



GZ. RV/0075-W/06,
miterledigt RV/0498-W/06,
RV/0076-W/06, RV/0501-W/06,
RV/0078-W/06, RV/0499-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 12. Juni 2007 durch die Vorsitzende Dr. Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder Hofrätin Dr. Eugenie Strokosch, Johann Mosonyi und Manfred Weinrichter über die Berufung der Bw, Adresse, vertreten durch Trust Treuhand- und Steuerberatung GmbH, 1020 Wien, Praterstraße 38, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien je vom 20. Juli 2005 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO und je vom 6. Oktober 2005 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO nach der am 12. Juni 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

- 1.) Die Berufungen gegen die Zurückweisung eines Antrages gemäß § 299 BAO werden als unbegründet abgewiesen.
- 2.) Die Berufungen gegen die Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In den Jahren 1999/2000 veranstaltete die Bw, die Berufungsweberin (Bw.) Auslosungen, bei welchen der jeweilige Gewinner einen PKW erhielt:

- 1.) RV/0075-W/06 (§ 299 BAO) und RV/0498-W/06 (§308 BAO)
St. Nr. X

Auslosung bei der Aktion Toto "Open Air" vom 17. Mai 2000,
Hauptgewinn 1 Peugeot 306 Cabrio,
Gewinner (= Geschenknehmer) J.W..

2.) RV/0076-W/06 (§ 299 BAO) und RV/0501-W/06 (§308 BAO)

St. Nr. Y

Auslosung bei der Kooperation Sportwoche – Toto, 21. Runde, Ziehung 4. Juni 1999,
Hauptgewinn 1 PKW GolfTDI Cabrio
Gewinner (= Geschenknehmer) R.N.

3.) RV/0078-W/06 (§ 299 BAO) und RV/0499-W/06 (§308 BAO)

St. Nr. Z

Auslosung bei der Kooperation Sportwoche – Toto, 22. Runde, Ziehung 11. Juni 1999,
Hauptgewinn 1 PKW GolfTDI Cabrio
Gewinner (= Geschenknehmer) F.G.

Mit Bescheiden vom 22. Dezember 1999 bzw. vom 6. Juni 2000 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien für diese Vorgänge Schenkungssteuer fest. Die Bw. brachte dagegen rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung u.a. mit der Begründung ein, dass bei einem Gewinnspiel keine gewollte Bereicherung vorliegen könnte, da der Zweck desselben das Erreichen eines Werbezweckes und damit im Gegenstand eine Erhöhung der verkauften Exemplare der Zeitschrift sei.

Mit Berufungsentscheidungen je vom **13. Mai 2003** hat der unabhängige Finanzsenat den Berufungen insoweit Folge gegeben, als er einerseits die Zustimmung des jeweiligen Gewinners zur Veröffentlichung seines Fotos in Höhe von S 10.000,00 als eine Gegenleistung anerkannte und andererseits einen Abschlag in Höhe von 15% des Listenpreises laut Eurotax gewährte und dadurch die Bemessungsgrundlage um diese Beträge herabsetzte. Darüber hinaus wurden die Berufungen jedoch als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass bei einer freigebigen Zuwendung der Zuwendende den einseitigen Willen habe, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern. Dieser Wille, müsse jedoch kein unbedingter sein, es genüge vielmehr schon, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejahe bzw. in Kauf nehme, falls sich eine solche Bereicherung im Zuge der Abwicklung des Geschäftes ergebe.

Mittels Schriftsatz vom **6. April 2005** wurde in der Folge seitens der Bw, der damaligen Bw., beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ein Antrag gemäß § 299 BAO auf Aufhebung der Schenkungssteuerbescheide je vom 13. Mai 2003 gestellt.

