



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch NN., vom 18. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 16. Dezember 2008, Erfassungsnummer zzz, betreffend 1.) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 BAO](#) von Amts wegen und 2.) Schenkungssteuer (Bezug: Zustiftung des Herrn F.) entschieden:

1.) Die Wortfolge „im Sinne des § 303 (1) lit. a und b [BAO](#)“ im Spruch des angefochtenen Bescheides wird ersetzt durch die Wortfolge „im Sinne des [§ 303 Abs. 1 lit. a BAO](#)“.

2.) Die Festsetzung der Schenkungssteuer wird geändert von € 58.238,05 auf € 57.775,97.

Die Bemessungsgrundlagen und die Abgabeberechnung sind der Aufstellung am Ende der Bescheidbegründung zu entnehmen, die einen Bestandteil des Spruchs dieser Entscheidung bildet.

Daraus ergibt sich eine Abänderung zu Gunsten der Bw. in der Höhe von € 462,08 laut nachstehender Aufstellung:

Aufstellung

Angefochtener Bescheid:	
Festsetzung der Schenkungssteuer mit dem angefochtenen Bescheid	€ 58.238,05
Zuvor vorgeschrieben war	€ 11.868,49
Ergibt Nachforderung laut angefochtenen Bescheid	€ 46.369,56

Abänderung:	
Nunmehrige Festsetzung der Schenkungssteuer	€ 57.775,97
Zuvor vorgeschrieben war	€ 11.868,49
Nachzufordern war daher	€ 45.907,48
Differenz im Vergleich zur ursprünglichen Nachforderung	€ 462,08

3.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Stiftungsurkunde vom 12. Dezember 2000 gründeten Herr F. (Erststifter) und Frau K. eine Privatstiftung nach österreichischem Recht. Dieser Privatstiftung wurde zunächst ein Vermögen im Wert von S 1.000.000,00 gewidmet, wovon S 990.000,00 Herr F. und S 10.000,00 Frau K. erbrachten. Mit Stiftungszusatzurkunde vom 12. Dezember 2000 widmete Herr F. ergänzend dazu folgendes weitere Vermögen, nämlich einen Teil seines Geschäftsanteils an der NNGmbH, dem eine zur Gänze aufgebrachte Stammeinlage im Nominale von S 120.120,00 entspricht und einen Teil seines Geschäftsanteils an der BGesmbH, dem eine zur Gänze aufgebrachte Stammeinlage im Nominale von S 145.100,00 entspricht.

Mit Schreiben vom 19. Juni 2001 teilte der Vertreter der Bw. dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (künftig kurz „FAG“) auf Anfrage mit, dass der gemeine Wert je S 100 Stammkapital an der BGesmbH mit S 539,00 anzusetzen sei. Der gemeine Wert je S 100 Stammkapital an der NNGmbH sei mit S 3.965,00 anzusetzen. Mittlerweile steht fest, dass der zuletzt genannte Wert schon alleine deshalb unzutreffend ist, weil er den Beteiligungsbesitz nicht umfasst.

In dem hier streitgegenständlichen Fall setzte das FAG der nunmehrigen Berufungswerberin, der Bw., (Bw.) mit Bescheid vom 6. Juli 2001 zunächst Schenkungssteuer in der Höhe von S 163.314,00 fest. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ging das FAG von einem erbrachten Geldbetrag in der Höhe von S 990.000,00 und von einem gewidmeten Betriebsvermögen in der Höhe von S 5.544.054,00 aus, wobei es den gemeinen Wert entsprechend der o.a. Angaben des Vertreters der Bw. zum Ansatz brachte.

Dieser Bescheid erwuchs unbeeinträchtigt in Rechtskraft.

Im März 2006 teilte das für die Bw. zuständige Wohnsitzfinanzamt dem FAG mit, dass die Bw. am 12. März 2001 die restlichen Anteile an der BGesmbH um S 714,28 je S 100,00 Stammkapital und die restlichen Anteile der NNGmbH um S 25.000,00 je S 100,00 Stammkapital gekauft hat.

Das FAG reagierte auf die auffällig große Abweichung des genannten Kaufpreises vom o.a. erklärten gemeinen Wert der Unternehmensanteile mit Vorhalt vom 31. März 2006 und forderte die Vertreterin der Bw. unter Fristsetzung auf, die bezughabenden Berechnungsblätter zur Ermittlung des gemeinen Wertes vorzulegen. Dieser Aufforderung wurde nach der Aktenlage nicht entsprochen.

Am 22. Juni 2006 langte beim FAG eine Kopie des BP-Berichtes betreffend die NNGesmbH (samt Prüferbilanz) und eine Kopie der Prüferbilanz betreffend die NNGmbH ein.

Mit Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Schenkungssteuer gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) vom 16. Dezember 2008 hob das FAG (bereits im zweiten Rechtsgang) den o.a. Schenkungssteuerbescheid vom 6. Juli 2001 auf und setzte die Schenkungssteuer neu fest.

Das FAG stützte die Wiederaufnahme laut Bescheidbegründung im Wesentlichen auf die Feststellung, es seien insofern unrichtige Angaben gemacht worden, als ihm die Existenz der vorbezeichneten Verkäufe und die Kaufpreishöhe verschwiegen worden seien, obwohl der objektive gemeine Wert der gegenständlichen Unternehmensanteile aus den Verkäufen festgestanden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 18. März 2009.

Das FAG wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 29. April 2009 als unbegründet ab.

