



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, Adr, vertreten durch Dr. Wolfgang Schulter, 1030 Wien, Marxergasse 21, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 12. Mai 2003 zu ErfNr.xxx, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaftssache nach dem am 26. Dezember 2002 verstorbenen Herrn X wurde der Nachlass mit Beschluss des Bezirksgerichtes N vom 29. April 2003 der erblässerischen Witwe Y auf teilweisen Abschlag ihrer Bestattungskostenforderung in Höhe von € 7.201,07 an Zahlungsstatt überlassen.

Gemäß einer Meldung der X-Versicherung an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde der Schwester des Erblassers, Frau BW (der nunmehrigen Berufungswerberin, kurz Bw.), als namentlich genannter bezugsberechtigter Person aus einer vom Erblasser abgeschlossenen Lebensversicherung ein Betrag in Höhe von € 24.811,41 ausbezahlt.

Mit Bescheid vom 12. Mai 2003 setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. für den Erhalt des Versicherungserlöses Erbschaftssteuer in Höhe von € 2.193,39 fest. Bei der Berechnung der Erbschaftsteuer ging das Finanzamt von einem Erwerb in der Steuerklasse III aus und brachte bei Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes vom Auszahlungsbetrag einen Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG in Höhe von € 440,00 in Abzug.

In der dagegen eingebrochenen Berufung wird vorgebracht, dass es sich bei Lebensversicherungen um vermögensbildende Maßnahmen zur Hinterbliebenenvorsorge, welche steuerlich begünstigt seien, handle. Da es sich beim Erblasser um einen nahen Angehörigen der Seitenlinie handle, sei eine Privilegierung ex lege vorgesehen. Daneben sei nicht berücksichtigt worden, inwieweit die Bw. Bestattungskosten, Kosten der Nachlassregulierung sowie erblasserische Schulden mitgetragen habe. Des Weiteren sei ungeprüft geblieben, inwieweit die Bw. (als ausgebildete Krankenpflegerin) zugunsten des Erblassers unentgeltliche Pflegedieste in Erwartung der letztwilligen Zuwendung geleistet habe (§§ 14,15 ErbStG). In Ermangelung dieser für die Erfassung wichtiger Sachverhaltsparameter erscheine das dem Bescheid zugrundeliegende Verfahren mangelhaft.

Mit Schreiben vom 13. August 2004 ersuchte das Finanzamt die Bw. bekanntzugeben, in welcher Höhe sie sich an den Bestattungskosten, Kosten der Regelung des Nachlasses und an den erblasserischen Schulden beteiligt habe. Gleichzeitig wurde die Bw. aufgefordert, einen Nachweis über die Bezahlung durch die Bw. beizubringen.

Daraufhin teilte die Bw. dem Finanzamt mit Schreiben vom 20. September 2003 mit, dass sie sich mit einem Betrag von € 7.200,00 an den Bestattungskosten sowie der Nachlassregelung beteiligt habe. Die Zuzählung des Betrages sei in bar erfolgt. Als Beweismittel komme daher lediglich die Einvernahme der Bw. sowie deren Ehemannes, Herrn JM, der von dieser Auszahlung unmittelbar Kenntnis habe, in Frage.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde von der Bw. kein weiteres Vorbringen erstattet oder weitere Beweismittel genannt.

Mit Vorhalt vom 17. Jänner 2007 wurde die Bw. gemäß § 162 Abs. 1 BAO aufgefordert, den oder die Empfänger des geltend gemachten Betrages von € 7.200,00 genau zu bezeichnen und darauf hingewiesen, dass eine Befreiung gemäß § 21 ErbStG die Einbringung eines entsprechenden Antrag voraussetze. Für eine allfällige Ergänzung ihres bisherigen Vorbringens sowie zur Vorlage der angesprochenen Nachweise wurde der Bw. eine Frist von einem Monat ab Zustellung des Vorhaltes eingeräumt.

