



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des E, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 26. Juli 2004 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen einer Betriebsprüfung bei E (= Berufungswerber, Bw) wurde dem Finanzamt mit Kontrollmitteilung vom 11. Feber 2004 Folgendes zur Kenntnis gebracht:

"Bei Hr. E wurde für die Jahre 1995-1999 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Im Zuge dieser BP bzw. aufgrund der BP der Vorjahre (1992-1994) wurde Folgendes festgestellt: Hr. E errichtete in den Jahren 1993-1995 in K40, ein Privatwohnhaus. Im Zuge der BP wurde die Finanzierung des Neubaus überprüft. Am 23.9.1996 wurde mit dem Steuerberater des Abgabepfl. eine Besprechung abgehalten u. in einem Aktenvermerk festgehalten, dass im Jahre 1993 vom Schwiegervater Hr. J an Hr. E ein Betrag in Höhe von ATS 500.000 und im Jahre 1995 ein Betrag in Höhe von ATS 753.304,86 (Abhebung vom Sparbuch des Schwiegervaters am 26.5.1995) als Darlehen gegeben wurde. Schriftliche Verträge oder sonstige Vereinbarungen liegen nicht vor. Weiters wurde im Aktenvermerk festgehalten, dass dieses Darlehen von insgesamt ATS 1,253.304,86 bis dato (23.9.1996) eine Forderung darstellt und 1996 als Schenkung behandelt und versteuert wird. Eine Meldung beim Gebührenamt erfolgte bisher nicht. Auch wurden bis zum heutigen Tag keine Rückzahlungen durchgeführt. In der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1995, 1998 und 1999 wird vom Steuerberater die Ansicht vertreten, dass es sich bei diesen Zuwendungen um einen Beitrag der Lebenshaltungskosten für die Betreuung des Schwiegervaters handelt. Das Vorliegen eines schenkungssteuerpflichtigen Tatbestandes wäre zu überprüfen!"

Zu der im Anschluss durchgeführten Nachschau wurde in der Niederschrift über die Schlussbesprechung (SB) am 21. Juli 2004 an Sachverhalt festgehalten, J habe seiner Tochter M und seinem Schwiegersohn E zwischen 1993 und 1995 Geldbeträge von gesamt ATS 1,253.000, dies ohne schriftliche Vereinbarung, zugewendet. Es sei lt. Prüfer ein schenkungssteuerpflichtiger Tatbestand verwirklicht, da dem im Jahr 2003 erstatteten Einwand, es handle sich um Beiträge zu Lebenshaltungskosten, insbesondere deshalb nichts abgewonnen werden könne, weil anstelle von kleinen, laufenden Beiträgen pauschal größere Beträge im Voraus bzw. im Nachhinein geleistet worden wären und zudem ein Widerspruch zu den vormaligen Angaben vorliege. Schuldrechtliche Verträge zwischen Angehörigen müßten außerdem einem Fremdvergleich standhalten. Da diese Voraussetzungen nicht vorlägen, komme die Finanzbehörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung zur Ansicht, dass der Rechtsvorgang der Schenkungssteuer unterliege.

Das Finanzamt hat sich dem Prüfungsergebnis angeschlossen und ua. dem Bw mit Bescheid vom 26. Juli 2004, StrNr, ausgehend von einer Zuwendung vom Schwiegervater in Höhe von € 45.529,50 (= 50 % von ATS 1,253.000) gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. IV) Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, Schenkungssteuer im Betrag von € 7.214,24 vorgeschrieben. In der Begründung wurde auf das BP-Schlussbesprechungsprotokoll verwiesen (im Einzelnen: siehe Bescheid vom 26. Juli 2004).

In der dagegen erhobenen Berufung samt nachgereichter Begründung wurde im Wesentlichen eingewendet, der genannte Sachverhalt sei laut Aktenvermerk des Betriebsprüfers bereits 1996 als Schenkung behandelt worden, dh. dem Prüfer und in der Folge dem Finanzamt für Gebühren auch bereits 1996 als bekannt vorgelegen. Erst im Jahr 2004 habe das zuständige Finanzamt mit demselben Wissensstand wie 1996 eine Schenkung angenommen. Da gemäß § 208 BAO die Verjährung mit Ende des Jahres beginne, in dem die Behörde Kenntnis erlange, sei daher gegenständlich mit Ende 2001 Verjährung eingetreten und der Bescheid als rechtswidrig aufzuheben. Darüberhinaus habe J sämtliche Geldzuwendungen ausschließlich an seine Tochter geleistet.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 24. Feber 2005 wurde dahin begründet, dass gem. § 208 Abs. 2 BAO die Verjährung für Erbschafts- und Schenkungssteuerfälle frühestens mit Ablauf des Jahres beginne, in dem die Abgabenbehörde von dem Erwerb Kenntnis erlange. Die Verjährungsfrist betrage gem. § 207 Abs. 2 BAO fünf Jahre. Die zuständige Abgabenbehörde habe gegenständlich mit Schreiben vom 11. Feber 2004 Kenntnis vom Schenkungsvorgang erlangt, sodass die Verjährungsfrist erst mit Ablauf des Jahres 2004 beginne. Da der Bescheid am 26. Juli 2004 erlassen worden wäre, gehe der Einwand der Verjährung ins Leere.

Mit Antrag vom 21. März 2005 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und nochmals vorgebracht, aufgrund des Aktenvermerkes des Prüfers im Jahr 1996 sei davon auszugehen, dass auch das Finanzamt für Gebühren bereits dazumal Kenntnis erlangt habe; zum weiteren Berufungsvorbringen zum Sachverhalt sei in der Berufungsvorentscheidung keine Stellung bezogen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht zur Abgabenfestsetzung der Verjährung (= Bemessungsverjährung).

