

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die den_Senat in der Beschwerdesache Bf., A-1, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Sven Rudolf Thorstensen LL.M., Währinger Straße 5-7/15, 1090 Wien, über die Beschwerden vom 23.11.2018 und 06.03.2019 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 15.11.2018 und 18.02.2019, Steuernummer N-1, betreffend Zahlungsaufforderung und Einwendungen gemäß § 12 AbgEO in der Sitzung vom 30.04.2020 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Zahlungsaufforderung vom 15.11.2018 teilte das Finanzamt der Beschwerdeführerin (Bf.) als Rechtsnachfolgerin nach ihrer am D-1 verstorbenen Mutter P-1 mit, dass sie offenbar übersehen habe, dass sie 2/9 des auf dem Abgabenkonto der Erblasserin aushaftenden vollstreckbaren Rückstandes im Gesamtbetrag von € 85.954,70 zu entrichten habe.

Sie könne die Einleitung eines Einbringungsverfahrens (beispielsweise die Pfändung von Arbeitseinkommen, Geldforderungen, etc.) und die dadurch anfallenden Kosten vermeiden, wenn sie die Abgabenschuldigkeiten unverzüglich entrichte.

---//---

In der dagegen am 23.11.2018 eingebrachten Beschwerde führte die Bf. aus:

Mit Feststellungsbescheiden zu Steuernummer N-2 (*Anmerkung: G-1, nunmehrige Steuernummer N-3*) seien die Einkünfte aus Gewerbebetrieb von P-1 mit € 433.204,25 (2006) und € 267.394,52 (2007) festgestellt worden (BFG RV/7102565/2012). Das Finanzamt Baden Mödling vertrete nun die Ansicht, dass den Erben und somit auch der Bf. diese Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 191 Abs. 3 BAO zuzurechnen seien. In

weiterer Folge habe das Finanzamt Baden Mödling zwei Feststellungsbescheide erlassen, in denen für die Bf., P-2, P-3 und P-4 die Einkünfte für 2006 mit € 433.204,25 und für 2007 mit € 267.394,52 „festgeschrieben“ worden seien.

Aufgrund „des Feststellungsbescheides für 2006“ habe nun das Finanzamt Wien 4/5/10 den Einkommensteuerbescheid 2006, 2007 und die Bescheide über die Anspruchszinsen 2006 und 2007 sowie die „nun angefochtenen Bescheide“ über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen erlassen. Diese Ansicht sei jedoch nicht korrekt. Zum einen seien die Einkommensteuerschuld und die Anspruchszinsen 2006 verjährt. Folglich stünden keine Säumniszuschläge zu. Weiters habe die Bf. eine bedingte Erbantrittserklärung abgegeben und mit den geerbten Aktiva die Passiva aus der Verlassenschaft beglichen. Folglich könnten die Einkünfte der verstorbenen Mutter nicht der Bf. gemäß § 291 Abs. 3 BAO zugerechnet werden. In weiterer Folge stünden daher keine Säumniszuschläge zu.

Verjährung

Die Festsetzungsverjährung (Bemessungsverjährung) sei der durch Zeitablauf eingetretene Verlust des Rechtes der Abgabenbehörde, eine Abgabe bescheidmäßig festzusetzen. Die Verjährungsfrist betrage grundsätzlich 5 Jahre. Der Bescheid über die Einkommensteuer betreffe „das Jahr“ 2006 und 2007. Folglich sei die Festsetzung 5 Jahre nach dem 01.01.2007 verjährt.

Nach der absoluten Verjährung dürfe die Abgabe nicht mehr festgesetzt werden, wenn seit dem Entstehen des Abgabenanspruches 10 Jahre verstrichen seien. Die absolute Verjährungsfrist diene dem Rechtsfrieden. Der Bescheid über die Feststellung von Einkünften betreffe „das Jahr“ 2006 und 2007. Folglich sei die Festsetzung 10 Jahre nach dem 01.01.2007 bereits verjährt.

Abgabe einer bedingten Erbantrittserklärung

P-1 sei am D-1 verstorben. In weiterer Folge hätten die Bf., P-2, P-3 und P-4 eine bedingte Erbantrittserklärung abgegeben. Der zuständige Gerichtskommissär habe daraufhin ein Inventar erstellt. In diesem seien die Aktiva mit € 1.036.275,07 und die Passiva mit € 840.618,31 bewertet worden.

Folglich ergebe dies einen reinen Nachlass von € 195.656,76.

Aktiva deckten die Passiva

In weiterer Folge sei am D-2 vom Bezirksgericht Baden der Einantwortungsbeschluss gefasst worden. Mit diesem sei der gesamte Nachlass wie folgt eingewantwortet worden: P-2 zu 1/3 und die übrigen Erben, die Bf., P-3 und P-4, zu je 2/9.

Dies habe dazu geführt, dass der übrigbleibende Erbteil bei P-2 € 65.218,92 und bei den anderen Erben wie auch der Bf. jeweils € 43.479,28 betragen habe, selbst wenn sämtliche Forderungen schlagend würden.

Im August 2010 seien sämtliche Passiva der Verlassenschaft durch den Verkauf der Liegenschaft getilgt worden.

Kurze Zeit danach habe P-5 mit den Erben Kontakt aufgenommen, da er erfahren habe, dass die Liegenschaft verkauft worden sei, und eine weitere Forderung von € 450.000,00, die ihm gegenüber der Erblasserin laut Vertrag vom D-3 zugestanden sei, angemeldet. Diese Forderung sei von den Erben anerkannt worden. In weiterer Folge seien € 215.000,00 mit dem verbleibenden reinen Nachlass von insgesamt € 195.656,76 und weiteren privaten Mitteln von P-2 zurückbezahlt worden.

Keine Verbindlichkeiten offen

Die Bf. und die restlichen Erben hätten somit eine bedingte Erbantrittserklärung abgegeben und die erhaltenen Aktiva zur Tilgung der Passiva verwendet. Folglich hafteten sie nicht für die weiteren Verbindlichkeiten des Nachlasses. Die aufgrund der Feststellungsbescheide für 2006/2007 vom 21.11.2017 erlassenen Einkommensteuer- und Anspruchszinsenbescheide für 2006 und 2007 seien daher aufzuheben, umso mehr daher die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen, welche auf Grundlage dieser Bescheide ergangen seien.

Nicht zuständig

Hinzu komme, dass das Finanzamt Baden Mödling für die Einbringung der Forderung nicht zuständig sei. Vielmehr sei das Wohnsitzfinanzamt der Bf. dafür zuständig. Folglich könne und dürfe das Finanzamt Baden Mödling keine Zahlungsaufforderung ausstellen.

Beschwerdeantrag

Es möge eine mündliche Verhandlung durchgeführt werden und eine Entscheidung durch den gesamten Senat erfolgen, in der der Beschwerde Folge geben und die Zahlungsaufforderung aufgehoben werde.

