

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Mag. Roman Janda, Notariatssubstitut, 2500 Baden, Wassergasse 2, vom 31. Mai 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 25. Mai 2011 betreffend Bescheidänderung (§§ 295a ff BAO), ErfNr. entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und es wird dem Antrag auf Abänderung des Erbschaftssteuerbescheides vom 20. Oktober 2004 entsprochen.

Der Erbschaftssteuerbescheid vom 20. Oktober 2004 wird somit aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Im September 2002 verstarb Frau C und es wurde auf Grund des Kodizills vom 29. Mai 1990 für die Schwester der Erblasserin, der nunmehrigen Berufungswerberin (Bw) das Eigentumsrecht hinsichtlich des halben erblasserischen Anteils an der Liegenschaft EZ grundbürgerlich einverleibt.

Mit Bescheid vom 20. Oktober 2004 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien Erbschaftssteuer für diesen Erwerb von Todes wegen (ausgehend vom Wert der Grundstücke) in Höhe von € 1.073,04 fest.

In weiterer Folge legte die Bw mit Schriftsatz vom 21. März 20011 die Kopie eines Notariatsaktes vom 16. März 2011, Gz der beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 21. März 2011, Erfassungsnummer , angezeigt worden war, vor. Sie führte

---

dazu aus:

*„Ich habe auf Grund eines nachträglich hervorgekommenen jüngeren Testamentoes das mir zugekommene Legat herauszugeben. Ich habe mich mit der wahren Erbin aber unter einem darauf geeinigt, diese von mir seinerzeit im Vermächtniswege erworbene Liegenschaftshälfte EZ. käuflich zu erwerben. Dies zur Vermeidung einer Erbrechtsklage.“*

*Da ich im Sinne des § 33 lit b des Erbschaftssteuergesetzes den Erwerb von Todes wegen herausgeben musste und das herausgegebene Vermögen beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt, stelle ich gemäß § 245 a (Anm.: richtig § 295a) der Bundesabgabenordnung den Antrag, den vorerwähnten Bescheid dahingehend abzuändern, dass keine Erbschaftsteuer festgesetzt wird und die bezahlte Steuer mit der nunmehr von mir auf Grund des vorgenannten Notariatsaktes zu zahlenden Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 1.271,77 verrechnet wird“*

Mit Bescheid vom 25. Mai 2011 wies das Finanzamt die Anträge der Bw ab und begründete dies wie folgt:

*„Gemäß § 34 Abs. 1 Z 13 Satz 3 ErbStG idF des Art 2 SchenkMG 2008, BGBI 12008/85, ist § 33 ErbStG auf Vorgänge, die sich nach Ablauf des Tages, an dem das Bundesgesetz BGBI I Nr. 85/2008 im Bundesgesetzblatt kundgemacht wurde, ereignen, nicht mehr anzuwenden. Das SchenkMG wurde am 26.6.2008 kundgemacht, § 33 ErbStG ist daher ab 27.6.2008 nicht mehr anzuwenden.“*

.....

*Zu § 295a BAO ist zu bemerken, dass die Herausgabe des Legates ein rückwirkendes Ereignis darstellt, die Bezugnahme auf § 295a BAD jedoch ins Leere geht, weil § 33 ErbStG selbst die verfahrensrechtliche Grundlage darstellt. Sieht eine Abgabenvorschrift einen speziellen Verfahrenstitel für nachträgliche Ereignisse vor, so stehen diese Verfahrenstitel als Spezialnorm der Anwendung des § 295a BAD entgegen.“*

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

Hinsichtlich der Ausführungen in Bezug auf § 33 ErbStG ist dem Finanzamt grundsätzlich zuzustimmen.

In einem durchaus vergleichbaren Fall hat der UFS in seiner Entscheidung vom 31. August 2011, GZ RV/3427-W/10 jedoch in Bezug auf § 295a BAO folgende rechtliche Beurteilung vorgenommen:

*„Gemäß § 295a BAO kann ein Bescheid auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.“*

Die Regelungen des § 295a BAO sind als Ausnahme vom Grundsatz zu sehen, dass nach Entstehung des Abgabenanspruches eintretende Ereignisse nicht den Bestand und Umfang des Abgabenanspruches ändern.

Ereignisse im Sinne des § 295a BAO sind sachverhaltsändernde, tatsächliche oder rechtliche Vorgänge, von denen sich - aus den die steuerlich relevanten Tatbestände regelnden Abgabenvorschriften - eine abgabenrechtliche Wirkung für bereits entstandene Abgabenansprüche ergibt (vgl. VwGH 25. 6. 2008, 2006/15/0085).

