



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Dr. Johann Weiss, Wirtschaftstreuhänder, 5020 Salzburg, C.Blome Straße 7, vom 5. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch RR AD Renate Pfändtner, vom 31. März 2004 betreffend Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO in Bezug auf den Schenkungssteuerbescheid vom 12. Oktober 2001 nach der am 3. November 2005 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 21. Jänner 1994 wurde zwischen A.K. als Übergeber und seinen Kindern Bw. und E.P. unter Beitritt seiner Ehegattin beziehungsweise Mutter der Zweitgenannten T.K. ein Renten- und Schenkungsvertrag errichtet.

Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile des Vertrages lauten:

"Erstens

A.K. ist Eigentümer der betrieblich genutzten Liegenschaften.....

Er übergibt zu gleichen Teilen seinen Kindern Bw. und E.P. diese seine vorbeschriebenen und ihm bisher gehörigen Liegenschaften; Bw. und E.P. übernehmen je zur Hälfte die vorbeschriebenen väterlichen Liegenschaften in ihr Miteigentum.

.....

Zweitens

Gleichzeitig übergibt A.K. zu gleichen Teilen seinem Sohn Bw. und seiner Tochter E.P.

a

sein auf der vorgenannten Liegenschaft in M. unter der Geschäftsbezeichnung BauK betriebenes und nicht protokolliertes Unternehmen.....

b

seine beiden Geschäftsanteile an den beiden je unter der Firma EBau GmbH eingetragenen Gesellschaften....., je der voll einbezahlten Stammeinlage von 500.000,00 S entsprechend. Bw. und E.P. übernehmen gemeinsam und zu gleichen Teilen das unter a genannte Einzelunternehmen ihres Vaters A.K. zur Weiterführung im Rahmen einer GesBR unter dem Geschäftsnamen "RBau", sowie je zur Hälfte den Geschäftsanteil ihres Vaters A.K. an den beiden vorgenannten Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

.....

Drittens

Als Gegenleistung verpflichten sich Bw. und E.P. zur Bezahlung der nachgenannten Versorgungsrenten an den Übergeber und Vater A.K. und an dessen Ehegattin T.K.. Die Zuwendung väterlicher Vermögenswerte ist überwiegend eine Schenkung und nehmen Bw. und E.P. mit Verzicht des Vaters auf einen Widerruf der Schenkung dieselbe dankbar an. Viertens

Die monatliche Versorgungsrente des Übergebers A.K. beträgt 20.000,00 S, die monatliche Versorgungsrente der Mutter T.K. beträgt 10.000,00 S. Es wird ausdrücklich vereinbart, dass die beiden übernehmenden Kinder Bw. und E.P. die Versorgungsrente jeweils je zur Hälfte aufzubringen und dementsprechend an die Elternteile zu zahlen haben. Die Versorgungsrente an T.K. ist erst nach dem Ableben – und daher vorbehaltlich des Vorablebens – des Ehegatten A.K. , geboren 1928, zahlbar.

.....

Im Übrigen überträgt A.K. die Liegenschaften in das lastenfreie Eigentum der beiden Übernehmer.

....."

Am 31. August 1994 ist A.K. verstorben.

Aus der am 16. Oktober 1996 abgehaltenen Verlassenschaftsabhandlung geht hervor, dass ein reiner Nachlass von 6,452.825,04 S vorhanden ist. Dieser würde zu 1/3, 2,150.941,68 S der erblichen Witwe T.K. und zu je 2/9, das seien jeweils 1,433.961,12 S, den erblichen Kindern E.P., Bw. und A.G. als Erbschaft zufallen.