---//---

Mit Bescheid vom 18.02.2019 wies das Finanzamt die „Einwendungen“ ab und führte begründend aus:

Gemäß § 12 Abs. 1 AbgEO könnten im Zuge des finanzbehördlichen Vollstreckungsverfahrens nur insofern Einwendungen erhoben werden, als diese auf den Anspruch aufhebenden oder hemmenden Tatsachen beruhten, die erst nach Entstehung des diesem Verfahren zugrundeliegenden Exekutionstitels eingetreten seien.

Darüber hinaus könnten außerhalb der BAO bestehende Gründe vorliegen, nämlich im Fall der Unzulänglichkeit des Nachlasses bei der Exekutionsführung gegen den Nachlass oder im Falle bedingter Erbantrittserklärungen gegen die Erben. Die Einschränkung komme nämlich im Abgabefestsetzungsverfahren nicht zur Anwendung, da das Recht bzw. die Pflicht der Abgabenbehörde, Abgabenansprüche im Abgabefestsetzungsverfahren bescheidmäßig geltend zu machen, durch die Unzulänglichkeit des Nachlasses oder im Fall der bedingten Erbantrittserklärungen nicht berührt werde. Erst im Abgabeneinhebungsverfahren sei diesen Umständen Rechnung zu tragen (*Liebeg*, Kommentar zur Abgabenexekutionsordnung, § 12, Tz 12).

Über Einwendungen gemäß § 12 Abs. 1 AbgEO habe gemäß § 12 Abs. 2 AbgEO die Titelbehörde zu entscheiden.

Folgender Sachverhalt werde festgestellt:

Die Bf. sei gemeinsam mit P-2, P-3 und P-4 Erbin nach der am D-1 verstorbenen P-1. Laut Einantwortungsbeschluss vom D-4 sei der Nachlass den genannten Erben aufgrund bedingt abgegebener Erbantrittserklärungen eingewantwortet worden. Auf die Bf. seien demnach 2/9 des Nachlasses entfallen.

Grundlage des Vollstreckungsverfahrens sei der Rückstandsausweis zu Steuernummer N-1 vom 13.11.2018 über jenen Teil der gegenüber den namentlich genannten Erben nach P-1 festgesetzten und vollstreckbaren Abgaben, welcher der Erbenquote der Bf. entspreche. Am 15.11.2018 sei die entsprechende Zahlungsaufforderung an die Bf. als Erbin und Rechtsnachfolgerin nach P-1 ergangen, womit sie aufgefordert worden sei, 2/9 des aushaftenden vollstreckbaren Abgabenrückstandes, somit € 85.954,70 zu entrichten. Mit Schriftsatz vom 26.11.2018 habe die Bf. dagegen Einwendungen erhoben, über welche iSd § 12 AbgEO abzusprechen sei.

Die bedingte Erbantrittserklärung („mit Vorbehalt des Inventars“) bewirke eine Haftungsbeschränkung der Erben für Schulden auf die Höhe der ihnen zufallenden Vermögenswerte. Laut Rechtsprechung sei das bei bedingter Erbantrittserklärung errichtete Inventar einer Beweissicherung vergleichbar, welche über das Verlassenschaftsverfahren nicht hinauswirke. Die Beschränkung der Haftung des Erben beziehe sich auf den Wert der zugekommenen Verlassenschaft und sei vom Erben zu beweisen. Die Forderung des Verlassenschaftsgläubigers bleibe als solche unberührt.

Laut Inventarisierung vom 11.11.2009 habe der reine Nachlass € 967.897,89 betragen. Darin enthalten sei der mit einem Betrag iHv € 836.800,00 geschätzte Wert des Einfamilienhauses in Y. Nach Abzug der ausgewiesenen Verfahrenskosten seien Aktiva in Höhe von € 944.707,22 verblieben. Die unter der Rubrik Passiva aufgelisteten Forderungsanmeldungen der B-1 iHv § 749.050,49, für welche die Erblasserin für Schulden der Firma G-2 als Realschuldnerin haftet und persönliche Garantieerklärungen abgegeben habe, seien hierbei nicht zu berücksichtigen.

Bereits mit Vertrag vom 06.08.2010 sei das geerbte Einfamilienhaus samt Inventar um € 1.450.000,00 von den Erben verkauft worden. Damit erhöhe sich der tatsächliche Wert der den Erben zugekommenen Verlassenschaft um € 613.200,00 auf insgesamt € 1.557.907,22. Der entsprechende Erbanteil der Bf. betrage damit € 346.201,60. Der Tilgung der Realschulden durch die Erben stehe die entsprechende Forderung der G-2 gegenüber und mindere daher nicht das Nachlassvermögen.

Die behauptete Unzulänglichkeit des Nachlasses nach P-1 sei daher selbst dann nicht nachvollziehbar, wenn man die behauptete Rückzahlung einer später gegenüber der Erblasserin hervorgekommenen Forderung in Höhe von € 215.000,00, anteilig beglichen iHv € 43.479,28, berücksichtige.

Der Zahlungsaufforderung vom 15.11.2018 sei somit unverzüglich Folge zu leisten.

---//---

Dagegen erhob die Bf. am 06.03.2019 das Rechtsmittel der Beschwerde, wiederholte ihr in der Beschwerde vom 23.11.2018 erstattetes Vorbringen und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den Senat.

---//---

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 06.06.2019 wies das Finanzamt 1) die Beschwerde vom 23.11.2018 gegen die Zahlungsaufforderung vom 15.11.2018 zurück und 2) die Beschwerde vom 06.03.2019 gegen den Bescheid vom 18.02.2019 ab und brachte begründend vor:

1) Die verfahrensgegenständliche Zahlungsaufforderung vom 15.11.2018 sei weder als Bescheid bezeichnet noch spreche sie rechtsverbindlich über den ihr zu Grunde liegenden Abgabensanspruch ab, sie verweise vielmehr auf einen bereits bestehenden Rückstand und stelle somit auch keinen rechtsmittelfähigen Bescheid dar.

Die dagegen erhobene Beschwerde vom 23.11.2018 sei daher als unzulässig zurückzuweisen.

2) Die in der Beschwerde vom 23.11.2018 vorgebrachten Einwendungen gegen die Vollstreckung seien mit Bescheid vom 18.02.2019 abzuweisen gewesen.

Die Beschwerde vom 06.03.2019 nehme zu der ausführlichen Begründung des Abweisungsbescheides keine weitere Stellung, sondern wiederhole die bisherigen Einwendungen.

Die Beschwerde vom 06.03.2019 werde daher mit Verweis auf die Begründung des Bescheides vom 18.02.2019 abgewiesen.

---//---

Mit Schreiben vom 13.06.2019 beantragte die Bf. die Vorlage ihrer Beschwerden zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

---//---

Mit Vorhalt vom 15.10.2019 teilte das Bundesfinanzgericht der Bf. mit, dass sie gemäß §§ 802 und 821 ABGB aufgrund ihrer bedingten Erbantrittserklärung in der Verlassenschaft nach P-1 nur für den Bruchteil der Gläubigerforderungen, der ihrer Erbenquote von 2/9 entspreche, und nur bis zum Wert der ihr zugekommenen Verlassenschaft hafte.

