



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 20. März 2003 über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch Dr. Brigitte Stadler-Ruzicka, vom 18. September 2000 über die Wiederaufnahme des Verfahrens betr. Schenkungssteuerfestsetzung vom 2. März 1998 gemäß § 303 Abs. 4, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Im Jänner 1998 wurde dem ehemaligen Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern in Linz ein Schenkungsvertrag, abgeschlossen zwischen Ing. WP und dessen Tochter DP, angezeigt. Gegenstand dieses Schenkungsvertrages war die unentgeltliche Übergabe der Liegenschaft EZ 1386, GB 51242 Wels, an die Bw. Der Einheitswert dieser Liegenschaft beträgt € 17.950,19 (S 247.000,--).

Unbestritten ist, dass die Bw ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern, ob sie innerhalb der letzten zehn Jahre vom Geschenkgeber weitere Zuwendungen erhalten habe, ausdrücklich mit "nein" beantwortete. Die auf Grund dieser Schenkung ermittelte Schenkungssteuer wurde mit Bescheid vom 2. März 1998 mit S 11.450,-- vorgeschrieben.

Am 21. Oktober 1999 langte beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern eine neuerliche Schenkungssteueranzeige ein, wonach Ing. WP seiner Tochter DP mit Banküberweisung vom 1.7.1999 einen Geldbetrag von S 323.712,05 im Schenkungswege zugewendet hatte. Um Vorschreibung der Schenkungssteuer sowie Berücksichtigung der Vorschenkungen vom 11. Jänner 1993 (S 720.100,--), vom 16. November 1995 (S 40.320,--) und vom 19. Dezember 1997 (Einheitswert des geschenkten Grundstücks: S 247.000,--) werde ersucht.

Am 18. September 2000 verfügte das Finanzamt von Amts wegen die Wiederaufnahme des Schenkungssteuerbescheides vom 2. März 1998. Auf Grund dieser Wiederaufnahme ergab sich für die anlässlich des Schenkungsvertrages vom 19. Dezember 1997 festgesetzte Schenkungssteuer, nunmehr unter Berücksichtigung der Vorschenkungen, ein Mehrbetrag von S 18.189,--. Zur Begründung der Wiederaufnahme wurde ausgeführt, dass der Abgabenbehörde die Vorschenkungen trotz Anfrage nicht bekannt gegeben worden seien.

Gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens erhob die steuerliche Vertreterin der Bw mit Schriftsatz vom 13. Oktober 2000 Berufung und beantragte die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides. Voraussetzung für die Wiederaufnahme des Verfahrens sei ua., dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden seien. Neben der Schenkung vom 19. Dezember 1997 sei am 20. Oktober 1999 eine weitere Schenkungsanzeige erfolgt, in welcher beantragt worden sei, die Vorschenkungen zu berücksichtigen. Darüber hinaus seien alle bisherigen Schenkungen dem zuständigen Finanzamt gemeldet worden und lägen dort auf. Der Bescheid vom 20. Februar 2000 betreffend die Schenkung vom 20. Oktober 1999 berücksichtige bereits

diese Vorschenkungen. Somit seien keine neuen Umstände hervorgekommen, von denen das Finanzamt keine Kenntnis gehabt habe, und bestehe kein Grund für eine Wiederaufnahme.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. August 2001 wurde die gegen den Wiederaufnahmebescheid vom 18. September 2000 eingebrachte Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde dargelegt, dass das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen sei. Die Bw habe im gegenständlichen Verfahren auf Befragen der Behörde mitgeteilt, in den letzten zehn Jahren keine weiteren Zuwendungen vom Geschenkgeber erhalten zu haben, sodass kein Anlass für weitere amtswegige Ermittlungen bestanden habe. Erst in der nachfolgenden Schenkungsanzeige vom 20. Oktober 1999 sei mitgeteilt worden, dass es bereits vor der Zuwendung vom 19. Dezember 1997 in den Jahren 1993 und 1995 Schenkungen gegeben habe. Die Abgabenbehörde habe im gegenständlichen Abgabeverfahren erst im Jahr 1999 und somit nach Erlassung des Schenkungssteuerbescheides vom 2. März 1998 von diesen Vorschenkungen Kenntnis erlangt. Dass die Zuwendungen der Jahre 1993 und 1995 seinerzeit ordnungsgemäß angezeigt worden seien, vermöge an der Zulässigkeit der Wiederaufnahme nichts zu ändern.

Mit Eingabe vom 18. September 2001 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Ein weiteres Sachvorbringen wurde nicht erstattet.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 11 Abs.1 ErbStG normiert, dass mehrere innerhalb von zehn Jahren von derselben Person anfallende Vermögensvorteile in der Weise zusammenzurechnen sind, dass dem letzten Erwerb die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Wert zugerechnet werden und von der Steuer für den Gesamtbetrag die Steuer abgezogen wird, welche für die früheren Erwerbe zur Zeit des letzten zu erheben gewesen wäre.

Gemäß § 303 Abs.4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ua. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Damit wird die Möglichkeit geschaffen, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung tragen zu können, nicht aber, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung offen gelegter Sachverhalte zu beseitigen.

In der älteren Rechtsprechung wurde die Auffassung vertreten, dass Neuerungen gegenüber dem Wissensstand der zuständigen Abgabenbehörde maßgeblich seien. Nach nunmehr ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln jedoch nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel ist somit allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde geführten **konkreten Verfahrens** zu beurteilen.

