

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache BF, ADR, vertreten durch Fussenegger & Pucher STB u. WTH OG, Esslinggasse 17/6, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 07.08.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 10.07.2013, ErfNr^{***}, StNr.^{***} betreffend Erbschaftssteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und der angefochtene Bescheid – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

Mitteilungen und Ermittlungen vor Bescheiderlassung

Am xx.xx 2007, am 19. Juli 2007, am 24. April 2007 und am 3. September 2007 langten beim (damaligen) Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (nunmehr Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, kurz FA GVG) Meldungen von Versicherungsgesellschaften nach § 26 ErbStG ein, wonach auf Grund des Ablebens des Herrn ERBL am xx.xx 2007 an dessen Gattin, Frau BF (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.) Beträge iHv € 85.133,87, iHv € 3.326,26 und iHv € 2.690,12 (insgesamt also € 91.150,25) als Bezugsberechtigte sowie ein Betrag iHv 23.249,84 als Polizzeninhaberin ausbezahlt wurden.

Mit Schreiben vom 23. Juni 2008, vom 30. April 2009 und vom 29. März 2010 ersuchte das FA GVG jeweils das Bezirksgericht X *"für die Bemessung der Erbschaftsteuer"* um Übersendung des Verlassenschaftsaktes betreffend die Verlassenschaft nach ERBL.

Nach einem Aktenvermerk erfolgt am 3. Dezember 2010 eine telefonische Nachfrage beim BG X und hielt die Mitarbeiterin des Finanzamtes fest, dass *"die Verlassenschaft noch nicht beendet ist und noch beim Gerichtskommissär liegt"*.

Mit Schreiben vom 8. September 2011 ersuchte das FA GVG das Bezirksgericht X abermals um Übersendung des Verlassenschaftsaktes betreffend die Verlassenschaft nach ERBL *"für die Bemessung der Erbschaftssteuer"* und fügte diesmal hienzu:

"Sollte die Verlassenschaft noch nicht beendet sein, bitte um Bekanntgabe ob bereits eine Erbserklärung abgegeben wurde? Wenn ja, bitte um Übersendung dieses Beschlusses"

Dazu teilte der Gerichtskommissär dem FA GVG mit Schreiben vom 19. September 2011 mit, dass auf Grund der bestehenden Nachlassüberschuldung keine Erbantrittserklärungen abgegeben wurden und dass über das Vermögen der Verlassenschaft eine Kridaverteilung stattfinden wird und die Beendigung des Verfahrens mit Ende des Jahres zu erwarten ist.

Am 15. Februar 2012 hielt eine Mitarbeiterin des Finanzamtes in einem Aktenvermerk fest: *"Lt. Telefonat noch nicht beendet"*

Am 7. November 2012 und am 20. Juni 2013 erfolgte wiederum schriftliche Anforderungen des Verlassenschaftsaktes *"für die Bemessung des Erbschaftssteuer"* beim Bezirksgericht X.

Auf Grund der zuletzt genannten Anforderung übersandte das BG X den Verlassenschaftsakt ***** ans FA GVG, wo er am 28. Juni 2013 einlangte. Das FA fertigte sodann Kopien der Todesfallaufnahme, des Protokolls des Gerichtskommissärs vom 12. Juli 2007 und des Beschlusses vom 24. Mai 2013 an.

Aus diesen Unterlagen ist ersichtlich, dass der Erblasser ohne Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung verstorben ist, sodass die gesetzliche Erbfolge eintrat. Auf Grund des Gesetzes waren die Bf. als erbl. Witwe zu 1/3 und die 3 erbl. Kinder je zu 2/9 des Nachlasses als Erben berufen. Am 12. Juli 2007 erklärte die Bf. zur Zeit weder für sich noch für die mj. Kinder Erbantrittserklärungen abzugeben und mit der Bestellung eines Verlassenschaftskurators einverstanden zu sein.

