



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Wilhelm Schneider, 1080 Wien, Alserstraße 23, vom 7. März 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 27. Februar 2007, ErfNr. betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer wird festgesetzt mit € 2.840,04
(gemäß [§ 8 Abs. 5 ErbStG 1955](#) 2% vom gemäß [§ 28 ErbStG 1955](#) abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von € 142.002,00).

Entscheidungsgründe

Mit Erbschaftssteuerbescheid vom 27. Februar 2007 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Berufungswerberin (Bw.) für einen Erwerb von Todes wegen als Erbin nach der im August 2005 verstorbenen N. Erbschaftssteuer gemäß [§ 8 Abs. 1 ErbStG 1955](#) in Höhe von € 6.013,74 ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb von € 100.229,00 und gemäß [§ 8 Abs. 4 ErbStG 1955](#) in Höhe von € 2.840,04 ausgehend von einem steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von € 142.002,00, somit insgesamt in Höhe von € 8.853,78 fest.

Da die Erblasserin sowie die Bw. lt. Aktenlage zum Zeitpunkt des Todes der Erblasserin deutsche Staatsbürger mit Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland waren und weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hatten, erfolgte die Besteuerung nach Maßgabe der Bestimmungen des [§ 6 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955](#).

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. ein, dass der hierländische Nachlass infolge der Pflichtteilsforderung der erbl. Tochter R. rechnerisch mit € 166.237,68 überschuldet sei und beantragte lediglich den Zuschlag gemäß [§ 8 Abs. 4 ErbStG 1955](#) in Höhe von € 2.840,04 festzusetzen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, dass die Pflichtteilsforderung nicht in Abzug gebracht werden könne, da die Bw. beschränkt steuerpflichtig sei.

Den Pflichtteilsschulden lägen nämlich reine Quotenansprüche zu Grund, weshalb ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit bestimmten Teilen des Nachlasses nicht auszumachen sei.

Im Vorlageantrag meinte die Bw., dass der Ansicht des Finanzamtes nicht gefolgt werden könne. Die Pflichtteilsforderung gründe vornehmlich auf in Österreich steuerbares, unbewegliches Vermögen. Die Abzugsfähigkeit der Schulden und Lasten bei beschränkter Steuerpflicht und in den Fällen, in denen ein Teil des Erwerbes auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens der inländischen Besteuerung entzogen sei, hänge lediglich davon ab, ob diese Schulden mit dem der inländischen Besteuerung unterliegenden Erwerbsteil in wirtschaftlicher Beziehung stünden.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mit der Frage vorgelegt, ob der Pflichtteil bei beschränkter Steuerpflicht der Erben eine Abzugspost im Sinne des [§ 20 ErbStG 1955](#) bilde.

Auf Grund des unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.9.1967, 760/67 erfolgten Auftrages des Unabhängigen Finanzsenates, die Höhe einer allfälligen Überschuldung des in der Bundesrepublik Deutschland zu versteuernden Nachlasses zu ermitteln, gab das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat nach durgeführter Erhebung die in Deutschland zu versteuernden Aktiva mit einem Wert von € 235.211,59 und die Gesamtpassiva mit einem Betrag von € 401.906,05 (davon in wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem in Österreich zu besteuern dem Vermögen € 41.663,15; Bestattung € 7.143,00, Grabpflege € 280,00, Nachlasskosten in Deutschland € 5.123,90 und Pflichtteil € 347.696,00) bekannt. Daraus errechnete das Finanzamt aus dem in Deutschland zu besteuern den Anfall einen Überhang an Passiven in Höhe von € 125.031,31.

Über die Berufung wurde erwogen:

Fest steht, dass die Bw. von Todes wegen als Erbin nach der im August 2005 verstorbenen N. inländische Grundstücke mit einem steuerlich maßgeblichen Wert von € 142.002,70 erworben hat, und dass die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit diesem Erwerb stehenden Einkommensteuer, Steuerberatungskosten und Kosten der Regelung des Nachlasses insgesamt € 41.663,15 betragen haben,

dass die Erblasserin sowie die Bw. zum Zeitpunkt des Todes der Erblasserin deutsche Staatsbürger mit Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland waren und weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hatten

und dass die Differenz zwischen dem Wert des Erbanfalles ohne die inländischen Grundstücke und den Passiven ohne den in wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb der inländischen Grundstücke stehenden Passiva, das ist der Schuldenüberhang aus dem in Deutschland zu besteuernden Anfall – wie oben dargestellt und vom Finanzamt bekanntgegeben - € 125.031,31 beträgt.