Am 16. Juni 1998 wurde ein vorläufiger Schenkungssteuerbescheid gemäß § 200 BAO an Bw. abgefertigt, in dem die Schenkungssteuer mit 1,318.232,00 S festgesetzt worden ist. Diese würde sich wie folgt errechnen:

Bemessungsgrundlage	11,963.388,00 S			
---------------------	-----------------	--	--	--

ab Freibetrag	<u>-30.000,00 S</u>			
	11,933.388,00 S	11%	1,312.672,00 S	
Zuschlag gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 1955	556.000,00 S	1%	<u>5.560,00 S</u>	
Schenkungssteuer				1,318.232,00 S

Am 25. September 2001 wurde durch die Abgabenbehörde erster Instanz folgende Niederschrift über eine Nachschau gemäß § 144 BAO in Bezug auf Bw. und E.P. angefertigt:

Übergebenes Vermögen	Steuerlicher Wert in ATS		VKW, Gemeiner Wert in ATS	
Liegenschaft EZ 527 KG I.	513.000,00		5,600.000,00	12,52%
Liegenschaft EZ 337 KG H.	599.000,00		4,250.000,00	9,51%
Einzelfa. Baugeräte-Verleih	21,421.575,00		21,421.575,00	
Nom. 500.000 EBau, M.	10,631.754,00		10,631.754,00	
Abschlag 35%	-3,721.114,00	6,910.640,00	-3,721.114,00	
Nom. 500.000 EBau, S..	6,874.154,00		6,874.154,00	
Abschlag 5%	<u>-343.708,00</u>	6,530.446,00	-343.708,00	
	35,974.661,00		44,712.661,00	100,00%
anteilig, die Hälfte	17,987.331,00			

Gegenleistung:

Rente an Übergeber (bis 8/94)	160.000,00 S
Rente an T.K.	600.000,00 S
Schuldübernahme aus Einzelfirma	<u>11,716.206,00 S</u>

	12,476.206,00 S
anteilig, die Hälfte	6,238.103,00 S
Übergebenes Vermögen	17,987.331,00 S
abzgl.Gegenleistung	<u>6,238.103,00 S</u>
	11,749.228,00 S
abzgl.Freibetrag	<u>30.000,00 S</u>
	11,719.219,00 S
11% Schenkungssteuer	1,289.114,00 S

Bezüglich des Abschlages wegen mangelndem Ertrag würde Folgendes festzustellen sein: Unter dem Gesichtspunkt des dem BewG 1955 eigenen Stichtagsprinzips sei der zukünftige Ertrag nach den Verhältnissen zum Ermittlungsstichtag zu beurteilen.

Die Ertragsaussichten seien, wie auch die Rechtsprechung des VwGH bestätige, nicht nach den nach dem Stichtag tatsächlich erzielten Betriebsergebnissen zu beurteilen, sondern nach der bereits am Stichtag erkennbaren Entwicklung zu schätzen.

Eine Aufstellung der Betriebsergebnisse für den Zeitraum 3 Jahre vor bis 5 Jahre nach dem Zeitpunkt der Übergabe sei daher für die Ermittlung des Ertragswertes nicht dienlich. Das Argument, dass durch den EU-Beitritt ein Jahr nach Übergabe ein weit reichender Preisverfall eingetreten sei, möge vielleicht aus heutiger Sicht gelten, wäre aber zum Übergabestichtag (=1. Jänner 1994) nicht in einem solchen Ausmaß erkennbar gewesen.

Keinesfalls würden die heute erkennbaren Ergebnisse einen Abschlag in der Höhe von 50% rechtfertigen.

Abschlag für EBau GmbH, S.

In Anbetracht des Umstandes, dass im Jahr vor der Übergabe ein EGT in Höhe von 665.259,00 S und im Jahr nach der Übergabe ein EGT in Höhe von 2,543.039,00 S vorgelegen wäre, werde ein Abschlag in Höhe von 5% vom rechnerischen gemeinen Wert gewährt.

Bei Berücksichtigung dieses Abschlages ergebe sich ein Wert von 6,530.446,00 S.

Zum Vergleich betrage der reine Vermögenswert (ohne Berücksichtigung eines Ertrages) 5,679.923,00 S.

Bei einem Gewinnvortrag in Höhe von	5,194.102,00 S	
einem Stammkapital von	500.000,00 S	

IFB iHv	574.025,00 S	
IRL iHv	<u>42.895,00 S</u>	
somit:	6,311.022,00 S	erscheine der oben angeführte Wertansatz gerechtfertigt.

Abschlag für EBau GmbH, M.

Bei einem Gewinnvortrag iHv	9,989.174,00 S
einem Stammkapital von	500.000,00 S
IFB iHv	<u>561.368,00 S</u>
somit	11,050.542,00 S

und einem rechnerischen Vermögenswert in Höhe von 9,945.489,00 S und unter Berücksichtigung eines EGT iHv 2,043.234,00 S im Jahr vor der Übergabe, werde ein Abschlag iHv 35% vom rechnerischen gemeinen Wert gewährt.

