



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 7. Dezember 2006, Steuernummer, betreffend Wiederaufnahme des Erbschaftssteuerverfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO iVm § 303 Abs. 1 lit. b BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am xxx ist Frau K. verstorben. Die Verlassenschaft wurde auf Grund des Einantwortungsbeschlusses vom 6. Juni 2006 den unbedingt erbantrittserklärten Erben, nämlich dem erbl. Sohn zu 2/3 und dem erbl. Witwer zu 1/3 auf Grund des Gesetzes eingeantwortet.

Hinsichtlich des Berufungswerbers (Bw.) wurde die Erbschaftssteuer mit Bescheid vom 2. Oktober 2006 in Höhe von 1.168,83 Euro festgesetzt.

Auf Grund einer Versicherungsmittelung der V vom 9. November 2006 über den Betrag von 95.570,80 Euro, welche den Bw. als Zahlungsempfänger (Begünstigten) benannte, nahm die Bescheid erlassende Behörde das Verfahren von Amts wegen „gemäß § 303 Abs. 4 BAO im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO“ wieder auf, bezog den Versicherungserlös in die Bemessungsgrundlage ein und setzte die Erbschaftssteuer mit einem Betrag von nunmehr 8.967,64 Euro fest.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht.

Der Bw. bringt vor, die Begründung im angefochtenen Bescheid, wonach nachträgliches Vermögen hervorgekommen sei, sei unzutreffend.

Wie dem, dem seinerzeitigen Erbschaftssteuerbescheid vom 2. Oktober 2006, Steuernummerx, zu Grunde liegenden Verlassenschaftsakt zu entnehmen sei, sei die Auszahlung bzw. die Tatsache der Lebensversicherung bzw. deren Frustrierung durch den Tode der Gattin des Bw. bei der V der sprucherlassenden Behörde bekannt gewesen. Im Akt befänden sich sowohl das diesbezügliche Schreiben der Versicherung als auch die Anfrage des Gerichtskommissärs vom 22. März 2006, ob in die Verlassenschaft als Vermögenswert der Debetsaldo von 18.967,02 Euro falle bzw. ob aus der Lebensversicherung, lautend auf K., ein Guthabenssaldo von 76.243,40 Euro falle bzw. die Berichtigung des ursprünglichen Schreibens der V, wonach ihr ein Fehler unterlaufen wäre; zu dieser Versicherung bestünde ein Beitragsdepot von 18.967,01 Euro, das in den Nachlass falle. Als Beweis sei der Verlassenschaftsakt des Bezirksgerichtes XY beizuschaffen.

Es sei sohin ausdrücklich auf die Lebensversicherung hingewiesen worden; der kassierte Erbschaftssteuerbescheid vom 2. Oktober 2006 setze sich ausdrücklich damit auseinander und unterwerfe ein Drittel (6.322,34 Euro) des fälschlicherweise als Sterbegeld bezeichneten Guthabens aus der Lebensversicherung der Besteuerung. Der Bescheid beweise sachverhaltsmäßig, dass der Behörde die Lebensversicherung, die ja nicht in den Nachlass falle, bekannt gewesen sei.

Sohin sei schon nach den Denkgesetzen eine Wiederaufnahme unzulässig, da sich der Erbschaftssteuerbescheid auf das Verlassenschaftsverfahren und das von diesem erfasste Vermögen bezogen hätte, zu dem eben die Zahlung aus der Lebensversicherung gerade nicht gehöre.