Die Bw. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 27. Mai 2009 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Die Entscheidung über diese Berufung wurde – soweit sie den Wiederaufnahmebescheid betreffend die Stiftungszusatzurkunde mit Herrn F. betrifft – mit Zustimmung der Bw. mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 2. April 2012, GZ. RV/2175/09, gemäß [§ 281 BAO](#) bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur Zl. 2012/16/0064, schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 13. Dezember 2012, Zl. 2012/16/0064, die Behandlung der betreffenden Beschwerde gemäß [§ 33a VwGG](#) abgelehnt. Das vorliegende Berufungsverfahren war daher gemäß [§ 281 Abs. 2 BAO](#) von Amts wegen fortzusetzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

[§ 303 BAO](#) lautet:

"(1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist 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.

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist 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."

Nach Eintritt der Verjährung ist gemäß [§ 304 BAO](#) eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein vor diesem Zeitpunkt eingebrachter Antrag gemäß § 303

Abs. 1 zugrunde liegt. Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß [§ 305 Abs. 1 erster Satz BAO](#) der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in letzter Instanz erlassen hat.

Zur Bewertung:

a) Grundsätzliches

Gemäß § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung, soweit im Gesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend. Die Bewertung richtet sich gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Gemäß § 10 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Für Aktien, für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und für Genussscheine ist, soweit sie im Inland keinen Kurswert haben, nach § 13 Abs. 2 BewG der gemeine Wert (§ 10 BewG) maßgebend. Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass ein einzelner Verkauf für die Ableitung des gemeinen Wertes von Anteilen (arg.: "aus Verkäufen") nicht genügt. Es kommt nicht auf die Anzahl der bei den einzelnen Verkäufen zum Verkauf gelangenden Anteile an. Zwar wird in der Regel nur eine Mehrzahl von Verkäufen den Schluss auf das Vorliegen eines einem Kurswert ähnlichen Marktpreises mit einiger Sicherheit ermöglichen, jedoch ist weder die Frage, ob zivilrechtlich ein oder mehrere Rechtsgeschäfte vorliegen, noch die Zusammenfassung mehrerer Rechtsgeschäfte in einer Urkunde von ausschlaggebender Bedeutung. Maßgeblich ist vielmehr, ob - insbesondere im Hinblick auf die Beteiligung mehrerer Anbieter bzw. Interessenten - der Schluss gerechtfertigt erscheint, dass die unter Berücksichtigung von Angebot und Nachfrage und des Ausgleiches widerstreitender Interessen mehrerer an den Verkaufsgeschäften Beteiligter gebildeten Kaufpreise einem Marktpreis nahe kommen (VwGH 25.6.1997, [95/15/0117](#)). Von einer Mehrzahl von Verkäufen kann nur dann gesprochen werden, wenn bei mehreren miteinander nicht in Zusammenhang stehenden Verkaufsvorgängen Anteile veräußert werden (VwGH 19.6.1989, [88/15/0077](#)).

b) Bewertung der Anteile der NNGmbH

Eine Mehrzahl von Verkäufen ist im Berufungsfall nicht gegeben. Der gemeine Wert kann daher nach § 13 Abs. 2 zweiter Satz BewG nicht aus "Verkäufen" abgeleitet werden. Laut o.a. Abtretungsvertrag vom 12. März 2001 liegt nur ein einziger Kauf vor, bei dem die Bw. als Erwerberin und die drei im Vertrag genannten Gesellschafter als Verkäufer auftreten. Bei einer Mehrzahl von Verkäufen hat die Abgabenbehörde - unter den weiteren Voraussetzungen - keinen Spielraum bei der Bewertung. Sie hat den gemeinen Wert aus den Verkäufen abzuleiten. Bei Vorliegen eines Verkaufes eines Anteils an nur einen einzigen Erwerber hat sie zu einer anderen Methode - der Schätzung - zu greifen, wobei aber nicht ausgeschlossen ist, dass es sich bei dem in diesem Fall zustande gekommenen Preis um den Preis handelt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre, und damit dem gemeinen Wert dieses Anteiles auch entspricht (VwGH 15.03.2001, [2000/16/0110](#)).

Im Streitfall konnte sich die Abgabenbehörde erster Instanz bei der Bewertung auf die Aussage eines Gesellschafters der NNGmbH stützen, wonach der gemeine Wert der fraglichen Anteile per 1. Jänner 2001 mit dem im o.a. Abtretungsvertrag vom 12. März 2001 genannten Veräußerungspreis identisch ist. Dass die Abgabenbehörde erster Instanz diese von einem der drei abtretenden Gesellschafter stammende Aussage (siehe Seite 111 des Verwaltungsaktes) im angefochtenen Bescheid irrtümlich dem Erststifter zugerechnet hat, ändert nichts an deren Glaubwürdigkeit, findet sie doch im vorliegenden Gutachten vom Februar 2006 ihre volle Deckung.

Diese von einem neutralen Gutachter erstellte Unternehmensbewertung hat den Unternehmenswert der NNGmbH nach der Ertragswertmethode mit S 138.900.000,00 (entspricht S 27.780,00 je S 100,00 Stammkapital) ermittelt. Auf der Basis dieses Wertes legte der Gutachter im Hinblick auf die Mehrwertigkeit jeder Unternehmensbewertung den Ertragswert der Gesellschaft unter Zugrundelegung einer Schwankungsbreite von +/- 10 % innerhalb einer Bandbreite von S 125.000.000,00 bis S 152.800.000,00 fest. Dies entspricht einem Wert von S 25.000,00 bis S 30.560,00 je S 100,00 Stammkapital.

