

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
Stephanie Vigl Roberto Cainelli

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter – Collaboratori

Karoline de Monte Iwan Gasser
Thomas Sandrini

Erbschafts- und Schenkungssteuer

Autor:

Stefan Sandrini

Bozen, 2022-05-05

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Internet: <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA
Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano – IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

© 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 3.3



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.

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 Mai 2022 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.

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
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	Bestimmte Zuwendungen zur Belohnung.....	19
6.1.2	Bestimmte indirekte Schenkungen.....	19
6.1.3	Befreiung für Betriebe und Gesellschaften.....	20
6.1.4	Firmenwert.....	20
6.1.5	Öffentliche Wertpapiere.....	21
6.1.6	Ansparpläne (PIR).....	21
6.2	Subjektive Befreiungen.....	21
6.3	Subjektive zweckgebundene Befreiungen.....	22
6.4	Andere Befreiungen.....	22
7	Zuständiges Steueramt.....	23
8	Höhe der Steuer.....	24
8.1	Erbschaftssteuer.....	24
8.2	Schenkungssteuern.....	24
8.3	Freibetrag.....	25
9	Erbschaftssteuer.....	26
9.1	Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer.....	26
9.2	Vorausgegangene Schenkungen.....	26
9.3	Erbmasse.....	27
9.4	Gesetzlichen Vermutung von Geld, Schmuck, und Mobilien.....	28
9.5	Objektive Befreiungen.....	28
9.6	Kulturgüter.....	29
9.7	Verwaltungsstrafen.....	30
9.8	Wertermittlung der Erbmasse.....	30

9.8.1 Immobilien.....	30
9.8.2 Dingliche Rechte.....	31
9.8.3 Unternehmen.....	32
9.8.3.1 Befreiung.....	32
9.8.3.2 Bewertung.....	33
9.8.3.2.1 Ohne Inventar.....	33
9.8.3.2.2 Mit Inventar.....	33
9.8.3.2.3 Firmenwert.....	33
9.8.4 Schiffe und Boote.....	33
9.8.5 Flugzeuge.....	34
9.8.6 Gesellschaftsanteile.....	34
9.8.6.1 Aktien.....	34
9.8.6.2 Andere Gesellschaftsanteile.....	35
9.8.6.3 Freiberuflersozietäten.....	35
9.8.6.4 Zusammenhang mit der Einkommenssteuer.....	35
9.8.7 Obligationen und andere Wertpapiere.....	35
9.8.7.1 Allgemeine Hinweise.....	35
9.8.7.2 Obligationen und Wertpapiere die an der Börse gehandelt sind.....	36
9.8.7.3 Obligationen und Wertpapiere die nicht an der Börse gehandelt sind.....	36
9.8.7.4 Fonds.....	36
9.8.7.5 Ansparpläne (PIR).....	36
9.8.7.6 Papiere als Teil des Betriebsvermögens.....	36
9.8.7.7 Öffentliche Wertpapiere.....	37
9.8.8 Leibrenten und Pensionen.....	37
9.8.9 Begründung eines Familiengutes.....	37
9.8.10 Forderungen.....	37
9.8.11 Andere Güter.....	38
9.9 Passiva.....	39
9.9.1 Arztspesen.....	40
9.9.2 Kosten für die Beerdigung.....	40
9.9.3 Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen.....	40
9.9.4 Verbindlichkeiten gegenüber Banken.....	40
9.9.5 Verbindlichkeiten aus einem Arbeitsverhältnis.....	40
9.9.6 Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Körperschaften.....	40
9.9.7 Verbindlichkeiten aus Scheidung.....	41
9.9.8 Verbindlichkeiten als Unternehmen.....	41
9.9.9 Spesen für die Veröffentlichung des Testamentes.....	41
9.10 Verpflichtung der Bank.....	41
9.11 Verminderung der Erbschaftssteuer.....	41
9.11.1 Nachfolgende Erbschaft innerhalb von 5 Jahren.....	41
9.11.2 Kulturgüter ohne Denkmalschutz.....	42
9.11.3 Landwirtschaftliche Grundstücke und Gebäude.....	42
9.11.4 Immobilien eines handwerklichen Familienbetriebes.....	43
9.11.5 Unternehmen und Betriebsgebäude im Berggebiet.....	43
9.11.6 Ausländische Erbschaftssteuer.....	43
9.12 Erbschaftssteuer Erklärung.....	43
9.12.1 Erklärung.....	43
9.12.2 Befreiung.....	44
9.12.3 Strafen.....	45
9.12.3.1 Normale Strafe.....	45
9.12.3.2 freiwillige Berichtigung.....	45

9.12.3.3	Verspätete Abgabe der Erbschaftssteuererklärung.....	45
9.13	Berechnung der geschuldeten Steuern.....	45
10	Verpflichtung für Dritte.....	47
10.1	Gemeinde.....	47
10.2	Öffentliche Ämter und Amtspersonen.....	47
10.3	Schuldner des Verstorbenen.....	47
10.4	Banken.....	47
11	Schenkungssteuer.....	48
11.1	Registrierung.....	48
11.2	Verzicht auf Fruchtgenuß.....	48
12	Andere Steuern.....	48
13	Schlussbemerkungen.....	49
14	Muster für Verbesserungsvorschläge.....	50
15	Vordruck Mod. 11 – 237.....	51
16	Verzeichnis der zitierten Rundschreiben und Erlasse.....	52

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 eingeführt² 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 50 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 Zweckbestimmungen³ 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 Nutzungsrechte⁷ wie:
 - Überbaurecht⁸
 - Fruchtgenussrecht⁹
 - Recht zum Gebrauch¹⁰
 - Wohnungsrecht¹¹
- der **Verzicht** auf
 - dingliche Rechte (wie z.B. Verzicht auf ein Fruchgenußrecht) oder
 - Forderungen¹²
- die Begründung von Renten oder Pensionen
- bei Verschollenen:
 - die Einweisung in den einstweiligen Besitz des Vermögens des Vewrschollenen¹³
 - die Todeserklärung über einen Verschollenen¹⁴

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

- die **vermutete Schenkung**¹⁵ gemäß Registersteuer¹⁶
- **indirekte Schenkungen** die aus Akten hervorgehen die registriert werden¹⁷

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

Hinweis:

Schenkungen 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 IRPEF und 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 Schenkungen²¹ sind im Registersteuergesetz²² verankert und stellen eine gesetzliche Vermutung dar. Gegen diese Vermutung ist der Gegenbeweis zulässig.²³

Solche vermutete Schenkungen liegen vor:

bei Übertragungen

von:

- Immobilien und/oder
- Gesellschaftsanteilen mit einem Wert des Anteils oder der Differenz zwischen Kaufpreis und Wert des Anteils über 180.759,91 Euro²⁴

an:

- den Ehepartner oder
- an Verwandte in gerader Linie

wenn die Summe der Übertragungssteuern (Mehrwertsteuer, Registersteuer, Hypothekar- und Katastergebühren, Finanztransaktionssteuer²⁵) **niedriger** sind als die Schenkungssteuern.

Ausgenommen sind gleichwertige Tauschverträge von Immobilien.

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

Derzeit ist die Schenkungssteuer aufgrund des hohen Freibetrages von 1 Mio. Euro pro Beschenkten und des niederen Steuersatzes von 0% bis 4% sehr günstig. Daher kommt diese gesetzliche relative²⁶ Vermutung²⁷ 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 Kaufverträge 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 Gesetzesvorschläge³² 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]

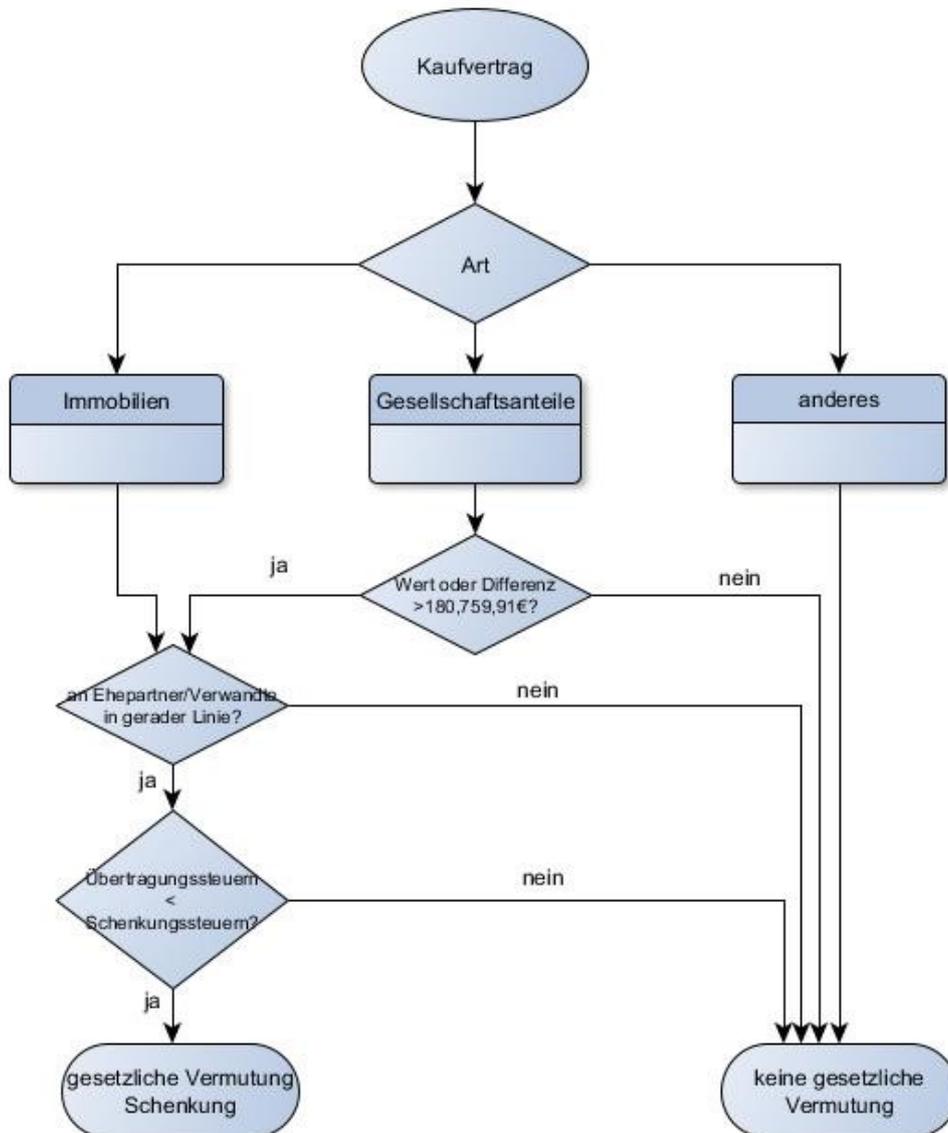
28 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 25/240998 vom 10.5.1984] und [Erlass des Finanzministeriums Nr. 200091 vom 3.8.1985]

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.