Über einen Besteuerungszeitraum hinauswirkende Verhältnisse können demnach für jeden einzelnen Besteuerungszeitraum neu hervorgekommen sein, auch wenn sie vorhergehend, bei Besteuerung eines früheren Zeitraumes, bereits bekannt gewesen sind. Erfolgt die Besteuerung nach der Erklärung und stellt sich später heraus, dass der Sachverhalt ein anderer ist, so liegt darin eine neu hervorgekommene Tatsache, die je Bescheideinheit (Besteuerungszeitraum und Besteuerungszeitpunkt) aufgegriffen und zur Grundlage einer Wiederaufnahme des Verfahrens genommen werden kann, auch wenn diese Gegebenheit schon von früheren Besteuerungsvorgängen her bekannt war (vgl. Stoll, BAO, 2933).

Dies bedeutet für den Bereich der Verkehrsteuern (denen im System des Steuerrechtes die Schenkungssteuer zuzurechnen ist), bei denen regelmäßig ein einzelner Rechtsvorgang die Entstehung des Abgabenanspruches nach sich zieht, dass die Frage des Hervorkommens neuer Tatsachen und Beweismittel nach dem Wissensstand im jeweiligen, hinsichtlich eines bestimmten Rechtsvorganges - wenn auch innerhalb derselben Abgabenbehörde bzw. innerhalb derselben Organisationseinheit der Abgabenbehörde - durchgeführten Abgabenverfahren zu beurteilen ist (vgl. VwGH 16.5.2002, 2001/16/0596).

Im Berufungsfall wurde ein der Schenkungssteuer unterliegender Schenkungsvertrag dem für die Erhebung der Gebühren und Verkehrssteuern zuständigen Finanzamt angezeigt und weitere Zuwendungen des Geschenkgebers innerhalb der letzten zehn Jahre von der Bw über Befragen der Abgabenbehörde ausdrücklich verneint, weshalb sich die Abgabenbehörde zu keinen weiteren Erhebungen veranlasst sah. Daraus folgt aber, dass der Behörde im Verfahren zur Erlassung des Erstbescheides vom 2. März 1998 (Erf.Nr. 710.046/1998,

St.Nr. 502/2763) die Vorschenkungen zweifellos verborgen geblieben sind. Unter dem Gesichtspunkt des in diesem Schenkungssteuerverfahren bestehenden Wissensstandes der Abgabenbehörde ist somit die Tatsache der Vorschenkungen als neu hervorgekommen im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO zu beurteilen. Dass die Vorschenkungen der Jahre 1993 (Bescheid vom 25. Mai 1993 zu St.Nr. 104/8119) und 1995 (Bescheid vom 14. Juni 1996 zu St.Nr. 356/1549) dem zuständigen Finanzamt - in vom gegenständlichen Verfahren verschiedenen Verfahren - ordnungsgemäß gemeldet worden sind, hindert nicht, wie die Bw vermeint, die amtswegige Wiederaufnahme.

Selbst ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgebenden Tatsachen im Erstverfahren stünde einer Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO nicht entgegen, da für die amtswegige Wiederaufnahme unmaßgeblich ist, ob die neuen Umstände im Erstverfahren unverschuldet unberücksichtigt geblieben sind oder ob jemanden hieran ein Verschulden getroffen hat.

Der Behörde ist erst auf Grund einer weiteren Schenkungsanzeige vom 20. Oktober 1999 bekannt geworden, dass es bereits vor der Zuwendung vom 12. Dezember 1997 in den Jahren 1993 und 1995 Schenkungen gegeben hat.

Die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO liegt bei Zutreffen der im Absatz 4 umschriebenen Voraussetzungen im Ermessen der Behörde. Die zu treffende Ermessensentscheidung ist im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit (insbesondere Rechtssicherheit) und Zweckmäßigkeit (Herstellung der Rechtsrichtigkeit und der Besteuerungsgleichmäßigkeit) unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Grundsätzlich ist bei der Ermessensübung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben.

Im Berufungsfall gelangte im Vergleich zum Erstbescheid im wieder aufgenommenen Schenkungssteuerbescheid der rund zweieinhalbfache Steuerbetrag zur Vorschreibung, sodass die mit der Wiederaufnahme verbundenen steuerlichen Auswirkungen nicht als bloß geringfügig bezeichnet werden können. Darüber hinaus hat die Bw ein Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde betreffend allfällige Vorschenkungen damit beantwortet, dass sie vom Geschenkgeber keine weiteren Zuwendungen erhalten habe, obwohl zumindest die Hingabe von rund S 720.000, -- im Jahr 1993 für die Bw, die zu diesem Zeitpunkt noch Studentin gewesen ist, keine vernachlässigbare und daher leicht in Vergessenheit geratene Größe dargestellt haben wird. Sie hat im konkreten, bereits rechtskräftig abgeschlossen gewesenen

Besteuerungsfall die Wahrheitspflicht verletzt, sodass auch aus diesem Grund die Verfügung der Wiederaufnahme geboten war.

Zutreffend ist, dass der Bescheid vom 23. Februar 2000 sämtliche Vorschenkungen entsprechend der Bestimmung des § 11 Abs. 1 ErbStG berücksichtigt. Dabei ist aber zu bedenken, dass bei Nichtergehen des wieder aufgenommenen Schenkungssteuerbescheides vom 18. September 2000 die auf die Vorschenkungen anzurechnende Steuer anstatt S 59.960,-- nur S 30.321,-- betragen hätte und daher eine wesentlich höhere Schenkungssteuer vorgeschrieben worden wäre.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass lediglich der Bescheid über die Wiederaufnahme mit Berufung angefochten worden ist. Der (wieder aufgenommene) Schenkungssteuerbescheid vom 18. September 2000 ist daher bereits in Rechtskraft erwachsen.

Aus den dargelegten Überlegungen liegen die in § 303 Abs. 4 BAO genannten Voraussetzungen für die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens vor, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen und spruchgemäß zu entscheiden war.

20. März 2003