Angesichts dieser Ermittlungsergebnisse kann dem Finanzamt nicht erfolgreich entgegen getreten werden, wenn es von einem gemeinen Wert der Anteile in der Höhe von S 25.000,00 je S 100 Stammkapital (und somit ohnedies nur vom untersten Bereich der erwähnten Bandbreite) ausgeht. Für die Richtigkeit dieser Bewertung spricht u.a. auch eine Verprobung mit Hilfe des „Wiener Verfahrens“, aus der sich ein gemeiner Wert von S 24.041,04 je S 100,00 Nominale ergibt. Die dabei festzustellende Abweichung von bloß ca. 4 % spricht gegen die von der Bw. geltend gemachte Fremdunüblichkeit des Abtretungspreises. Das Wiener Verfahren ist eine zwar nicht verbindliche, aber grundsätzlich geeignete Grundlage für

die schätzungsweise Ermittlung des gemeinen Wertes im Sinne des § 13 Abs. 2 zweiter Satz BewG unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten mit dem Ziel ein möglichst wirklichkeitsnahes Ergebnis zu erzielen (VwGH 25.4.1996, [95/16/0011](#)).

Die Bw. behauptet, die Bewertung der streitgegenständlichen Anteile nach der Methode des „Fachgutachtens 74“ vorgenommen zu haben. Der Aufforderung des Finanzamtes (Seite 291 des Finanzamtsaktes), das Berechnungsblatt zur Ermittlung des von ihr errechneten gemeinen Wertes vorzulegen, hat die Bw. jedoch nicht entsprochen. Der Unabhängige Finanzsenat hat sie daher aufgefordert, die entsprechenden Unterlagen samt einer aussagekräftigen Erläuterung betreffend das Zustandekommen des dabei erzielten Ergebnisses nachzureichen.

Die Bw. legte daraufhin mit Schriftsatz vom 5. Juli 2011 ein „Unternehmensbewertungsgutachten“ vor. Schon auf den ersten Blick fällt auf, dass dieses undatierte „Gutachten“ weder unterfertigt ist, noch den „Gutachter“ nennt. Feststellungen, die geeignet sind, die auffallend hohe Diskrepanz zwischen Verkaufspreis und Schätzwert plausibel zu erklären enthält dieses „Gutachten“ nicht. Die von der Bw. geltend gemachten Gründe (wie etwa die Behauptung, wonach der Abfindungspreis nicht fremdüblich sei und zur Vermeidung von Rechtsstreitigkeiten äußerst großzügig festgelegt worden sei), die angeblich zu dieser Diskrepanz geführt haben, bleiben darin vielmehr völlig unerwähnt. Das wesentlichste Manko ist aber, dass bei dem von der Bw. errechneten Wert der Substanzwert der Beteiligungen und die Ausschüttungen der NNGesmbH (einer 100%igen Tochter der NNGmbH) keine Berücksichtigung gefunden haben, obwohl diesen Größen ein wesentlicher Einfluss auf den Gesamtwert der Anteile der Unternehmensgruppe zukommt.

Der Unabhängige Finanzsenat hat der Bw. vor allem Letzteres zur Kenntnis gebracht. Die Bw. begegnet diesem Vorwurf in ihrer dazu ergangenen Stellungnahme vom 4. Oktober 2011 einzig mit dem Hinweis auf ihre Ausführungen im Schreiben vom 18. März 2009, die allerdings die Frage der Bewertung der Beteiligungen völlig unbehandelt lassen.

Dass es sich bei den am 19. Juni 2001 dem Finanzamt mitgeteilten Werten keinesfalls um den tatsächlichen gemeinen Wert der streitgegenständlichen Anteile handeln kann, ergibt sich u.a. auch aus dem bereits mehrmals angesprochenen Gutachten vom Februar 2006, das der Bw. auf deren Antrag hin mit Schriftsatz vom 8. November 2011 zur allfälligen Gegenäußerung übermittelt worden ist. Die Bw. hat dazu keine Stellungnahme abgegeben.

Der Unabhängige Finanzsenat erachtet es aus all diesen Gründen als ausgeschlossen, dass der von der Bw. ins Spiel gebrachte Wert (der **unbestritten** den Substanzwert der Beteiligungen und die Ausschüttungen der Tochter **nicht umfasst**) von bloß S 3.965,00 dem gemeinen Wert gemäß § 10 Abs. 2 BewG auch nur nahekommt. Die von der Abgabenbehörde

erster Instanz im Streitfall vorgenommene Bewertung stellt sich hingegen deshalb als zutreffend heraus, weil der zur Bemessung herangezogene Wert sowohl in einer Verprobung nach dem Wiener Verfahren als auch im erwähnten Gutachten vom Februar 2006 seine Deckung findet. Es handelt sich dabei also im Ergebnis um einen Wert, der dem Schätzwert im Sinne des § 13 Abs. 2 zweiter Satz BewG entspricht und unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten des betreffenden Unternehmens zustande gekommen ist.

Für diese Einschätzung spricht u.a. auch die Tatsache, dass die Bw. keinerlei substantiierte Einwände gegen die Richtigkeit der nach diesen beiden Schätzmethoden ermittelten Werte vorbringt.

Dass der von der Bw. bekannt gegebene Wert mit den tatsächlichen Verhältnissen nicht übereinstimmen kann, ergibt sich u.a. auch aus der Höhe des konsolidierten Eigenkapitals. Dieses betrug für die NNGmbH inkl. Beteiligung per 21. 12. 2000 S 102.600.000,00, was unbestritten ist (siehe Ausführungen in der als Vorhalt geltenden Berufungsvorentscheidung, Seite 5, denen die Bw. mit keinem Wort entgegentritt). Der von der Bw. erklärte Wert von S 19.825.000,00 ($S 3.965,00 \times 5.000$) beträgt somit nur 19,30 % des konsolidierten Eigenkapitals.

Der (beweislos vorgebrachte) Einwand der Bw., der vom Finanzamt herangezogene Wert sei ausschließlich von subjektiven in den Familien der Gesellschafter gelegenen Gründen bestimmt gewesen, steht im Widerspruch mit den Aussagen des abtretenden Gesellschafters vom 16. Jänner 2006 und mit den Ergebnissen des erwähnten Gutachtens vom Februar 2006, die übereinstimmend von einem gemeinen Wert in der vom Finanzamt festgestellten Höhe ausgehen.

