

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Andrea Ebner in der Beschwerdesache Verlassenschaft nach Beschwerdeführer, über die Beschwerde vom 10. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 11. Oktober 2005 betreffend Einkommensteuer des Jahres 2001 zu Recht:

- I. Von der Festsetzung der Einkommensteuer 2001 (bisher bemessen mit EUR 100.358,35) wird gemäß § 206 Abs. 1 lit b BAO Abstand genommen.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Verfahrensgang**

Der Beschwerdeführer bezog im Streitjahr Pensionseinkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit sowie negative Einkünfte aus einer selbstständigen Bauträgertätigkeit, die er als Einnahmen-Ausgabenrechner gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelte. Im Beschwerdefall strittig ist nunmehr, ob ein im Wege einer Grundstücksveräußerung übertragenes Wassernutzungsrecht dem Betriebsvermögen angehört habe und als selbstständiges Wirtschaftsgut zu versteuern gewesen sei.

Mit Bescheid vom 24. Juni 2002 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2001 gemäß § 200 BAO vorläufig erklärungsgemäß mit EUR -3.981,31 fest. Im Jahr 2005 erfolgte eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2001 bis 2003. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 30. September 2005 wurde festgestellt, dass sowohl die Liegenschaft als auch das Wassernutzungsrecht Betriebsvermögen gewesen sei und der Verkauf des Wasserrechts einen steuerpflichtigen Vorgang darstelle. Mit Bescheid vom 11. Oktober 2005 setzte die belangte Behörde mit Verweis auf die Niederschrift zur Schlussbesprechung bzw den Prüfbericht die Einkommensteuer für das Jahr 2001 endgültig mit EUR 100.358,35 fest, woraus sich eine Abgabennachforderung von EUR 104.339,66 ergab.

Dagegen richtete sich die vormalige Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 10. November 2005, in welcher der Beschwerdeführer zudem die Aussetzung der

Einhebung der Einkommensteuer gemäß § 212a BAO beantragte. Die belangte Behörde gab diesem Antrag statt.

Die Beschwerde wurde ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung (vormals Berufungsvorentscheidung) am 23. November 2010 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Mit Beschluss vom 7. Mai 2019 forderte das Bundesfinanzgericht die Verwaltungsakten zum beschwerdegegenständlichen Verfahren von der belangten Behörde an. Im Zuge der Aktenvorlage am 6. Juni 2019 teilte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht mit, dass der Beschwerdeführer am 27. September 2015 verstorben sei und übermittelte in diesem Zusammenhang den Beschluss des Gerichtes hinsichtlich der Überlassung des Nachlasses an Zahlung statt gemäß § 154 AußStrG.

Mit E-Mail vom 18. Juli 2019 teilte die steuerliche Vertretung der Verlassenschaft mit, dass die Verlassenschaft überschuldet gewesen sei, keine unbedingte Erbserklärung abgegeben worden sei und auch kein Antrag auf Überlassung der Verlassenschaft gestellt worden sei und übermittelte dem Bundesfinanzgericht entsprechende Unterlagen.

Mit Telefax vom 19. August 2019 zog die steuerliche Vertretung der Verlassenschaft den in der Beschwerde vom 10. November 2005 gestellten Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung nach § 274 BAO sowie die beantragte Entscheidung durch den Senat gemäß § 272 Abs. 2 BAO zurück.

Mit Beschluss vom 29. August 2019 stellte das Bundesfinanzgericht den Verfahrensparteien die Rechtslage des § 206 Abs. 1 lit b BAO hinsichtlich der Abstandnahme von der Festsetzung von Abgaben zur Voraussetzung bei nicht durchsetzbaren Abgabensprüchen dar und forderte die Verfahrenspartei dahingehend zur Stellungnahme auf.

In der Stellungnahme vom 4. September 2019 teilte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht mit, dass nach Rücksprache mit dem Team Abgabensicherung ihrerseits keine Bedenken bestünden, gemäß § 206 Abs. 1 lit b BAO von der Festsetzung der streitgegenständlichen Abgaben Abstand zu nehmen.