Weiters ergibt sich aus dem Beschluss vom Datum***, dass über das Vermögen der Verlassenschaft nach ERBL zu Gz ***** des Landesgerichtes Y ein Konkursverfahren durchgeführt wurde und nach Ende der Nachtragsverteilung eine Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens nach § 153 AußStrG (dh. Unterbleiben einer Abhandlung) erfolgt.

Erbschaftsteuerbescheid

Mit Bescheid vom 10. Juli 2013 setzte das FA GVG gegenüber der Bf. Erbschaftsteuer iHv € 7.854,00 ausgehend von einem steuerlichen Erwerb iHv € 112.200,00 fest. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage wurde im Bescheid wie folgt dargestellt:

Lebensversicherungen, Sterbegeld	23.249,84 €
Bezugsberechtigte Versicherung	91.150,25 €
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	- 2.200,00 €
steuerlicher Erwerb	112.200,00 €

Beschwerde

In der dagegen eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) wurde eingewandt, dass wenige Tage nach dem Tod des Herrn ERBL Meldungen der Versicherungen gemäß § 26 ErbStG an das FA GVG erfolgt seien und damit das FA Kenntnis von diesen Erwerben der Bf. erlangt habe.

Aus dem Protokoll vom 12. Juli 2007 gehe hervor, dass die Bf. weder für sich noch für ihre Kinder das Erbe antrete und sei der Erbverzicht also ebenfalls im Jahr 2007 erfolgt.

§ 208 Abs. 2 BAO sehe vor, dass die Verjährung der Erbschaftsteuer fünf Jahre nach Ablauf des Jahres, in den Abgabenbehörde vom Erwerb Kenntnis erlangt, beginne. Im vorliegenden Fall habe die Abgabenbehörde im Jahr 2007 von den erwähnten Erwerben Kenntnis erlangt. Die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Erbschaftsteuer für diese Erwerbe ende somit mit Ablauf des Jahres 2012. Die Erbschaftssteuer sei daher zu Unrecht festgesetzt worden.

Berufungsvorentscheidung

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 9. September 2013 hielt das FA dem entgegen, dass mit Protokoll des Notars NN lediglich erklärt worden sei zur Zeit keine Erbantrittserklärungen abzugeben und mit der Bestellung eines Verlassenschaftskurators einverstanden zu sein. Die Kenntniserlangung der Abgabenbehörde, dass das Erbe tatsächlich nicht angetreten wurde, sei erst durch Übersendung des Beschlusses des BG X vom 24. Mai 2013 erfolgt.

Weiters sei 2012 eine nach außen erkennbare Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO gesetzt worden, wodurch sich die Verjährung um ein weiteres Jahr verlängert habe.

Vorlageantrag

Im Vorlageantrag führte die Bf. ergänzend aus, dass das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung eine "nach außen erkennbare Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO" erwähne, jedoch nähere Details zu dieser Amtshandlung schuldig bleibe. Der Bf. lägen diesbezüglich keine Informationen vor, sodass die Bf. diese Amtshandlung, welche gemäß § 209 Abs. 1 BAO "zur Geltendmachung des Abgabenanspruches" ausgeführt werden müssen, bestreite bzw. sie nicht wisse, was gemeint sein könnte.

Vorlage an den UFS

Mit Vorlagebericht vom 4. November 2013 legte das Finanzamt das gegenständliche Rechtsmittel dem UFS zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht wurde der Streitpunkt mit

"Ist im Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung bereits Verjährung eingetreten"

umschrieben. Eine Stellungnahme zum Vorbringen der Bf. im Vorlageantrag gab das FA nicht ab.

