

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***r*** in der Beschwerdesache ***BW***, ***AdrBW***, betreffend Beschwerde vom 9. September 2021 gegen den Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes Österreich vom 31. August 2021 betreffend Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung zu Steuernummer ***BF1StNr1*** (Verlassenschaft nach ***Bf1*** beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

Bf1 ist am ***Datum2*** verstorben. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***X*** vom 19.01.2021 wurde der ***BW***, ermächtigt, einen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 zu stellen.

Am 26.01.2021 brachte der ***BW***, in Vertretung für die Verlassenschaft nach ***Bf1*** die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2020 ein.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 15.07.2021 wurde die einbringend Stelle (***BW***) beauftragt, folgende Mängel der Eingabe vom 26.01.2021 zu beseitigen:

*„Sie haben einen Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung hinsichtlich der Verlassenschaft nach ***Bf1*** eingebracht. Ein derartiger Antrag kann nur vom Abgabepflichtigen selbst oder von dessen gewillkürtem bzw. gesetzlichem Vertreter gestellt werden. Uns ist leider nicht bekannt, ob Sie allenfalls - über eine Vollmacht verfügen, die zum Einschreiten über den Tod hinaus ermächtigt - erbantrittserklärte Erben sind oder - zum Verlassenschaftskurator bestellt wurden. Wir ersuchen daher, uns einen Nachweis beizubringen, so einer der genannten Punkte auf Sie zutrifft. Sollte dies nicht der Fall sein, so weisen wir darauf hin, dass für die Durchführung des Abgabenverfahrens ein Verlassenschaftskurator zu bestellen wäre, welcher dann befugt ist, Abgabenerklärungen für die Verlassenschaft einzureichen. Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Österreich*

gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 13.08.2021 zu beheben. Bei Versäumung dieser Frist gilt das Anbringen als zurückgenommen.“

Mit Eingabe vom 03.08.2021 wurde dieser Auftrag wie folgt beantwortet:

< Beschluss des BG ***X*** über die Verlassenschaftssache ***Bf1***:

*„IV. Der ***BW***, wird ermächtigt, einen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 zu stellen.*

*Eine Steuergutschrift ist dem Bezirksgericht ***X*** mitzuteilen.*

Die Abhandlung unterbleibt, da keine Voraussetzungen zur Einleitung eines Verlassenschaftsverfahrens vorliegen.“

Weiters wurde ausgeführt, dass der Magistrat ***X*** selbst antragslegitimiert und Partei sei. Die Begründung sei daher unrichtig und unverständlich.

Zur Antragslegitimation der Stadt ***X*** als regionaler Träger der sozialen Hilfe durch den ***BW***:

1. Gemäß § 324 Abs.3 ASVG gehe dann, wenn ein Renten- bzw. Pensionsberechtigter auf Kosten eines Trägers der Sozialhilfe in einer dort näher bezeichneten Einrichtung verpflegt werde, für die Zeit dieser Pflege der Anspruch auf Rente bzw. Pension (einschließlich allfälliger Zulagen und Zuschläge) bis zur Höhe der Verpflegungskosten, höchstens jedoch bis zu 80% dieses Anspruches auf den Träger der sozialen Hilfe über.

Die restlichen 20% würden dagegen im Sinne einer „Pensionsteilung“ der den Anspruch innehabenden Person verbleiben, ohne Zweckbindung und damit als eine Art „Taschengeld“. Diese Bestimmung würde eine Legalzession für monatliche Geldleistungsansprüche zugunsten jenes Trägers statuieren, auf dessen Kosten der betreffende Pensions- oder Rentenberechtigte in einem Heim oder einer ähnlichen Einrichtung „verpflegt“ werde. Der Gesetzgeber hätte damit den Trägern der Sozialhilfe auf Landesebene einen unmittelbaren Zugriff auf bestimmte Geldleistungen eröffnen wollen, die der Deckung eines Bedarfs dienen, der ohnedies in natura in einer stationären Einrichtung gedeckt werde.

Dieser Anspruchsübergang nach § 324 Abs. 3 ASVG würde unmittelbar bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen erfolgen. Es sei keine Anzeige oder eine sonstige Erklärung eines der beteiligten Träger erforderlich. Er würde grundsätzlich für jeden Monat, in dem die Überbringung bzw. Pflege erfolge, stattfinden, weil die Leistung pro Kalendermonat gebühre (siehe OGH 2 Ob 72/19f vom 28.5.2019, u.a).

