

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
Carla Kaufmann	

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter – Collaboratori

Karoline de Monte	Iwan Gasser
Thomas Sandrini	Mariatheresia Obkircher

Erbschafts- und Schenkungssteuer

Autor:

Stefan Sandrini

Bozen, 2024-03-07

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

M:\buer\Kunden\Referenz\Erbschaft 2024\Erbschaft 2024.docx

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 7.3



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 März 2024 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
4.3 Schwägerschaft.....	15
4.4 Pflichtteilsberechtigte.....	16
5 Territoriale Voraussetzung.....	16
5.1 Erblasser und Schenker.....	16
5.1.1 Unbeschränkte Steuerpflicht.....	16
5.1.2 Beschränkte Steuerpflicht.....	17
5.1.3 Übersicht.....	17
5.2 Zurechenbarkeit der Güter und Rechte.....	17
5.3 Doppelbesteuerungsabkommen.....	18
6 Befreiungen.....	19
6.1 Objektive Befreiungen.....	19
6.1.1 Objektive Befreiungen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer.....	19
6.1.1.1 Erbschaften und Schenkungen von 2001 bis 2006.....	19
6.1.1.2 Bestimmte Zuwendungen zur Belohnung.....	19
6.1.1.3 Bestimmte indirekte Schenkungen.....	19
6.1.1.4 Befreiung für Betriebe und Gesellschaften.....	20
6.1.1.5 Firmenwert.....	21
6.1.2 Objektive Befreiungen nur von der Erbschaftssteuer.....	21
6.1.2.1 Öffentliche Wertpapiere.....	21
6.1.2.2 Individuelle Sparpläne (PIR).....	21
6.2 Subjektive Befreiungen.....	21
6.3 Subjektive zweckgebundene Befreiungen.....	22
6.4 Befreiungen zum Schutz Behinderter.....	23
7 Zuständiges Steueramt.....	24
8 Höhe der Steuer.....	25
8.1 Erbschaftssteuer.....	25
8.2 Schenkungssteuern.....	25
8.3 Freibetrag.....	26
9 Erbschaftssteuer.....	28
9.1 Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer.....	28
9.2 Schenkungen: Vorausgegangene Schenkungen.....	28
9.3 Erbmasse.....	29

9.4 Gesetzlichen Vermutung von Geld, Schmuck, und Mobilien.....	29
9.5 Befreiungen.....	30
9.5.1 Objektive Befreiungen.....	30
9.5.2 Subjektive Befreiungen.....	30
9.5.3 Lebensversicherungen.....	31
9.6 Kulturgüter.....	32
9.7 Verwaltungsstrafen.....	32
9.8 Wertermittlung der Erbmasse.....	32
9.8.1 Immobilien.....	32
9.8.1.1 Grundstücke.....	32
9.8.1.2 Gebäude.....	33
9.8.2 Dingliche Rechte.....	34
9.8.3 Unternehmen.....	35
9.8.3.1 Befreiung.....	35
9.8.3.2 Bewertung.....	35
9.8.3.2.1 Ohne Inventar.....	36
9.8.3.2.2 Mit Inventar.....	36
9.8.3.2.3 Firmenwert.....	36
9.8.4 Schiffe und Boote.....	36
9.8.5 Flugzeuge.....	36
9.8.6 Gesellschaftsanteile.....	37
9.8.6.1 Aktien.....	37
9.8.6.2 Andere Gesellschaftsanteile.....	37
9.8.6.3 Freiberuflersozietäten.....	38
9.8.6.4 Zusammenhang mit der Einkommenssteuer.....	38
9.8.7 Obligationen und andere Wertpapiere.....	38
9.8.7.1 Allgemeine Hinweise.....	38
9.8.7.2 Obligationen und Wertpapiere die an der Börse gehandelt sind.....	39
9.8.7.3 Obligationen und Wertpapiere die nicht an der Börse gehandelt sind.....	39
9.8.7.4 Fonds.....	39
9.8.7.5 Individuelle Sparpläne (PIR).....	39
9.8.7.6 Papiere als Teil des Betriebsvermögens.....	39
9.8.7.7 Öffentliche Wertpapiere.....	40
9.8.8 Leibrenten und Pensionen.....	40
9.8.9 Begründung eines Familiengutes.....	40
9.8.10 Forderungen.....	40
9.8.10.1 Forderungen allgemein.....	40
9.8.10.2 Steuerbonus für Wiedergewinnungsarbeiten.....	41
9.8.11 Andere Güter.....	41
9.9 Passiva.....	42
9.9.1 Arztspesen.....	43
9.9.2 Kosten für die Beerdigung.....	43
9.9.3 Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen.....	43
9.9.4 Verbindlichkeiten gegenüber Banken.....	43
9.9.5 Verbindlichkeiten aus einem Arbeitsverhältnis.....	44
9.9.6 Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Körperschaften.....	44
9.9.7 Verbindlichkeiten aus Scheidung.....	44
9.9.8 Verbindlichkeiten als Unternehmen.....	44
9.9.9 Spesen für die Veröffentlichung des Testamentes.....	44
9.10 Verpflichtung der Bank.....	44
9.11 Verminderung der Erbschaftssteuer.....	45

9.11.1	Nachfolgende Erbschaft innerhalb von 5 Jahren.....	45
9.11.2	Kulturgüter ohne Denkmalschutz.....	45
9.11.3	Landwirtschaftliche Grundstücke und Gebäude.....	45
9.11.4	Immobilien eines handwerklichen Familienbetriebes.....	46
9.11.5	Unternehmen und Betriebsgebäude im Berggebiet.....	46
9.11.6	Ausländische Erbschaftssteuer.....	46
9.12	Erbschaftssteuer Erklärung.....	47
9.12.1	Erklärung.....	47
9.12.2	Befreiung.....	47
9.12.3	Strafen.....	48
9.12.3.1	Normale Strafe.....	48
9.12.3.2	freiwillige Berichtigung.....	48
9.12.3.3	Verspätete Abgabe der Erbschaftssteuererklärung.....	48
9.13	Berechnung der geschuldeten Steuern.....	49
10	Verpflichtung für Dritte.....	50
10.1	Gemeinde.....	50
10.2	Öffentliche Ämter und Amtspersonen.....	50
10.3	Schuldner des Verstorbenen.....	50
10.4	Banken.....	50
10.4.1	Kontosperrung.....	50
10.4.2	Bescheinigung Verbindlichkeiten gegenüber der Bank.....	50
10.4.3	Bescheinigung über Befreiung.....	51
11	Schenkungssteuer.....	52
11.1	Registrierung.....	52
11.2	Verzicht auf Fruchtgenuß.....	52
11.3	Schenkung mit Auflage.....	52
12	Andere Steuern.....	52
13	Europäisches Nachlasszeugnis.....	53
14	Schlussbemerkungen.....	54
15	Muster für Verbesserungsvorschläge.....	55
16	Vordruck Mod. 11 – 237.....	56

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 55 eine Vorlage vorbereitet. Denn nur durch konstruktive Kritik sind wir in der Lage diese Abhandlung und unsere Dienstleitungen für unsere Kunden zu verbessern.

3 Gegenstand

3.1 Allgemeine Definition

Gegenstand der **Erbschaftssteuer** sind **Übertragungen** von Gütern und Rechten sowie die Begründung von 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 Fruchtgenussrecht) oder
 - Forderungen¹²
- die Begründung von Renten oder Pensionen
- bei Verschollenen:
 - die Einweisung in den einstweiligen Besitz des Vermögens des Verschollenen¹³
 - 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 Finanzierungsanleihe 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 die Einkommenssteuer IRPEF und die Gemeindeimmobiliensteuer GIS vom Inhaber des Rechtes geschuldet

3.3 Arten von Schenkungen

Für die Schenkungssteuer werden Schenkungen grundsätzlich unterschieden in:¹⁸

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

3.4 Vermutete Schenkungen (Registersteuergesetz)

Vermutete 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.

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

Ausgenommen sind gleichwertige Tauschverträge von Immobilien.

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

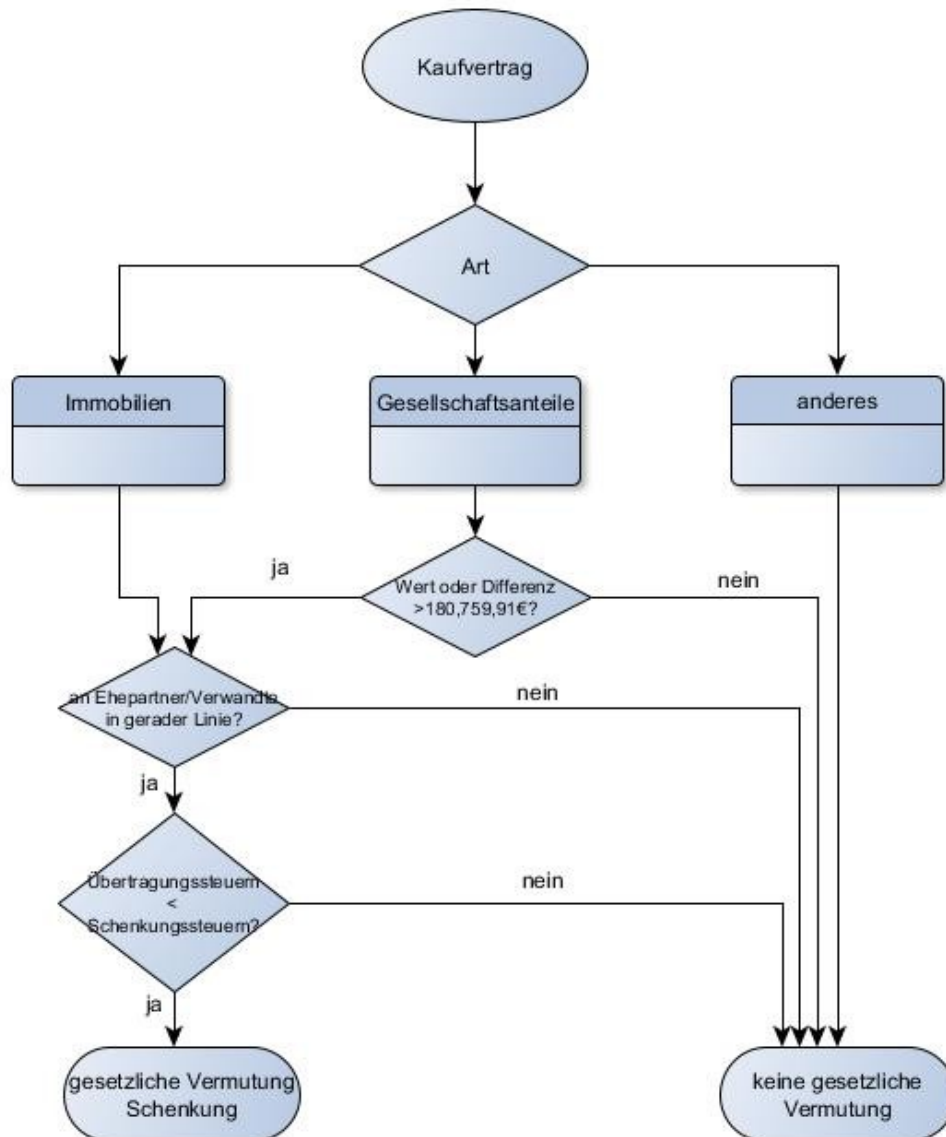
28 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 25/240998 vom 10.5.1984] und [Erlass des Finanzministeriums Nr. 200091 vom 3.8.1985]

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 vermuteten 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 Ausgleichung³⁵)
- 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 in einem Kaufvertrag **formalisierte** 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 nachfolgenden Akt, der zur Registrierung vorgelegt wird, genannt sind.⁴⁹

Ein Beispiel für eine indirekte Schenkung ist der Abschluss eines Bankvertrages zwischen einem Kunden (Schenker) und der Bank (Dritter) mit dem ein Bank- oder Wertpapierdepotkonto auf dem sich der zu übertragende Betrag befindet, auch auf einen weiteren Namen (Begünstigter) lauten soll. Dadurch erfolgt die Übertragung in das Miteigentum dieses Betrages. Dieses Rechtsgeschäft ist rechtlich 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 allerdings nur dann zur Anwendung wenn diese indirekte Schenkung in einem nachfolgenden Akt, der zur Registrierung vorgelegt wird, genannt ist und der Betrag 180.759,91 Euro übersteigt.

