



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Berufungswerberin vertreten durch Dr. Peter Konradt, öffentlicher Notar, 8010 Graz, Hamerlinggasse 6, vom 3. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 15. April 2010 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 8. Februar 2008 verstarb der zuletzt in Australien wohnhaft gewesene Erblasser ohne Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung. Mit Einantwortungsbeschluss vom 4. Februar 2010 des Bezirksgerichtes F wurde die Verlassenschaft – bestehend aus zwei in Österreich befindlichen Liegenschaften - nach Abgabe der unbedingten Erbantrittserklärung der erblichen Tochter (Berufungswerberin) mit Wohnsitz in Australien eingewantwortet. Die beiden anderen Töchter des Erblassers haben sich ihres Erb- und Pflichtteilsrechts gegen Leistung einer Abschlagszahlung von je € 5.000 entschlagen.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 15. April 2010 setzte das Finanzamt für diesen Erwerb von Todes wegen Erbschaftssteuer in Höhe von € 6.288,36 fest, wobei gemäß § 14 Abs. 2 ErbStG ein Freibetrag von Euro 110,00 zur Anwendung gelangte. Bemessungsgrundlage bildete der dreifache Einheitswert der Liegenschaften. In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde der Nichtabzug von Verbindlichkeiten, die Berücksichtigung

eines Freibetrages der Steuerklasse I lediglich in Höhe von € 110 sowie die Nichtberücksichtigung der von der Erbin zu entrichtenden Abschlagszahlungen eingewendet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Mai 2010 wurde der Berufung insofern stattgegeben, als die Kosten der Regelung des Nachlasses als Abzugsposten anerkannt wurden.

Mit fristgerechtem Vorlageantrag führte die Berufungswerberin unter Hinweis auf § 20 Abs. 5 ErbStG aus, dass sich die Abschlagszahlungen auf das in Österreich befindliche Vermögen beziehen würden. Die sich entschlagenden Töchter hätten diese Zahlungen in Abschlag auf ihre Forderungen betreffend das in Österreich befindliche Vermögen erhalten. Es bestehe daher eine wirtschaftliche Beziehung gemäß § 20 Abs. 5 Satz 2 ErbStG zwischen Vermögen und Schuld.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die von der Erbin an ihre Geschwister bezahlten Abschlagszahlungen vom Erwerb abzuziehen sind oder nicht.

§ 6 ErbStG unterscheidet zwischen einer Steuerpflicht "für den gesamten Erbanfall", die gebräuchlicherweise als unbeschränkte Steuerpflicht bezeichnet wird, und einer beschränkten Steuerpflicht, die sich nur auf bestimmte inländische Vermögensschaften erstreckt. Der Steuerpflicht im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegt ein Anfall, der in inländischem landwirtschaftlichen oder forstwirtschaftlichen Vermögen, inländischem Betriebsvermögen, inländischem Grundvermögen, in einem Nutzungsrecht an solchem Vermögen oder in Rechten besteht, deren Übertragung an eine Eintragung in inländische Bücher (zB. Grundbuch) geknüpft ist. Bei beschränkter Steuerpflicht wird nur das Vermögen der Steuer unterzogen, das "in einem besonderen Naheverhältnis zum Inland steht".

Für die Fälle der beschränkten Steuerpflicht enthalten § 14 Abs. 2 ErbStG (Steuerfreibetrag) und § 20 Abs. 5 Satz 2 ErbStG (Abzug von Schulden und Lasten) Sonderbestimmungen. Gemäß § 14 Abs. 2 leg. ErbStG beträgt der Steuerfreibetrag in den Fällen, in denen sich die Besteuerung gemäß § 6 Abs. 1 Z 2 auf das dort angeführte Vermögen beschränkt, 110 Euro. Für beschränkt der Steuer unterliegende Vermögensanfälle ist für Personen aller Steuerklassen einheitlich, also ohne Unterschied des Verwandtschaftsverhältnisses, nur der im Abs. 2 des § 14 ErbStG festgelegte Freibetrag anzuwenden. Die Differenzierung zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht ist verfassungsrechtlich unbedenklich. Es ist gerechtfertigt, bei beschränkter Erbschaftssteuerpflicht einen geringeren Steuerfreibetrag als bei unbeschränkter Steuerpflicht vorzusehen (vgl. Fellner, Kommentar zum Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Band III B, 10. Auflage zu § 14 ErbStG).

