



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.P., AdresseBw., vertreten durch Dr. Johann Weiss, Wirtschaftstreuhänder, 5020 Salzburg, C.Blome Straße 7, vom 4. 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 Erbschaftssteuerbescheid vom 21. April 1999 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 16. Oktober 1996 wurde die Verlassenschaftsabhandlung nach dem am 31. August 1994 verstorbenen A.Ks. abgehalten. Aus der Verhandlungsschrift geht unter Anderem Folgendes hervor:

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 16. Februar 1996 seien die Erbserklärungen, welche auf Grund des Gesetzes von der erblichen Witwe T.K. zu 1/3 und von den erblichen Kindern E.P. und R.K. zu je 2/9 des Nachlasses ohne die Rechtswohltat des Inventars abgegeben worden seien, sowie die Erbserklärung, welche auf Grund des Gesetzes vom erblichen Sohn A.G. zu 2/9 des Nachlasses mit der Rechtswohltat des Inventars abgegeben wurden, zu Gericht genommen worden.

Bezüglich der Erbquoten der erblichen Kinder E.P., R.K. und A.G. gelte Folgendes:

Der erbliche Sohn A.Kj. hätte mit Erbverzichtserklärung vom 21. Jänner 1994 auf das ihm gegenüber dem Erblasser zustehende gesetzliche Erb- und Pflichtteilsrecht für sich und seine

Nachkommen verzichtet und es sei der Erblasser ohne Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung gestorben, sodass die gesetzliche Erbfolge eintrete. Der Erbverzicht des erblichen Sohnes A.Kj. bewirke nun gemäß § 551 ABGB, dass dessen Erbrecht, soweit der Verzicht reiche, durch Beseitigung des Berufungsgrundes nicht entstehe. Insoweit sei der Verzichtende bei Berechnung der Erbteils- wie der Pflichtteilsquoten so zu betrachten, als ob er nicht vorhanden sein würde. Im gegenständlichen Fall wäre von vier Kindern eines, das für sich und seine Kinder verzichtet habe, sodass dessen Erbteil (1/6tel) den drei anderen Kindern zuwachse, sodass diese daher zu je 2/9tel erben würden.

Das Hauptinventar würde einen reinen Nachlass im Wert von 6,452.825,04 S ergeben, welcher zu 1/3, das seien 2,150.641,68 S, der erblichen Witwe T.K. und zu je 2/9, das sei ein Betrag von je 1,433.961,12 S, den erblichen Kindern E.P., R.K. und A.G. als Erbschaft zufalle.

Laut Einantwortungsurkunde vom 22. November 1996 wurde der Nachlass im obigen Sinne eingewantwortet.

Mit Bescheid vom 21. April 1999 an die Berufungswerberin wurde die Erbschaftssteuer mit 1.550,00 S festgesetzt.

Diese würde sich gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG 1955 mit 1% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten erbschaftssteuerlich maßgeblichen Wert aller Grundstücke in Höhe von 115.550,00 S ergeben.

Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Einheitswert der Grundstücke (erbschaftssteuerlich maßgeblicher Wert aller Grundstücke): 115.556,00 S.

Der festgesetzte Betrag sei als Mindeststeuer vom Einheitswert der erworbenen Grundstücke bzw. Grundstücksanteile auch dann zu erheben, wenn Schulden oder Freibeträge die Aktiva übersteigen würden.

Liegenschaft: EW, EZ 576=103.000,00 S, EZ 512, 581=1/2 EW 417.000,00 S, zus. 520.000,00 S, hiervon 2/9.

Mit Urteil des OGH vom 10.7.2003, 6 Ob 106/03b, wurde der Revision der beklagten Parteien E.P. und R.K. gegen das Urteil des Oberlandesgerichtes Linz vom 24. 1.2003 nicht Folge gegeben.

Kläger war A.G. als außereheliches Kind des A.Ks.. Kurz vor dem Tod des A.Ks. sei von diesem der größte Teil seines Vermögens den ehelichen Kindern geschenkt worden, weshalb sich der Kläger in seinen Pflichtteilsansprüchen als verkürzt erachtet hätte.

Das Oberlandesgericht als Berufungsgericht hätte der Berufung des Klägers teilweise stattgegeben und die beiden beklagten Parteien zur Zahlung von je 87.379,76 € samt 4% Zinsen aus 86.613,81 € vom 20. August 1997 bis 3. September 2002 und aus 87.379,76 € seit 4. September 2002 verpflichtet.

Die Beklagten selbst haben in ihrem Antrag auf Klagsabweisung im obigen Verfahren vor dem

Landesgericht dargetan, dass der Klagsanspruch (4,465.509,00 S samt 4% Zinsen seit 2. Dezember 1994) zur Gänze im Nachlass Deckung finden würde.

Mit Schreiben vom 12. Dezember 2003 wurde der Antrag gestellt, das Verfahren zur Festsetzung der Erbschaftssteuer laut Bescheid vom 21. April 1999 wieder auf zu nehmen. Die von der Berufungswerberin bezahlte Pflichtteilsforderung des A.G. von 116.806,78 € zuzüglich anteiliger Kosten des Verfahrens zur Feststellung des Anspruches von 33.498,84 €, somit in Summe 150.305,62 €, sei von der Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer in Abzug zu bringen.

