



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der X-Stiftung, Adr, vertreten durch Mag. Walter Baumann, 2340 Mödling, Bernhardg. 6, gegen die beiden Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 21. November 2003 zu ErfNr.xxx, mit den die Anträge auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO der mit Schenkungssteuerbescheiden vom 5. April 2001 abgeschlossenen Verfahren betreffend Schenkungssteuer für den Übergang von Vermögen von 1) Herrn PK und 2) von Herrn AK, entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Stiftungsurkunde vom 31. August 2000 errichteten Herr PK und Herr AK die X-Stiftung (die nunmehrige Berufungswerberin, kurz Bw.). Die beiden Stifter widmeten der Bw. ua. 75 % (Herr PK) bzw. 25 % (Herr AK) der Anteile an der K-GmbH. Die Übergabe der Geschäftsanteile an die Bw. erfolgte am 31. August 2000.

Mit Vorhalt vom 6. November 2000 ersuchte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Bw. um Bekanntgabe des gemeinen Wertes der Gesellschaftsanteile, abgeleitet aus Verkäufen bzw. ermittelt im Wege der Schätzung nach dem Wiener Verfahren 1996 sowie um Übersendung der 3 zuletzt erstellten Bilanzen (inklusive G+V Rechnung).

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der steuerliche Vertreter der Bw. mit Schreiben vom 30. März 2001 mit, dass es bisher keine Verkäufe der Gesellschaftsanteile der K-GmbH gegeben habe und daher der gemeine Wert nur im Wege der Schätzung nach dem Wiener

Verfahren 1996 ermittelt werden könne. Dazu wurde als Beilage eine Berechnung nach dem Wiener Verfahren 1996 zum Stichtag 31. Dezember 1999 vorgelegt, in der der Vermögenswert je 100 S Nennkapital mit S 3.596,93, der Ertragswert - abgeleitet aus den Handelsbilanzen der Jahre 1997, 1998 und 1999 - je 100 S Nennkapital mit S 3.129,83 und der gemeine Wert je 100 S Nennkapital mit S 3.378,00 berechnet wurde, sodass sich insgesamt ein gemeiner Wert der Anteile von € 67.567.606,00 ergab.

Mit Schenkungssteuerbescheiden je vom 5. April 2001, laut Rückschein zugestellt am 9. April 2001, setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. Schenkungssteuer für das der Stiftung von Herrn PK bzw. Herrn AK übertragene Vermögen fest. In beiden Bescheiden folgte das Finanzamt hinsichtlich der Bewertung der Anteile an der K-GmbH den Berechnungen des steuerlichen Vertreters der Bw. und setzte für die von Herrn PK übertragenen Anteile einen gemeinen Wert von S 50.675.704,50 und für die von Herrn AK übertragenen Anteile einen gemeinen Wert von S 16.891.901,50 an.

Mit Schreiben vom 6. November 2003, persönlich beim Finanzamt überreicht am 6. November 2003, regte der steuerliche Vertreter der Bw. an, die Verfahren, mit denen die Schenkungssteuer festgesetzt wurde, wieder aufzunehmen. Zur Begründung führte er Folgendes aus:

"Leider wurde bei Ermittlung des gemeinen Wertes der 100% -Anteile an der K-GmbH die wirtschaftliche Entwicklung des Unternehmens nicht berücksichtigt, obwohl sie (zumindest teilweise) vorherzusehen war.

Es lagen eigentlich konkrete Anhaltspunkte vor, dass die in den Wirtschaftsjahren 1997, 1998 und 1999 erzielten Ergebnisse für die Beurteilung zukünftiger Ergebnisse ungeeignet sind. Unter Berücksichtigung der künftigen Entwicklung der K-GmbH hätte bei der Erstellung der o.a. Schenkungssteuerbescheide richtigerweise ein negativer Ertragswert angesetzt werden müssen"

Mit einem weiteren Schreiben vom 6. November 2003, zur Post gegeben am 6. November 2003, ergänzte der steuerliche Vertreter seine Anregung auf Wiederaufnahme des Verfahrens wie Folgt:

"1. Als ich die Unterlagen für das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern auf Grund des Ersuchens um Ergänzung vom 16.11.2000 vorbereitete, war die Bilanz zum 31.12.2000 noch nicht erstellt. Von der im Erlass angeführten Möglichkeit, das EGT des Wirtschaftsjahres 2000 anzusetzen, konnte ich daher noch nicht Gebrauch machen.

