WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili
Peter Winkler — Stefan Sandrini
Stefan Engele
Martina Malfertheiner — Oskar Malfertheiner
Stefano Seppi — Massimo Moser
Andrea Tinti — Michael Schieder
Roberto Cainelli
Rechtsanwalt - avvocato
Chiara Pezzi
Mitarbeiter – Collaboratori
Karoline de Monte — Iwan Gasser
Thomas Sandrini

Erbschafts- und Schenkungssteuer

Autor:

Stefan Sandrini

Bozen, 2023-03-13

© Copyright by

WINKLER & SANDRINI
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
39100 Bozen (BZ), Cavourstraße 23/c,

Telefon (0471) 06 28 28
Fax (0471) 06 28 29
E-Mail info@winkler-sandrini.it
Internet: http://www.winkler-sandrini.it

Erstellt mit OpenOffice.org Writer 7.3

Die Informationen in dieser Publikation wurden mit größter Sorgfalt zusammengestellt und immer auf ihre Richtigkeit überprüft. Dennoch sind Fehler nicht ganz auszuschließen. Autor und Herausgeber übernehmen keine Gewähr oder Haftung für Schäden, die durch die Anwendung der in dieser Broschüre enthaltenen Informationen entstehen können. Zu beachten ist, dass Gesetze und Interpretationen auch kurzfristig abgeändert werden können und daher Anwendungsprobleme grundsätzlich nicht auszuschließen sind. Die vorliegenden Seiten wurden März 2023 verfasst und basieren auf dem derzeitigen Wissenstand. In dieser Broschüre ist die Meinung des Autors wiedergegeben, die sich nicht mit derjenigen des Herausgebers decken muss. Die Originalversion ist die deutsche Ausgabe. Übersetzungsfehler in der eventuellen italienischen Version können nicht ausgeschlossen werden.

Die Rechte an diesem Werk liegen bei WINKLER & SANDRINI. Der Inhalt steht unter den Creative Commons Lizenzbedingungen CC-by-sa 2.5 Italy und kann unter diesen Bedingungen (by = Namensnennung; sa = Weitergabe unter gleichen Bedingungen) bearbeitet, vervielfältigt, verbreitet und öffentlich zugänglich gemacht werden.

© WINKLER & SANDRINI

1 Inhaltsverzeichnis

1 Inhaltsverzeichnis....3
2 Einführung....6
3 Gegenstand....6
3.1 Allgemeine Definition....6
3.2 Übertragungen....6
3.3 Arten von Schenkungen....7
3.4 Vermutete Schenkungen (Registersteuergesetz)....7
3.5 Indirekte Schenkungen....10
3.5.1 Definition der indirekten Schenkung....10
3.5.2 Steuerbefreite indirekte Schenkungen....10
3.5.3 Besteuerte indirekte Schenkungen....11
3.5.4 Nicht formalisierte indirekte Schenkungen....12
3.5.5 Übersicht: Besteuerung indirekter Schenkungen....13
3.6 Zusammenfassung....13
3.7 Versteckte Schenkung....13
4 Subjektive Voraussetzung....14
4.1 Verwandte in gerader Linie....14
4.2 Verwandtschaftsgrade....15
4.3 Schwägerschaft....15
5 Territoriale Voraussetzung....16
5.1 Erblasser und Schenker....16
5.1.1 Unbeschränkte Steuerpflicht....16
5.1.2 Beschränkte Steuerpflicht....16
5.1.3 Übersicht....16
5.2 Zurechenbarkeit der Güter und Rechte....17
5.3 Doppelbesteuerungsabkommen....17
6 Befreiungen....19
6.1 Objektive Befreiungen....19
6.1.1 Objektive Befreiungen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer....19
6.1.1.1 Bestimmte Zuwendungen zur Belohnung....19
6.1.1.2 Bestimmte indirekte Schenkungen....19
6.1.1.3 Befreiung für Betriebe und Gesellschaften....20
6.1.1.4 Firmenwert....21
6.1.2 Objektive Befreiungen nur von der Erbschaftssteuer....21
6.1.2.1 Öffentliche Wertpapiere....21
6.1.2.2 Individuelle Sparpläne (PIR)....21
6.2 Subjektive Befreiungen....21
6.3 Subjektive zweckgebundene Befreiungen....22
6.4 Befreiungen zum Schutz Behinderter....23
6.5 Andere Befreiungen....23
7 Zuständiges Steueramt....24
8 Höhe der Steuer....25
8.1 Erbschaftssteuer....25
8.2 Schenkungssteuern....25
8.3 Freibetrag....26
9 Erbschaftssteuer....28
9.1 Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer....28
9.2 Vorausgegangene Schenkungen....28
9.3 Erbmasse....29
9.4 Gesetzlichen Vermutung von Geld, Schmuck, und Mobilien....30

© WINKLER & SANDRINI

9.5 Objektive Befreiungen....30
9.6 Kulturgüter....31
9.7 Verwaltungsstrafen....32
9.8 Wertermittlung der Erbmasse....32
9.8.1 Immobilien....32
9.8.1.1 Grundstücke....32
9.8.1.2 Gebäude....33
9.8.2 Dingliche Rechte....33
9.8.3 Unternehmen....35
9.8.3.1 Befreiung....35
9.8.3.2 Bewertung....35
9.8.3.2.1 Ohne Inventar....35
9.8.3.2.2 Mit Inventar....35
9.8.3.2.3 Firmenwert....36
9.8.4 Schiffe und Boote....36
9.8.5 Flugzeuge....36
9.8.6 Gesellschaftsanteile....36
9.8.6.1 Aktien....37
9.8.6.2 Andere Gesellschaftsanteile....37
9.8.6.3 Freiberuflersozietäten....38
9.8.6.4 Zusammenhang mit der Einkommenssteuer....38
9.8.7 Obligationen und andere Wertpapiere....38
9.8.7.1 Allgemeine Hinweise....38
9.8.7.2 Obligationen und Wertpapiere die an der Börse gehandelt sind....38
9.8.7.3 Obligationen und Wertpapiere die nicht an der Börse gehandelt sind....38
9.8.7.4 Fonds....39
9.8.7.5 Individuelle Sparpläne (PIR)....39
9.8.7.6 Papiere als Teil des Betriebsvermögens....39
9.8.7.7 Öffentliche Wertpapiere....39
9.8.8 Leibrenten und Pensionen....40
9.8.9 Begründung eines Familiengutes....40
9.8.10 Forderungen....40
9.8.10.1 Forderungen allgemein....40
9.8.10.2 Steuerbonus für Wiedergewinnungsarbeiten....41
9.8.11 Andere Güter....41
9.9 Passiva....42
9.9.1 Arztspesen....43
9.9.2 Kosten für die Beerdigung....43
9.9.3 Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen....43
9.9.4 Verbindlichkeiten gegenüber Banken....43
9.9.5 Verbindlichkeiten aus einem Arbeitsverhältnis....43
9.9.6 Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Körperschaften....43
9.9.7 Verbindlichkeiten aus Scheidung....44
9.9.8 Verbindlichkeiten als Unternehmen....44
9.9.9 Spesen für die Veröffentlichung des Testamentes....44
9.10 Verpflichtung der Bank....44
9.11 Verminderung der Erbschaftssteuer....44
9.11.1 Nachfolgende Erbschaft innerhalb von 5 Jahren....44
9.11.2 Kulturgüter ohne Denkmalschutz....45
9.11.3 Landwirtschaftliche Grundstücke und Gebäude....45
9.11.4 Immobilien eines handwerklichen Familienbetriebes....46

© WINKLER & SANDRINI

9.11.5 Unternehmen und Betriebsgebäude im Berggebiet....46
9.11.6 Ausländische Erbschaftssteuer....46
9.12 Erbschaftssteuer Erklärung....46
9.12.1 Erklärung....46
9.12.2 Befreiung....47
9.12.3 Strafen....48
9.12.3.1 Normale Strafe....48
9.12.3.2 freiwillige Berichtigung....48
9.12.3.3 Verspätete Abgabe der Erbschaftssteuererklärung....48
9.13 Berechnung der geschuldeten Steuern....48
10 Verpflichtung für Dritte....50
10.1 Gemeinde....50
10.2 Öffentliche Ämter und Amtspersonen....50
10.3 Schuldner des Verstorbenen....50
10.4 Banken....50
10.4.1 Kontosperrung....50
10.4.2 Bescheinigung Verbindlichkeiten gegenüber der Bank....50
10.4.3 Bescheinigung über Befreiung....51
11 Schenkungssteuer....52
11.1 Registrierung....52
11.2 Verzicht auf Fruchtgenuß....52
12 Andere Steuern....52
13 Europäisches Nachlasszeugnis....53
14 Schlussbemerkungen....54
15 Muster für Verbesserungsvorschläge....55
16 Vordruck Mod. 11 – 237....56

© WINKLER & SANDRINI

2 Einführung

Die Erbschafts- und Schenkungssteuer ist in Italien im D.Lgs 346 vom 31.10.1990 geregelt.[1] Sie wurde mit einigen Änderungen ab 3.10.2006 wieder eingeführt[2] nachdem sie vom 25.10.2001 bis 2.10.2006 nicht geschuldet war.

Im folgenden erläutern wir die wesentlichen Bestimmungen.

Vorliegende Arbeit ist im Laufe mehrjähriger Erfahrungen im regen Austausch mit Kunden, Kundenberatern von Banken und Steuerberatern durch deren Anregungen und Fragen entstanden und fortlaufend weiterentwickelt worden.
Sollten anlässlich der Lektüre Fragen auftauchen, bitten wir um eine entsprechende Mitteilung mittels E-Mail. Zu diesem Zweck ist auf Seite 55 eine Vorlage vorbereitet. Denn nur durch konstruktive Kritik sind wir in der Lage diese Abhandlung und unsere Dienstleitungen für unsere Kunden zu verbessern.

3 Gegenstand

3.1 Allgemeine Definition

Gegenstand der **Erbschaftssteuer** sind **Übertragungen** von Gütern und Rechten sowie die Begründung von Zweckbestimmungen[3] durch **Tod**.[4]

Gegenstand der **Schenkungssteuer** sind **Übertragungen** von Gütern und Rechten sowie die Begründung von Zweckbestimmungen durch Schenkung oder anderer unentgeltlicher Zuwendungen unter **Lebenden**.[5]

3.2 Übertragungen

Als Übertragung gelten für die Erbschafts- und für die Schenkungssteuer **auch** nachfolgende Rechtsgeschäfte:[6]

- die **Begründung** dinglicher Nutzungsrechte[7] wie:
  - Überbaurecht[8]
  - Fruchtgenussrecht[9]
  - Recht zum Gebrauch[10]
  - Wohnungsrecht[11]
- der **Verzicht** auf
  - dingliche Rechte (wie z.B. Verzicht auf ein Fruchtgenussrecht) oder
  - Forderungen[12]
- die Begründung von Renten oder Pensionen
- bei Verschollenen:
  - die Einweisung in den einstweiligen Besitz des Vermögens des Verschollenen[13]
  - die Todeserklärung über einen Verschollenen[14]

1 Veröffentlicht in der Sonderbeilage zum Amtsblatt der Republik Nr. 277 vom 27.11.1990
2 Art. 2 Abs. 47 DL 262 vom 3.10.2006
3 „vincoli di destinazione“ Art. 2 Abs. 47 DL 262/2006, dazu zählen auch die Begründungen von “Trusts”
4 Art. 1 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
5 Art. 1 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
6 Art. 1 Abs. 2 und 3 D.Lgs. 346/1990
7 „costituzione di diritti reali di godimento“
8 Art. 952 ZGB
9 Art. 978 ZGB
10 Art. 1021 ZGB
11 Art. 1022 ZGB
12 z.B. Verzicht auf die Rückzahlung einer Finanzierungsanleihen des Gesellschafters
13 Art. 50 ZGB
14 Art. 58 ZGB

© WINKLER & SANDRINI

- die **vermutete Schenkung**[15] gemäß Registersteuer[16]
- **indirekte Schenkungen** die aus Akten hervorgehen die registriert werden[17]

Die gesetzlich vermuteten **Schenkungen** und bestimmte indirekte **Schenkungen** gelten auch für die **Erbschaftssteuer**, da sie gegebenenfalls den Freibetrag reduzieren.

Hinweis:
Schenkung einer Immobilie der Eltern an die Kinder mit Rückbehalt des
- Wohnrechtes?
- oder Fruchtgenussrechtes?
Unterschied:
Wohnrecht = **nur Wohnen**, nicht übertragbar, nicht pfändbar
Fruchtgenussrecht = **jede Verwendung** so z.B. auch vermieten, übertragbar, pfändbar
in beiden Fällen ist die Einkommenssteuer IRPEF und die Gemeindeimmobiliensteuer GIS vom Inhaber des Rechtes geschuldet

3.3 Arten von Schenkungen

Für die Schenkungssteuer werden Schenkungen grundsätzlich unterschieden in:[18]

- **typische Schenkungen** in Form einer öffentlichen Urkunde
- **Schenkungen im Ausland** zugunsten von Personen die in Italien ansässig sind, wenn:[19]
  - der Schenkungsgeber seinen Wohnsitz in Italien hat
  - oder wenn es Güter oder Rechte betrifft die sich in Italien befinden
- gesetzlich, von der Registersteuer, **vermutete** Schenkungen
- andere **indirekte** Schenkungen[20]
  - von Schenkungssteuer befreit
  - von Schenkungssteuer **nicht** befreit

3.4 Vermutete Schenkungen (Registersteuergesetz)

Vermutete Schenkungen[21] sind im Registersteuergesetz[22] verankert und stellen eine gesetzliche Vermutung dar. Gegen diese Vermutung ist der Gegenbeweis zulässig.[23]
Solche vermutete Schenkungen liegen vor:
bei Übertagungen
von:

- Immobilien und/oder
- Gesellschaftsanteilen mit einem Wert des Anteils oder der Differenz zwischen Kaufpreis und Wert des Anteils über 180.759,91 Euro[24]

an:

- den Ehepartner oder
- an Verwandte in gerader Linie

wenn die Summe der Übertragungssteuern (Mehrwertsteuer, Registersteuer, Hypothekar- und Katastergebühren, Finanztransaktionssteuer[25]) **niederer** sind als die Schenkungssteuern.

15 „donazione presunta“
16 Art. 26 Abs. 1 DPR 131/1986
17 Art. 1 Abs. 4-bis D.Lgs. 346/1990
18 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E vom 16.11.2000] Pkt. 2.2.10 Abschnitt „liberalità indirette“
19 [Erlass der Direktion der Einnahmen Lombardei Nr. 904-3 vom 20.5.2015]
20 Art. 809 ZGB
21 „donazione presunta“
22 Art. 26 Abs. 1 DPR 131/1986
23 Urteil des Verfassungsgerichtshofes Nr. 41 vom 25.2.1999, vgl. [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 119/E vom 27.5.1999] und [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E vom 16.11.2000] Pkt. 2.2.10, „presunzione di liberalità“
24 350.000.000 Lire. Dieser Limit wurde vom Registersteuergesetz festgelegt und hat grundsätzlich nichts mit dem Limit der Besteuerung indirekter vom Steueramt festgestellter Schenkungen zu tun.
25 tobin tax, Art. 1 Gesetz 228/2012 und DM 21.02.2013

© WINKLER & SANDRINI

Ausgenommen sind gleichwertige Tauschverträge von Immobilien.

Derzeit ist die Schenkungssteuer aufgrund des hohen Freibetrages von 1 Mio. Euro pro Beschenkten und des niederen Steuersatzes von 0% bis 4% in gerader Linie sehr günstig. Daher kommt diese gesetzliche relative[26] Vermutung[27] nicht zur Anwendung da bei Immobilien die Registersteuer mit 9% oder die Mehrwertsteuer mit 22% ohne Freibetrag in jedem Fall höher ist als die Schenkungssteuer.
Bei dieser Vergleichsrechnung ist zu berücksichtigen, dass:

- eventuelle Begünstigungen für die Registersteuer, die nur für **Kauf**verträge gelten, bei dieser Überprüfung nicht angewendet werden können,[28]
- Begünstigungen die sowohl für Kaufverträge als auch für Schenkungen gelten hingegen schon.[29]

Zu diesem Zweck müssen die Vertragspartner bei Übertragungen von Immobilien oder Gesellschaftsanteilen im Akt erklären ob ein Verwandtschaftsverhältnis vorliegt oder nicht.[30]

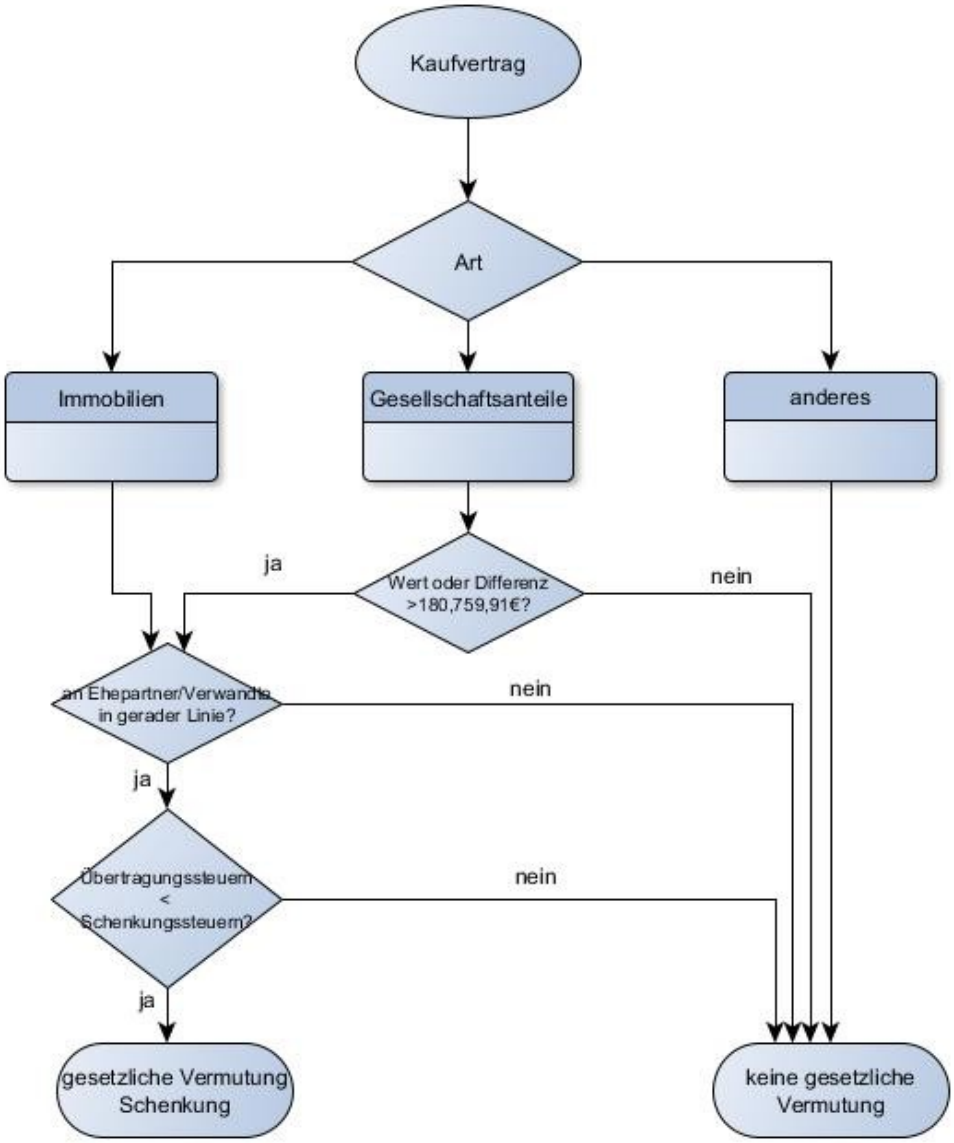
Diese gesetzliche Vermutung einer Schenkung für steuerliche Zwecke gilt unabhängig davon ob die Übertragung der Immobilie mit MwSt. erfolgt. Um diese Vermutung, falls sie greift, zu widerlegen muss der Steuerpflichtige nachweisen, dass der Kaufpreis tatsächlich bezahlt wurde.[31]

Dieser Entscheidungsbaum soll helfen schnell feststellen zu können ob eine vermutete Schenkung aus steuerlicher Sicht vorliegt.