Sie werde daher um Bekanntgabe und geeigneten Nachweis (vor allem Kontoauszüge, Zahlungsbestätigungen, etc.) ersucht, in welcher Höhe sie Nachlassaktiven erhalten habe (aktenkundig seien € 322.222,22 für die erblasserische Liegenschaft und € 23.979,38 für die übrigen Aktiven abzüglich der Verbindlichkeiten des Nachlasses laut Inventar – ohne Realschulden für die G-2 – und der Verfahrenskosten) und in welcher Höhe sie darüber

hinaus Schulden der Erblasserin (zB bei Schlagendwerden der genannten Realschulden oder der in der Beschwerde eingewendeten Verbindlichkeiten gegenüber Herrn P-5) getilgt habe.

---//---

In Beantwortung des Vorhaltes wandte die Bf. mit Schreiben vom 14.11.2019 ein, dass der Vorhalt nicht korrekt sei.

Ad Aktiva aus dem Verlassenschaftsverfahren

Die verstorbene P-1 habe in der Schweiz eine Wohnung gemietet gehabt. Der Mietvertrag habe nach dem Todesfall eine Restlaufzeit von zirka 2 Jahren gehabt. Die jährliche Miete habe CHF 65.000,00 plus Betriebskosten von CHF 25.000,00 (darin enthalten CHF 11.000,00 Hausverwaltungskosten und geschätzt CHF 14.000,00 für laufende Betriebskosten wie Strom, Gas und Wasser), insgesamt daher CHF 90.000,00 betragen. Der Wechselkurs habe im Jänner 2008 1,5 Franken betragen. Es sei daher mit einer jährlichen Belastung von EUR 60.000,00 zu rechnen gewesen, für 2 Jahre daher EUR 120.000,00. Die EUR 107.907,25, welche sich auf einem Konto bei der VP Bank (Schweiz) befunden hätten, würden auf das Konto der G-2 überwiesen. Davon sei ein Betrag von CHF 48.750,00, daher EUR 32.500,00 zur Tilgung dieser Mietschuld an den Vermieter überwiesen worden. Diesbezügliche Kontoauszüge würden als Beilage ./A vorgelegt. Aus dieser Beilage ergebe sich nachweislich eine Zahlung von insgesamt CHF 48.750,00. Laut Mahnung des Vermieters (Beilage ./B) seien am 10.03.2009 insgesamt noch CHF 54.500,00 zuzüglich CHF 16.250,00 offen gewesen. Der restliche Betrag von EUR 75.407,25 sei im Rahmen des laufenden Betriebes der G-2 verwendet worden. Die Bf. habe daher von den EUR 107.907,25 keinen Cent erhalten. Zum Beweis dafür würden die Kontoauszüge der Bf. der Jahre 2009 bis 2012 als Beilage ./C vorgelegt. Die Kontoauszüge für das Jahr 2008 würden von ihr bis spätestens 30.11.2019 nachgereicht. Sie müsse bei der Bank noch urgieren, ob diese überhaupt noch zugänglich seien.

Beweis:

Kontoauszüge P-2 betreffend Miete 2008 (Beilage ./A)

Mahnung des Vermieters (Beilage ./B)

Kontoauszüge der Bf. (Beilage ./C)

Einvernahme von P-2, pA des Parteienvertreters

Einvernahme der Bf., pA des Parteienvertreters

Ad 2/9 Verkauf der Liegenschaft in A-2

Der Kaufpreis von EUR 1.450.000,00 bestehe aus EUR 1.300.000,00 für die Liegenschaft und EUR 150.000,00 für die Einrichtung. In der Auflistung des Verlassenschaftsinventars werde in Punkt A lit. 6 festgehalten, dass die Einrichtungsgegenstände nicht im Eigentum der Erblasserin stünden und somit auch nicht mittels Einantwortung auf die Bf. übergegangen seien. Vielmehr hätten sich die Einrichtungsgegenstände, welche mit Kaufvertrag um EUR 150.000,00 verkauft worden seien, im Eigentum des Ehemannes P-2 befunden. Als Beweis würden das Inventar der Verlassenschaft als Beilage ./D und der

Kaufvertrag samt Schreiben des Rechtsanwaltes als Beilage ./E vorgelegt. Dieser Betrag sei daher nicht bei der Bemessung des 2/9 Anteils zu berücksichtigen. Übrig bleibe daher ein Betrag von 2/9 von EUR 1.300.000,00, daher von EUR 288.888,89.

Beweis:

Inventar der Verlassenschaft (Beilage ./D)

Kaufvertrag samt Schreiben des Rechtsanwaltes der Bank (Beilage ./E)

P-2, pA des Parteienvertreters

Von den EUR 1.450.000,00 seien

- EUR 1.700,00, EUR 71.336,36, EUR 95.204,63, EUR 96.699,87 und EUR 600.766,34, insgesamt daher EUR 865.707,20 an die B-1 zwecks Tilgung der Verbindlichkeiten der G-2, bei der die Erblasserin mitgehaftet habe und aufgrund derer die Liegenschaft hypothekarisch besichert gewesen sei, überwiesen worden. Dies sei direkt vom Treuhändern des Kaufvertrages an die B-1 überwiesen worden. Als Beweis dafür werde der Kontoauszug des Treuhänders als Beilage ./G vorgelegt.

- EUR 410,00 und EUR 5.826,64, insgesamt daher EUR 6.236,64 an 2 Notare überwiesen worden. Als Beweis dafür werde der Kontoauszug des Treuhänders als Beilage ./G vorgelegt.

- EUR 29.000,00 an Maklergebühren bezahlt worden. Als Beweis dafür werde der Kontoauszug des Treuhänders als Beilage ./G vorgelegt.

- EUR 549.083,32 an P-2 überwiesen worden. Davon seien EUR 150.000,00 für die Einrichtung in dem Haus gewesen. Folglich seien EUR 399.083,32 übergeblieben, welche aus der Verlassenschaft von P-1 an P-2 überwiesen worden seien. Als Beweis dafür werde der Kontoauszug des Treuhänders als Beilage ./G vorgelegt.

Von diesen EUR 399.083,32 seien

- EUR 300.000,00 (EUR 10.000,00, EUR 40.000,00, EUR 100.000,00, EUR 25.000,00, EUR 125.000,00) an den Gläubiger P-5 überwiesen worden. Als Beweis dafür werde der Kontoauszug als Beilage ./F vorgelegt. Insgesamt seien noch Verbindlichkeiten von EUR 150.000,00 plus Zinsen gegenüber P-5 offen (Beilage ./H).

Der Restbetrag von EUR 99.083,32 sei zuzüglich weiterer Eigenmittel der G-2 für die Tilgung der restlichen ausstehenden Verbindlichkeit gegenüber P-5 vorgesehen. Folglich habe die Bf. keinen Cent aus der Verlassenschaft erhalten.