**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 vermutet Schenkung führt.

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 Schenkungen³³ 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 Ausgleich³⁵)
- und einem Dritten, die korrekt formalisiert sind und Auswirkungen auf den Begünstigten haben (z.B. indirekte Schenkungen von Immobilien bzw. Unternehmen³⁶).

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

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 Rechtsgeschäfte zwischen dem Schenker³⁸ und einem Dritten³⁹ mit Auswirkungen auf den Begünstigten⁴⁰.
2. Auslagen die nicht⁴¹ der Ausgleichung⁴² 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 Schenkung⁴⁶ 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 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 gültig⁵⁰ 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 dann zur Anwendung wenn diese indirekte Schenkung in einem nachfolgenden Akt, der zur Registrierung vorgelegt wird, genannt ist.

Hinweis:

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. 4862 vom 28.2.2018, vgl. dazu auch Busani Angelo und Smaniotto Elisabetta Si a donazioni sul conto cointestato in Il Sole 24 ore vom 26.03.2018

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 disclosure⁵³ 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

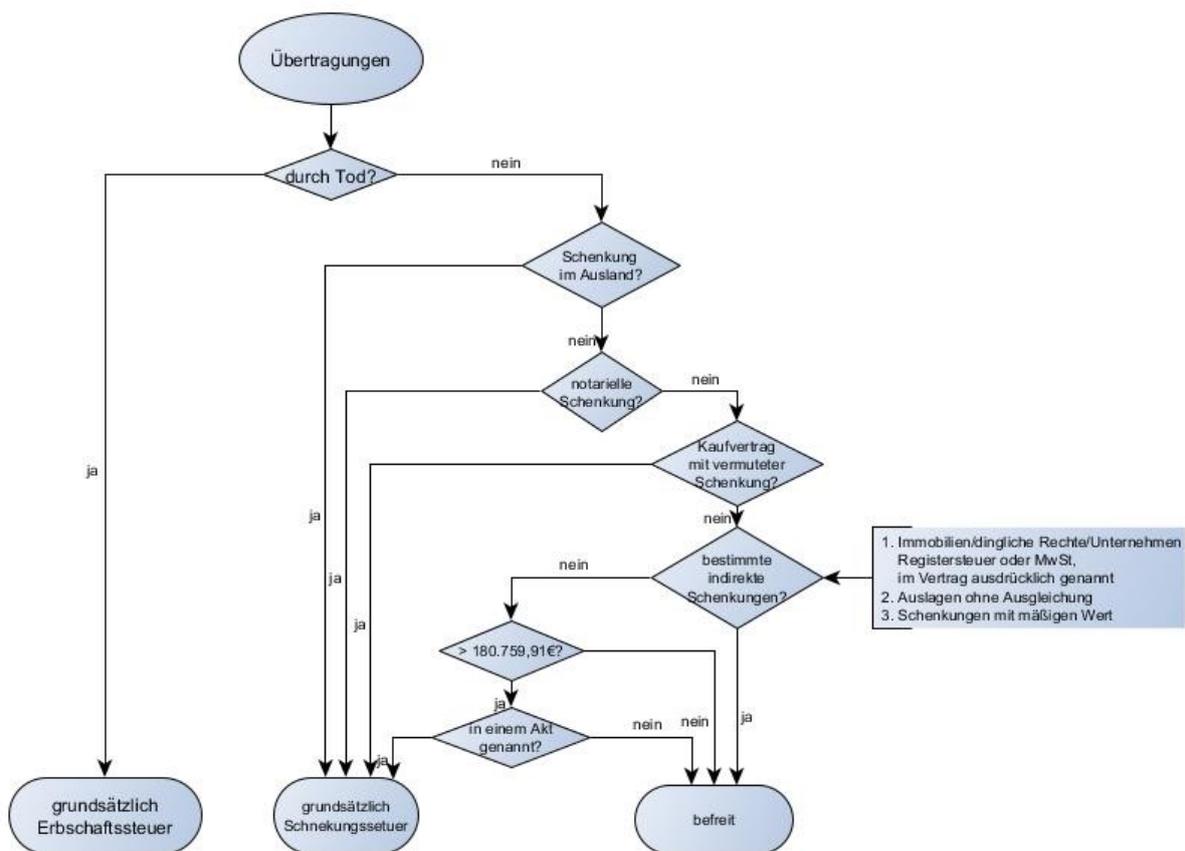
⁵³ Gesetz 186/2014

⁵⁴ Vgl. Cissello Alfio in Eutekne Info vom 13.3.2017 „Liberalità indiretta con prova rigorosa“

3.5.5 Übersicht: Besteuerung indirekter Schenkungen

Rechtsgeschäfte zwischen Schenker und Begünstigten	steuerfrei	grundsätzlich besteuert
- formalisiert		- Verkauf mit Preis unter Marktwert - Kauf mit Preis über Marktwert KEINE Schenkung: - versteckte Schenkung
- nicht formalisiert	- Auslagen ohne Ausgleich - Schenkungen von mäßigem Wert KEINE Schenkung: - bestimmte Schenkungen zur Belohnung	KEINE Schenkung: - Übergabe von Wertpapieren - Scheck an Begünstigten - Überweisung an Begünstigten
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

4 Subjektive Voraussetzung

Die **Erbschaftssteuer** ist von den Erben und den Pflichtteilsberechtigten⁵⁶ geschuldet.⁵⁷

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

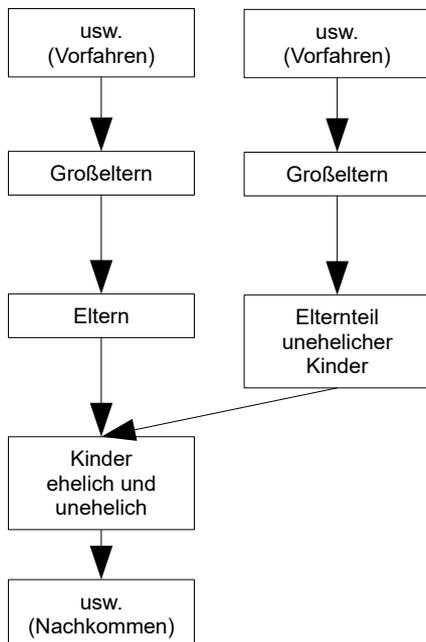
Aus diesem Grund besteht, im Gegensatz zur Registersteuer, auch keine solidarische Haftung zwischen dem Schenkungsgeber und dem Beschenkten bzw. Begünstigten.⁵⁹

4.1 Verwandte in gerader Linie

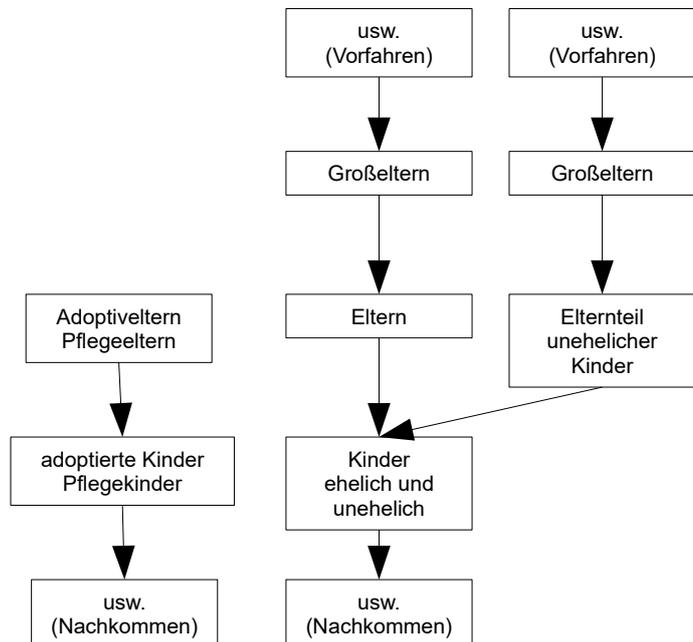
Für die Erbschafts- und Schenkungssteuer gelten als Verwandte in **gerader Linie**, die:⁶⁰

- Eltern
- ehelichen Kinder
- nichteheliche Kinder
- jeweiligen Vorfahren und Nachkommen in gerader Linie
- Adoptierende und Adoptierte, sowie deren Nachkommen⁶¹
- Pflegeeltern und Pflegekinder

**Gerade Linie
Art. 75 ZGB**



Gerade Linie gemäß Art. 5 Abs. 2 D.Lgs. 346/90



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. 5 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

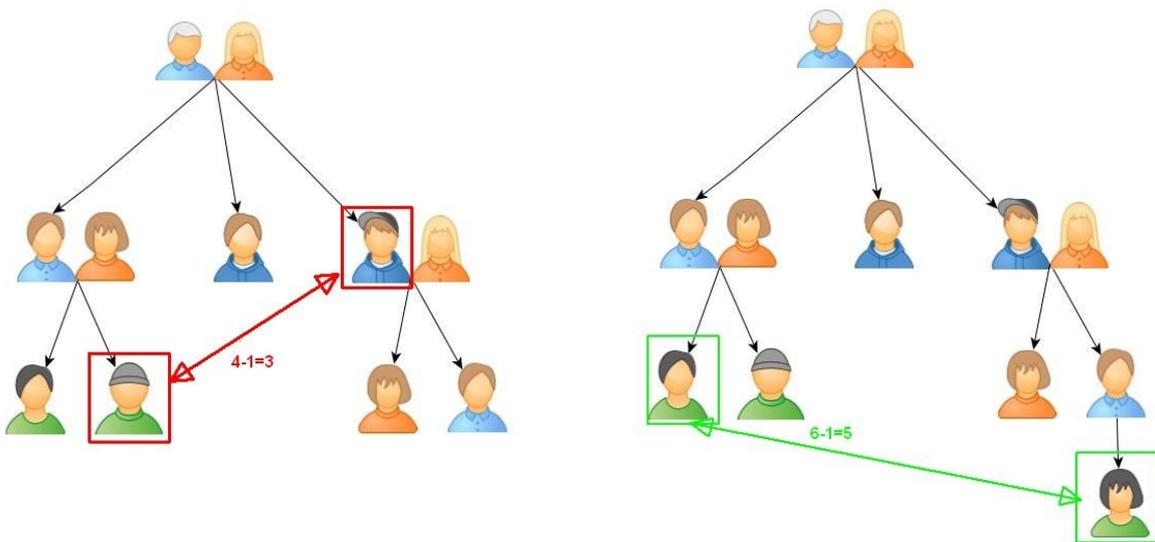
⁶¹ [Erlass des Finanzministeriums Nr. 157/E vom 22.07.1996]

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.