Im Bemessungsakt findet sich auf S. 93 eine Aufstellung, wann das FA durch die Mitteilungen der Versicherungen Kenntnis erlangte und wann Anforderungen des Gerichtsaktes erfolgten und wurde darunter am 4. November 2013 vermerkt:

"Verlän gerungshandlungen: Anforderung der GA

Verlän gerung shandlung: Bescheid v. 10.7.2013

Bescheid innerhalb der Verjährungsfrist erlassen"

Übergang der Zuständigkeit auf das BFG und die Gerichtsabteilung 1062

Am 31. Dezember 2013 war die gegenständliche Berufung beim unabhängigen Finanzsenat anhängig und ist daher die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 30. Oktober 2018 nahm der Geschäftsverteilungsausschuss (ua) die gegenständliche Rechtssache gemäß § 9 Abs. 9 BFGG der Gerichtsabteilung 1080 ab und wurde diese der Gerichtsabteilung 1062 zur Erledigung zugewiesen.

Beweisaufnahme durch das BFG

Die nunmehr zuständige Richterin nahm Einsicht in den vom Finanzamt vorgelegten Bemessungsakt ErfNr*** und ergibt sich dadurch der oben dargestellte Verfahrensablauf.

II. Rechtlage und Erwägungen

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 - ErbStG in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung vor der Aufhebung durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 17. März 2007, G 54/06 u.a., unterlag der Erbschaftssteuer der Erwerb von Todes wegen.

Als Erwerb von Todes wegen gilt nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Weiters gilt gemäß § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG als Erwerb von Todes wegen der Erwerb von Vermögensvorteilen, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tod des Erblassers unmittelbar gemacht wird.

Die Steuerschuld entsteht nach § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG bei Erwerben von Todes wegen grundsätzlich mit dem Tode des Erblassers.

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, so weit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber.

Jeder der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegende Erwerb ist gemäß § 22 Abs. 1 ErbStG vom Erwerber binnen einer Frist von drei Monaten nach erlangter Kenntnis von dem Anfall dem Finanzamt anzumelden.

Gemäß § 23 Abs. 1 ErbStG kann in den Fällen des § 22 das Finanzamt von den zur Anmeldung Verpflichteten innerhalb einer von ihm zu bestimmenden Frist die Abgabe einer Erklärung verlangen. Die Frist muß mindestens einen Monat betragen.

Gemäß § 23 Abs. 2 ErbStG hat die Erklärung ein Verzeichnis der zum Nachlaß gehörenden Gegenstände und die sonstigen für die Feststellung des Gegenstandes

und des Wertes des Erwerbes erforderlichen Angaben nach näherer Bestimmung des Bundesministeriums für Finanzen zu enthalten.

Gemäß § 24 Abs. 1 ErbStG haben die Gerichte, sofern eine Abhandlung stattfindet, dem Finanzamt die Todesfälle, die eröffneten letztwilligen Anordnungen und die Vornahme von Erbteilungen bekannt zu geben.

Gemäß § 26 ErbStG sind Versicherungsunternehmungen verpflichtet, bevor sie Versicherungssummen oder Leibrenten an einen anderen als den Versicherungsnehmer auszahlen, dem Finanzamt den wesentlichen Inhalt des Versicherungsvertrages und die Person des Empfangsberechtigten mitzuteilen.

§ 27 ErbStG bestimmt:

"Auf Grund der Steuererklärung ist der ihr entsprechende Betrag der Steuer vom Finanzamt vorläufig festzusetzen. Der festgesetzte Betrag wird binnen einem Monat nach der Zustellung des Steuerbescheides fällig."

Diese Bestimmung ist geltendes und anwendbares Recht (Stoll, BAO-Kommentar II, 2106 Abs. 2). Die vorläufige Abgabefestsetzung nach dieser Gesetzesstelle dient dazu, die Abgabe möglichst rasch und vor der genauen Ermittlung des Sachverhaltes festsetzen zu können (vgl. dazu VwGH 17.12.1992, 91/16/0137 mwN). Daneben kann eine vorläufige Festsetzung auch auf Grund des § 200 Abs. 1 BAO erfolgen (Stoll a.a.O.), welche Bestimmung lautet wie folgt:

"(1) Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung des vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig ."

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung. Nach dem ersten Satz des Abs. 2 leg. cit. beträgt die Verjährungsfrist im Allgemeinen fünf Jahre.

Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit. a) BAO in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

Gemäß § 208 Abs. 2 BAO beginnt bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegenden Erwerben von Todes wegen die Verjährung frühestens mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde vom Erwerb Kenntnis erlangt.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2004, BGBl. I Nr. 180 - AbgÄG 2004, verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen werden. 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 209 Abs. 1 BAO ist nach außen erkennbare Amtshandlung eine nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlung im Sinne von im Außenbereich wahrnehmbarer behördlicher Maßnahme. Die Amtshandlung muss nicht gegen den Abgabenschuldner selbst gerichtet sein und kommt es nicht darauf an, ob die behördlichen Schritte der schließlich als Abgabenschuldner in Anspruch genommenen Person zur Kenntnis gelangt sind (vgl. ua. VwGH 7.7.2004, 2004/13/0080).

Eine Verlängerungshandlung iSd § 209 Abs. 1 BAO setzt allerdings voraus, dass die Abgabenbehörde in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise etwas zur Feststellung des Steueranspruches unternimmt. An den Abgabepflichtigen gerichtete Vorhalte, Anfragen oder Aufforderungen zur Vorlage von Unterlagen verlängern die Verjährungsfrist, wobei derartige Schreiben der Abgabenbehörde nur hinsichtlich jener Abgaben Verlängerungswirkung zukommt, auf die das Schreiben Bezug nimmt (vgl. VwGH 17.4.2008, 2006/15/0077).

Die Fristverlängerung setzt die Geltendmachung eines bestimmten Abgabenanspruches voraus (vgl. VwGH 17.5.2001, 200/16/0602; 29.11.2001, 2001/16/0364; 23.1.2003, 2002/16/0027; 25.6.2008, 2008/15/0090).

Zu einer Anfrage die im Betreff lediglich den Vermerk "2007 und Vorjahre" enthält und auch in weiterer Folge nicht erkennen lässt, welche Jahre sie - abgesehen vom Jahr 2007 - konkret umfasst, entspricht den angeführten Anforderungen an eine Verlängerungshandlung iSd § 209 Abs. 1 BAO nicht (vgl. VwGH 30.1.2014, 2011/15/0111).

Ein Schreiben, das sich auf die Prüfung von (bereits eingereichten) Abgabenerklärungen bezieht, betrifft nicht den Abgabenzeitraum, für den keine Abgabenerklärung abgegeben wurde (vgl. VwGH 28.03.2014, 2010/16/0176).

Dem Schritt der Abgabenbehörde muss - über den bloßen Selbstzweck der angestrebten Unterbrechung der Verjährungsfrist hinausgehend - eine Funktion im Hinblick auf die Geltendmachung des Steueranspruches zukommen (VwGH 16.5.2011, 2010/17/0068).

Im Erkenntnis VwGH 17.5.2001, 2000/16/0602 führte der Verwaltungsgerichtshof zur Verjährung der Erbschaftssteuer ua. Folgendes aus:

"Waren der Abgabenbehörde die Erfüllung des bestimmten Abgabentatbestandes gemäß § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG und die Beschwerdeführerin als Abgabenschuldnerin bekannt, hat die Abgabenbehörde nichts daran gehindert, jedenfalls die beiden Lebensversicherungssummen im Wege eines vorläufigen Bescheides - sei es gemäß § 27 ErbStG, sei es gemäß § 200 Abs. 1 BAO - zur Vermeidung des Eintritts der Verjährung der Besteuerung zu unterwerfen. Die Abgabenbehörde ist hier einem jener Gläubiger vergleichbar, denen Säumigkeit mit der Rechnungslegung zur Last fällt (vgl. dazu

die von Schubert in Rummel, ABGB II/2 1218 unter Rz 3 zu § 1478 ABGB referierte Rechtsprechung des OGH: SZ 38/44, SZ 43/112 und HS 13304).

