschaftsgutes selbst (VwGH 17.5.2001, 98/16/0311 und VwGH 19.9.2001, 2001/16/0100).

Im vorliegenden Fall nahm die Berufungswerberin das ihr ausgesetzte Legat – die Einräumung des Fruchtgenussrechtes auf der gesamten erbl. Liegenschaft - mit Schreiben vom 21. Oktober 2002 an. Damit ist für diesen Erwerb von Todes wegen die Steuerschuld mit dem Tode des Erblassers entstanden. Als Bemessungsgrundlage zur Berechnung der

Erbschaftssteuer wurde vom Finanzamt richtigerweise das Dreifache des Einheitswertes der Liegenschaft herangezogen, da der gemeine Wert des Fruchtgenussrechtes, der vom Sachverständigen im Verlassenschaftsverfahren berechnet wurde, höher ist als der dreifache Einheitswert der Liegenschaft selbst. Wenn die Legatarin nachträglich mit dem Erben andere privatrechtliche Vereinbarungen, wie im hier vorliegenden Fall einen unentgeltlichen Verzicht auf das ihr eingeräumte Fruchtgenussrecht, trifft, hat dies keine Auswirkung auf die bereits entstandene Steuerschuld. Diese kann im ggst. Fall nicht mehr abgeändert oder aufgehoben werden.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 5. Juni 2007