



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 30. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 21. November 2005 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wird die Erbschaftssteuer mit 6 % vom steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 17.484,00 € festgesetzt mit 1.049,04 €.

Gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom steuerlich maßgeblichen Wert des Grundstückes in Höhe von 25.567,00 €, d.s. 511,34 €.

Erbschaftssteuer gesamt daher 1.560,38 €.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, ungarischer Staatsbürger und in Ungarn wohnhaft, ist Erbe nach dem am 4.11.2003 in Ungarn verstorbenen Herrn DB. Nachlasszugehörig sind – soweit für das Verfahren maßgebend – gewisse Miteigentumsanteile an einer Liegenschaft (Miteigentumsanteile an der Liegenschaft Wohnhausanlage Nr. 226 in K).

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Erbschaftssteuer (unter Ansatz des Progressionstarifes) vom Wert des Grundstückes (zuzüglich ErbSt gem. § 8 Abs. 4 ErbStG) fest.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Zu Unrecht seien die Guthaben bei zwei Banken, sowie die Liegenschaften und das amerikanische Bankguthaben in die Bemessungsgrundlage einbezogen worden. Es sei nur ein Grundstück erworben worden, welches mit einem Wohnrecht belastet sei. Somit seien

Bestimmungen des Vertrages zwischen der Republik Österreich und dem Königreich Ungarn zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (BGBl. 438/1925) nicht berücksichtigt worden.

Der Erblasser hatte den Wohnsitz zuletzt in Ungarn, es sei dort bereits das österreichische bewegliche Vermögen der Berechnung der ungarischen Erbschaftssteuer zu Grunde gelegt worden.

Das Finanzamt wies die Berufung unter Hinweis auf die unbeschränkte Steuerpflicht des Berufungswerbers als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag wird ergänzt: Es treffe nicht zu, dass der Verstorbene im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt gehabt hätte. Dass er in Ungarn wohnte und dort eine Lebensgefährtin hatte und auch dort gemeldet war, ergebe sich aus dem Verlassenschaftsakt. Zur Frage des Wohnsitzes werde auf die rechtskräftige Zuständigkeitsentscheidung in einem zivilgerichtlichen Verfahren vor dem LG W (4 Cg 108/04f), bestätigt durch den Beschluss des OLG L vom 6.10.2005, (1 R 174/05x) verwiesen, welche der Eingabe angeschlossen waren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Was die vorgelegten Beschlüsse der beiden Gerichte betrifft, lässt sich daraus eine Lösung der Wohnsitzfrage nicht zwingend ableiten: Nach dem zwischen der Republik Österreich und der Ungarischen Volksrepublik über Nachlassangelegenheiten abgeschlossenen Vertrag vom 9.4.1965, BGBl. 1967/306, steht die Abhandlung unbeweglichen Vermögens den Gerichten des Vertragsstaates zu, auf dessen Gebiet dieses Vermögen gelegen ist (Art. 5). Die Abhandlung des in den Vertragsstaaten gelegenen beweglichen Vermögens steht den Gerichten des Vertragsstaates zu, dessen Staatsbürger der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes gewesen ist (Art. 6 Abs. 1).

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 ErbStG ist die Steuerpflicht für den gesamten Erbanfall gegeben, wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Erwerber zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht ein Inländer ist (unbeschränkte Steuerpflicht); nach Z 2 ist die Steuerpflicht für den Erbanfall, soweit er unter anderem in inländischem Grundvermögen gelegen ist, in allen anderen Fällen gegeben (beschränkte Steuerpflicht).

Nach § 6 Abs. 4 ErbStG ist die Steuer nach dem Steuersatz zu erheben, der dem ganzen Erwerb entspricht, wenn im Falle des Abs. 1 Z 1 ein Teil des Vermögens der inländischen Besteuerung auf Grund von Staatsverträgen entzogen ist.