---//---

Mit Schreiben vom 21.11.2019 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Bf. um Übermittlung des Mietvertrages für die darin genannte Wohnung in der Schweiz und um Aufklärung, weshalb der auf einem Schweizer Bankkonto erliegende Überschuss aus der Verlassenschaft nach P-1 von EUR 107.907,25 auf das Konto der G-2 überwiesen worden sei und warum diese dann einen Betrag von CHF 48.750,00 an den Vermieter der

Schweizer Wohnung zur Tilgung von nach dem Ableben der Mieterin angeblich fälligen Mietschulden entrichtet und den Rest für ihren laufenden Betrieb verwendet habe.

Sollte der Mietvertrag jedoch mit der Gesellschaft abgeschlossen worden sein, könnten diesbezügliche Mietzahlungen nicht abgezogen werden.

Weiters werde um Vorlage des Darlehensvertrages des zwischen der Erblasserin und P-5 abgeschlossenen Darlehensvertrages und um Aufklärung ersucht, weshalb diese Verbindlichkeit (EUR 300.000,00 seien bereits bezahlt worden) nicht im Nachlassinventar aufscheine. Um Bekanntgabe der im Zeitpunkt der Einantwortung vom D-4 aushaftenden Darlehensverbindlichkeit werde ersucht.

Sollte der Darlehensvertrag jedoch mit der Gesellschaft abgeschlossen worden sein, könnten diesbezügliche Zahlungen bei der Ermittlung ihres zur Schuldentilgung verbleibenden Erbteils nicht berücksichtigt werden.

---//---

In Beantwortung des Vorhaltes teilte die Bf. mit Schriftsatz vom 02.12.2019 mit:

Ad VP Konto /Miete Schweiz

Der Mietvertrag zur Schweizer Wohnung habe leider nicht mehr ausfindig gemacht werden können, da ihre verstorbene Mutter die Wohnung bereits seit 1997 angemietet gehabt habe und der Mietvertrag der Erinnerung von P-2 nach irgendwann im Jahr 2006 oder 2007 verlängert worden sei. Aus dieser Zeit lägen jedoch keine Unterlagen mehr vor. Es hätten lediglich alte Kontoauszüge der Firma ausfindig gemacht werden können (zurückreichend bis einschließlich 2004), in denen die verstorbene Mutter immer wieder in den Überweisungen namentlich, d.h. implizit als Mieterin der Wohnung im Verwendungszweck genannt werde. Außerdem würden sämtliche Mietzahlungen als „Privat“ ausgewiesen (vgl. Kontoauszüge, Beilage ./I). Sie ersuche um Verständnis, dass aufgrund der langen Zeitspanne private Unterlagen der verstorbenen Mutter nicht mehr hätten ausfindig gemacht werden können. Warum die Verstorbene die Miete vom Konto der GmbH überwiesen habe, wüssten die Erben nicht. Die Erben hätten lediglich feststellen können, dass diese Mietzahlungen nicht bei der GmbH steuerrechtlich als Ausgabe berücksichtigt, sondern vielmehr als Privatentnahmen verbucht worden seien. Zu diesem Zwecke sei Einsicht in die damalige Buchhaltung genommen worden. Aus dieser sei ersichtlich, dass sämtliche Privatausgaben, welche vom Konto der GmbH getätigt worden seien, unter dem Zusatz 3421 (Privatentnahmen) kontiert worden seien (Beilage ./K). So sei aus der vorgelegten Unterlage beispielsweise ersichtlich, dass das Schulgeld für den Sohn P-3 auch als Privatentnahme mit dem Zusatz 3421 verbucht worden sei. Dabei habe es sich auch nicht um eine unternehmensbezogene Ausgabe gehandelt.

Beweis: Kontoauszüge 2004-2005 (Beilage ./I)

Kontoauszug aus der Buchhaltung (Beilage ./K)

Wie auch aus den Forderungen der B-1 gegenüber der GmbH ersichtlich, sei die finanzielle Situation der Firma in den Jahren 2009 und 2010 u.a. als Folge der Wirtschafts-

und Finanzkrise 2008 besonders angespannt gewesen. Aus den Kontoauszügen der Firma sei nicht ersichtlich, wofür konkret der „Restbetrag“ aus den Aktiva verwendet worden sei. Vielmehr sei dieses Guthaben im laufenden Betrieb aufgewendet worden. Insgesamt seien vom VP Konto EUR 80.000,00 (in 2 Teilzahlungen iHv EUR 10.000,00 und 70.000,00) sowie USD 70.000,00 an die GmbH überwiesen worden (siehe Kontoauszüge, Beilage ./J). Die Differenz zwischen den inventarisierten Aktiva iHv EUR 199.256,32 und der später überwiesenen Summe ergebe sich aus Wertschwankungen der über das VP Konto geführten Wertanlagen sowie infolge von Wechselkursschwankungen zwischen CHF und EUR/USD zum Zeitpunkt der Inventarisierung/Einantwortung versus den Zeitpunkt der Überweisungen.

Beweis: Kontoauszüge (Beilage ./J)

Ad Darlehen P-5

Herr P-5, der zur erweiterten Familie der Erblasserin gehört habe, habe erstmals Forderungsansprüche iHv EUR 450.000,00 (zzgl. Zinsen) gegenüber dem Ehemann der Verstorbenen, P-2, im Frühjahr 2009, d.h. vor dem Einantwortungsbeschluss vom D-4, geäußert. Diese Forderung habe auf einer Vereinbarung beruht, die direkt zwischen der Erblasserin und Herrn P-5 getroffen und dem FA Baden Mödling im Zuge der ursprünglichen Beschwerde bereits vorgelegt worden sei (siehe Beilage ./L). Es sei zwar eine erste Überweisung iHv EUR 10.000,00 am 29.04.2009 getätigt worden, jedoch habe P-2 nach eigener Aussage seinerzeit Herrn P-5 davon überzeugen können, von weiteren Forderungen abzusehen, zumal aufgrund der damaligen finanziellen Situation eine Rückzahlung ausgeschlossen gewesen sei (vgl. Wertgutachten von der Liegenschaft, Forderungen der B-1, etc). Den restlichen Erben, insbesondere der Bf., seien diese Forderungsansprüche damals nicht bekannt gewesen. Nachdem im August 2010 die Liegenschaft in A-2 veräußert worden sei, habe P-5 abermals Kontakt mit P-2 aufgenommen, da er erfahren habe, dass die Liegenschaft deutlich über dem im Wertgutachten festgestellten Wert verkauft worden sei. In weiterer Folge habe er unter Androhung juristischer Maßnahmen eine Forderung über die Gesamtsumme von EUR 450.000,00 (abzüglich der bereits geleisteten Zahlung) angedroht.

---//---

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 13.12.2019 wurde die Bf. zur Überprüfung ihres Vorbringens, dass sie aus der Verlassenschaft keinen Cent erhalten habe, um Vorlage von Auszügen bzw. Ablichtungen sämtlicher ihrer in- und ausländischen Bankkonten und Sparbücher für den Zeitraum ab der Einantwortung vom D-4 (für das bereits teilweise vorgelegte Konto erst ab 27.11.2012) bis dato ersucht, da die Übermittlung bisher aufgrund des in den vorgelegten Kontoauszügen aufscheinenden weiteren Bankkontos offensichtlich nicht vollständig gewesen sei.