Hinweis:

Zählung der Köpfe abzüglich 1



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

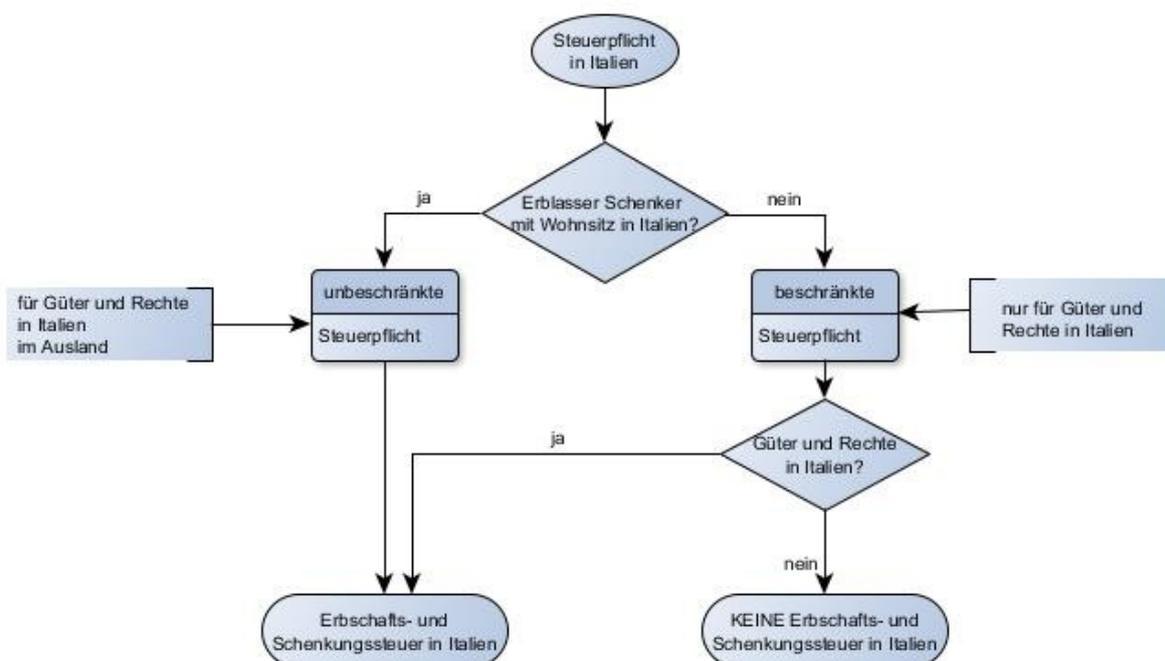
War der Erblasser⁶² zum Todeszeitpunkt bzw. der Schenker zum Zeitpunkt der Schenkung in Italien ansässig, ist die gesamte Erbschafts- und Schenkungssteuer in Italien geschuldet. Dessen Erben bzw. dessen Beschenkte, unabhängig von deren Wohnsitz, müssen **alle** erhaltenen Güter und Rechte der Erbschafts- und Schenkungssteuer in Italien unterwerfen unabhängig davon wo sich diese Güter und Rechte befinden,⁶³ 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.⁶⁴

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.⁶⁵

5.1.3 Übersicht



62 Ausdruck stammt, laut Wiktionary, aus dem 16. Jahrhundert für jemanden, der ein **Erbe hinterlässt**

63 Art. 2 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

64 Art. 2 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

65 [Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 412/E vom 31.10.2008] letzter Satz

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:⁶⁶

- a) Güter und Rechte die in öffentlichen Verzeichnissen in Italien eingetragen sind (zB. 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.⁶⁷

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.⁶⁸

Um dies zu vermeiden:

1. sieht das Gesetz vor⁶⁹, dass die an einen ausländischen Staat bezahlte Erbschaftssteuer von der italienischen Erbschaftssteuer absetzbar ist (Anrechnungsverfahren);⁷⁰
2. hat Italien mit einigen Staaten Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuern abgeschlossen.

Es sind dies:

für die Erbschaftssteuer:

- nach dem Musterabkommen der OECD 1966
 - USA 1955⁷¹
 - Schweden 1956⁷²
 - Griechenland 1964⁷³
 - Großbritannien 1966⁷⁴
 - Dänemark 1966⁷⁵
 - Israel 1968⁷⁶

66 Art. 2 Abs. 3 D. Lgs. 346/1990

67 Art. 2 Abs. 4 D. Lgs. 346/1990

68 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 320653 vom 28.2.1975]

69 Art. 26 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs 346/1990

70 vgl. Pkt. 9.11.6 auf Seite 43

71 Vertrag vom 30.3.1955 genehmigt mit Gesetz Nr. 943 vom 12.4.1973

72 Vertrag vom 20.12.1956 genehmigt mit Gesetz Nr. 280 vom 13.3.1958

73 Vertrag vom 13.2.1964 genehmigt mit Gesetz Nr. 24 vom 18.3.1968

74 Vertrag vom 15.2.1966 genehmigt mit Gesetz Nr. 793 vom 9.8.1967

75 Vertrag vom 10.3.1966 genehmigt mit Gesetz Nr. 649 vom 18.3.1968

76 Vertrag vom 22.4.1968 genehmigt mit Gesetz Nr. 201 vom 12.4.1973

- nach dem Musterabkommen der OECD 1982
 - Frankreich 1990⁷⁷

für die Schenkungssteuer:

- Frankreich 1990⁷⁸

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.⁷⁹

⁷⁷ Vertrag vom 20.12.1990 genehmigt mit Gesetz Nr. 708 vom 14.12.1994

⁷⁸ Vertrag vom 20.12.1990 genehmigt mit Gesetz Nr. 708 vom 14.12.1994

⁷⁹ Art. 26 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs 346/1990 „salva l'applicazione di trattati o accordi internazionali“

6 Befreiungen

Von der Erbschafts- **und** Schenkungssteuer sind nachfolgende Übertragungen befreit.⁸⁰

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

6.1.1 Bestimmte Zuwendungen zur Belohnung

Nicht als Schenkung gilt eine unentgeltliche Zuwendung, wie man sie anlässlich geleisteter Dienste oder jedenfalls entsprechend den Gebräuchen vorzunehmen pflegt.⁸¹

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

6.1.2 Bestimmte indirekte Schenkungen

Nicht der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegen:⁸²

1. **indirekte** Schenkungen⁸³ die mit der Übertragung von Immobilien oder Unternehmen verbunden sind die der proportionalen Registersteuer oder der Mehrwertsteuer unterliegen⁸⁴ und die im entsprechenden Vertrag ausdrücklich genannt sind.
2. die **indirekten** Schenkungen⁸⁵ die nicht der **Ausgleichung**⁸⁶ unterworfen sind. Dazu zählen die Auslagen:⁸⁷
 - 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** Schenkungen⁸⁸ von mäßigem Wert. Der mäßige Wert hängt von der wirtschaftlichen Lage des Verstorbenen bzw. des Schenkers ab.⁸⁹
4. alle anderen **indirekten** Schenkungen die vom Amt im Zuge einer Steuerfestsetzung festgestellt werden und den Wert von 108.759,91 Euro nicht übersteigen⁹⁰

80 Art. 3 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

81 Art. 770 Abs. 2 ZGB

82 Art. 1 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

83 vgl. dazu Pkt. 3.3 auf Seite 7; [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E vom 16.11.2000] Pkt. 2.2.10

84 Art. 1 Abs. 4-bis D.Lgs. 346/1990

85 vgl. dazu Pkt. 3.3 auf Seite 7

86 Art. 737 ZGB

87 Art. 742 ZGB

88 vgl. dazu Pkt. 3.3 auf Seite 7

89 Art. 783 Abs. 2 ZGB

90 und somit der Schenkungssteuer von 7% **nicht** unterliegen

6.1.3 Befreiung für Betriebe und Gesellschaften

Befreit von der Erbschafts- und Schenkungssteuer sind die Übertragungen an die **Nachkommen**⁹¹ und an den **Ehepartner**⁹² von.⁹³

- Betrieben
- Betriebszweigen
- Gesellschaftsanteilen von Personengesellschaften. Diese Befreiung gilt bei Kommanditgesellschaften auch für die Kommanditisten.⁹⁴ Nach Auffassung der Rechtslehre gilt diese Befreiung auch für Anteile an einfachen Gesellschaften.⁹⁵
- Gesellschaftsanteilen von Kapitalgesellschaften und Aktien sofern damit die Stimmenmehrheit einer abhängigen Gesellschaft⁹⁶ erreicht wird. 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.⁹⁷ Die Übertragung des nackten Eigentums an Kapitalgesellschaften ist daher grundsätzlich **nicht** befreit.⁹⁸