§ 20 ErbStG enthält eine demonstrative Aufzählung jener Schulden und Lasten, die vom Vermögenswert abzuziehen sind, und gebietet den Abzug von Erbgangsschulden (§ 20 Abs. 4 ErbStG), der Erblasserschulden (§ 20 Abs. 5 ErbStG) sowie der Erbfallsschulden (§ 20 Abs. 6 ErbStG) vom Nachlass (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 17 zu § 20 mit dem angeführten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 14. Juni 1997, B 184/96, B 324/96).

Unter Erblasserschulden sind die vererblichen Verbindlichkeiten des Erblassers zu verstehen, die bis zu seinem Tod entstanden waren, auch wenn sie erst später fällig werden. Verbindlichkeiten, die "in bloß persönlichen Verhältnissen begründet sind" (§ 531 ABGB), gehören nicht dazu (Fellner, aaO).

Für die Abzugsfähigkeit von Schulden und Lasten ist es zunächst erforderlich, dass eine rechtliche Verpflichtung zu einer Leistung aus dem Nachlass besteht (Fellner, aaO, Rz 18 zu § 20 ErbStG).

Nach § 20 Abs. 5 ErbStG begründet nur die rechtliche Verpflichtung zur Leistung einer Schuld oder Last, die nach Maßgabe ihres rechtlichen Gehalts auf die Erben übergeht und diese verpflichtet, die Schuld aus dem ererbten Vermögen abzudecken, eine Abzugspost. Voraussetzung für die Absetzbarkeit von Schulden und Lasten ist, dass sie mit grundsätzlich der Steuer unterliegenden Teilen des Erwerbes in wirtschaftlicher Beziehung stehen. Vermögen und Schulden stehen zueinander in wirtschaftlicher Beziehung, wenn die Entstehung der Schulden ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruht, die den Vermögensgegenstand selbst betreffen. Die wirtschaftliche Beziehung muss am Stichtag bestanden haben, also schon in der Person des Erblassers verwirklicht gewesen sein. Sie darf also nicht erst durch den Erbfall oder die Schenkung entstanden sein. Für die Abzugsfähigkeit einer Erblasserschuld genügt es somit nicht, dass überhaupt Schulden und Lasten vorhanden sind; der rechtliche Bestand einer Schuld oder Last allein reicht für ihre Abzugsfähigkeit nicht aus (vgl. Fellner aaO, Rz 34 bis 35 zu § 20 ErbStG und Dorazil/Taucher, Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, 10.1 und 10.2 zu § 20 ErbStG samt angeführter deutscher Rechtsprechung).

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass der Erblasser australischer Staatsbürger mit Wohnsitz in Australien war. Weder der Erblasser zur Zeit seines Todes noch die Erwerberin zur Zeit des Eintritts der Steuerpflicht waren Inländer, weshalb im konkreten Fall die beschränkte Steuerpflicht nach § 6 Abs. 1 Z 2 ErbStG für das inländische Grundvermögen eintritt.

Bei beschränkter Steuerpflicht ist – wie bereits ausgeführt – 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. Zwischen den erblasserischen Liegenschaften und den Abschlagszahlungen bestand kein wirtschaftlicher Zusammenhang; die Entstehung dieser Schuld beruhte nämlich weder ursächlich noch unmittelbar auf einem Vorgang, der die Liegenschaften betraf. Die Pflichtteilsansprüche stehen als reine Quotenansprüche zu steuerbaren Teilen des Nachlasses in keiner wirtschaftlichen Beziehung. Damit waren bereits aus diesem Grund die Voraussetzungen für einen Abzug der Abschlagszahlungen von der Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer nicht gegeben.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 8. September 2010