Außerdem werde um Bekanntgabe ersucht, woher die mehrmaligen Bareinzahlungen/ Eigenerläge gestammt hätten bzw. aus welchem Rechtsgrund die wiederholten

Überweisungen des weiteren Erben P-4 auf das bekanntgegebene Bankkonto geleistet worden seien.

---//---

In Beantwortung des Vorhaltes legte die Bf. mit Schreiben vom 08.01.2020 die angeforderten Kontoauszüge vor und teilte hinsichtlich der Bareinzahlungen / Eigenerläge mit, dass sie sich zum damaligen Zeitpunkt in einer finanziellen Schieflage befunden habe. Ihr Bruder P-4 habe sie finanziell unterstützt. Da er im Jahr 2012 nach Wien zurückgekehrt sei, habe er die ersten Monate bei ihr gewohnt und ihr deshalb monatlich zwischen € 200,00 und € 300,00 an Kostenaufwand überwiesen.

---//---

Mit Schreiben vom 14.01.2020 forderte das Bundesfinanzgericht Herrn P-2 zur schriftlichen Zeugenaussage auf, ob bzw. wie viel er der Bf. aus dem erblasserischen Bankguthaben (rund € 200.000,00) sowie aus dem Erlös der erblasserischen Liegenschaft in A-2 (€ 1.300.000,00 ohne Inventar) ausbezahlt und wie er diese Beträge verwendet habe.

---//---

In Entsprechung der Aufforderung gab P-2 bekannt, dass er als Ehemann der verstorbenen P-1 und Vater von Bf., P-4 und P-3 hiermit bestätige, dass keines seiner Kinder jemals einen Cent aus der Verlassenschaft seiner Ehefrau erhalten habe. So seien die Aktiva aus der Verlassenschaft zwecks Tilgung offener Verbindlichkeiten seiner verstorbenen Frau, Miteigentümerin des Familienunternehmens G-1, aufgewendet worden. Wie auch den Kindern seinerzeit bekannt gewesen sei, habe sich ihre Firma bereits in den Jahren 2007 und 2008 in einer schwierigen finanziellen Situation befunden. Nach dem plötzlichen Tod seiner Frau und der darauffolgenden Wirtschafts- und Finanzkrise 2008 habe sich die Lage drastisch verschlimmert, sodass die Firma gegen Ende 2009 bereits kurz vor dem Bankrott gestanden sei. Da seine Frau bei der B-1 eine Bürgschaft hinterlegt habe, ohne die die Firma keine Kredite erhalten hätte, habe die Bank schließlich im Januar 2010 den Verkauf der aufgrund der Bürgschaft hypothekarisch besicherten und gepfändeten Liegenschaft eingefordert.

Entsprechend sei der Erlös vom Verkauf (abzüglich von Kosten einhergehend mit dem Verkauf der Liegenschaft) für die Tilgung der Schulden bei der Bank aufgewendet worden und der Restbetrag iHv ca. EUR 400.000,00 zwecks Rückzahlung eines Kredits, den seine Frau mit Herrn P-5 abgeschlossen habe. Er habe sich hier mit Herrn P-5 nach dem Verkauf der Liegenschaft einigen können, den ausstehenden Betrag gegen einen Leihzins von 6% p.a. für einige Jahre zwecks Förderung der Geschäftsentwicklung des Familienunternehmens zu investieren. Mit Ende 2019 seien insgesamt EUR 400.000,00 an Herrn P-5 zurückgezahlt worden, sodass aktuell noch EUR 50.000,00 zzgl. Leihzins ausständig seien, die bis spätestens Ende 2021 zurückgezahlt sein sollten.

Das Guthaben auf dem VP Konto sei zwecks Zahlung der offenen Mietschuld seiner Frau für ihre Schweizer Wohnung aufgewendet worden. Da dieses Guthaben direkt auf die damaligen Schweizer Konten der Firma überwiesen worden sei, sei der Restbetrag für den Erhalt des laufenden Betriebs der Firma durch Bedienung akuter Verbindlichkeiten gegenüber Kunden und Lieferanten aufgewendet worden.

Er ersuche um Verständnis, dass aufgrund der langen Zeitspanne sowie mehrmaliger Umzüge hierzu leider keine weiterführenden Unterlagen hätten gefunden werden können, als jene, die im Zuge der Beschwerde seiner Tochter dem Gericht bereits vorgelegt worden seien.

---//---

Mit Schreiben vom 04.02.2020 brachte das Bundesfinanzgericht den bisherigen Schriftverkehr mit der Bf. sowie ihrem Vater P-2 dem Finanzamt zur Kenntnis.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

1. Beschwerde vom 23.11.2018 gegen die Zahlungsaufforderung vom 15.11.2018

1.1 Bescheidqualität

Da die Abgabenbehörde die gegen die Zahlungsaufforderung gerichtete Beschwerde mangels Vorliegens eines Bescheides als unzulässig zurückgewiesen hat, ist zunächst die Frage zu klären, ob der angefochtenen Zahlungsaufforderung des Finanzamtes vom 15.11.2018 Bescheidcharakter zukommt oder nicht.

Grundsätzlich ist der Rechtsansicht des Finanzamtes zu folgen, dass einer Erledigung der Behörde, welche nicht als Bescheid bezeichnet ist, und die die Aufforderung zur Zahlung von Abgaben enthält, kein Bescheidcharakter zukommt, wenn auf Grund ihres Erscheinungsbildes nicht zu erkennen ist, dass es sich dabei um die förmliche Erledigung eines Abgabenfestsetzungsverfahrens handelt. Das Fehlen der Bezeichnung als Bescheid iVm dem fehlenden Bescheidwillen der Abgabenbehörde und dem Fehlen einer Rechtsmittelbelehrung kann nur so verstanden werden, dass eine formlose Zahlungsaufforderung beabsichtigt war, deren Befolgung weitere behördliche Schritte entbehrlich machte. Ein Rechtsmittel gegen eine solche Zahlungsaufforderung ist als solches unzulässig, da eine Zahlungsaufforderung keinen Bescheid darstellt (VwGH 20.4.1989, 88/16/0227; VwGH 29.5.1990, 90/14/0020; VwGH 17.1.1992, 91/17/0100).

Gegen Zahlungsaufforderungen, die der Einhebung des bereits festgesetzten Abgabenanspruches dienen (VwGH 21.5.2007, 2007/16/0014), eingebrachte Beschwerden sind nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes mangels

Bescheidcharakters dieser Erledigungen zurückzuweisen (vgl. VwGH 27.2.1992, 91/17/0137).

Allerdings haben auch formlose, nicht ohne weiteres als Bescheide erkennbare Erledigungen von Behörden Bescheidcharakter, wenn mit ihnen über eine Angelegenheit des Verwaltungsrechtes rechtsverbindlich abgesprochen wird (siehe Stoll, BAO-Kommentar, Seite 916 ff, sowie die dort zitierte Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes und des Verwaltungsgerichtshofes).

