



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H.W., vertreten durch R, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 11. März 2008, Steuernum., betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schenkungsvertrag auf den Todesfall vom 4.5.1996 hat Herr R.W. unter anderem die ihm zur Gänze gehörige Liegenschaft EZ x Grundbuch y z mit dem Haus z Nr. 5 an seine Tochter, M.W. übergeben.

Punkt Fünftens des Vertrages lautet:

*"Bei Eintritt der Rechtswirksamkeit dieser Übergabe auf den Todesfall hat die Ehegattin des Übergebers R.W., Frau H.W, ein Wohnungsrecht im Haus xy, bestehend in der Alleinbenützung eines Zimmers nach Vereinbarung, der Mitbenützung der Küche und Nebenräume, insbesondere der sanitären Anlagen, verbunden mit Recht der vollen Bewegungsfreiheit in Haus und Hof und dem Recht jederzeit Besuche zu empfangen und vorübergehend auch zu beherbergen, wobei die Übernehmerin auch zur Bezahlung des verbrauchten elektrischen Stromes und Beistellung der Heizmaterialien verpflichtet ist."*

Am 1.10.2007 ist Herr R.W. verstorben. Die erblasserische Witwe H.W war auf Grund des Gesetzes zu 1/3 als Erbin berufen.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid setzte das Finanzamt A die Erbschaftssteuer fest, wobei die Aktiven praktisch nur aus dem Wohnungsrecht laut Schenkungsvertrag bestanden, welches mit dem dreifachen des Einheitswertes angesetzt wurde.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht.

Eingewendet wird, der verstorbene Ehemann, Herr R.W., sei Alleineigentümer der Liegenschaft gewesen. Das darauf befindliche Haus stellte die Ehewohnung dar. Bereits zu Lebzeiten sei der Berufungswerberin (Bw) aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung das Wohnrecht eingeräumt worden. Dies habe der verstorbene Ehemann der Bw auch vertraglich mit dem Ziel, dass in Fortsetzung seiner Unterhaltsverpflichtung das Wohnrecht auch nach seinem Tode aufrecht bleibe, absichern wollen.

Darüber hinaus sei auf das Erbrechtsänderungsgesetz 1989 hinzuweisen, womit in §758 ABGB normiert worden sei, dass unter der Voraussetzung, dass der Ehegatte nicht rechtmäßig enterbt worden sei, diesem als gesetzliches Vorausvermächtnis das Recht, in der Ehewohnung weiter zu wohnen zustehe und ihm die zum ehelichen Haushalt gehörenden beweglichen Sachen, soweit sie zu dessen Fortführung entsprechend den bisherigen Lebensverhältnissen erforderlichen seien, verblieben.

Das Wohnrecht stehe der Bw daher kraft Gesetzes auf Grund des §758 ABGB zu und stelle keinen Erwerb von Todes wegen dar.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15.7.2008 wies das Finanzamt die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung, durch das in Rede stehende Vermächtnis habe der Erblasser durchaus eine Vorkehrung im Sinne des §97 ABGB getroffen, damit der Ehegattin bis zu ihrem Tode die Ehewohnung erhalten bleibe, als unbegründet ab. Auch der Hinweis auf §758 ABGB führe zu keiner Änderung der Vorschreibung, denn selbst wenn der Berufungswerberin das Wohnungsrecht als ein gesetzliches Vorausvermächtnis mit Pflichtteilscharakter zugekommen wäre, wäre darin trotzdem ein Erwerb von Todes wegen gelegen gewesen und damit ein erbschaftssteuerpflichtiger Tatbestand verwirklicht worden.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag ergänzt die Bw, der Erblasser habe im Jahre 1996 nicht die geringste Absicht gehabt, seine erbberechtigte Ehegattin durch das Wohnrecht zu bereichern, sondern lediglich durch das Wohnrecht abzusichern und verweist auf Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes sowie des UFS.

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

Gemäß §2 Abs.1 Z3 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb von Vermögensvorteilen, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tode des Erblassers unmittelbar gemacht wird. Ein solcher Vertrag zugunsten Dritter setzt voraus, dass sich jemand eine Leistung an einen Dritten versprechen lässt.

In dem zwischen dem Erblasser und Frau M.W. abgeschlossenen Schenkungsvertrag vom 4.5.1996 wurde vereinbart, dass ein Dritter, nämlich Frau H.W, mit dem Tode des Übergebers das Wohnrecht an einem Zimmer der übergebenen Liegenschaft erwirbt.

Mit Rücksicht darauf, dass es sich bei einer Zuwendung iSd §2 Abs.1 Z 3 ErbStG um einen Erwerb von Todes wegen handelt, der auf einem vom Erblasser zu seinen Lebzeiten mit einem Dritten abgeschlossenen Rechtsgeschäft beruht, ist nicht nur zu prüfen, ob eine Bereicherung des Begünstigten gegeben ist, sondern auch, ob beim Erblasser ein Bereicherungswille bestanden hat. Ein solcher Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter zu sein; es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt. Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden. Es ist also nicht nur zu prüfen, ob eine Bereicherung des Begünstigten gegeben ist, sondern auch, ob der Bereicherungswille beim Erblasser vorlag oder durch seine Absicht, mit der entsprechenden Zuwendung dem Begünstigten den gesetzlichen Unterhalt zu sichern, ganz (oder teilweise) ausgeschlossen wurde. Die moralische Verpflichtung zur Erbringung einer Leistung schließt die Annahme der Freigebigkeit der Leistung (den Bereicherungswillen beim Zuwendenden) dann aus, wenn der Gesetzgeber eine solche moralische Verpflichtung zu einer Leistung anerkennt und im Falle ihrer Nichterfüllung entsprechende Schutzvorschriften aufstellt (vgl. zB VwGH v. 8.1.2006, 2005/16/0214).

Nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes (§§ 90 ff ABGB) haben die Ehegatten nach ihren Kräften und gemäß der Gestaltung ihrer ehelichen Lebensgemeinschaft zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse gemeinsam beizutragen. Unterhalt ist bei aufrechter ehelicher Gemeinschaft grundsätzlich großteils in natura (Nahrung, Beistellung der Wohnung u.a.) zu leisten, wobei diese Verpflichtung beide Ehegatten im gleichen Ausmaß trifft (UFS v. 7.12.2006, RV/0037-L/06).

Der Gesetzgeber normiert in §758 ABGB, dass unter der Voraussetzung, dass der Ehegatte nicht rechtmäßig ererbt worden ist, diesem als gesetzliches Vorausvermächtnis das Recht, in der Ehewohnung weiter zu wohnen, zusteht. Damit lässt der Gesetzgeber erkennen, dass er das dringende Wohnbedürfnis des überlebenden Ehegatten jedenfalls gesichert wissen will.

Der erblasserischen Witwe wurde – wie in der Berufung ausgeführt – offensichtlich lediglich zum Zwecke der Absicherung des dringenden Wohnbedürfnisses und nicht in Bereicherungsabsicht, das Wohnrecht an lediglich einem Zimmer samt Mitbenützung der Küche und der sanitären Anlagen in der bisherigen Ehewohnung eingeräumt.

Eine Bereicherungsabsicht des Erblassers kann darin nicht erblickt werden.

Festzustellen ist auch, dass der Bw kein umfassendes Fruchtgenussrecht, sondern lediglich ein höchstpersönliches Wohnrecht eingeräumt worden ist.

Der Berufung war daher statt zu geben.

Wien, am 28. Februar 2011