Einmal entstandene Abgabenschulden erlöschen im Regelfall durch Tilgung, in Ausnahmefällen durch Verjährung, Nachsicht etc. Nur abgabenrelevante Sachverhalte, die einerseits erst nach der Entstehung der Abgabenschuld eintreten, jedoch andererseits Bestand und Umfang der Abgabenschuld an der Wurzel ihrer Entstehung (ex tunc, ex radice) berühren, werden von § 295a BAO erfasst. Der nach § 295a BAO abgabenrelevante Sachverhalt muss "abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches haben". Der abgabenrelevante Sachverhalt muss sich also "in die Vergangenheit in der Weise auswirken, dass anstelle des zuvor verwirklichten Sachverhaltes nunmehr der veränderte Sachverhalt der Besteuerung zu Grunde zu legen ist". (Beiser, § 295a BAO - Ereignisse mit Wirkung für die Vergangenheit Auslegung, Ziel und Anwendungsbeispiele, ÖStZ 2005, S 132).

Ob nun einem Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit zukommt, bestimmt sich danach, ob sich aus dem Vergleich des Sachverhaltes zum Zeitpunkt der Erlassung des ursprünglichen Bescheides mit dem Sachverhalt der Erlassung des Bescheides gemäß § 295a BAO erkennen lässt, dass eine Änderung eingetreten ist oder nicht (Reiter, § 295a BAO Ereignisse mit Wirkung für die Vergangenheit; Seite 38). Dabei wird fingiert, dass das rückwirkende Ereignis bereits zum Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung vorhanden war, und dieser Sachverhalt (also der der Besteuerung bereits zugrunde gelegte Sachverhalt und das rückwirkende Ereignis) ist nun für die Besteuerung relevant. Diese Wirkung für die Vergangenheit bestimmt sich nach dem materiellen Recht. § 295a BAO bildet den Verfahrenstitel. (Reiter, § 295a BAO Ereignisse mit Wirkung für die Vergangenheit; Seite 53). Nun unterliegen der Steuer gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG Schenkungen unter Lebenden und gelten als solche Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechtes. Bei Schenkungen unter Lebenden entsteht die Steuerschuld gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Speziell bei Verkehrsteuern - und damit auch bei der Schenkungssteuer - gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch später eintretende Ereignisse, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht wieder beseitigt werden kann. So führt z.B. die Rückabwicklung einer Schenkung grundsätzlich zu keiner Erstattung

der Schenkungssteuer. Nur in besonderen Fällen sieht das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz in § 33 eine Erstattungsmöglichkeit der Steuer vor und zwar für Fälle, bei denen die Herausgabe gegen den Willen des Beschenkten erfolgt. Nun hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgebracht hat, dass im gegenständlichen Fall eine Anwendung des Erstattungstatbestandes schon auf Grund des Außerkrafttretens der Bestimmung im Zuge der Aufhebung des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes nicht mehr in Betracht komme. Dem wäre grundsätzlich auch beizupflichten, doch liegt im gegenständlichen Fall gar kein Anwendungsfall des § 33 ErbStG vor.

Die Bw. hatte sich durch gerichtlichen Vergleich, der im Zuge der Gerichtsverhandlung vom 2. Juli 2009 in Bezug auf die Feststellungsklage geschlossen worden war, verpflichtet, den Wert des strittigen Sparvermögens herauszugeben, da der Erblasser mit ihr niemals einen Schenkungsvertrag hinsichtlich der Sparbücher geschlossen hatte. Aus eben diesem Grunde aber kann § 295a BAO zu Anwendung kommen. Es kann hier ein Bescheid über einen Sachverhalt - der von Anfang an nicht vorlag - die Beweislage hat ergeben, dass ein die Steuer auslösender Tatbestand im Sinne des § 1 Abs. 1 ErbStG nie verwirklicht wurde - beseitigt werden."

Vergleichbares trifft auch im gegenständlichen Fall zu. Auf Grund der Tatsache, dass ein späteres Vermächtnis existierte, in dem die Erblasserin auch hinsichtlich des berufungsgegenständlichen Liegenschaftsvermögens zu Gunsten ihrer Tochter verfügt hatte, war es nicht letzter Wille der Erblasserin die Bw tatsächlich zu begünstigen.

Der Verfahrenstitel des § 295a BAO liegt im Ermessen. Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 295a BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn rückwirkende Ereignisse hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben.

Im Berufungsfall war dem Antrag auf Abänderung des Erbschaftssteuerbescheides gemäß § 295a BAO zu entsprechen, da die Bw keinen Erwerb von Todes wegen nach ihrer Schwester zu verzeichnen hatte.

Es war somit der Erbschaftssteuerbescheid vom 20. Oktober 2004 aufzuheben, wobei noch festzustellen ist, dass Verjährung nicht eingetreten ist, da gemäß § 208 (1) lit e BAO die Verjährung in den Fällen des Eintritts eines rückwirkenden Ereignisses im Sinn des § 295a erst mit Ablauf des Jahres, in dem das Ereignis eingetreten ist beginnt.

---

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Juni 2012