Als erstes Zwischenergebnis ist somit festzustellen, dass der gemeine Wert der gegenständlichen Anteile mit S 25.000,00 je S 100 Stammkapital anzusetzen ist und dass dieser Wert auch dem Veräußerungspreis vom 12. März 2001 entspricht.

c) Bewertung der Anteile der BGesmbH

Hinsichtlich der Bewertung dieser Unternehmensanteile hat das FAG im Gegensatz zu den Anteilen der NNGmbH keine Verprobung mit Hilfe des „Wiener Verfahrens“ vorgenommen. Es liegt auch kein Gutachten eines neutralen Gutachters zur Unternehmensbewertung vor. Ebenso fehlt es an einer Aussage eines Gesellschafters über den Wert der fraglichen Anteile. Auch von einer Nichtberücksichtigung des Wertes von Beteiligungen ist hier keine Rede.

Das FAG konnte sich demnach bei der Neubewertung dieser Anteile im Rahmen des angefochtenen Bescheides ausschließlich auf den im o.a. Abtretungsvertrag vom 12. März 2001 ausgewiesenen Wert von S 714,28 je S 100,00 Stammkapital stützen. Nach der oben angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist aber ein einzelner Verkauf für sich alleine für die Ableitung des gemeinen Wertes von Anteilen ungeeignet.

Im ersten Rechtsgang ist das FAG in seinem Wiederaufnahmebescheid vom 14. Juli 2006 hinsichtlich der Bewertung dieser Vermögenswerte noch von den Angaben der Bw. ausgegangen, wonach der gemeine Wert dieser Anteile mit S 539,00 je S 100,00 Stammkapital anzusetzen sei (siehe Seite 357 des Aktenvorganges).

Eine Begründung, warum dies im vorliegenden Fall nicht mehr gelten soll, ist dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen. Die Festsetzung der Schenkungssteuer war daher diesbezüglich auf der Basis des von der Bw. erklärten Wertes zu ihren Gunsten abzuändern. Die folgenden Feststellungen dahingehend, dass das Finanzamt im Zuge der Wiederaufnahme zu Recht die Schenkungssteuer abweichend von den Angaben der Bw. vom 19. Juni 2001 festgesetzt hat betreffen daher nicht die Anteile der BGesmbH.

Zur Wiederaufnahme:

Bei einer Berufung gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#) zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hatte. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (vgl. VwGH 22.11.2006, [2003/15/0141](#)).

Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es daher, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre.

Die Berufungsbehörde hat dabei auch Feststellungen über den Wissenstand der abgabenfestsetzenden Stelle im Zeitpunkt der Erlassung der wiederaufzunehmenden Bescheide zu treffen (vgl. VwGH 17.10.1984, [84/13/0054](#)). Die Berufungsbehörde hat, sofern die Bescheid-

ausführungen des wiederaufnehmenden Finanzamtes mangelhaft sind, ausgehend von dem genannten Wiederaufnahmegrund, diesen zu prüfen und zu würdigen und gegebenenfalls erforderliche Ergänzungen vorzunehmen (vgl. VwGH 20.6.1990, [90/16/0003](#)).

Das FAG stützte die Wiederaufnahme laut Bescheidbegründung im Wesentlichen auf die Feststellung, es seien im Rahmen der Vorhaltbeantwortung vom 19. Juni 2001 insofern unrichtige Angaben gemacht worden, als dem Finanzamt die Existenz der Verkäufe der oben erwähnten Anteile und die Kaufpreishöhe verschwiegen worden seien, obwohl der objektive gemeine Wert der gegenständlichen Unternehmensanteile aus den Verkäufen festgestanden sei. Es sei bedingter Vorsatz darin zu erblicken, dass es der Erststifter durch dieses Verschweigen ernstlich für möglich gehalten habe, dass seine unrichtigen Angaben der Bemessung der Schenkungssteuer zu Grunde gelegt werden und er sich mit diesem Umstand abgefunden habe.

Damit hat die Abgabenbehörde erster Instanz unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass der Schenkungssteuerbescheid vom 6. Juli 2001 auf objektiv unrichtigen Angaben beruht, die darauf abzielten, eine Verkürzung der Schenkungssteuer zu erwirken. Das FAG ging demnach insofern vom Anwendungsbereich des im Spruch des angefochtenen Bescheides ausdrücklich zitierten [§ 303 Abs. 1 lit. a BAO](#) aus, als es erkennbar im Verschweigen des tatsächlichen gemeinen Wertes (der sich im Fall der NNGmbH mit dem Abtretungspreis deckt) den Wiederaufnahmestatbestand des „Erschleichens“ des vorgenannten Abgabenbescheides erblickte.

Der Wiederaufnahmestatbestand des „Erschleichens“ setzt voraus, dass der Bescheid in einer Art und Weise zustande gekommen ist, dass die Partei vor der Behörde objektiv unrichtige Angaben von wesentlicher Bedeutung mit Irreführungsabsicht gemacht hat und diese unrichtigen Angaben dann dem Bescheid zugrunde gelegt wurden. Hierzu gehört auch das Verschweigen (durch absichtliches Geheimhalten) von für den Bescheid wesentlichen Umständen. Die Irreführungsabsicht setzt voraus, dass die Partei wider besseres Wissen gehandelt hat, und dies deshalb, um einen ansonsten vielleicht nicht erreichbaren Vorteil zu erlangen (Stoll, [BAO](#), Seite 2919).

Wie unten noch näher auszuführen sein wird, erachtet es der Unabhängige Finanzsenat als erwiesen, dass die handelnden Personen (vor allem der Erststifter) in Verschleierungsabsicht durch die unrichtige Beantwortung des für die Abgabenbemessung relevanten Vorhaltes und die Bekanntgabe eines völlig unzutreffenden gemeinen Wertes der verfahrensgegenständlichen Anteile der NNGmbH eine Verkürzung der Schenkungssteuer bewirkt und damit den objektiven Tatbestand des [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) verwirklicht haben.