Hinweis:
In Vergangenheit gab es verschiedene politische Aussagen und konkrete Gesetzesvorschläge[32] zur Reduzierung der hohen Freibeträge und zur Erhöhung der niederen Steuersätze für die Schenkungs- und Erbschaftssteuer. Diese wurden bisher allerdings nicht umgesetzt. Sollten dies geschehen erhält die gesetzliche Vermutung einer Schenkung wieder mehr Gewicht.

26 Urteil des Verfassungsgerichtshofes Nr. 41 vom 25.2.1999, vgl. [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 119/E vom 27.5.1999] und [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E vom 16.11.2000] Pkt. 2.2.10, „presunzione di liberalità“
27 ursprünglich als absolut „juris et de jure“ eingestuft; vgl. [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 25/240998 vom 10.5.1984]
28 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 25/240998 vom 10.5.1984] und [Erlass des Finanzministeriums Nr. 200091 vom 3.8.1985]
29 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 51/250982 vom 16.7.1985]
30 Art. 26 Abs. 2 DPR 131/1986
31 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 6674 vom 6.4.2016
32 Gesetzesvoranschlag C.2830/2015 sieht eine Freibetrag von 500.000,00 und einen Steuersatz von 7% anstatt von 4% vor.

© WINKLER & SANDRINI



Hinweis:
Vermutete Schenkungen werden nicht von Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz geregelt sondern vom Registersteuergesetz. Es geht darum die höhere Steuer zu ermitteln. Diese Prüfung ist bei jedem einzelnen Akt durchzuführen.
So können beispielsweise mehrere unabhängige Quotenübertragungen durchgeführt werden deren kumulierte Gesamtsumme den Betrag von 180.759,91 Euro überschreitet ohne dass das zu einer steuerlich vermutetet Schenkung führt.

© WINKLER & SANDRINI

Beispiel zur Feststellung einer vermuteten Schenkung:

Baueinheit	Kategorie	Fläche	Ertrag	OMI Marktwert (min)	5,00%	Koeffizient	Mindestwert
1	A/2	145	728,20	406.000,00	764,61	120	91.753,20
2	A/2	145	728,20	406.000,00	764,61	120	91.753,20
3	A/2	145	728,20	406.000,00	764,61	120	91.753,20
4	A/2	145	728,20	406.000,00	764,61	120	91.753,20
5	A/2	169	849,57	473.666,67	892,05	120	107.045,82
6	A/2	145	728,20	406.000,00	764,61	120	91.753,20
7	A/2	145	728,20	406.000,00	764,61	120	91.753,20
8	A/2	145	728,20	406.000,00	764,61	120	91.753,20
9	A/2	133	383,47	372.166,67	402,64	120	48.317,22
10	A/2	121	348,61	338.333,33	366,04	120	43.924,86
11	A/2	109	313,75	304.500,00	329,44	120	39.532,50
12	C/2	22	85,22	61.600,00	89,48	120	10.737,72
				4.392.266,67			**891.830,52**

Erbschaftssteuer bei 2 Kindern und Ehepartner		
Marktwert	4.392.266,67	891.830,52
Freibetrag	3.000.000,00	3.000.000,00
Bemessungsgrundlage 1	1.392.266,67	0,00
10% Mobilien	139.226,67	0,00
Bemessungsgrundlage 2	1.531.493,33	0,00
Erbschaftssteuer	**61.259,73**	**0,00**

Überprüfung ob vermutete Schenkung bei Kaufvertrag		
9% Registersteuer bei Kaufvertrag	395.304,00	80.264,75
Schenkungsvertrag	61.259,73	0,00
	KEINE vermutete Schenkung	KEINE vermutete Schenkung

3.5 Indirekte Schenkungen

3.5.1 Definition der indirekten Schenkung

Als indirekte Schenkungen[33] gelten informelle Übertragungen die nachfolgend in Akten genannt werden die zur Registrierung vorgelegt werden.
Bei indirekte Schenkungen handelt es sich im Wesentlichen um Übertragungen die nicht in der Form der öffentlichen Urkunde durchgeführt wurden die aber die selben Auswirkungen wie Schenkungen haben.[34]

Bei indirekten Schenkungen ist zu unterscheiden in Rechtsgeschäfte zwischen **Schenker**:

- und **Begünstigten**
  - die korrekt formalisiert sind
  - die **nicht** formalisiert sind (z.B. Auslagen ohne Ausgleichung[35])
- und einem Dritten, die korrekt formalisiert sind und Auswirkungen auf den Begünstigten haben (z.B. indirekte Schenkungen von Immobilien bzw. Unternehmen[36]).

sowie zwischen indirekten Schenkungen die:

- **nicht** der Schenkungssteuer unterliegen
- der Schenkungssteuer unterliegen

3.5.2 Steuerbefreite indirekte Schenkungen

Zu den indirekten Schenkungen die **nicht** der Schenkungssteuer unterliegen zählen

33 „liberalità indirette“
34 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E vom 16.11.2000] Pkt. 2.2.10, vgl. dazu auch Urteile des Kassationsgerichtshofes Nr. 12563 vom 22.9.2000, 2149 vom 31.1.2014, 11491 vom 23.5.2014, 3819 vom 25.2.2015, 13117 vom 30.12.1997, 468 vom 14.1.2010, 23297 vom 3.11.2009, 23297 vom 3.11.2009, 19601 vom 29.9.2004
35 Art. 742 ZGB
36 Art. 1 Abs. 4-bis D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

1. indirekte Schenkungen die in Zusammenhang mit
   - der Übertragung von Immobilien
   - der Begründung von dinglichen Rechten
   - der Übertragung von Unternehmen

   stehen **und**
   - der proportionalen Registersteuer oder der MwSt. unterliegen
   - im Vertrag ausdrücklich als indirekte Schenkung genannt werden.[37]

   Diese sind in einem Kaufvertrag **formalisierte** Rechtsgeschäfte zwischen dem Schenker[38] und einem Dritten[39] mit Auswirkungen auf den Begünstigten[40].

2. Auslagen die nicht[41] der Ausgleichung[42] unterworfen sind.[43] Es handelt sich meist um indirekte Schenkungen da diese zwar zwischen Schenker und Begünstigten durchgeführt werden aber in der Regel **nicht formalisiert** sind;

3. Schenkungen von mäßigem Wert.[44] [45] Auch hier handelt es sich meist um indirekte Schenkungen da diese ebenfalls zwischen Schenker und Begünstigten durchgeführt werden aber normalerweise ebenfalls **nicht formalisiert** sind.

Die indirekten Schenkungen in Zusammenhang mit der Übertragung von Immobilien, dinglichen Rechten darauf und Unternehmen unterliegen nicht der Schenkungssteuer unabhängig davon ob diese zwischen Verwandten erfolgen. Bei diesen indirekten Schenkungen zwischen Verwandten finden die Bestimmungen zur vermuteten Schenkung[46] keine Anwendung.[47]

Die Rechtsprechung geht davon aus, dass indirekte Schenkungen von Immobilien oder Unternehmen im entsprechenden Akt ausdrücklich als solche genannt werden müssen, damit die Befreiung von der Schenkungssteuer anerkannt wird.[48]

3.5.3 Besteuerte indirekte Schenkungen

Der Schenkungssteuer unterliegen alle anderen indirekten Schenkungen, wenn sie in einem nachfolgenden Akt, der zur Registrierung vorgelegt, wird genannt sind.[49]

Ein Beispiel für eine indirekte Schenkung ist der Abschluss eines Bankvertrages zwischen einem Kunden (Schenker) und der Bank (Dritter) mit dem ein Bank- oder Wertpapierdepotkonto auf dem sich der zu übertragende Betrag befindet, auch auf einen weiteren Namen (Begünstigter) lauten soll. Dadurch erfolgt die Übertragung in das Miteigentum dieses Betrages. Dieses Rechtsgeschäft ist rechtlich gültig[50] da der Vertrag mit einem Dritten (Bank) abgeschlossen wurde. Diese indirekte Schenkung unterliegt aber grundsätzlich der Schenkungssteuer, nachdem sie nicht als Befreiung genannt ist.[51] Die Schenkungssteuer kommt allerdings nur dann zur Anwendung wenn diese indirekte Schenkung in einem nachfolgenden Akt, der zur Registrierung vorgelegt wird, genannt ist und der Betrag 180.759,91 Euro übersteigt.

37 Art. 1 Abs. 4-bis D.Lgs. 346/1990
38 z.B. Eltern die den Kauf der Immobilie zur Gänze oder teilweise bezahlen
39 z.B. Verkäufer der Immobilie
40 z.B. Käufer der Immobilie der zur Gänze oder teilweise nicht selbst zahlt
41 Art. 742 ZGB
42 Art. 737 ZGB
43 Art. 1 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
44 Art. 783 ZGB
45 Art. 1 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
46 Vgl. Pkt. 3.4 Auf Seite 7
47 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E vom 16.11.2000] Pkt. 2.2.10 Abschnitt „liberalità indirette“
48 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 13133 vom 24.06.2016
49 Art. 1 Abs. 4-bis D.Lgs. 346/1990
50 auch wenn kein notarieller Schenkungsvertrag mit dem Beschenkten abgeschlossen wurde
51 Kassationsurteil gemeinsame Sektionen Nr. 18725 vom 27.7.2017, vgl. dazu auch das Urteil Nr. 4862vom 28.2.2018, vgl. dazu auch Busani Angelo und Smaniotto Elisabetta Sì a donazioni sul conto cointestato in Il Sole 24 ore vom 26.03.2018

© WINKLER & SANDRINI

Hinweis:
Die Bank selbst hat diesbezüglich keine weitere Verantwortung nachdem die indirekte Schenkung zwischen dem Schenker und dem Beschenkten stattgefunden hat.
Die Bank hat erst im Falle einer Erbschaft vorgesehen Verpflichtungen einzuhalten.

Als indirekte Schenkungen gelten auch folgende Verträge, wenn:

- die Schuld von einem Dritten (=Schenker) getilgt wird. Der Schuldner ist somit der Beschenkte.
  Dies stellt einen Vertrag zwischen Schenker und Dritten (Gläubiger) zugunsten des Begünstigten (Schuldner) dar.
- etwas zu einem sehr **niederen Kaufpreis** erworben wird. Die Differenz zum Marktwert stellt für den Käufer (Beschenkte) eine Schenkung dar.
  Keine indirekte Schenkung stellt der niedere Kaufpreis dann dar, wenn beispielsweise der Verkäufer sich das Fruchtgenussrecht zurückbehält und der Wert dieses Rechtes dem Preisunterschied entspricht:
  Es ist ein Vertrag zwischen Verkäufer (Schenker) und Käufer (Begünstigter).
- etwas zu einem sehr **hohen Kaufpreis** erworben wird. Die Differenz zum Marktwert stellt für den Verkäufer (Beschenkte) eine Schenkung dar:
  Vertrag zwischen Käufer (Schenker) und Verkäufer (Begünstigter).

Das Steueramt kann die Schenkungssteuer für grundsätzlich steuerpflichtige indirekte Schenkungen nur dann feststellen und vorschreiben wenn beide der nachfolgenden Voraussetzungen gleichzeitig zutreffen:[52]

- die indirekte Schenkung geht aus einer Erklärung des Steuerpflichtigen im Rahmen der Steuerfestsetzung hervor, so z.B. in einem Akt der registriert wird oder als Erklärung in einem Steuerfeststellungsverfahren;
- die indirekte Schenkung macht einen Betrag von mehr als 180.759,91 Euro aus.

Hinweis:
Einige Steuerämter stellten aufgrund der Inanspruchnahme der sogenannten voluntary disclosure[53] und den darin gemachten Erklärungen im Nachhinein indirekte Schenkungen fest und forderten die entsprechende Schenkungssteuer.[54]

3.5.4 Nicht formalisierte indirekte Schenkungen

Nicht als indirekte Schenkungen und somit auch rechtlich nicht als Schenkungen anerkannt, gelten hingegen nachfolgende nachdem ein Vertrag bzw. die dritte Partei fehlt:

- die **Übergabe von Wertpapieren** da die Funktion des Wertpapiers lediglich einen Geldbetrag ersetzt: es fehlt die korrekte Formalisierung
- die **Ausstellung eines Schecks** an den Begünstigten: es fehlt die korrekte Formalisierung
- ein **Indossament eines Schecks oder Wechsels** auf den Begünstigten: es fehlt die korrekte Formalisierung
- **Banküberweisung**: es fehlt die korrekte Formalisierung

Diese Übertragungen unter Lebenden werden nicht als Schenkung anerkannt. Dies hat somit Auswirkungen:

- rechtlicher Natur, wie z.B. auf eventuelle Erbschaftsstreitfälle
- steuerlicher Natur: das Steueramt kann den Vermögenszuwachs als Schwarzeinkünfte betrachten

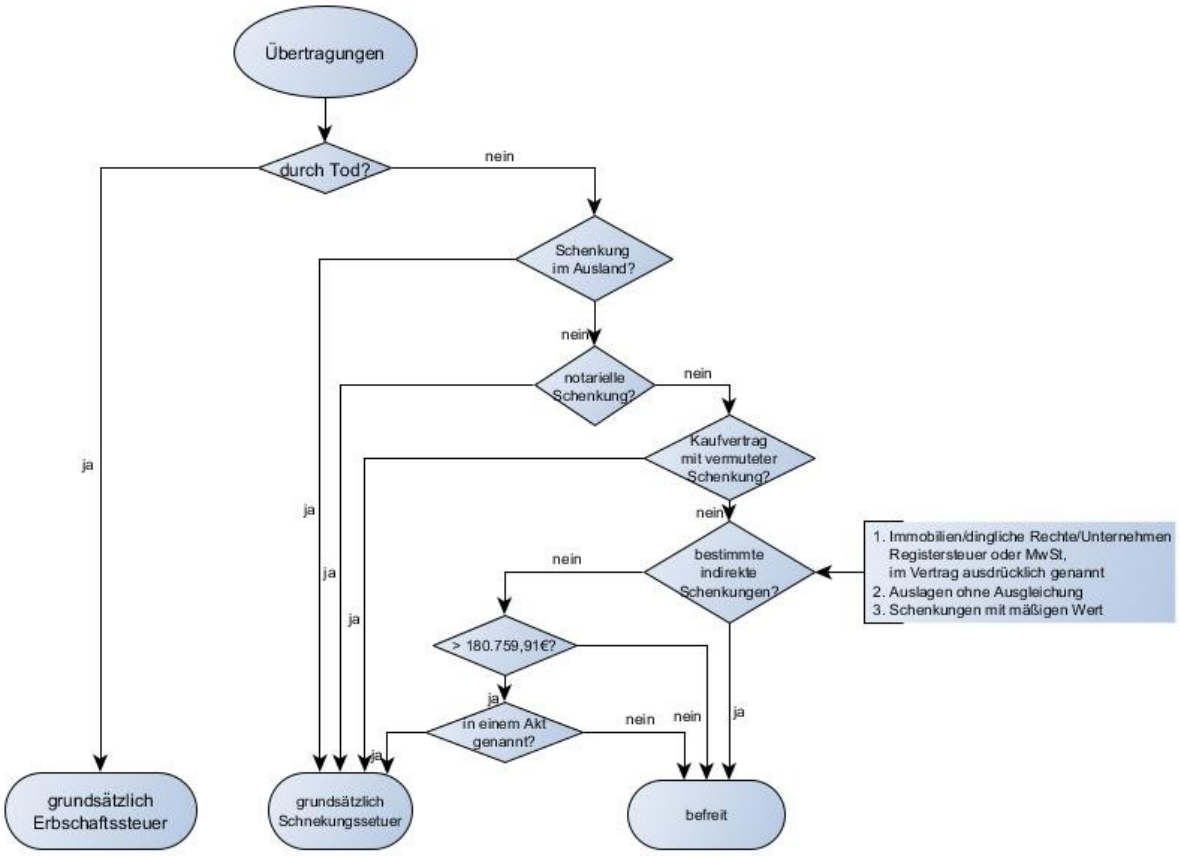
52 Art. 56-bis Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
53 Gesetz 186/2014
54 Vgl. Cissello Alfio in Eutekne Info vom 13.3.2017 „Liberalità indiretta con prova rigorosa“

© WINKLER & SANDRINI

3.5.5 Übersicht: Besteuerung indirekter Schenkungen

Rechtsgeschäfte zwischen Schenker und	steuerfrei	grundsätzlich besteuert
Begünstigten		
- formalisiert		- Verkauf mit Preis unter Marktwert - Kauf mit Preis über Marktwert
		KEINE Schenkung: - versteckte Schenkung !
- nicht formalisiert	- Auslagen ohne Ausgleichung - Schenkungen von mäßigem Wert	**KEINE Schenkung**: - Übergabe von Wertpapieren - Scheck an Begünstigten - Überweisung an Begünstigten !
	KEINE Schenkung: - bestimmte Schenkungen zur Belohnung	
einem Dritten	- Abtretung von Immobilien/Unternehmen	- Bankkonto auf weiteren Namen - Zahlung der Schuld durch Dritten

3.6 Zusammenfassung



Dieser Entscheidungsbaum soll helfen schnell einen Überblick darüber zu erhalten ob eine Übertragung von der Schenkungssteuer befreit ist.

3.7 Versteckte Schenkung

Rechtsgeschäfte die formell korrekt abgewickelt wurden aber inhaltlich zu einem Ergebnis führen das einer Schenkung gleich kommt, können beanstandet werden. Die Folge davon ist, dass in Ermangelung der von Gesetz vorgesehenen formellen Auflagen, das Rechtsgeschäft für null und nichtig erklärt wird. Dies nachdem für Schenkungen eine notarielle Urkunde verpflichtend vorgesehen ist.

