

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache A. B. C., Adr. vertreten durch Mag. Boris Georgiev, Mahlerstrasse 13, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 31. Dezember 2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 21. November 2014, StNr. 1bis7, jeweils ErfNr. 1/2011, betreffend Haftungen gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Lt. im gegenständlichen Bemessungsakt des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (FAGVG) in Kopie einliegendem Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes Liesing vom 23. Juni 2010 wurde der Beschwerdeführerin (Bf.) die Verlassenschaft des Juni2008 verstorbenen Erblassers D. als erbl. Cousine nach bedingter Erbantrittserklärung zu 1/4 eingewantwortet.

Weitere Erben sind in Folge ihrer Erbantrittserklärung vom 22. Juni 2009 lt. Protokoll des Gerichtskommissärs von diesem Tag ua.

der erbl. Großcousin E. zu 1/128,

der erbl. Großcousin F. zu 1/64,

der erbl. Großcousin G. zu 1/16,

der erbl. Großcousin H. zu 1/32,

die erbl. Großcousine I. zu 1/128,

der erbl. Großcousin J. zu 1/16,

und die erbl. Großcousine K. zu 1/32.

Lt. diesem Protokoll sind sämtliche der oa. Erben in Bulgarien wohnhaft und es ist weiters in diesem Protokoll über die Tagsatzung vom 22. Juni 2009, an welcher auch die Bf. teilgenommen hat, sinngemäß festgehalten, dass die für eine weitere Erbin erschienen Frau L. als der deutschen und bulgarischen Sprache mächtig, die Übersetzung vorgenommen hat, soweit nicht eigene Übersetzer mitgebracht wurden.

Mit gesonderten Erbschaftsteuerbescheiden vom 31. Mai 2011 setze das FAGVG gegenüber den oa. sieben weiteren Erben die Erbschaftssteuer für ihren jeweiligen Erwerb von Todes wegen fest.

Mit gesonderten, jeweils an die Bf. gerichteten Haftungsbescheiden gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG vom 21. November 2014 nahm das FAGVG die Bf. als Haftende für die Erwerbe der oa. weiteren sieben Erben ohne Hinweis auf die an die Erben bereits ergangenen Erbschaftssteuerbescheide vom 31. Mai 2011 wie folgt in Anspruch:

Für den Erwerb

des E. mit € 391,02

des F. mit € 797,44

des G. mit € 4.160,52

des H. mit € 1.840,32

der I. mit € 391,02

des J. mit € 4.160,52

der K. mit € 1.840,32.

Die Zustellung der Haftungsbescheide wurde vom FAGVG an die Adresse der Bf. in Bulgarien mittels internationalem Rückschein (CN 07) verfügt.

Auf dem rückgelangten Rückschein ist neben dem Poststempel "29.11.14" als Übernahmedatum bei der Unterschrift der Bf. der 29.11.2014 auch händisch vermerkt.

Mit am 5. Jänner 2015 in Bulgarien zur Post gegebenen, mit 31. Dezember 2014 datierten Schriftsatz wendete sich die Bf. gegen ihre Inanspruchnahme als Haftende mit der Begründung, dass sie nicht verpflichtet sei, die Steuerschulden anderer Personen zu zahlen, mit denen sie sich in einem Konfliktverhältnis befinde, und ersuchte weiters sinngemäß um Information, ob die Haftungsbescheide eine Wirkung auf dem Territorium der Republik Bulgarien hätten, wenn diese nicht übersetzt seien.

Dazu erklärte die Bf. in einem Nachsatz, dass in Bulgarien die Tage vom 31. Dezember 2014 bis einschließlich 4. Jänner 2015 keine Werktage seien und sie die Antwort innerhalb der vom FAGVG bestimmten Frist übersende.

Das FAGVG wertete diesen Schriftsatz als Beschwerde gegen die sieben Haftungsbescheide und wies diese mit Beschwerdeverentscheidung vom 9. Juni 2015 gemäß § 260 BAO mit der Begründung als verspätet zurück, die Zustellung der Haftungsbescheide sei nachweislich am 29. November 2014 erfolgt, daher habe die Rechtsmittelfrist mit Ablauf des 29. Dezember 2014 geendet und die eingebrachte Beschwerde sei somit nicht fristgerecht.

Mit Schriftsatz vom 9. Juli 2015 beantragte die Bf. die Aufhebung der Beschwerdeverentscheidung und erklärte sinngemäß, dass sie am Samstag, den 29. November 2014 die Nachricht erhalten habe, einen Brief abzuholen, welchen sie erst am Montag, den 1. Dezember 2014 abgeholt habe.

