



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn R.V., S., vertreten durch Frau D.A., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 29. Oktober 2008 betreffend Abweisung eines Aussetzungsantrages gemäß § 212a BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Herrn R.V., dem Berufungswerber, wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 9. April 2008 für den Erwerb von Todes wegen nach Herrn D.V. die Erbschaftssteuer vorgeschrieben. Dabei wurden die Versicherungserlöse mit jenen Beträgen übernommen, wie sie in der dem Finanzamt vorgelegten Erbschaftssteuererklärung enthalten waren. Gegen diesen Erbschaftssteuerbescheid wurde vom Berufungswerber am 9. Mai 2008 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien eine Berufung eingebracht.

Eingewendet wurde, dass die Lebensversicherungen nicht zur Auszahlung gebracht wurden. Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 5. September 2008 als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde am 9. Oktober 2008 ein Vorlageantrag eingebracht. Gleichzeitig mit diesem Vorlageantrag wurde der Antrag gestellt, diesem Vorlageantrag aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

Der zuletzt genannte Antrag wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien als Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gewertet und mit Bescheid vom 29. Oktober 2008 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung damit, dass dem Antrag nicht entsprochen werden konnte, da die dem Antrag zu Grunde liegende Berufung bereits erledigt wurde.

In der gegen diesen Bescheid am 2. Dezember 2008 eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass entgegen der Anschauung der ersten Instanz die Berufung nicht bereits erledigt ist. Es ist nicht zutreffend, dass mit der Berufung gegen den Steuerbescheid dieser in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von der Erbschaftssteuererklärung des Abgabepflichtigen abweicht, ist doch die Berufung auf eine Neubemessung und Neuvorschreibung der Erbschaftssteuer gerichtet.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Jänner 2009 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„Die Berufung wird damit begründet, dass die dem Antrag zugrunde liegende Berufung noch nicht erledigt worden sei. Des die Lebensversicherung betreffenden Betrages wäre bereits in der Berufung v. 9.5.2008 ausgeführt worden, dass der Betrag aufgrund unklarer Rechtslage nunmehr beim Bezirksgericht hinterlegt sei; es sei daher strittig, ob die Versicherungssumme Teil der Verlassenschaft geworden sei, es sei daher noch ungewiss, ob dem Berufungswerber ein Vermögenszuwachs in Höhe der Versicherungssumme entstünde. Unzutreffend sei auch, dass mit der Berufung gegen den Steuerbescheid dieser in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von der Erbschaftssteuererklärung des Abgabepflichtigen abweicht, sei doch die Berufung auf eine Neubemessung und Neuvorschreibung der Erbschaftssteuer gerichtet.“

Gern. § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Nach Abs. 2 des § 212a BAO ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Es trifft zu, dass die Berufung aufgrund des gestellten Vorlageantrages an den Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt wurde. Die Berufung ist nicht bereits erledigt. Damit ist jedoch für den Standpunkt des Berufungswerbers noch nichts gewonnen. Denn nach der gesetzlichen Regelung des § 212a Abs. 2 lit. b BAO ist eine Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht. Nun liegt dem angefochtenen Erbschaftssteuerbescheid v. 9.4.2008 eine Erbschaftsteuererklärung zugrunde und von den

darin enthaltenen Beträgen weicht der angefochtene Erbschaftssteuerbescheid v. 9.4.2008 nicht ab.“

In dem gegen diese Berufungsvorentscheidung eingebrachten Vorlageantrag wird vorgebracht:

„Entgegen der Anschauung der ersten Instanz ist die dem Antrag zugrunde liegende Berufung nicht bereits erledigt. Vielmehr erging die ha. Verständigung vom 27.10.2008, dem Berufungswerbervertreter zugestellt am 30.10.2008, über die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Es liegt auch kein Grund des § 212a Abs2 BAO vor, welcher es rechtfertigen würde die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen.“

Bezüglich des die Lebensversicherung betreffenden Betrages wurde bereits in der Berufung vom 9.5.2008 ausgeführt, dass der Betrag aufgrund unklarer Rechtslage nunmehr beim Bezirksgericht x zu GZ y hinterlegt ist. Bis dato ist es daher strittig, ob die Versicherungssumme aus den Lebensversicherungen des verstorbenen Vaters des Berufungswerbers Teil der Verlassenschaft geworden ist. Zur Klärung der Rechtsfrage ist das Zivilgericht zuständig. Es ist daher noch ungewiss, ob dem Berufungswerber in Höhe der Versicherungssumme ein Vermögenszuwachs entsteht. Es ist daher auch nicht zutreffend, dass mit der Berufung gegen den Steuerbescheid dieser in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von der Erbschaftssteuererklärung des Abgabepflichtigen abweicht, ist doch die Berufung auf eine Neubemessung und Neuvorschreibung der Erbschaftssteuer gerichtet. Indem man die Aussetzung der Einhebung nicht bewilligt, würde der Zweck der Berufung vereitelt werden.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Bemerkt wird, dass nach § 276 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen kann und hierbei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen kann.