Ein Beispiel davon ist der formalisierte Kaufvertrag von Gesellschaftsanteilen innerhalb der Familie der lediglich zum Zweck des Ausschlusses anderer Familienmitglieder vorgenommen wurde.[55]

55 Urteil des Oberlandesgerichtes Mailand Nr. 3540 vom 30.12.2020

© WINKLER & SANDRINI

4 Subjektive Voraussetzung

Die **Erbschaftssteuer** ist von den Erben und den Pflichtteilsberechtigten[56] geschuldet.[57]

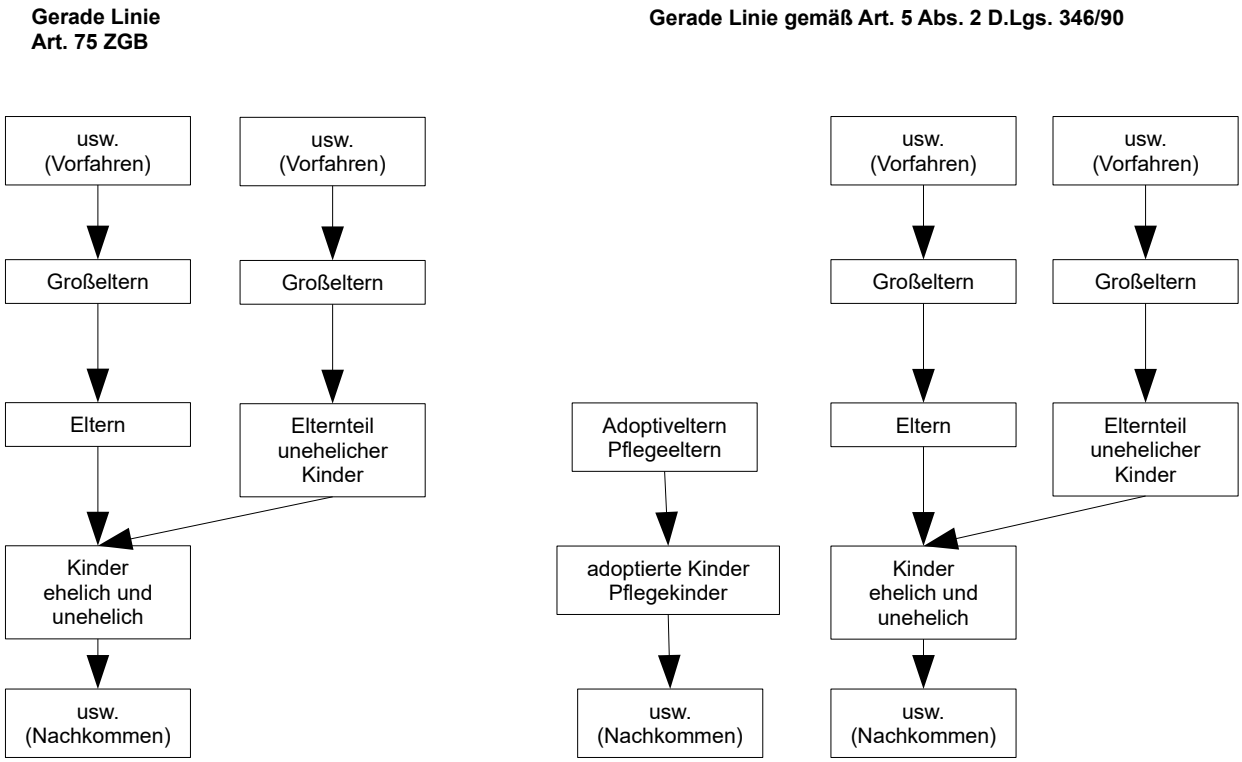
Die **Schenkungssteuer** ist von den Beschenkten und von den Begünstigten bei anderen unentgeltlichen Übertragungen geschuldet.[58]

Aus diesem Grund besteht, im Gegensatz zur Registersteuer, auch keine solidarische Haftung zwischen dem Schenkungsgeber und dem Beschenkten bzw. Begünstigten.[59]

4.1 Verwandte in gerader Linie

Für die Erbschafts- und Schenkungssteuer gelten als Verwandte in **gerader** Linie, die:[60]

- Eltern
- ehelichen Kinder
- nichteheliche Kinder
- jeweiligen Vorfahren und Nachkommen (z.B. Enkel) in gerader Linie
- Adoptierende und Adoptierte, sowie deren Nachkommen[61]
- Pflegeeltern und Pflegekinder



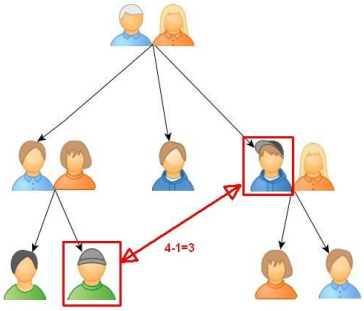
56 Art. 536 ZGB
57 Art. 5 Abs. 1 und Art. 36 D.Lgs. 346/1990
58 Art. 5 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
59 Urteil der Zentralen Steuerkommission Nr. 1385/23/85 vom 20.1.1986 sowie Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion 1, Nr. 1903 vom 17.2.1992
60 Art. 75 BGB und Art. 5 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
61 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 157/E vom 22.07.1996]

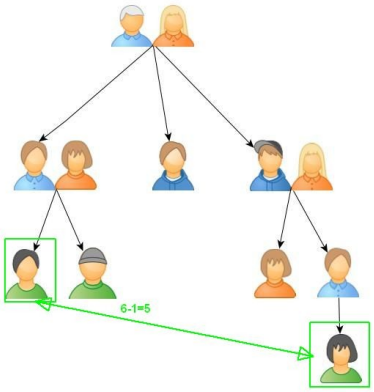
© WINKLER & SANDRINI

4.2 Verwandtschaftsgrade

Die Grade der Verwandtschaft werden nach der Zahl der Generationen, die aufsteigend zwischen dem einen Verwandten und der gemeinsamen Stammesperson und absteigend zwischen dieser und dem anderen Verwandten liegen, berechnet, wobei die Generation der Stammesperson immer unberücksichtigt bleibt.[62]

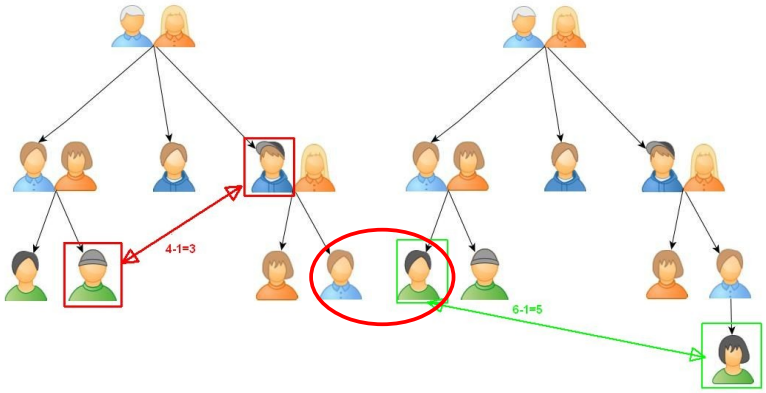
Hinweis:
Zählung der Köpfe abzüglich 1





4.3 Schwägerschaft

Schwägerschaft ist das Band zwischen einem Ehegatten und den Verwandten des anderen Ehegatten.
Wie jemand nach Linie und Grad mit einem Ehegatten verwandt ist, ist er mit dem anderen Ehegatten verschwägert.



Ein Ehepartner erhält durch die Ehe die gesamte Familie des anderen Ehepartners als Verschwägerte dazu.

Wichtig:
Die Verwandten eines Ehepartners werden durch dessen Ehe **nicht** mit den Verwandten des anderen Ehepartners verschwägert sondern nur mit diesem alleine.

62 Art. 76 ZGB

© WINKLER & SANDRINI

5 Territoriale Voraussetzung

Für die Anwendung der italienischen Erbschafts- und Schenkungssteuer spielt der Wohnsitz des Erben bzw. Beschenkten **keine** Rolle.

5.1 Erblasser und Schenker

Die Erbschafts- und Schenkungssteuer unterscheidet je nach Wohnsitz des Erblassers bzw. Schenkers zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht.

5.1.1 Unbeschränkte Steuerpflicht

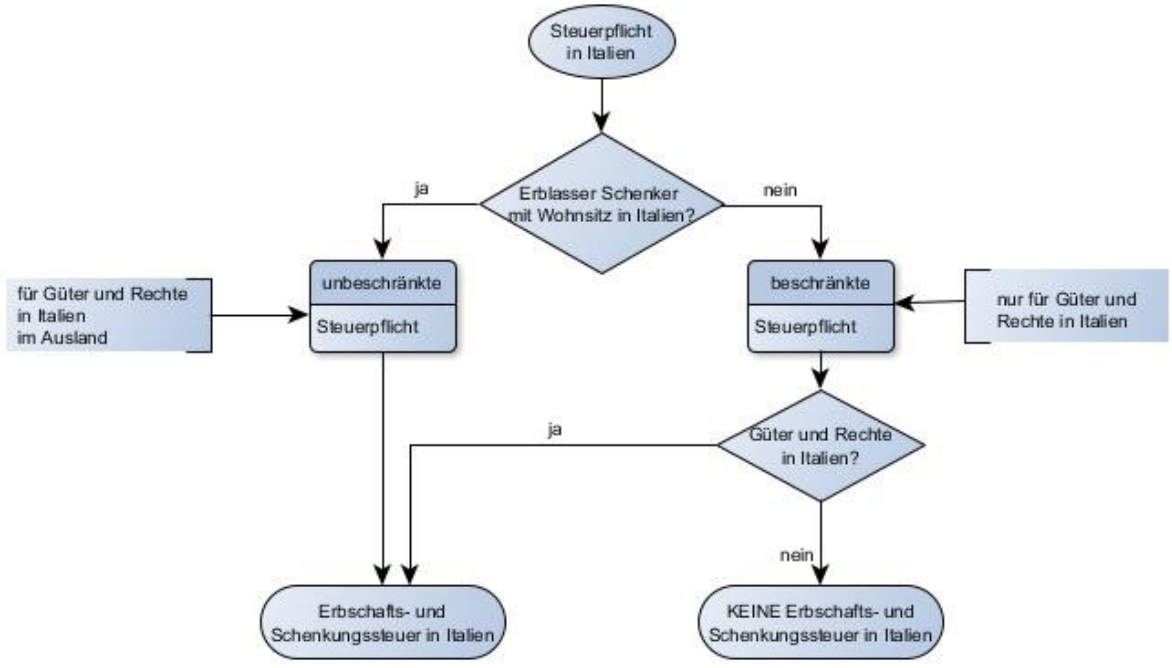
War der Erblasser[63] zum Todeszeitpunkt bzw. der Schenker zum Zeitpunkt der Schenkung in Italien ansässig, ist die gesamte Erbschafts- und Schenkungssteuer in Italien geschuldet. Dessen Erben bzw. dessen Beschenkte, unabhängig von deren Wohnsitz, müssen **alle** erhaltenen Güter und Rechte der Erbschafts- und Schenkungssteuer in Italien unterwerfen unabhängig davon wo sich diese Güter und Rechte befinden,[64] also alle übertragenen Güter und Rechte die sich im In- **und** Ausland befinden.

5.1.2 Beschränkte Steuerpflicht

War der Erblasser zum Todeszeitpunkt bzw. der Schenker zum Zeitpunkt der Schenkung **nicht** in Italien ansässig, müssen die Erben bzw. die Beschenkten, unabhängig von deren Wohnsitz, nur die erhaltenen Güter und Rechte **die sich in Italien** befinden in Italien der Erbschafts- oder Schenkungssteuer unterwerfen.[65]

War der Erblasser zum Todeszeitpunkt bzw. der Schenker zum Zeitpunkt der Schenkung **nicht** in Italien ansässig und befinden sich die geschenkten bzw. vererbten Güter und Rechte nicht in Italien, besteht für die Erben bzw. Beschenkten auch wenn sie in Italien ihren Wohnsitz haben keine Steuerpflicht.[66]

5.1.3 Übersicht



63 Ausdruck stammt, laut Wiktionary, aus dem 16. Jahrhundert für jemanden, der ein **Erbe hinterlässt**
64 Art. 2 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
65 Art. 2 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
66 [Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 412/E vom 31.10.2008] letzter Satz

© WINKLER & SANDRINI

5.2 Zurechenbarkeit der Güter und Rechte

Es gelten in jedem Fall als in Italien befindlich und daher in Italien der Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer zu unterwerfen:[67]

a) Güter und Rechte die in öffentlichen Verzeichnissen in Italien eingetragen sind (z.B. Immobilien) sowie dingliche Rechte darauf
b) Anteile an Gesellschaften und anderen Körperschaften die ihren Rechtssitz, den Sitz ihrer Verwaltung oder ihre Haupttätigkeit in Italien haben
c) Obligationen und andere Wertpapiere die vom italienischen Staat oder von den oben genannten Gesellschaften und Körperschaften ausgegeben wurden
d) Wertpapiere die sich auf Waren beziehen die sich in Italien befinden
e) Forderungen, Wechsel und Schecks wenn der **Schuldner** in Italien ansässig ist., wie z.B. ein Bankguthaben in Italien auch wenn der Inhaber seinen Wohnsitz im Ausland hat.
f) Forderungen die durch Güter besichert sind die sich in Italien befinden
g) im Ausland transportierte Güter mit Bestimmungsort Italien oder die sich in zeitweiliger Ausfuhr befinden.

Nicht in Italien befindlich gelten die Güter die zwar in Italien transportiert werden aber mit Bestimmungsort Ausland oder die sich nur in zeitweiliger Einfuhr befinden.[68]

Hinweis:
Die Zurechenbarkeit von Gütern und Rechten in Italien ist für Erblasser bzw. Schenkungsgeber wichtig die ihren Wohnsitz im **Ausland** haben. Die Übertragung durch Erbschaft oder Schenkung dieser Güter und Rechte begründet in diesem Fall eine beschränkte Steuerpflicht für die Erben bzw. Beschenkten in Italien.

5.3 Doppelbesteuerungsabkommen

Aufgrund der beschränkten oder unbeschränkten Steuerpflicht in Italien kann es vorkommen, dass ein und das selbe Gut oder Recht sowohl in Italien als auch im Ausland der Erbschafts- oder Schenkungssteuer unterliegt.[69]

Um dies zu vermeiden:

1. sieht das Gesetz vor[70], dass die an einen ausländischen Staat bezahlte Erbschaftssteuer von der italienischen Erbschaftssteuer absetzbar ist (Anrechnungsverfahren);[71]
2. hat Italien mit einigen Staaten Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuern abgeschlossen.

Staaten mit denen Italien ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sind:
für die Erbschaftssteuer:

- nach dem Musterabkommen der OECD 1966
  - USA 1955[72]
  - Schweden 1956[73]
  - Griechenland 1964[74]
  - Großbritannien 1966[75]
  - Dänemark 1966[76]
  - Israel 1968[77]

67 Art. 2 Abs. 3 D. Lgs. 346/1990
68 Art. 2 Abs. 4 D. Lgs. 346/1990
69 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 320653 vom 28.2.1975]
70 Art. 26 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs 346/1990
71 vgl. Pkt. 9.11.6 auf Seite 46
72 Vertrag vom 30.3.1955 genehmigt mit Gesetz Nr. 943 vom 12.4.1973
73 Vertrag vom 20.12.1956 genehmigt mit Gesetz Nr. 280 vom 13.3.1958
74 Vertrag vom 13.2.1964 genehmigt mit Gesetz Nr. 24 vom 18.3.1968
75 Vertrag vom 15.2.1966 genehmigt mit Gesetz Nr. 793 vom 9.8.1967
76 Vertrag vom 10.3.1966 genehmigt mit Gesetz Nr. 649 vom 18.3.1968
77 Vertrag vom 22.4.1968 genehmigt mit Gesetz Nr. 201 vom 12.4.1973

© WINKLER & SANDRINI

- nach dem Musterabkommen der OECD 1982
  - Frankreich 1990[78]

für die Schenkungssteuer:

- Frankreich 1990[79]

Hinweis:
Besteht ein Abkommen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung sind die darin enthaltenen Regeln anzuwenden. Dies führt dazu dass ein zusätzliches Anrechnungsverfahren nicht zu lässig ist.[80]

78 Vertrag vom 20.12.1990 genehmigt mit Gesetz Nr. 708 vom 14.12.1994
79 Vertrag vom 20.12.1990 genehmigt mit Gesetz Nr. 708 vom 14.12.1994
80 Art. 26 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs 346/1990 „salva l'applicazione di trattati o accordi internazionali"

© WINKLER & SANDRINI

6 Befreiungen

Von der Erbschafts- **und** Schenkungssteuer sind nachfolgende Übertragungen befreit.[81]

Bei diesen Befreiungen wird unterschieden in:

- Objektive Befreiung: WAS wird übertragen
- Subjektive Befreiung: an WEN wird übertragen
- Subjektive zweckgebundene Befreiung: an WEN und WOFÜR (mit welcher Zweckbestimmung) wird übertragen.

Diese Befreiungen betreffen sowohl die Bemessungsgrundlage als auch die Berechnung des Freibetrages. D.h. sie werden nicht besteuert und reduzieren auch nicht den Freibetrag.

6.1 Objektive Befreiungen

Bestimmte objektiven Befreiungen betreffen sowohl die Erbschafts- als auch die Schenkungssteuer, andere nur die Erbschaftssteuer.

6.1.1 Objektive Befreiungen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer

6.1.1.1 Bestimmte Zuwendungen zur Belohnung

Nicht als Schenkung gilt eine unentgeltliche Zuwendung, wie man sie anlässlich geleisteter Dienste oder jedenfalls entsprechend den Gebräuchen vorzunehmen pflegt.[82]

Nachdem diese Zuwendungen für das Zivilgesetz ausdrücklich keine Schenkungen sind, unterliegen sie auch nicht der Schenkungssteuer und sind auch nicht bei der Erbschaftssteuer und dem Freibetrag zu berücksichtigen.

6.1.1.2 Bestimmte indirekte Schenkungen

Nicht der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegen:[83]

1. **indirekte** Schenkungen[84] die mit der Übertragung von Immobilien oder Unternehmen verbunden sind die der proportionalen Registersteuer oder der Mehrwertsteuer unterliegen[85] und die im entsprechenden Vertrag ausdrücklich genannt sind.

2. die **indirekten** Schenkungen[86] die nicht der **Ausgleichung**[87] unterworfen sind. Dazu zählen die Auslagen:[88]
   - für Unterhalt und Erziehung
   - die wegen Krankheit übernommen wurden
   - die für Bekleidung üblich sind
   - die für eine Eheschließung üblich sind
   - die unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Lage des Verstorbenen bzw. des Schenkers das übliche Maß nicht beträchtlich überschreiten:
     - für die Aussteuer
     - für eine berufliche oder künstlerische Ausbildung

3. die **indirekten** Schenkungen[89] von mäßigem Wert. Der mäßige Wert hängt von der

81 Art. 3 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
82 Art. 770 Abs. 2 ZGB
83 Art. 1 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
84 vgl. dazu Pkt. 3.3 auf Seite 7; [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E vom 16.11.2000] Pkt. 2.2.10
85 Art. 1 Abs. 4-bis D.Lgs. 346/1990
86 vgl. dazu Pkt. 3.3 auf Seite 7
87 Art. 737 ZGB
88 Art. 742 ZGB
89 vgl. dazu Pkt. 3.3 auf Seite 7

© WINKLER & SANDRINI

wirtschaftlichen Lage des Verstorbenen bzw. des Schenkers ab.[90]

4. alle anderen **indirekten** Schenkungen die vom Amt im Zuge einer Steuerfestsetzung festgestellt werden und den Wert von 108.759,91 Euro **nicht** übersteigen[91]

6.1.1.3 Befreiung für Betriebe und Gesellschaften

Befreit von der Erbschafts- und Schenkungssteuer sind die Übertragungen an die **Nachkommen**[92] und an den **Ehepartner**[93] von:[94]

- Betrieben
- Betriebszweigen
- Gesellschaftsanteilen von **Personengesellschaften.**
  Weitere Voraussetzungen: keine
  Diese Befreiung gilt bei Kommanditgesellschaften auch für die Kommanditisten.[95] Nach Auffassung der Rechtslehre gilt diese Befreiung auch für Anteile an einfachen Gesellschaften.[96]
- Gesellschaftsanteilen von **Kapitalgesellschaften** und Aktien.
  Weitere Voraussetzungen: es muss damit die Stimmenmehrheit einer abhängigen Gesellschaft[97] erreicht weiden.
  Die Aufteilung der Aktien oder Quoten auf mehrere Nachfolger von denen dann **keiner** die Mehrheit besitzt ist **nicht** begünstigt, die Übertragung ins gemeinsame ungeteilte Miteigentum hingegen schon.[98] Die Übertragung des nackten Eigentums an Kapitalgesellschaften ist daher grundsätzlich **nicht** befreit.[99]

Diese Befreiungen gelten auch wenn die Übertragung im Rahmen eines Familienvertrages[100] durchgeführt werden.

Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Begünstigung ist, dass die Begünstigten:

- die betriebliche Tätigkeit mindestens 5 Jahre fortführen oder die Beteiligung mindestens 5 Jahre halten
- dies in der entsprechenden Erbschaftssteuererklärung oder Schenkungsurkunde ausdrücklich erklären.