Diese Befreiungen gelten auch wenn die Übertragung im Rahmen eines Familienvertrages⁹⁹ 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:¹⁰⁰

die Befreiung für die Übertragung von Betrieben gilt **nicht** für die Übertragung an:

- Eltern oder andere Vorfahren
- Verschwägerter
- Schwiegerkinder
- andere Verwandte oder nicht Verwandte
- Gesellschaften

Diese Befreiung gilt nicht für Wertpapiere die nicht das Eigentum des Unternehmens darstellen, wie z.B. Obligationen.¹⁰¹

6.1.4 Firmenwert

Bei der Bewertung von Unternehmen, Aktien und Gesellschaftsanteilen ist in jedem Fall der **Firmenwert** nicht zu besteuern.¹⁰²

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 ausgewiesene Firmenwert hingegen kann bei der Bewertung nach dem Inventar¹⁰³ nicht abgezogen werden.¹⁰⁴

91 seit 2007

92 ab 2008

93 Art. 3 Abs. 4-ter D.Lgs. 346/1990

94 Erlass der Direktion der Einnahmen Latium Nr. 913-6/2018

95 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

96 Art. 2359 Abs. 1 ZGB

97 [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 22.1.2008] Pkt. 8.3.2

98 Vgl. Mauro Anita in Donazione di nuda proprietà di partecipazioni in società semplici, Eutekne Info vom 26.11.2018

99 Art. 768bis ff ZGB

100 [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 22.1.2008] Pkt. 8.3.1

101 [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 22.1.2008] Pkt. 8.3.1

102 Art. 8 Abs. 1-bis D.Lgs. 346/1990, die Befreiung besteht seit 3.10.2006

103 Vgl. Punkt 9.8.3.2.2 Mit Inventar auf Seite 33

104 Lo Presti Ventura Emanule, Sorte incerta dell'avviamento a bilancio, in Eutekne.info vom 22.04.2022

6.1.5 Öffentliche Wertpapiere

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

6.1.6 Ansparpläne (PIR)

Die vom Erblasser im Rahmen von Ansparplänen (PIR)¹⁰⁵ erworbenen Papiere unterliegen nicht der Erbschaftsteuer¹⁰⁶, wohl aber der Schenkungssteuer.¹⁰⁷

6.2 Subjektive Befreiungen

Befreit von der Erbschafts- und Schenkungssteuer sind unabhängig vom Inhalt und von der Zweckbestimmung alle Übertragungen an:¹⁰⁸

- 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 Zwecke¹⁰⁹
- haben
 - die sogenannten Onlus
 - die Bankstiftungen
 - politische Bewegungen und politische Parteien¹¹⁰

Diese Körperschaften sind auch von den Hypotekar-¹¹¹ und von den Katastergebühren befreit.¹¹²

Die Erbschaften und Schenkungen an diese Körperschaften sind grundsätzlich befreit auch wenn in der entsprechenden Urkunde keine besondere Zweckbestimmung angeführt ist¹¹³, 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 Zwecke¹¹⁴ besteht.¹¹⁵ Mit den USA¹¹⁶ und mit Frankreich¹¹⁷ besteht eine entsprechende Gegenseitigkeit. In einem Rundschreiben wurden einige der anerkannten ausländischen Körperschaften aufgelistet.¹¹⁸

105 Piani Individuali di Risparmio

106 Art. 1 Abs. 114 Gesetz 232 vom 11.12.2016

107 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 26.02.2018 Pkt. 14

108 Art. 3 D.Lgs. 346/1990

109 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 20/270516 vom 30.4.1980]

110 Art. 3 Abs. 4-bis D.Lgs. 346/1990

111 Art. 1 Abs. 2 D.Lgs. 347/1990

112 Art. 10 Abs. 3 D.Lgs. 347/1990

113 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 280415 vom 13.4.1984]

114 [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]

115 Art. 3 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

116 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 271183 vom 16.9.1978] und [Erlass des Finanzministeriums Nr. 270527 vom 22.10.1981]

117 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 300027 vom 27.1.1987]

118 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 45/400558 vom 6.8.1988]

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:¹¹⁹
 - Fürsorge
 - Studien
 - wissenschaftliche Forschung
 - Erziehung
 - Ausbildung
 - andere gemeinnützige Tätigkeiten
 - religiöse Zwecke¹²⁰

Darunter fallen auch Schenkungen an die Handelskammer.¹²¹

Diese Körperschaften müssen innerhalb von 5 Jahren einen entsprechenden Nachweis über die Verwendung erbringen.¹²² 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.¹²³ Wichtig ist, dass der Antrag um Erlangung der Rechtspersönlichkeit innerhalb eines Jahres nach Todesfall bzw. Schenkung eingereicht wird.¹²⁴

Diese Befreiungen gelten auch für ausländische öffentlichen Körperschaften und für die im Ausland anerkannten Stiftungen und Vereine sofern eine entsprechenden Gegenseitigkeit besteht.¹²⁵

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- und Studienzwecke bereit zu stellen, wurde von der Schenkungssteuer befreit.¹²⁶

6.4 Andere Befreiungen

Mit dem Gesetz zum Schutz von Behinderten¹²⁷ wurden zusätzliche Befreiungen¹²⁸ 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 werden¹²⁹
- einen Fonds bilden mit der Zweckbestimmung zum Schutz der Interessen behinderter Personen.¹³⁰

Diese Befreiungen gelten ab 1.1.2017.¹³¹

119 Art. 3 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

120 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 20/270516 vom 30.4.1980]

121 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 320317 vom 20.6.1975]

122 Art. 3 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

123 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 54/311412 vom 5.11.1973]

124 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 313105 vom 31.12.1973]

125 Art. 3 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

126 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 311655 vom 16.6.1973]

127 Gesetz 112 vom 22.6.2016 veröffentlicht im Amtsblatt der Republik 146 vom 24.6.2016

128 Art. 6 Abs. 1 Gesetz 112/2016

129 Art. 2645-ter ZGB

130 Art. 1 Abs. 3 Gesetz 112/2016 und Art. 2645-ter ZGB

131 Art. 6 Abs. 10 Gesetz 112/2016

7 Zuständiges Steueramt

Für die **Erbschaftssteuer** ist das Steueramt zuständig in dessen Einzugsgebiet sich der letzte Wohnsitz des Verstorbenen befand.¹³²

Befand sich der Wohnsitz im Ausland oder ist dieser unbekannt, ist das Steueramt in Rom¹³³ zuständig.

Für die Abgabe der Erbschaftssteuererklärung spielt das zuständige Amt mittlerweile keine Rolle mehr, da diese ab 1.1.2019 elektronisch eingereicht werden muss.¹³⁴

Erfolgt die **Schenkung** durch eine öffentliche Urkunde oder eine beglaubigte Privaturkunde ist das Steueramt der beglaubigenden Amtsperson zuständig.¹³⁵

In allen anderen Fällen ist für die Schenkungssteuer das Steueramt frei wählbar.

132 Art. 6 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

133 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

134 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)

135 Art. 9 DPR 131/1996

8 Höhe der Steuer

8.1 Erbschaftssteuer

Die Erbschaftssteuer wird auf die Besteuerungsgrundlage mit folgenden Prozentsätzen berechnet:¹³⁶

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 ¹³⁷ in gerader Linie		6%
Verschwägerte der Seitenlinie bis zum 3. Grad		6%
Andere		8%

Ist der Erbe behindert¹³⁸ erfolgt die Besteuerung unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis in jedem Fall erst ab den Freibetrag von 1.500.000,00 Euro.¹³⁹

Die so ermittelte **Erbschaftssteuer** wird um die vorgesehenen Abzüge¹⁴⁰ reduziert.¹⁴¹

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 ausgeschlagen¹⁴² (verzichtet) haben.¹⁴³

8.2 Schenkungssteuern

Die Schenkungssteuer wird bei Schenkungen und anderen unentgeltlichen Übertragungen auf die Bemessungsgrundlage mit folgenden Prozentsätzen berechnet:¹⁴⁴

an	Wert	Prozentsatz
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%
Indirekte Schenkungen die der Schenkungssteuer unterliegen und die das Amt im Zuge einer Steuerfestsetzung feststellt ¹⁴⁵	bis 180.759,91	0%
	ab 180.759,92	7%

Ist der Beschenkte behindert¹⁴⁶ erfolgt die Besteuerung unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis in jedem Fall erst ab den Freibetrag von 1.500.000,00 Euro.¹⁴⁷

¹³⁶ Art. 2 Abs. 48 DL 262/2006

¹³⁷ „affini“

¹³⁸ Gesetz 104 vom 5.2.1992

¹³⁹ Art. 2 Abs. 49-bis DL 262/2006

¹⁴⁰ Art. 25 und 26 D.Lgs. 346/1990, vgl. 9.11 Verminderung der Erbschaftssteuer auf Seite 41

¹⁴¹ Art. 7 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

¹⁴² Art. 519 ff ZGB

¹⁴³ Art. 7 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

¹⁴⁴ Art. 2 Abs. 49 DL 262/2006

¹⁴⁵ Art. 56bis Abs. 2 D.Lgs. 346/1990, 350.000.000,00 Lire

¹⁴⁶ Gesetz 104 vom 5.2.1992

¹⁴⁷ Art. 2 Abs. 49-bis DL 262/2006

Die so ermittelte **Schenkungssteuer** wird um die vorgesehenen Abzüge¹⁴⁸ reduziert.¹⁴⁹

8.3 Freibetrag

Wie bereits dargelegt besteht in gerader Linie ein Freibetrag von 1.000.000,00 Euro pro Erbe.¹⁵⁰ Für Behinderte besteht ein Freibetrag von 1.500.000,00 Euro pro behinderten Erbe oder Beschenkten unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis.¹⁵¹

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 stattgefundenen 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 be- steuert noch reduzieren sie den Freibetrag.¹⁵²

Indirekten Schenkungen die nicht der Ausgleichung unterliegen¹⁵³ und jene von mäßigem Wert¹⁵⁴ reduzieren ebenfalls nicht den Freibetrag.¹⁵⁵