Bis dato hat die Bw. keine Stellungnahme zum Vorhalt abgegeben und ist keine Nachreichung der geforderten Nachweise erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegt der Erbschaftsteuer der Erwerb von Todes wegen und gilt als solcher gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 auch 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.

Zu den in § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG bezeichneten Verträgen zählen nach der Rechtsprechung insbesondere Versicherungsverträge (Kapitalversicherungen) auf Ableben (vgl. VwGH 29.1.1996, 94/16/0064). Bei Kapitalversicherungen ist es dem Versicherungsnehmer nach § 166 Abs. 1 Versicherungsvertragsgesetz 1958 (VersVG) vorbehalten, einen Dritten als Bezugsberechtigten zu bezeichnen. Dieser erwirbt das Recht auf die Leistung des Versicherers (= Versicherungsanstalt) mit dem Eintritt des Versicherungsfalles, das ist mit dem Ableben des Versicherungsnehmers, und tritt damit die Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG ein. Ist daher im Vertrag ein Begünstigter genannt, so stehen die Ansprüche nach dem Versicherungsvertragsrecht unmittelbar dem Begünstigten zu. Erbschaftsteuerrechtlich wird diesfalls regelmäßig der Tatbestand nach § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG erfüllt (vgl. dazu Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Bd. III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 13a und 55 zu § 2).

Im Berufungsfalle war die Bw. vom Erblasser gegenüber der Versicherung als Bezugsberechtigte genannt worden und hat die Bw. mit dem Ableben des Erblassers einen Anspruch auf Auszahlung des Versicherungserlöses in Höhe von € 24.811,41 erworben. Bei Erwerben im Sinne des § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG ist zwar auch zu prüfen, ob beim Erblasser ein Bereicherungswille bestanden hat (vgl. ua. VwGH 29.5.1982, 81/15/0128, 0130). Ein solcher Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter zu sein; es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt (vgl. ua. VwGH 1991, 89/16/0068, VwGH 14.5.1992, 91/16/0012). Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (vgl. VwGH 8.11.1977, 1168/77). Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgeführt, dass nicht nur zu prüfen ist, 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 war (VwGH vom 22.10.1992, 91/16/0103 samt Judikatur- und Literaturhinweisen).

Die Bw. ist die Schwester des Erblassers und besteht daher kein Anhaltspunkt dafür, dass der Erblasser den gesetzlichen Unterhalt der Bw. sichern wollte. Die Bw. hat im bisherigen Abgabenverfahren das Fehlen eines Bereicherungswillens auch nicht einmal behauptet. Es ist daher davon auszugehen, dass der Erblasser bei Abschluss des Lebensversicherungsvertrages eine Bereicherung seiner Schwester zumindest in Kauf genommen hat und wurde daher mit dem Ableben des Erblassers ein steuerpflichtiger Tatbestand iSd § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG erfüllt.

Als Erwerb gilt gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Nicht abgezogen werden können Kosten, die nicht mit dem Erwerb zusammenhängen oder nicht in der Person des Erblassers entstanden sind (vgl. VwGH 11.5.2000, 97/16/0244).

Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde gemäß § 162 Abs. 1 BAO verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Diese Bestimmung hat auch im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuer Bedeutung (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Bd. III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 18 zu § 20).

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO ist es Aufgabe des Abgabepflichtigen, die für Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen. Die entsprechenden Grundlagen sind daher vom Abgabepflichtigen der Behörde beizubringen. Die Abgabepflichtige darf sich dieser Pflicht nicht durch Anträge auf Vernehmung von Zeugen entledigen (vgl. VwGH 2.3.1993, 92/14/0182).