2. Mit Körperschaftsteuerbescheid 2000 vom 14.7.2003 bzw. vom 11.9.2003 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von ATS – 2.726.298,00 (€ - 198.127,80) festgesetzt. Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung."

Dazu wurde eine Berechnung nach dem Wiener Verfahren 1996 übersandt, in der bei der durchschnittlichen Ertragswertermittlung die EGT der Wirtschaftsjahre 1998, 1999 und 2000

herangezogen wurde und dadurch der gemeiner Wert der Anteile mit S 45.914.432,00 berechnet wurde.

In einem weitere Schreiben vom 14. November 2003 führte der steuerliche Vertreter ua. noch Folgendes aus:

"In unserem Fall ist der Bewertungsstichtag der 31.08.2000. an diesem Tag lagen bereits konkrete Umstände vor, aus denen abzuleiten war, dass die Ergebnisse des Jahres 2000 und der nachfolgenden Jahre entschieden schlechter sein werden als die Ergebnisse der drei letzten veranlagten Jahre: Wie auch die Betriebsprüfung festgestellt hat, hatten die wichtigsten und größten Kunden der K-GmbH die Liefer- und Leistungsverträge aufgekündigt. Leider war zu diesem Zeitpunkt das Ergebnis des Jahres 2000 noch nicht zahlenmäßig fassbar. Und es wurden auf Grund einer Aufforderung durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern (Ersuchen um Ergänzung vom 16.11.2000) die drei zuletzt erstellten Bilanzen (inkl. G+V-Rechnungen) übermittelt bzw. beim Wiener Verfahren berücksichtigt.

Die Schenkungssteuerbescheide vom 5.4.2001 sind am 9.5. 2001 rechtskräftig geworden. Auch zu diesem Zeitpunkt waren die Bilanz zum 31.12.2000 und die Steuererklärungen für 2000 noch nicht erstellt und somit ein Ergebnis für 2000 noch nicht zahlenmäßig darstellbar.

Am 2.7.2001 waren die Bilanz zum 31.12.2000 und die Steuererklärungen für 2000 erstellt. Als Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit hat sich ein Betrag in Höhe von ATS - 10.518.881,25 ergeben. Vor Beginn der Betriebsprüfung am 14.10.2002 erfolgte keine Veranlagung. Durch die Feststellungen des Betriebsprüfers wurde das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit wie folgt geändert:

EGT 2000 laut G+V-Rechnung - 10.518.881,25

Tz xxx.....

EGT 2000 laut Betriebsprüfung - 3.500.725,25

Der nach der Betriebsprüfung ergangene Körperschaftsteuerbescheid 2000 ist am 16.08.2003 rechtskräftig geworden. Mit diesem Tag steht die Höhe des negativen Ergebnisses für 2000 fest.

Der Grund zur Wiederaufnahme manifestiert sich in zwei Tatsachen:

Erstens stand zum Ermittlungszeitpunkt nachprüfbar fest, dass das Ergebnis des Jahres 2000 erheblich schlechter sein wird als die Ergebnisse der Vorjahre, die zur Ermittlung des Ertragswertes nach Aufforderung durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern herangezogen wurden.

Zweitens ist die tatsächliche Höhe des Ergebnisses des Jahres 2000 erst mit Eintritt des Rechtskraft des als Folge der Betriebsprüfung erlassenen Körperschaftsteuerbescheides für 2000 rechtlich relevant geworden."

Dazu wurde als Beilage eine weitere Berechnung nach dem Wiener Verfahren vorgelegt, in der der gemeine Wert der Anteile nunmehr mit S 44.623.720,00 ausgewiesen wurde.

Mit Bescheiden vom 21. November 2003 wies das Finanzamt die Anträge vom 6. November 2003 auf Wiederaufnahme der mit den Schenkungssteuerbescheiden vom 5. April 2001 abgeschlossenen Verfahren ab. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass Wiederaufnahmsgründe nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen seien, die später hervorkommen. Im gegenständlichen Fall seien aber bereits zum Bewertungszeitpunkt Umstände bekannt gewesen, dass das Ergebnis des Jahres 2000

erheblich schlechter sein werde als die Ergebnisse der Vorjahre. Dabei sei auch festzuhalten, dass das EGT im Jahre 1999 bereits weit unter dem der Vorjahre gelegen sei. Es sei also im Zeitpunkt der Berechnung des gemeinen Wertes nach den Vorschriften des Wiener Verfahrens bekannt und absehbar gewesen, dass die nach dem Ermittlungszeitpunkt zu erwartende Ertragsentwicklung schlechter sein wird als sie in den letzten drei Jahren vor dem Ermittlungszeitpunkt war.

