



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S., vertreten durch Grazer Treuhand Steuerberatung GmbH & Partner KG, 8010 Graz, Petersgasse 128a, vom 16. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 10. Jänner 2008 betreffend Abweisung eines Ersuchens um Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Herr X. verstarb am 2. Feber 2005 unter Hinterlassung eines Testamente. Im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens wurden die erbl. Witwe Frau Y. und der erbl. Sohn S je zur Hälfte des Nachlasses als erbberechtigt festgestellt.

Beide Erben gaben am 7. April 2005 die unbedingte Erbantrittserklärung ab. Mit Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes Graz vom 17. Mai 2005 wurde die Verlassenschaft den beiden Erben je zur Hälfte eingeantwortet.

Am 22. Juli 2005 erließ das Finanzamt Graz-Umgebung die Erbschaftssteuerbescheide für die beiden Erben, wobei es den Nachlass den Erben je zur Hälfte zurechnete und bei der erbl. Witwe noch einen Versicherungserlös in Ansatz brachte. Die Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Mit Schreiben vom 6. August 2007 erging an das Finanzamt ein „Ersuchen um Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 304 Abs. 4 BAO“. Begründet wurde das Ersuchen damit, dass die Feststellungen des Notars hinsichtlich der Erbberechtigung und der Erbquote im Hinblick auf die Textierung im Testament unrichtig seien und dass das Finanzamt nicht nach dem tatsächlichen Erbanfall die Erbschaftssteuer bemessen habe, sondern den unrichtigen Feststellungen des Notars gefolgt sei.

Das Finanzamt erließ am 10. Jänner 2008 einen Bescheid, worin es den „Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO“ abwies.

Gegen diese Erledigung wurde Berufung erhoben und näher begründet, dass eine Unrichtigkeit des Verlassenschaftsprotokolles hinsichtlich der Erbantrittserklärung gegeben sei und dies eine neue Tatsache darstelle, die eine Wiederaufnahme rechtfertige.

Das Finanzamt wies das Begehr mit Berufungsvorentscheidung vom 10. März 2008 als unbegründet ab.

Gegen diese Entscheidung wurde der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Im Vorlageantrag wurde bemängelt, dass sich die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes auf die Ablehnung eines Antrages nach § 303 Abs. 1 stütze, der Berufungswerber (im Folgenden kurz Bw. genannt) sich aber auf § 304 (dies wurde richtig gestellt mit § 303) Abs. 4 BAO bezogen habe. Mit Schreiben vom 26. Jänner 2010 wurde der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob das Ersuchen auf Wiederaufnahme des Erbschaftssteuerverfahren zu Recht abgewiesen worden ist.

§ 303 Bundesabgabenordnung (BAO) besagt:

Abs. 1: Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist 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 hiefür 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.

Abs. 2: Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Abs. 4: Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist 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.

Aus der Bestimmung ergibt sich, dass nach Abs. 1 unter bestimmten materiellen Voraussetzungen ein Antragsrecht der Partei besteht, ein bereits rechtskräftig abgeschlossenes Abgabenverfahren wieder in Gang zu setzen. Die Entscheidung darüber hat mittels Bescheid der Behörde zu erfolgen.

Die amtswegige Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO räumt der Partei dagegen kein subjektives Recht auf Wiederaufnahme des Verfahrens ein (VwGH 28.5.1997, 94/13/0176; 31.3.2004, 2004/13/0036).

Im vorliegenden Fall handelt es sich um keinen Antrag auf Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 BAO, sondern um ein Ersuchen auf eine amtswegige Wiederaufnahme, das als Anregung zu werten ist. Dies ergibt sich aus der Textierung des Schreibens vom 6. August 2007 („Ersuchen um Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 304 (4) BAO“), die keinen Antragscharakter erkennen lässt (ua. auch völliges Fehlen von Angaben zur Rechtzeitigkeit und zum Ausschluss eines groben Verschuldens). Diese Ansicht wird auch durch die Angaben im Vorlageantrag bestätigt, weil der Bw. selbst das Heranziehen des § 303 Abs. 1 BAO kritisiert und den Bezug auf § 303 Abs. 4 BAO bekräftigt.

Das vom Bw. selbst nur als Ersuchen bezeichnete Schreiben, das Erbschaftssteuerverfahren wieder aufzunehmen, stellt somit kein Anbringen von Rechten im Sinne des § 85 BAO dar und war die Behörde auch nicht verpflichtet, darüber bescheidmäßigt abzusprechen.

Der bescheidmäßige Abspruch über einen antragsbedürftigen Verwaltungsakt nach § 303 Abs. 1 BAO ist damit rechtswidrig, weil kein entsprechender Parteienantrag vorlag (VwGH 26.1.1989, 88/16/0203).

Der angefochtene Bescheid ist daher nach § 289 Abs. 2 BAO als rechtswidrig erlassen ersatzlos aufzuheben.

Zum Ersuchen auf Wiederaufnahme wird noch Folgendes zu bedenken gegeben:

Wenn Jahre nach dem rechtskräftigen Abschluss des Verlassenschaftsverfahrens nunmehr vor der Abgabenbehörde die Richtigkeit des Verlassprotokolles oder der abgegebenen Erbantrittserklärungen bestritten wird, so kann man nicht von einem Neuhervorkommen einer Tatsache sprechen, sondern handelt es sich dabei um eine andere subjektive rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes des Verlassverfahrens (Inhalt des Testamente).

Die Abgabenbehörde ist aber an die gerichtliche Feststellung der Erbenqualität gebunden (Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, § 1, Rz 46; VwGH 20.6.1990, 89/16/0020; 25.6.1992, 91/16/0045). Die Abgabenbehörde ist also mit Ausnahmen wie Erbschaftskauf oder Erbschaftsschenkung an die im Abhandlungsverfahren abgegebenen, vom Gericht angenommenen und den rechtskräftigen Einantwortungsurkunden zu Grunde gelegten Erbantrittserklärungen gebunden (VwGH 21.12.1992, 88/16/0128; 16.12.1993, 88/16/0235; 26.1.1995, 89/16/0149). Der Einwand, eine Erbantrittserklärung sei nur irrtümlich abgegeben worden, kann daher nicht zum Erfolg führen.

Damit hat die Abgabenbehörde auf Grundlage des im Zeitpunkt der Erlassung des Erbschaftssteuerbescheides rechtskräftigen Einantwortungsbeschlusses zu entscheiden. Eine Wiederaufnahme käme lediglich dann in Betracht, wenn der Einantwortungsbeschluss aufgehoben werden würde. Hier könnte eine Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. c BAO verfügt werden (VwGH 21.12.1992, 88/16/0128).

Dieser Sachverhalt wird im gegenständlichen Fall aber nicht behauptet.

Graz, am 1. Februar 2010