Weiters erklärte die Bf., dass sie sich krankheitshalber und wegen der Pflegebedürftigkeit ihres Mannes in Bulgarien aufhalte und sie aus diesem Grund keine Möglichkeit habe,

nach Wien zu fahren, wo sie den Schutz eines österreichischen Anwaltes genießen könne und ersuchte zur Ergänzung ihrer Beschwerde um eine Frist von drei Monaten.

In einem ergänzenden Schriftsatz verwies die Bf. darauf, dass die Gruppe der Erben, zu deren Steuerverpflichtung sie zur Verantwortung gezogen werde, einen bevollmächtigten Rechtsanwalt habe, der befugt sei, die geerbten Beträge zu verwalten einschließlich die geschuldeten Steuern zu entrichten, wie ihr Rechtsanwalt das gemacht habe.

Weiters verwies die Bf. darauf, dass sie kein Deutsch verstehe und sich daher nicht an die im Schriftverkehr des FAGVG angegebenen Personen wenden könne.

Mit Vorlagebericht vom 24. September 2015 legte das FAGVG die Beschwerde gegen die sieben Haftungsbescheide dem Bundesfinanzgericht vor.

Im Vorlagebericht führte das FAGVG Folgendes aus:

"Sachverhalt:

In der Erbschaftsteuersache Erwerb von Todes wegen nach D., verstorben am Juni 2008 ergingen am 31.05.2011 Erbschaftsteuerbescheide an 17 rumänische Erben, teilweise vertreten durch Kzl. Mag Schlegel bzw. durch enwc Natlacen Walderdorff Cancola RAe GmbH.

Sieben Erben, jeweils vertreten durch die Kzl. enwc, haben die Erbschaftsteuer nicht entrichtet.

Per 04.11.2014 wurde Frau A. B. C., eingetragte Erbin zu 1/4 des Nachlasses, als Haftungspflichtige gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG mit sieben Haftungsbescheiden für die Steuerschuld der Miterben in Anspruch genommen. Die Zustellung der Haftungsbescheide erfolgte an die Kanzlei Mag Roland Schlegel. Mit Schreiben vom 10.11.2014 wurden die Bescheide mit dem Hinweis retourniert, dass das Vollmachtsverhältnis beendet sei. Datiert mit 21.11.2014 wurden die sieben

Haftungsbescheide mit internationalem Rückschein an die rumänische Adresse von Frau C. versendet. Laut Poststempel und händisch eingefügtem Datum am Rückschein erfolgte die Übernahme der Bescheide am Samstag, den 29.11.2014.

Das Beschwerdeschreiben, datiert mit 31.12.2014, trägt den Poststempel 05.01.2015.

In der Beschwerde ist angegeben, dass die Tage vom 31.12.2014 bis 04.01.2015 in Rumänien keine Werktage seien.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 09.06.2015 wurde die Beschwerde als nicht fristgerecht zurückgewiesen, da die Rechtsmittelfrist mit Ablauf des 29.12.2014 endet. Fristgerecht wurde dagegen mit Klage vom 09.07.2015 der Vorlageantrag gestellt und u.a. vorgebracht, dass die Zustellung der Haftungsbescheide per 01.12.2014 erfolgt sei. Weiters ist ein Schreiben „Ergänzung zur Klage“ vom 10.08.2015 eingelangt.

Beweismittel:

Bemessungsakt ERFNR 1/2011

Stellungnahme:

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Für den Beginn der Beschwerdefrist ist der Tag maßgebend, an dem der Bescheid bekannt gegeben worden ist, das ist bei schriftlichen Bescheiden der Tag der Zustellung.

Im beschwerdegegenständlichen Fall wurden die nunmehr angefochtenen Haftungsbescheide nachweislich am 29.11.2014 zugestellt. Für die Einhaltung der Beschwerdefrist reicht es, wenn die Postaufgabe am letzten Tag der Frist erfolgt.

Da die Zustellung der Haftungsbescheide am 29.11.2014 erfolgte, endet die Beschwerdefrist am 29.12.2014 (Montag).

Die Beschwerde wurde zwar mit 31.12.2014 datiert, jedoch erst am 5.1.2015 - sohin verspätet - zur Post gegeben."

Mit Eingabe vom 3. Februar 2016 gab der Rechtsanwalt Mag. Boris Georgiev dem FAGVG gegenüber bekannt, dass ihm die Bf. im gegenständlichen Verfahren Vollmacht erteilt habe.

Mit ebenfalls an das FAGVG gerichteten Schriftsatz vom 18. März 2016 legte der Vertreter der Bf. diesem ein ergänzendes Vorbringen zum Vorlageantrag vom 9. Juli 2015 vor, welches das FAGVG ebenso wie die Vollmachtsbekanntgabe dem Bundesfinanzgericht auf elektronischem Wege ohne Stellungnahme weiterleitete.