2. Das Guthaben aus der Arbeitnehmerveranlagung würde als Einkommen auch jene 80% der bereits durch Legalzession (wie oben beschrieben) auf den Sozialhilfeträger - hier die Antragstellerin - übergegangen sei, beinhalten. Es wäre nämlich bei einer von vornherein angepassten Steuerberechnung insgesamt ein höherer Pensionsbetrag ausbezahlt worden und damit - als Konsequenz aus § 324 Abs. 3 ASVG - der Übergang auf den Sozialhilfeträger betragsmäßig höher ausgefallen. Die Bestimmung des § 4 Abs. 1 Z 1 der OÖ Sozialhilfeverordnung 1998 würde ausdrücklich das Einkommen als Einkünfte abzüglich einbehaltener Lohnsteuer definieren. Eine Normierung des Übergangs in den Steuergesetzen

würde es dafür nicht bedürfen. Der im Wege der Legalzession übergegangene Teil des Steuerguthabens würde daher auch nicht in den Nachlass fallen, sondern dem Träger der sozialen Hilfe - hier dem Magistrat ***X***- zustehen.

3. Gemäß § 78 Abs. 3 BAO sei nicht nur der Abgabepflichtige, sondern auch Personen, als sie aufgrund abgabenrechtlicher Vorschriften die Tätigkeit einer Abgabenbehörde in Anspruch nehmen oder sich die Tätigkeit einer Abgabenbehörde auf sie beziehe, Partei. Der Magistrat ***X*** würde daher Parteienstellung genießen. Das Steuerguthaben aufgrund der Arbeitnehmerveranlagung nach ***Bf1*** für das Veranlagungsjahr 2020 würde zu 80% unmittelbar dem Magistrat ***X*** und nicht mehr dem Abgabepflichtigen zustehen, da dieser Anspruch bereits (wie ausgeführt) ex lege übergegangen sei.

Es werde daher beantragt, wegen dieses Anspruches die Arbeitnehmerveranlagung für 2020 durchzuführen und 80% dieses Guthabens auszubezahlen.

Warum der Magistrat ***X*** dazu nicht berechtigt sein soll, sei nicht nachvollziehbar. Die Begründung der Behörde sei rechtlich nicht erklärlich. Gegenständlich sei mit einem Abgabenguthaben jedenfalls zu rechnen. Dem Magistrat ***X*** würden 80% dieses Abgabenguthabens für jene Zeiträume zustehen, in denen die verstorbene ***Bf1***, geb. ***Datum1***, verstorben am ***Datum2***, im Seniorenzentrum ***Y*** vom ***BW***, versorgt worden sei. Der Magistrat ***X*** sei daher berechtigt gegenständlichen Antrag einzubringen und die Finanzbehörde sei verpflichtet, über diesen Antrag meritorisch zu entscheiden.

Antragsmodifikation und ergänzendes Vorbringen:

Der gestellte Antrag werde insoweit modifiziert, dass weiters vorgebracht werde, dass ***Bf1***, geb. ***Datum1***, verstorben am ***Datum2***, im Veranlagungsjahr 2020 von der Stadt ***X*** als regionaler Träger der Sozialhilfe versorgt worden sei (siehe Heimgebührenbestätigung) und dass 80% des Steuerguthabens auf das im Antrag genannte Konto auszubezahlen seien.

Mit Bescheid vom 31.08.2021 wies das Finanzamt den Antrag auf Durchführung der ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2020 zurück. Bescheidadressat des Zurückweisungsbescheides war die Verlassenschaft nach ***Bf1***, zu Handen ***BW***. Begründend wurde ausgeführt, dass die Abgabenbehörden gemäß § 116 Abs. 2 BAO grundsätzlich an die im - als amtswegiges Verfahren konzipierten - Außerstreitverfahren beurteilten privatrechtlichen Vorfragen gebunden seien (vgl. Stoll, BAO 1331), sofern diese in Rechtskraft erwachsen seien. Allerdings könne nach der Judikatur des VwGH selbst bei Vorliegen des Untersuchungsgrundsatzes im zivilgerichtlichen Verfahren (wie im AußStrG) eine Bindung 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 sei, würde keine Bindungswirkung gemäß § 116 Abs. 2 BAO an einen solchen Gerichtsbeschluss bestehen.

Werde die Durchführung einer Veranlagung daher von einem Einzelrechtsnachfolger beantragt, der über keine Vollmacht des Verstorbenen über den Tod hinaus verfüge, sei der Antrag mangels Legitimation iSd § 19 Abs. 1 BAO zurückzuweisen. Nur eine Gesamtrechtsnachfolge würde auch zu einem Übergehen abgabenrechtlicher Rechte und Pflichten führen. Bei Einzelrechtsnachfolge würde die Verlassenschaft als juristische Person weiter 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 Schriftsatz vom 09.09.2021 brachte der ***BW*** das Rechtsmittel der Beschwerde ein. Bezüglich des Inhaltes dieser Beschwerde werde auf oben genannte Eingabe vom 03.08.2021 verwiesen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 06.12.2021 wurde gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