Gemäß § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts.

Im gegenständlichen Fall lässt sich weder den Verwaltungsakten noch dem angefochtenen Bescheid ein Hinweis dafür entnehmen, dass das Ausmaß, mit dem die Bf. gemäß § 19 Abs. 1 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Erblasserin konkret herangezogen wurde, bereits mit einem vorangegangenen (gesonderten) Verwaltungsakt festgestellt wurde, oder dass dabei lediglich auf einen Gerichtsbeschluss Bezug genommen worden wäre. Im Gegenteil: Der Umstand, dass das Finanzamt anführte, dass die Bf. vom gesamten aushaftenden vollstreckbaren Rückstand (*Anmerkung: zum Zeitpunkt der Zahlungsaufforderung vom 15.11.2018 € 386.796,15*) einen Teil von 2/9, daher € 85.954,70, zu entrichten habe, zeigt, dass der Ermittlung der Quote eine behördliche Willensbildung vorausgegangen ist, wobei das Ergebnis dieser Willensbildung in Verbindung mit der Exekutionsankündigung für die Bf. normative Wirkung hatte. Von einer bloßen Mitteilung ohne rechtsgestaltenden bzw. rechtsfeststellenden Inhalt oder einer Erinnerung kann daher keine Rede sein, weshalb gegen die Zahlungsaufforderung die Einbringung der Beschwerde zulässig war (vgl. VwGH 17.9.1997, 93/13/0038).

Die Beschwerde war daher nicht zurückzuweisen, sondern ist über sie meritorisch abzusprechen.

1.2 Zuständigkeit

Wohnsitzfinanzamt ist gemäß § 20 Abs. 1 AVOG das Finanzamt, in dessen Bereich der Abgabepflichtige (§ 77 BAO) mit Hauptwohnsitz (§ 1 Abs. 7 des Meldegesetzes 1991) angemeldet ist.

Abgabepflichtiger im Sinne dieses Bundesgesetzes ist gemäß § 77 Abs. 1 BAO, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt.

Die für die Abgabepflichtigen getroffenen Anordnungen gelten, soweit nicht anderes bestimmt ist, gemäß § 77 Abs. 2 BAO sinngemäß auch für die kraft abgabenrechtlicher Vorschriften persönlich für eine Abgabe Haftenden.

Gemäß § 20 Abs. 2 Z 1 AVOG ist das Wohnsitzfinanzamt zuständig für die Erhebung der Einkommensteuer bei unbeschränkter Steuerpflicht.

Unter Erhebung im Sinn dieses Bundesgesetzes sind gemäß § 49 Abs. 2 BAO alle der Durchführung der Abgabenvorschriften dienenden abgabenbehördlichen Maßnahmen zu verstehen.

Dem Einwand der Bf., dass das Finanzamt Baden Mödling für die Einbringung der Forderung und damit für die Ausstellung der angefochtenen Zahlungsaufforderung nicht zuständig sei, sondern ihr Wohnsitzfinanzamt, muss entgegnet werden, dass sich die örtliche Zuständigkeit des Finanzamtes für die Erhebung der Einkommensteuern 2006 und 2007 für die verstorbene P-1 gemäß § 20 Abs. 1 AVOG iVm § 20 Abs. 2 Z 1 AVOG nach ihrem letzten Hauptwohnsitz in A-2, richtet, da die Erben mit der Einantwortung die Rechtsposition der Verstorbenen fortsetzen (vgl. §§ 546 und 547 ABGB in der ab 1.1.2017 gültigen Fassung, die lediglich die auch bis dahin bestandene Rechtslage klarstellt).

Da eine Aufteilung auf die unterschiedlichen Wohnsitzfinanzämter der Erben somit nicht stattfindet, war das Finanzamt Baden Mödling zuständig sowohl für die Festsetzung der Einkommensteuern (gegenüber den Erben als Gesamtrechtsnachfolger) als auch für die Ausstellung der davon abgeleiteten Zahlungsaufforderung, die als Einbringungsmaßnahme gemäß § 49 Abs. 2 BAO Teil der Erhebung iSd § 20 Abs. 2 Z 1 AVOG ist.

1.3 Bescheidadressat

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Seitens des Bundesfinanzgerichtes wurde festgestellt, dass die in der russischen Föderation gebürtige Erblasserin seitens des Finanzamtes und teilweise auch seitens der Bf. als P-1 bezeichnet wurde, im Zentralen Melderegister sowie im Einantwortungsbeschluss jedoch mit dem Namen P-1 aufscheint.

Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist zu entnehmen, dass eine Erledigung keine Bescheidqualität erlangt, wenn sie nicht den korrekten Namen des Beschwerdeführers enthält (VwGH 28.2.2007, 2004/13/0151). Jedoch kann der Erledigung nur dann kein Bescheidcharakter beigemessen werden, wenn die Bezeichnung des Adressaten nicht zweifelsfrei ist (VwGH 15.1.2008, 2007/15/0213).

Die unterschiedliche Schreibweise lässt sich durch abweichende Übersetzungen der kyrillischen Buchstaben ins Deutsche erklären. Da zudem im gegenständlichen Fall das Finanzamt die Bezeichnung P-1 bereits viele Jahre (im elektronischen Akt seit 1995 ersichtlich) noch zu Lebzeiten der Verstorbenen offenbar mit ihrer Zustimmung verwendete und angesichts der namentlich genannten Erbin sowie des angeführten Sterbedatums der Abgabepflichtigen keine Verwechslungsgefahr bestehen kann, zumal auch eine Person mit dieser Schreibweise im Zentralen Melderegister nicht geführt wird, erscheint die Bescheidadressierung als ausreichend bestimmt iSd § 93 Abs. 2 BAO.

1.4 Verjährung

Die gegenständliche der Zahlungsaufforderung stellt zwar eine Einhebungsmaßnahme dar, allerdings normiert § 238 Abs. 1 BAO eine Abhängigkeit der Einhebungsverjährung vom Eintritt der Festsetzungsverjährung (§ 207 BAO), weshalb dem Einwand der Bf., dass bereits Festsetzungsverjährung eingetreten sei, in Bezug auf die Einhebungsverjährung dennoch Bedeutung zukommt (VwGH 25.11.2010, 2009/15/0157).

Folgender Sachverhalt wurde dazu ermittelt:

Da mit Bescheiden des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 23.11.2011 (unter anderem) für die Jahre 2006 und 2007 Einkünfte der Erben nach P-1 aus Gewerbebetrieb aus der Beteiligung der Erblasserin an der G-1 festgestellt wurden, ergingen am 14.12.2011 seitens des Finanzamtes Baden Mödling gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007, die mit Beschwerde vom 25.04.2012 angefochten wurden.