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

38 z.B. Eltern die den Kauf der Immobilie zur Gänze oder teilweise bezahlen

39 z.B. Verkäufer der Immobilie

40 z.B. Käufer der Immobilie der zur Gänze oder teilweise nicht selbst zahlt

41 Art. 742 ZGB

42 Art. 737 ZGB

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

44 Art. 783 ZGB

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

46 Vgl. Pkt. 3.4 Auf Seite 7

47 [Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E vom 16.11.2000] Pkt. 2.2.10 Abschnitt „liberalità indirette“

48 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 13133 vom 24.06.2016

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

50 auch wenn kein notarieller Schenkungsvertrag mit dem Beschenkten abgeschlossen wurde

51 Kassationsurteil gemeinsame Sektionen Nr. 18725 vom 27.7.2017, vgl. dazu auch das Urteil Nr. 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

Hinweis:

Die Bank selbst hat diesbezüglich keine weitere Verantwortung nachdem die indirekte Schenkung zwischen dem Schenker und dem Beschenkten stattgefunden hat.

Die Bank hat erst im Falle einer Erbschaft vorgesehen Verpflichtungen einzuhalten.

Als indirekte Schenkungen gelten auch folgende Verträge, wenn:

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

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

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

Hinweis:

Einige Steuerämter stellten aufgrund der Inanspruchnahme der sogenannten voluntary 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

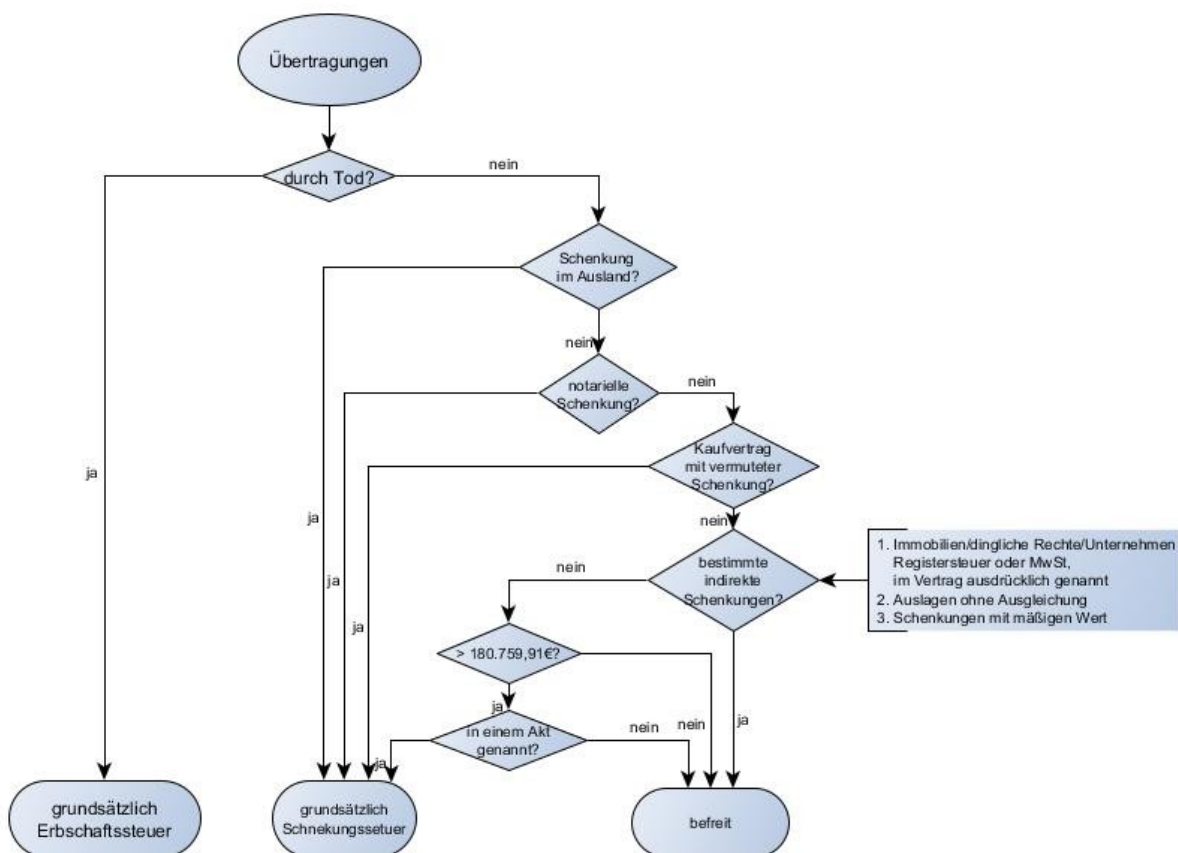
⁵³ Gesetz 186/2014

⁵⁴ Vgl. Cissello Alfio in Eutecne 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 Ausgleichung - 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

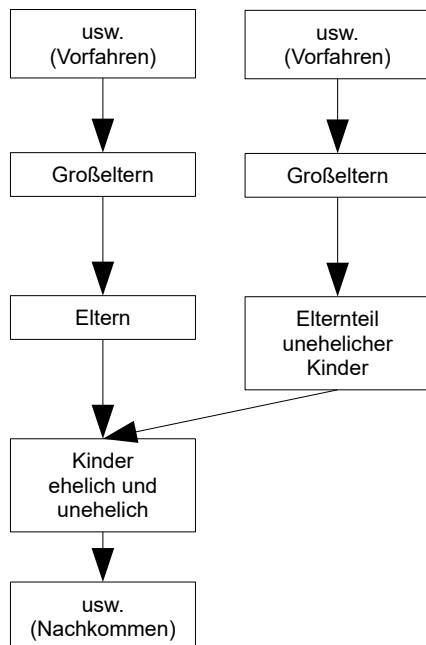
Aus diesem Grund besteht, im Gegensatz zur Registersteuer, auch keine solidarische Haftung zwischen dem Schenkungsgeber und dem Beschenkten bzw. Begünstigten.⁵⁹

4.1 Verwandte in gerader Linie

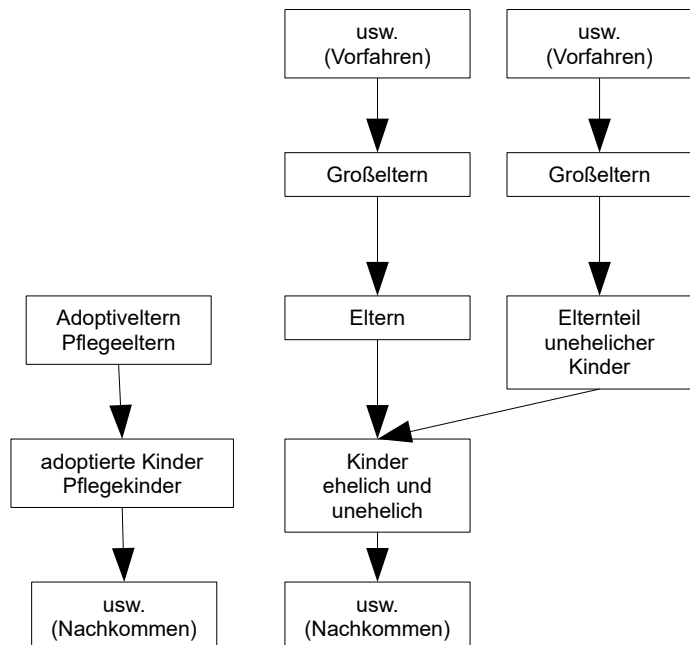
Für die Erbschafts- und Schenkungssteuer gelten als Verwandte in **gerader Linie**, die:⁶⁰

- Eltern
- ehelichen Kinder
- nichteheliche Kinder
- jeweiligen Vorfahren und Nachkommen (z.B. Enkel) 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. 75 BGB und Art. 5 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

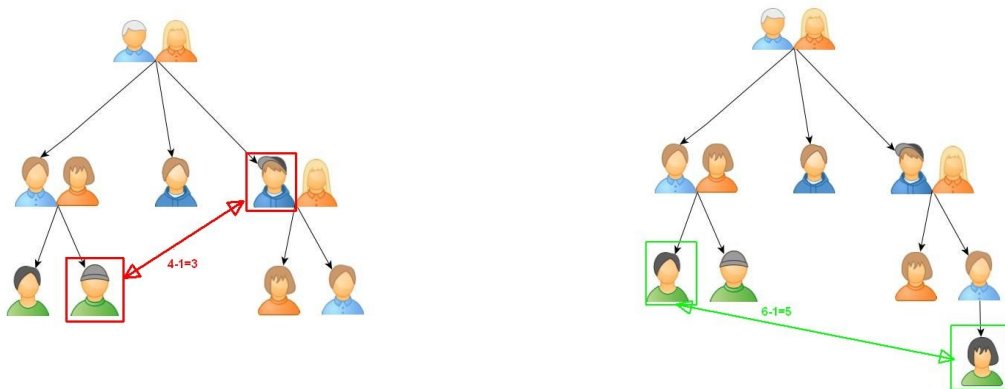
⁶¹ [Erlass des Finanzministeriums Nr. 157/E vom 22.07.1996]

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.⁶²

Hinweis:

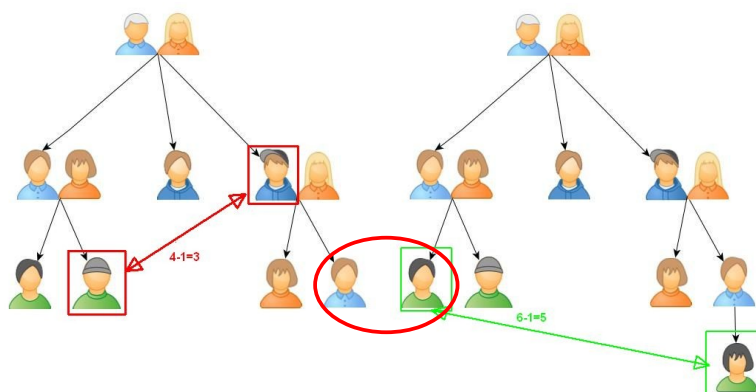
Zählung der Köpfe abzüglich 1



4.3 Schwägerschaft

Schwägerschaft ist das Band zwischen einem Ehegatten und den Verwandten des anderen Ehegatten.

Wie jemand nach Linie und Grad mit einem Ehegatten verwandt ist, ist er mit dem anderen Ehegatten verschwägert.