Der Bw. ist somit vorzuwerfen, dass sie entgegen der in [§ 119 BAO](#) normierten Offenlegungs- und Wahrheitspflicht abgabenrechtlich bedeutsame Umstände (nämlich den tatsächlichen Wert der genannten Anteile in der oben dargestellten Höhe) verschwiegen hat, obwohl allen beteiligten Personen (vor allem dem Erststifter als geschäftsführenden Gesellschafter der NNGmbH und als Vorstandsmitglied der Bw.) dieser Wert bekannt war.

Dem Einwand in der Berufungsschrift, die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht sei durch die Anzeige an das Finanzamt vom 13. Dezember 2000 vollinhaltlich erfüllt worden, kann nicht gefolgt werden, weil im vorliegenden Fall die für das Schenkungssteuerverfahren zuständige Organisationseinheit des Finanzamtes keinerlei Kenntnis vom tatsächlichen gemeinen Wert der Anteile hatte.

Dem FAG werden jährlich tausende Verträge angezeigt (etwa im Hinblick auf die Rechtsgeschäftsgebühr). Die Akten werden geschäftsfallbezogen geführt und nach Abschluss jedes einzelnen Verfahrens abgelegt. Die o.a. Stiftungsurkunde vom 12. Dezember 2000 wurde dem FAG am 13. Dezember 2000 angezeigt und unter Erfassungsnummer 404.441/2000 erfasst. Die o.a. Stiftungszusatzurkunde vom 12. Dezember 2000 wurde dem FAG ebenfalls am 13. Dezember 2000 angezeigt und unter Erfassungsnummer 404.440/2000 erfasst.

Es trifft zwar zu, dass am 15. März 2001 zu Erfassungsnummer 330.959/2001 der Notariatsakt vom 12. März 2001 (dem übrigens keinerlei unmittelbare schenkungssteuerrechtliche Relevanz zu entnehmen ist) betreffend die Abtretung von Geschäftsanteilen an der NNGmbH dem FAG angezeigt worden ist und dass der in diesem Vertrag genannte Abtretungspreis dem gemeinen Wert der Anteile entspricht.

Damit ist aber für die Bw. nichts gewonnen. Denn dadurch, dass die Bw. diesen Vertrag, der ihr selbst zweifellos bekannt war, im Rahmen der Beantwortung vom 19. Juni 2001 des Vorhaltes vom 9. April 2001 unerwähnt ließ und auch sonst nichts unternommen worden ist, um den für das Schenkungssteuerverfahren zuständigen Organen des Finanzamtes den im Vorhalt geforderten Wissensstand zu vermitteln, waren den Letzteren entscheidungsmaßgebliche Sachverhaltselemente nicht bekannt.

Die Bw. durfte auch nicht darauf vertrauen, dass den zuständigen Organen der wahre gemeine Wert ohnedies bekannt war. Durch die Anfrage des Finanzamtes vom 9. April 2001 (Seite 607 des Verwaltungsaktes) konnte sie vielmehr erkennen, dass dies nicht der Fall war. Dazu kommt, dass die Anzeige zu Erfassungsnummer 330.959/2001 nicht den geringsten Hinweis auf die für das Schenkungssteuerverfahren maßgeblichen unter Erfassungsnummern 404.441/2000 und 404.440/2000 verbuchten Urkunden enthält.

Was bei einer Abgabenerklärung zu einer vollständigen Offenlegung gehört, hat der Erklärungspflichtige in der Abgabenerklärung zunächst selbst nach bestem Wissen und Gewissen, d.h. nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Objektiv setzt die Vollständigkeit die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, [90/16/0231](#)). Auch bei der Beantwortung von behördlichen Vorhalten durch die Partei ist die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu beachten und im Sinne der Mitwirkung an der Wahrheitsfindung geboten.

Die bewusste Bekanntgabe eines unrichtigen Wertes bzw. das Verschweigen des Beteiligungsbesitzes stellen einen Verstoß gegen diese elementaren Grundsätze dar.

Die Beantwortung des o.a. Vorhaltes vom 9. April 2001 erfolgte durch den Steuerberater der Bw. Dieser hat in seiner Stellungnahme den von ihm im Namen und Auftrag seiner Klienten bekannt gegebenen Wert der streitgegenständlichen Anteile ausdrücklich als „gemeiner Wert“ bezeichnet. Das FAG konnte daher darauf vertrauen, dass dieser Wert den Anforderungen des § 10 BewG gerecht wird. Anlass für die Annahme, dass es sich dabei um eine falsche Auskunft gehandelt habe bzw. dass der Wert des Beteiligungsbesitzes verschwiegen worden sei, bestand aus damaliger Sicht für das Finanzamt nicht. Dass die Nichtberücksichtigung des Wertes der Beteiligungen in der Stellungnahme vom 19. Juni 2001 das Ergebnis eines Irrtums oder eines sonstigen auf bloße Fahrlässigkeit beruhenden Fehlers sei, behauptet nicht einmal die Bw.

Es kann daher kein Zweifel daran bestehen, dass der o.a. Bescheid vom 6. Juli 2001 „sonstwie erschlichen“ iSd [§ 303 Abs. 1 lit. a BAO](#) worden ist.

Zur Ermessensübung:

Zum (nicht näher präzisierten) Einwand, die von der Abgabenbehörde erster Instanz herangezogenen Gründe für die Ermessensübung gemäß [§ 20 BAO](#) würden eine Wiederaufnahme nicht rechtfertigen, wird ausgeführt:

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen (VwGH 20.1.2010, [2006/13/0015](#)). Bei der Ermessensübung ist auf die Zwecke jener Norm Bedacht zu nehmen, die der Behörde Ermessen einräumt. Zweck des [§ 303 BAO](#) ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (VwGH 22.3.2000, [99/13/0253](#)).

Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu gewähren (VwGH 30.1.2001, [99/14/0067](#)).

Im vorliegenden Fall wurden die Abgaben aus Gründen, die ausschließlich der Bw. zuzurechnen sind, zunächst in unrichtiger Höhe festgesetzt. Bei der Frage der Ermessensübung war nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu berücksichtigen, dass die Gesamtbetrachtung des oben dargestellten Geschehens nur den Schluss zulässt, dass die Bw. in offenkundiger Abgabenverkürzungsabsicht den wahren gemeinen Wert der Geschäftsanteile verschleiert hat.

Dem FAG kann daher kein Ermessensmissbrauch vorgeworfen werden, wenn es unter Bedachtnahme auf die Kriterien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit und im Hinblick auf die Ziele der Rechtsrichtigkeit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens vorgenommen hat.

Konkrete Gründe die bei einer Abwägung aller für die Ermessenübung relevanter Umstände gegen eine Wiederaufnahme sprechen hat die Bw. weder vorgetragen, noch ergeben sich solche aus der Aktenlage.

Als zweites Zwischenergebnis ist somit festzustellen, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens vorlagen.

Zur Festsetzung der Schenkungssteuer:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG

1. jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts;
2. jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Die Steuer beträgt gemäß § 8 Abs. 3 ErbStG ohne Rücksicht auf die Höhe der Zuwendungen 2,5 vH

a)

von Zuwendungen an solche inländische juristische Personen, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, sowie an inländische Institutionen gesetzlich anerkannter Kirchen und Religionsgesellschaften und

b)

von Zuwendungen an Privatstiftungen durch den Stifter selbst. Werden zugewendetes Vermögen oder an dessen Stelle getretene Vermögenswerte innerhalb von zehn Jahren, ausgenommen zurück an den Stifter oder zur satzungsgemäßen Erfüllung von angemessenen Unterhaltsleistungen, unentgeltlich veräußert, so ist die Differenz auf die Steuer nach Abs. 1 nachzuerheben.

Außer Streit steht, dass in der Abtretung der verfahrensgegenständlichen Unternehmensanteile ein steuerpflichtiger Vorgang im Sinne des § 3 ErbStG zu erblicken ist.

Dass den Einwänden der Bw. hinsichtlich des vom FAG zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen herangezogenen gemeinen Wertes der Anteile der NNGmbH keine Berechtigung zukommt, ist den obigen Ausführungen zu entnehmen.

Als drittes Zwischenergebnis ist somit festzustellen, dass das FAG zu Recht der Bw., die gemäß § 13 Abs. 1 ErbStG als Erwerberin zur Steuerschuldnerin wurde, die Schenkungssteuer festgesetzt hat.

Zum Einwand der Verjährung:

Die amtswegige Wiederaufnahme ist gemäß [§ 304 BAO](#) nach Eintritt der Verjährung nicht mehr zulässig.

Gemäß [§ 207 Abs. 2 BAO](#) beträgt die Verjährungsfrist bei der Schenkungssteuer fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre ([§ 207 Abs. 2 BAO](#) in der ab dem Jahr 2005 geltenden Fassung des StReformG 2005, BGBl. I Nr. 2004/57). Gemäß [§ 208 Abs. 1 lit. a BAO](#) beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 leg.cit. mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Gemäß [§ 4 Abs. 1 BAO](#) entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Bei Schenkungen unter Lebenden entsteht die Steuerschuld gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Bei der Schenkung von GmbH-Anteilen ist die Ausführung der Zuwendung mit dem für die Übertragung von Geschäftsanteilen durch Rechtsgeschäft unter Lebenden gemäß [§ 76 Abs. 2 GmbHG](#) erforderlichen sachenrechtlichen Übertragungsakt in Form eines Notariatsaktes anzunehmen (VwGH 28.6.1989, [88/16/0064](#)).

Im vorliegenden Fall entstand die Steuerschuld zum Zeitpunkt der Übertragung der Geschäftsanteile laut vorliegender Stiftungszusatzurkunde am 12. Dezember 2000. Das Recht zur Festsetzung der Schenkungssteuer wäre demnach mit Ablauf des Jahres 2005 (bei nicht hinterzogenen Abgaben) bzw. mit Ablauf des Jahres 2007 (bei hinterzogenen Abgaben) verjährt.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist ([§ 207 BAO](#)) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen ([§ 77 BAO](#)) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist gemäß [§ 209 Abs. 1 BAO](#) in der ab dem 1. Jänner 2005 geltenden Fassung des AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 2004/180, um ein Jahr.

In der Erlassung des o.a. Vorhaltes vom 9. April 2001 aber auch im Ergehen des o.a. Bescheides vom 6. Juli 2001 sind solche Verlängerungshandlungen zu erblicken. Sie haben dazu geführt, dass die Verjährungsfrist um ein Jahr auf Ende 2006 (bei nicht hinterzogenen Abgaben) bzw. auf Ende 2008 (bei hinterzogenen Abgaben) verlängert worden ist. Der angefochtene Abgabenbescheid vom 16. Dezember 2008 ist daher nach Maßgabe der Verjährungsbestimmungen zu Recht erfolgt, wenn infolge Hinterziehung die verlängerte Verjährungsfrist zur Anwendung kommt.

Ob Abgaben hinterzogen sind und damit die verlängerte Verjährungsfrist wirksam wird, ist im Abgabenveranlagungsverfahren als Vorfrage zu klären, die von der Abgabenbehörde gemäß [§ 116 Abs. 1 BAO](#) nach eigener Anschauung zu beurteilen ist, ohne dass es eines förmlichen Strafverfahrens bedarf (vgl. Ritz, BAO³, § 207 Tz 15).

