



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn R.V., S., vertreten durch Frau D.B., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, vertreten durch Herrn HR Dr. Gerhard Felmer, vom 26. Mai 2008 betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO im Beisein der Schriftführerin Frau Ilse Pascher nach der am 16. November 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Herrn R.V., dem Berufungswerber, wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 9. April 2008 für den Erwerb von Todes wegen nach Herrn D.V. die Erbschaftssteuer vorgeschrieben. Dabei wurden die Versicherungserlöse mit jenen Beträgen übernommen, wie sie in der dem Finanzamt vorgelegten Erbschaftssteuererklärung enthalten waren. Gegen diesen Erbschaftssteuerbescheid wurde vom Berufungswerber am 9. Mai 2008 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien eine Berufung eingebracht.

Gleichzeitig mit dieser Berufung, welche sich gegen den Ansatz der Versicherungserlöse richtet, wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung der vorgeschriebenen Erbschaftssteuer bis zur Erledigung der Berufung gestellt.

Mit Bescheid vom 26. Mai 2008 wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Antrag auf Aussetzung der Einhebung abgewiesen. Begründet wurde die Abweisung in

diesem Bescheid damit, dass dem Antrag nicht entsprochen werden konnte, da die dem Antrag zu Grunde liegende Berufung bereits erledigt wurde.

Eine Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen den Erbschaftssteuerbescheid wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien jedoch erst am 5. September 2008 erlassen. Am 26. Mai 2008 erging vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern ein Ersuchen um Ergänzung an den Vertreter des Berufungswerbers.

In der gegen den Bescheid vom 26. Mai 2008 eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass über die Berufung überhaupt nicht entschieden worden sein kann, da ansonsten kein Ersuchen an den Berufungswerber ergangen wäre. Eine Entscheidung liegt deshalb nicht vor.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde die Berufung gegen den Bescheid, mit dem der Antrag auf Aussetzung der Einhebung abgewiesen wurde, mit Berufungsvorentscheidung vom 9. September 2008 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

*„Die Berufung wird damit begründet, dass entgegen der Bescheidsbegründung - die dem Antrag zugrunde liegende Berufung wurde bereits erledigt - über die Berufung nicht entschieden worden sei.*

*Dem Erbschaftssteuerbescheid v. 9.4.2008 liegt eine Erbschaftsteuererklärung zugrunde und weicht nicht von den darin enthaltenen Beträgen ab.*

*Gem. § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.*

*Nach Abs. 2 des § 212a BAO ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.*

*Da mit der Berufung der Erbschaftssteuerbescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von der Erbschaftsteuererklärung des Abgabepflichtigen abweicht, kommt eine Aussetzung der Einhebung nach § 212a Abs. 2 lit. b BAO nicht in Betracht. Darüber hinaus wurde nunmehr über die Berufung entschieden.“*

In dem gegen diese Berufungsvorentscheidung eingebrachten Vorlageantrag wird ausgeführt;

*„Interessant ist in diesem Zusammenhang, dass anscheinend in der Berufungsvorentscheidung dem ursprünglichen Antrag, nämlich mit welchem begründet wurde, dass dem Antrag auf Aussetzung deshalb nicht stattgegeben werde, weil die belangte Behörde der Meinung war, dass die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt wurde, überhaupt nicht Bezug nimmt.*

*Vielmehr wird als Begründung neu ausgeführt, dass dem Erbschaftssteuerbescheid vom 09.04.2008 eine Erbschaftssteuererklärung zugrunde liegt, welche nicht von den darin enthaltenen Beträgen abgewichen werde.*

*Dabei verkennt aber die Behörde, dass der angefochtener Bescheid aufzuheben gewesen wäre, weil die Behörde nicht einerseits den Vorlagewerber um Ergänzung der Berufung auffordern kann und dann gleichzeitig den Antrag auf Aussetzung - mit der Begründung ‚über die Berufung wurde schon entschieden‘ abweisen kann, obwohl das gar nicht der Fall ist. Der Bescheid wurde willkürlich erlassen, weil sich aus der Aktenlage ergibt, dass über die Berufung zum Zeitpunkt als der Antrag auf Aussetzung gestellt wurde, noch nicht entschieden wurde. Auch die Berufungsentscheidung erging willkürlich, weil auf die Berufung und deren Begründung nicht Bezug genommen wird. Die Behörde hat den Vorlagewerber um Ergänzung der Berufung ersucht, weshalb über die Berufung nicht entschieden worden sein konnte.*

*Tatsache ist, dass nach Abs. 2 des § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung dann zu bewilligen ist, wenn eine Berufung Erfolg versprechend ist.*

*Der Vorlagenwerber hat nämlich am 09.05.2008 eine Berufung und einen Antrag auf Aussetzung gegen den Erbschaftssteuerbescheid vom 5.9.2008 gestellt und darin begründet, dass ein Betrag in Höhe von EUR 151.064,68 dem Vorlagenwerber nicht zur Auszahlung gelangt ist, weil ein Rechtsstreit anhängig und dieser Betrag aufgrund des Rechtsstreites bei der Verwahrungsabteilung beim Gericht, W., unter GZ: 1, hinterlegt wurde.*

*Der Vorlagewerber hat deshalb gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Z. 3 Erbschaftssteuergesetz auch keinen Erwerb eines Vermögensvorteils erlangt und wurde ihm auch dieser Betrag nicht zur Auszahlung gebracht. Die Erbschaftssteuer kann gemäß §18ff Erbschaftssteuergesetz dem Vorlagenwerber nur vorgeschrieben werden, sofern dieser einen rein Vermögensvorteil erlangt hat.*