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich ("alle übrigen Abgaben"), ua. bei der Schenkungssteuer, fünf Jahre, bei hinterzogenen Abgaben zehn Jahre bzw. zufolge StReformG 2005, BGBl I 2004/57, ab 2005 sieben Jahre.

Der Eintritt der Verjährung ist im Abgabenverfahren von Amts wegen zu beachten (vgl. VwGH 18.10.1988, 87/14/0173); deren Vorliegen führt zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde.

Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit a BAO mit 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.

In § 208 Abs. 2 der BAO, idF **vor** BGBl I 2003/124, war eine Sonderregelung ua. betr. die Erbschafts- und Schenkungssteuer wie folgt bestimmt:

"(2) Wird ein der Erbschafts- und Schenkungssteuer oder der Grunderwerbsteuer unterliegender Erwerbsvorgang nicht ordnungsgemäß der Abgabenbehörde angezeigt, so beginnt die Verjährung des Rechtes zur Festsetzung dieser Abgaben nicht vor Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde von dem Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt ...".

Demgemäß war der Beginn der Verjährungsfrist bei der Grunderwerbsteuer sowie der Erbschafts- und Schenkungssteuer generell abhängig von der behördlichen Kenntnis der für die Abgabenfestsetzung maßgebenden Umstände. Dies war – so *Ritz* im BAO-Kommentar³, Rz 6 zu § 208, mit Verweisen auf die Gesetzesmaterialien und Literatur – systemwidrig und wurde als verfassungsrechtlich bedenklich angesehen, welchen Bedenken die Neufassung des § 208 Abs. 2 BAO durch **BGBl I 2003/124** Rechnung trägt und nunmehr lautet:

*"(2) Bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegenden **Erwerben von Todes wegen** oder Zweckzuwendungen von Todes wegen beginnt die Verjährung frühestens mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde vom Erwerb oder von der Zweckzuwendung Kenntnis erlangt".*

Die Neuregelung gilt sohin ausschließlich mehr für die Erbschafts- und Schenkungssteuer, konkret nur bei Erwerben von Todes wegen (bzw. Zweckzuwendungen von Todes wegen). Nur bei solchen Erwerbsvorgängen beginnt der Verjährungs-Fristenlauf frühestens mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde vom Erwerb Kenntnis erlangt. In allen anderen Fällen, so auch bei Schenkungen (= unentgeltlichen **Zuwendungen unter Lebenden**), beginnt die Verjährung in Anwendung des § 208 Abs. 1 lit a BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Die Neufassung des § 208 Abs. 2 BAO durch BGBl I 2003/124 ist ab ihrem Inkrafttreten (ab 20. Dezember 2003) **auch für offene Verfahren** (zB Berufungsverfahren) **anzuwenden** (siehe dazu *Ritz aaO*, Rz 10 zu § 208 mit Verweisen).

Im Berufungsfall geht aus den Angaben von Seiten des Bw (siehe ua. BP-Aktenvermerk vom 23. September 1996) hervor, dass die Zuwendungen des Schwiegervaters in den Jahren 1993 und 1995 zunächst als Darlehen erfolgt seien und ab dem Jahre 1996 schenkungsweise überlassen wurden. Spätestens im Jahr 1996 ist damit die Schenkungssteuerschuld bzw. der Abgabenanspruch entstanden, folglich gem. § 208 Abs. 1 lit a BAO die fünfjährige Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 1996 zu laufen begonnen hat und die **Verjährung mit Ablauf des Jahres 2001** eingetreten ist.

Folgte man demgegenüber der Ansicht des Finanzamtes, welches im Erstbescheid auf das Prüfungsergebnis (SB-Niederschrift vom 21. Juli 2004) verwiesen hat und wonach die nicht vorhandene Darlehensvereinbarung einem Fremdvergleich nicht standhalte, so wäre von verwirklichten Teilschenkungen bereits in den Jahren 1993 und 1995 auszugehen, mit deren Ablauf sohin die Verjährung noch früher zu laufen begonnen hätte und bereits mit Ende 1998 bzw. 2000 eingetreten wäre.

Dass es sich allenfalls um hinterzogene Abgaben gehandelt hätte, wurde vom Finanzamt nie auch nur ansatzweise in Betracht gezogen, demgemäß bescheidmäßig erforderliche, konkrete und nachprüfbare Feststellungen über eine Abgabenhinterziehung, insbesondere zum maßgebenden vorsätzlichen Handeln, nie getroffen wurden (vgl. dazu VwGH 25.11.1999, 98/15/0081; 17.12.2003, 99/13/0036). Das Finanzamt ist vielmehr in der Begründung der Berufungsvorentscheidung dezidiert von einer fünfjährigen Verjährungsfrist ausgegangen.

Aus dem Akteninhalt geht hervor, dass im Jahre 2002 betr. den Betrieb des Bw eine Nachprüfung stattgefunden hat und im Jahr 2004 die eingangs genannte Nachschau aufgrund der Kontrollmitteilung vom Feber 2004 durchgeführt wurde. Damit steht fest, dass **innerhalb** der Verjährungsfrist, dh. bis zum Ablauf des Jahres 2001, auch keine die Verjährungsfrist allenfalls unterbrechende bzw. hemmende/verlängernde Amtshandlung iSd § 209 BAO gesetzt worden war.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Berufung bereits – ohne noch auf die weiteren Einwendungen zum Sachverhalt und auf die materielle Rechtslage eingehen zu müssen - aus dem Grund der eingetretenen Verjährung Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 20. April 2007