Als Begründung wurde dazu ausgeführt, dass gemäß § 15 Abs. 1 Z 6 ErbStG Gewinne aus unentgeltlichen Preisausschreiben, die an die Öffentlichkeit gerichtet sind, steuerfrei bleiben. Diese Gesetzesbestimmung bestätige die Rechtsansicht der Bw., dass es sich beim seinerzeitigen Berufungsfall um eine reine Werbemaßnahme gehandelt habe, der eine Bereicherungsabsicht gegenüber dem Gewinner des Preisausschreibens gefehlt habe.

Mit **Zurückweisungsbescheiden** je vom **20. Juni 2005** hat das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien diese Anträge unter Verweis auf § 302 BAO zurückgewiesen, da die Anträge nicht fristgerecht eingebracht worden waren.

In der dagegen erhobenen **Berufung** vom **23. August 2005** brachte die Bw. vor, dass gemäß § 302 Abs. 2 lit. c BAO Aufhebungen gemäß § 299 BAO, die wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union erfolgen, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig sind.

Ebenfalls mit Schreiben vom 23. August 2005 stellte die Bw. für die gegenständlichen Schenkungssteuerbescheide je vom 13. Mai 2003 einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO mit der Begründung, dass seitens des Gesetzgebers rückwirkend ein neuer Befreiungstatbestand in § 15 Abs. 1 Z 6 ErbStG eingesetzt wurde, wodurch nachträglich der Rechtsmeinung der Bw. Rechnung getragen worden sei. Dieses Gesetz sei mit dem AbgÄG 2004 rückwirkend ab 1.1.2003 in Kraft getreten. Es sei daher nicht als grobes Verschulden der Partei zu werten, dass Gesetze rückwirkend in Kraft gesetzt würden, sodass die Frist gemäß § 299 BAO nicht mehr zur Anwendung kommen konnte.

Gleichzeitig mit dem Ersuchen um Wiedereinsetzung in den vorigen Stand stellte die Bw. erneut den Antrag gemäß § 299 BAO.

Mittels **Berufungsvorentscheidungen** jeweils **vom 4. Oktober 2005** hat das Finanzamt die Berufungen gegen die Zurückweisungsbescheide vom 20. Juni 2005 als unbegründet abgewiesen, da die Bw. die Aufhebung von Berufungsentscheidungen des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt habe, nach § 299 BAO jedoch von der Abgabenbehörde erster Instanz nur Bescheide der Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben werden können.

Mit **Bescheiden** je vom **6. Oktober 2005** wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien sodann die Anträge auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO ab, da entsprechend § 34 (1)10 ErbStG idF AbgÄG 2004 die Befreiungsbestimmung des § 15 (1) 6 ErbStG auf alle Vorgänge anzuwenden sei, für die die Steuerschuld nach dem 31.12.2002 entstanden ist. In den Berufungsfällen sei die Steuerschuld jedenfalls vor dem

1.1.2003 entstanden. Eine gesetzliche Regelung über die zeitliche Geltung einer Rechtsvorschrift könnte nicht im Wege der Wiedereinsetzung weiter ausgedehnt werden.

In der Folge wurde seitens der Bw. mit **Schriftsätzen** je vom **4. November 2005** gegen die Abweisungsbescheide betreffend die Anträge auf Wiedereinsetzung das Rechtsmittel der Berufung erhoben und gleichzeitig auf Grund der ergangenen abweisenden Berufungsvorentscheidungen betreffend die Anträge gemäß § 299 BAO die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Nachdem das Finanzamt die Berufung gegen die Abweisungsbescheide betreffend die Anträge auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO mittels **Berufungsvorentscheidungen** je vom **12. Jänner 2006** als unbegründet abgewiesen hat, stellte die Bw. letztendlich mit **Schriftsatz** vom **15. Februar 2006** den Antrag auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Antrag gemäß § 299 BAO:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist gemäß § 299 Abs. 2 BAO der den aufgehobenen Bescheid ersetzzende Bescheid zu verbinden.

Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt nach § 299 Abs. 3 BAO das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Gemäß § 300 Abs. 1 BAO können das Bundesministerium für Finanzen und die Abgabenbehörde zweiter Instanz einen von ihnen selbst erlassenen, beim Verwaltungsgerichtshof oder Verfassungsgerichtshof mit Beschwerde angefochtenen Bescheid bei Vorliegen der in lit. a bis d angeführten Voraussetzungen aufheben.

Nach § 300 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung eines Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des aufgehobenen Bescheides befunden hat.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist 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.

Nach der ab 2003 geltenden Rechtslage ist § 299 BAO keine Maßnahme der Dienstaufsicht mehr und die Möglichkeit einer Beantragung einer Bescheidaufhebung nach dieser Norm ist ein gänzlich neues Parteienrecht. Seit 1.1.2003 können nur noch Bescheide der Abgabenbehörden I. Instanz von den Abgabenbehörden I. Instanz selbst aufgehoben werden. Es steht dem Finanzamt als Abgabebehörde I. Instanz daher zu, eine innerhalb der Jahresfrist ab In-Kraft-Treten des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes ergangene Berufungsvorentscheidung auf Antrag der Partei oder von Amts wegen aufzuheben.

In § 299 Abs 1 BAO ist somit klar formuliert, dass die Abgabenbehörde erster Instanz nur einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben kann.

Aufgrund des klaren und eindeutigen Wortlautes ist diese Bestimmung auch keiner anderen Interpretation zugänglich.

Nach Ansicht der Bw. ist in den gegenständlichen Fällen strittig, ob eine Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO auch infolge einer nachträglich eingetretenen Gesetzesänderung möglich ist und ob jeweils die Frist des § 302 Abs. 1 BAO oder, wie die Bw. meint, die auf die Verjährung abstellende Frist des § 302 Abs. 2 lit. c BAO maßgebend wäre.

Da jedoch in allen drei Berufungsfällen seitens des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde II. Instanz im Zuge der von der Bw. beantragten Berufungsverfahren zu RV/1628-W/02, RV/1630-W/02 und RV/1629-W/02 bereits Berufungsentscheidungen je vom 13. Mai 2003 ergangen sind, ist entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen des § 299 BAO dem Finanzamt als Abgabenbehörde I. Instanz eine Aufhebung gemäß § 299 BAO auf jeden Fall verwehrt.

Eine auf § 299 (oder § 300) BAO gestützte Maßnahme soll unter bestimmten Voraussetzungen die aus einem rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren sich ergebenden Rechtswirkungen beseitigen.

Ein rechtskräftiger Bescheid entfaltet die Wirkung, dass die mit ihm erledigte Sache nicht neuerlich entschieden werden kann. Die Beseitigung der Rechtskraft auf Antrag einer Partei ist daher stets an mehr oder weniger restriktive Voraussetzungen geknüpft und ermöglicht nur bei deren Vorliegen den Wiedereintritt in das Verfahren oder seine Wiederholung.

Zufolge des § 289 Abs. 2 BAO setzt die Abgabenbehörde II. Instanz im Fall einer Sachentscheidung ihre Berufungsentscheidung an die Stelle des angefochtenen Bescheides,

sofern sie diesen nicht aufhebt. Eine Berufungsentscheidung ersetzt daher alle bisherigen Verfahrensschritte und bildet den rechtskräftigen Abschluss eines Verfahrens.

Für die gegenständlichen Berufungsfälle bedeutet das, dass die Berufungsentscheidungen RV/1628-W/02, RV/1630-W/02 und RV/1629-W/02 einen rechtskräftigen Verfahrensabschluss in der Schenkungssteuersache betreffend Preisausschreiben gebildet haben. Da die Berufungsentscheidung den angefochtenen Bescheid ersetzt, gehört dieser ab Erlassung der Berufungsentscheidung nicht mehr dem Rechtsbestand an und kann daher denkunmöglich (und schon gar nicht von der Abgabenbehörde I. Instanz) abgeändert oder aufgehoben werden.