*Tatsache ist, dass nach wie vor über diesen Rechtsstreit noch nicht entschieden wurde und deshalb der Ausgang des Rechtsstreites im Zivilprozess ungewiss ist, weshalb die Berufung gegen die Erbschaftssteuerbescheid überhaupt eingebracht wurde. Sofern nämlich das Zivilgericht zum Ergebnis kommen soll, dass die Polizzen der Lebensgefährtin geschenkt wurden, wären die Polizzen zu einem Betrag vom € 151.064,78 nicht dem Nachlass zugehörig und wäre KEINE Erbschaftssteuer zu bezahlen. Die Lebensgefährtin müsste aber vermutlich Schenkungssteuer bezahlen. Das ist aber eine Entscheidung des Zivilgerichtes.*

*Im Übrigen wird mitgeteilt, dass gegen die Berufungsvorentscheidung vom 05.09.2008 - in der ausgeführt wurde, dass der Berufung keine Berechtigung zukommt - ebenfalls ein Vorlageantrag an die II. Instanz gestellt wurde.“*

In der am 16. November 2009 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass es bei den Versicherungserlösen zu keinem Vermögenszuwachs zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides gekommen ist und deshalb der Antrag auf Aussetzung der Einhebung stattzugeben gewesen wäre.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Bemerkt wird, dass nach § 276 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen kann und hierbei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen kann.

Nach § 289 Abs. 2 erster Satz BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz grundsätzlich immer in der Sache selbst zu entscheiden. Gemäß § 289 Abs. 2 zweiter Satz BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Ist die Berufung nicht zurückzuweisen, so ist es Aufgabe der Berufungsbehörde, in der Sache zu entscheiden, d.h. neuerlich zu entscheiden und zwar so, als ob die Sache erstmals nach den für sie geltenden materiell-rechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der Verfahrensgrundsätze behandelt würde (Reformation). Es ist also über die Berufung ohne Rücksicht auf den Erstbescheid oder die Berufungsvorentscheidung abzusprechen. Die Berufungsbehörde ist demnach im Falle einer verfehlten erstinstanzlichen Entscheidung nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet, ihre Entscheidung originär neu zu gestalten. Das Ergebnis dieser Entscheidung kann von dem der vorangehenden Bescheide abweichen, sie kann diese in jede Richtung abändern, aufheben oder bestätigen. Die Abänderungsbefugnis ist durch die Sache beschränkt; „Sache“ ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. VwGH 19. 3. 2001, 96/17/0441 mit Hinweis auf Stoll, BAO-Kommentar, S. 2793 zu § 289 BAO).

Hat das Finanzamt beispielsweise einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO bescheidmäßig abgewiesen, so ist Sache der Inhalt des Spruches erster Instanz, sohin die ablehnende Entscheidung über den Antrag auf Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO des Antragstellers. Über diesen erstinstanzlichen Abspruch im Sinn des § 289 Abs. 2 BAO zu entscheiden, liegt in der sachlichen Zuständigkeit der Rechtsmittelbehörde, und zwar ohne Rücksicht auf den Erstbescheid oder die Berufungsvorentscheidung.

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Die Aussetzung der Einhebung ist nach § 212a Abs. 2 lit. a leg. cit. nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint oder nach lit. c leg. cit., wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Dem Erbschaftssteuerbescheid vom 9. April 2008 wurden die Versicherungserlöse, wie sie in der dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern vorgelegten Erbschaftssteuererklärung aufgelistet wurden, zu Grunde gelegt. Der Berufungswerber beantragt die Aussetzung der Einhebung einer Erbschaftssteuer, welche in einem Punkt angefochten wurde, welcher nicht von der vorgelegten Erbschaftssteuererklärung abweicht.

Dazu ist festzuhalten, dass die Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO nach dem Wortlaut des Gesetzes eine Nachforderung zur Voraussetzung hat, die auf einem Bescheid zurückgeht, der von einem Anbringen abweicht oder dem kein Anbringen zu Grunde liegt (vgl. VwGH 24. 6. 2003, 2003/14/0029). Eine weitere Voraussetzung für einen Erfolg versprechenden Antrag ist das Abweichen von einem Anbringen. Wurde die Erbschaftssteuer, was die Versicherungserlöse betrifft, erklärungsgemäß vorgeschrieben und der Erbschaftssteuerbescheid nur in diesem Punkt angefochten, wird der Steuerpflichtige nicht dadurch in seinen Rechten verletzt, dass dem im Hinblick auf die Berufung gegen diesen Steuerbescheid gestellten Antrag auf Aussetzung der Einhebung keine Folge gegeben wird.

§ 212a Abs. 2 lit. b BAO bestimmt, dass die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen ist, insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht. Ein solcher Fall liegt hier vor. Die laut Berufung nicht zur Auszahlung gebrachten Lebensversicherungen bilden einen Teil des in der Erbschaftssteuererklärung ausgewiesenen Betrages. Für den Erbschaftssteuerbescheid wurden die in der Erbschaftssteuererklärung ausgewiesenen Versicherungserlöse übernommen. Da die Vorschreibung in einem Punkt angefochten wurde, der nicht von einem Anbringen des Berufungswerbers abweicht, war die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen.

Unabhängig davon, ob über die Berufung schon entschieden wurde oder nicht, war das Ansuchen um Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO schon aus dem Grunde, dass die Vorschreibung in einem Punkt angefochten wurde, der von einem Anbringen nicht abweicht, abzuweisen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. November 2009