Wichtig:[101]
die Befreiung für die Übertragung von Betrieben und Gesellschaften gilt **nicht** für die Übertragung an:
- Eltern oder andere Vorfahren
- Verschwägerte
- Schwiegerkinder
- andere Verwandte oder nicht Verwandte
- Gesellschaften

Diese Befreiung gilt nicht für Wertpapiere die nicht das Eigentum des Unternehmens darstel-

90 Art. 783 Abs. 2 ZGB
91 und somit der Schenkungssteuer von 7% **nicht** unterliegen
92 seit 2007
93 ab 2008
94 Art. 3 Abs. 4-ter D.Lgs. 346/1990
95 Erlass der Direktion der Einnahmen Latium Nr. 913-6/2018
96 Busani Angelo in Esenti i passaggi di aziende e quote, in Il Sole 24 Ore Nr. 21 vom 22.01.2018 Seite 19, Mauro Anita in Donazione di nuda proprietà di partecipazioni in società semplici, Eutekne Info vom 26.11.2018
97 Art. 2359 Abs. 1 ZGB
98 [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 22.1.2008] Pkt. 8.3.2
99 Vgl. Mauro Anita in Donazione di nuda proprietà di partecipazioni in società semplici, Eutekne Info vom 26.11.2018
100 Art. 768bis ff ZGB
101 [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 22.1.2008] Pkt. 8.3.1

© WINKLER & SANDRINI

len, wie z.B. Obligationen.[102]

6.1.1.4 Firmenwert
Bei der Bewertung von Unternehmen, Aktien und Gesellschaftsanteilen ist in jedem Fall der **Firmenwert** nicht zu besteuern.[103]

Hierbei handelt es sich aber lediglich um den Firmenwert der nicht ausdrücklich in der Bilanz ausgewiesen ist und somit den stillen Reserven entspricht. Der in der Bilanz als immaterielles Anlagevermögen, ausgewiesene Firmenwert hingegen kann bei der Bewertung nach dem Inventar[104] nicht abgezogen werden.[105]

6.1.2 Objektive Befreiungen nur von der Erbschaftssteuer

6.1.2.1 Öffentliche Wertpapiere
Öffentliche Wertpapiere sind von der Erbschaftssteuer befreit, nicht aber von der Schenkungssteuer.

6.1.2.2 Individuelle Sparpläne (PIR)
Die vom Erblasser im Rahmen von Ansparplänen (PIR)[106] erworbenen Papiere unterliegen nicht der Erbschaftsteuer[107], wohl aber der Schenkungssteuer.[108]

6.2 Subjektive Befreiungen
Befreit von der Erbschafts- und Schenkungssteuer sind unabhängig vom Inhalt und von der Zweckbestimmung alle Übertragungen an:[109]
- den Staat
- die Region
- die Provinz
- die Gemeinde
- öffentliche Körperschaften, **anerkannte** Stiftungen und **anerkannte** Vereine welche als **ausschließliche** Tätigkeit:
  - Fürsorge
  - Studien
  - wissenschaftliche Forschung
  - Erziehung
  - Ausbildung
  - andere gemeinnützige Tätigkeiten
  - religiöse Zwecke[110]

  haben
- die sogenannten Onlus
- die Bankenstiftungen
- politische Bewegungen und politische Parteien[111]

Diese Körperschaften sind auch von den Hypotekar-[112] und von den Katastergebühren be-

102 [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 22.1.2008] Pkt. 8.3.1
103 Art. 8 Abs. 1-bis D.Lgs. 346/1990, die Befreiung besteht seit 3.10.2006
104 Vgl. Punkt 9.8.3.2.2 Mit Inventar auf Seite 35
105 Lo Presti Ventura Emanule, Sorte incerta dell'avviamento a bilancio, in Eutekne.info vom 22.04.2022
106 **P**iani **I**ndividuali di **R**isparmio
107 Art. 1 Abs. 114 Gesetz 232 vom 11.12.2016
108 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 26.02.2018 Pkt. 14
109 Art. 3 D.Lgs. 346/1990
110 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 20/270516 vom 30.4.1980]
111 Art. 3 Abs. 4-bis D.Lgs. 346/1990
112 Art. 1 Abs. 2 D.Lgs. 347/1990

© WINKLER & SANDRINI

freit.[113]

Die Erbschaften und Schenkungen an diese Körperschaften sind grundsätzlich befreit auch wenn in der entsprechenden Urkunde keine besondere Zweckbestimmung angeführt ist[114], da die Zweckbestimmung bereits von den Satzungen vorgegeben ist.

Diese Befreiungen gelten auch für ausländische öffentlichen Körperschaften und für die im Ausland anerkannten Stiftungen und Vereine sofern eine entsprechenden Gegenseitigkeit und die formelle Anerkennung der oben angeführten ausschließlichen Zwecke[115] besteht.[116] Mit den USA[117] und mit Frankreich[118] besteht eine entsprechende Gegenseitigkeit. Das Finanzministerium hat einige der anerkannten ausländischen Körperschaften aufgelistet.[119]

6.3 Subjektive zweckgebundene Befreiungen

Befreit von der Erbschafts- und Schenkungssteuer sind unabhängig vom Inhalt alle **zweckgebundene** Übertragungen an:

- öffentliche Körperschaften, **anerkannte** Stiftungen und **anerkannte** Vereine, die zwar **nicht** die oben genannten Tätigkeiten als ausschließlichen Zweck verfolgen, wenn diese Übertragung **zweckgebunden** ist für:[120]
  - Fürsorge
  - Studien
  - wissenschaftliche Forschung
  - Erziehung
  - Ausbildung
  - andere gemeinnützige Tätigkeiten
  - religiöse Zwecke[121]

Darunter fallen auch Schenkungen an die Handelskammer.[122]
Diese Körperschaften müssen innerhalb von 5 Jahren einen entsprechenden Nachweis über die Verwendung erbringen.[123] Die Anerkennung der Körperschaft und damit deren Rechtspersönlichkeit muss zum Zeitpunkt der Erbschaft- bzw. Schenkung noch nicht bestehen. Die Befreiung gilt auch für Körperschaften, Stiftungen und Vereine die anschließend Rechtspersönlichkeit erlangen.[124] Wichtig ist, dass der Antrag um Erlangung der Rechtspersönlichkeit innerhalb eines Jahres nach Todesfall bzw. Schenkung eingereicht wird.[125]

Diese Befreiungen gelten auch für ausländische öffentlichen Körperschaften und für die im Ausland anerkannten Stiftungen und Vereine sofern eine entsprechenden Gegenseitigkeit besteht.[126]

Hinweis:
Diese Befreiung wurde im Fall eines Kreditinstituts extensiv ausgelegt: die Schenkung von 200 Bildern an das Kreditinstitut mit der Auflage diese dem Publikum für einen bestimmten Zeitraum pro Jahr unentgeltlich zugänglich zu machen und Lehrern und Schülern für Lehr-

113 Art. 10 Abs. 3 D.Lgs. 347/1990
114 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 280415 vom 13.4.1984]
115 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 271183 vom 16.9.1978], [Erlass des Finanzministeriums Nr. 271543 vom 19.11.1979] und [Erlass des Finanzministeriums Nr. 270527 vom 22.10.1981]
116 Art. 3 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
117 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 271183 vom 16.9.1978] und [Erlass des Finanzministeriums Nr. 270527 vom 22.10.1981]
118 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 300027 vom 27.1.1987]
119 [Rundscheiben des Finanzministeriums Nr. 45/400558 vom 6.8.1988]
120 Art. 3 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
121 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 20/270516 vom 30.4.1980]
122 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 320317 vom 20.6.1975]
123 Art. 3 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
124 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 54/311412 vom 5.11.1973]
125 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 313105 vom 31.12.1973]
126 Art. 3 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

und Studienzwecke bereit zu stellen, wurde von der Schenkungssteuer befreit.[127]

6.4 Befreiungen zum Schutz Behinderter

Mit dem Gesetz zum Schutz von Behinderten[128] wurden zusätzliche Befreiungen[129] von der Erbschafts- und Schenkungssteuer eingeführt wenn Güter oder Rechte zweckbestimmt und :

- in einen Trust überführt werden, dessen Erträge behinderten Personen zu Gute kommen
- zum Schutz der Interessen behinderter Personen eingetragen werden[130]
- einen Fonds bilden mit der Zweckbestimmung zum Schutz der Interessen behinderter Personen.[131]

Diese Befreiungen gelten ab 1.1.2017.[132]

6.5 Andere Befreiungen

Die im Rahmen von individuellen Sparplänen (PIR[133]) erworbenen Papiere unterliegen nicht der Erbschaftsteuer.[134]

Diese Befreiung gilten ab 1.1.2017.[135]

127 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 311655 vom 16.6.1973]
128 Gesetz 112 vom 22.6.2016 veröffentlicht im Amtsblatt der Republik 146 vom 24.6.2016
129 Art. 6 Abs. 1 Gesetz 112/2016
130 Art. 2645-ter ZGB
131 Art. 1 Abs. 3 Gesetz 112/2016 und Art. 2645-ter ZGB
132 Art. 6 Abs. 10 Gesetz 112/2016
133 **P**iani **I**ndividuali di **R**isparmio, Art. 1 Abs. 101 Gesetz 232 vom 11.12.2016
134 Art. 1 Abs. 114 Gesetz 232 vom 11.12.2016
135 Art. 6 Abs. 10 Gesetz 112/2016

© WINKLER & SANDRINI

7 Zuständiges Steueramt

Für die **Erbschaftssteuer** ist das Steueramt zuständig in dessen Einzugsgebiet sich der letzte Wohnsitz des Verstorbenen befand.[136]
Befand sich der Wohnsitz im Ausland oder ist dieser unbekannt, ist das Steueramt in Rom[137] zuständig.
Für die Abgabe der Erbschaftssteuererklärung spielt das zuständige Amt mittlerweile keine Rolle mehr, da diese ab 1.1.2019 elektronisch eingereicht werden muss.[138]

Erfolgt die **Schenkung** durch eine öffentliche Urkunde oder eine beglaubigte Privaturkunde ist das Steueramt der beglaubigenden Amtsperson zuständig.[139]
In allen anderen Fällen ist für die Schenkungssteuer das Steueramt frei wählbar.

136 Art. 6 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
137 Direzione Provinciale II di ROMA - Ufficio Territoriale ROMA 6 - EUR TORRINO, in Via Canton 20 - CAP 00144 Roma, vgl. FiscoOggi 3.3.2017 Gennaro Napolitano, Dichiarazione di successione residente all'estero
138 Verfügung des Direktors der Einnahmen vom 28.12.2017 Pkt 5, ursprünglich war der 1.1.2018 vorgesehen laut Verfügung des Direktors der Einnahmen vom 27.12.2016 Pkt 8. Die Erklärung konnte bereits ab 23.1.2017 elektronisch eingereicht (Verfügung des Direktors der Einnahmen vom 27.12.2016 Pkt 2.1)
139 Art. 9 DPR 131/1996

© WINKLER & SANDRINI

8 Höhe der Steuer

8.1 Erbschaftssteuer

Die Erbschaftssteuer wird auf die Besteuerungsgrundlage mit folgenden Prozentsätzen berechnet:[140]

an	Wert	Prozentsatz
Ehepartner und Verwandte in gerader Linie	bis 1.000.000,00 € pro Erben	0%
	ab 1.000.000,01 €	4%
Geschwister	bis 100.000,00 € pro Erben	0%
	ab 100.000,01 €	6%
andere Verwandte bis zum 4. Grad		6%
Verschwägerte[141] in gerader Linie		6%
Verschwägerte der Seitenlinie bis zum 3. Grad		6%
Andere		8%

Ist der Erbe behindert[142] erfolgt die Besteuerung unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis in jedem Fall erst ab den Freibetrag von 1.500.000,00 Euro.[143]

Hinweis:
Eine behinderte Person ist eine Person, die eine physische, psychische oder sensorische Beeinträchtigung hat, die stabil ist oder fortschreitet, welche Schwierigkeiten beim Lernen, in Beziehungen oder bei der beruflichen Eingliederung verursacht und die zu einem Prozess der sozialen Benachteiligung oder Ausgrenzung führt.[144]

Die so ermittelte **Erbschaftssteuer** wird um die vorgesehenen Abzüge[145] reduziert.[146]

So lange die Erbschaft nicht oder nicht von allen Erben angenommen wurde, wird die Erbschaftssteuer in Bezug auf jene Erben ermittelt die nicht die Erbschaft ausgeschlagen[147] (verzichtet) haben.[148]

8.2 Schenkungssteuern

Die Schenkungssteuer wird bei Schenkungen und anderen unentgeltlichen Übertragungen auf die Bemessungsgrundlage mit folgenden Prozentsätzen berechnet:[149]

an	Wert	Prozensatz
Ehepartner und Verwandte in gerader Linie	bis 1.000.000,00 € pro Beschenkten	0%
	ab 1.000.000,01 €	4%
Geschwister	bis 100.000,00 € pro Beschenkten	0%
	ab 100.000,01 €	6%
andere Verwandte bis zum 4. Grad		6%
Verschwägerte in gerader Linie		6%
Verschwägerte der Seitenlinie bis zum 3. Grad		6%
Andere		8%

140 Art. 2 Abs. 48 DL 262/2006
141 „affini“
142 Gesetz 104 vom 5.2.1992
143 Art. 2 Abs. 49-bis DL 262/2006
144 Art. 3 Abs. 1 Gesetz 104 vom 05.02.1992
145 Art. 25 und 26 D.Lgs. 346/1990, vgl. 9.11 Verminderung der Erbschaftssteuer auf Seite 44
146 Art. 7 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
147 Art. 519 ff ZGB
148 Art. 7 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
149 Art. 2 Abs. 49 DL 262/2006

© WINKLER & SANDRINI

Indirekte Schenkungen die der Schenkungssteuer unterliegen und **die das Amt** im Zuge einer Steuerfestsetzung feststellt[150]	bis 180.759,91	0%
	ab 180.759,92	7%

Ist der Beschenkte behindert[151] erfolgt die Besteuerung unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis in jedem Fall erst ab den Freibetrag von 1.500.000,00 Euro.[152]
Die so ermittelte **Schenkungssteuer** wird um die vorgesehenen Abzüge[153] reduziert.[154]

8.3 Freibetrag

Wie bereits dargelegt besteht in gerader Linie ein Freibetrag von 1.000.000,00 Euro pro Erbe.[155]
Für Behinderte besteht ein Freibetrag von 1.500.000,00 Euro pro behinderten Erbe oder Beschenkten unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis.[156]

Für Geschwister besteht ein Freibetrag von 100.000,00 Euro pro Erbe oder Beschenkten.
Zu Berechnung der korrekten Schenkungssteuer bzw. des noch freien da noch nicht verwendeten Freibetrages müssen anlässlich jeder Schenkung bzw. im Erbfall die vorher stattgefunden Schenkungen überprüft werden. Diesbezüglich gibt es kein Zeitlimit. Es müssen daher alle vorausgegangenen Schenkungen überprüft werden.

Die objektiven, subjektiven und subjektiven zweckgebundenen Befreiungen werden weder besteuert noch reduzieren sie den Freibetrag.[157]

Indirekten Schenkungen die nicht der Ausgleichung unterliegen[158] und jene von mäßigem Wert[159] reduzieren ebenfalls nicht den Freibetrag.

Öffentliche Wertpapiere sind von der **Erbschaftssteuer** befreit. Insofern sind vorausgegangene Schenkungen von öffentlichen Wertpapieren nicht bei der Bemessung des Freibetrages zu berücksichtigen: sie reduzieren diesen nicht.

Öffentliche Wertpapiere sind allerdings **nicht** von der **Schenkungssteuer** befreit. Insofern sind vorausgegangene Schenkungen von öffentlichen Wertpapieren bei der Bemessung des Freibetrages bei nachfolgenden Schenkungen zu berücksichtigen: sie reduzieren diesen daher.[160]

	Art der Schenkung	betrifft Freibetrag?	
		Schenkung	**Erbschaft**
1)	Befreiungen		
	objektiv	Nein	Nein
	subjektiv	Nein	Nein
	subjektiv zweckgebunden	Nein	Nein
2)	indirekte Schenkungen ohne Ausgleichung	Nein	Nein
3)	indirekte Schenkungen mit mäßigem Wert	Nein	Nein
4)	öffentliche Wertpapiere	Ja	Nein
5)	andere indirekte Schenkungen wenn festgestellt	Ja	Ja

150 Art. 56bis Abs. 2 D.Lgs. 346/1990, 350.000.000,00 Lire
151 Gesetz 104 vom 5.2.1992
152 Art. 2 Abs. 49-bis DL 262/2006
153 Art. 25 Abs. 4-ter D.Lgs. 346/1990
154 Art. 7 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
155 Art. 2 Abs. 48 DL 262/2006
156 Art. 2 Abs. 49-bis DL 262/2006
157 Vgl. Punkt 6 Befreiungen auf Seite 19
158 Art. 742 ZGB, vgl. Punkt 3.5.2 Steuerbefreite indirekte Schenkungen auf Seite 10
159 Art. 783 ZGB, vgl. Punkt 3.5.2 Steuerbefreite indirekte Schenkungen auf Seite 10
160 Vgl. Punkt 9.8.7 Obligationen und andere Wertpapiere auf Seite 38

© WINKLER & SANDRINI

6)	andere Schenkungen	Ja	Ja
7)	versteckte Schenkungen (KEINE Schenkung)	Nein	Nein
8)	bestimmte Schenkungen zur Belohnung (KEINE Schenkung)	Nein	Nein
9)	Individuelle Sparpläne	Ja	Nein

© WINKLER & SANDRINI

9 Erbschaftssteuer

9.1 Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer

Die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer ergibt sich aus der Differenz zwischen der Gesamtsumme der übertragenen Güter und Rechte und den Schulden, wie sie laut Gesetz bewertet werden.[161]

Die Bewertung der Güter und Rechte sowie der abziehbaren Schulden erfolgt immer zum Todestag.

In jedem Fall nicht zu besteuern ist der **Firmenwert** bei Betrieben und Gesellschaftsanteilen.[162]
Bei Konkurs des Verstorbenen fallen lediglich die nach Abschluss des Insolvenzverfahrens den Erben zustehenden Beträge in die Erbasse.[163]

Ebenfalls nicht zur Bemessungsgrundlage zählen eventuelle mit der Erbschaft verbundene Auflagen.[164]

Hinweis:
Sollten zum Todestag keine Vermögenswerte mehr bestehen, weil diese zu Lebzeiten mittels Schenkung bereits übertragen wurden, ergibt sich keine Verpflichtung mehr zur Abgabe einer Erbschaftssteuererklärung.[165]

Wird die Erbschaft mit Vorbehalt der Inventarerrichtung[166] angenommen, kann das Steueramt im Zuge der Inventarerrichtung eventuelle Einwände vorbringen. Ist das Inventar errichtet und die Einspruchsfristen abgelaufen, muss das Steueramt das so errichtet Inventar für die Erbschaftsteuer anerkennen.[167]

9.2 Vorausgegangene Schenkungen

Zur Feststellung ab welchem Betrag die Besteuerung erfolgt, muss den vorausgegangenen Schenkungen Rechnung getragen werden.[168] Dabei wird der aktuelle Wert der Schenkungen an die Erben, inklusive der vermutetet Schenkungen[169] herangezogen. Nicht berücksichtigt bzw. herangezogen werden die indirekten Schenkungen die nicht der Ausgleichung unterliegen[170] und jene von mäßigem Wert[171]. Die beiden letzteren reduzieren folglich nicht den Freibetrag.

Die Schenkungen müssen zu ihren vollen Wert berechnet werden, auch wenn die Schenkung ursprünglich mit Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes oder einem anderen dinglichen Recht vorgenommen wurde.[172]

Wichtig:
Als aktueller Wert gilt jener zum Zeitpunkt:
im Todesfall: der Erbschaft bzw.

161 Art. 8 D.Lgs. 346/1990
162 Vgl. 6.1.1.4 Firmenwert auf Seite 21
163 Art. 8 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990, [Erlass des Finanzministeriums Nr. 281442 vom 7.3.1985]
164 Art. 647 ZGB, [Erlass des Finanzministeriums Nr. 400138 vom 30.06.1988]
165 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 240463 vom 17.6.1985]
166 Art. 484 ZGB
167 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 300646 vom 9.6.1987]
168 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 49/13634 vom 16.6.1982], [Erlass des Finanzministeriums Nr. 350043 vom 6.6.1990]
169 Vgl. Punkt 3.4 Vermutete Schenkungen (Registersteuergesetz) auf Seite 7
170 Art. 742 ZGB, vgl. Punkt 3.5.2 Steuerbefreite indirekte Schenkungen auf Seite 10
171 Art. 783 ZGB, vgl. Punkt 3.5.2 Steuerbefreite indirekte Schenkungen auf Seite 10
172 Art. 8 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

zu Lebzeiten: der nachfolgenden Schenkung.

