

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, über die Beschwerde vom ***1*** gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Juli 2021 betreffend Eingabe zur Arbeitnehmerveranlagung 2020 (**Zurückweisungsbescheid**) Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit **Eingabe vom 11. März 2021** übermittelte die Tochter des verstorbenen A C (Frau B D) die **Erklärung** zur Arbeitnehmerveranlagung (L1) 2020 an das Finanzamt.

Die Erklärung hat Herrn „A C“ betroffen; eingereicht von Frau ***Bf2*** mit dem Vermerk „Tochter“.

Mit **Beschluss des Bezirksgerichtes E** vom 25. Juni 2021 wurde die Verlassenschaft des Verstorbenen der Tochter gemäß § 155 AußStrG an Zahlungs statt überlassen.

Unter Punkt IV. wurde festgehalten, dass die Tochter ermächtigt wird, Anträge beim Finanzamt alleine zu stellen.

Es seien sämtliche von den §§ 154 und 155 AußStrG für eine Überlassung an Zahlungs statt geforderten Voraussetzungen gegeben.

Mit **Zurückweisungsbescheid** vom 27. Juli 2021 – gerichtet an Frau ***Bf2*** - wurde die Eingabe vom 11. März 2021 betreffend Arbeitnehmerveranlagung zurückgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Eingabe nicht zulässig sei.

Nur eine Gesamtrechtsnachfolge würde zu einem Übergehen abgabenrechtlicher Rechte und Pflichten (Einantwortung) führen. Bei Einzelrechtsnachfolge (Beschluss gemäß § 153 oder 154 AußStrG) würde die Verlassenschaft als juristische Person bestehen bleiben. In diesem Fall müsse durch das Gericht ein Verlassenschaftskurator bestellt werden. Nur dieser sei legitimiert Abgabenerklärungen einzubringen und nur an diesen könne die Bescheidzustellung erfolgen.

Mit **Eingabe vom 18. August 2021** wurde von Frau ***Bf2*** **Beschwerde** gegen oben genannten Bescheid eingereicht.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Verlassenschaft nach A C überschuldet gewesen sei. Der Tochter ***Bf2*** sei mit Beschluss vom 25. Juni 2021 der Nachlass im Sinne der §§ 154f AußStrG an Zahlungs statt überlassen worden.

Gleichzeitig sei die Tochter im Beschluss vom Bezirksgericht E im Innkreis ermächtigt worden, Anträge beim Finanzamt (insbesondere den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung) alleine zu stellen.

Die Zurückweisung der Eingabe vom 11. März 2021, mit welcher die Abgabenerklärung für das Jahr 2020 eingebracht wurde, hätte das Finanzamt Österreich mit dem Hinweis auf die fehlende Gesamtrechtsnachfolge (keine Einantwortung) begründet. Bei einer Einzelrechtsnachfolge im Sinne der §§ 154f AußStrG - wie im gegenständliche Fall - sei nur ein Verlassenschaftskurator legitimiert Abgabenerklärungen einzubringen.

Eine vom Verlassenschaftsgericht im Beschluss eingeräumte Ermächtigung im Sinne einer Vorfrage könne Bindungswirkung für die Entscheidung des Finanzamtes entfalten, wenn das Gericht bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorgehe, was im außerstreitigen Verlassenschaftsverfahren der Fall sei.

Das Erfordernis der Bestellung eines Verlassenschaftskurators in allen Verlassenschaftsverfahren, die nicht mit einer Einantwortung abgeschlossen würden, sei weder gesetzlich gedeckt noch praktikabel, wenn das Verlassenschaftsverfahren - wie im vorliegenden Fall - ohne Einantwortung erledigt werde (was überhaupt die Mehrzahl der Verlassenschaftsverfahren betreffe!).

Durch die Ermächtigung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung im Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes könne somit ein unnötiger und kostenintensiver Mehraufwand vermieden werden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 16. November 2021 – gerichtet an Frau ***Bf2*** - wurde gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

„Sachverhalt:

Mit Eingabe vom 11. März 2021 stellte die Beschwerdeführerin (in der Folge Bf.) einen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung betreffend die Verlassenschaft nach ihrem Vater A C. Herr C war am 18. Februar 2021 verstorbenen. Mit Beschluss gem. § 154 AußStrG vom 25. Juni 2021 wurden der Bf. die Aktiva der Verlassenschaft an Zahlungsstatt überlassen. Des Weiteren wurde die Bf. darin ermächtigt, Anträge beim Finanzamt (insbesondere den Antrag auf

Arbeitnehmerveranlagung) alleine zu stellen. Die Beschwerde wird damit begründet, dass eine vom Verlassenschaftsgericht im Beschluss eingeräumte Ermächtigung im Sinne einer Vorfrage Bindungswirkung für die Entscheidung des Finanzamts entfalten könne, wenn das Gericht bei der Ermittlung des Sachverhalts von Amts wegen vorgehe, was im außerstreitigen Verlassenschaftsverfahren der Fall sei. Das Erfordernis der Bestellung eines Verlassenschaftskurators in allen Verlassenschaftsverfahren, die nicht mit einer Einantwortung abgeschlossen werden, sei weder gesetzlich gedeckt noch praktikabel. Es wird daher beantragt den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Rechtliche Würdigung:

Gem. § 41 Abs. 2 EStG 1988 hat das Finanzamt auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Veranlagung vorzunehmen, wenn der Antrag innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraums gestellt wird. Gemäß § 77 Abs. 1 BAO ist Abgabepflichtiger im Sinne dieses Bundesgesetzes, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt.