Eine die Rechtskraft durchbrechende Maßnahme kann daher nur dann erfolgen, wenn ein Bescheid der Abgabenbehörde I. Instanz oder eine Berufungsvorentscheidung den rechtskräftigen Verfahrensabschluss gebildet hat. Eine Berufungsentscheidung ist jedoch ein vom unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz erlassener Bescheid und einer Aufhebung nur in Verbindung mit einer Beschwerde vor den Höchstgerichten unter den Voraussetzungen des § 300 BAO zugänglich. Unbestritten ist, dass In den Berufungsfällen keine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht wurde und die Beschwerdefrist längst abgelaufen war.

Die Zurückweisung des Antrages auf Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 BAO erfolgte somit zurecht.

2.) Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand:

Gemäß § 308 Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

Ziel der Wiedereinsetzung ist, bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen Rechtsnachteile zu beseitigen, die einer Partei daraus erwachsen, dass sie eine Frist ohne grobes Verschulden versäumt hat (vgl. *Ritz*, Kommentar zur BAO, Tz 1 zu § 308). Das Rechtsinstitut der Wiedereinsetzung bezweckt somit, ein bereits abgeschlossenes Verfahren wieder in Gang zu setzen und die Partei in jenen Stand des früheren Verfahrens zurückzuversetzen, in dem es sich vor Ablauf der versäumten Frist befunden hat.

In den Berufungsfällen hat die Abgabenbehörde II. Instanz mittels Berufungsentscheidungen über die rechtzeitig eingebrachten Vorlageanträge entschieden. Wie bereits ausgeführt, kann eine Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde II. Instanz, die den angefochtenen Bescheid rechtskräftig ersetzt hat, gemäß § 299 BAO idF des AbgÄG 2003, BGBl I 2003 nicht mehr aufgehoben werden. Da für die Bw. keine Möglichkeit zur Erlangung der Aufhebung der Berufungsentscheidungen bestand, war sie auch nicht verhindert, irgendwelche Fristen einzuhalten. Eine Fristversäumung im Sinne des § 308 Abs. 1 BAO liegt somit im Gegenstand nicht vor.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass, wie bereits in den Zurückweisungsbescheiden je vom 6. Oktober 2005 seitens des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ausgeführt wurde, entsprechend dem § 34 (1) 10 ErbStG idF AbgÄG 2004 die neu eingeführte Befreiungsbestimmung des § 15 (1) 6 ErbStG nur auf alle jene Vorgänge anzuwenden ist, für die die Steuerschuld nach dem 31. 12. 2002 entstanden ist. Unbestritten ist, dass in den Berufungsfällen die Steuerschuld in den Jahren 1999 bis 2001, somit jedenfalls vor dem 1. 1. 2003 entstanden ist.

Weiters ist dazu zu sagen, dass auch eine allfällige Aufhebung des § 15 Abs. 1 Z. 15 ErbStG wegen Verfassungswidrigkeit keine Auswirkung auf die Rechtmäßigkeit der in den gegenständlichen Fällen erfolgten Steuerfestsetzung gehabt hätte, da die Steuerpflicht auf Grund der Bestimmungen des § 1 Abs. 1 iVm § 3 Abs. 1 Z. 2 ErbStG gegeben ist. Wie sich beispielsweise aus dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 16. Dezember 1998 zur ZI. B 827/97 ua. (VfSlg. 15.380) ergibt, sind Beschwerden trotz Aufhebung der präjudiziellen Gesetzesbestimmung hinsichtlich einer Steuerbefreiung im von Amts wegen eingeleiteten Gesetzesprüfungsverfahren abzuweisen, wenn nach Bereinigung der Rechtslage keine Auswirkung auf die Steuervorschreibung an den Beschwerdeführer gegeben ist.

Die Berufungen waren somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 28. Juni 2007