Nicht berücksichtigt werden müssen Schenkungen die von der Erbschafts- (wie zum Beispiel öffentliche Wertpapiere, CCT) **und** Schenkungssteuer[173] sowie jene die nur von der Erbschaftssteuer[174] befreit sind.

Nachdem die Erbschaft nur mehr einem prozentualem Steuersatz unterliegt, stellen die vorausgegangenen Schenkungen, auch jene die in dem Zeitraum durchgeführt wurden in dem die Erbschafts- und Schenkungssteuer nicht anwendbar war, sicher, dass der Freibetrag nur einmal zur Anwendung gelangt.[175]

Die Rechtsprechung hat dazu unterschiedliche Meinungen vertreten und zwar dass:
- die vorausgegangenen Schenkung bei der Erbschaftssteuer nicht mehr zu berücksichtigen sind, auch nicht für die Anwendung des Freibetrages.[176]
- den vorausgegangenen Schenkung bei einer weiteren Schenkung Rechnung getragen werden muss, auch wenn die vorhergehenden Schenkungen in dem Zeitraum durchgeführt wurden in dem die Erbschafts- und Schenkungssteuer nicht anwendbar war.[177]

Vorausgegangene Schenkungen sind im Abschnitt ES der Erbschaftsteuererklärung anzuführen.

9.3 Erbmasse

Die Erbmasse besteht aus allen Gütern und Rechten die durch die Erbschaft übertragen werden.

Aufgrund einer gesetzlichen Vermutung[178] zählen in jedem Fall zur Erbmasse:
- Wertpapiere deren Ertrag der Verstorbene in der letzten Steuererklärung angeführt hat,[179] außer sie wurden noch vom Erblasser veräußert
- Gegenstände und Inhaberwertpapiere im Besitz des Verstorbenen oder bei Dritten in seinem Namen verwahrt.[180]

Bei nachfolgenden Gütern die auf den Namen mehrerer Personen lauten, wird dem Erblasser anteilsmäßig sein Teil zugerechnet, außer es wurden zwischen den Miteigentümern, andere Anteile vereinbart:[181]
- Gegenstände
- Inhaberwertpapiere
- Inhalte von Schließfächern
- Aktien und andere Wertpapiere
- Forderungen, einschließlich Bankguthaben

Bei Gesellschaftsanteilen wird der jeweilige Anteil dem Erblasser zugerechnet auch wenn in den Satzungen der Gesellschaft, im Gründungsakt oder in Nebenverträgen für die anderen Gesellschafter ein Anwachsungsrecht oder das Recht zum Erwerb der Anteile des Verstorbenen zu einem geringeren Preis als der Wertansatz für die Erbschaftssteuer besteht.[182]

173 Vgl. Pkt. 6.1.1 Objektive Befreiungen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer auf Seite 19
174 Vgl. Pkt. 6.1.2 Objektive Befreiungen nur von der Erbschaftssteuer aus Seite 21
175 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 272706 vom 7.11.1977], sowie Anleitungen zur Erbschaftssteuererklärung Abschnitt ES
176 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion V Nr. 24940 vom 6.12.2016 sowie, Nr. 26050 vom 16.12.2016
177 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 11677 vom 11.05.2017
178 Art. 11 D.Lgs. 346/1990
179 Art. 11 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990
180 Art. 11 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990
181 Art. 11 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
182 Art. 11 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

Wichtig:
Bei Gütergemeinschaft fallen grundsätzlich auch die Bankguthaben die nur auf den Namen des Erblassers lauten zur Hälfte in die Erbmasse[183] außer es kann nachgewiesen werden, dass diese nicht in die Gütergemeinschaft fallen.[184]

9.4 Gesetzlichen Vermutung von Geld, Schmuck, und Mobilien

Der Erbmasse werden aufgrund einer gesetzlichen Vermutung Geld, Schmuck, und Mobilien im Ausmaß von 10% der eigentlichen Bemessungsgrundlage hinzugerechnet. Als Mobilien gelten alle Gegenstände die zur Nutzung und zur Zier einer Wohnung dienen, einschließlich der Kunstgegenstände die nicht unter Denkmalschutz stehen.[185]

Wichtig:
die Erhöhung um 10% wird nicht auf die Erbmasse sondern auf die Bemessungsgrundlage, also nach Abzug der anerkannten Schulden berechnet.

Damit sind die Wertgegenstände die sich in der Wohnung befinden nicht getrennt in der Erbmasse anzuführen da diese pauschal mit 10% angesetzt werden.

Diese gesetzliche Vermutung greift unabhängig davon ob der Erblasser Eigentümer der Wohnung ist.

Nicht in die Pauschalierung fallen alle Wertgegenstände, Kunstsammlungen und Ähnliches die sich **nicht** in der Wohnung, sondern beispielsweise in einem Schließfach, in einem Lager oder in Ausstellungen befinden. Diese sind getrennt zu bewerten[186] und sind Bestandteil der Aktiva der Erbmasse.[187]

9.5 Objektive Befreiungen

Ausgenommen von der Erbmasse und folglich von der Erbschaftssteuer sind:

- Übertragungen die von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit sind[188]
  - bestimmte indirekte Schenkungen,
  - subjektive und subjektiv-zweckgebundene Schenkungen

- Güter und Rechte die auf den Namen des Verstorbenen in öffentlichen Verzeichnissen eingetragen sind, wenn nachgewiesen werden kann, dass er das Eigentum vor dem Tod verloren hat. Der Nachweis kann mit einer öffentlichen Urkunde, einer beglaubigten Urkunde oder einen Dokument mit einem sichern Datum erbracht werden.[189]

- Aktien und andere Wertpapiere die auf den Namen des Verstorbenen lauten, wenn diese vor dem Tod veräußert wurden. Der Nachweis kann mit einer beglaubigten Urkunde oder einer beglaubigten Indossament erbracht werden.[190]

- Entschädigungen[191] bei Beendigung des Agenturvertrages durch den Tod des Vertreters, Vermittlers oder Agenten.[192]

183 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion für Zivilverfahren V Nr. 10.386 vom 6.5.2009
184 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion I Nr. Sez. I, 1149/ 569598 vom 23.01.2004
185 Art. 9 Abs. 2 und 3 D.Lgs. 346/1990
186 Siehe Punkt 9.8.11 Andere Güter auf Seite 41
187 Vgl. Pintaudi Giuseppe in „Opere d'arte, successioni e donazioni: quale regime fiscale?", Quotidiano Ipsoa vom 27.10.2017
188 Vgl. Pkt. 6.1.1 Objektive Befreiungen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer auf Seite 19
189 Art. 12 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990
190 Art. 12 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990
191 Art. 1751 letzter Absatz ZGB
192 Art. 12 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

- Abfertigung[193] bei Beendigung eines abhängigen Arbeitsverhältnisses durch den Tod des Mitarbeiters.[194]

- Abfindungen aus Pflichtversicherungen und freiwilligen Versicherungen (Lebensversicherung) die von vorne herein den Erben zustehen.[195] Das sind Lebensversicherungen deren Begünstigter laut Police der Erbe ist.[196] Ist der Begünstigte hingegen der Versicherungsnehmer selbst und nicht der Erbe, stellen die Ansprüche eine Forderung dar[197] die der Erbschaftssteuer unterliegen.

- Auszahlung des Pensionsfonds an die Erben[198]

- Forderungen des Verstorbenen die vor Gericht beanstandet wurden, bis dessen Bestehen durch ein Urteil oder einen Vergleich festgestellt wird.[199]

- Forderungen des Verstorbenen gegenüber dem Staat und bestimmten anderen öffentlichen Körperschaften, bis sie von diesen anerkannt werden. Dazu zählen auch Steuerguthaben und Guthaben aus Sozialbeiträgen.[200]

- Forderungen des Verstorbenen, die an den Staat abgetreten werden.[201]

- Kulturgüter und Kunstgegenstände die unter Denkmalschutz stehen.[202] Für diese Güter haben die Erben bestimmte Auflagen und Haltefristen zu erfüllen.[203]

- Öffentliche und gleichgestellte Wertpapiere einschließlich BOT[204] und CCT[205].[206]

- Güter und Rechte die aufgrund gesetzlicher Bestimmungen von der Erbschaftssteuer befreit sind.

- Fahrzeuge die in öffentlichen Verzeichnissen eingetragen sind.[207]

9.6 Kulturgüter

Kulturgüter und Kunstgegenstände sind von der Erbschaftssteuer befreit wenn sie vor Eröffnung der Erbschaft unter Denkmalschutz gestellt wurden und wenn die Verpflichtungen zur Erhaltung und Bewahrung erfüllt wurden.[208]

Die Erben müssen die Kulturgüter detailliert auflisten und dem zuständigen Denkmalamt unterbreiten. Dieses bescheinigt für jedes einzelne Kulturgut das Bestehen des Denkmalschutzes sowie die Einhaltung der Verpflichtungen zur Erhaltung und Bewahrung. Diese Aufstellung muss der Erbschaftssteuererklärung beigelegt werden. Muss keine Erbschaftssteuererklärung eingereicht werden muss diese Aufstellung innerhalb des für die Erbschaftssteuererklärung vorgesehenen Termins beim zuständigen Steueramt eingereicht werden.[209]

Verweigert das zuständige Denkmalamt die notwendige Bescheinigung, kann dagegen beim

193 Art. 2122 ZGB
194 Art. 12 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990
195 Art. 12 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990
196 Iure proprio
197 Iure successionis
198 [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 70/E vom 18.12.2007] Pkt. 4
199 Art. 12 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990
200 Art. 12 Abs. 1 Buchst. e D.Lgs. 346/1990
201 Art. 12 Abs. 1 Buchst. f D.Lgs. 346/1990
202 Art. 12 Abs. 1 Buchst. g und Art. 13 D.Lgs. 346/1990
203 Art. 13 D.Lgs. 346/1990
204 „**B**uoni **O**rdinari del **T**esoro“
205 „**C**ertificati del **C**redito del **T**esoro“
206 Art. 12 Abs. 1 Buchst. h und i D.Lgs. 346/1990
207 Art. 12 Abs. 1 Buchst. l D.Lgs. 346/1990
208 Art. 13 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
209 Art. 13 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

zuständigen Ministerium Einspruch eingereicht werden. Wird der Einspruch angenommen, muss die entsprechende Entscheidung innerhalb 30 Tagen beim zuständigen Steueramt eingereicht werden. Das Steueramt erstattet die gegebenenfalls bereits bezahlte Erbschaftssteuer zurück.[210]

Die Befreiung von der Erbschaftssteuer geht nachträglich verloren wenn:
- die Kulturgüter:
  - innerhalb von 5 Jahren nach Erbschaft veräußert werden
  - ohne Ermächtigung exportiert werden
  - bei Immobilien einer anderen nicht autorisierten Zweckbestimmung zugeführt werden
- für diese Kulturgüter die Auflagen nicht eingehalten werden, die es dem Staat bzw. dem Land erlauben das Vorkaufrecht auszuüben.

Das zuständige Denkmalamt teilt diese Tatbestände dem zuständigen Steueramt mit.[211]

9.7 Verwaltungsstrafen

Verwaltungsstrafen im Steuerbereich die vom Erblasser geschuldet waren gehen nicht auf die Erben über.[212] Diese sind mit dem Tod erloschen.

Die geschuldeten Steuern und die entsprechenden Verzugszinsen bleiben hingegen aufrecht.

9.8 Wertermittlung der Erbmasse

9.8.1 Immobilien

Bei Immobilien wird der Marktwert des **vollen** Eigentums zum Todestag herangezogen.[213]

9.8.1.1 Grundstücke

Das Steueramt darf keine Beanstandung vornehmen, wenn ein Wert angeführt wurde der[214] bei **nicht bebaubaren Grundstücken**[215] mindestens dem **Besitzertrag** laut Grundkataster erhöht um 25%[216] und multipliziert mit 75 erhöht um 20%[217] entspricht (Multiplikator insgesamt von 112,5);

Dies gilt sowohl für die Erbschaften als auch für Schenkungen[218].

Hinweis:
Es kommt immer wieder zu Beanstandungen durch das Steueramt in Fällen in denen Baugrundstücke zuerst, in der Regel, von den Eltern an die Kinder geschenkt und nachfolgend von den Kindern verkauft werden.[219] Das Steueramt vermutet, dass die Schenkung nur dazu dient eine Aufwertung für die Einkommenssteuer zu erzielen um die bei einem Verkauf sonst anfallende Besteuerung der Mehrerlöse zu umgehen.[220] Der oberste Gerichtshof hat bisher unterschiedlich entschieden.[221] Erfolgt allerdings die Verwendung des Verkaufserlöses ausschließlich und nachvollziehbar durch die Kinder, kann das Steueramt keine Beanstan-

210 Art. 13 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
211 Art. 13 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
212 Art. 8 D.Lgs. 472 vom 18.12.1997
213 Art. 14 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990
214 Art. 34 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990
215 Art. 34 Abs. 5 letzter Satz D.Lgs. 346/1990
216 Art. 3 Abs. 51 Gesetz 662/1996 Erhöhung Besitzertrag um 25%
217 Art. 1-bis Abs. 7 DL 168 vom 12.07.2004
218 Art. 56 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
219 Vgl.dazu Gavelli Giorgio in Aree cedute da parenti: rivendite nel mirino, in Il Sole 24 Ore Nr. 84 vom 26.3.2018 Seite 19
220 Im Sinne des Art. 37 Abs. 3 DPR 600/1973
221 Urteile der Kassation Nr. 22716/2016 und Nr. 21794 vom 15.10.2014 zugunsten des Steueramtes und Nr. 12316 vom 17.05.2017 zugunsten des Steuerpflichtigen

© WINKLER & SANDRINI

dung vornehmen.[222] Die diesbezügliche Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen.[223] Eine zeitliche unmittelbare aufeinanderfolge Schenkung und nachfolgenden Verkauf wird einerseits[224] als Steuerumgehung anderseits als legitim[225] eingestuft.
Im Falle der Zahlung an den Schenker wurde dem Steueramt Recht gegeben.[226]

In der Erbschaftssteuererklärung ist zu unterscheiden wo sich die Grundstücke befinden. Befinden sie sich in einer Provinz in der das Grundbuchsystem abgewandt wird sind sie im Abschnitt EL anzuführen. In Provinzen ohne Grundbuchsystem hingegen im Abschnitt EB.

9.8.1.2 Gebäude

Das Steueramt darf keine Beanstandung vornehmen, wenn ein Wert angeführt wurde der[227] bei **Gebäuden** dem Katasterertrag erhöht um 5%[228] und multipliziert mit nachfolgenden Koeffizienten entspricht:

- Kategorie A und C mit Ausnahme von A/10 und C/1: 120 (126%)
- Kategorie A und C mit Ausnahme von A/10 und C/1 als Erstwohnung: 110 (115,5%)
- Kategorie B: 140
- Kategorie A/10 und D: 60 (63%)
- Kategorie E und C/1: 40,8 (42,84%)

Dies gilt sowohl für die Erbschaften als auch für Schenkungen[229].

Beispiel:
vgl. dazu das Berechnungsbeispiel unter Punkt 3.4 Vermutete Schenkungen (Registersteuergesetz) auf Seite 7.

In der Erbschaftssteuererklärung ist zu unterscheiden wo sich die Gebäude befindet.
Befindet es sich in einer Provinz in der das Grundbuchsystem abgewandt wird ist es im Abschnitt EM anzuführen. In Provinzen ohne Grundbuchsystem hingegen im Abschnitt EC.

9.8.2 Dingliche Rechte

Ist die Liegenschaft mit einem dinglichen Recht belastet, bildet die Differenz zwischen dem vollen Eigentum und dem dinglichen Recht die Bemessungsrundlage.[230]

Der Wert des Fruchtgenusses, Wohnungsrechts oder Nutzungsrechts wird ermittelt, in dem der Wert des vollen Eigentums multipliziert mit dem gesetzlichen Zinsfuß[231] wird.

Die Höhe des gesetzlichen Zinsfußes hat sich im Laufe der Zeit wie folgt verändert:

Zeitraum	Zinssatz	Gesetzliche Grundlage
ab 01.01.2023	5,00%	D.M. 13.12.2022
01.01.2022 bis 31.12.2022	1,25	D.M. 13.12.2021
01.01.2021 bis 31.12.2021	0,01 %	D.M. 11.12.2020
01.01.2020 bis 31.12.2020	0,05 %	D.M. 14.12.2019
01.01.2019 bis 31.12.2019	0,8 %	D.M. 12.12.2018
01.01.2018 bis 31.12.2018	0,1 %	D.M. 13.12.2017
01.01.2017 bis 31.12.2017	0,1 %	D.M. 07.12.2016

222 Urteile der Kassation Nr. 12316 vom 17.05.2017, 29182, 29189, 29190 alle vom 6.12.2017, 6276 vom 14.03.2018 und 19419 vom 20.07.2018
223 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 1734 vom 24.1.2018
224 Urteile des Kassationsgerichtshofes Nr. 20250 vom 09.10.2015, Nr. 18487 vom 26.07.2017 und Nr. 27781 vom 22.11.2017
225 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion V Nr. 26947 vom 26.11.2020
226 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 19417 vom 20.07.2018
227 Art. 34 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990
228 Art. 3, Abs. 48, Gesetz 662 vom 23.12.1996
229 Art. 56 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
230 Art. 14 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990
231 Art. 1284 ZGB

© WINKLER & SANDRINI

01.01.2016 bis 31.12.2016	0,2 %	D.M. 11.12.2015
01.01.2015 bis 31.12.2015	0,5 %	D.M. 11.12.2014
01.01.2014 bis 31.12.2014	1 %	D.M. 12.12.2013
01.01.2012 bis 31.12.2013	2,50 %	D.M. 12.12.2011
01.01.2011 bis 31.12.2011	1,50 %	D.M. 07.12.2010
01.01.2010 bis 31.12.2010	1,00 %	D.M. 04.12.2006
01.01.2008 bis 31.12.2009	3,00 %	D.M. 12.12.2007
01.01.2004 bis 31.12.2007	2,50 %	D.M. 01.12.2003
01.01.2002 bis 31.12.2003	3,00 %	D.M. 11.12.2001
01.01.2001 bis 31.12.2001	3,50 %	D.M. 11.12.2000
01.01.1999 bis 31.12.2000	2,50 %	D.M. 10.12.1998
01.01.1997 bis 31.12.1998	5,00 %	Gesetz Nr. 662 vom 23.12.1996
16.12.1990 bis 31.12.1996	10,00 %	Gesetz Nr. 353 vom 26.11.1990
bis 15.12.1990	5,00 %	Art. 1284 ZGB

Die so ermittelte Annuität wird ihrerseits multipliziert mit:[232]

- 20[233] wenn es sich um ein **unbefristetes Recht** handelt. Dies betrifft daher nicht natürliche Person als Erben da in diesen Fällen das Recht maximal auf die Lebenszeit der betreffenden Person befristet ist.[234]
  Dieser Multiplikator hat sich im Laufe der Zeit wie folgt geändert:

Zeitraum ab	Multiplikator	Gesetzliche Bestimmung
2023	20	Art. 1 Abs. 2 DM 20.12.2022
2022	80	Art. 1 Abs. 2 DM 21.12.2021
2021	10.000	Art. 1 Abs. 2 DM 18.12.2020
2020	2.000	Art. 1 Abs. 2 DM 20.12.2019
2019	125	Art. 1 Abs. 2 DM 19.12.2018
2018	333,33	Art. 1 Abs. 2 DM 20.12.2017
2017	1.000	Art. 1 Abs. 2 DM 23.12.2016
2016	500	Art. 1 Abs. 2 DM 21.12.2015
2015	200	Art. 1 Abs. 2 DM 22.12.2014
2014	100	Art. 1 Abs. 2 DM 23.12.2013
2012	40	Art. 1 Abs. 2 DM 24.12.2001
2011	66,66	Art. 1 Abs. 2 DM 23.12.2010
2010	100	Art. 1 Abs. 2 DM 23.12.2009
2002	33,33	Art. 1 Abs. 2 DM 24.12.2001
2001	28,57	Art. 1 Abs. 2 DM 28.12.2000
1999	40	Art. 1 Abs. 2 DM 11.01.1999
bis 1998	20	Art. 17 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs 346/1990

- der Anzahl der Jahre wenn es sich um ein **befristetes Recht** handelt mit maximal dem geltenden Multiplikator. Wird das Recht auf eine natürliche Person übertragen und auf deren Lebenszeit beschränkt, kann dieser Wert nicht jenen überschreiten der sich aus der Anwendung der Koeffizienten laut Tabelle (Lebenserwartung) gemäß Registersteuergesetz ergibt.[235]

232 Art. 14 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990
233 Art. 1 Abs. 2 DM 20.12.2022
234 Art. 17 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990
235 Art. 17 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

- den Koeffizienten laut Tabelle (Lebenserwartung) gemäß Registersteuergesetz[236] wenn das Recht auf eine natürliche Person übertragen wird. Erfolgt die Übertragung des Rechtes auf mehrere Personen wird das Lebensalter:[237]
  - der ältesten Person angewandt, wenn das Recht mit dem Tod eines beliebigen der Begünstigten erlischt
  - der jüngsten Person angewandt, wenn das Recht mit dem Tod eines der Begünstigten auf die anderen übergeht
  - der betreffenden dritten Person angewandt, wenn das Recht mit dem Tod dieser anderen dritten Person erlischt.