Das ergänzende Vorbringen lautet im Wesentlichen wie folgt:

"1. Zur Zustellung der Haftungsbescheide ohne Übersetzung in bulgarischer Sprache

Zunächst ist klarzustellen, dass die belangten Behörde im Vorlagebericht vom 24.09.2015 fehlerhaft davon ausgeht, dass die Beschwerdeführerin rumänische Staatsbürgerin ist und in Rumänien lebt. Richtig ist, dass sie bulgarische Staatsbürgerin ist und in der Republik Bulgarien lebt.

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glückspiel (FA10) für die Zustellung der angefochtenen Haftungsbescheide kein Rechtshilfeersuchen an das zuständige Finanzamt in Bulgarien gestellt, sondern die in deutscher Sprache verfassten Haftungsbescheide ohne Übersetzung in bulgarischer Sprache direkt an die Beschwerdeführerin per Post übermittelt.

Dazu ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin bulgarische Staatsbürgerin mit Wohnsitz in Bulgarien ist. Sie verfügt weder über einen Wohnsitz in Österreich, noch über Kenntnisse der deutschen Sprache.

Gemäß Art. 13 der Richtlinie 2011/16/EU vom 15.02.2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung i. V. m. § 143 der bulg. Steuer- und Abgabenprozessordnung (DOPK) hatte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glückspiel (FA10) das zuständige Finanzamt in Bulgarien mit der Zustellung der Haftungsbescheide an die Beschwerdeführerin nach den geltenden gesetzlichen Bestimmungen in Bulgarien beauftragen müssen.

Gemäß dem geltenden bulgarischen Recht sind Schriftstücke, die im Hoheitsgebiet der Republik Bulgarien per Post zugeteilt waren, entweder in bulgarischer Sprache zu verfassen oder in Begleitung einer Übersetzung in bulgarischer Sprache zu übermitteln

(vgl. § 610 bulg. ZPO mit Verweis auf die entsprechende Anwendung in der bulg. Steuer- und Abgabenprozessordnung nach § 2 DOPK).

Die von der Beschwerdeführerin angefochtenen Haftungsbescheide wurden ihr in Bulgarien lediglich in deutscher Sprache zugestellt ohne Übersetzung in bulgarischer Sprache.

Damit liegt bislang keine rechtsgültige Zustellung der Haftungsbescheide nach den Bestimmungen der bulg. Steuer— und Abgabenprozessordnung i. V. m. der Richtlinie 2011/16/EU vom 15.02.2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung vor.

2. Zum Ablauf der Beschwerdefrist

Unabhängig davon hat die Beschwerdeführerin bereits in ihrer Klage vom 09.07.2015 vorgebracht, dass ihr die angefochtenen Haftungsbescheide erst am 01.12.2014 zugestellt wurden. Am 29.11.2014 erhielt sie lediglich eine Benachrichtigung vom Postboten, dass eine Postsendung in der örtlichen Postfiliale zur Abholung bereit liegt.

Diese Postsendung hätte jedoch erst am ersten Arbeitstag nach Übergabe der Benachrichtigung abgeholt werden können. Dies entspricht den Zustellungsregeln der bulgarischen Post.

Montag, der 01.12.2014, war der erste Arbeitstag, an dem die Abholung der Haftungsbescheide bei der Post möglich war und dementsprechend ist dieses Datum als Tag der Zustellung anzusehen.

Die einmonatige Beschwerdefrist lief somit am 01.01.2015 ab und nicht am 29.12.2014, wie die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme vom 24.09.2015 vorbringt.

Donnerstag, der 01.01.2015, ist in Bulgarien gem. Art. 154 Arbeitsgesetzbuch ein amtlicher Feiertag gewesen (siehe Beilage./1).

Mit Beschluss Nr. 748 des bulg. Ministerrats vom 05.11.2014 wurde Freitag, der 02.01.2015, ebenfalls zu einem Feiertag erklärt (siehe Beilage 12).

Somit war der erste Arbeitstag nach Ablauf der Beschwerdefrist Montag, der 05.01.2015. An diesem Tag wurde die Beschwerde auch tatsächlich bei der Post in Bulgarien aufgegeben.

Im Ergebnis wurde die Beschwerde gegen die angefochtenen Haftungsbescheide also rechtzeitig eingebracht und ist daher jedenfalls nicht als verspätet zurückzuweisen.