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

Wichtig:

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

4.4 Pflichtteilsberechtigte

Das Gesetz⁶³ sieht zugunsten folgender Personen einen bestimmten Anteil der Erbschaft vor:

1. Ehegatte
2. Kinder und adoptierte Kinder
3. Vorfahren

Erbe	Pflichtanteil	frei verfügbarer Anteil
nur einziges Kind ⁶⁴	1/2	1/2
nur mehrere Kinder ⁶⁵	2/3	1/3
nur Vorfahren ⁶⁶	1/3	2/3
nur Ehepartner und Vorfahren ⁶⁷	1/2 Ehepartner 1/4 Vorfahren	1/4
nur Ehepartner ⁶⁸	1/2	1/2 abzüglich Wohnrecht ⁶⁹
nur Ehepartner und einiges Kind ⁷⁰	1/3 Ehepartner 1/3 Kind	1/3 abzüglich Wohnrecht ⁷¹
nur Ehepartner und mehrere Kinder ⁷²	1/4 Ehepartner 1/2 Kinder	1/4 abzüglich Wohnrecht ⁷³

Der Pflichtanteil kann durch vorhergegangene Schenkungen die von der Ausgleichung befreit wurden, nicht eingeschränkt werden.⁷⁴

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 Erblasser⁷⁵ 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,⁷⁶ also alle übertragenen Güter und Rechte die sich im In- **und** Ausland befinden.

63 Art. 536 ZGB

64 Art. 537 Abs. 1 ZGB

65 Art. 537 Abs. 2 ZGB

66 Art. 538 Abs. 1 ZGB

67 Art. 544 Abs. 1 ZGB

68 Art. 540 Abs. 1 ZGB

69 Art. 540 Abs. 2 ZGB

70 Art. 542 Abs. 1 ZGB

71 Art. 542 Abs. 2 ZGB

72 Art. 542 Abs. 2 ZGB

73 Art. 540 Abs. 2 ZGB

74 Art. 737 Abs. 1 BGB sowie verschiedene Urteile des Kassationsgerichtshofes wie Nr. 14193 vom 5.5.2022

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

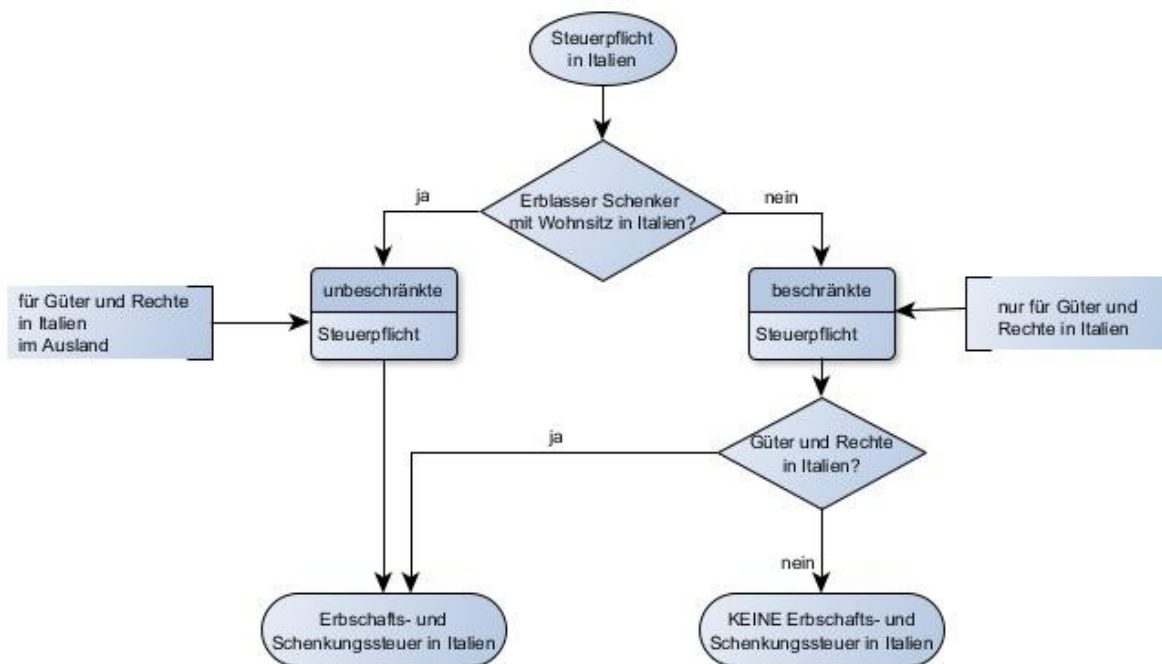
76 Art. 2 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

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.⁷⁷

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.⁷⁸

5.1.3 Übersicht



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:⁷⁹

- Güter und Rechte die in öffentlichen Verzeichnissen in Italien eingetragen sind (z.B. Immobilien) sowie dingliche Rechte darauf
- Anteile an Gesellschaften und anderen Körperschaften die ihren Rechtssitz, den Sitz ihrer Verwaltung oder ihre Haupttätigkeit in Italien haben
- Obligationen und andere Wertpapiere die vom italienischen Staat oder von den oben genannten Gesellschaften und Körperschaften ausgegeben wurden
- Wertpapiere die sich auf Waren beziehen die sich in Italien befinden
- 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.
- Forderungen die durch Güter besichert sind die sich in Italien befinden
- 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

⁷⁷ Art. 2 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

⁷⁸ [Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 412/E vom 31.10.2008] letzter Satz

⁷⁹ Art. 2 Abs. 3 D. Lgs. 346/1990

Bestimmungsort Ausland oder die sich nur in zeitweiliger Einfuhr befinden.⁸⁰

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.⁸¹

Um dies zu vermeiden:

1. sieht das Gesetz vor⁸², dass die an einen ausländischen Staat bezahlte Erbschaftssteuer von der italienischen Erbschaftssteuer absetzbar ist (Anrechnungsverfahren);⁸³
2. hat Italien mit einigen Staaten Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuern abgeschlossen.

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

- nach dem Musterabkommen der OECD 1966
 - USA 1955⁸⁴
 - Schweden 1956⁸⁵
 - Griechenland 1964⁸⁶
 - Großbritannien 1966⁸⁷
 - Dänemark 1966⁸⁸
 - Israel 1968⁸⁹
- nach dem Musterabkommen der OECD 1982
 - Frankreich 1990⁹⁰

für die Schenkungssteuer:

- Frankreich 1990⁹¹

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.⁹²

⁸⁰ Art. 2 Abs. 4 D. Lgs. 346/1990

⁸¹ [Erlass des Finanzministeriums Nr. 320653 vom 28.2.1975]

⁸² Art. 26 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs 346/1990

⁸³ vgl. Pkt. 9.11.6 auf Seite 46

⁸⁴ Vertrag vom 30.3.1955 genehmigt mit Gesetz Nr. 943 vom 12.4.1973

⁸⁵ Vertrag vom 20.12.1956 genehmigt mit Gesetz Nr. 280 vom 13.3.1958

⁸⁶ Vertrag vom 13.2.1964 genehmigt mit Gesetz Nr. 24 vom 18.3.1968

⁸⁷ Vertrag vom 15.2.1966 genehmigt mit Gesetz Nr. 793 vom 9.8.1967

⁸⁸ Vertrag vom 10.3.1966 genehmigt mit Gesetz Nr. 649 vom 18.3.1968

⁸⁹ Vertrag vom 22.4.1968 genehmigt mit Gesetz Nr. 201 vom 12.4.1973

⁹⁰ Vertrag vom 20.12.1990 genehmigt mit Gesetz Nr. 708 vom 14.12.1994

⁹¹ Vertrag vom 20.12.1990 genehmigt mit Gesetz Nr. 708 vom 14.12.1994

⁹² 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.⁹³

Bei diesen Befreiungen wird unterschieden in:

- Objektive Befreiung:
 - WANN erfolgte Erbschaft oder Schenkung
 - WAS wird übertragen
- Subjektive Befreiung:
 - an WEN wird übertragen
- Subjektive zweckgebundene Befreiung:
 - an WEN und WOFÜR (mit welcher Zweckbestimmung) wird übertragen.

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

6.1 Objektive Befreiungen

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

6.1.1 Objektive Befreiungen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer

6.1.1.1 Erbschaften und Schenkungen von 2001 bis 2006

Die Erbschafts- und Schenkungssteuer war vom 25.10.2001 bis 2.10.2006 nicht geschuldet.⁹⁴ Der Wert dieser Schenkungen ist daher auch nicht für die Berechnung des Freibetrages für nachfolgende Schenkungen zu berücksichtigen.⁹⁵

Die in diesem Zeitraum durchgeführten Erbschaften und Schenkungen sind zwar von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit nicht aber von der zivilrechtlichen Berechnung der Pflichtanteile und der Ausgleichung.

6.1.1.2 Bestimmte Zuwendungen zur Belohnung

Nicht als Schenkung gilt eine unentgeltliche Zuwendung, wie man sie anlässlich geleisteter Dienste oder jedenfalls entsprechend den Gebräuchen vorzunehmen pflegt.⁹⁶

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

6.1.1.3 Bestimmte indirekte Schenkungen

Nicht der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegen.⁹⁷

1. **indirekte** Schenkungen⁹⁸ die mit der Übertragung von Immobilien oder Unternehmen verbunden sind, die der proportionalen Registersteuer oder der Mehrwertsteuer unterliegen⁹⁹ und die im entsprechenden Vertrag ausdrücklich genannt sind.
2. die **indirekten** Schenkungen¹⁰⁰ die nicht der **Ausgleichung**¹⁰¹ unterworfen sind. Dazu

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

94 Art. 2 Abs. 47 DL 262 vom 3.10.2006

95 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 29/E vom 9.10.2023

96 Art. 770 Abs. 2 ZGB

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

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

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

100 vgl. dazu Pkt. 3.3 auf Seite 7

101 Art. 737 ZGB

zählen die Auslagen:¹⁰²

- 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** Schenkungen¹⁰³ von mäßigem Wert. Der mäßige Wert hängt von der wirtschaftlichen Lage des Verstorbenen bzw. des Schenkers ab.¹⁰⁴
4. alle anderen **indirekten** Schenkungen die vom Amt im Zuge einer Steuerfestsetzung festgestellt werden und den Wert von 180.759,92 Euro **nicht** übersteigen¹⁰⁵

6.1.1.4 Befreiung für Betriebe und Gesellschaften

Befreit von der Erbschafts- und Schenkungssteuer sind die Übertragungen an die **Nachkommen**¹⁰⁶ und an den **Ehepartner**¹⁰⁷ von.¹⁰⁸

- Betrieben
- Betriebszweigen
- Gesellschaftsanteilen von **Personengesellschaften**.

Weitere Voraussetzungen: keine

Diese Befreiung gilt bei Kommanditgesellschaften auch für die Kommanditisten.¹⁰⁹ Nach Auffassung der Rechtslehre gilt diese Befreiung auch für Anteile an einfachen Gesellschaften.¹¹⁰

- Gesellschaftsanteilen von **Kapitalgesellschaften** und Aktien.

Weitere Voraussetzungen: es muss damit die Stimmenmehrheit einer abhängigen Gesellschaft¹¹¹ erreicht werden.

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.¹¹² Die Mehrheit der Anteile muss auch die Mehrheit der Entscheidungen beinhalten. Ist dies nicht gegeben, steht die Befreiung nicht zu.¹¹³ Die Übertragung des nackten Eigentums an Kapitalgesellschaften ist daher grundsätzlich **nicht** befreit.¹¹⁴

Die Befreiung gilt auch für ausländische Gesellschaften¹¹⁵ und europäische Gesellschaften¹¹⁶.

Diese Befreiungen gelten auch wenn die Übertragung im Rahmen eines Familienvertrages¹¹⁷ durchgeführt werden.