Für die Erbpacht gelten spezifische Bestimmungen.[238]

9.8.3 Unternehmen

Unternehmen sind im Abschnitt EN der Erbschaftsteuererklärung anzuführen.

9.8.3.1 Befreiung

Die Übertragung von Unternehmen sind unter bestimmten Voraussetzungen von der Erbschaftssteuer befreit.[239] Treffen diese Befreiungen nicht zu wird der Wert des Unternehmens wie folgt ermittelt. Dies trifft beispielsweise dann zu wenn die Erben das Unternehmen nicht für mindestens 5 Jahre weiterführen, oder wenn die Erben nicht der Ehepartner oder die Nachkommen sind.

9.8.3.2 Bewertung

Bei der Bewertung von Unternehmen ist zu unterscheiden ob für dieses die Verpflichtung zur Abfassung eines Inventars besteht.[240]

9.8.3.2.1 Ohne Inventar

Die Bemessungsgrundlage für Unternehmen ergibt sich aus dem Wert der Güter und Rechte des Unternehmens zum Todeszeitpunkt. Ausgenommen sind alle Güter und Rechte die von der Erbschaftssteuer befreit sind.[241] Von diesen Aktivwerten wird die Passiva abgezogen.[242]

Betriebsgüter die mit Fruchtgenuss oder einem Nutzungsrecht belastet sind, werden entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 33 beschriebenen Methoden bewertet.[243]

9.8.3.2.2 Mit Inventar

Bestand für das Unternehmen die Verpflichtung ein Inventar[244] zu führen, muss auf die Aktiva und Passiva des letzten Inventars Bezug genommen werden. Dabei ist den bis zum Todestag eingetretenen Veränderungen Rechnung zu tragen.

Es sind die Werte wie sie im Inventar ausgewiesen heranzuziehen. Eventuelle Güter und Rechte die ansonsten von der Erbschaftssteuer befreit sind, können **nicht** abgezogen werden, wie zum Beispiel öffentliche Wertpapiere in der Aktiva des Unternehmens.

Das Bewertung des Unternehmens anhand des Inventars kann vom Steueramt nicht beanstandet werden.[245]

236 Tabelle zum DPR 131/1986
237 Art. 17 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990
238 Art. 14 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990
239 Vgl. Punkt 6.1.1.3 Befreiung für Betriebe und Gesellschaften auf Seite 20
240 Urteile des Kassationsgerichtshofes Nr. 6494 vom 19.03.2007 und Nr. 8136 vom 23.05.2012
241 Vgl. Punkt 9.5 auf Seite 30
242 Art. 15 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
243 Art. 15 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
244 Art. 2217 ZGB
245 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 11212 vom 16.05.2007

© WINKLER & SANDRINI

9.8.3.2.3 Firmenwert

In jedem Fall nicht zu besteuern ist der **Firmenwert**.[246] Bei Konkurs des Verstorbenen fallen lediglich das nach Abschluss des Insolvenzverfahrens den Erben zustehenden Beträge in die Erbasse.

9.8.4 Schiffe und Boote

Die Bemessungsgrundlage für Schiffe und Boote die nicht einem Unternehmen zuzurechnen sind, stellt der übliche Marktwert, unter Berücksichtigung des Alters und des Erhaltungszustandes dar.[247]

Besteht auf dem Schiff oder Boot ein Fruchtgenuss oder ein Nutzungsrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 33 beschriebenen Methoden zu bewerten.[248]

Schiffe und Boote sind im Abschnitt EQ der Erbschaftssteuererklärung anzuführen.

Sind die Schiffe und Boote einem Unternehmen zuzurechnen, werden sie bei der Bewertung des Unternehmens mit den entsprechenden Buchwerten angesetzt.[249]

9.8.5 Flugzeuge

Die Bemessungsgrundlage für Flugzeuge die nicht einem Unternehmen zuzurechnen sind, stellt der übliche Marktwert, unter Berücksichtigung des Alters und des Erhaltungszustandes dar.[250]

Ist das Flugzeug mit einem Fruchtgenuss oder einem Nutzungsrecht belastet, ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 33 beschriebenen Methoden zu bewerten.[251]

Flugzeuge sind im Abschnitt EP der Erbschaftssteuererklärung anzuführen.

Ist das Flugzeug einem Unternehmen zuzurechnen, wird es bei der Bewertung des Unternehmens mit den entsprechenden Buchwerten angesetzt.[252]

9.8.6 Gesellschaftsanteile

Zu den Gesellschaftsanteilen zählen alle Beteiligungen an:
- Aktiengesellschaften die nicht börsennotiert sind
- andere Kapitalgesellschaften[253]
- andere Körperschaften
- Personengesellschaften[254]
- de facto Gesellschaften
- einfache Gesellschaften.

Besteht auf den Anteilen ein Fruchtgenussrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 33 beschriebenen Methoden zu bewerten.[255]

Sind die Gesellschaftsanteile Teil des Betriebsvermögens eines **Einzel**unternehmers werden sie, unserer Ansicht nach, aufgrund der Befreiung des Firmenwertes, bei der Bewertung des Unternehmens mit den entsprechenden Buchwerten angesetzt.[256] Bei Gesellschaftsanteilen die

246 Vgl. 6.1.1.4 Firmenwert auf Seite 21
247 Art. 15 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
248 Art. 15 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
249 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 35
250 Art. 15 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
251 Art. 15 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
252 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 35
253 GmbH, KGaA, Genossenschaften
254 OHG, KG
255 Art. 16 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
256 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 35

© WINKLER & SANDRINI

Teil des Betriebsvermögens von Gesellschaften sind stellt sich die Frage nicht da diese auf den Namen der Gesellschaft lauten und folglich nicht in die Erbschaft fallen.

9.8.6.1 Aktien

Aktien die an der Börse gehandelt sind, werden zum durchschnittlichen Kurs im letzten Vierteljahr vor dem Todesfall bewertet.[257]

Aktien die **nicht** an der Börse gehandelt sind, werden zum anteiligen Wert am Eigenkapital wie dieses aus dem letzten veröffentlichten Jahresabschluss hervorgeht zuzüglich der bis zum Todestag eingetretenen Veränderungen bewertet.[258]

Besteht auf den Aktien ein Fruchtgenussrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 33 beschriebenen Methoden zu bewerten.[259]

Sind die Aktien Teil des Betriebsvermögens eines **Einzel**unternehmers werden sie, unserer Ansicht nach, aufgrund der Befreiung des Firmenwertes, bei der Bewertung des Unternehmens mit den entsprechenden Buchwerten angesetzt.[260] Bei Aktien die Teil des Betriebsvermögens von Gesellschaften sind stellt sich die Frage nicht da diese auf den Namen der Gesellschaft lauten und folglich nicht in die Erbschaft fallen.

Aktien sind im Abschnitt EO der Erbschaftssteuererklärung anzuführen.

9.8.6.2 Andere Gesellschaftsanteile

Gesellschaftsanteile die **nicht** an der Börse gehandelt sind, werden zum anteiligen Wert am Eigenkapital wie dieses aus dem letzten veröffentlichten Jahresabschluss hervorgeht zuzüglich der bis zum Todestag eingetretenen Veränderungen bewertet.[261]
Für Gesellschaften und Körperschaften die nicht verpflichtet sind den Jahresabschluss zu veröffentlichen wird auf das letzte Inventar Bezug genommen.
Für Gesellschaften und Körperschaften die weder verpflichtet sind den Jahresabschluss zu veröffentlichen noch ein Inventar zu erstellen, erfolgt die Bewertung als Unternehmen wie unter Punkt 9.8.3 auf Seite 35 beschrieben.

Gesellschaftsanteile sind im Abschnitt EO der Erbschaftssteuererklärung anzuführen.

In Personengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung kann in den Satzungen vorgesehen sein, dass im Todesfall eines Gesellschafters:

- dessen Erben nur Anrecht auf die Auszahlung des Wertes des Gesellschaftsanteils haben
- die verbleibenden Gesellschafter entscheiden können, dass die Erben nicht in die Gesellschaft eintreten, sondern nur Anrecht auf die Auszahlung des Wertes des Gesellschaftsanteils haben.

In beiden Fällen bleibt die betreffende Gesellschaftsquote erbschaftssteuerpflichtig,[262] da diese statutarischen Klausen nur sicher stellen, dass die verbleibenden Gesellschafter von den Erben die entsprechenden Gesellschaftsanteile zurückkaufen können.[263]

9.8.6.3 Freiberuflersozietäten

Zu den Gesellschaftsanteilen zählen grundsätzlich **nicht** die Anteile an Freiberuflersozietäten. Diese werden nicht als Gesellschaftsanteile sondern als Forderungen in die Erbmasse einbezo-

257 Art. 16 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990
258 Art. 16 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990
259 Art. 16 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
260 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 35
261 Art. 16 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990
262 Antwort der Agentur der Einnahmen Nr. 350 vom 28.06.2022
263 Urteile des obersten Gerichtshofes Nr. 3609 vom 16.04.1994 und 3345 vom 1.202.2010

© WINKLER & SANDRINI

gen. Die Bewertung erfolgt aber trotzdem, aufgrund eines gesetzlichen Verweises, wie die hier beschriebenen Gesellschaftsanteile.[264]

9.8.6.4 Zusammenhang mit der Einkommenssteuer

Bei Aktien und Gesellschaftsanteilen ist der Zusammenhang mit der Einkommensteuer in Bezug auf eventuelle Mehrerlöse bei einem Verkauf zu beachten.[265]

Bei einer Übertragung im **Erbschaftswege** gilt für die Einkommensteuer der in der Erbschaftssteuererklärung angeführte Wert als Anfangswert der mit dem eventuellen nachfolgenden Verkaufserlös zu vergleichen ist um den zu besteuernden Mehrerlös zu ermitteln. Eine Aufwertung durch den Erblasser ist daher für den Erben nicht verwendbar.

Bei einer Übertragung im **Schenkungswege** gilt für die Einkommensteuer der selbe Wertansatz wie für den Schenker, unabhängig davon was im Schenkungsvertrag als Wert angeführt wurde. Dieser Wertansatz des Schenkers gilt als Anfangswert der mit dem eventuellen nachfolgenden Verkaufserlös zu vergleichen ist um einen zu besteuernden Mehrerlös zu ermitteln. Eine Aufwertung durch den Schenker kann daher für den Beschenkten vorteilhaft sein.

9.8.7 Obligationen und andere Wertpapiere

9.8.7.1 Allgemeine Hinweise

Obligationen und andere Wertpapier sind im Abschnitt EO der Erbschaftsteuererklärung anzuführen.
Für die Wertpapiere selbst, bewertet zum Todestag und den bis zu diesem Tag angereiften Zinsen, muss die Erbschaftsmeldung eingereicht werden.
Der eventuelle Kursgewinn der Wertpapiere bei einem Verkauf durch die Erben nach dem Todestag und die ab Todestag angereiften Zinsen stehen direkt den Erben zu. Es bestehen allerdings rechtliche Zweifel ob sie anteilsmäßig ausgezahlt werden können.[266]

Solange die Erbschaftssteuererklärung nicht eingereicht ist haben die Erben keinen Zugriff auf die Wertpapiere und die angreiften Zinsen.

Besteht auf den Wertpapieren ein Fruchtgenussrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 33 beschriebenen Methoden zu bewerten.[267]

9.8.7.2 Obligationen und Wertpapiere die an der Börse gehandelt sind

Obligationen und Wertpapiere die an der Börse gehandelt sind, werden zum durchschnittlichen Kurs im letzten Vierteljahr vor dem Todesfall, zuzüglich der angereiften Zinsen bewertet.[268]

9.8.7.3 Obligationen und Wertpapiere die nicht an der Börse gehandelt sind

In der Bewertung von Obligationen und Wertpapiere die **nicht** an der Börse gehandelt sind, ist auf ähnliche Wertpapiere die an der Börse gehandelt werden abzustellen.[269]

9.8.7.4 Fonds

Beteiligungen an Fonds werden aufgrund der letzten zusammenfassenden Übersicht die veröffentlicht wurde bewertet.[270] Dazu zählen auch Anteile an Investmentfonds mit Ausnahmen

264 Art. 18 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990
265 Art. 68 Abs. 6 DPR 917/1986
266 Kassationsurteil SSUU 24657 vom 29.11.2007
267 Art. 16 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
268 Art. 16 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990
269 Art. 16 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990
270 Art. 16 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

jener bzw. jenes Anteils den der Fonds in öffentliche, erbschaftssteuerfreie Wertpapiere veranlagt hat.[271]
Zu diesen zählen auch die Ansparpläne PAC[272].

9.8.7.5 Individuelle Sparpläne (PIR)

Die vom Erblasser im Rahmen von individuellen Sparplänen (PIR[273]) erworbenen Papiere unterliegen nicht der Erbschaftsteuer.[274]

Mit dem Ableben wird der Sparplan geschlossen.[275]

Wichtig:
Individuelle Sparpläne sind allerdings **nicht** von der Schenkungssteuer befreit.[276] Insofern sind vorausgegangene Schenkungen von Individuellen Sparplänen bei der Bemessung des Freibetrages bei nachfolgenden Schenkungen zu berücksichtigen: sie reduzieren diesen daher.

Individuelle Sparpläne sind nicht in der Erbschaftssteuererklärung anzuführen.[277]

9.8.7.6 Papiere als Teil des Betriebsvermögens

Sind die Obligationen, Wertpapiere oder Anteile an Fonds Teil des Betriebsvermögens eines **Einzel**unternehmers werden sie, unserer Ansicht nach, aufgrund der Befreiung des Firmenwertes, bei der Bewertung des Unternehmens mit den entsprechenden Buchwerten angesetzt.[278] Bei Obligationen, Wertpapieren oder Anteilen an Fonds die Teil des Betriebsvermögens von Gesellschaften sind stellt sich die Frage nicht da diese auf den Namen der Gesellschaft lauten und folglich nicht in die Erbschaft fallen.

9.8.7.7 Öffentliche Wertpapiere

Öffentliche Wertpapiere sind von der Erbschaftssteuer befreit. Insofern sind vorausgegangene Schenkungen von öffentlichen Wertpapieren auch nicht bei der Bemessung des Freibetrages für die Erbschaftssteuer zu berücksichtigen: sie reduzieren diese daher nicht.

Wichtig:
Öffentliche Wertpapiere sind allerdings **nicht** von der Schenkungssteuer befreit. Insofern sind vorausgegangene Schenkungen von öffentlichen Wertpapieren bei der Bemessung des Freibetrages bei nachfolgenden Schenkungen zu berücksichtigen: sie reduzieren diesen daher.

Die Anleitungen zur Erbschaftssteuererklärung empfehlen auch die steuerbefreiten öffentlichen Wertpapiere in dieser anzuführen. Die Rechtslehre hingegen ist gegenteiliger Auffassung.[279] Wenn sie angeführt werden, ist in Feld 1 „titolo“ der Kodex 3 für die Befreiung anzuführen. Sie sind zum durchschnittlichen Kurs im letzten Vierteljahr vor dem Todesfall, zuzüglich der angereiften Zinsen bewertet. Allerdings spielt die Bewertung wegen der Befreiung eine untergeordnete Rolle.

9.8.8 Leibrenten und Pensionen

Die Bemessungsgrundlage für Leibrenten und Pensionen errechnet sich[280] wie jene für dingli-

271 Vgl.dazu Vallefuoco Valerio in La definizione dei contratti al nodo della successione, in Il Sole 24 Ore Nr. 125 vom 8.8.2018 Seite 6
272 **P**iani di **A**ccumulo del **C**apitale
273 **P**iani **I**ndividuali di **R**isparmio, Art. 1 Abs. 101 Gesetz 232 vom 11.12.2016
274 Art. 1 Abs. 114 Gesetz 232 vom 11.12.2016
275 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 26.02.2018 Pkt. 12 Chiusura del PIR
276 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 26.02.2018 Pkt. 14
277 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 26.02.2018 Pkt. 14
278 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 35
279 Busani Angelo in Casa, BOT, arte, non profit: tutti gli sconti del fisco, in Il Sole 24 Ore Nr. 21 vom 22.01.2018 Seite 19
280 Art. 17 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

che Rechte wie unter Punkt 9.8.2 auf Seite 33 beschrieben.

9.8.9 Begründung eines Familiengutes

Die Begründung eines Familiengutes kann mit oder ohne Eigentumsübertragung geschehen. Daraus ergeben sich folgende Möglichkeiten für die Schenkungssteuer:

im Eigentum	mit Übertragung	Schenkungssteuer
eines Ehepartners	Nein	Nein
eines Ehepartners	Ja	Ja
beider Ehepartner	Nein	Nein
eines Dritten	Nein	Ja
eines Dritten	Ja	Ja

Die Begründung eines Familiengutes[281] durch einen Dritten zählt zu den Leibrenten und Pensionen auch wenn dieser sich das Eigentum zurückbehält. Die für die Nutzung dem Familiengut zugeführten Güter sind für die Erbschafts- und Schenkungssteuer einer Leibrente gleichgestellt.[282]

9.8.10 Forderungen

9.8.10.1 Forderungen allgemein

Verzinsliche Forderungen werden zu ihrem Nominalwert zuzüglich der gereiften Zinsen bewertet.[283] Zu diesen Forderungen zählen auch Bankguthaben. Bankguthaben bei einer italienischen Bank in ausländischer Währung gelten ebenfalls als zu besteuernden Forderungen auch wenn sie von Ausländern gehalten werden.[284]

Zu den Forderungen aus einem Giroguthaben des Verstorbenen zählen auch die Belastungen aufgrund ausgestellter Schecks wenn diese nicht mindestens 4 Tage vor dem Todesdatum zum Inkasso vorgelegt wurden.[285]

Unverzinsliche Forderungen, die erst nach Ablauf von mehr als einem Jahr nach Erbschaft fällig sind, werden zum Zeitwert bewertet. Dieser wird durch Abzinsung mit dem gesetzlichen Zinsfuß ermittelt.[286]

Forderungen die nicht in Geld ausgedrückt sind, werden zum Wert der entsprechenden Güter bewertet.[287]

Das Recht auf **Auszahlung des Anteils** an Personengesellschaften[288] und diesen gleichgestellten[289] werden wie der entsprechende Gesellschaftsanteil[290] bewertet.[291]

Ist bei **Erlebensversicherungen** der Begünstigte der Versicherungsnehmer selbst und nicht ein eventueller Erbe, stellen die Ansprüche des Erben an die Versicherung eine Forderung dar[292] die der Erbschaftssteuer unterliegen.