Die Bw. macht Kosten der Bestattung sowie Kosten für die Nachlassregelung in Höhe von € 7.200,00 geltend, ohne darzulegen, um welche Art von Kosten es sich im Detail handeln soll. Nicht nur, dass keine Zahlungsbelege oder Rechnungen vorgelegt wurden, es wurde bisher auch nichts dazu vorgebracht, aus welchem Grund diese Kosten von der Berufungswerberin getragen worden sein sollen. Der Betrag von € 7.200,00 entspricht ziemlich exakt jener Forderung, die die erblasserische Witwe im Verlassenschaftsverfahren geltend gemacht hat. Für diese Forderung wurde der erblasserischen Witwe das Nachlassvermögen an Zahlungsstatt überlassen. Falls mit den von der Berufungswerberin angesprochen Kosten von € 7.200,00 jene Aufwendungen gemeint sind, die der erlasserischen Witwe (größtenteils) durch die Überlassung des Nachlassvermögen ersetzt wurden, ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar, aus welchem Grund die Bw. diese Kosten übernommen haben sollte.

Der Erlös aus der Lebensversicherung ist der Berufungswerberin direkt angefallen und steht in keinem Zusammenhang mit dem vorhandenen Nachlass. Es besteht somit kein ursächlicher Zusammenhang zwischen der Auszahlung des Versicherungserlöses und der Besteitung von Bestattungskosten oder von Kosten zur Regelung des Nachlasses. Es ist kein Anhaltspunkt dafür ersichtlich, dass die Berufungswerberin als Schwester des Erblassers rechtlich oder moralisch zur Bezahlung des Begräbnisses und der sonstigen – größtenteils im Nachlassvermögen gedeckten - Kosten verpflichtet gewesen wäre.

Im bisherigen Verfahren wurde zwar die Einvernahme der Berufungswerberin sowie ihres Ehegatten beantragt (weil die "*Zuzählung des Betrages in bar erfolgte*"). Der Abgabenbehörde wurde aber bisher nicht der Empfänger des Betrages von € 7.200,00 namentlich genannt. Die Berufungswerberin wurde mit Vorhalt vom 17. Jänner 2007 gemäß § 162 Abs. 1 BAO aufgefordert, den oder die Empfänger des Betrages von € 7.200,00 genau zu bezeichnen.

Dieser Aufforderung kam die Bw. nicht nach, weshalb der Betrag von € 7.200,00 nicht vom Erwerb der Bw. in Abzug zu bringen ist.

Zum Einwand, dass die Behörde nicht geprüft habe, inwieweit die Berufungswerberin (als ausgebildete Krankenpflegerin) zugunsten des Erblassers unentgeltliche Pflegedienste in Erwartung der letztwilligen Zuwendung geleistet habe, ist Folgendes zu sagen:

Gemäß § 21 ErbStG wird auf Antrag ein der Arbeit und der Dienstzeit angemessener Betrag von dem Anfall abgezogen, wenn der Erwerber nach Vollendung des 15. Lebensjahres im Haushalt oder im Betriebe des Erblassers ohne Barlohn Dienste geleistet hat. Dienste, die früher als drei Jahre vor dem Tode des Erblassers geleistet wurden, werden nicht berücksichtigt

§ 21 ErbStG ist eine Begünstigungsvorschrift. Wenn es um abgabenrechtliche Begünstigungen (Ermäßigungen, Befreiungen und Ähnliches) geht, tritt aber der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insofern in den Hintergrund, als der Partei hier eine besondere Behauptungslast obliegt (vgl. zB VwGH 22.10.1992, 91/16/0103 und 91/16/0111). Es liegt daher an der Partei, die Umstände darzulegen, die für die Begünstigung sprechen. Der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. zB VwGH 11.04.1991, 90/16/0087).

Von der Bw. wurde – obwohl sie im Vorhalt vom 17. Jänner 2007 auf die Notwendigkeit eines Antrages hingewiesen wurde – kein Antrag iSd § 21 ErbStG gestellt, weshalb von der Abgabenbehörde keine Ermittlungen über Pflegeleistungen vorzunehmen sind.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 2. März 2007