In der Stellungnahme vom 11. September 2019 bestätigte die steuerliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei, dass der Nachlass des verstorbenen Beschwerdeführers überschuldet gewesen sei und aufgrund der Überlassung des Nachlasses an Zahlung statt keine Inventarisierung des Nachlasses erfolgt sei. Die steuerliche Vertretung regte daher eine amtswegige Löschung des Abgabenrückstandes gemäß § 235 BAO seitens der Abgabenbehörde an.

## **Rechtliche Beurteilung**

### **Zu Spruchpunkt I (Einstellung)**

#### **1. Feststellungen**

Mit Bescheid vom 11. Oktober 2005 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2001 endgültig mit EUR 100.358,35 fest, woraus sich eine Abgabennachforderung von EUR 104.339,66 ergab. Dem in der Beschwerde vom 10. November 2005 gestellten Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer für das Jahr 2001 iHv EUR 104.339,66 sowie Anspruchszinsen iHv EUR 11.607,81; somit insgesamt EUR 115.947,47 gemäß § 212a BAO gab die belangte Behörde statt. Der Ablauf der Aussetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2001 wurde bisher nicht verfügt wurde; dieser Betrag ist somit im Zeitpunkt der Beschlussfassung durch das Bundesfinanzgericht noch ausgesetzt.

Der Beschwerdeführer verstarb am 27. September 2015. Mit Beschluss des Gerichtes wurde der Nachlass des verstorbenen Beschwerdeführers (iHv EUR 181,50) seiner Witwe auf Abschlag ihrer Forderungen für von ihr bezahlte Begräbniskosten (iHv EUR 4.473,72) sowie dem Gerichtskommissär für dessen Gebühr (iHv EUR 24,00) gemäß § 154 AußStrG an Zahlung statt überlassen. Es lag somit eine überschuldete Verlassenschaft vor.

Bei stattgebender Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ergibt sich kein Aktivvermögen in Form eines abgabenrechtlichen Rückzahlungsanspruches des Beschwerdeführers. Dritte, die für die Geltendmachung eines Haftungsanspruches herangezogen werden können, gibt es nach den Verwaltungsakten nicht. Der Abgabensanspruch ist uneinbringlich (Vorhaltbeantwortung vom 4. und 9. September 2019).

## 2. Beweismwürdigung

Die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus dem vergelegten Verwaltungsakt.

Vor diesem Hintergrund nahm das Bundesfinanzgericht den obig festgestellten Sachverhalt gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen an.

## 3. Rechtliche Beurteilung

Der ruhende Nachlass ist eine anerkannte juristische Person. Das österreichische Recht ordnet den Erbschaftserwerb erst mit der Einantwortung an, nur aus dem verfahrensrechtlich erforderlichen Zeitraum zwischen Todesfall und Einantwortung folgt seine rechtliche Existenz (vgl. *Obermaier*, Zum Unterbleiben der Verlassenschaftsabhandlung, ÖJZ 2008/15).

Nach § 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.

Ein Fall von Gesamtrechtsnachfolge (Universalsukzession) im zivilrechtlichen Sinn, in dem § 19 Abs. 1 BAO anzuwenden ist, ist beispielsweise die Erbfolge nach §§ 547 und 797 ABGB.

Nach § 154 AußStrG hat das Gericht die Aktiven einer überschuldeten Verlassenschaft auf Antrag den Gläubigern zu überlassen, wenn nicht schon eine unbedingte Erbantrittserklärung oder ein Antrag auf Überlassung als erblos vorliegt und kein Verlassenschaftsinsolvenzverfahren eröffnet wurde. Wird die Verlassenschaft armutshalber abgetan (§ 153 AußStrG) oder wird das Nachlassvermögen an Zahlungs Statt überlassen (§ 154 AußStrG), erfolgt jedoch keine Einantwortung und es kommt daher zu keiner Gesamtrechtsnachfolge (vgl Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 19 Tz 13, mwN).