Der Umstand, dass im vorliegenden Fall nach der Aktenlage die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens unterblieben ist, steht der Annahme des Vorliegens hinterzogener Abgaben nicht entgegen (VwGH 15.11.2005, [2002/14/0154](#)).

Das Finanzamt hat den Erststifter mit Schreiben vom 9. April 2001 ausdrücklich aufgefordert, betreffend die von ihm und seiner Frau gewidmeten Geschäftsanteile an der NNGmbH die gemeinen Werte bekannt zu geben.

Auf diese Aufforderung hin hat der Vertreter der Bw. im Auftrag und im Namen seiner Klienten mit Schreiben vom 19. Juni 2001 den Wert der Anteile mit S 3.965,00 je S 100 Stammkapital beziffert. Dieser Wert ist aber – wie den obigen Ausführungen zu entnehmen ist – zweifellos unrichtig. Dies schon deshalb, weil er den Beteiligungsbesitz der NNGmbH nicht umfasst – was unbestritten ist.

Gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Unmittelbarer Täter im Sinne des [§ 11 FinStrG](#) ist jeder, der eine Ausführungshandlung wenigstens teilweise setzt, dessen Verhalten also der Schilderung der Tathandlung durch das

Tatbild unmittelbar entspricht (Fellner, Kommentar zum [Finanzstrafgesetz](#), Rz. 6 zu [§§ 11](#) und [12 FinStrG](#) mwN).

Dem verbum legale "bewirken" kommt die Bedeutung von "verursachen" zu. Verursachung ist der Zusammenhang zwischen einem "Tun" und einem "Unterlassen" und dem dadurch bewirkten Erfolg. Macht der Abgabepflichtige unrichtige oder unvollständige Angaben, so ist sein Handeln dann ursächlich für den eingetretenen Erfolg, wenn die Abgabenverkürzung bei richtiger und/oder vollständiger Angabe nicht eingetreten wäre (VwGH 11.4.1991, [90/16/0231](#) mwN).

Da Tatbestandsmerkmal der Abgabenhinterziehung das Bewirken einer Abgabenverkürzung "unter Verletzung" einer abgabenrechtliche Verpflichtung ist, ist eine unmittelbare Verursachung der Abgabenverkürzung durch die Pflichtverletzung nicht erforderlich. Vielmehr genügt jede Handlung oder Unterlassung, die tatsächlich zum Erfolg der Abgabenverkürzung führt. Neben der Tathandlung muss zumindest auch eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Verpflichtung hinzutreten (Fellner, Kommentar zum [Finanzstrafgesetz](#), Rz. 6 zu [§ 33 FinStrG](#)).

Vollständig und wahrheitsgemäß offen legen im Sinne des [§ 119 BAO](#) heißt, der Abgabenbehörde ein richtiges, vollständiges und klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Der Abgabepflichtige hat sohin auch bei der Ermittlung des Sachverhaltes aktiv mitzuwirken und die für Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß darzulegen. Es sind nicht nur die Besteuerungsgrundlagen unmittelbar berührenden Verhältnisse offen zu legen, sondern sämtliche für Art und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände. Wahrheitsgemäß ist die Abgabenerklärung nur dann, wenn sie die tatsächlichen Ereignisse, Gegebenheiten, Verhältnisse, Veränderungen, kurzum die abgabenrechtsbedeutsamen Vorgänge widerspiegelt. Dies muss in einer Weise geschehen, dass dem Erfordernis der "Offenlegung" im Wortsinn entsprochen ist, also nichts Entscheidendes verdeckt oder verschleiert wird, Unklarheiten im Tatsächlichen sohin beseitigt werden (OGH 31.8.2001, [14 Os 79/99](#), mit Hinweisen auf Stoll, [BAO-Kommentar](#), 1355, 1513).

Die Vorhaltbeantwortung vom 19. Juni 2001 genügt diesen Anforderungen nicht.

Mit Notariatsakt vom 15. März 2001 traten drei Gesellschafter Geschäftsanteile an der NNGmbH, die einer zur Gänze geleisteten Stammeinlage von insgesamt S 150.000,00 entsprachen, an die Bw. zu einem Kaufpreis von S 37.500.000,00 ab. Daraus ergibt sich ein Wert von S 25.000,00 je S 100,00 Stammeinlage. Das ist mehr als das Sechsfache jenes Wertes, den die Bw. am 19. Juni 2001 dem Finanzamt erklärt hat.

Obwohl dem Erststifter dieser Abtretungsvertrag unbestritten vollinhaltlich bekannt war (er und seine Gattin haben ihn sogar mitunterzeichnet) hat der steuerliche Vertreter der beiden in deren Namen und Auftrag dem Finanzamt einen viel zu niedrigen gemeinen Wert bekannt gegeben, der – wie oben festgestellt – u.a. schon deshalb unzutreffend ist, weil er den Beteiligungsbesitz nicht umfasst.

Aufgrund dieser unrichtigen Angaben kam es zum Schenkungssteuerbescheid vom 6. Juli 2001, bei dem die Steuer ausgehend von einer viel zu geringen Bemessungsgrundlage festgesetzt worden ist.

Der Unabhängige Finanzsenat erachtet es somit als erwiesen, dass die handelnden Personen durch die unrichtige Beantwortung des für die Abgabenbemessung relevanten Vorhaltes (insbesondere durch die Verschweigung des Wertes des Beteiligungsbesitzes) eine Verkürzung der Schenkungssteuer bewirkt und damit den objektiven Tatbestand des [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) verwirklicht haben.