3. Anträge

Aus den vorgenannten Gründen stellt die Beschwerdeführerin folgende Anträge an das Bundesfinanzgericht:

(1) die am 21.11.2014 ausgestellten Haftungsbescheide mögen aufgrund der rechtsunwirksamen Zustellung in Bulgarien im Jahr 2014 aufgehoben werden;

(2) die Haftungsbescheide mögen der Beschwerdeführerin nunmehr zu Händen ihres inländischen Zustellungsbevollmächtigten Advokat Mag. Boris Georgiev, Mahlerstraße 13, 1010 Wien, zugestellt werden;

(3) in eventu, falls die Zustellung der angefochtenen Haftungsbescheide im Jahr 2014 für rechtswirksam befunden wird, möge die dagegen am 05.01.2015 eingereichte Beschwerde für fristgerecht und daher für zulässig erklärt werden;

(4) die Ermessensentscheidung der Behörde gem. § 13 Abs. 2 ErbStG möge überprüft und aufgrund fehlender Billigkeit und Zweckmäßigkeit im konkreten Fall aufgehoben werden."

Diesem Schreiben legte der Vertreter eine beglaubigte Übersetzung eines Auszugs des bulgarischen Arbeitsgesetzbuches sowie eines Beschlusses Nr. 748 des bulgarischen Ministerrats über die Änderung der Feiertage im Jahr 2015 vor, aus denen hervorgeht, dass in Bulgarien der 1. Jänner ein gesetzlicher Feiertag ist und Freitag der 2. Jänner 2015 zum Feiertag erklärt worden ist.

Auf Grund einer Rückfrage des Bundesfinanzgerichtes gab das FAGVG mit EMail vom 2. März 2017 folgende ergänzende Stellungnahme ab:

"Bezugnehmend auf das Telefonat vom 28.2.2017 und die Fragen, wann Mag. Schlegel die Vollmacht gegenüber dem Finanzamt offengelegt hat und ob den Haftungsbescheiden auch eine Kopie des entsprechenden Abgabenbescheides angeschlossen war, teilt das Finanzamt Folgendes mit:

1.) Mag. Schlegel hat gegen die an C. A. B., M. am 31.5.2011 ergangenen Erbschaftssteuerbescheide (die Zustellung erfolgte z. H. Mag. Schlegel) Berufung eingebracht. Als Berufungswerber wurden die drei genannten Erben, alle vertreten durch Mag. Schlegel, angeführt.

Ein weiterer Hinweis hinsichtlich der offengelegten Vollmacht ist dem Bemessungsakt nicht zu entnehmen.

2.) Die an die nunmehrige Beschwerdeführerin A. B. C. ergangenen Haftungsbescheide enthalten keinen Hinweis darüber, dass der ursprüngliche Erbschaftssteuerbescheid in Kopie angeschlossen worden wäre. Auch im Bemessungsakt findet sich diesbezüglich kein Anhaltspunkt. Die vorerst z. H. Mag. Schlegel zugestellten Haftungsbescheide wurden von diesem retourniert mit dem Bemerkung, dass das Vollmachtsverhältnis nicht mehr aufrecht sei. Rückgesendet wurden die Haftungsbescheide im Original, eine Kopie des Erbschaftssteuerbescheides war jedenfalls nicht angeschlossen."

Sachverhalt

Die Bf. ist Miterbin der oa. sieben weiteren, in Bulgarien ansässigen Erben in der Verlassenschaftsache des Juni 2008 verstorbenen, zuletzt in Österreich ansässigen D..

Der Bf. sind die oben dargestellten, an sie gerichteten und ausschließlich in deutscher Sprache verfassten Haftungsbescheide vom 21. November 2014 betreffen ihre Haftungsinanspruchnahme für die zuvor gegenüber den sieben weiteren Erben mit Erbschaftssteuerbescheiden vom 31. Mai 2011 festgesetzte Erbschaftssteuer in Bulgarien an ihrer dortigen Wohnadresse am 29. November 2014 am Postweg zugekommen.

Die Bf. wurde in dieser Sache zuvor nicht gehört.

Die Haftungsbescheide enthalten keinen Hinweis auf die zuvor an die Abgabenschuldner ergangenen Erbschaftssteuerbescheide vom 31. März 2011 und es waren den Haftungsbescheiden auch keine Ausfertigungen oder Kopien der Erbschaftssteuerbescheide beigelegt.

Sowohl der 1. wie auch der 2. Jänner 2015 waren in Bulgarien gesetzliche Feiertage.

Die im Jahr 1928 geborene Bf. ist bulgarische Staatsbürgerin und seit Jahren auch in Österreich polizeilich gemeldet. Sie hält sich sowohl in Bulgarien wie auch in Österreich auf, versteht jedoch kein Deutsch und konnte die Rechtsmittelbelehrung bzw. die Bestimmungen über die Fristen nicht verstehen.

Die Bf. hat mit dem am 5. Jänner 2015 zur Post gegebenen, als Beschwerde gegen die gegenständlichen sieben Haftungsbescheide zu wertenden Schriftsatz auch inhaltliche Einwände gegen ihre Inanspruchnahme als Haftende vorgebracht.