Bei Berücksichtigung dieses Abschlages ergebe sich ein Wert von 6,910.640,00 S.

Dieser Wertansatz erscheine auch insofern gerechtfertigt, da sich zwar die Ertragslage drastisch geändert habe, zum Übergabestichtag zu den Aktiven der Gesellschaft aber auch unter Anderem folgende Wirtschaftsgüter gehört hätten:

Wertpapiere	3,404.255,00 S
Lieferforderungen	7,003.274,00 S
so. Forderungen	2,184.131,00 S
Kassa, Bank	<u>8,865.563,00 S</u>
	21,457.223,00 S

Dem würden als Verbindlichkeiten (RSt, Anz., Lieferverb. und so. Verb.) 12,280.453,00 S gegenüber stehen.

Auch diese Vermögenszusammensetzung würde von einem potentiellen Erwerber berücksichtigt werden.

Es verbleibe somit ein Reinwert in Höhe von 9,176.770,00 S.

Am 12. Oktober 2001 ist an Bw. ein endgültiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO ergangen.

Die Schenkungssteuer würde mit 1,289.114,00 S festgesetzt werden (Mit Bescheid vom

16. Juni 1998 wären bisher 1,318.232,00 S vorgeschrieben worden).

Als Begründung werde auf die Niederschrift vom 25. September 2001 verwiesen.

Gegen den endgültigen Schenkungssteuerbescheid wurde keine Berufung eingebracht.

Mit Urteil des OGH vom 20.7.2003, 6 Ob 109/03b, wurde der Revision der beklagten Parteien E.P. und Bw. gegen das Urteil des Oberlandesgerichtes Linz nicht Folge gegeben. Klagende Partei war in diesem Verfahren A.G., ein außereheliches Kind des A.K. .

Dieser erachtete sich durch die gegenständlichen Schenkungen in seinem Pflichtteil verkürzt und machte Pflichtteilsergänzungsansprüche geltend.

Das Berufungsgericht (Oberlandesgericht) gab der Berufung des Klägers teilweise Folge und verpflichtete die Beklagten zur Zahlung von je 87.379,76 € samt 4% Zinsen aus 86.613,81 € vom 20. August 1997 bis 3. September 2002 aus 87.379,76 € seit 4. September 2002.

Mit Schreiben vom 12. Dezember 2003 wurde im Hinblick auf obigen Bescheid ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens eingereicht.

Es werde beantragt, im wieder aufgenommenen Verfahren die von Bw. gezahlte Pflichtteilsforderung des A.G. von 116.806,78 € zuzüglich anteilige Kosten des Verfahrens zur Feststellung des Anspruchs von 33.498,84 €, in Summe 150.498,84 € von der Bemessungsgrundlage der Schenkungssteuer in Abzug zu bringen.

Dem Antragsteller sei durch Urteil des OGH vom 10.7.2003, ihm zugestellt durch seinen Anwalt am 18. September 2003, aufgetragen worden, aus der ihm von seinem Vater zugekommenen Schenkung einen Pflichtteilsanspruch seines Stiefbruders abzugelten durch Zahlung von 144.831,56 € und 88.782,02 €, somit insgesamt 233.613,58 € je zur Hälfte durch ihn und seine Schwester.

Weiters seien zur Feststellung des Pflichtteilsanspruches Prozesskosten angefallen im Betrag von 66.997,67 €, somit Hälftebetrag 33.997,68 €.

Es werde daher um Berücksichtigung bei der Bemessung der Schenkungssteuer gebeten.

Mit Bescheid vom 31. März 2004 wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Schenkungssteuer laut endgültigem Bescheid vom 12. Oktober 2001 abgewiesen.

