



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern, jetzt: Salzburg-Land, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Höhe der Abgabe beträgt € 1.432,31. Die Abgabenberechnung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw ist Alleinerbin nach ihrem am 23.05.1999 verstorbenen Ehegatten. Aufgrund des gegenüber dem Verlassenschaftsgericht erstattetem Vermögensbekenntnis setzte das Finanzamt die Erbschaftssteuer im angefochtenen Bescheid fest.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die Bw vor, sie habe aufgrund des Testamentes einen Betrag von S 50.000,-- an den Kameradschaftsbund überwiesen. Dieser Betrag sei als Abzugspost zu berücksichtigen.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab, da die im Testament angeführten Legate nur für den Fall des Eintritts der Ersatzerbschaft zur erfüllen gewesen wären. Die Zahlung an den Kameradschaftsbund sei daher freiwillig erfolgt und damit nicht abzugsfähig. Ferner änderte das Finanzamt den Bescheid aufgrund einer Mitteilung der VersAG ab, indem es eine an die Bw ausbezahlte Versicherungsleistung in Höhe von S 35.831,-- bei Berechnung der Erbschaftssteuer berücksichtigte.

Dagegen wurde fristgerecht der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Von einer freiwilligen Zahlung könne keine Rede sein, da ihr der Ehegatte noch an seinem Sterbebett das Versprechen abnahm, den erwähnten Betrag nach seinem Tod zur Überweisung zu bringen. Er war zeitlebens Mitglied in diesem Bund und es sei stets sein Wille und Wunsch gewesen, dass diese Spende nach seinem Tod erfolgt. Zur ausbezahlten Versicherungsleistung wurde eingewendet, dass diese in der Absicht vereinbart worden sei, der Bw den gesetzlichen Unterhalt zu sichern, weshalb eine Bereicherungsabsicht nicht vorliegen würde.

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

1. Vertrag zugunsten Dritter:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz der Erwerb von Todes wegen.

Nach § 2 Abs. 1 Z 3 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.

Unter die im § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG genannten Verträge fallen auch Versicherungsverträge (Kapitalversicherungen) auf Ableben (vgl. VwGH 22.10.1992, 91/16/0103).

Bei Erwerben im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG ist auch zu prüfen, ob beim Erblasser ein Bereicherungswille bestanden hat (vgl. VwGH 29.04.1982, 81/15/0128, 0130). Hierbei ist auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Vertrages abzustellen (VwGH 22.10.1992, 91/16/01039).

Ein solcher Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter zu sein; es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt (vgl. zB VwGH

24.05.1991, 89/16/0068, und 14.05.1992, 91/16/0012). Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (vgl. VwGH 08.11.1977, 1168/77).

Seit dem von einem verstärkten Senat beschlossenen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Februar 1965, Slg. Nr. 3219/F, wird vom Gerichtshof die Auffassung vertreten, es sei hinsichtlich eines Erwerbes i.S. des § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG zu prüfen, ob der Bereicherungswille des Erblassers durch seine Absicht, mit der entsprechenden Zuwendung dem Begünstigten den gesetzlichen Unterhalt zu sichern, ausgeschlossen wurde (vgl. VwGH 30.08.1995, 94/16/0034).

Die Frage, ob der Bereicherungswille bzw. die -absicht des Erblassers bei Abschluss des betreffenden Lebensversicherungsvertrages fehlte oder nicht, ist keine Rechts-, sondern eine Tatfrage.

Die Bw hat zwar im Berufungsverfahren das Fehlen dieses Bereicherungswillens bzw. dieser -absicht behauptet. Den vorliegenden Urkunden (Mitteilung der VersAG gemäß § 26 ErbStG, Leistungsabrechnung der Versicherung) ist jedoch zu dieser Behauptung nichts zu entnehmen. Aus der Leistungsabrechnung geht hervor, dass der Versicherungsvertrag am 24. Jänner 1974 abgeschlossen wurde. Die Bw war damals 47 Jahre alt und berufstätig. Auf der Mitteilung gemäß § 26 ErbStG ist unter "Betreff" "Sterbegeldversicherung" und weiters vermerkt, dass im Ablebensfall an den "Überbringer" auszuzahlen ist.

Von einem erkennbaren Ausschluss des Bereicherungswillens kann im Berufungsfall keine Rede sein. Das Berufungsbegehren war daher in diesem Punkt abzuweisen.

## 2. Abzugsposten:

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.

Erfüllt der Erbe eine wegen Formmangels nichtige Verfügung von Todes wegen, so ist gemäß § 9 ErbStG nur die Steuer zu erheben, die bei Gültigkeit der Verfügung des Erblassers zu entrichten gewesen wäre.

Gemäß § 553 ABGB unterscheidet man zwischen letztwilligen Verfügungen dahin, ob sie eine Erbseinsetzung enthalten (= Testament) oder nur eine andere Verfügung (z.B. ein Legat); im letzteren Fall spricht man von einem so genannten Kodizill. Soweit das Gesetz nicht anderes bestimmt, gelten auch für Kodizille die Vorschriften des Testamentsrechtes (zB *Koziol/Welser*,

Bürgerliches Recht<sup>10</sup> II, 316, 365, 366; *Welser* in *Rummel*, ABGB2 I, Rz 2 zu §§ 552, 553 ABGB).

Für ein so genanntes mündliches Testament ist es gemäß § 585 ABGB erforderlich, dass der Testator vor drei Zeugen, welche zugleich gegenwärtig, und zu bestätigen fähig sind, dass in der Person des Erblassers kein Betrug oder Irrtum unterlaufen sei, ernstlich seinen letzten Willen erklärt.

Für das Berufungsvorbringen, der Erblasser hätte noch am Sterbebett eine letztwillige Verfügung getroffen, spricht, dass diese seinem im Testament (im Falle der Ersatzerbschaft) dokumentierten Willen entspricht und die Bw keinen persönlichen Bezug zur begünstigten Vereinigung hat.

Dem Berufungsbegehren war daher in diesem Punkt stattzugeben.

Abgabenberechnung:

Steuerpflichtiger Erwerb lt. angefochtenen Bescheid: S 238.816,-- zuzüglich Versicherungsleistung: S 35.831,-- und abzüglich der formungsgültigen Verfügung in Höhe von S 50.000,-- ergibt eine Bemessungsgrundlage gemäß § 8 Abs.1 ErbStG in Höhe von S 224.640,-- (gerundet).

Davon 3 % (Steuerklasse I) ergibt S 6.739,-- ErbSt gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG. Rechnet man diesem Betrag die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG in Höhe von S 13.420,-- (S 671.000,-- x 2 %) hinzu und zieht den Betrag von S 450,-- gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG ab, so errechnet sich eine Erbschaftssteuer von insgesamt S 19.709,--, d.s. € 1.432,31.

Salzburg, 16. Juli 2003