Über diese Beschwerden entschied das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 31.07.2017, RV/7102565/2012, woraufhin am 28.02.2018 erneut gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 sowie Anspruchszinsen-, Aussetzungszinsen- (26.04.2018) und Säumniszuschlagsbescheide (09.07.2018 und 10.09.2018) erlassen wurden, die Grundlage der Rückstandsausweise vom 09.11.2018 (gesamt) sowie vom 13.11.2018 (in Höhe von der Erbenquote von 2/9 für die Bf.) sind:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Gesamtbetrag</i>	<i>2/9</i>
Einkommensteuer	2006	202.278,18	44.950,71
Einkommensteuer	2007	131.797,26	29.288,29
Anspruchszinsen	2006	27.217,94	6.048,44
Anspruchszinsen	2007	14.001,49	3.111,44
Aussetzungszinsen	2018	242,44	53,88
Säumniszuschlag 1	2018	4.045,56	899,02
Säumniszuschlag 1	2018	2.635,95	585,76
Säumniszuschlag 1	2018	544,36	120,96
Säumniszuschlag 1	2018	280,03	62,22
Säumniszuschlag 2	2018	2.022,78	449,50
Säumniszuschlag 2	2018	1.317,97	295,88
Säumniszuschlag 2	2018	272,18	60,48
Säumniszuschlag 2	2018	140,01	31,12

Rechtlich folgt daraus:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist (...) bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. (...)

Die Verjährungsfrist beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist (...).

Gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO entsteht der Abgabensanspruch bei der Einkommensteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird (...).

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. (...)

Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt gemäß § 209 Abs. 3 BAO spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenspruches (§ 4). (...)

Hängt eine Abgabensfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung (...) ab, so steht der Abgabensfestsetzung gemäß § 209a Abs. 2 BAO (in der vor dem 1.1.2014 geltenden Fassung) der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung (...) vor diesem Zeitpunkt eingebracht wurde.

Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er gemäß § 295 Abs. 1 BAO ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. (...)

Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden sind, soweit nicht anderes bestimmt ist, gemäß § 302 Abs. 1 BAO bis zum Ablauf der Verjährungsfrist (...) des Bescheides zulässig.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Im gegenständlichen Fall entstand gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO der Abgabensanspruch für die Einkommensteuer 2006 am 31.12.2006 und für die Einkommensteuer 2007 am 31.12.2007, weshalb die Verjährungsfristen gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO zu ebendiesen Zeitpunkten jeweils begannen und gemäß § 207 Abs. 2 BAO vorläufig (ohne Berücksichtigung von Unterbrechungshandlungen) am 31.12.2011 bzw. 31.12.2012 endeten.

Da allerdings mit den Festsetzungsbescheiden vom 06.06.2008 (Einkommensteuer 2006) und 02.06.2009 (Einkommensteuer 2007) Unterbrechungshandlungen iSd § 209 Abs. 1 BAO erfolgten, verlängerte sich die Verjährungsfrist um jeweils ein weiteres Jahr bis 31.12.2012 bzw. 31.12.2013. Die geänderten Festsetzungen vom 14.12.2011 konnten

hingegen keine weitere Verlängerung bewirken, weil diese Amtshandlungen nicht gemäß § 209 Abs. 1 BAO im Jahr der Verlängerung, sondern bereits davor getätigt wurden.

Gemäß § 295 Abs. 1 BAO ist ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Änderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist. Ist der abgeleitete Bescheid ein Abgabenbescheid, so ist seine Änderung dem § 302 Abs. 1 BAO zufolge - sofern nicht der Ausnahmefall des § 209a Abs. 2 BAO vorliegt - nur bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig (VwGH 2.9.2009, 2008/15/0216).

Grundsätzlich ist der Bf. zwar zu folgen, dass das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuern 2006 und 2007 ungeachtet späterer Feststellungsbescheide (die nicht verjähren können) spätestens mit Eintritt der absoluten Verjährung gemäß § 209 Abs. 3 BAO am 31.12.2016 bzw. 31.12.2017 verwirkt ist, weshalb die erneuten Einkommensteuerfestsetzungen vom 28.02.2018 – ungeachtet der Bestimmungen des § 209a Abs. 2 BAO – nicht mehr zulässig wären, zumal ohnehin bis dahin keine weiteren Unterbrechungshandlungen gesetzt wurden.

Allerdings liegt im gegenständlichen Fall die Voraussetzung des § 209a Abs. 2 BAO vor, da die Feststellungsbescheide vom 23.11.2011 betreffend Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Beteiligung der P-1 an der G-1 mit Beschwerde vom 25.04.2012, die mit dem Erkenntnis des BFG vom 31.07.2017, RV/7102565/2012, erledigt wurde, angefochten wurden, weshalb der Abgabenfestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegenstand, da die Einkommensteuerfestsetzung mittelbar von der Erledigung dieser vor Eintritt der Verjährung (31.12.2012 bzw. 2013) eingebrachten Beschwerde abhing.

Die Einkommensteuerfestsetzungen 2006 und 2007 vom 28.02.2018 konnten daher ungeachtet des Verjährungseintrittes ergehen.

Da diese Abgaben gemäß § 210 Abs. 1 BAO am 09.04.2018 fällig wurden und das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, gemäß § 238 Abs. 1 BAO binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, verjährt, konnte auch die Zahlungsaufforderung vom 15.11.2018 als Einbringungsmaßnahme noch innerhalb der Einhebungsverjährung ergehen.

1.5 bedingte Erbantrittserklärung

Gegen den Anspruch können gemäß § 12 Abs. 1 AbgEO im Zuge des finanzbehördlichen Vollstreckungsverfahrens nur insofern Einwendungen erhoben werden, als diese auf den Anspruch aufhebenden oder hemmenden Tatsachen beruhen, die erst nach Entstehung des Exekutionstitels eingetreten sind.

Als den Anspruch aufhebende Tatsache kommt die Abgabe bedingter Erbantrittserklärungen in Betracht. Die Einschränkung kommt nämlich im Abgabefestsetzungsverfahren nicht zur Anwendung, da das Recht bzw. die Pflicht der Abgabenbehörde Abgabenansprüche im Abgabefestsetzungsverfahren bescheidmäßig geltend zu machen, durch die Unzulänglichkeit des Nachlasses oder im Falle bedingter Erbantrittserklärungen nicht berührt wird. Erst im Abgabeneinhebungsverfahren ist diesen Umständen Rechnung zu tragen (*Liebeg*, Kommentar zur Abgabenexekutionsordnung, § 12, Rz 12).

Die diesbezüglichen Einwendungen der Bf. können somit im gegenständlichen Beschwerdeverfahren vorgebracht werden.

Allerdings ist es nicht Sache des Abgabengläubigers, im Verfahren zu behaupten und nachzuweisen, dass der Nachlass zur Befriedung seiner Forderung ausreicht, sondern der Schuldner muss die Unzulänglichkeit des Nachlasses einwenden und beweisen. Verweise auf die bedingte Erbserklärung, die Gläubigerkonvokation und die Überschuldung des Nachlasses genügen daher nicht (vgl. OGH 18.3.2009, 7 Ob 220/08s).