Gemäß § 785 ABGB seien auf Verlangen eines pflichtteilsberechtigten Kindes bei der Berechnung des Nachlasses Schenkungen des Erblassers in Anschlag zu bringen. Da es sich bei einem Erwerb auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches um einen Erwerb von Todes wegen handle, und dieser der Erbschaftssteuer unterliege, komme eine Berücksichtigung der Abgeltung des Pflichtteilsanspruches bei der sich auf Grund einer Schenkung vor dem Tod des Erblassers ergebenden Schenkungssteuer nicht in Betracht. Die Auszahlung des Pflichtteiles sei allenfalls bei der Bemessung der Erbschaftssteuer für den Erwerb von Todes wegen zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 5. Mai 2004 wurde gegen obigen Abweisungsbescheid Berufung eingereicht.

Es werde der Antrag gestellt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und das Verfahren wieder auf zu nehmen und die vom Berufungswerber befriedigte Pflichtteilsforderung des A.G. von 116.806,78 € zuzüglich anteilige Kosten des Verfahrens zur Feststellung des Anspruches von 33.498,84 €, somit insgesamt 150.305,62 € gemäß § 20 Abs. 6 ErbStG 1955 von der Bemessungsgrundlage der Schenkungssteuer in Abzug zu bringen.

Dem Berufungswerber sei durch Urteil des OGH vom 10.7.2003, ihm zugestellt durch seinen Anwalt am 18. September 2003, aufgetragen worden, aus der ihm von seinem Vater zugekommenen Erbschaft einen Pflichtteilsanspruch seines Stiefbruders abzugelten durch Zahlung von 144.831,56 € und 88.782,02 €, somit insgesamt 233.613,58 €, je zur Hälfte durch ihn und seine Schwester. Weiters seien zur Feststellung des Pflichtteilsanspruches Prozesskosten angefallen im Betrag von 66.997,67 €, somit Hälftebetrag 33.997,68 €. Diese Zahlungen seien bisher im Schenkungssteuerfestsetzungsverfahren nicht berücksichtigt worden.

Tatsache sei, dass das ErbStG 1955 ein einheitliches Gesetz sei und es zwar eine gesonderte Besteuerung von Anlassfällen geben würde, doch würden sich sämtliche Besteuerungsfälle auf das einheitliche ErbStG 1955 stützen. Im gegenständlichen Fall hätte sich der Rechtsgrund der Forderung aus der Tatsache ergeben, dass ein späterer Erbe bei der früheren Zuwendung an miterbberechtigte Kinder übergangen worden sei. Er würde daher den Pflichtteilsanspruch aus der seinerzeitigen Schenkung begehrt haben.

In gleicher Weise hätte daher nunmehr die Berichtigung der zu hoch erhobenen Steuer zu erfolgen.

Weiters werde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Am 6. Mai 2004 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 8. August 2005 wurde durch den Senat folgender Mängelbehebungsauftrag abgefertigt im Hinblick auf die Berufung vom 5. Mai 2004 gegen den Bescheid betreffend Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO in Bezug auf den Schenkungssteuerbescheid vom 12. Oktober 2001 vom 31. März 2004.

Der Antrag auf Weideraufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO des Bw. vom 12. Dezember 2003 in Bezug auf den Bescheid des Finanzamtes betreffend Schenkungssteuer vom 12. Oktober 2001 weise dem Inhalt nach (§ 303 a Abs. 1 BAO) die nachstehend angeführten Mängel auf:

Es würden gemäß § 303 a Abs. 1 lit a bis d BAO fehlen:

- Die Bezeichnung der Umstände (§ 303 Abs. 1 BAO), auf die der Antrag gestützt werde.
- Bei einem auf § 303 Abs.1 lit b BAO gestützten Antrag weiters Angaben, die zur Beurteilung

des fehlenden "groben" Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind.

Auf Grund des § 279 Abs. 1 in Verbindung mit 303 a Abs. 2 BAO werde die Behebung der angeführten Mängel innerhalb einer Frist von vier Wochen ab Erhalt des Schreibens aufgetragen. Bei Versäumung dieser Frist gelte die Berufung als zurückgenommen. Weiters wurde durch den Senat innerhalb obiger Frist zur Beantwortung folgender Fragen aufgefordert:

Inwieweit würde die Kenntnis der noch anzuführenden Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt haben?

Die bis zu diesem Zeitpunkt eingebrachten Ausführungen würden ausschließlich das Verfahren im Hinblick auf die Erbschaftssteuer betreffen.

