

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl, über die Beschwerde des Herrn bfadr, gegen den Haftungsbescheid des Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel, Erf .Nr. XXX, betreffend die aushaftenden Erbschaftssteuerschulden des Herrn a

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Feldkirch schrieb mit Bescheid vom 22. April 2009 Herrn a Erbschaftsteuer in Höhe von 3.581,87 € vor.

Mit Bescheid vom 5. November 2012 hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel den Beschwerdeführer zur Haftung betreffend die aushaftenden Erbschaftssteuerschulden des Herrn a herangezogen.

In der Berufung vom 01. Dezember 2012 gegen diesen Haftungsbescheid brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, dass aus dem Haftungsbescheid nicht hervorgehe, ob und welche Maßnahmen gesetzt worden seien, um die Abgabenschuldigkeiten beim Primärschuldner einzubringen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel mittels Beschwerdevorentscheidung vom 28. Jänner 2015 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Bei Erwerben von Todes wegen ist der Erwerber Steuerschuldner (§ 13 Abs. 1 ErbStG). Gem. § 13 Abs 2 ErbStG haftet neben dem Erwerber der Nachlass sowie jeder Erbe in Höhe des Wertes des aus der Erbschaft Empfangenen für die Steuer der am Erbfall Beteiligten als Gesamtschuldner.

§ 7 Abs 1 BAO bestimmt, dass Personen, die nach den Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs 1 BAO) zu Gesamtschuldndern werden.

Erweist sich die Einbringung der Steuer beim Erwerber als nicht möglich, so hat die Behörde zwingend einen Haftungspflichtigen heranzuziehen.

Die Festsetzung und Inanspruchnahme zur Zahlung erfolgte, da die Steuer beim Erwerber trotz Ausfertigung eines Rückstandsausweises und nachgewiesener mehrfacher Zahlungsaufforderungen / Einbringungsmaßnahmen nicht eingebbracht werden konnte.“

Im Vorlageantrag vom 24. Februar 2015 brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„In ihrer Beschwerdeentscheidung vom 28.01.2015 habe ich nun erstmals erfahren, dass und welche Maßnahmen Sie unternommen haben, um beim Erwerber die Steuer einzubringen.

Wie ich Ihnen in meinem Einspruch mitgeteilt habe, hat ein solcher Hinweis gefehlt. Dieser Mangel hat die Nichtigkeit Ihres ursprünglichen Bescheides zur Folge.

Somit ist zum jetzigen Zeitpunkt der Anspruch verjährt.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 13 Abs 2 ErbStG lautet:

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

Da die Steuer beim Primärschuldner nicht einbringlich gemacht werden konnte und der Beschwerdeführer aus der Erbschaft nach dem Inhalt des Abhandlungsverfahrens einen Wert von mehr als 40.000,00 € (anteiliger Reinnachlass) erlangt hat, ist der Beschwerdeführer gemäß § 13 Ab s 2 ErbStG zur Haftung heranzuziehen. Dabei handelt es sich um eine persönliche Haftung.

§ 224 Abs 1 BAO lautet:

„(1) Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden 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.“

Persönliche Haftungen werden durch Haftungsbescheid geltend gemacht. Die Erlassung von Haftungsbescheiden ist eine Einhebungsmaßnahme; sie ist daher nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist (§ 238) zulässig (zB VwGH 30.3.1998, 97/16/0501; 17.12.2003, 99/13/0036; 24.6.2010, 2010/16/0014; 25.11.2010, 2009/15/0157; vgl jedoch Iro, ÖStZ 1999, 204).

Der Haftungsbescheid wirkt insoweit konstitutiv, als erst durch seine Erlassung der Haftende zum Gesamtschuldner wird (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; 24.6.2010, 2010/16/0014).

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabenbetrag einer bestimmten Abgabe (VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029).

Der Haftungsbescheid hat weiters den Haftungspflichtigen aufzufordern, die Haftungsschuld „binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten“. Hierdurch wird nach hA eine eigene Fälligkeit gegenüber dem Haftungspflichtigen begründet (Ellinger/ Wetzel, BAO, 174; Stoll, BAO, 2353; RAE, Rz 1204; aM Bartosch, ÖStZ 1972, 231, wonach es sich bloß um eine Zahlungsfrist handelt).

Diese Mindestanforderungen an einen Haftungsbescheid hat der angefochtene Bescheid erfüllt.

Einzuräumen ist, dass jeder Bescheid gemäß § 93 Abs. 3 lit a BAO eine Begründung enthalten muss, wenn er, wie hier, von Amts wegen erlassen wird. Begründungsmängel im erinstanzlichen Verfahren können aber im Rechtsmittelverfahren saniert werden (s. z.B. Ritz, BAO § 93 Rdz. 16 unter Verweis auf die st. RSpr. des VwGH).

Die Erlassung eines Haftungsbescheides ist eine Maßnahme der Abgabeneinhebung, die innerhalb der Frist der Einhebungsverjährung des § 238 BAO zulässig ist. Diese Frist beträgt gem. § 238 Abs 1 BAO grundsätzlich 5 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist und wird gem. Abs. 2 der Bestimmung durch jede zur Durchsetzung des Anspruchs unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie zB Vollstreckungsmaßnahmen unterbrochen und beginnt die Frist nach Ablauf des Jahres der Unterbrechung neu zu laufen.

Die Steuer wurde gegenüber dem Primärschuldner ursprünglich mit Bescheid vom 22.04.2009 festgesetzt. Es wurden dort auch (erfolglose) Einhebungsmaßnahmen getroffen. Die Erlassung des Haftungsbescheides am 5.11.2012 ist daher zweifellos innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 238 BAO erfolgt. Bescheiden kommt Unterbrechungswirkung zu, wenn sie bekannt gegeben, also wenn sie zugestellt werden. Bescheide unterbrechen auch dann die Einhebungsverjährung, wenn sie später aufgehoben werden. Mit dem Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen. Die mangelhafte Begründung des Haftungsbescheides führt daher nicht dazu, dazu die Einhebungsverjährung eingetreten ist.

Grundsätzlich handelt es sich bei der Entscheidung der Abgabenbehörde einen Erben zur Haftung für die Erbschaftssteuerschuld eines anderen heranzuziehen um eine Ermessensentscheidung (vergleiche hiezu z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.4.1992, ZI. 90/16/0196 und vom 24.10.1995, ZI. 94/14/0049), die die Behörde im Sinne des § 20 BAO unter Berücksichtigung von Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen hat. Unter Billigkeit ist dabei die Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei zu verstehen und unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben.

Es liegt im Ermessen der Behörde, welchen von mehreren Haftenden sie zur Haftung heranzieht.

Im gegenständlichen Fall war die Erbschaftsteuer bei a nicht einbringlich. Als Haftungspflichtige sind der Beschwerdeführer und seine Schwester in Frage gekommen. Bei seiner Schwester handelt es sich um eine unter Sachwalterschaft stehende Mindestpensionistin. Es ist daher sehr naheliegend, dass die von a geschuldete Erbschaftsteuer bei der Schwester des Beschwerdeführers nicht einbringlich ist. Das Ermessen war daher dahingehend aus Gründen der Zweckmäßigkeit nur der Beschwerdeführer zur Haftung heranzuziehen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Eine ordentliche Revision ist nicht zulässig, da zu sämtlichen strittigen Rechtsfragen Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes vorliegen und das Bundesfinanzgericht von dieser Rechtsprechung nicht abgewichen ist.

Feldkirch, am 2. Jänner 2017