¹⁰² Art. 742 ZGB

¹⁰³ vgl. dazu Pkt. 3.3 auf Seite 7

¹⁰⁴ Art. 783 Abs. 2 ZGB

¹⁰⁵ und somit der Schenkungssteuer von 8% (ursprünglich 7%) **nicht** unterliegen

¹⁰⁶ seit 2007

¹⁰⁷ ab 2008

¹⁰⁸ Art. 3 Abs. 4-ter D.Lgs. 346/1990

¹⁰⁹ Erlass der Direktion der Einnahmen Latium Nr. 913-6/2018

¹¹⁰ 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

¹¹¹ Art. 2359 Abs. 1 ZGB

¹¹² [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 22.1.2008] Pkt. 8.3.2

¹¹³ Antwort der Agentur der Einnahmen 185 vom 01.02.2023

¹¹⁴ Vgl. Mauro Anita in Donazione di nuda proprietà di partecipazioni in società semplici, Eutekne Info vom 26.11.2018

¹¹⁵ Antwort der Agentur der Einnahmen 185 vom 01.02.2023, Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 6574/2023, Anfrage an die Direktion der Agentur der Einnahmen der Lombardei 904-86017 vom 2.08.2021,

¹¹⁶ Urteil des Kassationsgerichtshofes 5674 vom 23.02.2023

¹¹⁷ Art. 768bis ff ZGB

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 Erbschaftssteuerverklärung oder Schenkungsurkunde ausdrücklich erklären.

Wichtig:¹¹⁸

die Befreiung für die Übertragung von Betrieben und Gesellschaften 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.¹¹⁹

6.1.1.5 Firmenwert

Bei der Bewertung von Unternehmen, Aktien und Gesellschaftsanteilen ist in jedem Fall der **Firmenwert** nicht zu besteuern.¹²⁰

Hierbei handelt es sich aber lediglich um den Firmenwert der nicht ausdrücklich in der Bilanz ausgewiesen ist und somit den stillen Reserven entspricht. Der in der Bilanz als immaterielles Anlagevermögen, ausgewiesene Firmenwert hingegen kann bei der Bewertung nach dem Inventar¹²¹ nicht abgezogen werden.¹²²

6.1.2 Objektive Befreiungen nur von der Erbschaftssteuer

6.1.2.1 Öffentliche Wertpapiere

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

6.1.2.2 Individuelle Sparpläne (PIR)

Die vom Erblasser im Rahmen von Ansparplänen (PIR)¹²³ erworbenen Papiere unterliegen nicht der Erbschaftsteuer¹²⁴, wohl aber der Schenkungssteuer.¹²⁵ Diese Befreiung gilt ab 1.1.2017.¹²⁶

6.2 Subjektive Befreiungen

Befreit von der Erbschafts- und Schenkungssteuer sind unabhängig vom Inhalt und von der Zweckbestimmung alle Übertragungen an:¹²⁷

- den Staat
- die Region
- die Provinz

¹¹⁸ [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 22.1.2008] Pkt. 8.3.1

¹¹⁹ [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 22.1.2008] Pkt. 8.3.1

¹²⁰ Art. 8 Abs. 1-bis D.Lgs. 346/1990, die Befreiung besteht seit 3.10.2006

¹²¹ Vgl. Punkt 9.8.3.2.2 Mit Inventar auf Seite 36

¹²² Lo Presti Ventura Emanule, Sorte incerta dell'avviamento a bilancio, in Eutekne.info vom 22.04.2022

¹²³ Piani Individuali di Risparmio

¹²⁴ Art. 1 Abs. 114 Gesetz 232 vom 11.12.2016

¹²⁵ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 3/E vom 26.02.2018 Pkt. 14

¹²⁶ Art. 6 Abs. 10 Gesetz 112/2016

¹²⁷ Art. 3 D.Lgs. 346/1990

- die Gemeinde
- öffentliche Körperschaften, **anerkannte** Stiftungen und **anerkannte** Vereine welche als **ausschließliche** Tätigkeit:
 - Fürsorge
 - Studien
 - wissenschaftliche Forschung
 - Erziehung
 - Ausbildung
 - andere gemeinnützige Tätigkeiten
 - religiöse Zwecke¹²⁸
 haben
- die sogenannten Onlus
- die Bankenstiftungen
- politische Bewegungen und politische Parteien¹²⁹

Diese Körperschaften sind auch von den Hypotekar-¹³⁰ und von den Katastergebühren befreit.¹³¹

Die Erbschaften und Schenkungen an diese Körperschaften sind grundsätzlich befreit auch wenn in der entsprechenden Urkunde keine besondere Zweckbestimmung angeführt ist¹³², 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 Zwecke¹³³ besteht.¹³⁴ Mit den USA¹³⁵ und mit Frankreich¹³⁶ besteht eine entsprechende Gegenseitigkeit. Das Finanzministerium hat einige der anerkannten ausländischen Körperschaften aufgelistet.¹³⁷

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:¹³⁸
 - Fürsorge
 - Studien
 - wissenschaftliche Forschung
 - Erziehung
 - Ausbildung
 - andere gemeinnützige Tätigkeiten
 - religiöse Zwecke¹³⁹

Darunter fallen auch Schenkungen an die Handelskammer.¹⁴⁰

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

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

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

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

132 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 280415 vom 13.4.1984]

133 [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]

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

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

136 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 300027 vom 27.1.1987]

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

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

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

140 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 320317 vom 20.6.1975]

Diese Körperschaften müssen innerhalb von 5 Jahren einen entsprechenden Nachweis über die Verwendung erbringen.¹⁴¹ 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.¹⁴² Wichtig ist, dass der Antrag um Erlangung der Rechtspersönlichkeit innerhalb eines Jahres nach Todesfall bzw. Schenkung eingereicht wird.¹⁴³

Diese Befreiungen gelten auch für ausländische öffentlichen Körperschaften und für die im Ausland anerkannten Stiftungen und Vereine sofern eine entsprechenden Gegenseitigkeit besteht.¹⁴⁴

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.¹⁴⁵

6.4 Befreiungen zum Schutz Behinderter

Mit dem Gesetz zum Schutz von Behinderten¹⁴⁶ wurden zusätzliche Befreiungen¹⁴⁷ 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 werden¹⁴⁸
- einen Fonds bilden mit der Zweckbestimmung zum Schutz der Interessen behinderter Personen.¹⁴⁹

Diese Befreiungen gelten ab 1.1.2017.¹⁵⁰

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

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

143 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 313105 vom 31.12.1973]

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

145 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 311655 vom 16.6.1973]

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

147 Art. 6 Abs. 1 Gesetz 112/2016

148 Art. 2645-ter ZGB

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

150 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.¹⁵¹

Befand sich der Wohnsitz im Ausland oder ist dieser unbekannt, ist das Steueramt in Rom¹⁵² zuständig.

Für die Abgabe der Erbschaftssteuererklärung spielt das zuständige Amt mittlerweile keine Rolle mehr, da diese ab 1.1.2019 elektronisch eingereicht werden muss.¹⁵³

Erfolgt die **Schenkung** durch eine öffentliche Urkunde oder eine beglaubigte Privaturkunde ist das Steueramt der beglaubigenden Amtsperson zuständig.¹⁵⁴

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

Hinweis:

bei Schenkungen kann durch die bewusste Wahl des Notars damit auch das zuständige Steueramt ausgewählt werden.

¹⁵¹ Art. 6 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

¹⁵² 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

¹⁵³ 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)

¹⁵⁴ Art. 9 DPR 131/1996

8 Höhe der Steuer

8.1 Erbschaftssteuer

Die Erbschaftssteuer wird auf die Besteuerungsgrundlage mit folgenden Prozentsätzen berechnet:¹⁵⁵

an	Wert	Prozentsatz
Ehepartner und Verwandte in gerader Linie (z.B. Enkel)	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 (nicht gerade Linie und nicht Geschwister) bis zum 4. Grad		6%
Verschwägte ¹⁵⁶ in gerader Linie		6%
Verschwägte der Seitenlinie bis zum 3. Grad		6%
Andere		8%

Ist der Erbe behindert¹⁵⁷ erfolgt die Besteuerung unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis in jedem Fall erst ab den Freibetrag von 1.500.000,00 Euro.¹⁵⁸

Hinweis:

Eine behinderte Person ist eine Person, die eine physische, psychische oder sensorische Beeinträchtigung hat, die stabil ist oder fortschreitet, welche Schwierigkeiten beim Lernen, in Beziehungen oder bei der beruflichen Eingliederung verursacht und die zu einem Prozess der sozialen Benachteiligung oder Ausgrenzung führt.¹⁵⁹

Die so ermittelte **Erbschaftssteuer** wird um die vorgesehenen Abzüge¹⁶⁰ reduziert.¹⁶¹

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 ausgeschlagen¹⁶² (verzichtet) haben.¹⁶³

8.2 Schenkungssteuern

Die Schenkungssteuer wird bei Schenkungen und anderen unentgeltlichen Übertragungen auf die Bemessungsgrundlage mit folgenden Prozentsätzen berechnet:¹⁶⁴

an	Wert	Prozentsatz
Ehepartner und Verwandte in gerader Linie (z.B. Enkel)	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 (nicht gerade Linie und nicht Geschwister) bis zum 4. Grad		6%
Verschwägte in gerader Linie		6%
Verschwägte der Seitenlinie bis zum 3. Grad		6%

¹⁵⁵ Art. 2 Abs. 48 DL 262/2006

¹⁵⁶ „affini“

¹⁵⁷ Gesetz 104 vom 5.2.1992

¹⁵⁸ Art. 2 Abs. 49-bis DL 262/2006

¹⁵⁹ Art. 3 Abs. 1 Gesetz 104 vom 05.02.1992

¹⁶⁰ Art. 25 und 26 D.Lgs. 346/1990, vgl. 9.11 Verminderung der Erbschaftssteuer auf Seite 45

¹⁶¹ Art. 7 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

¹⁶² Art. 519 ff ZGB

¹⁶³ Art. 7 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

¹⁶⁴ Art. 2 Abs. 49 DL 262/2006

Andere		8%
Indirekte Schenkungen die der Schenkungssteuer unterliegen und die das Amt im Zuge einer Steuerfestsetzung feststellt ¹⁶⁵	bis 180.759,91	0%
	ab 180.759,92	7% ¹⁶⁶

Ist der Beschenkte behindert¹⁶⁷ erfolgt die Besteuerung unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis in jedem Fall erst ab den Freibetrag von 1.500.000,00 Euro.¹⁶⁸

Die so ermittelte **Schenkungssteuer** wird um die vorgesehenen Abzüge¹⁶⁹ reduziert.¹⁷⁰

8.3 Freibetrag

Der Freibetrag von 1 Mio. Euro gilt jeweils getrennt für Schenkungen¹⁷¹ und Erbschaft^{172, 173}.

Dies nachdem der Bezug zu den Erbschaften¹⁷⁴ nicht aber zu den Schenkungen¹⁷⁵ gemäß Rechtsprechung implizit abgeschafft wurde.

Wie bereits dargelegt besteht in gerader Linie ein Freibetrag von 1.000.000,00 Euro pro Erbe.¹⁷⁶

Für Behinderte besteht ein Freibetrag von 1.500.000,00 Euro pro behinderten Erbe oder Beschenkten unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis.¹⁷⁷

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 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 besteuert noch reduzieren sie den Freibetrag.¹⁷⁸

Indirekten Schenkungen die nicht der Ausgleichung unterliegen¹⁷⁹ und jene von mäßigem Wert¹⁸⁰ reduzieren ebenfalls nicht den Freibetrag.