Sei im Hinblick auf die erfolgten Schenkungen eine Klage auf Herausgabe der Geschenke erhoben worden? Falls ja, würde diese samt den dazu ergangenen Schriftsätzen und gerichtlichen Entscheidungen vorzulegen sein.

Laut Zustellnachweis gemäß § 22 ZustellG wurde obiger Bescheid am 10. August 2005 zugestellt.

Mit Schreiben vom 9. September 2005 wurde wie folgt geantwortet:

A

Der Antrag stütze sich auf § 303 Abs. 1 lit b und c BAO: Rechtsgültige Feststellung der Ansprüche des Pflichtteilsberechtigten durch das Berufungsgericht der Höhe nach.

Vor rechtsgültiger gerichtlicher Feststellung hätte der Umfang der Zahlungsverpflichtung nicht benannt werden können. Die Höhe der Pflichtteilsforderung würde auch "Null" betragen haben können.

Ein Verschulden seitens des Abgabepflichtigen liege daher nicht vor, weil erst die Ausschöpfung der gerichtlichen Rechtsmittel (OGH-Urteil) die Höhe der Pflichtteilsforderung in richtiger Höhe festgestellt habe.

B

Bei Kenntnis der Zahlungsverpflichtung vor Bescheidergehen würde die Pflichtteilsforderung und deren Zahlung zu einer Verminderung der Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer geführt haben. Auf Grund der unbekannten Höhe hätte der Antrag erst mit rechtsgültiger Feststellung der Zahlungsverpflichtung durch den OGH gestellt werden können.

C

Die Geltendmachung der Ansprüche des Pflichtteilsberechtigten hätte sich auf die Zahlung einer Entschädigungssumme für den Pflichtteilsanspruch gerichtet und sei schließlich vom Gericht auch als Pflichtteilsabgeltung festgestellt worden. Eine Klage auf Herausgabe der Geschenke sei nicht eingebracht worden. Der Pflichtteilsberechtigte sei wohl nur daran

interessiert gewesen, eine möglichst hohe Summe an Abgeltung zu erhalten, wie dies aus dem langen und über sämtliche Instanzenzüge sich erstreckenden Verfahren leicht ersehen werden könne.

Die Herausgabe der Geschenke (Firmenanteile) sei nach so langer Prozessdauer überdies schwierig gewesen und hätte eine neuerliche Auseinandersetzung über die zwischenzeitige Veränderung der Werte bedeutet.

Es dürfe hingewiesen werden, dass sich die Zahlung/Abgeltung eines Pflichtteilsanspruches – auch wenn diese nach einer nachläufigen Erbschaft erfolge – sich wohl primär bei der Feststellung der Bemessungsgrundlage der Schenkungssteuer auswirken müsse. Der Pflichtteilsanspruch beschränke sich wirtschaftlich auf die übertragenen Betriebe und nicht auf das zum Todestag des Erblassers vorhandenen Vermögen, da die Betriebe zu diesem Zeitpunkt ja schon übertragen gewesen wären.

Der Gegenstand der Erbmasse hätte lediglich das zum Todestag noch im Besitz des Erblassers verbliebene Vermögen enthalten, an dessen Verteilung der Pflichtteilsberechtigte teilgenommen hätte.

Es werde daher beantragt, die Pflichtteilsabgeltung primär bei der Bemessung der Schenkungssteuer zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 3. Oktober 2005 wurden die obigen Ausführungen der Amtspartei übermittelt.

Am 10. Oktober 2005 wurde an A.G. folgendes Auskunftersuchen übersendet:

1.

Aktenkundig sei das Urteil des OGH 6 Ob 109/03b vom 10.7.2003 im Hinblick auf die Pflichtteilsergänzungsansprüche des A.G. nach dem Tod von A.K.. Es werde ersucht, bekannt zu geben, wann erstmals dieser Anspruch geltend gemacht worden sei und in welcher Form. Schriftverkehr mit den später Beklagten würde einzureichen sein.

2.

Wann hätte A.G. von den Vorschenkungen seines Vaters erfahren? Wann sei die Klage an das Landesgericht eingereicht worden?