In den dagegen eingebrachten Berufungen wurde dazu noch ergänzend vorgebracht, dass sich das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit 2000 in Höhe von – 3.500.725,25 ATS oder – 54.407,63 EUR nicht aus den laufenden Geschäftsfällen und nicht aus der laufenden Buchhaltung, sondern auf Grund von Bewertungsfragen ergeben habe, die erst nach Rechtskraft der Schenkungssteuerbescheide vom 5. April 2001 geklärt werden konnten und die erst im Zuge der Um- und Nachbuchungen zum Zwecke der Erstellung des Jahresabschlusses zum 31.12.2000 im Sommer 2001 buchhalterisch dokumentiert worden seien. Eine Veranlagung für 2002 sei zunächst nicht erfolgt, sondern erst im Zuge einer Betriebsprüfung, bei der das EGT 2000 laut Jahresabschluss in Höhe von – 10.518.881,25 auf – 3.500.725,25 abgeändert wurde. Auf Grund der soeben dargestellten chronologischen Abfolge der Ereignisse habe die o.a. Tatsache nicht bereits im Verfahren geltend gemacht werden können, mit dem Schenkungssteuer bescheidmäßig festgesetzt wurde. Ein grobes Verschulden der Partei liege dabei nicht vor. Es habe ja im Verfahren, mit dem die Schenkungssteuer bescheidmäßig festgesetzt wurde, nicht etwas geltend gemacht werden, was selbst im Zeitpunkt des Eintritts der Rechtskraft des Schenkungssteuerbescheides (9. Mai 2001) noch nicht der Höhe nach quantifizierbar gewesen sei. Andererseits sei bereits am Bewertungsstichtag (31.12.1999) erkennbar gewesen, dass bei der Bewertung des Anlage- und des Umlaufvermögens zum 31.12.2000 Berichtigungen in erheblichem Umfang vorgenommen werden müssen. Die Berücksichtigung dieses (nunmehr auch quantifizierbaren) Umstandes werde einen im Spruch anders lautenden Schenkungssteuerbescheid herbeiführen. Es werde hiermit nochmals der Antrag gestellt, die ertragsmindernden Umstände bei der Bewertung der Anteile an der K-GmbH im Schätzungswege dadurch zu berücksichtigen, dass für die Ermittlung des Ertragswertes die Ergebnisse der Jahre 1998, 1999 und 2000 an Stelle der Jahre 1997, 1998 und 1999 herangezogen werden. Die entsprechende Berechnung nach dem Wiener Verfahren liege dem Schreiben vom 14. November 2003 bei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende

Ziel des Parteischrittes an. Parteienerklärungen sind im Verwaltungsverfahren nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, d.h. es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeiten nimmt. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist - im Hinblick auf § 115 BAO - die Absicht der Partei zu erforschen (Ritz, BAO³, § 85 Tz. 1 mit Judikaturnachweisen).

In den von der Bw. vor Erlassung des angefochtenen Bescheides eingebrachten Schreiben ist zwar stets bloß von einer "Anregung" der Wiederaufnahme die Rede, sodass zweifelhaft sein könnte, ob die Bw. überhaupt einen Antrag auf Wiederaufnahme eingebracht hat (oder ob sie bloß eine amtliche Wiederaufnahme "anregen" wollte). Durch die Ausführungen der Bw. in der Berufung ist nunmehr klargestellt, dass das Schreiben vom 6. November 2003 inhaltlich als Antrag auf Wiederaufnahme zu verstehen ist.

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

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- 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 Punkten 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.

Entsprechend der Bestimmung des § 303 Abs. 2 BAO ist der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Bei der beantragten Wiederaufnahme ist der Wiederaufnahmewerber behauptungs- und beweispflichtig (vgl. ua. VwGH 8.5.2003, 2000/15/0091).

Die Dreimonatsfrist beginnt mit Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes, nicht erst mit dessen Beweisbarkeit zu laufen; der Nachweis, wann der Antragsteller die entsprechende Kenntnis erlangt hat, obliegt ihm selbst (vgl. VwGH 3.10.1984, 83/13/0067). Hinsichtlich der Kenntnis

der Wiederaufnahmsgründe muss sich die vertretene Partei Kenntnisse des Vertreters zurechnen lassen (vgl. VwGH 22.2.1978, 107/77). Entsprechende Angaben über den Zeitpunkt der Kenntniserlangung sind bereits im Wiederaufnahmsantrag zu machen (vgl. VwGH 3.10.1984, 83/13/0067).