Nach § 289 Abs. 2 erster Satz BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz grundsätzlich immer in der Sache selbst zu entscheiden. Gemäß § 289 Abs. 2 zweiter Satz BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Ist die Berufung nicht zurückzuweisen, so ist es Aufgabe der Berufungsbehörde, in der Sache zu entscheiden, d.h. neuerlich zu entscheiden und zwar so, als ob die Sache erstmals nach den für sie geltenden materiell-rechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der Verfahrensgrundsätze behandelt würde (Reformation). Es ist also über die Berufung ohne Rücksicht auf den Erstbescheid oder die Berufungsvorentscheidung abzusprechen. Die Berufungsbehörde ist demnach im Falle einer verfehlten erstinstanzlichen Entscheidung nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet, ihre Entscheidung originär neu zu gestalten. Das

Ergebnis dieser Entscheidung kann von dem der vorangehenden Bescheide abweichen, sie kann diese in jede Richtung ändern, aufheben oder bestätigen. Die Abänderungsbefugnis ist durch die Sache beschränkt; „Sache“ ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. VwGH 19. 3. 2001, 96/17/0441 mit Hinweis auf Stoll, BAO-Kommentar, S. 2793 zu § 289 BAO).

Hat das Finanzamt beispielsweise einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO bescheidmäig abgewiesen, so ist Sache der Inhalt des Spruches erster Instanz, sohin die ablehnende Entscheidung über den Antrag auf Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO des Antragstellers. Über diesen erstinstanzlichen Abspruch im Sinn des § 289 Abs. 2 BAO zu entscheiden, liegt in der sachlichen Zuständigkeit der Rechtsmittelbehörde, und zwar ohne Rücksicht auf den Erstbescheid oder die Berufungsverentscheidung.

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Die Aussetzung der Einhebung ist nach § 212a Abs. 2 lit. a leg. cit. nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint oder nach lit. c leg. cit., wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Dem Erbschaftssteuerbescheid vom 9. April 2008 wurden die Versicherungserlöse, wie sie in der dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern vorgelegten Erbschaftssteuererklärung aufgelistet wurden, zu Grunde gelegt. Der Berufungswerber beantragt die Aussetzung der Einhebung einer Erbschaftssteuer, welche in einem Punkt angefochten wurde, in welchem er nicht von der vorgelegten Erbschaftssteuer abweicht.

Dazu ist festzuhalten, dass die Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO nach dem Wortlaut des Gesetzes eine Nachforderung zur Voraussetzung hat, die auf einen Bescheid zurückgeht, der von einem Anbringen abweicht oder dem kein Anbringen zu Grunde liegt (vgl. VwGH 24. 6. 2003, 2003/14/0029). Eine weitere Voraussetzung für einen Erfolg versprechenden Antrag ist das Abweichen von einem Anbringen. Wurde die Erbschaftssteuer, was die Versicherungserlöse betrifft, erklärungsgemäß vorgeschrieben und der Erbschaftssteuerbescheid nur in diesem Punkt angefochten, wird der Steuerpflichtige nicht dadurch in seinen Rechten verletzt, dass dem im Hinblick auf die Berufung gegen diesen Steuerbescheid gestellten Antrag auf Aussetzung der Einhebung keine Folge gegeben wird.

Auch wenn die Berufung auf eine Neubemessung und Neuvorschreibung der Erbschaftssteuer gerichtet ist, ändert das nichts daran, dass dem Bescheid die Versicherungserlöse, wie in der vom Berufungswerber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern vorgelegten Erbschaftssteuererklärung aufgelistet, zu Grunde gelegt wurden. Da das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern bei der Vorschreibung der Erbschaftssteuer in diesem Punkt nicht von der vorgelegten Erbschaftssteuererklärung abgewichen ist, wurde mit der Berufung der Bescheid nur in einem Punkt angefochten, welcher nicht von der vom Berufungswerber vorgelegten Erbschaftssteuererklärung abweicht.

§ 212a Abs. 2 lit. b BAO bestimmt, dass die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen ist, insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht. Ein solcher Fall liegt hier vor. Die laut Berufung nicht zur Auszahlung gebrachten Lebensversicherungen bilden einen Teil des in der Erbschaftssteuererklärung ausgewiesenen Betrages. Für den Erbschaftssteuerbescheid wurden die in der Erbschaftssteuererklärung ausgewiesenen Versicherungserlöse übernommen. Da die Vorschreibung in einem Punkt angefochten wurde, der nicht von einem Anbringen des Berufungswerbers abweicht, war die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen.

Unabhängig davon, ob über die Berufung schon entschieden wurde oder nicht, war das Ansuchen um Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO schon aus dem Grunde, dass die Vorschreibung in einem Punkt angefochten wurde, der von einem Anbringen nicht abweicht, abzuweisen. Die Abweisung entspricht der Bestimmung des § 212a Abs. 2 lit. b BAO.

Wien, am 18. November 2009