Der Sachverhalt ergibt sich aus den vom FAGVG mit Vorlagebericht vom 24. September 2015 dem Bundesfinanzgericht auf elektronischem Wege vorgelegten Aktenteilen des Bemessungsaktes ErfNr. 1/2011 und dem vom FAGVG ohne weitere Stellungnahme nachgereichten ergänzenden Vorbringen der Vertreter der Bf. vom 18. März 2016 sowie der EMail des FAGVG vom 2. März 2017.

Es konnte zwar der Behauptung in dem vom Vertreter der Bf. verfassten ergänzenden Vorbringen, die Bf. habe über keinen Wohnsitz in Österreich verfügt nicht gefolgt werden, zumal sich aus den Protokollen im Verlassenschaftsverfahren wie auch aus den aktenkundigen Meldedaten Gegenteiliges ergibt. Es war jedoch der Erklärung der Bf. zu folgen, dass sie selbst nicht Deutsch verstehe, zumal diese Erklärung im Schriftsatz der Bf. vom 10. August 2015 gar nicht darauf abzielte, die Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme bzw. die Zustellung der angefochtenen Haftungsbescheiden anzuzweifeln, und diese Aussage auch Deckung in den Anmerkungen des Gerichtskommissärs im Protokoll vom 22. Juni 2009 findet. Dass die Bf. ihre Schriftsätze in deutscher Sprache einbrachte, spricht dem nicht entgegen, sondern es ist vielmehr davon auszugehen, dass sie von dritter Seite unterstützt worden ist.

Dass die Haftungsbescheide der Bf. am 29. November 2014 zugekommen sind, erschließt sich aus dem internationalen Rückschein (CN 07), welcher nicht nur mit dem Poststempel "29.11.14" versehen ist, sondern auch mit der handschriftlichen Bestätigung der Übernahme der Haftungsbescheide am 29. November 2014.

Die im Schriftsatz vom 9. 7. 2015 angekündigte "offizielle Bestätigung" in der das Datum der Zustellung ersichtlich sei, wurde nicht vorgelegt, sodass die erst nach dem Vorhalt der verspäteten Beschwerde in der Beschwerdeverentscheidung erhobene Behauptung, der Bf. seien die Haftungsbescheide erst am 1. Dezember 2014 zugekommen, nicht glaubhaft ist.

Vielmehr ist aus dem Nachsatz in der Beschwerde, in welchem die Bf. von einer Rechtzeitigkeit der Beschwerde ausgeht, zu schließen, dass die Bf. die Rechtsmittelbelehrung nicht vollständig verstanden hatte.

Jedenfalls ist im Hinblick darauf, dass die Bf. behauptet, ihr seien die Haftungsbescheide erst am 1. Dezember 2014 zugekommen, wohl nicht beweisbar, dass die Bf. davor den für sie fremdsprachigen Bescheidinhalt verstanden hätte.

Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 7. März 2007 die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 und somit den Grundtatbestand für Erwerbe von Todes wegen, also "die Erbschaftssteuer", als verfassungswidrig aufgehoben. Der Verfassungsgerichtshof hat allerdings in seinem Erkenntnis über die Aufhebung der Erbschaftssteuer entsprechend der Bestimmung des Art. 140 Abs. 5 B-VG für das Inkrafttreten seiner Aufhebung eine Frist bis 31. Juli 2008 gesetzt. Dies bedeutet gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG, dass von den zuständigen Verwaltungsbehörden die verfassungswidrige Bestimmung auf die zuvor verwirklichten Tatbestände, das heißt auf Fälle, bei denen der Todeszeitpunkt des Erblassers vor dem 1. August 2008 liegt (§12 Abs.1 ErbStG 1955) - mit Ausnahme der im angeführten Erkenntnis genannten Anlassfälle und jener Rechtssachen, auf die der Verfassungsgerichtshof gemäß Art. 140 Abs. 7 zweiter Satz B-VG die Anlassfallwirkung ausgedehnt hat, weiterhin anzuwenden ist. Somit ist das Erbschaftssteuergesetz auf vorliegenden Fall noch anzuwenden.

Gemäß § 2 Abs. 1 ErbStG 1955 gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Gemäß § 13 Abs. 1 ErbStG 1955 ist Steuerschuldner der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Geschenkgeber und bei einer Zweckzuwendung der mit der Ausführung der Zuwendung Beschwerte.

Neben den im Abs. 1 Genannten haftet nach Abs. 2 leg.cit. der Nachlaß sowie jeder Erbe in Höhe des Wertes des aus der Erbschaft Empfangenen für die Steuer der am Erbfall Beteiligten als Gesamtschuldner.

Nach § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann auf Grund des § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.

Gemäß § 93 Abs. 3 lit. b BAO hat ein Bescheid ua. eine Belehrung zu enthalten, ob ein Rechtsmittel zulässig ist und innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist.