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

Öffentliche Wertpapiere sind allerdings **nicht** von der Schenkungssteuer befreit. Insofern sind vorausgegangene Schenkungen von öffentlichen Wertpapieren bei der Bemessung des Freibe- trages bei nachfolgenden Schenkungen zu berücksichtigen: sie reduzieren diesen daher.¹⁵⁶

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

148 Art. 25 Abs. 4-ter D.Lgs. 346/1990

149 Art. 7 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

150 Art. 2 Abs. 48 DL 262/2006

151 Art. 2 Abs. 49-bis DL 262/2006

152 Vgl. Punkt Fehler: Verweis nicht gefunden Fehler: Verweis nicht gefunden auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

153 Art. 742 ZGB, vgl. Punkt Fehler: Verweis nicht gefunden auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

154 Art. 783 ZGB, vgl. Punkt Fehler: Verweis nicht gefunden auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

155 Vgl. Punkt Fehler: Verweis nicht gefunden Fehler: Verweis nicht gefunden auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

156 Vgl. Punkt 9.8.7 Obligationen und andere Wertpapiere auf Seite 35

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.¹⁵⁷

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

In jedem Fall nicht zu besteuern ist der **Firmenwert** bei Betrieben und Gesellschaftsanteilen.¹⁵⁸ Bei Konkurs des Verstorbenen fallen lediglich die nach Abschluss des Insolvenzverfahrens den Erben zustehenden Beträge in die Erbasse.¹⁵⁹

Ebenfalls nicht zur Bemessungsgrundlage zählen eventuelle mit der Erbschaft verbundene Auflagen.¹⁶⁰

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.¹⁶¹

Wird die Erbschaft mit Vorbehalt der Inventarerrichtung¹⁶² angenommen, kann das Steueramt im Zuge der Inventarerrichtung eventuelle Einwände vorbringen. Ist das Inventar errichtet und die Einspruchsfristen abgelaufen, muss das Steueramt das so errichtete Inventar für die Erbschaftssteuer anerkennen.¹⁶³

9.2 Vorausgegangene Schenkungen

Zur Feststellung ab welchem Betrag die Besteuerung erfolgt, muss den vorausgegangenen Schenkungen Rechnung getragen werden.¹⁶⁴ Dabei wird der aktuelle Wert der Schenkungen an die Erben, inklusive der vermuteten Schenkungen¹⁶⁵ herangezogen. Nicht berücksichtigt bzw. herangezogen werden die indirekten Schenkungen die nicht der Ausgleichung unterliegen¹⁶⁶ und jene von mäßigem Wert¹⁶⁷. Die beiden letzteren reduzieren folglich nicht den Freibetrag.

Die Schenkungen müssen zu ihrem vollen Wert berechnet werden, auch wenn die Schenkung ursprünglich mit Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes oder einem anderen dinglichen Recht vorgenommen wurde.¹⁶⁸

Wichtig:

Als aktueller Wert gilt jener zum Zeitpunkt der Erbschaft bzw. der nachfolgenden Schenkung.

Nicht berücksichtigt werden müssen Schenkungen die von der Erbschafts- (wie zum Beispiel

¹⁵⁷ Art. 8 D.Lgs. 346/1990

¹⁵⁸ Vgl. 6.1.4 Firmenwert auf Seite 20

¹⁵⁹ Art. 8 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990, [Erlass des Finanzministeriums Nr. 281442 vom 7.3.1985]

¹⁶⁰ Art. 647 ZGB, [Erlass des Finanzministeriums Nr. 400138 vom 30.06.1988]

¹⁶¹ [Erlass des Finanzministeriums Nr. 240463 vom 17.6.1985]

¹⁶² Art. 484 ZGB

¹⁶³ [Erlass des Finanzministeriums Nr. 300646 vom 9.6.1987]

¹⁶⁴ [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 49/13634 vom 16.6.1982], [Erlass des Finanzministeriums Nr. 350043 vom 6.6.1990]

¹⁶⁵ Vgl. Punkt Fehler: Verweis nicht gefunden auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

¹⁶⁶ Art. 742 ZGB, vgl. Punkt Fehler: Verweis nicht gefunden auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

¹⁶⁷ Art. 783 ZGB, vgl. Punkt Fehler: Verweis nicht gefunden auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

¹⁶⁸ Art. 8 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

öffentliche Wertpapiere, CCT) und Schenkungssteuer¹⁶⁹ sowie jene die nur von der Schenkungssteuer befreit sind.

Nachdem die Erbschaft nur mehr einem prozentualen 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.¹⁷⁰

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.¹⁷¹
- 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.¹⁷²

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 Vermutung¹⁷³ zählen in jedem Fall zur Erbmasse:

- Wertpapiere deren Ertrag der Verstorbene in der letzten Steuererklärung angeführt hat,¹⁷⁴ außer sie wurden noch vom Erblasser veräußert
- Gegenstände und Inhaberwertpapiere im Besitz des Verstorbenen oder bei Dritten in seinem Namen verwahrt.¹⁷⁵

Bei nachfolgenden Gütern die auf den Namen mehrerer Personen lauten, wird dem Erblasser anteilmäßig sein Teil zugerechnet, außer es wurden zwischen den Miteigentümern, andere Anteile vereinbart:¹⁷⁶

- 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.¹⁷⁷

Wichtig:

Bei Gütergemeinschaft fallen grundsätzlich auch die Bankguthaben die nur auf den Namen des Erblassers lauten zur Hälfte in die Erbmasse¹⁷⁸ außer es kann nachgewiesen werden, dass

169 Vgl. Pkt. Fehler: Verweis nicht gefunden auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

170 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 272706 vom 7.11.1977], sowie Anleitungen zur Erbschaftssteuererklärung Abschnitt ES

171 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion V Nr. 24940 vom 6.12.2016 sowie, Nr. 26050 vom 16.12.2016

172 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 11677 vom 11.05.2017

173 Art. 11 D.Lgs. 346/1990

174 Art. 11 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990

175 Art. 11 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990

176 Art. 11 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

177 Art. 11 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

178 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion für Zivilverfahren V Nr. 10.386 vom 6.5.2009

diese nicht in die Gütergemeinschaft fallen.¹⁷⁹

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.¹⁸⁰

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 bewerten¹⁸¹ und sind Bestandteil der Aktiva der Erbmasse.¹⁸²

9.5 Objektive Befreiungen

Ausgenommen von der Erbmasse und folglich von der Erbschaftssteuer sind:

- Übertragungen die von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit sind¹⁸³
 - 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 einem Dokument mit einem sichern Datum erbracht werden.¹⁸⁴
- 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.¹⁸⁵
- Entschädigungen¹⁸⁶ bei Beendigung des Agenturvertrages durch den Tod des Vertreters, Vermittlers oder Agenten.¹⁸⁷
- Abfertigung¹⁸⁸ bei Beendigung eines abhängigen Arbeitsverhältnisses durch den Tod des Mitarbeiters.¹⁸⁹

¹⁷⁹ Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion I Nr. Sez. I, 1149/ 569598 vom 23.01.2004

¹⁸⁰ Art. 9 Abs. 2 und 3 D.Lgs. 346/1990

¹⁸¹ Siehe Punkt 9.8.11 Andere Güter auf Seite 38

¹⁸² Vgl. Pintaudi Giuseppe in „Opere d'arte, successioni e donazioni: quale regime fiscale?“, Quotidiano Ipsoa vom 27.10.2017

¹⁸³ Vgl. Pkt. Fehler: Verweis nicht gefunden auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

¹⁸⁴ Art. 12 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990

¹⁸⁵ Art. 12 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990

¹⁸⁶ Art. 1751 letzter Absatz ZGB

¹⁸⁷ Art. 12 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

¹⁸⁸ Art. 2122 ZGB

¹⁸⁹ Art. 12 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

- Abfindungen aus Pflichtversicherungen und freiwilligen Versicherungen (Lebensversicherung) die von vorne herein den Erben zustehen.¹⁹⁰ Das sind Lebensversicherungen deren Begünstigter laut Police der Erbe ist.¹⁹¹ Ist der Begünstigte hingegen der Versicherungsnehmer selbst und nicht der Erbe, stellen die Ansprüche eine Forderung dar¹⁹² die der Erbschaftssteuer unterliegen.
- Auszahlung des Pensionsfonds an die Erben¹⁹³
- Forderungen des Verstorbenen die vor Gericht beanstandet wurden, bis dessen Bestehen durch ein Urteil oder einen Vergleich festgestellt wird.¹⁹⁴
- 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.¹⁹⁵
- Forderungen des Verstorbenen, die an den Staat abgetreten werden.¹⁹⁶
- Kulturgüter und Kunstgegenstände die unter Denkmalschutz stehen.¹⁹⁷ Für diese Güter haben die Erben bestimmte Auflagen und Haltefristen zu erfüllen.¹⁹⁸
- Öffentliche und gleichgestellte Wertpapiere einschließlich BOT¹⁹⁹ und CCT^{200, 201}
- Güter und Rechte die aufgrund gesetzlicher Bestimmungen von der Erbschaftssteuer befreit sind.
- Fahrzeuge die in öffentlichen Verzeichnissen eingetragen sind.²⁰²

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.²⁰³

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.²⁰⁴

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

190 Art. 12 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

191 Iure proprio

192 Iure successionis

193 [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 70/E vom 18.12.2007] Pkt. 4

194 Art. 12 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

195 Art. 12 Abs. 1 Buchst. e D.Lgs. 346/1990

196 Art. 12 Abs. 1 Buchst. f D.Lgs. 346/1990

197 Art. 12 Abs. 1 Buchst. g und Art. 13 D.Lgs. 346/1990

198 Art. 13 D.Lgs. 346/1990

199 „Buoni Ordinari del Tesoro“

200 „Certificati del Credito del Tesoro“

201 Art. 12 Abs. 1 Buchst. h und i D.Lgs. 346/1990

202 Art. 12 Abs. 1 Buchst. l D.Lgs. 346/1990

203 Art. 13 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

204 Art. 13 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

zurück.²⁰⁵

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.²⁰⁶

9.7 Verwaltungsstrafen

Verwaltungsstrafen im Steuerbereich die vom Erblasser geschuldet waren gehen nicht auf die Erben über.²⁰⁷ 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.²⁰⁸

Das Steueramt darf keine Beanstandung vornehmen, wenn ein Wert angeführt wurde der:²⁰⁹

- bei **nicht bebaubaren Grundstücken**²¹⁰ mindestens dem **Besitzertrag** laut Grundkaster erhöht um 25%²¹¹ und multipliziert mit 75 erhöht um 20%²¹² entspricht (Multiplikator insgesamt von 112,5);
- bei **Gebäuden** dem Katasterertrag erhöht um 5%²¹³ 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 Schenkungen²¹⁴.