Aber auch aus rechtlichen Gründen sei eine Wiederaufnahme unzulässig. Ein Wiederaufnahme-Hindernis bestehe bei Tatsachenkenntnis im konkreten Verfahren. Tatsachen seien ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (VwGH 26. 7. 2000, 95/14/0094), was konkret eben vorliege. Maßgebend sei, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie schon in jenem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (VwGH 29. 9. 2004, 2001/13/0135, Ritz BAO, Tz 10). Die für die Sachentscheidung relevante Sach- und

Rechtslage habe sich seit der Erlassung des Bescheides vom 2. Oktober 2006 nicht geändert, der Sachverhalt sei der Behörde bekannt gewesen. Die Wiederaufnahme diene nicht dazu, die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offen gelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9. 7. 1997, 96/13/0185). Hinsichtlich der Relevanz verweist der Bw. auf VwGH 8. 11. 1973, 1428/72.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. März 2007 gab die Behörde der Berufung teilweise statt und nahm die „Lebensversicherung, Sterbegeld lt. Erstbescheid“ in Höhe von 6.322,34 Euro aus der Bemessungsgrundlage für den Wiederaufnahmbescheid heraus.

Im Übrigen begründete sie:

„Laut Korrespondenz im Gerichtsakt wurden auf die Anfrage des Gerichtskommissärs betreffend der Versicherung zwei Guthabenbeträge bekannt gegeben. Auf Grund eines Berichtigungvermerkes von V. auf der ursprünglichen Anfrage der N (V. teilte mit, dass bei der ursprünglichen Beantwortung ein Fehler dahingehend unterlaufen sei, es fallen keine Vermögenswerte bzw. Debetsalden in den Nachlass. Tatsächlich fällt ein Depotguthaben in Höhe von € 18.967,02 in den Nachlass) bestand zu diesem Zeitpunkt kein Zweifel an dem im eidesstättigen Vermögensbekenntnis ausgewiesenen Betrag. Mit der Versicherungsmitteilung sind heute Tatsachen bekannt geworden, die im bisherigen Bescheid nicht berücksichtigt wurden, daher war die Wiederaufnahme gerechtfertigt. Auf Grund dieser Mitteilung wurde eine Versicherungssumme von € 95.570,80 ausbezahlt....“

Der Bw brachte den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein, in Verbindung mit einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beweis wurde u. a. erhoben durch Einsichtnahme in den Verlassenschaftsakt des Bezirksgerichtes XY.

Zur Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, 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 sonst wie 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 hiefür 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.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und 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.

Eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat. Auch die Wiederaufnahme von Amts wegen ist aber nur aus den gesetzlichen Wiederaufnahmegründen zulässig (VwGH 14.5.1991, 90/14/0262).

Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen (VwGH 20.6.1990, 90/16/0003).

Aufgabe der Berufungsbehörde bei der Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme ist dabei die Prüfung, ob das Finanzamt das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wiederaufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre (VwGH 12.4.1994, 90/14/0044; 30.11.1999, 94/14/0124).

Im vorliegenden Fall wurde der angefochtene Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Erbschaftssteuer betreffend den Erwerb von Todes wegen nach K., xxxx, ausschließlich auf das Hervorkommen neuer Tatsachen gestützt.

Im Konkreten erblickte das Finanzamt den Wiederaufnahmegrund in dem Umstand, dass nachträgliches Vermögen („bezugsberechtigter Versicherungserlös aus G“) hervorgekommen sei. Die Wiederaufnahme des Erbschaftssteuerverfahrens erfolgte auf Grund der Versicherungsmitteilung der V vom 9. November 2006, beim Finanzamt eingelangt am 17. November 2006.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem 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 aufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (Ritz⁴, Kommentar zur BAO, Tz. 10 f zu § 303 und die dort zitierte Judikatur), wobei das Hervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen ist (Ritz⁴, Tz. 13 und 14 zu § 303 BAO, VwGH 28.3.2001, 98/13/0026).

Für die Wiederaufnahme des Verfahrens ist erforderlich, dass es sich um eine "neu hervorgekommene Tatsache" bzw. um ein "neu hervorgekommenes Beweismittel" handelt, das heißt um einen tatsächlichen Umstand, der bereits vor Abschluss des Erstverfahrens bestanden hat, aber erst nach rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens bekannt geworden ist. Wiederaufnahmegründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind keine Wiederaufnahmegründe.