Enthält der Bescheid keine Rechtsmittelbelehrung oder keine Angabe über die Rechtsmittelfrist oder erklärt er zu Unrecht ein Rechtsmittel für unzulässig, so wird die Rechtsmittelfrist auf Grund des Abs. 4 leg.cit. nicht in Lauf gesetzt.

Auf Grund des § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat.

Nach § 11 Abs. 1 ZustG sind Zustellungen im Ausland nach den bestehenden internationalen Vereinbarungen oder allenfalls auf dem Weg, den die Gesetze oder sonstigen Rechtsvorschriften des Staates, in dem zugestellt werden soll, oder die internationale Übung zulassen, erforderlichenfalls unter Mitwirkung der österreichischen Vertretungsbehörden, vorzunehmen.

Art 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (GRC) hat jede Person, deren durch das Recht der Union garantierte Rechte oder Freiheiten verletzt worden sind, das Recht, nach Maßgabe der in diesem Artikel vorgesehenen Bedingungen bei einem Gericht einen wirksamen Rechtsbehelf einzulegen.

Nach Art 51 GRC gilt diese für die Mitgliedstaaten ausschließlich bei der Durchführung des Rechts der Union.

Erwägungen

Dem Einwand, dass gemäß Art. 13 der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung ein Finanzamt in Bulgarien mit der Zustellung der Haftungsbescheide hätte beauftragt werden müssen, kann nicht gefolgt werden, zumal Artikel 13 dieser Richtlinie auch Zustellungen auf anderem Wege zulässt.

Diese Richtlinie wurde mit dem EU-Amtshilfegesetz, BGBl Nr. 112/2012 innerstaatlich umgesetzt.

Nach § 13 Abs. 4 EU-Amtshilfegesetz ist eine Zustellung grundsätzlich gemäß den Vorschriften des Zustellgesetzes vorzunehmen. Warum das hier nicht möglich gewesen sein sollte, kann nicht erkannt werden.

Maßgebliche Bestimmung für die Zustellung von Haftungsbescheiden gemäß § 13 ErbStG in Bulgarien durch das FAGVG war und ist § 11 Abs. 1 ZustG.

Mangels internationaler Vereinbarungen ist die Zustellung durch die Abgabenbehörde auf dem Weg vorzunehmen, den die Gesetze oder sonstigen Rechtsvorschriften Bulgariens, oder die internationale Übung zulassen, erforderlichenfalls unter Mitwirkung der österreichischen Vertretungsbehörden.

Da sowohl die Kenntnis ausländischen Rechts und im Zusammenhang damit die Frage, ob bei der Zustellung von Haftungsbescheiden durch das FAGVG in Bulgarien von einer internationalen Übung ausgegangen werden kann, Tatsachenfragen darstellen, wäre es

grundsätzlich dem FAGVG vorweg obliegen gewesen, diese in einem Ermittlungsverfahren zu klären (vgl. VwGH 19.3.2003; 2001/03/0045; VwGH 13.3.2009, 2007/12/0138).

Ob jedoch hier tatsächlich gemäß bulgarischen Rechts zur wirksamen Zustellung der der Bf. nachweislich am 29. November 2014 am Postwege mit internationalem Rückschein in Bulgarien zugekommenen Haftungsbescheide die Beilage von in bulgarischer Sprache verfassten Ausfertigung erforderlich gewesen wäre, wie die Bf. dies meint, bzw. ob die Republik Bulgarien üblicherweise nur Schriftstücke österreichischer Abgabenbehörden mit Übersetzung in die bulgarische Sprache ohne Protest zulässt, kann dahingestellt bleiben, da die Beilage einer Übersetzung, zumindest der Rechtsmittelbelehrungen, bereits aus einem anderen Grund geboten gewesen wäre.

Es ist mit einem fair geführten Verfahren im Sinne des Art. 6 Abs. 1 EMRK unvereinbar, wenn ein Empfänger im nichtdeutschsprachigen Ausland verfahrenseinleitende Schriftstücke unmittelbar durch die Post zugestellt erhält, die nicht in der Amtssprache des Ortes der Zustellung abgefasst und auch nicht übersetzt sind und die er nicht versteht (vgl. OGH 16.6.1998, 4 Ob 159/98f).

Das Übersetzungserfordernis dient der Wahrung des rechtlichen Gehörs. Geheilt ist daher der Mangel der fehlenden Übersetzung insbesondere dann, wenn der Bescheidadressat den Inhalt eines in fremder Sprache abgefassten Schriftstücks tatsächlich verstanden hat oder er - als Angehöriger des Absendestaates - der Landessprache mächtig sein musste (vgl. OGH 19.12.2000, 10Ob99/00g)

Mit Art 47 GRC wird der sich aus Art 6 Abs 1 EMRK ergebende Schutz im Unionsrecht gewährleistet (vgl. VwGH 21.12.2012, 2012/03/0038).

