

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch Martin Friedl, Marktplatz 2, 4650 Lambach gegen den Bescheid des FA GVG vom 12.02.2013, betreffend Erbschaftssteuer zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Rechtsanwalt BB hat als Sachwalter für EH dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern bekannt gegeben, dass IT am 19. März 2004 verstorben sei. Die Verstorbene habe zuletzt in Kanada gewohnt; es habe kein aufrechter Wohnsitz oder Zweitwohnsitz in Österreich bestanden. Im Dezember 2008 sei auf sein Treuhandkonto ein Erbschaftsbetrag in Höhe von 299.108,21 Euro eingegangen, wobei seitens des Notariates ein Betrag von 100.000 Euro einbehalten worden sei.

EH ist am 30. April 2009 verstorben. Ihr Ehegatte Bf hat als Erbe nach EH über Vorhalt ergänzt:

*EH war die Nichte der IT und deren Alleinerbin. Beim erblasserischen Vermögen handelte es sich um eine Liegenschaft und bei dem Betrag von 299.108,21 bereits um ein Realisat. Das Erbschaftssteuerverfahren in Kanada ist mittlerweile beendet. Der Nachlass wurde unter Aufsicht des Public Guardian and Trustee of British Columbia (P.G.T., =öffentlicher Treuhänder) in Kanada abgewickelt.*

Mit Bescheid vom 12. Februar 2013 hat daraufhin das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (GVG) betreffend den Erwerb von Todes wegen nach IT die Erbschaftssteuer (ErbSt) vom unbekannten ausländischen Vermögen mit 107.520,48 Euro festgesetzt.

Gegen diesen ErbSt-Bescheid hat Bf als Erbe nach EH, nunmehriger Beschwerdeführer, =Bf., am 11. März 2013 Berufung eingelegt und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat beantragt. EH habe eine Liegenschaft und Wertpapiere geerbt. In Kanada werde keine ErbSt vorgeschrieben. Stattdessen werde

auf der Grundlage des kanadischen Einkommensteuergesetzes die sogenannte "capital gains tax" erhoben. Hinsichtlich der ErbSt bestehe kein österreichisch-kanadisches Doppelbesteuerungsabkommen. Übereinkommen gingen aber zur Vermeidung von Doppelbesteuerung in aller Regel vom Territorialprinzip aus. Die Liegenschaft sei daher in dem Staat der ErbSt zu unterwerfen, in dem sich das Vermögen befinde. Die Wertpapiere beträfen ebenfalls den anderen Staat.

Das GVG hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 4. April 2013 als unbegründet abgewiesen, weil die Erbin EH österreichische Staatsbürgerin mit Wohnsitz im Inland gewesen sei und daher gemäß § 6 Abs. 1 ErbStG unbeschränkte Steuerpflicht gegeben sei. In Kanada gäbe es keine ErbSt; bei der capital gains tax handle es sich um eine Einkommensteuer. Eine Doppelbesteuerung bestehe daher nicht.

Dagegen hat der Bf. am 19. April 2013 den gegenständlichen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Das GVG hat die Berufung am 17. Mai 2013 dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Hingewiesen wird darauf, dass ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des unabhängigen Finanzsenates getreten ist. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Am 14. Juli 2014 hat das Bundesministerium für Finanzen zur Vermeidung einer internationalen Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der ErbSt den folgenden Bescheid erlassen:

*Auf Grund ihres Antrages vom 12. Juni 2013 wird gemäß § 48 BAO angeordnet:  
Der Erwerb von Todes wegen nach IT wird hinsichtlich der im Antrag näher bezeichneten Vermögenswerte (Liegenschaft, Wertpapiere, Bargeld in Kanada) einschließlich der damit in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden in Österreich aus der Abgabepflicht (ErbSt) ausgeschieden. Diese Begünstigung wird unter der Bedingung erteilt, dass der Erwerb in Kanada der capital gains tax unterliegt. Der Nachweis der Besteuerung ist den für die Erhebung der ErbSt zuständigen Abgabenbehörden zu erbringen.*

Über Vorhalt des BFG hat der Bf. eine original Abrechnung des P.G.T. über das Treuhandkonto (trust account ledger Report, =Buchbericht) für den Nachlass der IT vom 26. September 2008 (in englischer Sprache) nachgereicht. Daraus ergeben sich von März 2004 bis März 2009 die folgenden Wertansätze in kanadischen Dollar, =CAD:

Die Liegenschaft der Erblasserin wurde im Dezember 2005 um 728.000 CAD verkauft.

Die Wertpapiere (77.946) und Mobilien in geringfügigem Umfang (397) wurden im Wesentlichen ebenfalls bis Ende 2005 verkauft. Auf dem Treuhandkonto wurden hiefür nach Abzug der P.G.T. commission (Provision des öffentlichen Treuhänders) und der GST (goods and services tax, =Umsatzsteuer) insgesamt **+ 736.416 CAD** gutgeschrieben.

Des weiteren sind zugunsten des Nachlasses Habenzinsen (84.621) angefallen, welche

das Treuhandkonto (nach Abzug von Provision und Steuer) um insgesamt **+ 78.161 CAD** erhöht haben.