Öffentliche Wertpapiere sind von der **Erbschaftssteuer** nicht aber von der Schenkungssteuer befreit. Insofern sind vorausgegangene Schenkungen von öffentlichen Wertpapieren bei der Bemessung des Freibetrages für nachfolgende Schenkungen zu berücksichtigen: sie reduzieren diesen.¹⁸¹

Art der Schenkung		betrifft Freibetrag?	
		Schenkung	Erbschaft
1)	Befreiungen		

¹⁶⁵ Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 5802 vom 24.02.2023

¹⁶⁶ Art. 56bis Abs. 2 D.Lgs. 346/1990, 350.000.000,00 Lire

¹⁶⁷ Gesetz 104 vom 5.2.1992

¹⁶⁸ Art. 2 Abs. 49-bis DL 262/2006

¹⁶⁹ Art. 25 Abs. 4-ter D.Lgs. 346/1990

¹⁷⁰ Art. 7 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

¹⁷¹ donatum

¹⁷² relictum

¹⁷³ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 29/E vom 9.10.2023

¹⁷⁴ Art. 8 Abs. 4 DL 262/2006

¹⁷⁵ Art. 57 Abs. 1 DL 262/2006

¹⁷⁶ Art. 2 Abs. 48 DL 262/2006

¹⁷⁷ Art. 2 Abs. 49-bis DL 262/2006

¹⁷⁸ Vgl. Punkt 6 Befreiungen auf Seite 19

¹⁷⁹ Art. 742 ZGB, vgl. Punkt 3.5.2 Steuerbefreite indirekte Schenkungen auf Seite 10

¹⁸⁰ Art. 783 ZGB, vgl. Punkt 3.5.2 Steuerbefreite indirekte Schenkungen auf Seite 10

¹⁸¹ Vgl. Punkt 9.8.7 Obligationen und andere Wertpapiere auf Seite 38

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

Hinweis:

Wenn im Zuge der Erbschaft Steuer bezahlt wurde weil der Freibetrag für die Schenkungen gemeinsam auch für die Erbschaft berechnet wurde: kann innerhalb von 3 Jahren ab Zahlung zurückgefordert werden.¹⁸²

¹⁸² Art. 42 Abs. 1 Buchst. f und Art. 2033 CC

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.¹⁸³

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

In jedem Fall nicht zu besteuern ist der **Firmenwert** bei Betrieben und Gesellschaftsanteilen.¹⁸⁴

Bei Konkurs des Verstorbenen fallen lediglich die nach Abschluss des Insolvenzverfahrens den Erben zustehenden Beträge in die Erbasse.¹⁸⁵

Ebenfalls nicht zur Bemessungsgrundlage zählen eventuelle mit der Erbschaft verbundene Auflagen.¹⁸⁶

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.¹⁸⁷

Wird die Erbschaft mit Vorbehalt der Inventarerrichtung¹⁸⁸ 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.¹⁸⁹

9.2 Schenkungen: Vorausgegangene Schenkungen

Zur Feststellung ab welchem Betrag die Besteuerung einer Schenkung erfolgt, muss den vorausgegangenen Schenkungen Rechnung getragen werden.¹⁹⁰ Dabei wird der aktuelle Wert der Schenkungen, inklusive der vermuteten Schenkungen¹⁹¹ herangezogen. Nicht berücksichtigt bzw. herangezogen werden die indirekten Schenkungen die nicht der Ausgleichung unterliegen¹⁹² und jene von mäßigem Wert¹⁹³. Die beiden letzteren reduzieren folglich nicht den Freibetrag für Schenkungen.

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.¹⁹⁴

Wichtig:

Als aktueller Wert gilt jener zum Zeitpunkt:

183 Art. 8 D.Lgs. 346/1990

184 Vgl. 6.1.1.5 Firmenwert auf Seite 21

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

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

187 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 240463 vom 17.6.1985]

188 Art. 484 ZGB

189 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 300646 vom 9.6.1987]

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

191 Vgl. Punkt 3.4 Vermutete Schenkungen (Registersteuergesetz) auf Seite 7

192 Art. 742 ZGB, vgl. Punkt 3.5.2 Steuerbefreite indirekte Schenkungen auf Seite 10

193 Art. 783 ZGB, vgl. Punkt 3.5.2 Steuerbefreite indirekte Schenkungen auf Seite 10

194 Art. 8 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

im **Todesfall**: der Erbschaft bzw.
zu **Lebzeiten**: der nachfolgenden Schenkung.

Nicht berücksichtigt werden müssen Schenkungen die von der Schenkungssteuer¹⁹⁵ befreit sind.

Nachdem Schenkungen nur einem prozentualen Steuersatz unterliegen, stellen die vorausgegangenen Schenkungen, ohne jene die in dem Zeitraum durchgeführt wurden in dem die Erbschafts- und Schenkungssteuer nicht anwendbar war, sicher, dass der Freibetrag für die Schenkung nur einmal zur Anwendung gelangt.¹⁹⁶

9.3 Erbmasse

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

Aufgrund einer gesetzlichen Vermutung¹⁹⁷ zählen in jedem Fall zur Erbmasse:

- Wertpapiere deren Ertrag der Verstorbene in der letzten Steuererklärung angeführt hat,¹⁹⁸ außer sie wurden noch vom Erblasser veräußert
- Gegenstände und Inhaberwertpapiere im Besitz des Verstorbenen oder bei Dritten in seinem Namen verwahrt.¹⁹⁹

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.²⁰⁰

- 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.²⁰¹

Wichtig:

Bei Gütergemeinschaft fallen grundsätzlich auch die Bankguthaben die nur auf den Namen des Erblassers lauten zur Hälfte in die Erbmasse²⁰² außer es kann nachgewiesen werden, dass diese nicht in die Gütergemeinschaft fallen.²⁰³

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.²⁰⁴

¹⁹⁵ Vgl. Pkt. 6.1.1 Objektive Befreiungen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer auf Seite 19

¹⁹⁶ [Erlass des Finanzministeriums Nr. 272706 vom 7.11.1977], sowie Anleitungen zur Erbschaftssteuererklärung Abschnitt ES

¹⁹⁷ Art. 11 D.Lgs. 346/1990

¹⁹⁸ Art. 11 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990

¹⁹⁹ Art. 11 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990

²⁰⁰ Art. 11 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

²⁰¹ Art. 11 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

²⁰² Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion für Zivilverfahren V Nr. 10.386 vom 6.5.2009

²⁰³ Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion I Nr. Sez. I, 1149/ 569598 vom 23.01.2004

²⁰⁴ Art. 9 Abs. 2 und 3 D.Lgs. 346/1990

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 bewerten²⁰⁵ und sind Bestandteil der Aktiva der Erbmasse.²⁰⁶

9.5 Befreiungen

9.5.1 Objektive Befreiungen

Ausgenommen von der Erbmasse und folglich von der Erbschaftssteuer sind:

- Übertragungen die von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit sind²⁰⁷
 - bestimmte indirekte Schenkungen,
 - subjektive und subjektiv-zweckgebundene Schenkungen
- Entschädigungen²⁰⁸ bei Beendigung des Agenturvertrages durch den Tod des Vertreters, Vermittlers oder Agenten.²⁰⁹
- Abfertigung²¹⁰ bei Beendigung eines abhängigen Arbeitsverhältnisses durch den Tod des Mitarbeiters.²¹¹
- Kulturgüter und Kunstgegenstände die unter Denkmalschutz stehen.²¹² Für diese Güter haben die Erben bestimmte Auflagen und Haltefristen zu erfüllen.²¹³
- Öffentliche und gleichgestellte Wertpapiere einschließlich BOT²¹⁴ und CCT^{215 216}.
- Güter und Rechte die aufgrund gesetzlicher Bestimmungen von der Erbschaftssteuer befreit sind.
- Fahrzeuge die in öffentlichen Verzeichnissen eingetragen sind.²¹⁷

9.5.2 Subjektive Befreiungen

Ausgenommen von der Erbmasse und folglich von der Erbschaftssteuer sind Güter und Rechte die:

- nicht

²⁰⁵ Siehe Punkt 9.8.11 Andere Güter auf Seite 41

²⁰⁶ Vgl. Pintaudi Giuseppe in „Opere d'arte, successioni e donazioni: quale regime fiscale?“, Quotidiano Ipsos vom 27.10.2017

²⁰⁷ Vgl. Pkt. 6.1.1 Objektive Befreiungen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer auf Seite 19

²⁰⁸ Art. 1751 letzter Absatz ZGB

²⁰⁹ Art. 12 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

²¹⁰ Art. 2122 ZGB

²¹¹ Art. 12 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

²¹² Art. 12 Abs. 1 Buchst. g und Art. 13 D.Lgs. 346/1990

²¹³ Art. 13 D.Lgs. 346/1990

²¹⁴ „Buoni Ordinari del Tesoro“

²¹⁵ „Certificati del Credito del Tesoro“

²¹⁶ Art. 12 Abs. 1 Buchst. h und i D.Lgs. 346/1990

²¹⁷ Art. 12 Abs. 1 Buchst. l D.Lgs. 346/1990

- oder nicht mehr
- oder noch nicht

im Eigentum des Verstorbenen oder Schenkungsgebers sind:

- 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.²¹⁸
- 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.²¹⁹
- Abfindungen aus Pflichtversicherungen und freiwilligen Versicherungen (Lebensversicherung) die **von vorne herein den Erben** zustehen.²²⁰ Das sind Lebensversicherungen deren Begünstigter laut Police der Erbe ist.²²¹
- Auszahlung des Pensionsfonds an die Erben²²²
- Forderungen des Verstorbenen die vor Gericht beanstandet wurden, bis dessen Bestehen durch ein Urteil oder einen Vergleich festgestellt wird.²²³
- 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.²²⁴
- Forderungen des Verstorbenen, die an den Staat abgetreten werden.²²⁵

9.5.3 Lebensversicherungen

Die Auszahlungen von Lebensversicherungen deren Begünstigter laut Police der Erbe ist²²⁶ sind von der Erbschaftssteuer befreit, da der Anspruch nicht der Verstorbene hat sondern der Erbe selbst.²²⁷

Ist der Begünstigte hingegen der Versicherungsnehmer selbst und nicht der Erbe, stellt dieser Anspruch für die Erben eine Forderung des Verstorbenen gegenüber der Versicherung dar²²⁸ die der Erbschaftssteuer unterliegt.

Hinweis:

die Ansprüche an den Versicherer, sei es des Versicherungsnehmers als auch des Begünstigten können nicht zum Gegenstand eines Vollstreckungsverfahrens oder eines Sicherungsverfahrens gemacht werden.²²⁹

Verstirbt der Begünstigte einer Lebensversicherung vor dem Versicherungsnehmer selbst, fällt dieser Anspruch gegenüber der Versicherung als Forderung in die Erbasse des verstorbenen

²¹⁸ Art. 12 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990

²¹⁹ Art. 12 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990

²²⁰ Art. 12 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

²²¹ Iure proprio

²²² [Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 70/E vom 18.12.2007] Pkt. 4

²²³ Art. 12 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

²²⁴ Art. 12 Abs. 1 Buchst. e D.Lgs. 346/1990

²²⁵ Art. 12 Abs. 1 Buchst. f D.Lgs. 346/1990

²²⁶ Iure proprio

²²⁷ Art. 12 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

²²⁸ Iure successionis

²²⁹ Art. 1923 Abs. 1 ZGB

Begünstigten. Für dessen Erben ist dieser Anspruch steuerpflichtig.²³⁰

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.²³¹

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.²³²

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.²³³

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 Vorkaufsrecht auszuüben.