Wird die Erbschaft mit Vorbehalt der rechtlichen Wohltat des Inventariums angetreten, so ist gemäß § 802 ABGB (in der vor dem 1.1.2017 geltenden Fassung) sogleich vom Gerichte das Inventarium auf Kosten der Masse aufzunehmen. Ein solcher Erbe wird den Gläubigern und Legataren nur so weit verbunden, als die Verlassenschaft für ihre, und auch seine eigenen, außer dem Erbrecht ihm zustehenden, Forderungen hinreicht.

Dem Erben oder dem aufgestellten Verlassenschaftskurator steht es gemäß § 813 ABGB (in der vor dem 1.1.2017 geltenden Fassung) frei, zur Erforschung des Schuldenstandes die Ausfertigung eines Ediktes, wodurch alle Gläubiger zur Anmeldung und Dartuung ihrer Forderungen auf eine den Umständen angemessene Zeit einberufen werden, nachzusuchen, und bis nach verstrichener Frist mit der Befriedigung der Gläubiger innezuhalten.

Die Wirkung dieser gerichtlichen Einberufung ist gemäß § 814 ABGB (in der vor dem 1.1.2017 geltenden Fassung), dass den Gläubigern, welche sich binnen der bestimmten Zeitfrist nicht gemeldet haben, an die Verlassenschaft, wenn sie durch die Bezahlung der angemeldeten Forderungen erschöpft worden ist, kein weiterer Anspruch zusteht, als insofern ihnen ein Pfandrecht gebührt.

Haben die gemeinschaftlichen Erben von der rechtlichen Wohltat des Inventariums Gebrauch gemacht, so sind sie gemäß § 821 ABGB (in der vor dem 1.1.2017 geltenden Fassung) vor der Einantwortung den Erbschaftsgläubigern und Legataren nach dem § 550 zu haften verbunden. Nach der erfolgten Einantwortung haftet jeder Einzelne selbst für die, die Erbschaftsmasse nicht übersteigenden, Lasten nur nach dem Verhältnis seines Erbteiles.

Die Erbantrittserklärung mit Vorbehalt des Inventars bewirkt gemäß § 802 ABGB eine Annahme der Erbschaft mit Haftungsbeschränkung. Der Erbe haftet zwar persönlich

mit seinem ganzen Vermögen, jedoch nur bis zum Wert der ihm zugekommenen Verlassenschaft.

§ 821 ABGB normiert darüber hinaus eine weitere Haftungsbeschränkung, da der Erbe nur für jenen Bruchteil einer Gläubigerforderung haftet, der seiner Erbenquote entspricht. Auch für diesen Teil haftet jeder Miterbe aber nicht unbeschränkt, auch nicht bis zur Höhe der gesamten Nachlasswerte, sondern nur bis zur Höhe des Wertes der dem Miterben zugekommenen Nachlassaktiven (*Rummel*, ABGB, § 821, Tz 7).

Für den Umfang der Haftung des bedingt erklärten Erben ist der Wert des Nachlasses zur Zeit der Einantwortung entscheidend (OGH 16.11.2016, 2 Ob 150/16x).

Die Abgabenbehörde ist an die in einem Beschluss des Gerichtes ausgewiesenen Werte des Reinnachlasses im Sinn des § 116 Abs. 2 BAO schon deswegen nicht gebunden, weil es sich hierbei nicht um eine der Rechtskraft fähige Entscheidung handelt. Vielmehr hat die Abgabenbehörde den Wert des Reinnachlasses aus dem Gesichtswinkel des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung unter eigener Verantwortung zu beurteilen (VwGH 29.1.1997, 95/16/0327; VwGH 16.12.1993, 88/16/0235).

Die Bedeutung des Inventars ist – wie die Vermögenserklärung bei der unbedingten Erbantrittserklärung – auf das Verlassenschaftsverfahren beschränkt (*Spruzina in Kletecka/Schauer*, ABGB-ON, § 802, Rz 10).

Das Inventar stellt einen Status zum Zeitpunkt des Ablebens des Verstorbenen dar; der bedingt erbantrittserklärte Erbe haftet Gläubigern aber mit dem Wert der Verlassenschaft zum Zeitpunkt der Einantwortung, sodass zwischenzeitliche Wertänderungen (Zuwachs oder Wertverlust) zu berücksichtigen sind (*Spruzina in Kletecka/Schauer*, ABGB-ON, § 802, Rz 14).

Aus diesem Grund war auch nicht der Wert der erblasserischen Liegenschaft laut Inventar, das dem Einantwortungsbeschluss vom D-4 zugrunde gelegt wurde, in Höhe von € 836.800,00, sondern der Kaufpreis laut Kaufvertrag vom 06.08.2010 von € 1.300.000,00 (ohne Inventar von zusätzlichen € 150.000,00, das im Eigentum von P-2 stand) anzunehmen.

Jedoch lässt sich daraus für das Finanzamt nichts gewinnen, da die dem Rückstandsausweis im Wesentlichen zugrundeliegenden Einkommensteuern 2006 und 2007 erst mit Bescheiden vom 28.02.2018 festgesetzt wurden, weshalb eine Anmeldung im Verlassenschaftsverfahren nicht erfolgen konnte.

Aufgrund der eingelangten Meldungen hat der Erbe die Befriedigungen vorzunehmen, die bei unzureichendem Nachlass quotenmäßig erfolgt. Gläubiger, die sich verspätet melden, werden gemäß § 814 ABGB nur insoweit befriedigt, als noch Nachlassaktiven vorhanden sind (*Kozioł-Welser*, Grundriss des bürgerlichen Rechts, 7. Auflage, Band II, S. 366).

Da allerdings laut den glaubwürdigen und durch die vorgelegten Kontoauszüge nachgewiesenen Aussagen der Bf. und ihres Vaters P-2 die Bf. aus der Verlassenschaft

ihrer Mutter P-1 keinerlei Zahlungen erhielt, war den Einwendungen zu folgen und die zu Unrecht ergangene Zahlungsaufforderung aufzuheben.

2. Bescheid vom 18.02.2019

Da die Einwendungen der Bf. nach § 12 AbgEO bereits im Beschwerdeverfahren gegen die Zahlungsaufforderung vom 15.11.2018 zu berücksichtigen waren, liegt entschiedene Sache vor, weshalb der angefochtene Bescheid vom 18.02.2019 ebenfalls aufzuheben war.

3. Mündliche Verhandlung

Über die Beschwerde hat gemäß § 274 Abs. 1 BAO eine mündliche Verhandlung stattzufinden, 1. wenn es beantragt wird a) in der Beschwerde, b) im Vorlageantrag, c) in der Beitrittserklärung oder d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des späteren Bescheides, oder 2. wenn es der Einzelrichter bzw. der Berichterstatte für erforderlich hält.

Da es im gegenständlichen Fall ausschließlich um die Lösung von Rechtsfragen ging und kein Sachverhaltselement strittig war, konnte von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung Abstand genommen werden, da kein ergänzendes Vorbringen vorstellbar ist, das zu einem anderen Ergebnis in der Sache geführt hätte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 30. April 2020