Abgabenverfahren fallen zwar nicht in den Anwendungsbereich des Art. 6 EMRK.

Im Anwendungsbereich des Unionsrechts ergibt sich jedoch aus Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union das Recht auf ein faires Verfahren und ein unparteiisches Gericht. Inhaltlich entsprechen die Garantien des Art. 47 GRC jenen des Art. 6 EMRK (vgl. VwGH 19.10.2016, Ro 2014/15/0019; *Tanzer/Unger*, BAO 2016/2017 Aufl. 5 (2017), Seite 8, C.2 Grundrechte-Charta).

Das sich aus Art 47 GRC ergebende Recht bei einem Gericht einen wirksamen Rechtsbehelf einzulegen, setzt ungeachtet dessen, dass das abgabenbehördliche Verfahren als solches nicht von dieser Bestimmung erfasst ist, voraus, dass der Bescheidadressat erkennen kann, um welche Sache es sich handelt und dass er die im § 93 Abs. 3 lit. b BAO vorgesehene Rechtsmittelbelehrung auch verstehen kann, was der Bf. hier aber auf Grund mangelnder Deutschkenntnisse nicht ohne weiteres möglich war, zumal die Haftungsbescheide ausschließlich in deutscher Sprache verfasst sind und keine Übersetzungen in die bulgarische Sprache beigelegt wurden.

Der Bf. war die Erbschaftssteuer für ihren Erwerb von Todes wegen aus der Verlassenschaft nach dem Erblassers D. bereits vorgeschrieben worden.

Bei den gegenständlichen Haftungsverfahren handelt es sich um vom Erbschaftsteuerverfahren der Bf. gesonderte Verfahren, die der Bf. erstmals durch die gegenständlichen Haftungsbescheide zur Kenntnis gebracht worden sind.

Die Bf. musste nicht mit einer Inanspruchnahme als Haftende rechnen und hat damit wohl auch nicht gerechnet. Die Haftungsverfahren wurden erst mit den Haftungsbescheiden selbst eingeleitet.

Es handelt sich bei der gegenständlichen Haftungsinanspruchnahme um eine Inanspruchnahme für einen grenzüberschreitenden Erwerb von Todes wegen, somit für einen grenzüberschreitenden Kapitalverkehr, welcher in den Anwendungsbereich des Unionsrechts fällt.

Erbschaften, mit denen das Vermögen eines Erblassers auf eine oder mehrere Personen übergeht, fallen unter die Rubrik XI "Kapitalverkehr mit persönlichem Charakter" des Anhangs I der Richtlinie 88/361.

Mit Ausnahme der Fälle, die mit keinem ihrer wesentlichen Elemente über die Grenzen eines Mitgliedstaats hinausweisen, handelt es sich grundsätzlich um Kapitalverkehr im Sinne des Art 56 EG (nunmehr Art. 63 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV)).

Eine Erbschaftsbesteuerung führt zu einer Wertminderung des Nachlasses und kann daher eine Beschränkung des Kapitalverkehrs bewirken.

Dies ist von der Rechtsprechung des EuGH seit der Rs Barbier (Urteil vom 11.12.2003, C-364/01) klargestellt.

Da die gegenständlichen Haftungsverfahren in den Anwendungsbereich des Unionsrechtes fallen, ist die Bestimmung des § 93 Abs. 3 lit. b BAO im Lichte des Art. 47 GRC dahingehend auszulegen, dass im Falle einer Zustellung eines in deutscher Sprache verfassten Bescheides einer österreichischen Abgabenbehörde in Bulgarien an einen bulgarischen Staatsangehörigen, der der deutschen Sprache nicht (ausreichend) mächtig ist, eine Übersetzung ins Bulgarische beizulegen ist, aus welcher der Bescheidadressat zumindest erkennen kann, um welche Sache es sich handelt und ob ein Rechtsmittel zulässig ist und innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist.

Widrigenfalls liegt ein Zustellmangel vor. Zumindest wird iSd § 93 Abs. 4 BAO die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt.

Ein entsprechender Mangel kann (iSd § 7 ZustG) erst dann als geheilt angesehen werden, wenn ein solcher Bescheidadressat den Inhalt des in deutscher Sprache abgefassten Bescheides tatsächlich verstanden hat (vgl. OGH 19.12.2000, 10 Ob99/00 g) bzw. wenn es zu einer Heilung durch Einlassung gekommen ist (vgl. VwGH 20.1.2015, Ro 2014/09/0059).

Da die Bf. bestreitet, die Bescheide vor dem 1. Dezember 2014 erhalten zu haben, ist es jedenfalls nicht nachweisbar, dass die Bf. vor diesem Zeitpunkt den Bescheidinhalt verstanden hat, sodass von einer Heilung des Zustellungsmangels vor diesem Zeitpunkt nicht ausgegangen werden kann und somit die Beschwerde rechtzeitig ist.