Beispiel:

vgl. dazu das Berechnungsbeispiel unter Punkt 3.4 Vermutete Schenkungen (Registersteuergesetz) auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden.

Hinweis:

Es kommt immer wieder zu Beanstandungen durch das Steueramt in Fällen in denen Bau-

205 Art. 13 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

206 Art. 13 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

207 Art. 8 D.Lgs. 472 vom 18.12.1997

208 Art. 14 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990

209 Art. 34 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990

210 Art. 34 Abs. 5 letzter Satz D.Lgs. 346/1990

211 Art. 3 Abs. 51 Gesetz 662/1996 Erhöhung Besitzertrag um 25%

212 Art. 1-bis Abs. 7 DL 168 vom 12.07.2004

213 Art. 3, Abs. 48, Gesetz 662 vom 23.12.1996

214 Art. 56 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

grundstücke zuerst, in der Regel, von den Eltern an die Kinder geschenkt und nachfolgend von den Kindern verkauft werden.²¹⁵ 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.²¹⁶ Der oberste Gerichtshof hat bisher unterschiedlich entschieden.²¹⁷ Erfolgt allerdings die Verwendung des Verkaufserlöses ausschließlich und nachvollziehbar durch die Kinder, kann das Steueramt keine Beanstandung vornehmen.²¹⁸ Die diesbezügliche Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen.²¹⁹ Eine zeitliche unmittelbare aufeinanderfolgende Schenkung und nachfolgenden Verkauf wird einerseits²²⁰ als Steuerumgehung andererseits als legitim²²¹ eingestuft. Im Falle der Zahlung an den Schenker wurde dem Steueramt Recht gegeben.²²²

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 Bemessungsgrundlage.²²³

Der Wert des Fruchtgenusses, Wohnungsrechts oder Nutzungsrechts wird ermittelt, in dem der Wert des vollen Eigentums multipliziert mit dem gesetzlichen Zinsfuß²²⁴ wird.

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

Zeitraum	Zinssatz	Gesetzliche Grundlage
Ab 01.01.2022	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
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:²²⁵

- 80²²⁶ 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

215 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

216 Im Sinne des Art. 37 Abs. 3 DPR 600/1973

217 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

218 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

219 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 1734 vom 24.1.2018

220 Urteile des Kassationsgerichtshofes Nr. 20250 vom 09.10.2015, Nr. 18487 vom 26.07.2017 und Nr. 27781 vom 22.11.2017

221 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion V Nr. 26947 vom 26.11.2020

222 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 19417 vom 20.07.2018

223 Art. 14 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990

224 Art. 1284 ZGB

225 Art. 14 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

226 Art. 1 Abs. 2 DM 21.12.2020

Person befristet ist.²²⁷

Dieser Multiplikator hat sich im Laufe der Zeit wie folgt geändert:

Zeitraum ab	Multiplikator	Gesetzliche Bestimmung
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.²²⁸
- den Koeffizienten laut Tabelle (Lebenserwartung) gemäß Registersteuergesetz²²⁹ wenn das Recht auf eine natürliche Person übertragen wird. Erfolgt die Übertragung des Rechtes auf mehrere Personen wird das Lebensalter:²³⁰
 - 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.²³¹

9.8.3 Unternehmen

9.8.3.1 Befreiung

Die Übertragung von Unternehmen sind unter bestimmten Voraussetzungen von der Erbschaftssteuer befreit.²³² Treffen diese Befreiungen nicht zu wird der Wert des Unternehmens wie folgt ermittelt. Dies trifft beispielsweise dann zu wenn die Erben das Unternehmen nicht

²²⁷ Art. 17 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990

²²⁸ Art. 17 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

²²⁹ Tabelle zum DPR 131/1986

²³⁰ Art. 17 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

²³¹ Art. 14 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

²³² Vgl. Punkt 6.1.3 Befreiung für Betriebe und Gesellschaften auf Seite 20

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.²³³

Unternehmen sind im Abschnitt EN der Erbschaftsteuererklärung anzuführen.

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.²³⁴ Von diesen Aktivwerten wird die Passiva abgezogen.²³⁵

Betriebsgüter die mit Fruchtgenuss oder einem Nutzungsrecht belastet sind, werden entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 31 beschriebenen Methoden bewertet.²³⁶

9.8.3.2.2 Mit Inventar

Bestand für das Unternehmen die Verpflichtung ein Inventar²³⁷ 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 sind heranzuziehen. Eventuelle Güter und Rechte die ansonsten von der Erbschaftssteuer befreit sind, können nicht abgezogen werden.

Das Bewertung des Unternehmens anhand des Inventars kann vom Steueramt nicht beanstandet werden.²³⁸

9.8.3.2.3 Firmenwert

In jedem Fall nicht zu besteuern ist der **Firmenwert**.²³⁹ 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.²⁴⁰

Besteht auf dem Schiff oder Boot ein Fruchtgenuss oder ein Nutzungsrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 31 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁴¹

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.²⁴²

233 Urteile des Kassationsgerichtshofes Nr. 6494 vom 19.03.2007 und Nr. 8136 vom 23.05.2012

234 Vgl. Punkt 9.5 auf Seite 28

235 Art. 15 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

236 Art. 15 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

237 Art. 2217 ZGB

238 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 11212 vom 16.05.2007

239 Vgl. 6.1.4 Firmenwert auf Seite 20

240 Art. 15 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

241 Art. 15 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

242 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 32

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.²⁴³

Ist das Flugzeug mit einem Fruchtgenuss oder einem Nutzungsrecht belastet, ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 31 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁴⁴

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.²⁴⁵

9.8.6 Gesellschaftsanteile

Zu den Gesellschaftsanteilen zählen alle Beteiligungen an:

- Aktiengesellschaften die nicht börsennotiert sind
- andere Kapitalgesellschaften²⁴⁶
- andere Körperschaften
- Personengesellschaften²⁴⁷
- de facto Gesellschaften
- einfache Gesellschaften.

Besteht auf den Anteilen ein Fruchtgenussrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 31 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁴⁸

Sind die Gesellschaftsanteile Teil des Betriebsvermögens eines Einzelunternehmers werden sie, unserer Ansicht nach, aufgrund der Befreiung des Firmenwertes, bei der Bewertung des Unternehmens mit den entsprechenden Buchwerten angesetzt.²⁴⁹ Bei Gesellschaftsanteilen 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.

9.8.6.1 Aktien

Aktien die an der Börse gehandelt sind, werden zum durchschnittlichen Kurs im letzten Vierteljahr vor dem Todesfall bewertet.²⁵⁰

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.²⁵¹

Besteht auf den Aktien ein Fruchtgenussrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 31 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁵²

Sind die Aktien Teil des Betriebsvermögens eines Einzelunternehmers werden sie, unserer Ansicht nach aufgrund der Befreiung des Firmenwertes, bei der Bewertung des Unternehmens mit den entsprechenden Buchwerten angesetzt.²⁵³ Bei Aktien die Teil des Betriebsvermögens von Gesellschaften sind stellt sich die Frage nicht da diese auf den Namen der Gesellschaft

²⁴³ Art. 15 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

²⁴⁴ Art. 15 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

²⁴⁵ Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 32

²⁴⁶ GmbH, KGaA, Genossenschaften

²⁴⁷ OHG, KG

²⁴⁸ Art. 16 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

²⁴⁹ Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 32

²⁵⁰ Art. 16 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990

²⁵¹ Art. 16 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990

²⁵² Art. 16 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

²⁵³ Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 32

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.²⁵⁴

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 32 beschrieben.

Gesellschaftsanteile sind im Abschnitt EO der Erbschaftssteuererklärung anzuführen.

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 einbezogen. Die Bewertung erfolgt aber trotzdem, aufgrund eines gesetzlichen Verweises, wie die hier beschriebenen Gesellschaftsanteile.²⁵⁵

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.²⁵⁶

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 besteuern den 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 besteuern den 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 Erbschaftssteuererklärung anzuführen.

Für den Teil der Wertpapiere, bewertet zum Todestag und den bis zu diesem Tag angereiften Zinsen, muss die Erbschaftsmeldung eingereicht werden.

Der eventuelle Kursgewinn der Wertpapiere nach dem Todestag und die ab Todestag angereiften Zinsen stehen direkt den Erben zu. Es bestehen allerdings rechtliche Zweifel ob sie anteilmäßig ausgezahlt werden können.²⁵⁷

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

²⁵⁴ Art. 16 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990

²⁵⁵ Art. 18 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

²⁵⁶ Art. 68 Abs. 6 DPR 917/1986

²⁵⁷ Kassatonsurteil SSUU 24657 vom 29.11.2007

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.²⁵⁸

Besteht auf den Wertpapieren ein Fruchtgenussrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 31 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁵⁹

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.²⁶⁰

Besteht auf den Wertpapieren ein Fruchtgenussrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 31 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁶¹

9.8.7.4 Fonds

Beteiligungen an Fonds werden aufgrund der letzten zusammenfassenden Übersicht die veröffentlicht wurde bewertet.²⁶² Dazu zählen auch Anteile an Investmentfonds mit Ausnahmen jener bzw. jenes Anteils den der Fonds in öffentliche, erbschaftssteuerfreie Wertpapiere veranlagt hat.²⁶³

Zu diesen zählen auch die Ansparpläne PAC²⁶⁴.

9.8.7.5 Ansparpläne (PIR)

Die vom Erblasser im Rahmen von Ansparplänen (PIR²⁶⁵) erworbenen Papiere unterliegen nicht der Erbschaftsteuer.²⁶⁶

Mit dem Ableben wird der Ansparplan geschlossen.²⁶⁷

Wichtig:

Ansparpläne sind allerdings **nicht** von der Schenkungssteuer befreit.²⁶⁸ Insofern sind vorausgegangene Schenkungen von Ansparplänen bei der Bemessung des Freibetrages bei nachfolgenden Schenkungen zu berücksichtigen: sie reduzieren diesen daher.