Am 25. Oktober 2005 wurde durch A.G. telefonisch mit dem Senat Kontakt aufgenommen, darüber wurde folgender Aktenvermerk erstellt:

Die Klage beim Landesgericht würde etwa drei Jahre nach dem Tod des Erblassers eingebracht worden sein, etwa im Sommer 1997, kurz vor Ende der Verjährungsfrist. Informell sei der Anspruch auf Pflichtteilsergänzung bereits wenige Wochen nach dem Tod des Erblassers geltend gemacht worden. Im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung sei man noch bemüht gewesen, den Ergänzungsanspruch außergerichtlich zu lösen.

Von den Vorschenkungen erfahren hätte A.G. auf Grund von Gesprächen mit seiner Mutter, die nach dem Tod des Erblassers geführt worden wären.

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2005 wurden das obige Auskunftersuchen sowie der Aktenvermerk den beiden Parteien übermittelt.

Zusätzlich zum angeführten Sachverhalt wird auf den der Entscheidung zur Berufung gegen den abweislichen Bescheid betreffend Wiederaufnahmeantrag im Hinblick auf den Erbschaftssteuerbescheid vom 21. April 1999 zu Grunde gelegten verwiesen.

In der am 3. November 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt

Die Referentin ergänzte, dass laut Zivilgerichtsakt die Klage auf Pflichtteilsergänzung am 11. August 1997 eingereicht worden ist.

Der Berufungswerber führte aus, dass er und seine ehelichen Geschwister erst zum Zeitpunkt der Verlassenschaftsabhandlung von der Existenz des A.G. erfahren hätten.

Vom Vertreter des Berufungswerbers wurde ausgeführt, dass im Zuge der Nachschau gegenüber dem prüfenden Organ ausgeführt worden sei, dass das gegenständliche Verfahren noch anhängig sei und dieses bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage berücksichtigt werden müsse. Von diesem sei zum Einen ausgeführt worden, dass der Pflichtteilsergänzungsbetrag nicht im Rahmen der Schenkungssteuer zu berücksichtigen sei und zum Anderen in Zukunft ein Wiederaufnahmeantrag gestellt werden könne. Im Hinblick auf den vorläufigen Bescheid sei mehrmals die Frist zur Einreichung einer Berufung erstreckt worden, es sei jedoch weder gegen den vorläufigen Bescheid, noch gegen den endgültigen Berufung eingereicht worden.

Es sei zwar richtig, dass im § 785 ABGB auf die Verteilung des Nachlasses angespielt sei, aber Tatsache sei es, dass das wesentlich größere Vermögen aus der Schenkung herrühre. Rein thematisch sei die Schenkung der Auslöser für die Pflichtteilszumessung gewesen.

Die Vertreterin der Amtspartei wendete ein, dass im Urteil des OGH stehen würde, dass sich der Kläger durch die Schenkungen in seinem Pflichtteil verkürzt erachte. Es würde sich daher um Pflichtteilsansprüche handeln und diese seien auch beim Nachlass geltend zu machen.

Auf deren Frage an den Parteienvertreter, auf welche gesetzliche Bestimmung im ErbStG 1955 er die Abzugsfähigkeit der gegenständlichen Zahlungen stütze:

Der Unterschied ergebe sich in der Ermittlung der Bemessungsgrundlage, der Nachlass sei mangelhaft ermittelt worden. Die Bemessung, die der Schenkungssteuer zu Grunde gelegt worden sei, sei unrichtig gewesen, nämlich der volle Betrag der Schenkung. Nun wäre die Bemessungsgrundlage zu korrigieren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme des Verfahrens eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statt zu geben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

.....

b

Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne "grobes" Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c

der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Teilen anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der vorliegende Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens stützt sich sowohl auf lit b, als auch auf lit c.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (24.2.2000, 96/15/0149, 25.3.1999, 96/15/0108, 20.4.1995, 92/13/0076) stellen Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden, die nach einem rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren ergehen, keine Wiederaufnahmegründe iSd § 303 Abs. 1 lit b BAO dar. Dies sowohl in Bezug auf die darin getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, als auch hinsichtlich der rechtlichen Beurteilung.

Beides beruht auf einer behördlichen Willensbildung, die erst mit Erlassung der betreffenden Entscheidung entsteht. Das Vorhandensein von Tatsachen oder Beweismitteln, die neu hervor gekommen sind, wurde von Seiten der Berufungswerberin nicht behauptet. Aus diesen Gründen kann daher keine Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgen.