Es darf somit nur eine Tatsache, die der Behörde im Erstverfahren noch nicht bekannt gewesen ist, zum Gegenstand einer amtswegigen Wiederaufnahme gemacht werden. Entscheidend für die Frage, ob eine zur Wiederaufnahme des Verfahrens herangezogene Tatsache neu hervorgekommen ist, kann aber nur der Wissensstand der Behörde im Zeitpunkt der Erlassung des vorangegangenen Bescheides sein (VwGH 19.12.2001, 2001/13/0054; 8.11.2001, 97/13/0078).

Grundsätzlich ist zwar davon auszugehen, dass als dem Finanzamt bekannt geworden zu gelten hat, was sich aus den Steuerakten ergibt, jedoch ist dem Finanzamt nachweislich auch der Abhandlungsakt im Zuge des Erbschaftssteuerverfahrens vorgelegen (Rücksendung laut Vermerk auf dem Bemessungsakt am 2. Oktober 2006, gleichzeitig mit der Bescheiderlassung).

Aus dem Verlassenschaftsakt ist ersichtlich, dass der Schriftverkehr des Gerichtskommissärs mit der Versicherung zum Zeitpunkt, da sich der Akt beim Finanzamt befand, bereits im Gerichtsakt eingelegen sein musste. Im Gerichtsakt wurden die Seiten 17-37 durchgehend

nummeriert und zusammengeheftet. Sie stammen alle aus dem Februar 2006 bzw. März 2006 und betreffen die Vermögenswerte der Verstorbenen. Blatt 21, 23 und 25 sind Kopien des Schriftverkehrs des Gerichtskommissärs mit der V unter Bekanntgabe der im Wiederaufnahmbescheid angeführten Polizzen-Nr. xy sowie der dem Bw zugefallenen Beträge und der Tatsache seiner Bezugsberechtigung. Darüber hinaus war bereits aus der, im Finanzamtsakt einliegenden Todesfallaufnahme vom 22. März 2006 ersichtlich, dass bei der V ein Guthabensaldo bestand.

Waren die maßgeblichen Umstände der Behörde bereits zuvor bekannt und sind nicht neu, so kommt eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht in Betracht (VwGH 15.3.2001, 2000/16/0045). Daran mögen auch neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente nichts zu ändern. Eine nachträgliche, anders gelagerte, rechtliche Beurteilung oder Würdigung eines schon bekannt gewesenen Sachverhaltes allein rechtfertigt den behördlichen Eingriff in die Rechtskraft nicht (VwGH 23.11.1992, 92/15/0095). Ebenso gelten Tatsachen, die im vorangegangenen Ermittlungsverfahren zwar festgestellt wurden, aber unberücksichtigt blieben, nicht als neu hervor gekommen.

Da somit der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der, nach der Wiederaufnahme erlassenen Sachentscheidung hätte gelangen können, vermochte der vom Finanzamt herangezogene Wiederaufnahmegrund des Neuerungstatbestandes mangels Hervorkommens neuer Tatsachen eine Wiederaufnahme des Erbschaftssteuerverfahrens nicht zu rechtfertigen.

Zum Antrag auf mündliche Verhandlung

Zum Antrag des Bw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist zu bemerken, dass bei Unterbleiben einer mündlichen Berufungsverhandlung trotz Antragstellung zwar ein Verfahrensmangel vorliegt, dieser jedoch nur dann zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu führen hätte, wenn die Behörde bei Vermeidung dieses Mangels zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können (VwGH 22. 3. 2010, 2007/15/0243; 2. 10. 2009, 2005/15/0160).

Wie oben ausgeführt, waren die – der Wiederaufnahme des Erbschaftssteuerverfahrens zu Grunde gelegten – Tatsachen im abgeschlossenen Verfahren bereits bekannt. Es besteht auch kein Zweifel an den vom Bw vorgelegten und gleichzeitig aus dem Abhandlungsakt ersichtlichen Unterlagen. Die Behörde hätte daher zu keiner anderen Entscheidung gelangen können.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. April 2012