Ansparpläne sind nicht in der Erbschaftsteuererklärung anzuführen.²⁶⁹

9.8.7.6 Papiere als Teil des Betriebsvermögens

Sind die Obligationen, Wertpapiere oder Anteile an Fonds Teil des Betriebsvermögens eines Einzelunternehmers werden sie, unserer Ansicht nach, aufgrund der Befreiung des Firmenwertes, bei der Bewertung des Unternehmens mit den entsprechenden Buchwerten angesetzt.²⁷⁰ 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.

258 Art. 16 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990

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

260 Art. 16 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

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

262 Art. 16 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

263 Vgl.dazu Vallefucio Valerio in La definizione dei contratti al nodo della successione, in Il Sole 24 Ore Nr. 125 vom 8.8.2018 Seite 6

264 Piani di Accumulo del Capitale

265 Piani Individuali di Risparmio

266 Art. 1 Abs. 114 Gesetz 232 vom 11.12.2016

267 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 26.02.2018 Pkt. 12 Chiusura del PIR

268 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 26.02.2018 Pkt. 14

269 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 26.02.2018 Pkt. 14

270 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 32

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.²⁷¹ 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 sich²⁷² wie jene für dingliche Rechte wie unter Punkt 9.8.2 auf Seite 31 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 Familiengutes²⁷³ 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.²⁷⁴

9.8.10 Forderungen

Verzinsliche Forderungen werden zu ihrem Nominalwert zuzüglich der gereiften Zinsen bewertet.²⁷⁵ Zu diesen Forderungen zählen auch Bankguthaben. Bankguthaben bei einer italienischen Bank in ausländischer Währung gelten ebenfalls als zu steuernden Forderungen auch wenn sie von Ausländern gehalten werden.²⁷⁶

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

²⁷¹ 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

²⁷² Art. 17 D.Lgs. 346/1990

²⁷³ „fondo patrimoniale“ Art. 167 ZGB

²⁷⁴ [Rundschreiben des Finanzministeriums 221/E vom 30.11.2000] Pkt. e

²⁷⁵ Art. 18 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990

²⁷⁶ [Erlass des Finanzministeriums Nr. 320653 vom 28.2.1975]

Inkasso vorgelegt wurden.²⁷⁷

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.²⁷⁸

Forderungen die nicht in Geld ausgedrückt sind, werden zum Wert der entsprechenden Güter bewertet.²⁷⁹

Das Recht auf **Auszahlung des Anteils** an Personengesellschaften²⁸⁰ und diesen gleichgestellten²⁸¹ werden wie der entsprechende Gesellschaftsanteil²⁸² bewertet.²⁸³

Ist bei **Erlebensversicherungen** der Begünstigte der Versicherungsnehmer selbst und nicht ein eventueller Erbe, stellen die Ansprüche des Erben an die Versicherung eine Forderung dar²⁸⁴ die der Erbschaftssteuer unterliegen.

Nicht als Forderungen zählen die Forderungen aus Autorenrechten²⁸⁵ die der Erblassers zu Lebzeiten erworben hatte aber die noch nicht ausgezahlt wurden.²⁸⁶ Diese unterliegen nicht der Erbschaftssteuer.

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;²⁸⁷
- Immobilien und dingliche Rechte;²⁸⁸
- Unternehmen;²⁸⁹
- Schiffe und Flugzeuge²⁹⁰
- Aktien, Gesellschaftsanteile, Obligationen und andere Wertpapiere²⁹¹
- Leibrenten und Pensionen²⁹²
- Forderungen²⁹³

Ebenfalls nicht zu den Rechten die der Erbschaftssteuer unterliegen zählen Autorenrechte des Erblassers.²⁹⁴ Diese unterliegen nicht der Erbschaftssteuer, nachdem diese Rechte von Rechts wegen auf die Erben übergehen und nicht aufgrund der Erbschaft.

Sind diese Güter und Rechte mit einem Fruchtgenussrecht oder Nutzungsrecht belastet, ist die-

²⁷⁷ Art. 22 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

²⁷⁸ Art. 18 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990

²⁷⁹ Art. 18 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

²⁸⁰ Art. 2289 ZGB

²⁸¹ Art. 5 Abs. 3 DPR 917/1986

²⁸² Vgl. Pkt. 9.8.6.2 Auf Seite 35

²⁸³ Art. 18 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

²⁸⁴ Iure successionis, Vgl.dazu Vallefuooco Valerio in La definizione dei contratti al nodo della successione, in Il Sole 24 Ore Nr. 125 vom 8.8.2018 Seite 6

²⁸⁵ Vgl. dazu auch Pkt. 9.8.11 Auf Seite 38

²⁸⁶ [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 14/17000 vom 15.3.1985], Pkt. 11 sowie [Erlass des Finanzministeriums Nr. 240995 vom 13.11.1985]

²⁸⁷ Vgl. Pkt. Fehler: Verweis nicht gefunden auf Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

²⁸⁸ Vgl. Pkt. 9.8.1 und 9.8.2 auf Seite 30 ff

²⁸⁹ Vgl. Pkt. 9.8.3 auf Seite 32

²⁹⁰ Vgl. Pkt. 9.8.4 und 9.8.5 auf Seite 33 ff

²⁹¹ Vgl. Pkt. 9.8.6.1, 9.8.6.2 und 9.8.7 auf Seite 34 ff

²⁹² Vgl. Pkt. 9.8.8 auf Seite 37

²⁹³ Vgl. Pkt. 9.8.10 auf Seite 37

²⁹⁴ Vgl. dazu auch Pkt. 9.8.10 Auf Seite 37, [Erlass des Finanzministeriums Nr. 251025 vom 22.5.1987]

ses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 31 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁹⁵

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 gemeldet werden, wenn der Wert 12.500,00 Euro oder mehr beträgt.²⁹⁶ Die Meldung erfolgt elektronisch.

9.9 Passiva

Grundsätzlich sind alle zum Zeitpunkt der Erbschaft bestehenden Schulden des Verstorbenen absetzbar.²⁹⁷

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.²⁹⁸

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 anteilmäßig zugerechnet, außer es wurden zwischen den Mitschuldern andere Anteile vereinbart. Dies gilt auch für Verbindlichkeiten auf Kontokorrente.²⁹⁹

Die Schulden müssen grundsätzlich wie folgt belegt sein:³⁰⁰

- durch ein Schriftstück mit sicherem Datum vor Erbschaft
- durch einen Originalbeleg
- oder durch eine beglaubigte Kopie³⁰¹
- 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 - 237³⁰² der von einem Erben und vom Gläubiger mit beglaubigter Unterschrift unterzeichnet wird, erbracht werden. In diesem Vordruck werden die Schulden bestätigt.³⁰³

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.³⁰⁴

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

296 Art. 1 Abs. 2 L 7/2000

297 Art. 20 D.Lgs. 346/1990

298 Art. 22 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

299 Art. 22 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

300 Art. 21 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

301 Art. 23 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

302 Vgl. Seite Fehler: Verweis nicht gefunden

303 Art. 23 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

304 Art. 23 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

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.³⁰⁵

9.9.2 Kosten für die Beerdigung

Die Kosten für die Beerdigung sind bis zu einem Betrag von 1.032,91 Euro³⁰⁶ absetzbar³⁰⁷ 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.³⁰⁸

Als Nachweis muss ein notariell beglaubigter Auszug der Buchhaltung des Gläubigers vorliegen.³⁰⁹

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.³¹⁰

Nicht absetzbar sind Belastungen aus ausgestellten Schecks wenn diese nicht mindestens 4 Tage vor dem Todesdatum zum Inkasso vorgelegt wurden.³¹¹

Als Nachweis für die Verbindlichkeiten muss eine entsprechende Bescheinigung der Bank vorliegen.³¹² 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 Aktivsaldo bzw. der letzten 12 Monate aufscheinen.³¹³

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.³¹⁴

Als Nachweis für die Verbindlichkeiten muss eine entsprechende Bescheinigung der Arbeitsinspektorates vorliegen.³¹⁵

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.³¹⁶

Die Steuerschulden die vor dem Todestag entstanden sind, sind absetzbar auch wenn sie erst

305 Art. 24 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

306 Lire 2.000.000

307 Art. 24 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

308 Art. 21 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

309 Art. 22 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990

310 Art. 21 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

311 Art. 22 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

312 Art. 23 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

313 Art. 23 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

314 Art. 21 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

315 Art. 23 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

316 Art. 21 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990

nach dem Tode festgestellt werden.³¹⁷

Als Nachweis für die Verbindlichkeiten muss eine beglaubigte Kopie der nach dem Tod erfolgten Zahlung vorliegen.³¹⁸

9.9.7 Verbindlichkeiten aus Scheidung

Die Schulden gegenüber dem geschiedenen Ehepartner sind absetzbar wenn sie aus dem Scheidungsurteil hervorgehen.³¹⁹

9.9.8 Verbindlichkeiten als Unternehmen

Die Schulden die sich auf eine unternehmerischen Tätigkeit beziehen sind anerkannt wenn sie ordnungsgemäß in der Buchhaltung aufscheinen.³²⁰

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 gegenüber der Bank bzw. Forderungen der Bank gegenüber dem Verstorbenen, 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.³²¹

- 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.³²²

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

317 Art. 21 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990

318 Art. 23 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

319 Art. 21 Abs. 6 D.Lgs. 346/1990

320 Art. 21 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

321 Art. 23 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

322 Art. 47 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990, [Rundschreiben des Finanzministeriums 17/350134 vom 15.03.1991]

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.³²³

9.11.2 Kulturgüter ohne Denkmalschutz

Kulturgüter die unter Denkmalschutz stehen sind objektiv von der Erbschaftssteuer, nicht aber von der Schenkungssteuer, befreit.³²⁴

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.³²⁵

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 Unterschützstellung 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.³²⁶

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.³²⁷ Die Reduzierung darf auf maximal 103.291,38 Euro³²⁸ berechnet werden.