281 „fondo patrimoniale“ Art. 167 ZGB
282 [Rundschreiben des Finanzministeriums 221/E vom 30.11.2000] Pkt. e
283 Art. 18 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990
284 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 320653 vom 28.2.1975]
285 Art. 22 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
286 Art. 18 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990
287 Art. 18 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990
288 Art. 2289 ZGB
289 Art. 5 Abs. 3 DPR 917/1986
290 Vgl. Pkt. 9.8.6.2 Auf Seite 37
291 Art. 18 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990
292 Iure successionis, Vgl.dazu Vallefuoco Valerio in La definizione dei contratti al nodo della successione, in Il Sole 24 Ore Nr. 125 vom

© WINKLER & SANDRINI

Nicht als Forderungen zählen die Forderungen aus Autorenrechten[293] die der Erblassers zu Lebzeiten erworben hatte aber die noch nicht ausgezahlt wurden.[294] Diese unterliegen nicht der Erbschaftssteuer.

9.8.10.2 Steuerbonus für Wiedergewinnungsarbeiten

Steuerbonusse aufgrund von Wiedergewinnungsarbeiten des Erblassers gehen bereits in dem Jahr des Todes an die Erben über, wenn der Erblasser Eigentümer der betroffenen Liegenschaft war. In der Steuererklärung des Erblassers dürfen diese Steuerbonusse im Todesjahr nicht mehr berücksichtigt werden.

Die Erbe ihrerseits haben nur Anrecht auf die Weiterführung des Steuerbonusses für die verbleibenden Jahre wenn sie die Verfügbarkeit der Liegenschaft haben. Bei vermieten Liegenschaften oder bei Liegeschaften die aufgrund eines Leihvertrages jemanden übergeben wurden, steht der Steuerbonus nicht mehr zu.

9.8.11 Andere Güter

Die anderen Güter und Rechte, für welche keine vom Gesetz vorgesehene spezifische Bewertung anzuwenden ist, werden mit ihrem Marktwert zum Zeitpunkt der Erbschaft bewertet.

Dazu zählen alle Güter und Rechte **mit Ausnahme** folgender die vorausgehend beschrieben wurden:

- Geld, Schmuck, und Möbel die sich in der Wohnung befinden und pauschal mit 10% der Bemessungsgrundlage angesetzt werden;[295]
- Immobilien und dingliche Rechte;[296]
- Unternehmen;[297]
- Schiffe und Flugzeuge[298]
- Aktien, Gesellschaftsanteile, Obligationen und andere Wertpapiere[299]
- Leibrenten und Pensionen[300]
- Forderungen[301]

Ebenfalls nicht zu den Rechten die der Erbschaftssteuer unterliegen zählen Autorenrechte des Erblassers.[302] Diese unterliegen nicht der Erbschaftssteuer, nachdem diese Rechte von Rechtswegen auf die Erben übergehen und nicht aufgrund der Erbschaft.

Sind diese Güter und Rechte mit einem Fruchtgenussrecht oder Nutzungsrecht belastet, ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 33 beschriebenen Methoden zu bewerten.[303]

In der Erbschaftssteuererklärung anzuführen sind auch Goldbarren auch wenn sie sich in der Wohnung des Erblassers befinden. Dies deshalb weil Goldbarren nicht als Kunstgegenstände angesehen werden können.

Zusätzlich zur Erbschaftssteuererklärung muss auch das Erbe, wie auch der Import, der Export, der Kauf und der Verkauf von Gold, das nicht Schmuck ist, der Banca d'Italia UIF

8.8.2018 Seite 6

293 Vgl. dazu auch Pkt. 9.8.11 Auf Seite 41

294 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 14/17000 vom 15.3.1985], Pkt. 11 sowie [Erlass des Finanzministeriums Nr. 240995 vom 13.11.1985]

295 Vgl. Pkt. 9.4 Gesetzlichen Vermutung von Geld, Schmuck, und Mobilien auf Seite 30

296 Vgl. Pkt. 9.8.1 und 9.8.2 auf Seite 32 ff

297 Vgl. Pkt. 9.8.3 auf Seite 35

298 Vgl. Pkt. 9.8.4 und 9.8.5 auf Seite 36 ff

299 Vgl. Pkt. 9.8.6.1, 9.8.6.2 und 9.8.7 auf Seite 37 ff

300 Vgl. Pkt. 9.8.8 auf Seite 39

301 Vgl. Pkt. 9.8.10 auf Seite 40

302 Vgl. dazu auch Pkt. 9.8.10 Auf Seite 40, [Erlass des Finanzministeriums Nr. 251025 vom 22.5.1987]

303 Art. 16 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

gemeldet werden, wenn der Wert 12.500,00 Euro oder mehr beträgt.[304] Die Meldung erfolgt elektronisch.

9.9 Passiva

Grundsätzlich sind alle zum Zeitpunkt der Erbschaft bestehenden Schulden des Verstorbenen absetzbar.[305]

Nicht absetzbar sind die Verbindlichkeiten die aus dem Erwerb von Gütern und Rechten entstanden sind die nicht der Erbschaftssteuer unterliegen. Unterliegen die durch Schulden erworbenen Güter und Rechte teilweise der Erbschaftssteuer sind die entsprechenden Verbindlichkeiten im selben Verhältnis absetzbar.[306]

Beispiel:
Die Bankverbindlichkeiten die zur Finanzierung des Kaufs öffentlicher Wertpapiere aufgenommen wurden, stellen keine von der Erbmasse absetzbare Passiva dar, da die damit erworbenen Wertpapiere nicht Teil der Aktiva der Erbmasse sind.

Die Verbindlichkeiten die der Verstorbene gemeinsam mit anderen Personen hatte, werden dem Erblasser anteilsmäßig zugerechnet, außer es wurden zwischen den Mitschuldnern andere Anteile vereinbart. Dies gilt auch für Verbindlichkeiten auf Kontokorrente.[307]

Die Schulden müssen grundsätzlich wie folgt belegt sein:[308]

- durch ein Schriftstück mit sicherem Datum vor Erbschaft
- durch einen Originalbeleg
- oder durch eine beglaubigten Kopie[309]
- oder durch ein endgültiges Urteil

Liegt das zum Nachweis für die einzelnen Verbindlichkeiten vorgesehene Dokument nicht vor, kann der Nachweis durch den Vordruck Mod. 11 - 237[310] der von einem Erben und vom Gläubiger mit beglaubigter Unterschrift unterzeichnet wird, erbracht werden. In diesem Vordruck werden die Schulden bestätigt.[311]

Die Verbindlichkeiten können auch nach Abgabe der Erbschaftssteuererklärung im Nachhinein innerhalb von 3 Jahren nachgewiesen werden. Für die Verbindlichkeiten die aus einem Gerichtsurteil hervorgehen und für die Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Verwaltungen ist diese Frist auf 6 Monate ab dem endgültigen Urteil bzw. dem definitiven Bescheid verlängert.[312]

9.9.1 Arztspesen

Die Arztspesen die **von den Erben** für den Verstorbenen in seinen letzten 6 Lebensmonaten getragen wurden sind absetzbar wenn sie durch eine ordnungsgemäße Quittung belegt sind. Diese Quittung kann auch nach dem Tod ausgestellt sein. Zu den Arztspesen zählen auch die Aufwendungen für den Krankenhausaufenthalt, Medikamente und für Prothesen.[313]

304 Art. 1 Abs. 2 L 7/2000
305 Art. 20 D.Lgs. 346/1990
306 Art. 22 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
307 Art. 22 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
308 Art. 21 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
309 Art. 23 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
310 Vgl. Seite 56
311 Art. 23 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
312 Art. 23 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
313 Art. 24 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

9.9.2 Kosten für die Beerdigung

Die Kosten für die Beerdigung sind bis zu einem Betrag von 1.032,91 Euro[314] absetzbar[315] wenn sie durch eine ordnungsgemäße Quittung belegt sind.

9.9.3 Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen

Die Wechselschulden und die Schulden gegenüber Unternehmen, sind absetzbar wenn diese aus der ordnungsgemäß geführten Buchhaltung des Gläubigers hervorgehen.[316]

Als Nachweis muss ein notariell beglaubigter Auszug der Buchhaltung des Gläubigers vorliegen.[317]

9.9.4 Verbindlichkeiten gegenüber Banken

Die Schulden gegenüber Banken, sind absetzbar wenn diese aus der ordnungsgemäß geführten Buchhaltung der Bank hervorgehen. Dazu zählen auch die Verbindlichkeiten aus Girokonten.[318]

Nicht absetzbar sind Belastungen aus ausgestellten Schecks wenn diese nicht mindestens 4 Tage vor dem Todesdatum zum Inkasso vorgelegt wurden.[319]

Als Nachweis für die Verbindlichkeiten muss eine entsprechende Bescheinigung der Bank vorliegen.[320] In dieser Bescheinigung müssen alle Verbindlichkeiten und alle Guthaben des Verstorbenen gegenüber der Bank sowie bei einer Kontokorrentverbindlichkeit alle Bewegungen des Girokontos seit dem letzten Aktivsaldos bzw. der letzten 12 Monate aufscheinen.[321]

9.9.5 Verbindlichkeiten aus einem Arbeitsverhältnis

Hatte der Erblasser unselbständige Mitarbeiter beschäftigt, sind die Verbindlichkeiten aus diesen Arbeitsverhältnissen einschließlich der Abfertigung und der Sozialabgaben in dem Ausmaß absetzbar das zum Todestag angereift ist, auch wenn das Arbeitsverhältnis von den Erben weiter geführt wird.[322]

Als Nachweis für die Verbindlichkeiten muss eine entsprechende Bescheinigung der Arbeitsinspektorates vorliegen.[323]

9.9.6 Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Körperschaften

Die Schulden gegenüber dem Staat, Gebietskörperschaften und öffentliche Für- und Vorsorgekörperschaften die zum Zeitpunkt der Erbschaft bestanden sind absetzbar.[324]

Die Steuerschulden die vor dem Todestag entstanden sind, sind absetzbar auch wenn sie erst nach dem Tode festgestellt werden.[325]

Als Nachweis für die Verbindlichkeiten muss eine beglaubigte Kopie der nach dem Tod erfolgten Zahlung vorliegen.[326]

---

314 Lire 2.000.000
315 Art. 24 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
316 Art. 21 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
317 Art. 22 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990
318 Art. 21 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
319 Art. 22 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
320 Art. 23 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990
321 Art. 23 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
322 Art. 21 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
323 Art. 23 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990
324 Art. 21 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990
325 Art. 21 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990
326 Art. 23 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

9.9.7 Verbindlichkeiten aus Scheidung
Die Schulden gegenüber dem geschiedenen Ehepartner sind absetzbar wenn sie aus dem Scheidungsurteil hervorgehen.[327]

9.9.8 Verbindlichkeiten als Unternehmen
Die Schulden die sich auf eine unternehmerischen Tätigkeit beziehen sind anerkannt wenn sie ordnungsgemäß in der Buchhaltung aufscheinen.[328]

9.9.9 Spesen für die Veröffentlichung des Testamentes
Die Spesen für die Veröffentlichung des Testamentes können in der Erbschaftssteuererklärung als Verbindlichkeiten abgezogen werden.

9.10 Verpflichtung der Bank
Bei bestehenden Verbindlichkeiten des Erblassers gegenüber der Bank bzw. Forderungen des Erblassers der Bank gegenüber, muss diese innerhalb von 30 Tagen ab schriftlicher Anfrage durch einen der Erben, eine Bescheinigung ausstellen. Diese muss folgende zum Todestag bestehenden Geschäftsbeziehungen mit dem Verstorbenen aller Filialen und Geschäftsstellen beinhalten:[329]

- jede einzelne Verbindlichkeit des Erben
- alle anderen Verbindlichkeiten und Forderungen des Erben
- alle Garantieleistungen auch jene von Dritten
- bei einer Kontokorrentverbindlichkeit des Erben alle Bewegungen des Girokontos seit dem letzten Aktivsaldos bzw. der letzten 12 Monate

Die Einhaltung dieser Verpflichtung sowie die ordnungsgemäße und korrekte Ausstellung dieser Bescheinigung wird von der Bankenaufsicht auf Anfrage durch das Finanzministeriums überprüft.[330]

9.11 Verminderung der Erbschaftssteuer

9.11.1 Nachfolgende Erbschaft innerhalb von 5 Jahren
Erfolgt eine Erbschaft innerhalb von 5 Jahren nach einer vorhergehenden Erbschaft oder Schenkung in welcher die selben Güter und Rechte übertragen werden, ist die Erbschaftssteuer pro Jahr, das auf die 5 Jahre fehlt, um ein Zehntel reduziert.

Beispiel:
Schenkung im Jahr 2010
Erbschaft der selben Güter im Jahr 2011
da erst 1 Jahr nach der Schenkung vergangen ist fehlen noch 4 Jahre auf 5, daher:
Reduzierung der Erbschaftssteuer um 4/10

Erfolgt eine Erbschaft innerhalb von 5 Jahren nach einer vorhergehenden Erbschaft oder Schenkung in welcher nur einige der selben Güter und Rechte übertragen werden, ist die Erbschaftssteuer pro Jahr, das auf die 5 Jahre fehlt, **im Verhältnis zu den selben Gütern und Rechten** um ein Zehntel reduziert.[331]

9.11.2 Kulturgüter ohne Denkmalschutz
Kulturgüter die unter Denkmalschutz stehen sind objektiv von der Erbschaftssteuer, nicht aber

327 Art. 21 Abs. 6 D.Lgs. 346/1990
328 Art. 21 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
329 Art. 23 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
330 Art. 47 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990, [Rundschreiben des Finanzministeriums 17/350134 vom 15.03.1991]
331 Art. 25 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

von der Schenkungssteuer, befreit.[332]

Für Kulturgüter die **nicht** unter Denkmalschutz stehen gelten folgenden Begünstigungen.

Für Immobilien die als Kulturgüter einzustufen sind und daher die Voraussetzungen haben unter Denkmalschutz gestellt zu werden, dies aber noch nicht sind, wird die Erbschaftssteuer um den Betrag der Steuer berechnet auf 50% des Wertes dieser Immobilien reduziert.[333]

Die Erben müssen die Kulturgüter für welche sie um die Reduzierung ansuchen, detailliert auflisten und dem zuständigen Denkmalamt unterbreiten. Dieses bescheinigt für jedes einzelne Kulturgut das Bestehen der Voraussetzungen für den Denkmalschutz. Diese Bescheinigung muss der Erbschaftssteuererklärung beigelegt werden. Die Anerkennung der Voraussetzungen führt zur Unterschutzstellung dieser Immobilien.

Verweigert das zuständige Denkmalamt die notwendige Bescheinigung, kann dagegen beim zuständigen Ministerium Einspruch eingereicht werden. Wird der Einspruch angenommen, muss die entsprechende Entscheidung innerhalb 30 Tagen beim zuständigen Steueramt eingereicht werden. Das Steueramt erstattet die gegebenenfalls bereits bezahlte Erbschaftssteuer zurück.

Die Reduzierung der Erbschaftssteuer geht nachträglich verloren wenn die Kulturgüter:
- innerhalb von 5 Jahren nach Erbschaft veräußert werden
- einer anderen nicht autorisierten Zweckbestimmung zugeführt werden
- die Auflagen nicht eingehalten werden die es dem Staat bzw. dem Land erlauben das Vorkaufrecht auszuüben.

Das zuständige Denkmalamt teilt diese Tatbestände dem zuständigen Steueramt mit.[334]

9.11.3 Landwirtschaftliche Grundstücke und Gebäude

Sind in der Erbmasse landwirtschaftliche Grundstücke und landwirtschaftliche Gebäude enthalten die an den Ehepartner, Verwandte in gerader Linie oder Geschwister übertragen werden, wird die Erbschaftssteuer um den Betrag der Steuer berechnet auf 40% des Wertes dieser Immobilien reduziert.[335] Die Reduzierung darf auf maximal 103.291,38 Euro[336] berechnet werden.

Voraussetzung ist dass:
- der Verstorbene Selbstbebauer[337] war
- der Erbe Selbstbebauer[338] ist
- dies durch das zuständige Landesamt anerkannt wird
- diese Anerkennung der Erbschaftssteuererklärung beigelegt wird.

9.11.4 Immobilien eines handwerklichen Familienbetriebes

Sind in der Erbmasse Gebäude oder Teile davon enthalten die zur Ausübung einer handwerklichen Tätigkeit verwendet werden und die an den Ehepartner oder Verwandte in gerader Linie bis zum dritten Grad im Rahmen eines Familienbetriebes[339] übertragen werden, wird die Erbschaftssteuer um den Betrag der Steuer berechnet auf 40% des Wertes dieser Immobilien reduziert.[340] Die Reduzierung darf auf maximal 103.291,38 Euro[341] berechnet werden.

332 Vgl. Pkt. 9.6 Kulturgüter auf Seite 31
333 Art. 25 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
334 Art. 13 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
335 Art. 25 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
336 200.000.000 Lire
337 „coltivatore diretto“
338 „coltivatore diretto“
339 Art. 230-bis ZGB
340 Art. 25 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
341 200.000.000 Lire

© WINKLER & SANDRINI

Voraussetzung dafür ist, dass der Familienbetrieb ordnungsgemäß vor dem Notar gegründet wurde.

9.11.5 Unternehmen und Betriebsgebäude im Berggebiet

Sind in der Erbmasse Unternehmen, Anteile an Personengesellschaften oder Betriebsimmobilien enthalten die sich in Gemeinden im Berggebiet mit weniger als 5.000 Einwohnern oder Fraktionen mit weniger als 1.000 Einwohnern größerer Gemeinden im Berggebiet befinden, die an den Ehepartner oder Verwandte bis zum dritten Grad übertragen werden, wird die Erbschaftssteuer um den Betrag der Steuer berechnet auf 40% des Wertes dieser Unternehmen, Anteile und Betriebsimmobilien reduziert.[342]

Voraussetzung dafür ist, dass:

- die Erben die unternehmerische Tätigkeit mindesten 5 Jahre weiterführen
- die Erben dies innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der 5 Jahre dem Steueramt mitteilen bei dem die Erbschaftssteuererklärung eingereicht wurde.

Hinweis:
Diese Reduzierung wird in der Praxis nicht mehr angewandt, da die Übertragung von Unternehmen mittlerweile von der Erbschaftssteuer unter den selben Voraussetzungen befreit wurde.[343]

9.11.6 Ausländische Erbschaftssteuer

Von der Erbschaftssteuer ist die im Ausland für die selbe Erbschaft für die im Ausland befindlichen Güter und Rechte bezahlte Erbschaftssteuer absetzbar.[344]

Die maximal Höhe der absetzbaren ausländischen Erbschaftssteuer bemisst sich an der in Italien für die selben Güter und Rechte geschuldete Erbschaftssteuer.

Es gelten in jedem Fall die Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.[345]

9.12 Erbschaftssteuer Erklärung

9.12.1 Erklärung

Die Erbschaftssteuererklärung muss beim zuständigen Steueramt innerhalb **eines Jahres**[346] ab Todesfall elektronisch eingereicht werden.[347]

Verpflichtet zur Abgabe der Erbschaftssteuer Erklärung sind:

- die Erben
- die Vermächtnisnehmer
- deren gesetzliche Vertreter
- diejenigen die in den einstweiligen Besitz gesetzt werden
- die Nachlassverwalter

Die Erklärung muss elektronisch eingereicht und von mindestens einem Erben unterzeichnet werden.

Für die unterlassene Abgabe der Erbschaftssteuer Erklärung sind Strafen von 120% bis 240% der geschuldeten Erbschaftssteuer vorgesehen. Ist keine Erbschaftssteuer geschuldet beträgt

342 Art. 25 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990
343 Vgl. dazu Punkt 6.1.1.3 auf Seite 20
344 Art. 26 D.Lgs. 346/1990
345 vgl. Pkt. 5.3 Doppelbesteuerungsabkommen auf Seite 17
346 Art. 31, Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
347 Seit 1.1.2019, Pkt. 5 Verfügung des Direktors der Agentur der Einnahmen vom 28.12.2018

© WINKLER & SANDRINI

die Strafe von 250,00 bis 1.000,00 Euro.[348]

Sollten sich im Nachhinein höhere Verpflichtungen für die Erben gemäß dem Testament gegenüber anderen Begünstigten ergeben, kann eine korrigierte Erbschaftssteuererklärung nachgereicht werden und das Steueramt muss die eventuell zu viel bezahlte Erbschaftssteuer rückerstatten.[349]

9.12.2 Befreiung

Befreit von der Abgabe der Erbschaftssteuererklärung:

- sind die Erben die:
  - vor dem Abgabetermin auf die Erbschaft verzichtet haben.
  - die nicht im Besitz der Erbmasse sind und daher die Bestellung eines Kurators beantragt haben

  und dies dem Steueramt mittels Einschreiben mitgeteilt haben.
- sind Erbschaften an den **Ehepartner** und **Verwandte in gerader Linie**, wenn die Erbmasse[350] 100.000,00 Euro[351] nicht überschreitet und keine Immobilien oder dingliche Rechte beinhaltet. Die Berechnung des Betrages der Erbmasse muss auch der gesetzlichen Vermutung der 10% Mobilien mit berücksichtigen. De facto darf die tatsächlich vorhandene Erbmasse nur 90.909,09 Euro betragen, da in jedem Fall zusätzlich 10% für Mobilien dazu kommt.

