



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat 7

GZ. RV/0564-G/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.K., vertreten durch Johann Helmers, Steuerberater, D-83684 Tegernsee, Seestraße 16, vom 24. Juni 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes G-U vom 27. Mai 2002 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Am 18. Februar 2001 verstarb W.S., lt. Todfallsaufnahme österreichischer Staatsangehöriger und wohnhaft gewesen in T./Deutschland. Die Todfallsaufnahme erfolgte durch den Gerichtskommissär Dr. H.H. auf Grund der Angaben der erbl. Witwe und des erbl. Sohnes, beide auch in Deutschland wohnhaft.

Im Protokoll vom 1. August 2001 über die Durchführung der Verlassenschaftsabhandlung des in Österreich gelegenen Nachlassvermögens wurden die Richtigkeit und Vollständigkeit der in der Todfallsaufnahme gemachten Angaben bestätigt. Der Erblasser hat keine letztwillige Anordnung hinterlassen, sodass nach der gesetzlichen Erbfolge die erbl. Witwe zu einem Drittel und der erbl. Sohn zu zwei Drittel zu Erben berufen waren. Die Erben gaben die unbedingte Erbserklärung zum Nachlass des Verstorbenen ab. Das inländische Nachlassvermögen umfasst die Liegenschaft EZ 73 KG S. mit einem Einheitswert von 47.000,00 S. Daneben war noch Vermögen in Deutschland, teils endbesteuert bzw. in den

Erbschaftssteuerfreibetrag nach deutschem Steuerrecht fallend, vorhanden. Die Gebühren des Gerichtskommissärs wurden mit Beschluss vom 3. September 2001 des Bezirksgerichtes V. mit 33.928,80 S bemessen.

Mit Bescheid vom 27. Mai 2002 schrieb das Finanzamt der Berufungswerberin, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 1/3 des dreifachen Einheitswertes der Liegenschaft und des ausländischen Vermögens abzüglich 1/3 der inländischen Gerichtskommissionsgebühren und abzüglich des Freibetrages gem. § 14 Abs. 1 ErbStG, die Erbschaftssteuer vor.

Gegen diesen Bescheid wurde die Berufung eingebracht, mit der Begründung, dass nur das Liegenschaftsvermögen in Österreich zu versteuern sei, da der Erblasser seinen ständigen Aufenthalt in Deutschland und keinen Wohnsitz in Österreich gehabt hätte. Auch wäre unklar, warum der im Bescheid angesetzte Wert des Grundstückes vom festgesetzten EW durch das Lagefinanzamt abweicht.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. In der Begründung wird ausgeführt, dass gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG für unbewegliches Vermögen das Dreifache des Einheitswertes maßgebend ist, der nach den Vorschriften des zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist. Im ggst. Fall beträgt der maßgebliche dreifache Einheitswert 141.000,00 S. Dieser wurde der Berufungswerberin entsprechend ihrem Anteil am Erwerb mit 1/3 zugeordnet und der Steuerbemessung unterzogen.

Daraufhin stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der ergänzenden Begründung, dass über die Berufung nicht in allen Punkten entschieden worden sei. Die Erbschaftssteuer sei nach dem DBA nur vom inländischen Vermögen zu berechnen.

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

Erwerbe von Todes wegen unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuersteuergesetz 1955 (ErbStG) der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Als Erwerb von Todes wegen gilt nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG. der Erwerb durch Erbanfall.

Die persönliche Steuerpflicht ist im § 6 ErbStG geregelt:

Gemäß Abs. 1 ist die Steuerpflicht gegeben

1. für den gesamten Erbanfall, wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Erwerber zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht ein Inländer ist (= unbeschränkte Steuerpflicht);
2. für den Erbanfall, soweit er in inländischem, landwirtschaftlichem und forstwirtschaftlichem

Vermögen, inländischem Betriebsvermögen oder inländischem Grundvermögen, in einem Nutzungsrecht an einem solchen Vermögen oder in solchen Rechten besteht, deren Übertragung an eine Eintragung in inländische Bücher geknüpft ist, in allen anderen Fällen (= beschränkte Steuerpflicht).