Dem festgestellten Sachverhalt nach hatte die Bf. die Rechtsmittelbelehrung bei Verfassung der Beschwerde offensichtlich noch nicht vollinhaltlich verstanden, da sie ansonsten im Schriftsatz vom 31. Dezember 2014 nicht von einer Rechtzeitigkeit der Beschwerde ausgegangen wäre, sodass von einer Heilung erst mit dem Zeitpunkt der Einlassung auszugehen ist. Die Bf. hat jedenfalls mit ihrer Beschwerde vom 31. Dezember 2014 dem Zustellinhalt gemäß reagiert, zumal sie dort einwandte, dass sie nicht für Steuerschulden anderer Personen, mit denen sie in einem Konfliktverhältnis stehe, als Haftende in Anspruch genommen werden dürfe, womit der Mangel der fehlenden Übersetzung geheilt war.

Der Vollständigkeit halber wird zu den Ausführungen im Vorlagebericht zur Retournierung von den an die Kanzlei Dr. Schlegel übermittelten Haftungsbescheiden bemerkt, dass ein der Abgabenbehörde vor Zustellung nicht bekanntgegebener Widerruf einer Vollmacht der Wirksamkeit der Zustellung nicht entgegensteht (vgl. VwGH 26.3.2012, 2012/03/0031; UFS 08.07.2011, RV/1128-W/11-RS1, *Ritz*, BAO⁵ ZustellG, § 9, Rz 22). Auf Grund der vorgelegten Aktenlage einschließlich der Erklärungen des FAGVG in der EMail vom 2. März 2017 kann jedoch nicht davon ausgegangen werden, dass für die gegenständlichen Haftungsverfahren eine vom FAGVG zu beachtende Zustellvollmacht vorlag. Damit sind die Haftungsbescheide aber nicht an Dr. Schlegel zugestellt worden.

Im gegebenen Fall wurde die zur Haftung herangezogene Bf. in den Haftungsbescheiden darüber nicht aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt waren. Infolge unvollständiger Information sind die Haftungsbescheide somit mit einem Mangel behaftet, der im Beschwerdeverfahren gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (vgl. VwGH 24.02.2010, 2005/13/0145; BFG 22.4.2014, RV/7101204/2013). Da weiters die Beschwerde gegen die Haftungsbescheide rechtzeitig eingebracht worden ist und die Beschwerde somit nicht zurückzuweisen war, war spruchgemäß zu entscheiden.

Läge keine wirksame Zustellung der Erbschaftssteuerbescheide an die oa. sieben weiteren Erben vor, womit den Haftungsbescheiden keine eine Bindungswirkung entfaltenden Abgabenbescheide vorausgegangen wären, so wären die Abgabenbescheide ebenfalls aufzuheben gewesen, zumal die oa. sieben weiteren Erben lt. vorgelegter Aktenlage ihre Erbantrittserklärungen erst in der Tagsatzung vom 22. Juli 2009 abgegeben haben und die Vorfrage in den Haftungsverfahren hinsichtlich der Abgabenansprüche (vgl. VwGH 27.1.2011, 2010/16/0258) dahingehend zu beantworten wäre, dass die haftungsgegenständlichen Erwerbe durch Erbanfall erst nach Inkrafttreten der Aufhebung des § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG verwirklicht worden sind und daher nicht der Erbschaftssteuer unterliegen (vgl. VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0031).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da zur Frage, ob eine Haftungsanspruchnahme für eine Erbschaftssteuer, die für grenzüberschreitende Erwerbe von Todes festgesetzt worden ist, in den für die Anwendung der Bestimmungen der GRC beachtlichen Anwendungsbereich des Unionsrechtes fällt und zur Frage, ob sodann die Bestimmung des § 93 Abs. 3 lit. b BAO im Lichte des Art. 47 GRC dahingehend auszulegen ist, dass bei einer Haftungsanspruchnahme nach § 13 Abs. 2 ErbStG eines der deutschen Sprache nicht mächtigen Staatsangehörigen eines fremden Landes dem im nicht deutschsprachigen Ausland zuzustellenden in deutscher Sprache ausgefertigten verfahrenseinleitenden Haftungsbescheid eine Übersetzung zumindestens der Rechtsmittelbelehrung und allenfalls auch des Spruches und der sonstigen Bescheidbestandteile in die Amtssprache des Ortes der Zustellung beizulegen ist, widrigenfalls iSd § 93 Abs. 4 BAO die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt würde, allenfalls ein Zustellmangel vorläge, keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt, war die Revision zuzulassen.

Wien, am 4. April 2017