Für die Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) ist Vorsatz im Sinne des [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) erforderlich. Nach dieser Gesetzesbestimmung handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Im vorliegenden Fall konnten alle beteiligten Personen (der einschreitende Steuerberater und die von ihm vertretenen Mandanten) zweifellos erkennen, dass der vom FAG geforderten Bekanntgabe des gemeinen Wertes der Firmenanteile eine besondere Bedeutung bei der Bemessung der Abgaben zukommt.

Es ist allgemein bekannt, dass der Wert eines Unternehmens auch vom Wert seiner Beteiligungen abhängt. Dies gilt umso mehr für die vorstehend genannten Personen, die allesamt über jahrelange unternehmerische Erfahrung verfügen. Dass sie dennoch der Meinung waren, im Streitfall sei der Beteiligungsbesitz außer Acht zu lassen, kann daher ausgeschlossen werden und wird auch nicht behauptet.

Unbestritten ist, dass das konsolidierte Eigenkapital der NNGmbH inkl. Beteiligung S 102.600.000,00 betrug. Dass den beiden Stiftern und deren Vertreter, somit auch der Bw. dieser Wert bekannt war, ist gesichert, zumal die beiden Stifter selbst an diesem Unternehmen maßgeblich beteiligt waren und weil sie nur einige Monate vor Beantwortung des Vorhaltes in Verhandlungen getreten sind, um die Abtretung an die Stiftung abzuwickeln. Es versteht sich von selbst, dass angesichts eines Abtretungspreises von S 37.500.000,00 im Rahmen dieser Verhandlungen auch der Frage des Wertes des Unternehmens (samt Beteiligungen) eine wichtige Rolle zukam. Dass sie trotz dieses Wissenstandes dem Finanzamt

einen Wert bekannt gegeben haben, der nur 19,3 % des konsolidierten Eigenkapitals beträgt und dem tatsächlichen Wert des Unternehmens nicht einmal ansatzweise entspricht noch dessen durchwegs positive Zukunftserwartungen abbildet, lässt sich daher nur damit erklären, dass ihre unrichtigen Angaben in bewusster Täuschungsabsicht auf eine Verkürzung der Schenkungssteuer abzielten.

Es fällt auf, dass der gemeine Wert von S 25.000,00 laut obigen Feststellungen um mehr als 600 % (!) höher ist als der von der Bw. bekannt gegebene Wert von S 3.965,00 je S 100 Stammkapital. Diese Abweichung ist so groß, dass sie auch nicht mit der jeder Schätzung immanenten Ungenauigkeit bzw. Bandbreite zu erklären ist.

Dass auch nur einer der drei genannten Personen (den beiden Stiftern und deren Vertreter) das eklatante Missverhältnis zwischen dem tatsächlichen Wert dieser Unternehmensanteile laut eigenem Kenntnisstand und dem niedrigeren Wert laut Auskunft an das Finanzamt entgangen sein könnte, ist auf Grund der vorstehend erwähnten Umstände auszuschließen und wird auch nicht behauptet. Anhaltspunkte dafür, dass in dieser objektiv falschen Erklärung (die wie bereits mehrfach erwähnt u.a. in der Nichtberücksichtigung des Beteiligungsbesitzes ihre Ursache hat) bloße Fahrlässigkeit zu erblicken sei, ergeben sich weder aus dem Akteninhalt noch aus dem Vorbringen der Bw.

Es ist zumindest bedingter Vorsatz darin zu erblicken, dass es die beteiligten Personen ernstlich für möglich hielten, dass der von ihnen viel zu niedrig erklärte Wert zu einer verkürzten Bemessung der Schenkungssteuer führt und sich damit abfinden.

Das FAG ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass wegen Vorliegens hinterzogener Abgaben gemäß [§ 207 Abs. 2 BAO](#) die Verjährungsfrist von sieben Jahren zur Anwendung gelangt.

Als viertes Zwischenergebnis ist somit festzustellen, dass dem geltend gemachten Einwand der Verjährung keine Berechtigung zukommt.

Der Spruch des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz war aus den nachstehend angeführten Gründen zu berichtigen:

Zu 1.):

Nach den Bestimmungen des [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#) steht in den genannten Fällen grobes Verschulden der Partei der Wiederaufnahme entgegen. Die Zitierung dieser nur für die Wiederaufnahme auf Antrag geltenden Norm war daher bei der hier vorliegenden amtswegigen Wiederaufnahme (der Spruch stützt sich zutreffend auf die einschlägigen Bestimmungen des § 303 Abs. 4 iVm Abs. 1 lit. a [BAO](#)) unrichtig. Dabei kann es sich nur um

einen Schreibfehler handeln, da der Begründung des angefochtenen Bescheides unmissverständlich zu entnehmen ist, dass es sich um eine amtswegige Wiederaufnahme handelt.

Zu 2.)

Neuberechnung der Abgaben auf Grund der oben angeführten Feststellungen:

Berechnung des steuerpflichtigen Erwerbes:

	Gemeiner Wert
a) Nominale S 120.120,00 an der NNGmbH	S 30.030.000,00
b) Nominale S 145.100,00 an der BGesmbH	+ S 782.089,00
Summe des Wertes des zugewandten Betriebsvermögens	S 30.812.089,00
+ Barstiftung	+ S 990.000,00
Summe	S 31.802.089,00
Abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	- S 1.500,00
Bemessungsgrundlage in Schilling	S 31.800.589,00
Bemessungsgrundlage in Euro	€ 2.311.038,93

Berechnung der Schenkungssteuer

	Betrag in Euro
Gemäß § 8 Abs. 3 ErbStG 2,50 % vom gemäß § 28 ErbStG gerundeten steuerpflichtigen Erwerb in der Höhe von € 2.311.038,93	€ 57.775,97

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass aus den oben dargestellten Gründen kein Raum dafür besteht, den angefochtenen Bescheid gemäß den Anträgen der Bw. anzupassen bzw. ersatzlos aufzuheben.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 19. Februar 2013