Gemäß Abs. 2 (idF vor dem AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004) gelten als Inländer im Sinne dieses Bundesgesetzes

1. österreichische Staatsbürger, es sei denn, dass sie sich länger als zwei Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben, ohne einen Wohnsitz im Inland zu haben. ....
2. Ausländer, die im Inland einen Wohnsitz oder in Ermangelung eines solchen einen gewöhnlichen Aufenthalt haben.
3. ....

Gemäß § 14 Abs. 2 ErbStG beträgt der Steuerfreibetrag „1.500 S“, wenn sich die Besteuerung gemäß § 6 Abs. 1 Z 2 auf das dort angeführte Vermögen beschränkt.

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.

Nach § 20 Abs. 5 ErbStG sind Schulden und Lasten, die in wirtschaftlicher Beziehung zu nicht steuerbaren Teilen des Erwerbes stehen, nicht abzuziehen. Beschränkt sich die Besteuerung auf einzelne Vermögensgegenstände (§ 6 Abs. 1 Z 2 und Abs. 4), so sind nur die in einer wirtschaftlichen Beziehung zu diesem Teile des Erwerbes stehenden Schulden und Lasten abzugsfähig.

Durch die Vorschriften des § 6 ErbStG wird der Umfang der Steuerpflicht, also das Ausmaß des von der Steuer erfassten Vermögensanfalles nach den persönlichen Kriterien des Erblassers und des Erwerbers, und damit auch die Anknüpfung des inländischen Besteuerungsrechtes bestimmt.

Als besonderen Ausdruck einer Personensteuer wird durch § 6 ErbStG zwischen einer unbeschränkten und einer beschränkten Steuerpflicht unterschieden. Eine unbeschränkte Steuerpflicht ist demnach für den gesamten Vermögensanfall gegeben, wenn entweder der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Erwerber zur Zeit des Eintritts der Steuerpflicht ein

Inländer (im Sinne des Abs. 2 der Gesetzesstelle) ist (vgl. VwGH 2.3.1955, Slg. 1114/F und VwGH 10.12.1964, 796/64).

Für die im § 6 Abs. 1 Z 2 ErbStG taxativ angeführten Vermögensarten besteht ansonsten eine beschränkte Steuerpflicht.

Als Inländer im Sinne des Erbschaftssteuergesetzes gelten zunächst von den physischen Personen die österreichischen Staatsbürger, es sei denn, dass sie sich länger als zwei Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben, ohne einen Wohnsitz im Inland zu haben. Die im ErbStG gebrauchten Begriffe Wohnsitz und Aufenthalt sind nach den Vorschriften der BAO zu beurteilen (vgl. VwGH 20.6.1990, 89/16/0020).

Nach § 26 Abs. 1 BAO hat einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benützen wird. Das Zutreffen des Tatbestandes eines Wohnsitzes hängt vom Vorliegen von Umständen ab, die auf die Beibehaltung und Benützung der Wohnung schließen lassen. Solche Umstände müssen objektiv erkennbarer Art sein und sind nicht in subjektiven Absichten des Abgabepflichtigen zu erblicken (vgl. VwGH 30.1.1990, 89/14/0054).

Art. 1 DBA-Deutschland enthält eine Bestimmung des Wohnsitzbegriffes, die wörtlich mit § 26 BAO übereinstimmt. Grundsätzlich sind zwei oder mehrere Wohnsitze möglich. Hatte der Erblasser zur Zeit seines Todes in beiden Vertragsstaaten einen Wohnsitz, so wird das Nachlassvermögen, das nicht nach Art. 3 zu behandeln ist, nur in dem Staat besteuert, zu dem die stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen des Erblassers bestanden (Mittelpunkt der Lebensinteressen - vgl. Art. 5 DBA-Deutschland).