Außerdem waren Kosten für das Begräbnis, die Erhaltung der Liegenschaft (Wasser, Gas, Müll, Gartenpflege ...), die Vermögensverwaltung, Steuerberatung und sonstige Kosten (Reisespesen, Übersetzungen, Schätzgebühren, Erbensausforschung ...) zu bestreiten, welche das Treuhandkonto mit **- 50.834 CAD** belastet haben. Nicht zuletzt hat der P.G.T. für die Jahre 2004 bis 2008 (capital gains) tax in Höhe von insgesamt 109.445 CAD einbehalten. Außerdem war an den minister of finance eine Nachlassanmeldegebühr in Höhe von 7.792 CAD zu entrichten, sodass der Nachlass mit Steuern in Höhe von insgesamt **- 117.237 CAD** belastet war.

An BC sind sodann am 28. November 2008 und am 12. März 2009 insgesamt **646.505,66 CAD** zur Auszahlung gelangt, wonach das Treuhandkonto mit dem Saldo Null ausgeglichen war. Aufgrund der Umrechnung zum Wechselkurs und weiterer Notarskosten ist der Erbin EH nur der von ihr offengelegte Betrag von 299.108,21 Euro verblieben. Die Erblasserin hatte kein weiteres inländisches Vermögen.

Mit Schreiben vom 13. Oktober 2014 hat der Bf. seine Anträge auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat zurückgezogen.

### **Beweiswürdigung**

Der maßgebliche Sachverhalt ist aufgrund des Akteninhaltes und des umfassenden Buchberichtes des kanadischen Treuhänders erwiesen.

### **Rechtslage**

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegt der Erwerb von Todes wegen der ErbSt. Als Erwerb von Todes wegen gilt nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

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 Inländer ist (unbeschränkte Steuerpflicht).

Nach § 48 BAO kann das Bundesministerium für Finanzen bei Abgabepflichtigen, die der Abgabehoheit mehrerer Staaten unterliegen, soweit dies zur Ausgleicheung der in - und ausländischen Besteuerung oder zur Erzielung einer den Grundsätzen der Gegenseitigkeit entsprechenden Behandlung erforderlich ist, anordnen, bestimmte Gegenstände der Abgabenerhebung ganz oder teilweise aus der Abgabepflicht auszuschneiden oder ausländische auf solche Gegenstände entfallende Abgaben ganz oder teilweise auf die inländischen Abgaben anzurechnen.

### **Erwägungen**

Unstrittig besteht mit Kanada im Hinblick auf die ErbSt kein Doppelbesteuerungsabkommen und liegt Inländereigenschaft der EH als Erbin nach IT vor. Sohin ist grundsätzlich unbeschränkte Steuerpflicht für den "gesamten Erbanfall" gegeben. Diesfalls unterliegt insbesondere auch der Anfall von ausländischen

Liegenschaften oder von sonstigem im Ausland gelegenen Vermögen (Wertpapiere) der inländischen Besteuerung.

Aus den Anknüpfungsmerkmalen der Steuerpflicht ergibt sich, dass ein und derselbe Erwerb in zwei oder mehreren Staaten einer Besteuerung vom Erbanfall oder vom Nachlass unterliegen kann. Zwecks Vermeidung einer tatsächlich mehrfachen Abgabenbelastung bzw. Doppelbesteuerung kann - wenn wie hier kein Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Gebiet der ErbSt mit Kanada besteht - das Bundesministerium für Finanzen gemäß § 48 BAO durch individuellen Verwaltungsakt anordnen, bestimmte Gegenstände der Abgabenerhebung ganz oder teilweise aus der Abgabepflicht auszuschneiden oder ausländische, auf solche Gegenstände entfallende Abgaben auf die inländischen Abgaben anzurechnen.

Aufgrund des Antrages des Bf. hat das BMfF mit Bescheid vom 14. Juli 2014 gem. § 48 BAO angeordnet, dass das in Kanada befindliche Liegenschaftsvermögen und Kapitalvermögen einschließlich der damit in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden aus der inländischen Erbschaftsbesteuerung **auszuschneiden** ist; dies unter der Bedingung, dass der Erwerb in Kanada der capital gains tax unterliegt und der Abgabenbehörde der Nachweis über die tatsächliche Besteuerung des betreffenden Vermögens in Kanada erbracht wird.

Wenn auch im gegenständlichen Fall aufgrund der Art der Besteuerung in Form einer fiktiven Einkommensteuer, verteilt auf vier Jahre, ein kanadischer - quasi - Erbschaftssteuerbescheid nicht beigebracht werden konnte, so erachtet es das BFG durch die Vorlage des umfassenden Buchberichtes des öffentlichen Nachlassverwalters als erwiesen, dass das betreffende Vermögen einer vergleichbaren tatsächlichen Besteuerung im Ausland unterlegen ist. Bei der Summe, welche der Erbin letztlich zur freien Verfügung angewiesen wurde, handelt es sich zweifelsfrei um einen Nettobetrag. Die Erbin hatte tatsächlich ausländische Steuern im Ausmaß von rund 15 % vom Saldo aus Nachlassvermögen und Zinsen abzüglich Aufwendungen abzuführen.

Damit ist die für die Gewährung der Begünstigung erforderliche Bedingung erfüllt. Das kanadische Immobilien- und Kapitalvermögen ist daher zufolge des BMfF-Bescheides gem. § 48 BAO aus der Bemessungsgrundlage für die ErbSt auszuschneiden. Da im Nachlass keine weiteren zu versteuernden Vermögenswerte vorhanden waren, fällt keine ErbSt an und war daher der bekämpfte Bescheid ersatzlos aufzuheben.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der Judikatur des VwGH erfolgt, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde. In Anbetracht der überdies klaren Sachlage kommt dieser Entscheidung keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu.

Linz, am 14. Oktober 2014