Das zuständige Denkmalamt teilt diese Tatbestände dem zuständigen Steueramt mit.²³⁴

9.7 Verwaltungsstrafen

Verwaltungsstrafen im Steuerbereich die vom Erblasser geschuldet waren gehen nicht auf die Erben über.²³⁵ 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.²³⁶

9.8.1.1 Grundstücke

Das Steueramt darf keine Beanstandung vornehmen, wenn ein Wert angeführt wurde der²³⁷ bei **nicht bebaubaren Grundstücken**²³⁸ mindestens dem **Besitzertrag** laut Grundkataster erhöht um 25%²³⁹ und multipliziert mit 75 erhöht um 20%²⁴⁰ entspricht (Multiplikator insgesamt von 112,5);

230 Riccardo Sansoni, Nelle polizze vita i beneficiari acquistano il diritto alla prestazione per diritto proprio, in Eutekne.info vom 02.06.2023

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

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

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

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

235 Art. 8 D.Lgs. 472 vom 18.12.1997

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

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

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

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

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

Dies gilt sowohl für die Erbschaften als auch für Schenkungen²⁴¹.

Hinweis:

Es kommt immer wieder zu Beanstandungen durch das Steueramt in Fällen in denen Baugrundstücke zuerst, in der Regel, von den Eltern an die Kinder geschenkt und nachfolgend von den Kindern verkauft werden.²⁴² 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.²⁴³ Der oberste Gerichtshof hat bisher unterschiedlich entschieden.²⁴⁴ Erfolgt allerdings die Verwendung des Verkaufserlöses ausschließlich und nachvollziehbar durch die Kinder, kann das Steueramt keine Beanstandung vornehmen.²⁴⁵ Die diesbezügliche Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen.²⁴⁶ Eine zeitliche unmittelbare aufeinanderfolgende Schenkung und nachfolgenden Verkauf wird einerseits²⁴⁷ als Steuerumgehung andererseits als legitim²⁴⁸ eingestuft. Im Falle der Zahlung an den Schenker wurde dem Steueramt Recht gegeben.²⁴⁹

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

9.8.1.2 Gebäude

Das Steueramt darf keine Beanstandung vornehmen, wenn ein Wert angeführt wurde der²⁵⁰ bei **Gebäuden** dem Katasterertrag erhöht um 5%²⁵¹ 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 Schenkungen²⁵².

Wird die Begünstigung für die Erstwohnung anlässlich einer Erbschaft oder einer Schenkung beantragt, kann die selbe Begünstigung auch später bei Kauf beantragt werden.

Beispiel:

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

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

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

242 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

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

244 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

245 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

246 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 1734 vom 24.1.2018

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

248 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion V Nr. 26947 vom 26.11.2020

249 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 19417 vom 20.07.2018

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

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

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

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.²⁵³

Der Wert des Fruchtgenusses, Wohnungsrechts oder Nutzungsrechts wird ermittelt, in dem der Wert des vollen Eigentums multipliziert mit dem gesetzlichen Zinsfuß²⁵⁴ wird.

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

Zeitraum	Zinssatz	Gesetzliche Grundlage
ab 01.01.2024	2,50%	D.M. 29.11.2023
01.01.2023 bis 31.12.2023	5,00%	D.M. 13.12.2022
01.01.2022 bis 31.12.2022	1,25%	D.M. 13.12.2021
01.01.2021 bis 31.12.2021	0,01%	D.M. 11.12.2020
01.01.2020 bis 31.12.2020	0,05%	D.M. 14.12.2019
01.01.2019 bis 31.12.2019	0,8 %	D.M. 12.12.2018
01.01.2018 bis 31.12.2018	0,1 %	D.M. 13.12.2017
01.01.2017 bis 31.12.2017	0,1 %	D.M. 07.12.2016
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:²⁵⁵

- 40²⁵⁶ wenn es sich um ein **unbefristetes Recht** handelt. Dies betrifft daher nicht natürliche Person als Erben da in diesen Fällen das Recht maximal auf die Lebenszeit der betreffenden Person befristet ist.²⁵⁷

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

Zeitraum ab	Multiplikator	Gesetzliche Bestimmung
2024	40	Art. 1 Abs. 2 DM 21.12.2023
2023	20	Art. 1 Abs. 2 DM 20.12.2022
2022	80	Art. 1 Abs. 2 DM 21.12.2021
2021	10.000	Art. 1 Abs. 2 DM 18.12.2020
2020	2.000	Art. 1 Abs. 2 DM 20.12.2019
2019	125	Art. 1 Abs. 2 DM 19.12.2018
2018	333,33	Art. 1 Abs. 2 DM 20.12.2017
2017	1.000	Art. 1 Abs. 2 DM 23.12.2016
2016	500	Art. 1 Abs. 2 DM 21.12.2015
2015	200	Art. 1 Abs. 2 DM 22.12.2014

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

254 Art. 1284 ZGB

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

256 Art. 1 Abs. 2 DM 21.12.2023

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

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.²⁵⁸
- den Koeffizienten laut Tabelle (Lebenserwartung) gemäß Registersteuergesetz²⁵⁹ wenn das Recht auf eine natürliche Person übertragen wird. Erfolgt die Übertragung des Rechtes auf mehrere Personen wird das Lebensalter:²⁶⁰
 - 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.²⁶¹

9.8.3 Unternehmen

Unternehmen sind im Abschnitt EN der Erbschaftsteuererklärung anzuführen.

9.8.3.1 Befreiung

Die Übertragung von Unternehmen sind unter bestimmten Voraussetzungen von der Erbschaftssteuer befreit.²⁶² Treffen diese Befreiungen nicht zu wird der Wert des Unternehmens wie folgt ermittelt. Dies trifft beispielsweise dann zu wenn die Erben das Unternehmen nicht für mindestens 5 Jahre weiterführen, oder wenn die Erben nicht der Ehepartner oder die Nachkommen sind.

9.8.3.2 Bewertung

Bei der Bewertung von Unternehmen ist zu unterscheiden ob für dieses die Verpflichtung zur Abfassung eines Inventars besteht.²⁶³

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

²⁵⁸ Art. 17 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

²⁵⁹ Tabelle zum DPR 131/1986

²⁶⁰ Art. 17 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

²⁶¹ Art. 14 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

²⁶² Vgl. Punkt 6.1.1.4 Befreiung für Betriebe und Gesellschaften auf Seite 20

²⁶³ Urteile des Kassationsgerichtshofes Nr. 6494 vom 19.03.2007 und Nr. 8136 vom 23.05.2012

der Erbschaftssteuer befreit sind.²⁶⁴ Von diesen Aktivwerten wird die Passiva abgezogen.²⁶⁵

Betriebsgüter die mit Fruchtgenuss oder einem Nutzungsrecht belastet sind, werden entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 34 beschriebenen Methoden bewertet.²⁶⁶

9.8.3.2.2 Mit Inventar

Bestand für das Unternehmen die Verpflichtung ein Inventar²⁶⁷ zu führen, muss auf die Aktiva und Passiva des letzten Inventars Bezug genommen werden. Dabei ist den bis zum Todestag eingetretenen Veränderungen Rechnung zu tragen.

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

Das Bewertung des Unternehmens anhand des Inventars kann vom Steueramt nicht beanstandet werden.²⁶⁸

9.8.3.2.3 Firmenwert

In jedem Fall nicht zu besteuern ist der **Firmenwert**.²⁶⁹ 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.²⁷⁰

Besteht auf dem Schiff oder Boot ein Fruchtgenuss oder ein Nutzungsrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 34 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁷¹

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.²⁷²

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.²⁷³

Ist das Flugzeug mit einem Fruchtgenuss oder einem Nutzungsrecht belastet, ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 34 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁷⁴

Flugzeuge sind im Abschnitt EP der Erbschaftssteuererklärung anzuführen.

Ist das Flugzeug einem Unternehmen zuzurechnen, wird es bei der Bewertung des Unterneh-

²⁶⁴ Vgl. Punkt 9.5.1 auf Seite 30

²⁶⁵ Art. 15 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

²⁶⁶ Art. 15 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

²⁶⁷ Art. 2217 ZGB

²⁶⁸ Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 11212 vom 16.05.2007

²⁶⁹ Vgl. 6.1.1.5 Firmenwert auf Seite 21

²⁷⁰ Art. 15 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

²⁷¹ Art. 15 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

²⁷² Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 35

²⁷³ Art. 15 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

²⁷⁴ Art. 15 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

mens mit den entsprechenden Buchwerten angesetzt.²⁷⁵

9.8.6 Gesellschaftsanteile

Zu den Gesellschaftsanteilen zählen alle Beteiligungen an:

- Aktiengesellschaften die nicht börsennotiert sind
- andere Kapitalgesellschaften²⁷⁶
- andere Körperschaften
- Personengesellschaften²⁷⁷
- de facto Gesellschaften
- einfache Gesellschaften.

Besteht auf den Anteilen ein Fruchtgenussrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 34 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁷⁸

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.²⁷⁹ 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.²⁸⁰

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.²⁸¹

Besteht auf den Aktien ein Fruchtgenussrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 34 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁸²

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.²⁸³ Bei Aktien die Teil des Betriebsvermögens von Gesellschaften sind stellt sich die Frage nicht da diese auf den Namen der Gesellschaft lauten und folglich nicht in die Erbschaft fallen.

Aktien sind im Abschnitt EO der Erbschaftssteuererklärung anzuführen.

9.8.6.2 Andere Gesellschaftsanteile

Gesellschaftsanteile die **nicht** an der Börse gehandelt sind, werden zum anteiligen Wert am Eigenkapital wie dieses aus dem letzten veröffentlichten Jahresabschluss hervorgeht zuzüglich der bis zum Todestag eingetretenen Veränderungen bewertet.²⁸⁴

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 ver-

275 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 35

276 GmbH, KGaA, Genossenschaften

277 OHG, KG

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

279 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 35

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

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

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

283 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 35

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

öffentlichen noch ein Inventar zu erstellen, erfolgt die Bewertung als Unternehmen wie unter Punkt 9.8.3 auf Seite 35 beschrieben.

Gesellschaftsanteile sind im Abschnitt EO der Erbschaftssteuererklärung anzuführen.

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

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

In beiden Fällen bleibt die betreffende Gesellschaftsquote erbschaftssteuerpflichtig,²⁸⁵ da diese statutarischen Klauseln nur sicher stellen, dass die verbleibenden Gesellschafter von den Erben die entsprechenden Gesellschaftsanteile zurückkaufen können.²⁸⁶

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.²⁸⁷

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.²⁸⁸

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

Der eventuelle Kursgewinn der Wertpapiere bei einem Verkauf durch die Erben nach dem Todestag und die ab Todestag angereiften Zinsen stehen direkt den Erben zu. Es bestehen allerdings rechtliche Zweifel ob sie anteilsmäßig ausgezahlt werden können.²⁸⁹

Solange die Erbschaftssteuererklärung nicht eingereicht ist haben die Erben keinen Zugriff auf

²⁸⁵ Antwort der Agentur der Einnahmen Nr. 350 vom 28.06.2022

²⁸⁶ Urteile des obersten Gerichtshofes Nr. 3609 vom 16.04.1994 und 3345 vom 1.202.2010

²⁸⁷ Art. 18 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

²⁸⁸ Art. 68 Abs. 6 DPR 917/1986

²⁸⁹ Kassationsurteil SSUU 24657 vom 29.11.2007

die Wertpapiere und die angereiften Zinsen.