Im Falle einer Erbschaft eines Betriebes in dem keine Immobilien enthalten sind und für den nicht die Befreiung greift, ist in jedem Falle eine Erbschaftssteuererklärung einzureichen auch wenn der Wert des Betriebes 100.000,00 nicht überschreitet.[352]

Hinweis:
Die Erbschaftssteuer Erklärung muss auch dann **nicht** eingereicht werden, wenn alle Voraussetzungen für die Befreiung bestehen aber zu Lebzeiten Schenkungen an die Erben durchgeführt wurden die dazu führen dass mit der Erbmasse (< 100.000,00 Euro) die eventuell erklärt werden müsste, die Freibeträge überschritten werden.[353]
Beispiel:
vorausgegangene Schenkungen pro Erben von mehr als 1.000.000,00 Euro
verbleibende Erbmasse 100.000,00 Euro

Sind die Erben von der Abgabe einer Erbschaftssteuererklärung befreit müssen sie dies den eventuellen Schuldnern des Erblassers schriftlich mitteilen, damit diese die Forderungen auszahlen können. Die Bank bzw. jeder andere Schuldner, hat keine Verpflichtung für die Erben diese Befreiungserklärung abzufassen.

9.12.3 Strafen

9.12.3.1 Normale Strafe

Für die verspätete Abgabe der Erbschaftssteuererklärung sind folgende Strafen vorgesehen:[354]

Verspätung **über 30** Tagen:

- 120% bis 240% der geschuldeten Erbschaftssteuer

348 Art. 50 D.Lgs. 346/1990
349 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 241164 vom 13.2.1986]
350 Art. 9 Abs. 1 und 2 D.Lgs 346/1990, der Absatz 2 sieht ausdrücklich vor, dass zur Erbmasse auch die aufgrund einer gesetzlichen Vermutung festgelegten 10% für Geld, Schmuck, und Mobilien dazu zählen
351 Art. 28 Abs. 7 D.Lgs. 346/1990
352 Mauro Anita, Valorizzazione dell'azienda caduta in successione senza avviamento, in Eutekne.info 11.02.2022
353 [Rundschreiben des Finanzministeriums 17/350134 vom 15.03.1991]
354 Art. 50 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

- wenn **keine** Erbschaftssteuer geschuldet ist: von 250,00 bis 1.000,00 Euro.

Verspätung **bis zu 30** Tagen:
- 60% bis 120% der geschuldeten Erbschaftssteuer
- wenn **keine** Erbschaftssteuer geschuldet ist: von 150,00 bis 500,00 Euro.

9.12.3.2 freiwillige Berichtigung

Die freiwillige Berichtigung[355] ist anwendbar.[356]
Nachdem das Steueramt die Erbschaftssteuer errechnet, wird auch die freiwillige Berichtigung von diesem berechnet. Sie gilt als angenommen wenn die Zahlung innerhalb von 60 Tagen ab Mitteilung erfolgt.[357]

Die freiwillige Berichtigung stellt sich wie folgt dar:

Art.13	Verspätung	Normale Strafe in %		normale Strafe ohne Steuer		Mindeststrafe	Strafe	Strafe
D.Lgs.472/97	in Tagen	von	bis	von	bis	reduziert auf	In %	ohne Steuer
a	30	60,00 %	120,00 %	150,00	500,00	0,1000	6,00	15,00
a-bis	90	120,00 %	240,00 %	250,00	1.000,00	0,1111	13,33	27,78
b	1 Jahr	120,00 %	240,00 %	250,00	1.000,00	0,1250	15,00	31,25
b-bis	2 Jahre	120,00 %	240,00 %	250,00	1.000,00	0,1429	17,14	35,71
b-ter	>2 Jahre	120,00 %	240,00 %	250,00	1.000,00	0,1667	20,00	41,67
b-quater	Feststellung	120,00 %	240,00 %	250,00	1.000,00	0,2000	24,00	50,00

9.12.3.3 Verspätete Abgabe der Erbschaftssteuererklärung

Wird die Erbschaftssteuererklärung erst nach Ablauf von 5 Jahren nach Todesdatum eingereicht, sind die Erbschaftssteuer zwar weiterhin geschuldet, das Steueramt kann aber keine Zinsen und Strafen für die 5 Jahre berechnen.[358]

9.13 Berechnung der geschuldeten Steuern

Das Steueramt errechnet die geschuldete **Erbschaftssteuer**[359] und teilt diese den Erben innerhalb von 3 Jahren ab Abgabe der Erklärung mit.[360]

Sind in der Erbasse Immobilien oder dingliche Rechte enthalten, müssen die Erben innerhalb des Abgabetermins der Erbschaftssteuer Erklärung folgende geschuldete Steuern berechnen und einzahlen:
- Hypothekargebühren (2%)
- Katastergebühren (1%)

Die Einzahlung erfolgt über den Vordruck F24.[361]

Die Zahlung der geschuldeten Erbschaftssteuer muss innerhalb von 60 Tagen ab Zustellung erfolgen. Es kann um eine Ratenzahlung angesucht werden. Es kann auch das Angebot gemacht werden anstelle der geschuldeten Erbschaftssteuer Kulturgüter abzutreten.

Eventuelle Kontrollen muss das Steueramt innerhalb von 2 Jahren nach Bezahlung der Erbschaftssteuer durchführen.[362]

355 Art. 13 D.Lgs. 472/1997
356 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 180 vom 10.07.1998 Pkt. „articolo 13“ und 192/E vom 23.07.1998 Pkt. 3.5
357 Art. 13 Abs. 3 D.Lgs. 472/1997
358 Urteil des Kassationsgerichtshofes 7983 vom 11.3.2022
359 Art. 33, Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
360 Art. 27, Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
361 Seit 1.4.2016 Verordnung der Agentur der Einnahmen Nr. 40892 vom 17.3.2016, bis zum 31.12.2016 konnte auch noch über den Vordruck F23 eingezahlt werden, ab 1.1.2017 muss ausschließlich der Vordruck F24 verwendet werden.
362 Art. 27, Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

Bei unterlassener Abgabe der Erbschaftssteuererklärung hat das Amt 5 Jahre ab dem Termin zur Abgabe der Erbschaftssteuererklärung Zeit einen Feststellungsbescheid aus zu stellen.[363]

363 Art. 27, Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

10 Verpflichtung für Dritte

Im Todesfalle haben auch Außenstehende bestimmte Verpflichtungen einzuhalten.[364]

10.1 Gemeinde

Jede Gemeinde muss in den ersten 15 Tagen jedes Vierteljahres die Todesfälle des vorhergehenden Vierteljahres der Bürger die in dieser Gemeinde ihren Wohnsitz hatten der zuständigen Agentur der Einnahmen melden. Diese Meldung muss auch der Wohnsitz sowie der Familienstand der Verstorbenen beinhalten.[365]

10.2 Öffentliche Ämter und Amtspersonen

Öffentliche Ämter und Amtspersonen dürfen keine Eigentumsübertragungen aufgrund einer Rechtsnachfolge von Todes wegen durchführen, wenn nicht der Nachweis erbracht wurde, dass die Erbschaftssteuererklärung eingereicht wurde oder dass eine solche nicht erforderlich war.[366]

10.3 Schuldner des Verstorbenen

Die Schuldner des Verstorbenen dürfen die geschuldeten Beträge oder die gehaltenen Güter nicht den Erben aushändigen, wenn nicht der Nachweis erbracht wurde, dass die Erbschaftssteuererklärung mit Angabe dieser Forderungen des Verstorbenen eingereicht wurde oder dass eine solche nicht erforderlich war.[367]

Die Schuldner müssen innerhalb von 10 Tagen nach Auszahlung der Beträge oder Rückgabe der gehaltenen Güter eine eingeschriebene Meldung an die zuständige Agentur der Einnahmen machen, wenn es sich um folgendes handelt:

- Forderungen des Verstorbenen die vor Gericht beanstandet wurden[368]
- Forderungen des Verstorbenen gegenüber dem Staat und bestimmten anderen öffentlichen Körperschaften[369]

Wird von den Erben eine Bescheinigung eingereicht, dass sie von der Erbschaftssteuererklärung befreit sind, muss diese Bescheinigung innerhalb von 15 Tagen der Agentur der Einnahmen übermittelt werden.[370]

Die Erklärung ist formfrei. Es besteht keine Verpflichtung diese elektronisch zu übermitteln.

10.4 Banken

10.4.1 Kontosperrung

Banken dürfen keine Operationen durchführen bis nicht der Nachweis erbracht wurde, dass die Erbschaftssteuererklärung mit Angabe dieser Forderungen oder Wertpapiere des Verstorbenen eingereicht wurde oder dass eine solche nicht erforderlich war.[371]

10.4.2 Bescheinigung Verbindlichkeiten gegenüber der Bank

Auf Anfrage einer der Erben muss die Bank innerhalb von 30 Tagen nach dem schriftlichen Antrag eine entsprechende Bescheinigung ausstellen.[372]
In dieser Bescheinigung müssen alle Verbindlichkeiten und alle Guthaben samt angereifter

364 Art. 48 D.Lgs. 346/1990
365 Art. 48 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990
366 Art. 48 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
367 Art. 48 Abs: 3 D.Lgs. 346/1990
368 Art. 12 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990
369 Art. 12 Abs. 1 Buchst. e D.Lgs. 346/1990
370 Art. 48 Abs: 5 D.Lgs. 346/1990
371 Art. 48 Abs: 4 D.Lgs. 346/1990
372 Art. 23 Abs. 2 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

Zinsen bis zum Todestag des Verstorbenen gegenüber der Bank sowie bei einer Kontokorrentverbindlichkeit alle Bewegungen des Girokontos seit dem letzten Aktivsaldos bzw. der letzten 12 Monate aufscheinen.[373]
Auf Ersuchen des Finanzministers[374] überprüft die Bankenaufsicht die Richtigkeit dieser Bescheinigungen.[375]

Auf der Bescheinigung sind nur die Geschäftsbeziehungen zu dem Verstorbenen anzuführen.[376] Der Saldo eines Firmenkontokorrents einer Gesellschaft, bei welchem der Verstorbene gesetzlicher Vertreter und/oder wirtschaftlicher Eigentümer war, muss nicht angeben werden. Ebenso sind die Geschäftsbeziehungen, welche eine verknüpfte Firmenposition einer Gesellschaft betreffen, nicht in der Saldobestätigung anzuführen.

10.4.3 Bescheinigung über Befreiung

Wird von den Erben eine Bescheinigung eingereicht, dass sie von der Erbschaftssteuererklärung befreit sind, unabhängig wer sie abgefasst hat, muss diese Bescheinigung innerhalb von 15 Tagen der Agentur der Einnahmen übermittelt werden.[377]

Die Erklärung ist formfrei. Es besteht keine Verpflichtung diese elektronisch zu übermitteln.

Die Bank bzw. jeder andere Schuldner, hat keine Verpflichtung für die Erben die Befreiungserklärung abzufassen. Dies ist Aufgabe der Erben. Es kann eventuell eine Dienstleistuung für den Erben sein.

373 Art. 23 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
374 Art. 47 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
375 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 17/350134 vom 15.03.1991
376 Art. 23 Abs. 2 D.Lgs 346/1990 „… esistenti con il defunto ...“
377 Art. 48 Abs: 5 D.Lgs. 346/1990

© WINKLER & SANDRINI

11 Schenkungssteuer

11.1 Registrierung

Schenkungsurkunden müssen innerhalb von 30 Tagen registriert werden.[378] Dies gilt auch für Schenkungen im Ausland deren Begünstigte in Italien ansässig sind.[379]

Schenkungen von Gütern und Rechten die von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit sind, werden unentgeltlich registriert.[380]

Für die Bewertungen und Abzüge gelten im Wesentlichen die selben Bestimmungen wie für die Erbschaftssteuer.[381]

11.2 Verzicht auf Fruchtgenuß

Der unentgeltliche Verzicht auf ein Fruchgenussrecht stellt eine Schenkung dar. Nachdem es sich um eine Übertragung eines dinglichen Rechtes handelt fallen auch die Hypothekar- und Katastersteuern an.[382]

12 Andere Steuern

Anlässlich einer Schenkung bzw. einer Erbschaft von Immobilien in Italien fallen auch die Hypothekar- (2%) und Katastersteuern (1%) an.

Es kommt keine Registersteuer zur Anwendung.

Das Testament ist ebenfalls von der Registersteuer befreit.[383]

378 Art. 55, Abs. 1 D.Lgs. 346/1990 und Art. 13 Abs. 1 DPR 131/1986
379 Art. 55, Abs. 1-bis D.Lgs. 346/1990
380 Art. 55, Abs. 2 D.Lgs. 346/1990
381 Art. 56 D.Lgs. 346/1990
382 Urteile des Kassationsgerichtshofes Nr. 2252 vom 28.01.2019, Nr.. 24512/2005 und Nr. 14279/2000
383 Art. 4 Tabelle DPR 131/1986

© WINKLER & SANDRINI

13 Europäisches Nachlasszeugnis

Das Europäisches Nachlasszeugnis[384] gilt ab dem 17. August 2015. Es erleichtert es den Bürgern, rechtliche Aspekte eines Erbfalls mit Auslandsbezug zu regeln. Es stellt sicher, dass grenzüberschreitende Erbfälle einheitlich nach dem Recht eines einzigen Landes und von einer einzigen Behörde behandelt werden.

Das Europäisches Nachlasszeugnis findet in allen Mitgliedstaaten der Europäischen Union mit Ausnahme Dänemarks und Irlands Anwendung.

Es wird von der mit der Erbsache befassten Behörde ausgestellt. Erben, Vermächtnisnehmer und Testamentsvollstrecker können es verwenden, um ihren Status nachzuweisen und ihre Befugnisse in anderen Mitgliedstaaten auszuüben. Das Europäische Nachlasszeugnis wird von allen Mitgliedstaaten anerkannt, ohne dass besondere Verfahren erforderlich sind. In Südtirol ersetzt es den Erbschein.

Das entsprechende Formular kann von der Seite der Europäischen Union herunter geladen werden.[385]

Damit in Südtirol das Europäisches Nachlasszeugnis anstelle des Erbscheins zur Umschreibung von Immobilien im Grundbuch anerkannt wird muss darauf geachtet werden, dass die Liegenschaft und der Erbe eindeutig identifizierbar ist.

Daher sind folgende Angaben auf dem Europäischen Nachlasszeugnis **unbedingt** erforderlich:

1. die Grundbuchdaten der Liegenschaft bestehend aus
   - Katastralgemeinde,
   - Einlagezahl,
   - Parzelle und
   - materieller Anteil
2. die meldeamtlichen Daten des Erben, bestehend aus
   - Vorname
   - Familiennamen ledig und verheiratet
   - Geburtsdatum
   - Geburtsort
   - italienische Steuernummer falls vorhanden

384 Verordnung (EU) Nr. 650/2012 vom 4. Juli 2012
385 https://e-justice.europa.eu/478/DE/european_certificate_of_succession?init=true

© WINKLER & SANDRINI

14 Schlussbemerkungen

In der vorliegenden Abhandlung sollte ein grundsätzlicher Überblick über das behandelte Thema gegeben werden. Die Ausführungen konnten wegen der Weitläufigkeit und der entsprechend umfangreichen Rechtsprechung und Rechtslehre nur die grundlegenden Punkte behandeln.

Jede schriftliche Abhandlung dieses Themas ist aufgrund der fortschreitenden gesetzgeberischen Maßnahmen nach kurzer Zeit veraltet. Die vorliegende Arbeit spiegelt im wesentlichen den Stand bis Anfang März 2023 wieder. Dies sollte bei der Lektüre beachtet werden.

In der Anlage liegt ein Muster für ein Schreiben bei, mit welchem unserer Kanzlei Anregungen, Fragen und Verbesserungsvorschläge mittels E-Mail oder mittels Fax mitgeteilt werden können. Nur durch ein konstruktiv kritisches Feedback kann vorliegende Arbeit verbessert und praxisgerechter gestaltet werden. Wir bitten daher um Ihre Mitarbeit und bedanken uns dafür.

© WINKLER & SANDRINI

15 Muster für Verbesserungsvorschläge

An
WINKLER & SANDRINI
Cavourstrasse 23/c
39100 Bozen (BZ)
E-Mail info@winkler-sandrini.it

Betrifft: Broschüre Erbschafts- und Schenkungssteuer vom 2023-03-13

mit diesem Schreiben teilen wir Ihnen mit, dass folgende Sachverhalte in Ihrer Broschüre auf Seite _____

- nicht
- unvollständig
- unklar
- nicht ausführlich genug
- falsch

beschrieben sind:

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

Datum: _____
Absender: _____
Faxnummer: _____
E-Mail _____
Name der zuständigen Person: _____

© WINKLER & SANDRINI

16 Vordruck Mod. 11 – 237

MODULARIO ENTRATE
FORMBLATT EINNAHMEN
011

MOD. - VORDR. 237

€

AGENZIA DELLE ENTRATE - AGENTUR DER EINNAHMEN

UFFICIO - AMT _____

DICHIARAZIONE DI SUSSISTENZA DI DEBITO

I sottoscritti, agli effetti dell'art. 23, comma 3, della legge tributaria sulle successioni, D.Lgs. n. 346 del 31.10.1990, presa visione del successivo articolo 51 - il quale commina la sanzione pecuniaria dal cento al duecento per cento della maggiore imposta -,

dichiarano

ERKLÄRUNG BEI VORHANDENSEIN VON SCHULDEN

Im Sinne des Art. 23, Absatz 3 der Steuergesetzgebung für die Erbfolge, GvD Nr. 346 vom 31.10.1990 und nach Einsichtnahme in den folgenden Artikel 51 - welcher die Geldstrafe von einhundert bis zweihundert Prozent der Mehrsteuer androht,

dichiarano

che il , giorno della morte di [1]
die Unterfertigten, dass am , Tag des Ablebens von [1] .....

sussisteva il debito .....
eine feststehende und

certo e liquido del defunto per l'importo di
fällige Verbindlichkeit des Verstorbenen für einen Betrag von .....

(in lettere)
(in Buchstaben .....)

dipendente da: [2]
vorlag und zwar infolge [2] .....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

, li
....., am .....

L'erede o gli eredi [3]
Der Erbe bzw. die Erben [3]

Il creditore o i creditori
Der Gläubige bzw. die Gläubiger

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Visto per la legalità dell..... firm.....
Sichtvermerk für die Gesetzlichkeit der Unterschrift/en
Il [4]
Der [4] .....

Visto per la legalità dell..... firm.....
Sichtvermerk für die Gesetzlichkeit der Unterschrift/en
Il [4]
Der [4] .....

(1) Nome, cognome, luogo e data di nascita.
Name, Familienname, Geburtsort und -datum.
(2) Indicare la causale del credito ed i titoli costitutivi specificando le ragioni delle eventuali varianti nell'importo originario.
Die Ursachen der Forderung und den Gründungsakt angeben, wobei die eventuellen Äbänderungsgründe des Originalbetrages anzuführen sind.
(3) Nome, cognome, luogo e data di nascita.
Name, Familienname, Geburtsort und -datum.
(4) Notaio, Pretore o Sindaco, ovvero Funzionario competente ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15.
Notar, Bezirksrichter oder Bürgermeister bzw. Funktionär, welcher im Sinne des Gesetzes Nr. 15 vom 4. Januar 1986 zuständig ist.