War weder der Erblasser zur Zeit seines Todes noch der Erwerber zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht Inländer, so tritt nach § 6 Abs. 1 Z 2 die Steuerpflicht für den Anfall der hier taxativ aufgezählten Vermögensschaften ein.

Als Inländer im Sinne dieses Gesetzes gelten nach § 6 Abs. 2 Z 2 ErbStG Ausländer, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung inne hat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung hat jemand den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt.

Im bisherigen Verfahren liegen folgende Feststellungen bzw. Vorbringen zum Wohnsitz des Erblassers vor:

Im Abhandlungsverfahren 8A.BG.BI (Todfallsaufnahme), Punkt 7, wurde angegeben: Letzter Wohnsitz: D (letzter Wohnsitz in Österreich: B.).

Im Verfahren 4 Cg 108/04f vor dem Landesgericht W brachte die Klägerin (sinngemäß, vgl. dazu die Ausführungen im Beschluss vom 10.8.2005, S. 4 unten, f) vor: Der Erblasser habe bis zu seinem Tod den Hauptwohnsitz in I gehabt und sei dessen Lebensgemeinschaft mit der Klägerin bis zu seinem Tod aufrecht gewesen. In den letzten Jahren habe er jedoch in regelmäßigen Abständen zu einer ärztlichen Behandlung nach Ungarn fahren müssen. Der Grund dafür sei darin gelegen, dass der Erblasser in Österreich nicht krankenversichert gewesen sei, während dieser Aufenthalte habe er bei einer Bekannten in Ungarn gewohnt (dieses Vorbringen wurde von der beklagten Partei bestritten).

In den Feststellungen in diesem Beschluss heißt es weiters: "DB ist am 4.11.2003 in P. in Ungarn verstorben. Er war ungarischer Staatsbürger und verfügte zum Zeitpunkt seines Todes unter der Adresse P seit 7.8.1998 über einen gemeldeten dauernden Wohnsitz (Amtsbestätigung vom 3.11.2004, AS 31 im Verlassenschaftsakt BG).

Weiters ist eine "Erklärung" des Erblassers vom 5.2.2002 (vgl. den Beschluss des LG W vom 10.8.2005, 4 Cg 108/04f, S 8) aktenkundig, welche wie folgt lautet: "Es wird hiermit bestätigt, dass die Wohnung in BI, im Falle, dass mir in meiner Abwesenheit (Krankenhaus in Ungarn) oder während der Fahrt etwas zustoßen sollte, für Lebzeit Frau LE gehört! Die Wohnung haben wir gemeinsam erschaffen!".

Unstrittig ist auch, dass der Erblasser laut Meldeabfrage vom 14.2.1972 bis 4.11.2003 in B.I. mit Hauptwohnsitz gemeldet war.

Weiters ist aktenkundig, dass das gerichtliche Abhandlungsverfahren in Bezug auf ungarisches Liegenschaftsvermögen, einem Guthaben bei X-Bank, einem Guthaben bei der Y-Bank und einem in Österreich zugelassenen PKW in Ungarn geführt wurde; dieses Vermögen wurde dem Erben "mit voller Rechtskraft übergeben" (im Akt erliegendes Protokoll der Notarin von O. vom 29.4.2004).

Artikel 4 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Ungarischen Volksrepublik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Nachlass- und Erbschaftssteuern, BGBl. 51/1976, lautet:

(1) Ob ein Erblasser im Zeitpunkt seines Todes einen Wohnsitz in einem Vertragsstaat hatte, bestimmt sich bei Anwendung dieses Abkommens nach dem Recht dieses Staates.