Die Berufungswerberin sei durch das Urteil des OGH vom 10.7.2003, ihr zugestellt durch den Anwalt am 18. September 2003, aufgetragen worden, aus der ihr von ihrem Vater zugekommenen Erbschaft einen Pflichtteilsanspruch ihres Stiefbruders abzugelten durch Zahlung von 144.831,56 € und 88.782,02 €, somit insgesamt 233.613,58 € je zur Hälfte durch sie und ihren Bruder.

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 Erbschaftssteuer gebeten.

Mit Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz vom 31. März 2004 wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Erbschaftssteuer laut Bescheid vom 21. April 1999 abgewiesen.

Dies mit folgender Begründung:

Gemäß § 785 ABGB seien auf Verlangen eines pflichtteilsberechtigten Kindes bei der Berechnung des Nachlasses Schenkungen des Erblassers in Anschlag zu bringen. Die Auszahlung des Pflichtteiles sei bei der Bemessung der Erbschaftssteuer zu berücksichtigen. Da mit Bescheid vom 21. April 1999 lediglich die Mindeststeuer gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG 1955 vorgeschrieben worden sei, ergebe sich daher auch unter Berücksichtigung der Auszahlung des Pflichtteiles keine Änderung.

Mit Schreiben vom 4. Mai 2004 wurde gegen obige Abweisung Berufung eingereicht mit im Wesentlichen folgender Begründung:

Es werde der Antrag gestellt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und das Verfahren wieder auf zu nehmen und die von der Berufungswerberin befriedigte Pflichtteilsforderung des A.G. von 116.806,78 € zuzüglich anteilige Kosten des Verfahrens zur Feststellung des Anspruches von insgesamt 33.498,84 €, somit insgesamt 150.305,62 € gemäß § 20 Abs. 6 ErbStG 1955 von der Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer in Abzug zu bringen. Der Berufungswerberin sei durch Urteil des OGH vom 10.7.2003, ihr zugestellt durch ihren Anwalt am 18. September 2003, aufgetragen worden, aus der ihr von ihrem Vater zugekommenen Erbschaft einen Pflichtteilsanspruch ihres Stiefbruders abzugelten durch Zahlung von 144.831,56 € und 88.782,02 €, somit insgesamt 233.613,58 € je zur Hälfte durch

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

Diese Zahlungen seien bisher im ErbSt-Festsetzungsverfahren nicht berücksichtigt worden.

Tatsache sei, dass das ErbStG 1955 ein einheitliches Gesetz sei und es zwar eine gesonderte Besteuerung von Anlassfällen gebe, doch würden sich sämtliche Besteuerungsfälle auf das einheitliche ErbStG stützen. Im gegenständlichen Fall ergebe sich der Rechtsgrund der Forderung aus der Tatsache, dass ein späterer Erbe bei der früheren Zuwendung an mitberechtigten Kinder übergangen worden sei. Er hätte daher den Pflichtteilsanspruch aus der seinerzeitigen Schenkung begehrt. In gleicher Weise habe daher nunmehr die Berichtigung der zu hoch erhobenen Steuer zu erfolgen.

Am 11. Mai 2004 wurde obige Berufung dem Senat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 9. August 2005 wurde folgender Bescheid an die Berufungswerberin abgefertigt:

Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO vom 12. Dezember 2003 in Bezug auf den Erbschaftssteuerbescheid vom 21. April 1999 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 "grobe" Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen verfahren notwendig seien.

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 dieses Schreibens aufgetragen. Bei Versäumung der Frist gelte die Berufung als zurückgenommen.

Weiters werde zur Beantwortung folgender Frage 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?

Auf die Bescheidebegründung der Abgabenbehörde erster Instanz werde verwiesen.

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

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 der Abgabepflichtigen liege daher nicht vor, weil erst die Ausschöpfung der gerichtlichen Rechtsmittel die Höhe der Pflichtteilsforderung in richtiger Höhe festgestellt habe.

Bei Kenntnis der Zahlungsverpflichtung vor Bescheidergehen würde die Pflichtteilsforderung und deren Zahlung zu einer Verminderung der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer geführt haben, soweit eine Berücksichtigung nicht bei der Schenkungssteuer zu erfolgen habe. Auf Grund der unbekannten Höhe hätte der Antrag erst mit rechtsgültiger Feststellung der Zahlungsverpflichtung gestellt werden können.

Mit Schreiben vom 3. Oktober 2005 wurden die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens der Amtspartei übersendet.

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.Ks.. 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 Schenkungssteuerbescheid vom 12. Oktober 2001 zu Grunde gelegten verwiesen.

In der am 3. November 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend durch den Vertreter der Berufungswerberin ausgeführt, dass unter Außerachtlassung der Pflichtteilsabgeltung der reine Nachlass im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens verhandelt bzw. verteilt worden sei und die Pflichtteile überhaupt nicht berücksichtigt worden seien. Man müsse nun eigentlich eine Berichtigung der Nachlassverteilung vornehmen, zumindest

rechnerisch zur Feststellung der zukommenden Erbmasse und damit als Grundlage für die Feststellung der Erbschaftssteuerbemessungsgrundlage.

***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 (Schenkungs pflichtteil 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.

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

Da – wie im angefochtenen Bescheid ausgeführt – mit Erbschaftssteuerbescheid vom 21. April 1999 lediglich die Mindeststeuer gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG 1955 festgesetzt worden ist, kann die Erbschaftssteuer auch nicht durch weitere Passiva vermindert 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