

## Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.M., Adresse, vertreten durch die Steuerberatungsgesellschaft, vom 7. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3. April 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### Begründung

Im Zuge einer die Jahre 1995 bis 1997 umfassenden Betriebsprüfung beim Steuerpflichtigen A.M. erstellte am 3. März 1999 ein Betriebsprüfer des Finanzamtes K eine Kontrollmitteilung. Darin wurde festgehalten, dass 1981 A.M. gemeinsam mit seinen Eltern F.u.M.M. die Liegenschaft "Gasthof X" um den Kaufpreis von 7,5 Mio S gekauft hat. Wirtschaftlicher Eigentümer war von Anfang an A.M.. 1983 wurde der Gasthof umgebaut und weiters ein Anbau errichtet (Baukosten ca. 7 Mio S). Sowohl für dessen Kaufanteil als auch für den Umbau gewährten die Eltern dem A.M. Darlehen in beträchtlicher Höhe, die in den Bilanzen als "Darlehen Eltern" eingebucht sind. Unter Darstellung der Darlehensentwicklung nur für die Jahre 1991-1997 vertrat diesbezüglich der Betriebsprüfer abschließend folgenden Standpunkt:

"Durch die jetzt durchgeführte Betriebsprüfung bekam das Finanzamt das erste Mal die Kenntnis davon, daß diese sogenannten Darlehen keine Darlehen sind, sondern daß es sich um geschenkte Geldzuwendungen von Seiten der Eltern handelt, die nach Ansicht der Betriebsprüfung der Schenkungssteuer zu unterwerfen sind.  
Auch die Verjährungsfrist dürfte nach Ansicht der Betriebsprüfung noch nicht eingesetzt haben, da das Finanzamt erst durch die Prüfung im Jahr 1999 vom Erwerbsvorgang Kenntnis erlangte (§ 208 Abs. 2 BAO)".

Das Finanzamt Innsbruck setzte mit Bescheid vom 3. April 2003 für den Rechtsvorgang "Verzicht auf Darlehensrückzahlung (1991-1997) vom 3. März 1999 mit M.M." gegenüber A.M. (im Folgenden kurz Bw.) eine Schenkungssteuer von 23.558,28 € fest mit nachstehender Begründung: "Aufgrund der Betriebsprüfung des Finanzamtes K für die Jahre 1995-1997 stellte sich heraus, daß Sie Darlehen in Gesamthöhe von S 7.263.768,-- von Ihren Eltern für den Kauf des "Gasthofes X" und für den Um- und Anbau erhalten haben. Da diese Darlehen mit keiner Rückzahlungsverpflichtung belegt sind ergibt sich somit der Tatbestand der Schenkung. Bemessungsgrundlage ist der Hälftenanteil des o.a. Betrages je Elternteil."

Gegen diesen Schenkungssteuerbescheid wandte sich die gegenständliche Berufung neben anderem Vorbringen (hinsichtlich der vereinbarten Zinslosigkeit der Darlehen und des Eintrittes der Bemessungsverjährung nach § 207 Abs. 2 BAO) ausdrücklich mit dem weiteren Argument, der Abgabenspruch sei den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend bereits am 1. Jänner 1987 entstanden, da sich zu diesem Zeitpunkt jene Verhältnisse eingestellt hätten, die letztlich die Beurteilung als unentgeltliche Zuwendung bewirkten. Somit liege die Festsetzung der Schenkungssteuer außerhalb der Verjährungsfrist des § 209 Abs. 3 BAO.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt wie folgt:

"Wird gemäß § 208 Abs. 2 BAO 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. Nach dieser Gesetzesstelle wird der Lauf der Bemessungsverjährungsfrist erst dann in Gang gesetzt, wenn der zuständigen Abgabenbehörde durch entsprechende Meldungen, Erklärungen usw. durch den hiezu Verpflichteten alle den steuerpflichtigen Tatbestand bildenden Umstände und Verhältnisse bekannt geworden sind, dh wenn die Abgabenbehörde vom steuerpflichtigen Erwerbsvorgang tatsächlich in einer Weise und in einem Umfang Kenntnis erlangt hat, dass ein vollständiges Bild über den abgabenrechtlich relevanten Sachverhalt gewonnen werden kann und demgemäß eine sachgerechte Festsetzung objektiv möglich ist (vgl. VwGH vom 16.11.1995, Zl. 95/16/0156).

Laut Kontrollmitteilung des Finanzamtes K vom 3.3.1999 gewährten F.u.M.M. ihrem Sohn für den anteiligen Kauf der Liegenschaft „Gasthof X“ in F. 1981 von der Fa. Sch zum Kaufpreis von 7,5 Mio S sowie für den Umbau 1983 Darlehen in beträchtlicher Höhe. Im Zuge der vom Finanzamt durchgeführten Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass diese Darlehen als Schenkungen anzusehen sind, da diese Gelder nie zurückgezahlt werden müssen. Laut Bilanzen 1991 bis 1997 betragen diese unter „Darlehen Eltern“ gebuchten drei Darlehen insgesamt 7.263.768,-S. Eine ordnungsgemäße Anzeige dieser Schenkungen durch den Berufungswerber beim damals zuständigen Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Innsbruck ist niemals erfolgt. Erst auf Grund der Kontrollmitteilung des Finanzamtes K vom 3.3.1999 hat das zuständige Finanzamt von diesem Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt. Gemäß § 208 Abs. 2 BAO begann die Verjährung somit erst mit Ablauf des Jahres 1999. Da die Festsetzung der Schenkungssteuer mit Bescheid vom 3.4.2003 innerhalb der Verjährungsfrist von fünf Jahren erfolgt ist, ist im gegenständlichen Fall keine Bemessungsverjährung eingetreten. Die Berufung war daher abzuweisen."