Gem. § 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. Die Verlassenschaft ist eine juristische Person, die die Rechtsposition des Verstorbenen fortsetzt und damit Gesamtrechtsnachfolgerin des Erblassers ist (OGH 8.3.2006, 7 Ob 38/06y). Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse (Abs. 2). Unter die Bestimmung des § 80 Abs. 2 BAO fallen auch Nachlassverwalter oder Verlassenschaftskuratoren (§ 810 ABGB, § 173 AußStrG).

Beim Einkommensteueranspruch handelt es sich um einen öffentlich-rechtlichen Anspruch des Abgabepflichtigen gegenüber der Abgabenbehörde. Das Abgabenschuldverhältnis ist subjektiv mit der Person des Abgabepflichtigen unlösbar verbunden, es kann nicht auf eine andere Person übertragen werden. Eine Bindung an im Außerstreitverfahren beurteilte privatrechtliche Vorfragen kann nach der Judikatur des VwGH nur insoweit bestehen, "als Tatbestandskongruenz besteht" (VwGH 24.5.1972, 1965/70). Aufgrund des Umstandes, dass die Frage der abgabenverfahrensrechtlichen Legitimation einer Partei ausschließlich im öffentlich-rechtlichen Verfahren durch die Abgabenbehörden zu beurteilen ist, besteht nach Ansicht des BMF keine Bindungswirkung gemäß § 116 Abs. 2 BAO an einen solchen Gerichtsbeschluss. Da die abgabenrechtlichen Rechte und Pflichten, wozu auch die Beantragung einer Arbeitnehmerveranlagung gehört, mit dem übermittelten Beschluss vom

25. Juni 2021 mangels Gesamtrechtsnachfolge nicht auf die Antragstellerin übergegangen sind, müsste die Bf. im gegenständlichen Fall explizit zur Verlassenschaftskuratorin bestellt werden, um wirksam Anträge einbringen zu können. Da die Bf. im gegenständlichen Fall weder Gesamtrechtsnachfolgerin der Verstorbenen iSd § 19 Abs. 1 BAO, noch befugt ist, wirksam Anträge für die Verlassenschaft zu stellen, erfolgte die Zurückweisung des Antrags auf Durchführung der gegenständlichen Arbeitnehmerveranlagung mangels Aktivlegitimation rechtmäßig. Die Beschwerde war daher abzuweisen.“

Mit **Eingabe vom 9. Dezember 2021** wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (**Vorlageantrag**).

Der Inhalt dieser Eingabe deckt sich im Wesentlichen mit oben angeführter Beschwerde.

Vom Finanzamt weiters vorgelegte Unterlagen:

< Beschluss des Bezirksgerichtes vom 25. Juni 2021 (auszugsweise):

„II. ... über die Guthaben die Tochter B D alleine Verfügungsberechtigt ist.

III. ...

IV. Die Tochter B D wird ermächtigt, Anträge beim Finanzamt (insbesondere den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung) alleine zu stellen.

V. ...

Begründung:

Es sind sämtliche von den §§ 154 und 155 AußStrG für eine Überlassung an Zahlungs statt geforderten Voraussetzungen gegeben, da

- die Verlassenschaft überschuldet ist,*
- keine unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben wurde,*
- kein Antrag auf Überlassung der Verlassenschaft als erblos vorliegt,*
- kein Verlassenschaftsinsolvenzverfahren eröffnet wurde und*
- ein Antrag auf Überlassung an Zahlungs statt gestellt wurde;*
- die zufolge Überschreitung der Wertgrenze von € 5.000,00, nicht jedoch jener von € 25.000,00, erforderliche Verständigung der aktenkundigen Gläubiger sowie der präsumptiven Erben und Noterben erfolgt ist und diesen auch Gelegenheit zur Äußerung gegeben wurde.“*

Mit **Vorlagebericht vom 25. Februar 2022** wurde gegenständliche Erklärung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Nach Darstellung des Sachverhaltes beantragte das Finanzamt darin gegenständliche Beschwerde abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Eingabe vom 11. März 2021 übermittelte die Tochter des verstorbenen A C die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (L1) an das zuständige Finanzamt.

Erst mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 25. Juni 2021 wurde der Tochter die Verlassenschaft gemäß § 155 AußStrG an Zahlungs statt überlassen.

Weiters wurde in diesem Beschluss die Tochter ermächtigt, Anträge beim Finanzamt alleine zu stellen.

Eine Einantwortung wurde nicht durchgeführt. Mangels fehlender Gesamtrechtsnachfolge liegt somit eine Einzelrechtsnachfolge im Sinne der §§ 154f AußStrG vor. Die Verlassenschaft bleibt also als juristische Person bestehen.