Betrafen Anfragen der Abgabenbehörde erster Instanz an das Abhandlungsgericht bzw. die Meldebehörden nicht den auf § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG gestützten Abgabentatbestand, sondern dienten sie ohne weitere Konkretisierung ganz allgemein "erbschaftssteuerlichen Zwecken", kann ihnen in Bezug auf die der Abgabenbehörde bereits vollständig bekannte Verwirklichung des Abgabentatbestandes gemäß § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG die Unterbrechungswirkung des § 209 Abs. 1 BAO nicht zukommen."

Die Formulierung des Prüfungsauftrages "Grunderwerbsteuerbare Rechtsvorgänge ab 1. Jänner 1987, Grunderwerbsteuer, Kapitalverkehrsteuern, Gebühren" wird dem Erfordernis der Bestimmtheit nicht gerecht. Der VwGH hat etwa in seinem Erkenntnis 28.2.1995, 95/14/0021, ausgeführt, dass im Hinblick auf die Schenkungssteuer unter Anderem Voraussetzung für eine wirksame Unterbrechung iSd § 209 BAO ist, dass die konkrete Maßnahme auf einen bestimmten schenkungssteuerpflichtigen Vorgang abgezielt hat. Im Erkenntnis des VwGH vom 17.5.2001, 2000/16/0602, wurde entschieden, dass Maßnahmen, die allgemein "erbschaftssteuerlichen Zwecken" dienen, keine Unterbrechungshandlungen in Bezug auf die Verwirklichung eines bestimmten Abgabentatbestandes gemäß ErbStG 1955 darstellen. Umso mehr muss auch für den Bereich der Grunderwerbsteuer gelten, dass sich die Amtshandlung auf konkrete grunderwerbsteuerpflichtige Vorgänge beziehen muss. Die Festlegung auf grunderwerbsteuerbare Vorgänge ab 1. Jänner 1987 lässt in keiner Weise den Rückschluss auf einen konkreten grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang zu (vgl. UFS 02.05.2005, RV/1380-L/02).

Zu einer mit dem gegenständlichen Beschwerdefall im Wesentlichen vergleichbaren Konstellation hat das Bundesfinanzgericht im Erkenntnis BFG 02.02.2015, RV/7103603/2014 ausgesprochen:

"Dem Finanzamt ist zwar zu folgen, dass auf Grund der Bestimmung des § 20 ErbStG Erwerbe nach § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG und Erwerbe nach § 2 Abs. 1 Z. 1 ErbStG zusammenzurechnen sind. Durch die Ende 2006 erfolgte Einsicht in den Verlassenschaftsakt war dem Finanzamt bekannt, dass die Beschwerdeführerin als Erbin in Betracht käme, sie aber – offensichtlich auf Grund des Konkurses – (noch) keine Erbserklärung abgegeben hat und somit für die Erfüllung eines Tatbestandes nach § 2 Abs. 1 Z. 1 ErbStG eine wesentliche Voraussetzung (noch) nicht erfüllt war. Eine konkrete Frage nach der Abgabe einer Erbserklärung durch die Bf. (oder eines allfälligen Verzichtes auf das angefallene Erbrecht) wurde vom Finanzamt nicht gestellt, sondern es wurde bloß "routinemäßig" der Verlassenschaftsakt mehrmals beim Bezirksgericht angefordert. Aus den Aktenanforderungen ist nicht ersichtlich, auf die Geltendmachung welchen bestimmten Abgabenanspruches das Finanzamt abzielte. Mit dem nunmehr angefochtenen Erbschaftsteuerbescheid vom 10. Juni 2014 unterzog das Finanzamt ausschließlich den Erwerb der Bf. als Bezugsberechtigte aus dem Versicherungsvertrag der Erbschaftsteuer. Der Bescheid enthält keinen Hinweis darauf, dass die vorläufige

Festsetzung der Erbschaftsteuer erfolgte, um dem Finanzamt noch die Einbeziehung eines Erwerbes durch Erbanfall zu ermöglichen. Die Anfragen an das Abhandlungsgericht betrafen jedenfalls nicht den Abgabentatbestand nach § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG und sind die routinemäßigen Aktenanforderungen daher ebenso wie im Fall des Erkenntnisses VwGH 17.5.2001, 2000/16/0602 nicht geeignet, eine Verlängerung der Verjährungsfrist nach § 209 Abs. 1 BAO für den nunmehr besteuerten Erwerbsvorgang herbeizuführen".