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wurde ua. nochmals ausführlich dargestellt, dass der bekämpften Schenkungsteuerfestsetzung der Eintritt der absoluten Verjährung entgegenstehe, weshalb diese Vorschreibung rechtswidrig sei.

Dazu wurde erwogen:

Ist eine Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung eine anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können (§ 289 Abs. 1 erster Satz BAO).

Gegen die mit dem gegenständlichen Bescheid erfolgte Festsetzung der Schenkungssteuer wird der Ablauf der absoluten Verjährungsfrist eingewendet. An Sachverhalt war folglich abzuklären, ob dieser Einwand zutrifft.

Gemäß § 209 Abs. 3 BAO idF. vor dem StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004 verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehen des Abgabenanspruches (§ 4). In den Fällen eines Erwerbes von Todes wegen oder einer Zweckzuwendung von Todes wegen verjährt das Recht auf Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer jedoch spätestens fünfzehn Jahre nach dem Zeitpunkt der Anzeige.

Während auf Grund der Sonderbestimmung des § 209 Abs. 3 zweiter Satz BAO die absolute Verjährung der Erbschaftsteuer bei Erwerben von Todes wegen und Zweckzuwendungen von Todes wegen erst im Zeitpunkt der Einbringung der gesetzlich vorgesehenen Anzeige zu laufen beginnt und insoweit eine Verjährungsanlaufhemmung besteht, richtet sich der Beginn der absoluten Verjährung anderer Abgaben, somit auch der Schenkungssteuer (von Schenkungen unter Lebenden), nach § 209 Abs. 3 erster Satz BAO, damit nach dem Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (siehe Stoll, BAO, Kommentar, Band 2, Seite 2183). Nach § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entsteht bei Schenkungen unter Lebenden die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Die Verjährung ist von Amts wegen in jeder Lage des Verfahrens wahrzunehmen, aufzugreifen und zu berücksichtigen. Es bedarf nicht einer förmlichen Einwendung oder Einrede (Stoll, BAO, Kommentar, Band 2, Seite 2159 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Bereits vor Ausfertigung des Schenkungssteuerbescheides von Amts wegen, jedenfalls dann aber auf Grund der eingewendeten absoluten Verjährung bei Erlassung der Berufungsvorentscheidung hätte das Finanzamt unter Beachtung der Ausführungen in der Kontrollmitteilung und des Berufungsvorbringens an Sachverhalt abklären müssen, zu welchem Zeitpunkt die versteuerten Rechtsvorgänge ("Betrifft: Verzicht auf Darlehensrückzahlungen (1991-1997) vom 3. März 1999") jeweils ausgeführt und damit die Steuerschuld hiefür entstanden ist, denn der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld entschied darüber, ob die gegenständlichen Festsetzung nach Ablauf der (absoluten) Verjährungsfrist erfolgt ist oder nicht. Dass aber entgegen dem "Betrifft" der Verzicht auf die

Darlehensrückzahlungen keinesfalls am 3. März 1999 eingetreten ist, zeigt sich unbedenklich daraus, dass dieses Datum bloß dem Tag der Ausfertigung der Kontrollmitteilung entspricht.

Das Finanzamt hat sich, und dies geht aus der Begründung der Berufungsvorentscheidung deutlich hervor, veranlasst durch die Bestimmung des § 208 Abs. 2 BAO idF vor dem AbgÄG 2003, BGBl I Nr. 124/2003 unter Außerachtlassung der Bestimmung des § 209 Abs. 3 BAO mit der Frage des Ablaufes der absoluten Verjährung in keiner Weise auseinandergesetzt und demzufolge keine aktenmäßig festgehaltene Aussage über den Zeitpunkt der Ausführung der Schenkungen und damit über das Entstehen der Steuerschuld getroffen. Dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld kommt aber bei der Beurteilung der Frage, ob gegebenenfalls der gegenständlichen Schenkungssteuerfestsetzung der Ablauf der absoluten Verjährung entgegensteht, gemäß § 209 Abs. 3 BAO entscheidende Bedeutung zu. Wurde demzufolge vom Finanzamt nicht der Zeitpunkt der Ausführung der Schenkungen erhoben, dann hat es wesentliche Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Darin liegt der Tatbestand des § 289 Abs. 1 erster Satz BAO begründet. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz sieht sich bei Erledigung dieses Berufungsfalles aus Gründen der Verfahrensökonomie (Wahrung des Parteiengehörs im Rahmen des fortgesetzten Verfahrens) und unter dem Gesichtspunkt der Erhaltung des vollen Instanzenzuges für den Bw. veranlasst von dem in dieser Gesetzesstelle normierten Ermessen dahingehend Gebrauch zu machen, den angefochtenen Schenkungssteuerbescheid und die diesbezügliche Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt Innsbruck aufzuheben.

Innsbruck, am 27. April 2005