Ein Verlassenschaftskurator wurde nicht bestellt.

Da die strittige Erklärung bereits **vor** dem Beschluss des Bezirksgerichtes eingereicht wurde, gilt als Einreicher die Tochter des Verstorbenen.

Der Zurückweisungsbescheid ist an die Tochter ergangen und wurde dieser auch zugestellt.

Die Beschwerde wurde von der Tochter eingebracht.

Die Beschwerdeverentscheidung erging an die Tochter.

Der Vorlageantrag wurde von der Tochter eingebracht.

2. Beweiswürdigung

Aus der **Erklärung** (L1) geht unzweifelhaft hervor, dass die Tochter des verstorbenen A C diese Erklärung eingereicht hat.

Dies ist aus deren Unterschrift klar zu erkennen.

Weiters ist das Datum dieser Erklärung mit **11. März 2021** klar ersichtlich und wurde auch vom Finanzamt so angemerkt.

Aus dem **Beschluss des Bezirksgerichtes** vom **25. Juni 2021** geht unstrittig hervor, dass sämtliche von den §§ 154 und 155 AußStrG für die Überlassung an Zahlungs statt geforderten Voraussetzungen gegeben sind.

In Punkt IV. wurde auch festgehalten, dass Frau *****Bf2***** (Tochter) ermächtigt wird, Anträge beim Finanzamt alleine zu stellen.

Aus den vorliegenden Unterlagen geht nicht hervor, dass die Tochter (oder eine andere Person) zum **Verlassenschaftskurator** bestellt worden wäre – dies wird im Übrigen auch in den diversen Eingaben nicht behauptet.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 41 Abs. 2 EStG 1988 setzt eine Arbeitnehmerveranlagung einen Antrag des Steuerpflichtigen voraus.

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

Bei Überlassung des Nachlassvermögens an Zahlungs statt (§ 154 AußStrG) unterbleibt die Einantwortung und es erfolgt daher keine Gesamtrechtsnachfolge. Der Zustand **der ruhenden Erbschaft** dauert fort.

Nach dem Tod des Steuerpflichtigen kann also beispielsweise ein Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung nach den geltenden Bestimmungen **nach** der Einantwortung **der Erbe** als Gesamtrechtsnachfolger des verstorbenen einbringen.

Vor der Einantwortung (oder auch wenn es zu einer solchen gar nicht kommt) setzt gemäß § 531 ABGB der **ruhende Nachlass** (die „Verlassenschaft nach“ als juristische Person) als Gesamtrechtsnachfolger und Träger der Rechte und Verbindlichkeiten des Verstorbenen dessen Rechtsposition fort.

Gegenständlich hat die Tochter des Verstorbenen die strittige Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung eingereicht – mit Datum 11. März 2021.

Da zu diesem Zeitpunkt noch kein Beschluss des Bezirksgerichtes über eine allfällige „Ermächtigung“ zur Einreichung von Anträgen beim Finanzamt gegeben war, kann die Tochter nicht als Gesamtrechtsnachfolgerin anerkannt werden.

Die Tochter war also nicht berechtigt, als Vertreterin des ruhenden Nachlasses die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung zu beantragen.

Hätte der Beschluss des Bezirksgerichtes zu diesem Zeitpunkt bereits existiert, so wäre die Tochter hierzu ermächtigt gewesen (vgl. hierzu OGH 5.8.2021, 2 Ob 65/21d; OGH 28.5.2019, 2 Ob 72/19f).

Entgegen den Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung vom

16. November 2021 hätte die Tochter durch die Ermächtigung des Bezirksgerichtes eine einem Verlassenschaftskurator vergleichbare Position.

Die Tochter des Verstorbenen würde in diesem Fall eine Vertreterin nach § 80 BAO sein (also der ruhende Nachlass der Gesamtrechtsnachfolge nach § 19 BAO).

Hierbei wäre allenfalls auch das erkennbare Ziel des Anbringers maßgeblich (vgl. Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I BAO³ § 85 Rz 3 und 4).

Zum Zeitpunkt der Übermittlung der streitgegenständlichen Erklärung (am 11. März 2021) hatte allerdings die Tochter des Verstorbenen mangels Ermächtigung des Bezirksgerichtes keine einem Verlassenschaftskurator vergleichbare Position.

Die Tochter des Verstorbenen ist nach Ansicht des erkennenden Richters keine Vertreterin nach § 80 BAO, somit keine Vertreterin des ruhenden Nachlasses als Gesamtrechtsnachfolger nach § 19 BAO.

Nach Ansicht des erkennenden Richters hätte die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2020 richtigerweise **von der Verlassenschaft nach A C** (durch die Tochter ***Bf2***) unter Bezug auf den Beschluss des Bezirksgerichtes erfolgen müssen.

Somit wurde der Zurückweisungsbescheid vom 27. Juli 2021 zu recht erlassen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Diese Voraussetzungen liegen im Beschwerdefall nicht vor. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung kann im gegenständlichen Erkenntnis nicht erkannt werden.

Linz, am 5. April 2022