

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter des BFG in der Beschwerdesache Verlassenschaft nach VN_1 Nachname_1, Adresse_1, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 24.10.2014, betreffend Einkommensteuer 2013 (Arbeitnehmerveranlagung) beschlossen:

Die Beschwerde wird als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahren vor dem Finanzamt (FA)

1 Frau Nachname_1 VN_1, Ortsname_1, Straße_1, ist am 25. Februar 2014 verstorben. Am 8. Mai 2014 wurde auf den Namen "Nachname_1 VN_1" beim FA eine "Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2013" samt Beilage eingereicht. Die Unterschrift auf der Erklärung ist nicht lesbar.

1.1 Mit bezirksgerichtlichem Beschluss vom 15. Mai 2014 in der Rechtssache Verlassenschaft nach Nachname_1 VN_1 wurde ausgesprochen, dass gemäß § 153 Außerstreitgesetz (AußStrG) die Abhandlung unterbleibt, da die Aktiven der Verlassenschaft den Wert von 4.000,00 € nicht übersteigen. Dem Sohn Vorname_2 Nachname_1, Ortsname_1, Straßenname_2a, wurde im Sinne des Antrages vom 4. April 2014 gemäß § 153 Abs 2 AußStrG die Ermächtigung erteilt, das im Beschluss näher bezeichnete Verlassenschaftsvermögen zur Gänze zu übernehmen und hierüber zu verfügen.

1.2 Der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 24. Oktober 2014 ist adressiert an: "Erbe n Nachname_1 VN_1" z.H. Nachname_1 Vorname_2, Ortsname_1, Straße_2".

1.3 Gegen diesen Bescheid wurde am 24. November 2014 Beschwerde eingereicht. Der Absender der Beschwerde lautet: "Erbe Nachname_1 VN_1", Ortsname_1, Straßenname_2a. Unterschrieben wurde die Beschwerde von den beiden Söhnen der Verstorbenen, Vorname_3 und Vorname_2 Nachname_1.

1.4 Mit Beschwerdevereinscheidung (BVE) vom 11. Dezember 2014 wurde der Einkommensteuerbescheid vom 24. Oktober 2014 abgeändert und eine Gutschrift iHv 2.579,00 € (anstatt bisher iHv 1.356,00 €) festgesetzt. Die Adressierung der BVE erfolgte wiederum an "Erbe n Nachname_1 VN_1" z.H. Nachname_1 Vorname_2, Ortsname_1, Straße_2".

2 Das FA legte die Beschwerde mit Vorlagebericht vom 16. Februar 2015 dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht wird die Beschwerdeführerin (Bf) bezeichnet als: "Verl. n. VN_1 Erbe n Nachname_1".

II. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

1 Entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Dem gegenständlichen Beschluss wird der oben in Punkt I dargestellte, unbestrittene Sachverhalt zu Grunde gelegt. Insbesondere wird festgehalten:

Frau Nachname_1 VN_1 ist am 25. Februar 2014 verstorben. Die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 wurde am 8. Mai 2014 in ihrem Namen eingereicht. Am 15. Mai 2014 hat das Verlassenschaftsgericht mit Beschluss ausgesprochen, dass gemäß § 153 AußStrG die Abhandlung unterbleibt. Der Sohn Vorname_2 Nachname_1 wurde gleichzeitig ermächtigt, das Verlassenschaftsvermögen zur Gänze zu übernehmen und hierüber zu verfügen. Zu einer Einantwortung an einen oder mehrere Erben bzw zu einer Gesamtrechtsnachfolge ist es nicht gekommen. Die ab dem Erbanfall am 25. Februar 2014 bestehende "ruhende Erbschaft" dauert somit fort.

Trotzdem hat das FA sowohl den Einkommensteuerbescheid vom 24. Oktober 2014, als auch die BVE vom 11. Dezember 2014 nicht an die "Verlassenschaft nach Nachname_1 VN_1", sondern an "Erbe n Nachname_1 VN_1" z.H. Nachname_1 Vorname_2 adressiert.

III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

1 Rechtsgrundlagen

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 Rechtes.

Gemäß § 547 ABGB stellt der Erbe, sobald er die Erbschaft angenommen hat, in Rücksicht auf dieselbe den Erblasser vor. Beide werden in Beziehung auf einen Dritten für eine Person gehalten. Vor der Annahme des Erben wird die Verlassenschaft so betrachtet, als wenn sie noch von dem Verstorbenen besessen würde.

Nach § 246 Abs 1 BAO ist zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

Erledigungen werden gemäß § 97 Abs 1 BAO dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie nach ihrem Inhalt bestimmt sind.

Gemäß § 260 Abs 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

2 Rechtliche Würdigung

Der Normadressat ist wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides. Die Benennung jener Person (Rechtssubjekt), der gegenüber die Behörde die in Betracht kommende Angelegenheit des Verwaltungsrechtes in förmlicher Weise gestalten will, ist notwendiges, auch deutlich und klar zum Ausdruck zu bringendes Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal. An nicht (mehr) existente (Rechts)personen gerichtete Bescheide gehen ins Leere und können damit keine Wirksamkeit entfalten (VwGH 23.2.2005, 2002/14/0001).

§ 19 Abs 1 BAO verweist hinsichtlich der Gesamtrechtsnachfolge auf die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes.

Nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes ist der Erbe Gesamtrechtsnachfolger des Erblassers. Nimmt er die Erbschaft an, so stellt er gemäß § 547 ABGB in Rücksicht auf dieselbe den Erblasser vor. Beide werden in Beziehung auf Dritte für eine Person gehalten. Die Nachfolge tritt idealiter mit dem Tode des Erblassers ein, sie verwirklicht sich aber erst mit der Einantwortung (§ 819 ABGB) und zwar dergestalt, dass Aktiva und Passiva selbständig und im Ganzen auf den Erben übergehen. Zu den Passiva gehören auch Abgabenschulden, soweit sie vor dem Tod des Erblassers (gemessen an § 4 BAO) entstanden sind; hiebei ist es einerlei, ob die Abgabenschulden des Erblassers, die vor seinem Tod nach dem Maßstab des § 4 BAO entstanden sind, bescheidmäßig vor oder nach seinem Tod geltend gemacht werden. Der Erbe hat als Gesamtrechtsnachfolger für diese so charakterisierten Schulden des Erblassers einzustehen (Stoll, BAO-Kommentar, § 19, Pkt. 3, Seite 195).

Die Rechtsfähigkeit eines Abgabepflichtigen erlischt mit seinem Tode, sodass er ab diesem Zeitpunkt nicht mehr als Träger von Rechten und Pflichten anzusehen ist. Nach dem Tod des Abgabepflichtigen ist ein Bescheid über eine in dessen Person entstandene Abgabenschuld vor der Einantwortung **an die Verlassenschaft** (vertreten durch den Verlassenschaftskurator, Erbenmachthaber oder erbserklärten Erben), die nach herrschender Lehre in der Zeit zwischen dem Erbfall und der Einantwortung als juristische Person und damit als Träger der vererblichen Rechte und Verbindlichkeiten des Erblassers und insofern als parteifähiges Rechtssubjekt anzusehen ist (vgl. Koziol-Welser, Bürgerlichen Rechts Band II12, Seite 520; Schwimmer, ABGB Praxiskommentar³, § 547, Rz 1), zu richten, nach der Einantwortung, die den Übergang aller Rechte und Pflichten des Erblassers im Wege der Gesamtrechtsnachfolge bewirkt, jedoch an den bzw. die Erben des Abgabepflichtigen (vgl. VwGH 12.10.1989, 88/16/0050; Schwimmer, aaO, § 819, Rz 8). Mit der Einantwortung wird der Nachlass zum Vermögen des Erben, der

Erbe als Gesamtrechtsnachfolger ist damit Schuldner bezüglich der Verpflichtungen des Erblassers.

Nach Rechberger, Kommentar zum Außerstreitgesetz², Rz 5 zu § 153 AußStrG wird der Berechtigte vom Gericht mittels Beschlusses ermächtigt, bestimmte Vermögenswerte zu übernehmen. Die rechtliche Wirkung dieses Beschlusses ist unklar, zumal der Gesetzgeber in § 798 a ABGB nur den Beschluss auf Überlassung an Zahlungs statt explizit als Erwerbstitel klassifiziert hat. Damit ist anzunehmen, dass bei Unterbleiben der Abhandlung der ruhende Nachlass weiter besteht und der Rechtserwerb erst auf originäre Weise (Ersitzung) erfolgt (vgl. LG Wels 23 R 219/07 f). Mangels Universalsukzession bedarf es der konkreten Ermächtigung jeder einzelnen Rechtshandlung durch das Gericht.

Im gegenständlichen Fall wurde der Nachlass nicht im Rahmen einer Gesamtrechtsnachfolge einem Erben eingeworben, sondern einer der beiden Söhne der Verstorbenen, nämlich Vorname_2 Nachname_1, ermächtigt, bestimmte Vermögenswerte zu übernehmen und darüber zu verfügen. Durch das Unterbleiben der Abhandlung ist der ruhende Nachlass als parteifähiges Rechtssubjekt weiter bestehen geblieben und gilt dieser seit dem Erbanfall als Adressat verwaltungsbehördlicher oder gerichtlicher Erledigungen. Der an "Erbe nach Nachname_1 VN_1" gerichtete Bescheid des FA ging daher ins Leere, weil er an ein nicht existierendes Rechtssubjekt gerichtet ist. Er konnte somit keine Rechtswirkung entfalten. Aus diesem Grund richtete sich die namens "Erbe Nachname_1 VN_1" von den beiden Söhnen Vorname_3 und Vorname_2 Nachname_1 erhobene Beschwerde gegen diese Erledigung nicht gegen einen Bescheid. Das BFG ist daher nicht befugt, in eine meritorische Erledigung des Rechtsmittels einzutreten, sondern hat die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 09.12.1992, 91/13/0013 und die dort zitierte Vorjudikatur, insbesondere VwGH vom 17. Oktober 1989, 88/14/0183).

Der angefochtene Bescheid hätte rechtswirksam nur an die "Verlassenschaft nach Nachname_1 VN_1" gerichtet werden können.

Die Beschwerde war daher als unzulässig zurückzuweisen.

IV. Zur Zulässigkeit einer Revision

Die Revision ist nicht zulässig. Die Voraussetzungen des Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 B-VG sind nicht gegeben.

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichts ist die Revision zulässig, wenn der Beschluss von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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 Rechtsfolge, dass eine Beschwerde gegen eine Erledigung, welche an ein nicht existierendes Rechtssubjekt gerichtet ist, als unzulässig zurückzuweisen ist, ergibt sich

zwingend aus dem Gesetz (§ 97 Abs 1, § 260 Abs 1 BAO) und stellt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung dar.

Linz, am 17. August 2016