Der Unterschied zum gegenständlichen Fall liegt nur darin, dass dem Finanzamt hier erst mehrere Jahre nach dem Todesfall (konkret auf Grund des Schreibens des Gerichtskommissärs vom 19.9.2011) bekannt wurde, dass wegen der bestehenden Nachlassüberschuldung keine Erbantrittserklärungen abgegeben wurden. Die Kenntnis, dass ein Erwerb iSd § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG durch die Beschwerdeführerin als Steuerschuldnerin stattgefunden hat, erhielt das Finanzamt jedoch auch hier bereits im Jahr des Ablebens des Erblassers durch die erfolgten Mitteilungen der Versicherungsgesellschaften iSd § 26 ErbStG.

Da eine Versicherungsmitteilung iSd § 26 ErbStG als Anzeige iSd § 209 Abs. 3 BAO anzusehen ist, beginnt damit die Verjährungsfrist nicht bloß für den Erwerb des Versicherungserlöses iSd § 2 Abs. 2 Z. 3, sondern auch für einen (allfälligen) Erwerb durch Erbanfall iSd § 2 Abs. 2 Z. 1 ErbStG zu laufen (vgl. UFS 22.07.2009, RV/0220-W/06).

Da die Bf. als Gattin des Erblassers zum Kreis der gesetzlichen Erben zählte, war es wegen der Zusammenrechnungsvorschrift des § 20 Abs. 1 ErbStG durchaus angebracht, Ermittlungen darüber durchführte, ob der Bf. zusätzlich zu den Versicherungserlösen (die sie als Bezugsberechtigte bzw als Überbringerin der Polizze erwarb) weitere Vermögensgegenstände als Erbin zukamen. Der im Zeitpunkt der Anzeige bestehenden Ungewissheit über die Höhe der Erbschaftsteuerschuld wäre nach Durchführung konkreter Ermittlungen bzw. Aufforderung zur Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung durch Erlassung eines vorläufigen Bescheides gemäß § 200 Abs. 2 BAO oder gemäß § 27 ErbStG Rechnung zu tragen gewesen.

Konkrete Ermittlungen betreffend den Erwerb durch die Bf. (zB durch Nachfrage, ob von der Bf. eine Erbserklärung abgegeben wurde oder ob von ihr ein Erbverzicht abgegeben wurde) wurden jedoch durch die routinemäßigen, jährlichen Anforderungen des Gerichtsaktes nicht durchgeführt. Aus den Aktenanforderungen ist nicht ersichtlich, auf die Geltendmachung welchen bestimmten Abgabenanspruches das Finanzamt abzielte.

Die fünfjährige Verjährungsfrist endete daher bereits am 31. Dezember 2012 und war damit im Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 10. Juli 2013 bereits Verjährung eingetreten.

Der Bescheidbeschwerde war daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid wegen Verjährung aufzuheben.

Nur der Vollständigkeit halber wird noch bemerkt, dass mit Rücksicht darauf, dass es sich bei einer Zuwendung im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG um einen Erwerb von Todes wegen handelt, der auf einem vom Erblasser zu seinen Lebzeiten mit einem Dritten geschlossenen Rechtsgeschäft beruht, überdies zu prüfen gewesen wäre, ob beim Erblasser ein Bereicherungswille bestanden hat (vgl. ua VwGH 26.9.2006, 2006/16/0055).

III. Zur Zulässigkeit der Revision

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

Die getroffene Entscheidung folgte der oben dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. dazu insbesondere VwGH 17.5.2001, 2000/16/0602).

Wien, am 20. Dezember 2018