Im Art. 3 dieses DBA ist geregelt, dass das unbewegliche Nachlassvermögen, das in einem der Vertragsstaaten liegt, nur in diesem Staat besteuert wird.

Eine Person kann zwar mehrere Wohnsitze, jedoch nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse haben (VwGH 18.1.1996, 93/15/0145). Als Mittelpunkt der Lebensinteressen ist der Ort in jenem Staat zu erblicken, zu dem der Abgabepflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (VwGH 9.3.1979, 991/78). Im Regelfall bestehen nach den Erfahrungen des täglichen Lebens die stärksten persönlichen Beziehungen zu dem Ort, an dem man regelmäßig und Tag für Tag mit seiner Familie lebt (VwGH 19.2.1998, 97/16/0333). Es wird also der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse einer verheirateten Person regelmäßig am Ort des Aufenthaltes ihrer Familie zu finden sein.

Einen gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat nach § 26 Abs. 2 BAO jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt.

Eine Person kann gleichzeitig nur an einem Ort ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben (VwGH 13.12.1982, 17/1603/80). Um von einem Aufenthalt iSd § 26 Abs. 2 BAO sprechen zu können, ist jedenfalls körperliche Anwesenheit erforderlich und dass Umstände vorliegen (Absicht hat dabei keine Bedeutung), die die Anwesenheit in einer stärkeren sachlichen und räumlichen Beziehung zum Aufenthaltsort bzw. Inland rechtfertigen, als dies bei nur vorübergehendem Verweilen der Fall ist (VwGH 30.3.1977, 1067/76 und VwGH 31.3.1992, 87/14/0096). Auf die melderechtlichen Verhältnisse kommt es dabei nicht an (VwGH 7.6.2001, 98/15/0025).

Ausgehend von den bisherigen Ausführungen kommt im ggst. Fall dem Erblasser keine Inländereigenschaft zu, da er, obwohl österreichischer Staatsbürger, nach der Aktenlage keinen Wohnsitz im Inland hatte und seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen länger als zwei Jahre am Wohnort seiner Familie (der Sohn ist bereits volljährig) in Deutschland hatte, wo er auch verstorben ist.

Deshalb ist in diesem Fall nur die beschränkte Steuerpflicht nach § 6 Abs. 1 Z 2 ErbStG gegeben, somit wird nur das inländische Grundvermögen, nicht aber das übrige ausländische Vermögen der Besteuerung unterworfen und bei der wie oben schon ausgeführt der Steuerfreibetrag 1.500 S beträgt.

Bei beschränkter Steuerpflicht ist die Abzugsfähigkeit der Schulden nach dem zweiten Satz des § 20 Abs. 5 ErbStG auf diejenigen beschränkt, die mit den der Besteuerung unterliegenden Erwerbsteilen in wirtschaftlicher Beziehung stehen. Die mit dem inländischen Verlassenschaftsverfahren angefallenen Gerichtskommissionsgebühren wurden bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage abgezogen.

Berechnung der Bemessungsgrundlage bzw. der Erbschaftssteuer:

|                                                  |                     |
|--------------------------------------------------|---------------------|
| 1/3 des 3-fachen EW der o.a. Liegenschaft        | S 47.000,00         |
| abzüglich 1/3 der<br>Gerichtskommissionsgebühren | - S 11.309,60       |
| abzüglich Freibetrag gemäß<br>§ 14 Abs. 2 ErbStG | <u>- S 1.500,00</u> |
| steuerpflichtiger Erwerb                         | S 34.190,40         |
|                                                  |                     |

|                                                                                                                                          |                 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|
| gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I)<br>2% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten<br>steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von<br>S 34.190,00 | S 683,80        |
| zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2% vom<br>maßgeblichen Wert des Grundstückes in<br>Höhe von S 47.000,00                                | <u>S 940,00</u> |
| Erbschaftssteuer                                                                                                                         | S 1.623,80      |
| entspricht                                                                                                                               | € 118,01        |

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 21. April 2005