Tatsachen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätte, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (vgl. ua. VwGH 23. April 1998, 95/15/0108). Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offen gelegten Sachverhalts zu beseitigen (vgl. VwGH 9. Juli 1997, 96/13/0185).

Der am 6. November 2003 vom Vertreter der Bw. persönlich beim Finanzamt eingereichte Antrag auf Wiederaufnahme enthält weder konkrete Angaben darüber, über welche tatsächlichen Umstände die Bw. erst nach Abschluss der Schenkungssteuerverfahren Kenntnis erlangt hat, noch Zeitangaben hinsichtlich der Kenntniserlangung. Aus dem Vorbringen der Bw. in diesem Antrag ergibt sich im Gegenteil, dass die wirtschaftliche Entwicklung des K-GmbH bei der im Jahr 2001 erfolgten Ermittlung des gemeinen Wertes nicht berücksichtigt wurde, obwohl sie (zumindest teilweise) bereits vorherzusehen war.

In der Ergänzung zum Wiederaufnahmsantrag vom 14. November 2003 wurde der Zeitpunkt der Kenntniserlangung mit dem Zeitpunkt der Rechtskraft der als Folge einer Betriebsprüfung erlassenen Körperschaftssteuerbescheides für 2002 – dies war am 16. August 2003 – konkretisiert.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 7 ErbStG gilt als Schenkung iSd Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes ua. der Übergang von Vermögen auf Grund eines Stiftungsgeschäftes unter Lebenden.

Nach § 18 ErbStG erfolgt die Bewertung des erworbenen Vermögens grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld. Die Steuerschuld entsteht bei Schenkungen unter Lebenden gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung. Dies war im vorliegenden Fall der 31. August 2000, weshalb dieser Tag für die Bewertung der Geschäftsanteile maßgeblich ist.

Nach dem gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG anzuwendenden § 13 Abs. 2 BewG 1955 idF. BGBl. Nr. 447/1972 sind unter anderem Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung mit dem

gemeinen Wert iSd § 10 BewG anzusetzen. Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes handelt es sich beim gemeinen Wert um eine fiktive Größe, die mit Hilfe der Preisschätzung zu ermitteln ist. Bei einer solchen Schätzung kommen auch die Grundsätze des § 184 BAO zur Anwendung. Der Gerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass die Behörde nicht verpflichtet ist, bei Ermittlung des gemeinen Wertes irgendeine bestimmte Berechnungsmethode anzuwenden (vgl. dazu u.a. VwGH 25.4.1996, 95/16/0011). Ungeachtet seines fehlenden normativen Gehaltes stellt das "Wiener Verfahren" eine zwar nicht verbindliche, aber doch geeignete Grundlage für jene Schätzung dar, die nach dem zweiten Satz des § 13 Abs. 2 BewG zur Ermittlung des gemeinen Wertes der Anteile vorzunehmen ist (vgl. dazu ua. VwGH 25.6.1997, 95/15/0117).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei dieser im Gesetz zwingend angeordneten Schätzung der Ertragsaussichten davon auszugehen, dass das Unternehmen der Gesellschaft in der bisherigen Art und Weise fortgeführt wird. Zukünftige Entwicklungen sind dabei (nur) dann zu berücksichtigen, wenn sie am Bewertungsstichtag auf Grund konkreter Umstände prognostizierbar sind (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, § 19 ErbStG, Rz 48a, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung). Im Erkenntnis vom 27. August 1990, ZI 89/15/0124, hat der Verwaltungsgerichtshof darüber hinaus ausdrücklich ausgesprochen, dass in Fällen, in denen sich zur Zeit der Durchführung des Bewertungsverfahrens bereits das Ergebnis des Wirtschaftsjahres, in das der Ermittlungszeitpunkt fällt, überblicken lässt, dieses Ergebnis in die Durchschnittsberechnung einzubeziehen ist. Es sei nicht ausgeschlossen, dass die wirtschaftliche Entwicklung, wie sie sich tatsächlich nach dem Stichtag gestaltet hat, in Zweifelsfällen als Anhaltspunkt für die Bewertung am Stichtag verwendet wird, sofern die Entwicklung nicht einen außergewöhnlichen, am Stichtag nicht vorsehbaren Verlauf genommen hat (vgl. VwGH 24.4.2002, 2001/16/0615).