Nach Urteil des OGH 6 Ob 633/91 vom 12.3.1992 ist das Recht des pflichtteilsberechtigten Kindes, gemäß § 785 Abs. 1 ABGB bei der Berechnung des Nachlasses Schenkungen des Erblassers in Anschlag zu bringen (Schenkungspflichtteil oder Pflichtteilserhöhung), mit Leistungsklage im streitigen Verfahren durchzusetzen wie der Anspruch nach § 951 ABGB gegen den Beschenkten, der sich auf Zahlung des Ausfalls am Pflichtteil bei sonstiger Exekution in die geschenkte Sache richtet.

Da jedoch im streitigen zivilgerichtlichen Verfahren der Grundsatz der amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit nicht gilt, ist die Voraussetzung des Tatbestandes der lit c, die Bindung der Abgabenbehörde an das Urteil, nicht gegeben (VwGH 11.7.1995, 95/13/0153).

Es liegt folglich kein Wiederaufnahmegrund iSd § 303 Abs. 1 BAO vor, weshalb schon aus diesem Grund die Berufung abzuweisen war.

Der Vollständigkeit halber ist jedoch noch Folgendes anzuführen:

Voraussetzung für eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist, dass die Kenntnis der Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Bei der berufungsgegenständlichen Schenkung und dem darauf folgenden Erwerb von Todes

wegen handelt es sich um zwei getrennte Erwerbe (VwGH 7.6.2001, 95/16/0191). Dass beide auf dem ErbStG 1955 fußen, ist irrelevant.

Gemäß § 951 ABGB kann der verkürzte Noterbe vom Beschenkten die Herausgabe des Geschenkes zur Deckung des Fehlbetrages verlangen, wenn bei Bestimmung des Pflichtteiles Schenkungen in Anschlag gebracht werden (§ 785 ABGB), der Nachlass aber zu dessen Deckung nicht ausreicht.

Nach § 785 Abs. 1 ABGB sind auf Verlangen eines pflichtteilsberechtigten Kindes oder des pflichtteilsberechtigten Ehegatten bei der Berechnung des Nachlasses Schenkungen des Erblassers in Anzug zu bringen.

Nach Rummel, Kommentar zum ABGB, § 785, Rz 24, ist eine Klage auf Herausgabe des Geschenkes nur dann möglich, wenn der Nachlass nicht zur Deckung der Ausgleichssumme ausreicht (siehe auch Rummel, Kommentar zum ABGB, § 785, Rz 27).

Das Klagebegehren hätte auf Zahlung des Ausfalles am Pflichtteil bei Exekution in die geschenkte Sache zu lauten (Rummel, Kommentar zum ABGB, § 951, Rz 3). Es handelt sich bei der Pflichtteilsergänzung wegen Schenkung um einen Geldanspruch (OGH 10.7.2003, 6 Ob 109/03b).

Im gegenständlichen Fall wurde eine Pflichtteilsabgeltung in Höhe von 116.806,78 € entrichtet.

Auf Grund des oben angeführten Sachverhaltes ist dieser Betrag gedeckt durch den Nachlass laut Verlassenschaftsabhandlung vom 16. Oktober 1996.

Der Erwerb auf Grund der Schenkungen unter Lebenden wurde daher durch die Zahlung der Pflichtteilsausgleichssumme weder rückgängig gemacht, noch liegt nach eigenen Angaben der Berufungswerberin eine Herausgabe der Geschenke vor.

Vielmehr mindert die Zahlung lediglich den Erwerb von Todes wegen und wäre folglich bei der Berechnung der Erbschaftssteuer auf Grundlage der Verlassenschaftsabhandlung in Abzug zu bringen.

Ebenso verhält es sich mit den geltend gemachten Prozesskosten, auch diese können mangels Zusammenhang mit vorliegendem Erwerb nur im Rahmen des Verlassenschaftsverfahrens geltend gemacht werden.

Auch wenn das gegenständliche Urteil des OGH bereits bei Bescheiderlassung bestanden hätte, würde dies zu keinem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt haben.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen, keine Wiederaufnahme des Verfahrens durchzuführen.

Linz, am 17. November 2005