Aufgrund der vorgenommenen Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO wurde die streitgegenständliche Abgabennachforderung bisher nicht entrichtet, sodass sich bei stattgebender Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes kein Aktivvermögen in Form eines abgabenrechtlichen Rückzahlungsanspruches des Beschwerdeführers ergeben würde (vgl etwa BFG vom 28. Jänner 2019, RV/7103976/2009, mwN). In Anbetracht der mit Beschluss des Gerichtes gerichtlich festgestellten Überschuldung des Nachlasses würde bei stattgebender Entscheidung und gänzlichem Wegfall der strittigen Abgabennachforderungen somit eine Überschuldung des Nachlasses bestehen bleiben, sodass bei Stattgabe der Beschwerde auch keine Nachtragsverhandlung durchzuführen wäre.

Nach § 206 Abs. 1 lit b BAO kann die Abgabenbehörde von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch gegenüber dem Abgabenschuldner nicht durchsetzbar sein wird. Abstandnahmen von der Abgabefestsetzung nach § 206 BAO können nicht nur von Abgabenbehörden, sondern auch von Verwaltungsgerichten getroffen werden (vgl *Fischerlehner*, Abgabenverfahren<sup>2</sup> (2016), § 206 Tz 1 sowie Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 279, Tz 14).

Maßnahmen gemäß § 206 BAO verdrängen die aus § 114 Abs. 1 BAO ableitbare grundsätzliche Verpflichtung der Abgabenbehörde bzw des Bundesfinanzgerichtes gemäß § 114 Abs. 1 BAO iVm § 269 Abs. 1 BAO, hinsichtlich aller in abgabenpflichtigen Fällen entstandener Abgabenansprüche jedenfalls entsprechende Abgabefestsetzungen vorzunehmen. Maßnahmen gemäß § 206 BAO erfolgen stets von Amts wegen (VwGH 24.06.2010, 2008/15/0195).

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt die Ansicht, dass eine Abstandnahme von der Festsetzung von Abgaben zur Voraussetzung hat, dass die Abgabenbehörde Erhebungen durchgeführt hat und dass diese eindeutig ergeben, dass die Abgaben uneinbringlich sind, wobei die Uneinbringlichkeit nicht nur beim Abgabenschuldner selbst, sondern auch bei allenfalls als Mitschuldner oder Haftende in Betracht kommenden Personen gegeben sein muss (vgl VwGH 31. März 2011, 2010/15/0150).

Da im Beschwerdefall eine überschuldete Verlassenschaft vorlag und somit lediglich antragsgemäß die Überlassung des Nachlasses an Zahlungs statt gemäß § 154 AußStrG erfolgte, kommt es mangels Verlassenschaftsabhandlung zu keiner Gesamtrechtsnachfolge nach § 19 BAO. Für die Möglichkeit der Inanspruchnahme eines Haftungspflichtigen ergeben sich nach den Verwaltungsakten keine Anhaltspunkte. Weder die Stellungnahme der belangten Behörde vom 4. September 2019 noch jene der beschwerdeführenden Partei vom 11. September 2019 haben Zweifel an der Uneinbringlichkeit des Abgabeananspruches aufkommen lassen, sodass das Bundesfinanzgericht von der Uneinbringlichkeit des streitgegenständlichen Abgabeananspruches ausgeht.

Die Maßnahme nach § 206 BAO liegt im Ermessen der für die Abgabenfestsetzung zuständigen Abgabenbehörde bzw des Bundesfinanzgerichtes. Entscheidungen, die nach dem Ermessen zu treffen sind, müssen sich nach § 20 BAO in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Angesichts der Unwahrscheinlichkeit der Einbringlichkeit der Abgabenschuld, war es nach dem Prinzip der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit geboten, mit der Abstandnahme von der Festsetzung vorzugehen, weil die Leistung weiteren Verwaltungsaufwandes nicht mehr verhältnismäßig erscheint. Der Abgabeananspruch wird als solches nicht beseitigt, es wird nur wegen Uneinbringlichkeit auf seine Durchsetzung verzichtet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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

Dass bei von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand genommen werden kann, soweit im Einzelfall auf Grund der zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabeananspruch gegenüber dem Abgabenschuldner nicht durchsetzbar sein wird, ergibt sich aus dem klaren Gesetzeswortlaut des § 206 Abs. 1 lit b BAO . Zudem weicht die Entscheidung nicht von der oben angeführten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl des VwGH 31.03.2011, 2010/15/0150) ab. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor.

Wien, am 12. September 2019