(2) Hatte nach Abs. 1 ein Erblasser in beiden Vertragsstaaten einen Wohnsitz, so gilt Folgendes:

a) Der Wohnsitz des Erblassers gilt als in dem Staat gelegen, in dem er über eine ständige Wohnstätte verfügte. Verfügte er in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sein Wohnsitz als in dem Staat gelegen, zu dem er die engeren familiären und wirtschaftlichen Beziehungen hatte (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragsstaat der Erblasser den Mittelpunkt der Lebensinteressen hatte, oder verfügte er in keinem der Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sein Wohnsitz als in dem Vertragsstaat gelegen, in dem er seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte.

c) Hatte der Erblasser seinen gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten oder in keinem der Vertragsstaaten, so gilt sein Wohnsitz als in dem Vertragsstaat gelegen, dessen Staatsangehörigkeit er besaß.

d) ... (Verständigungsverfahren).

Der Umstand, dass der Erblasser in Österreich einen Wohnsitz (das sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind) hatte, und sie auch inne hatte (Inne haben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können) kann nach den Ergebnissen des bisherigen Verfahrens nicht bestritten werden. Die polizeiliche Ab- oder Anmeldung selbst ist nicht entscheidend, eine ununterbrochene tatsächliche Benützung der Wohnung ist nicht erforderlich (VwGH v. 3.7.2003, 99/15/0104).

Verfügt eine natürliche Person in zwei oder mehreren Staaten über eine ständige Wohnung, so ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen maßgebend, das ist jener Ort, zu dem diese Person die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat. Solche Beziehungen sind die familiären und gesellschaftlichen Beziehungen, die berufliche und sonstige Tätigkeit, der Ort, von dem aus diese Person ihr Vermögen verwaltet und Ähnliches. Begründet eine Person, die in einem Staat über eine Wohnung verfügt, ohne diese aufzugeben, in einem anderen Staat eine zweite Wohnstätte, so kann die Tatsache, dass sie die erste Wohnstätte beibehält, wo sie bisher gelebt hat und sie ihre Familie und ihren Besitz hat, zusammen mit anderen Gesichtspunkten dafür sprechen, dass diese Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen im ersten Staat beibehalten hat.

Der Berufungswerber hat, wie im Verfahren vor dem LG W vorgebracht wurde, bis zu seinem Tod in Österreich in Lebensgemeinschaft gelebt, und mit finanzieller Hilfe seiner Lebenspartnerin eine Wohnung angeschafft: Er selbst hat im Jahr 2002 noch erklärt, dass "wenn ihm in seiner Abwesenheit (Krankenhaus in Ungarn) oder während der Fahrt etwas zustoßen sollte", die Wohnung seiner Lebensgefährtin gehören sollte. Auch wenn dieses Vorbringen (es ist notorisch, dass in einem zivilgerichtlichen Verfahren ein Klagebegehren pauschal bestritten wird, "soweit es im Folgenden nicht ausdrücklich zugestanden wird") bestritten und vorgebracht wurde, der Erblasser zuletzt in Ungarn gelebt habe, so ändert es im vorliegenden Verfahren nichts daran, dass der Erblasser als unbeschränkt steuerpflichtig im Sinne der österreichischen erbschaftssteuerrechtlichen Bestimmungen anzusehen ist. Eine Aufgabe der Lebensgemeinschaft wurde nicht behauptet. Nicht maßgeblich ist in diesem Zusammenhang, dass der Erblasser seit 1998 in Ungarn über einen gemeldeten dauernden Wohnsitz verfügt hat. Die Behörde ist unter Abwägung aller Umstände zum Schluss gelangt, dass unbeschränkte Steuerpflicht gegeben ist.

Zur Berechnung der Steuer wird auf die zutreffende Berechnung im angefochtenen Bescheid verwiesen, wobei der letzte Satz in der Berechnung heißen müsste: Steuersatz daher 6 % gemäß § 8 Abs. 1 (i.V.m. § 6 Abs. 4) ErbStG.

Bezüglich des Ansatzes des Bankguthabens wird bemerkt, dass dieses bei der Berechnung des Progressionssatzes ohnehin keine Berücksichtigung fand.

Linz, am 5. April 2006