Voraussetzung ist dass:

- der Verstorbene Selbstbebauer³²⁹ war
- der Erbe Selbstbebauer³³⁰ ist
- dies durch das zuständige Landesamt anerkannt wird
- diese Anerkennung der Erbschaftssteuererklärung beigelegt wird.

323 Art. 25 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

324 Vgl. Pkt. 9.6 Kulturgüter auf Seite 29

325 Art. 25 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

326 Art. 13 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

327 Art. 25 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

328 200.000.000 Lire

329 „coltivatore diretto“

330 „coltivatore diretto“

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 Familienbetriebes³³¹ übertragen werden, wird die Erbschaftssteuer um den Betrag der Steuer berechnet auf 40% des Wertes dieser Immobilien reduziert.³³² Die Reduzierung darf auf maximal 103.291,38 Euro³³³ berechnet werden.

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.³³⁴

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.³³⁵

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.³³⁶

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.³³⁷

9.12 Erbschaftssteuer Erklärung

9.12.1 Erklärung

Die Erbschaftssteuererklärung muss beim zuständigen Steueramt innerhalb **eines Jahres**³³⁸ ab Todesfall elektronisch eingereicht werden.³³⁹

Verpflichtet zur Abgabe der Erbschaftssteuer Erklärung sind:

- die Erben
- die Vermächtnisnehmer

³³¹ Art. 230-bis ZGB

³³² Art. 25 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

³³³ 200.000.000 Lire

³³⁴ Art. 25 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

³³⁵ Vgl. dazu Punkt 6.1.3 auf Seite 20

³³⁶ Art. 26 D.Lgs. 346/1990

³³⁷ vgl. Pkt. 5.3 Doppelbesteuerungsabkommen auf Seite 17

³³⁸ Art. 31, Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

³³⁹ Seit 1.1.2019, Pkt. 5 Verfügung des Direktors der Agentur der Einnahmen vom 28.12.2018

- 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 die Strafe von 250,00 bis 1.000,00 Euro.³⁴⁰

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.³⁴¹

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.
- Erbschaften an den **Ehepartner** und **Verwandte in gerader Linie**, wenn die Erbmasse 100.000,00 Euro³⁴² 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.³⁴³

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.³⁴⁴

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 Schuldern 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.

340 Art. 50 D.Lgs. 346/1990

341 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 241164 vom 13.2.1986]

342 Art. 28 Abs. 7 D.Lgs. 346/1990

343 Mauro Anita, Valorizzazione dell'azienda caduta in successione senza avviamento, in Eutekne.info 11.02.2022

344 [Rundschreiben des Finanzministeriums 17/350134 vom 15.03.1991]

9.12.3 Strafen

9.12.3.1 Normale Strafe

Für die verspätete Abgabe der Erbschaftssteuererklärung sind folgende Strafen vorgesehen:³⁴⁵

Verspätung **über 30** Tagen:

- 120% bis 240% der geschuldeten Erbschaftssteuer
- 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 Berichtigung³⁴⁶ ist anwendbar.³⁴⁷

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.³⁴⁸

Die freiwillige Berichtigung stellt sich wie folgt dar:

Art.13 D.Lgs.472/97	Verspätung in Tagen	Normale Strafe in %		normale Strafe ohne Steuer		Mindeststrafe reduziert auf	Strafe In %	Strafe ohne Steuer
		von	bis	von	bis			
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.³⁴⁹

9.13 Berechnung der geschuldeten Steuern

Das Steueramt errechnet die geschuldete **Erbschaftssteuer**³⁵⁰ und teilt diese den Erben innerhalb von 3 Jahren ab Abgabe der Erklärung mit.³⁵¹

Sind in der Erbasse Immobilien oder dingliche Rechte enthalten, müssen die Erben innerhalb des Abgabetermins der Erbschaftssteuer Erklärung folgende geschuldete Steuern berechnen und einzahlen:

- Hypothekengebühren (2%)
- Katastergebühren (1%)

Die Einzahlung erfolgt über den Vordruck F24.³⁵²

³⁴⁵ Art. 50 D.Lgs. 346/1990

³⁴⁶ Art. 13 D.Lgs. 472/1997

³⁴⁷ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 180 vom 10.07.1998 Pkt. „articolo 13“ und 192/E vom 23.07.1998 Pkt. 3.5

³⁴⁸ Art. 13 Abs. 3 D.Lgs. 472/1997

³⁴⁹ Urteil des Kassationsgerichtshofes 7983 vom 11.3.2022

³⁵⁰ Art. 33, Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

³⁵¹ Art. 27, Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

³⁵² 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.

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.³⁵³

Bei unterlassener Abgabe der Erbschaftssteuererklärung hat das Amt 5 Jahre ab dem Termin zur Abgabe der Erbschaftssteuererklärung Zeit einen Feststellungsbescheid aus zu stellen.³⁵⁴

353 Art. 27, Abs. 3 D.Lgs. 346/1990
354 Art. 27, Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

10 Verpflichtung für Dritte

Im Todesfalle haben auch außenstehende bestimmte Verpflichtungen einzuhalten.³⁵⁵

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.³⁵⁶

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.³⁵⁷

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.³⁵⁸

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 wurden³⁵⁹
- Forderungen des Verstorbenen gegenüber dem Staat und bestimmten anderen öffentlichen Körperschaften³⁶⁰

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.³⁶¹

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

10.4 Banken

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.³⁶²

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.³⁶³

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

355 Art. 48 D.Lgs. 346/1990

356 Art. 48 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

357 Art. 48 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

358 Art. 48 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

359 Art. 12 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

360 Art. 12 Abs. 1 Buchst. e D.Lgs. 346/1990

361 Art. 48 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990

362 Art. 48 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

363 Art. 48 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990

11 Schenkungssteuer

11.1 Registrierung

Schenkungsurkunden müssen innerhalb von 20 Tagen registriert werden.³⁶⁴ Dies gilt auch für Schenkungen im Ausland deren Begünstigte in Italien ansässig sind.³⁶⁵

Schenkungen von Gütern und Rechten die von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit sind, werden unentgeltlich registriert.³⁶⁶

Für die Bewertungen und Abzüge gelten im Wesentlichen die selben Bestimmungen wie für die Erbschaftssteuer.³⁶⁷

11.2 Verzicht auf Fruchtgenuß

Der unentgeltliche Verzicht auf ein Fruchtgenussrecht stellt eine Schenkung dar. Nachdem es sich um eine Übertragung eines dinglichen Rechtes handelt fallen auch die Hypothekar- und Katastersteuern an.³⁶⁸

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.³⁶⁹

364 Art. 55, Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

365 Art. 55, Abs. 1-bis D.Lgs. 346/1990

366 Art. 55, Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

367 Art. 56 D.Lgs. 346/1990

368 Urteile des Kassationsgerichtshofes Nr. 2252 vom 28.01.2019, Nr. 24512/2005 und Nr. 14279/2000

369 Art. 4 Tabelle DPR 131/1986

13 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 Mai 2022 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.

15 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

ERKLÄRUNG BEI VORHANDENSEIN
VON SCHULDEN

I sottoscritti, agli effetti dell'art. 23, comma 3, della legge tribu-
taria 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

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 Abänderungsgründe 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 1968 zuständig ist.

16 Verzeichnis der zitierten Rundschreiben und Erlasse

- 1973-06-16: Erlass des Finanzministeriums Nr. 311655 vom 16.6.1973
1973-11-05: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 54/311412 vom 5.11.1973
1973-12-31: Erlass des Finanzministeriums Nr. 313105 vom 31.12.1973
1975-02-28: Erlass des Finanzministeriums Nr. 320653 vom 28.2.1975
1975-06-20: Erlass des Finanzministeriums Nr. 320317 vom 20.6.1975
1977-11-07: Erlass des Finanzministeriums Nr. 272706 vom 7.11.1977
1978-09-16: Erlass des Finanzministeriums Nr. 271183 vom 16.9.1978
1979-11-19: Erlass des Finanzministeriums Nr. 271543 vom 19.11.1979
1980-04-30: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 20/270516 vom 30.4.1980
1981-10-22: Erlass des Finanzministeriums Nr. 270527 vom 22.10.1981
1982-06-16: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 49/13634 vom 16.6.1982
1984-04-13: Erlass des Finanzministeriums Nr. 280415 vom 13.4.1984
1984-05-10: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 25/240998 vom 10.5.1984
1985-03-07: Erlass des Finanzministeriums Nr. 281442 vom 7.3.1985
1985-06-17: Erlass des Finanzministeriums Nr. 240463 vom 17.6.1985
1985-07-16: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 51/250982 vom 16.7.1985
1985-08-03: Erlass des Finanzministeriums Nr. 200091 vom 3.8.1985
1985-11-13: Erlass des Finanzministeriums Nr. 240995 vom 13.11.1985
1986-02-13: Erlass des Finanzministeriums Nr. 241164 vom 13.2.1986
1987-01-27: Erlass des Finanzministeriums Nr. 300027 vom 27.1.1987
1987-05-22: Erlass des Finanzministeriums Nr. 251025 vom 22.5.1987
1987-06-09: Erlass des Finanzministeriums Nr. 300646 vom 9.6.1987
1988-06-30: Erlass des Finanzministeriums Nr. 400138 vom 30.06.1988
1988-08-06: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 45/400558 vom 6.8.1988
1990-06-06: Erlass des Finanzministeriums Nr. 350043 vom 6.6.1990
1991-03-15: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 17/350134 vom 15.03.1991
1995-03-15: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 14/17000 vom 15.3.1985
1996-07-22: Erlass des Finanzministeriums Nr. 157/E vom 22.07.1996
1999-05-27: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 119/E vom 27.5.1999
2000-11-16: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E vom 16.11.2000
2000-11-30: Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 221/E vom 30.11.2000
2007-12-18: Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 70/E vom 18.12.2007
2008-01-22: Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 22.1.2008
2008-10-31: Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 412/E vom 31.10.2008
2015-05-02: Erlass der Direktion der Einnahmen Lombardei Nr. 904-3 vom 20.5.2015