



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, in XY, vom 16. Februar 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 19. Jänner 2010 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

Die Berufungswerberin (Bw) ist Erbin nach ihrer am 30. Mai 2007 verstorbenen Mutter, E. Beide sind österreichische Staatsbürger mit Wohnsitz in Deutschland. In der Verlassenschaft befindet sich auch eine in Österreich gelegene Liegenschaft, welche – so ergab das Vorhalteverfahren – nicht vermietet ist. Strittig ist, ob die Erblasserin oder die Erbin im Inland einen Wohnsitz hatten und diesfalls der unbeschränkten österreichischen Erbschaftssteuerpflicht unterliegen.

Im Berufungsverfahren brachte die Bw vor, dass ihre Mutter keine Inländerin sei, sie zwar als Zweitwohnsitz in Österreich gemeldet gewesen wäre, dies jedoch nicht ihr Hauptwohnsitz, geschweige denn ihr gewöhnlicher Aufenthalt gewesen wäre. Auch die Bw hätte – zwar

österreichische Staatsbürgerin – ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland, beide Elternteile hätten in Deutschland gelebt und wären dort auch berufstätig gewesen. In weiteren Schreiben teilte sie mit, dass sich ihre Mutter nie länger als ein halbes Jahr in Österreich aufgehalten hätte, weder einem Gewerbe noch einem anderen Beruf in Österreich nachgegangen und ihr Hauptwohnsitz in Deutschland gelegen wäre.

Der steuerliche Vertreter teilte schließlich mit, dass die Erblasserin und Mutter der Bw in den letzten Jahren vor ihrem Tod pflegebedürftig gewesen wäre, ihre Pflegestelle in Deutschland nicht verlassen habe können und demnach in Österreich weder Aufenthalt noch Wohnsitz gehabt hätte. Ebenso wenig hätte die Bw selbst Aufenthalt noch Wohnsitz im Sinne der österreichischen Abgabenvorschriften in Österreich gehabt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die für den Gegenstandsfall maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen lauten:

Gemäß § 6 Abs 1 Erbschaftssteuergesetz (ErbStG) 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;
2. für den Erbanfall, soweit er in inländischem landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen 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.

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung gelten als Inländer im Sinne dieses Bundesgesetzes:

1. österreichische Staatsbürger, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Die Begriffe Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt sind nach den Vorschriften der Bundesabgabenordnung (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 benutzen wird.

Der für die Anwendung der Abgabenvorschriften maßgebliche Wohnsitzbegriff fordert nicht die ununterbrochene tatsächliche Benützung der Wohnung. Es reicht hin, wenn eine Wohnung jährlich durch mehrere Wochen (zwei bis drei Monate) benutzt wird, wie es zB. der Fall ist, wenn sich der Steuerpflichtige in den Räumen zur Erholung anlässlich eines Inlandsbesuches,

zu Studienzwecken uä aufhält (vgl. VwGH 20.6.1990, 89/16/0020 und vom 17.9.1992, 91/16/0138). Als Anhaltspunkt für eine Mindestfrist für die Innehabung der Wohnung unter Umständen, die auf die Beibehaltung und Nutzung schließen lassen, wird in der Literatur auf die Sechsmonatsfrist des § 26 Abs. 2 BAO abgestellt (vgl. Ritz, BAO³, § 26, Tz 9, 11).

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

Der gewöhnliche Aufenthalt verlangt grundsätzlich die körperliche Anwesenheit des Betreffenden. Man kann nur einen gewöhnlichen Aufenthalt haben (vgl. Ritz aaO Tz 13).

Aus dem Vorbringen der Bw geht hervor, dass weder die Erblasserin zur Zeit ihres Todes noch die Erbin zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hatten. Mangels Inländereigenschaft tritt somit nach § 6 Abs. 1 Z 2 ErbStG die beschränkte Steuerpflicht nur für den Anfall der hier taxativ aufgezählten Vermögenschaften – im Gegenstandsfall der in Österreich gelegenen Liegenschaft – ein (vgl. VwGH 20.4.1989, 88/16/0045).

Da bei beschränkter Steuerpflicht nur das Vermögen der Steuer unterzogen wird, das in einem besonderen Naheverhältnis zum Inland steht, sind die Bestimmung des § 6 Abs. 4 ErbStG über einen Progressionsvorbehalt in den Fällen der beschränkten Steuerpflicht nicht anzuwenden. 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 (vgl. Fellner, Kommentar zu Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, § 6 Rz 10).

Gemäß § 14 Abs.2 ErbStG beträgt in den Fällen beschränkter Steuerpflicht der Steuerfreibetrag EUR 110. Er ist für Personen aller Steuerklassen einheitlich ohne Unterschied des Verwandtschaftsverhältnisses anzuwenden.

Gemäß § 20 Abs. 5 Satz 2 ErbStG sind, wenn sich die Besteuerung auf einzelne Vermögensgegenstände (§ 6 Abs. 1 Z 2 und Abs. 4) beschränkt, nur die in einer wirtschaftlichen Beziehung zu diesem Teile des Erwerbes stehenden Schulden und Lasten abzugfähig.

Der der österreichischen Erbschaftssteuer unterliegende steuerpflichtige Erwerb errechnet sich daher:

Dreifacher Einheitswert der Liegenschaft	34.337.91
--	-----------

(Hälftenanteil)	
abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs. 2 ErbStG	- 110,00
Todfallskosten in Österreich	- 1.105,81
Steuerpflichtiger Erwerb	33.122,10

Die Erbschaftssteuer errechnet sich daher wie folgt (in EUR):

Gemäß § 8 Abs 1 ErbStG (Steuerklasse I):

$$33.122,10 \times 3,5 \% = \underline{1.159,27}$$

Gemäß § 8 Abs 4 lit a ErbStG erhöht sich die nach Abs. 1 ergebende Steuer bei Zuwendungen an ein Kind um 2 v.H. des Wertes der durch die Zuwendung erworbenen Grundstücke, sohin

$$34.337,91 \times 2\% = \underline{686,76}.$$

Die Erbschaftssteuer beträgt somit (EUR):

Steuer gemäß § 8 Abs. 1	1.159,27
Zuzüglich Steuer gemäß § 8 Abs. 4	686,76
Erbschaftssteuer somit	EUR 1.846,03

Salzburg, am 20. Dezember 2010