Besteht auf den Wertpapieren ein Fruchtgenussrecht ist dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 34 beschriebenen Methoden zu bewerten.²⁹⁰

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.²⁹¹

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.²⁹²

9.8.7.4 Fonds

Beteiligungen an Fonds werden aufgrund der letzten zusammenfassenden Übersicht die veröffentlicht wurde bewertet.²⁹³ Dazu zählen auch Anteile an Investmentfonds mit Ausnahmen jener bzw. jenes Anteils den der Fonds in öffentliche, erbschaftssteuerfreie Wertpapiere veranlagt hat.²⁹⁴

Zu diesen zählen auch die Ansparpläne PAC²⁹⁵.

9.8.7.5 Individuelle Sparpläne (PIR)

Die vom Erblasser im Rahmen von individuellen Sparplänen (PIR²⁹⁶) erworbenen Papiere unterliegen nicht der Erbschaftsteuer.²⁹⁷

Mit dem Ableben wird der Sparplan geschlossen.²⁹⁸

Wichtig:

Individuelle Sparpläne sind allerdings **nicht** von der Schenkungssteuer befreit.²⁹⁹ Insofern sind vorausgegangene Schenkungen von Individuellen Sparplänen bei der Bemessung des Freibetrages bei nachfolgenden Schenkungen zu berücksichtigen: sie reduzieren diesen daher.

Individuelle Sparpläne sind nicht in der Erbschaftssteuererklärung anzuführen.³⁰⁰

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.³⁰¹ 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.

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

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

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

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

294 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

295 Piani di Accumulo del Capitale

296 Piani Individuali di Risparmio, Art. 1 Abs. 101 Gesetz 232 vom 11.12.2016

297 Art. 1 Abs. 114 Gesetz 232 vom 11.12.2016

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

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

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

301 Vgl. dazu Punkt 9.8.3 auf Seite 35

9.8.7.7 Öffentliche Wertpapiere

Öffentliche Wertpapiere sind von der Erbschaftssteuer befreit.

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.³⁰² 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 sich³⁰³ wie jene für dingliche Rechte wie unter Punkt 9.8.2 auf Seite 34 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 Familiengutes³⁰⁴ 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.³⁰⁵

9.8.10 Forderungen

9.8.10.1 Forderungen allgemein

Verzinsliche Forderungen werden zu ihrem Nominalwert zuzüglich der gereiften Zinsen bewertet.³⁰⁶ 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.³⁰⁷

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

³⁰² 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

³⁰³ Art. 17 D.Lgs. 346/1990

³⁰⁴ „fondo patrimoniale“ Art. 167 ZGB

³⁰⁵ [Rundschreiben des Finanzministeriums 221/E vom 30.11.2000] Pkt. e

³⁰⁶ Art. 18 Abs. 1 Buchst. a D.Lgs. 346/1990

³⁰⁷ [Erlass des Finanzministeriums Nr. 320653 vom 28.2.1975]

Inkasso vorgelegt wurden.³⁰⁸

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.³⁰⁹

Forderungen die nicht in Geld ausgedrückt sind, werden zum Wert der entsprechenden Güter bewertet.³¹⁰

Das Recht auf **Auszahlung des Anteils** an Personengesellschaften³¹¹ und diesen gleichgestellten³¹² werden wie der entsprechende Gesellschaftsanteil³¹³ bewertet.³¹⁴

Ist bei **Erlebensversicherungen** der Begünstigte der Versicherungsnehmer selbst und nicht ein eventueller Erbe, stellen die Ansprüche des Erben an die Versicherung eine Forderung dar³¹⁵ die der Erbschaftssteuer unterliegen.

Nicht als Forderungen zählen die Forderungen aus Autorenrechten³¹⁶ die der Erblassers zu Lebzeiten erworben hatte aber die noch nicht ausgezahlt wurden.³¹⁷ Diese unterliegen nicht der Erbschaftssteuer.

9.8.10.2 Steuerbonus für Wiedergewinnungsarbeiten

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

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

9.8.11 Andere Güter

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

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

- Geld, Schmuck, und Möbel die sich in der Wohnung befinden und pauschal mit 10% der Bemessungsgrundlage angesetzt werden;³¹⁸
- Immobilien und dingliche Rechte;³¹⁹
- Unternehmen;³²⁰
- Schiffe und Flugzeuge³²¹

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

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

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

311 Art. 2289 ZGB

312 Art. 5 Abs. 3 DPR 917/1986

313 Vgl. Pkt. 9.8.6.2 Auf Seite 37

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

315 Iure successionis, 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

316 Vgl. dazu auch Pkt. 9.8.11 Auf Seite 41

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

318 Vgl. Pkt. 9.4 Gesetzlichen Vermutung von Geld, Schmuck, und Mobilien auf Seite 29

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

320 Vgl. Pkt. 9.8.3 auf Seite 35

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

- Aktien, Gesellschaftsanteile, Obligationen und andere Wertpapiere³²²
- Leibrenten und Pensionen³²³
- Forderungen³²⁴

Ebenfalls nicht zu den Rechten die der Erbschaftssteuer unterliegen zählen Autorenrechte des Erblassers.³²⁵ 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 dieses entsprechend den unter Punkt 9.8.2 auf Seite 34 beschriebenen Methoden zu bewerten.³²⁶

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.³²⁷ Die Meldung erfolgt elektronisch.

9.9 Passiva

Grundsätzlich sind alle zum Zeitpunkt der Erbschaft bestehenden Schulden des Verstorbenen absetzbar.³²⁸

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.³²⁹

Beispiel:

Die Bankverbindlichkeiten die zur Finanzierung des Kaufs:

- öffentlicher Wertpapiere
 - oder von Berieben oder Gesellschaftsanteilen (sofern bei der Erbschaft befreit)
- aufgenommen wurden, stellen keine von der Erbmasse absetzbare Passiva dar, da die damit erworbenen Wertpapiere oder Vermögensbestände 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 Mitschuldnern andere Anteile vereinbart. Dies gilt auch für Verbindlichkeiten auf Kontokorrente.³³⁰

Die Schulden müssen grundsätzlich wie folgt belegt sein:³³¹

- durch ein Schriftstück mit sicherem Datum vor Erbschaft
- durch einen Originalbeleg
- oder durch eine beglaubigten Kopie³³²

³²² Vgl. Pkt. 9.8.6.1, 9.8.6.2 und 9.8.7 auf Seite 37 ff

³²³ Vgl. Pkt. 9.8.8 auf Seite 40

³²⁴ Vgl. Pkt. 9.8.10 auf Seite 40

³²⁵ Vgl. dazu auch Pkt. 9.8.10 Auf Seite 40, [Erlass des Finanzministeriums Nr. 251025 vom 22.5.1987]

³²⁶ Art. 16 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

³²⁷ Art. 1 Abs. 2 L 7/2000

³²⁸ Art. 20 D.Lgs. 346/1990

³²⁹ Art. 22 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

³³⁰ Art. 22 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

³³¹ Art. 21 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

³³² Art. 23 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

- 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 - 237³³³ der von einem Erben und vom Gläubiger mit beglaubigter Unterschrift unterzeichnet wird, erbracht werden. In diesem Vordruck werden die Schulden bestätigt.³³⁴

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.³³⁵

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.³³⁶

9.9.2 Kosten für die Beerdigung

Die Kosten für die Beerdigung sind bis zu einem Betrag von 1.032,91 Euro³³⁷ absetzbar³³⁸ 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.³³⁹

Als Nachweis muss ein notariell beglaubigter Auszug der Buchhaltung des Gläubigers vorliegen.³⁴⁰

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.³⁴¹

Nicht absetzbar sind Belastungen aus ausgestellten Schecks wenn diese nicht mindestens 4 Tage vor dem Todesdatum zum Inkasso vorgelegt wurden.³⁴²

Als Nachweis für die Verbindlichkeiten muss eine entsprechende Bescheinigung der Bank vorliegen.³⁴³ In dieser Bescheinigung müssen alle Verbindlichkeiten und alle Guthaben des Verstorbenen gegenüber der Bank sowie bei einer Kontokorrentverbindlichkeit alle Bewegungen des Girokontos seit dem letzten Aktivsaldos bzw. der letzten 12 Monate aufscheinen.³⁴⁴

³³³ Vgl. Seite 56

³³⁴ Art. 23 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

³³⁵ Art. 23 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

³³⁶ Art. 24 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

³³⁷ Lire 2.000.000

³³⁸ Art. 24 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

³³⁹ Art. 21 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

³⁴⁰ Art. 22 Abs. 1 Buchst. b D.Lgs. 346/1990

³⁴¹ Art. 21 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

³⁴² Art. 22 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

³⁴³ Art. 23 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

³⁴⁴ Art. 23 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

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.³⁴⁵

Als Nachweis für die Verbindlichkeiten muss eine entsprechende Bescheinigung der Arbeitsinspektorates vorliegen.³⁴⁶

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.³⁴⁷

Die Steuerschulden die vor dem Todestag entstanden sind, sind absetzbar auch wenn sie erst nach dem Tode festgestellt werden.³⁴⁸

Als Nachweis für die Verbindlichkeiten muss eine beglaubigte Kopie der nach dem Tod erfolgten Zahlung vorliegen.³⁴⁹

9.9.7 Verbindlichkeiten aus Scheidung

Die Schulden gegenüber dem geschiedenen Ehepartner sind absetzbar wenn sie aus dem Scheidungsurteil hervorgehen.³⁵⁰

9.9.8 Verbindlichkeiten als Unternehmen

Die Schulden die sich auf eine unternehmerischen Tätigkeit beziehen sind anerkannt wenn sie ordnungsgemäß in der Buchhaltung aufscheinen.³⁵¹

9.9.9 Spesen für die Veröffentlichung des Testamentes

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

9.10 Verpflichtung der Bank

Bei bestehenden Verbindlichkeiten des Erblassers gegenüber der Bank bzw. Forderungen des Erblassers der Bank gegenüber, muss diese innerhalb von 30 Tagen ab schriftlicher Anfrage durch einen der Erben, eine Bescheinigung ausstellen. Diese muss folgende zum Todestag bestehenden Geschäftsbeziehungen mit dem Verstorbenen aller Filialen und Geschäftsstellen beinhalten.³⁵²

- 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 Aktivsaldo 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.³⁵³

³⁴⁵ Art. 21 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

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

³⁴⁷ Art. 21 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990

³⁴⁸ Art. 21 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990

³⁴⁹ Art. 23 Abs. 1 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

³⁵⁰ Art. 21 Abs. 6 D.Lgs. 346/1990

³⁵¹ Art. 21 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

³⁵² Art. 23 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

³⁵³ Art. 47 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990, [Rundschreiben des Finanzministeriums 17/350134 vom 15.03.1991]

9.11 Verminderung der Erbschaftssteuer

9.11.1 Nachfolgende Erbschaft innerhalb von 5 Jahren

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

Beispiel:

Schenkung im Jahr 2010

Erbschaft der selben Güter im Jahr 2011

da erst 1 Jahr nach der Schenkung vergangen ist fehlen noch 4 Jahre auf 5, daher:

Reduzierung der Erbschaftssteuer um 4/10

Erfolgt eine Erbschaft innerhalb von 5 Jahren nach einer vorhergehenden Erbschaft oder Schenkung in welcher nur einige der selben Güter und Rechte übertragen werden, ist die Erbschaftssteuer pro Jahr, das auf die 5 Jahre fehlt, **im Verhältnis zu den selben Gütern und Rechten** um ein Zehntel reduziert.³⁵⁴

9.11.2 Kulturgüter ohne Denkmalschutz

Kulturgüter die unter Denkmalschutz stehen sind objektiv von der Erbschaftssteuer, nicht aber von der Schenkungssteuer, befreit.³⁵⁵

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.³⁵⁶

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.³⁵⁷

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

³⁵⁴ Art. 25 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

³⁵⁵ Vgl. Pkt. 9.6 Kulturgüter auf Seite 32

³⁵⁶ Art. 25 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

³⁵⁷ Art. 13 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

werden, wird die Erbschaftssteuer um den Betrag der Steuer berechnet auf 40% des Wertes dieser Immobilien reduziert.³⁵⁸ Die Reduzierung darf auf maximal 103.291,38 Euro³⁵⁹ berechnet werden.