Die Beurteilung der Ertragsaussichten einer Gesellschaft zu einem bestimmten Bewertungsstichtag ist eine Prognoseentscheidung, die nicht von bereits feststehenden (zukünftigen) Ergebnissen abgeleitet werden kann. Im Allgemeinen ist bei der Schätzung der Ertragsaussichten davon auszugehen, dass das Unternehmen der Gesellschaft in der bisherigen Art und Weise fortgeführt wird. Zukünftige Entwicklungen sind nur dann zu berücksichtigen, wenn sie am Bewertungsstichtag auf Grund konkreter Umstände prognostizierbar sind. (vgl. ua. 27.8.1990, 89/15/0124). Im Regelfall wird der Ertragswert aus in die Zukunft projizierten Vergangenheitswerten abgeleitet (vgl. ua. VwGH 9.6.1986, 84/15/0159).

Bei Ermittlung der Ertragsaussichten hat die Abgabebehörde alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Dazu gehören auch Kenntnisse, die die Abgabebehörde erst im Laufe des Ermittlungsverfahrens erlangt. Wertbestimmend können solche Kenntnisse jedoch nur insoweit sein, als sie eine Ertragsentwicklung betreffen, die nach dem Bewertungsstichtag nicht einen außergewöhnlichen, am Bewertungsstichtag nicht voraussehbaren Verlauf genommen hat, mit anderen Worten, die am Bewertungsstichtag bereits prognostizierbar war. Bei der schätzungsweisen Ermittlung des gemeinen Wertes sind nicht die tatsächlich nach dem Bewertungsstichtag erzielten Erträge, sondern die Ertragsaussichten zu berücksichtigen (vgl. VwGH 14.1.1991, 89/15/0003).

Insbesondere deshalb, weil es nicht auf die tatsächlich nach dem Bewertungsstichtag erzielten Erträge, sondern nur auf die prognostizierbaren Ertragsaussichten ankommt, stellt der Körperschaftsteuerbescheid für 2000 keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund für die Schenkungssteuerverfahren dar. Die Bw. führte in ihrer Ergänzung vom 14. November 2003 selber aus, dass bereits am 31. August 2000 durch die Aufkündigung von Liefer- und Leistungsverträge durch die wichtigsten und größten Kunden der K-GmbH konkrete Umstände vorgelegen seien, aus denen abzuleiten gewesen sei, dass die Ergebnisse des Jahres 2000 und der nachfolgenden Jahre entschieden schlechter sein werden als die Ergebnisse der drei letzten veranlagten Jahre. Es ist nicht nachvollziehbar, dass zwar einerseits bereits Ende August 2000 Umstände vorgelegen sein sollen, durch die – objektiv gesehen – prognostizierbar war, dass die Entwicklung der Erträge der K-GmbH einen atypischen Verlauf nehmen wird und dass andererseits die Bw. von der Verschlechterung der Ertragsaussichten zum Bewertungsstichtag erst im Jahr 2003 durch den Körperschaftsteuerbescheid für 2000 Kenntnis erlangt haben soll. Die Bw. ist seit 31. August 2000 die Alleingesellschafterin der K-GmbH, weshalb ihr bereits durch den im Juli 2001 erstellten Jahresabschluss 2000 der K-GmbH bekannt wurde, dass der Ertrag der K-GmbH im Jahr 2000 deutlich geringer war als in den Vorjahren und dass in der den Schenkungssteuerbescheiden vom 5. April 2001 zugrundeliegenden Berechnung nach dem Wiener Verfahren 1996 die Ertragsaussichten der K-GmbH zum Bewertungsstichtag zu hoch angesetzt worden waren.

Im Übrigen ist selbst die Zustellung des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2000 nicht innerhalb eines Zeitraumes von 3 Monaten vor Einbringung der Wiederaufnahmsanträge erfolgt. Da es auf die Kenntnis vom Vorliegen eines Wiederaufnahmsgrundes ankommt, kann nicht die Rechtskraft eines Bescheides für den Beginn des Fristenlaufes entscheidend sein. Die Bw. hat daher ihren Antrag auf Wiederaufnahme jedenfalls nicht innerhalb der Frist von drei Monaten ab Kenntnis vom Vorliegen eines Wiederaufnahmsgrundes iSd § 303 Abs.1 lit b BAO eingebracht.

Da nach § 13 Abs. 2 BewG bei der Schätzung des gemeinen Wertes die Ertragsaussichten der Gesellschaft und nicht die tatsächlichen Erträge zu berücksichtigen sind, stellt die Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2000 auch keine abweichende Vorfrageentscheidung iSd § 303 Abs.1 lit c BAO dar.

Es waren daher die Berufungen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 31. März 2006