

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau Mag. G.K., W., vertreten durch XY, vom 23. Dezember 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 12. Dezember 2002 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

H.M. ist am 0000 in Wien verstorben. Die Erblasserin war amerikanische Staatsbürgerin. Im Zuge des österreichischen Erbschaftssteuerverfahrens wurde das Verfahren bereits einmal wiederaufgenommen und der Wert des ausländischen Vermögens berichtigt. Am 14. November 2002 wurde beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien das Ersuchen gestellt, das Verfahren amtswegig wiederaufzunehmen. Nach Beendigung des österreichischen Verlassenschaftsverfahrens sei in den USA ebenfalls ein Verlassenschaftsverfahren durchgeführt worden. Im Zuge dieses amerikanischen Verlassenschaftsverfahrens seien Kosten angefallen, die bei Bemessung der österreichischen Erbschaftssteuer nicht berücksichtigt worden seien.

Mit Bescheid vom 12. Dezember 2002 wurde das "Ansuchen um Wiederaufnahme des Erbschaftssteuerverfahrens" abgewiesen. Österreich versteuere auf Grund des Wohnsitzes der Verstorbenen gemäß Art. 5 und 7 des DBA mit den USA das gesamte in Österreich und den USA gelegene Vermögen. Gemäß Art. 9 DBA werden die USA dadurch jedoch nicht gehindert, zusätzlich auch in den USA Vermögensübertragungen ihrer Staatsbürger einer

Besteuerung nach ihrem Recht zu unterziehen, als wenn das DBA nicht in Kraft getreten wäre. Es erfolge jedoch eine Anrechnung der österreichischen Erbschaftssteuer.

In diesem Zusammenhang angefallene Kosten zur Regelung des Nachlasses könnten im österreichischen Erbschaftssteuerbemessungsverfahren gem. § 20 ErbStG keine Berücksichtigung finden, da sie durch diese zusätzliche Besteuerungsmöglichkeit der USA nicht in wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerbaren Teilen des Erwerbes stehen würden. Ein Abzug könne nur im amerikanischen Besteuerungsverfahren erfolgen.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht. Eingewendet wurde, im Zuge des amerikanischen Verlassenschaftsverfahrens, welches nach der Beendigung des österreichischen Verlassenschaftsverfahrens durchgeführt worden sei, seien Kosten angefallen, die bei Bemessung der österreichischen Erbschaftssteuer nicht berücksichtigt worden seien. Gemäß Artikel 9 des DBA USA sei die österreichische Erbschaftssteuer auf die in den USA festzusetzende anzurechnen. Da die österreichische Erbschaftssteuer den in den USA zu entrichtenden Betrag übersteige, sei in den USA keine Erbschaftssteuer entrichtet worden. Die im Zuge der Verlassenschaft anfallenden Kosten könnten daher nicht in Abzug gebracht werden. Es werde daher beantragt, das Verfahren amtswegig wiederaufzunehmen und die Erbschaftssteuer unter Berücksichtigung der neu hervorgekommenen Kosten festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Kosten die in den USA auf Grund einer zusätzlichen Besteuerung angefallen seien, könnten nur dort als Abzugspost geltend gemacht werden, da diese gemäß § 20 (5) ErbStG nicht in wirtschaftlicher Beziehung zur Besteuerung in Österreich stehen würden. Auch wenn auf Grund der Anrechnung der österreichischen Steuer keine amerikanische Steuer mehr zur Vorschreibung komme, könnten diese Kosten zur Steuerminderung nicht auf die österreichische Besteuerung übertragen werden.

Dem hält die Berufungswerberin im Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz entgegen, der Tatbestand des § 20 Abs. 5 ErbStG liege nicht vor, da in Österreich der gesamte Erwerb von Todes wegen besteuert worden sei. Gemäß Artikel 7 des DBA mit den USA seien ja sämtliche Teile des Erwerbes in Österreich steuerbar. In der Bemessungsgrundlage sei ausländisches Vermögen in Höhe von 00 enthalten. Die in den USA angefallenen Kosten der Verlassenschaftsabhandlung sowie des Abgabenverfahrens würden somit in wirtschaftlicher Beziehung mit den in Österreich steuerbaren Teilen des Erwerbes stehen.

Es werde daher ersucht, das Verfahren amtswegig wieder aufzunehmen und die Erbschaftssteuer unter Berücksichtigung der neu hervorgekommenen Kosten festzusetzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg ist zu sagen, dass auf Grund des Wiederaufnahmebescheides vom 13. Juli 2001 auländisches Vermögen von richtig 000 in der Bemessungsgrundlage enthalten ist.

Im Zuge des von der h. o Behörde geführten Vorhalteverfahrens hat der steuerliche Vertreter vorgebracht, er habe keinen Antrag sondern ein Ersuchen um amtswegige Wiederaufnahme an das Finanzamt gerichtet.

Für die amtswegige Wiederaufnahme sei es bedeutungslos, aus welchen Gründen der Abgabenbehörde die Tatsachen oder Beweismittel bisher unbekannt geblieben seien. Die Frage des Verschuldens der Partei sowie die Rechtzeitigkeit des Antrages sei bei einer Wiederaufnahme von Amts wegen nicht relevant. Eine Abweisung des von ihm eingebrachten Ansuchens um amtswegige Wiederaufnahme würde daher einen massiven Ermessensmissbrauch darstellen.

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens 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.

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.

Während die Partei auf eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Absatz 1 einen Rechtsanspruch besitzt, steht die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens nach Absatz 4 im Ermessen der Behörde. Der Partei, die eine Wiederaufnahme nach dieser Gesetzesstelle anregt, wird von der Rechtsprechung kein subjektives Recht auf diese zuerkannt (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar 1994 zu § 303 BAO, 6. a, samt darin zitierter Judikatur).

Folgt man der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, so besteht keine Entscheidungspflicht über auf amtswegige Wiederaufnahmen gerichtete Anbringen (vgl. etwa VwGH 22. 9. 1983, 83/15/0112).

Voraussetzung für die Entscheidungspflicht ist ein in den Abgabenvorschriften vorgesehenes Anbringen iSd § 85 BAO. Unter Anbringen iSd § 85 BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen zu verstehen. § 303 Abs 4 BAO räumt der Partei ein subjektives Recht auf amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nicht ein, da ein Antrag nicht vorgesehen ist. Ein solcher Antrag (Ansuchen, Anregung) unterliegt daher auch nicht der Entscheidungspflicht nach § 311 BAO, da dieser nur die in den Abgabenvorschriften ausdrücklich vorgesehenen Anbringen solcher Art umfasst, über die eine bescheidmäßige Erledigung zu ergehen hat.

Da das Finanzamt die Anregung auf amtswegige Wiederaufnahme bescheidmäßig abgewiesen hat, war dieser Bescheid aufzuheben.

Wien, am 17. September 2004