Voraussetzung ist dass:

- der Verstorbene Selbstbebauer³⁶⁰ war
- der Erbe Selbstbebauer³⁶¹ ist
- dies durch das zuständige Landesamt anerkannt wird
- diese Anerkennung der Erbschaftssteuererklärung beigelegt wird.

9.11.4 Immobilien eines handwerklichen Familienbetriebes

Sind in der Erbmasse Gebäude oder Teile davon enthalten die zur Ausübung einer handwerklichen Tätigkeit verwendet werden und die an den Ehepartner oder Verwandte in gerader Linie bis zum dritten Grad im Rahmen eines Familienbetriebes³⁶² übertragen werden, wird die Erbschaftssteuer um den Betrag der Steuer berechnet auf 40% des Wertes dieser Immobilien reduziert.³⁶³ Die Reduzierung darf auf maximal 103.291,38 Euro³⁶⁴ 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.³⁶⁵

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.³⁶⁶

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.³⁶⁷

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

³⁵⁸ Art. 25 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

³⁵⁹ 200.000.000 Lire

³⁶⁰ „coltivatore diretto“

³⁶¹ „coltivatore diretto“

³⁶² Art. 230-bis ZGB

³⁶³ Art. 25 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

³⁶⁴ 200.000.000 Lire

³⁶⁵ Art. 25 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

³⁶⁶ Vgl. dazu Punkt 6.1.1.4 auf Seite 20

³⁶⁷ Art. 26 D.Lgs. 346/1990

Es gelten in jedem Fall die Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.³⁶⁸

9.12 Erbschaftssteuer Erklärung

9.12.1 Erklärung

Die Erbschaftssteuererklärung muss beim zuständigen Steueramt innerhalb **eines Jahres**³⁶⁹ ab Todesfall elektronisch eingereicht werden.³⁷⁰

Verpflichtet zur Abgabe der Erbschaftssteuer Erklärung sind:

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

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

Für die unterlassene Abgabe der Erbschaftssteuer Erklärung sind Strafen von 120% bis 240% der geschuldeten Erbschaftssteuer vorgesehen. Ist keine Erbschaftssteuer geschuldet beträgt die Strafe von 250,00 bis 1.000,00 Euro.³⁷¹

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.³⁷²

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 habenund dies dem Steueramt mittels Einschreiben mitgeteilt haben.
- sind Erbschaften an den **Ehepartner und Verwandte in gerader Linie**, wenn die Erbmasse³⁷³ 100.000,00 Euro³⁷⁴ 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.³⁷⁵

Hinweis:

368 vgl. Pkt. 5.3 Doppelbesteuerungsabkommen auf Seite 18

369 Art. 31, Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

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

371 Art. 50 D.Lgs. 346/1990

372 [Erlass des Finanzministeriums Nr. 241164 vom 13.2.1986]

373 Art. 9 Abs. 1 und 2 D.Lgs 346/1990, der Absatz 2 sieht ausdrücklich vor, dass zur Erbmasse auch die aufgrund einer gesetzlichen Vermutung festgelegten 10% für Geld, Schmuck, und Mobilien dazu zählen

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

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

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.³⁷⁶

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.

9.12.3 Strafen

9.12.3.1 Normale Strafe

Für die verspätete Abgabe der Erbschaftssteuererklärung sind folgende Strafen vorgesehen:³⁷⁷

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 Berichtigung³⁷⁸ ist anwendbar.³⁷⁹

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.³⁸⁰

Die freiwillige Berichtigung stellt sich wie folgt dar und unterscheidet sich ob eine Erbschaftssteuer geschuldet ist oder nicht:

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.³⁸¹

³⁷⁶ [Rundschreiben des Finanzministeriums 17/350134 vom 15.03.1991]

³⁷⁷ Art. 50 D.Lgs. 346/1990

³⁷⁸ Art. 13 D.Lgs. 472/1997

³⁷⁹ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 180 vom 10.07.1998 Pkt. „articolo 13“ und 192/E vom 23.07.1998 Pkt. 3.5

³⁸⁰ Art. 13 Abs. 3 D.Lgs. 472/1997

³⁸¹ Urteil des Kassationsgerichtshofes 7983 vom 11.3.2022

9.13 Berechnung der geschuldeten Steuern

Das Steueramt errechnet die geschuldete **Erbschaftssteuer**³⁸² und teilt diese den Erben innerhalb von 3 Jahren ab Abgabe der Erklärung mit.³⁸³

Sind in der Erbsache 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 F24.³⁸⁴

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.³⁸⁵

Bei unterlassener Abgabe der Erbschaftssteuererklärung hat das Amt 5 Jahre ab dem Termin zur Abgabe der Erbschaftssteuererklärung Zeit einen Feststellungsbescheid aus zu stellen.³⁸⁶

382 Art. 33, Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

383 Art. 27, Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

384 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.

385 Art. 27, Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

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

10 Verpflichtung für Dritte

Im Todesfalle haben auch Außenstehende bestimmte Verpflichtungen einzuhalten.³⁸⁷

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.³⁸⁸

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.³⁸⁹

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.³⁹⁰

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 wurden³⁹¹
- Forderungen des Verstorbenen gegenüber dem Staat und bestimmten anderen öffentlichen Körperschaften³⁹²

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.³⁹³

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

10.4 Banken

10.4.1 Kontosperrung

Banken dürfen keine Operationen durchführen bis nicht der Nachweis erbracht wurde, dass die Erbschaftssteuererklärung mit Angabe dieser Forderungen oder Wertpapiere des Verstorbenen eingereicht wurde oder dass eine solche nicht erforderlich war.³⁹⁴

10.4.2 Bescheinigung Verbindlichkeiten gegenüber der Bank

Auf Anfrage einer der Erben muss die Bank innerhalb von 30 Tagen nach dem schriftlichen Antrag eine entsprechende Bescheinigung ausstellen.³⁹⁵

In dieser Bescheinigung müssen alle Verbindlichkeiten und alle Guthaben samt angereifter

³⁸⁷ Art. 48 D.Lgs. 346/1990

³⁸⁸ Art. 48 Abs. 1 D.Lgs. 346/1990

³⁸⁹ Art. 48 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

³⁹⁰ Art. 48 Abs. 3 D.Lgs. 346/1990

³⁹¹ Art. 12 Abs. 1 Buchst. d D.Lgs. 346/1990

³⁹² Art. 12 Abs. 1 Buchst. e D.Lgs. 346/1990

³⁹³ Art. 48 Abs. 5 D.Lgs. 346/1990

³⁹⁴ Art. 48 Abs. 4 D.Lgs. 346/1990

³⁹⁵ Art. 23 Abs. 2 Buchst. c D.Lgs. 346/1990

Zinsen bis zum Todestag des Verstorbenen gegenüber der Bank sowie bei einer Kontokorrentverbindlichkeit alle Bewegungen des Girokontos seit dem letzten Aktivsaldo bzw. der letzten 12 Monate aufscheinen.³⁹⁶

Auf Ersuchen des Finanzministers³⁹⁷ überprüft die Bankenaufsicht die Richtigkeit dieser Bescheinigungen.³⁹⁸

Auf der Bescheinigung sind nur die Geschäftsbeziehungen zu dem Verstorbenen anzuführen.³⁹⁹ Der Saldo eines Firmenkontokorrents einer Gesellschaft, bei welchem der Verstorbene gesetzlicher Vertreter und/oder wirtschaftlicher Eigentümer war, muss nicht angegeben werden. Ebenso sind die Geschäftsbeziehungen, welche eine verknüpfte Firmenposition einer Gesellschaft betreffen, nicht in der Saldobestätigung anzuführen.

10.4.3 Bescheinigung über Befreiung

Wird von den Erben eine Bescheinigung eingereicht, dass sie von der Erbschaftssteuererklärung befreit sind, unabhängig wer sie abgefasst hat, muss diese Bescheinigung innerhalb von 15 Tagen der Agentur der Einnahmen übermittelt werden.⁴⁰⁰

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

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

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

397 Art. 47 Abs. 2 D.Lgs. 346/1990

398 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 17/350134 vom 15.03.1991

399 Art. 23 Abs. 2 D.Lgs 346/1990 „... esistenti con il defunto ...“

400 Art. 48 Abs: 5 D.Lgs. 346/1990

11 Schenkungssteuer

11.1 Registrierung

Schenkungsurkunden müssen innerhalb von 30 Tagen registriert werden.⁴⁰¹ Dies gilt auch für Schenkungen im Ausland deren Begünstigte in Italien ansässig sind.⁴⁰²

Schenkungen von Gütern und Rechten die von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit sind, werden unentgeltlich registriert.⁴⁰³

Für die Bewertungen und Abzüge gelten im Wesentlichen die selben Bestimmungen wie für die Erbschaftssteuer.⁴⁰⁴

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.⁴⁰⁵

11.3 Schenkung mit Auflage

Ist deine Schenkung mit einer Auflage verbunden, die den Beschenkten verpflichtet einem Dritten etwas zukommen zu lassen, handelt es sich um zwei Schenkungen:⁴⁰⁶

- Schenkung an den ersten Beschenkten
- Schenkung an den Begünstigten der Auflage

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.⁴⁰⁷

401 Art. 55, Abs. 1 D.Lgs. 346/1990 und Art. 13 Abs. 1 DPR 131/1986

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

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

404 Art. 56 D.Lgs. 346/1990

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

406 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 6077/2023 bzw. 6622/2023

407 Art. 4 Tabelle DPR 131/1986

13 Europäisches Nachlasszeugnis

Das Europäische Nachlasszeugnis⁴⁰⁸ gilt ab dem 17. August 2015. Es erleichtert es den Bürgern, rechtliche Aspekte eines Erbfalls mit Auslandsbezug zu regeln. Es stellt sicher, dass grenzüberschreitende Erbfälle einheitlich nach dem Recht eines einzigen Landes und von einer einzigen Behörde behandelt werden.

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

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

Das entsprechende Formular kann von der Seite der Europäischen Union herunter geladen werden.⁴⁰⁹

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

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

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

408 Verordnung (EU) Nr. 650/2012 vom 4. Juli 2012

409 https://e-justice.europa.eu/478/DE/european_certificate_of_succession?init=true

14 Schlussbemerkungen

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

Jede schriftliche Abhandlung dieses Themas ist aufgrund der fortschreitenden gesetzgeberischen Maßnahmen nach kurzer Zeit veraltet. Die vorliegende Arbeit spiegelt im wesentlichen den Stand bis Anfang März 2024 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 Muster für Verbesserungsvorschläge

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

16 Vordruck Mod. 11 – 237

MODULARIO ENTRATE FORMELATT EINNÄHMEN 011		MOD. - VORDR. 237
€	AGENZIA DELLE ENTRATE - AGENTUR DER EINNÄHMEN	
UFFICIO - AMT _____		

DICHIARAZIONE DI SUSSISTENZA DI DEBITO	ERKLÄRUNG BEI VORHANDENSEIN VON SCHULDEN
---	---

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

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⁾ _____

L'erede o gli eredi ⁽³⁾
Der Erbe bzw. die Erben ⁽³⁾

Il creditore o i creditori
Der Gläubiger 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 1986 zuständig ist.