Auf Grund des [§ 6 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955](#) 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.

In allen anderen Fällen ist die Steuerpflicht nach Z 2 leg.cit für den Erbanfall gegeben, 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.

Schulden und Lasten, die in wirtschaftlicher Beziehung zu nicht steuerbaren Teilen des Erwerbes stehen, sind gemäß [§ 20 Abs. 5 ErbStG 1955](#) 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.

Gemäß dem [Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Erbschaftsteuern](#) BGBl. 1955/220 (DBA-BRD) soll gemäß Artikel 1 vermieden werden, dass Nachlassvermögen von Erblassern, die zur Zeit ihres Todes in einem der beiden oder in beiden Vertragsstaaten ihren Wohnsitz hatten, in beiden Staaten zur Erbschaftsteuer herangezogen wird.

Nach Artikel 3 DBA-BRD wird unbewegliches Nachlassvermögen (einschließlich des Zubehörs), das in einem der Vertragsstaaten liegt, nur in diesem Staat besteuert.

Hatte der Erblasser zur Zeit seines Todes nur in einem der Vertragsstaaten seinen Wohnsitz so gilt gemäß Artikel 5 DBA-BRD für Nachlassvermögen, das nicht nach Artikel 3 oder Artikel 4 zu behandeln ist, dass dieses nur in diesem Staate besteuert wird.

Artikel 6 Abs. 1 DBA-BRD besagt, dass Schulden, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem in Artikel 3 oder Artikel 4 bezeichneten Nachlassvermögen stehen oder auf ihm sichergestellt sind, auf dieses Vermögen angerechnet werden. Sonstige Schulden werden auf das nach Artikel 5 zu behandelnde Vermögen angerechnet.

Wenn Nachlassvermögen der in Artikel 3 oder Artikel 4 bezeichneten Art in beiden Vertragsstaaten zu versteuern ist, so sind Schulden die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem in dem einen Staate zu versteuernden Vermögen dieser Art stehen oder auf ihm sichergestellt sind nach Abs. 2 leg.cit zunächst auf dieses Vermögen anzurechnen. Ein nicht gedeckter Rest wird auf das übrige in diesem Staate zu versteuernde Nachlassvermögen angerechnet. Wenn in diesem Staate kein anderes Nachlassvermögen zu versteuern ist, oder wenn sich bei der Anrechnung wieder eine Überschuldung ergibt, dann sind die restlichen Schulden auf das Nachlassvermögen in dem anderen Staat anzurechnen.

Gemäß Abs. 3 leg.cit. gelten Absatz 2 Sätze 2 und 3 sinngemäß, wenn sich nach Absatz 1 Satz 2 in einem der Vertragsstaaten eine Überschuldung ergibt.

Auf Grund des gegebenen Sachverhaltes ist das Finanzamt von einer beschränkten Steuerpflicht ([§ 6 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955](#)) ausgegangen und hat lediglich den Erwerb des inländischen Grundvermögens der Erbschaftssteuer unterzogen. Dem entsprechend hat das Finanzamt bei der Besteuerung mit dem angefochtenen Bescheid gemäß [§ 20 Abs. 5 ErbStG 1955](#) auch nur die in einer wirtschaftlichen Beziehung zu diesem Teile des Erwerbes stehenden Schulden und Lasten berücksichtigt. Beim geltend gemachten Pflichtteil handelt es sich entgegen der Ansicht der Bw. nicht um eine in wirtschaftlicher Beziehung zu bestimmten Vermögensteilen stehende Zahlungsverpflichtung.

Da die Erblasserin ihren Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland hatte, ist jedoch auf Grund des anzuwendenden Artikel 6 DBA-BRD ein sich aus den sonstigen Schulden bei dem in Deutschland zu besteuernden Erwerb ergebender ungedeckt verbliebener Schuldenrest bei der Besteuerung in Österreich zu berücksichtigen (vgl VwGH 28.9.1967, [0760/67](#)).

Die Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens gehen dem [§ 20 Abs. 5 ErbStG 1955](#) als lex specialis vor (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, Rz 36 zu § 20 ErbStG).

Da bei Berücksichtigung des vom Finanzamt erhobenen Überhanges der sonstigen Schulden von € 125.031,31 aus dem in Deutschland zu besteuerndem Erwerb in Österreich kein nach [§ 8 Abs. 1 ErbStG 1955](#) zu versteuernder Wert verbleibt, war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Juni 2013