*„Mit Beschluss des BG ***X*** vom 19.01.2021 zu ***Zahl*** wurde der erbl. Tochter, Fr. ***T***, geb. ***Datum3***, die Ermächtigung erteilt die Aktiva der Verlassenschaft nach der verst. ***Bf1*** (Abgabepflichtiger) gem. § 153 (2) AußStrG zu übernehmen. Der Magistrat ***X*** hat betreffend der verst. Abgabepflichtigen die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2020 am 26.01.2021 eingebracht. Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 31.08.2021 mangels Antragslegitimation (§ 19 Abs. 1 BAO) zurückgewiesen. In seiner Beschwerde vom 09.09.2021 führt der Antragsteller im Wesentlichen aus, dass er den Antrag zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2020 der verst. Abgabepflichtigen eingebracht habe, weil deren Ansprüche gem. § 324 (3) ASVG auf den Magistrat übergegangen seien. Erfolgt die Durchführung des Verlassenschaftsverfahrens außerhalb der Abhandlung und wird dieses daher nach den §§ 153 oder 154 AußStrG beendet, treten jene Personen, denen Vermögenswerte aus der Verlassenschaft überlassen werden, in Einzelrechtsnachfolge des Verstorbenen. In diesen Fällen gibt es keinen Gesamtrechtsnachfolger. Die Verlassenschaft bleibt handlungsunfähig. Für den Übergang von Rechten und Pflichten im Abgabenrecht knüpft § 19 Abs. 1 BAO ausschließlich an die Gesamtrechtsnachfolge an: Nur im Fall einer solchen gehen die sich aus den Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Dies betrifft nicht nur alle materiell-rechtlichen, sondern auch sämtliche verfahrensrechtlichen Positionen (vgl. für viele Stoll, BAO, 189 ff).*

Nur der eingetragene Erbe, der Erbschaftskäufer oder der Geschenknahmer bei der Erbschaftsschenkung treten daher vollumfänglich in die Rechte des Erblassers ein; nur diese sind etwa legitimiert und verpflichtet, eine Abgabenerklärung in Bezug auf den Verstorbenen einzubringen bzw. sonstige Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten zu erfüllen. Anstelle der Gesamtrechtsnachfolge tritt infolge eines entsprechenden Beschlusses des Bezirksgerichtes aufgrund der Überlassung einzelner Vermögenswerte Einzelrechtsnachfolge ein. Der

Überlassungsgläubiger wird nicht Gesamtrechtsnachfolger und haftet folglich auch nicht für Verbindlichkeiten des Verstorbenen.

Bei Verlassenschaftsverfahren, in welchen es aufgrund einer Überlassung an Zahlungs statt zu keiner Gesamtrechtsnachfolge, sondern zu einer Einzelrechtsnachfolge kommt, ist aber Folgendes zu beachten:

Wurde jemandem ein bereits bestehendes Abgabenguthaben an Zahlungs statt überlassen (dieses Guthaben muss in Bezug auf die Person des Abgabepflichtigen und die Höhe im Beschluss gemäß §§ 154 f AußStrG genau bestimmt sein), so kann der Berechtigte (als Einzelrechtsnachfolger) im eigenen Namen einen Rückzahlungsantrag stellen bzw. dieser im Namen des Berechtigten durch einen gewillkürten Parteienvertreter eingebracht werden. Eine Rückzahlung kann ausschließlich derjenige beantragen, dem im Überlassungsbeschluss des Bezirksgerichtes das betreffende Guthaben auf dem Abgabenkonto überlassen wurde. Dies kann eine natürliche Person oder eine juristische Person sein (z. B. ein Sozialhilfverband). Wird die Rückzahlung daher durch denjenigen beantragt, der im Beschluss dazu ermächtigt ist, ist sie durchzuführen. Besteht zum Zeitpunkt der Überlassung an Zahlungs statt jedoch noch kein Guthaben und sind noch Abgabenverfahren durchzuführen, ist der Einzelrechtsnachfolger nicht berechtigt, durch Einreichung einer Abgabenerklärung nach dem Erblasser quasi ein Guthaben zu schaffen. Dafür bedürfte es eines Verlassenschaftskurators.

Zusammenfassend wird darauf hingewiesen, dass nur eine Gesamtrechtsnachfolge auch zu einem Übergehen abgabenrechtlicher Rechte und Pflichten führt. Bei Einzelrechtsnachfolge bleibt die Verlassenschaft als juristische Person weiter bestehen. In diesem Fall muss durch das Gericht ein Verlassenschaftskurator bestellt werden. Nur dieser ist legitimiert,

Abgabenerklärungen einzubringen und nur an diesen kann die Bescheidzustellung erfolgen.

Eine Abgabenerklärung kann daher nur durch Vertreter der Verlassenschaft bzw.

Gesamtrechtsnachfolger eingereicht werden bzw. sind nur diese gültige Bescheidadressaten im Abgabeverfahren. Bei dem gegenständlichen Verlassenschaftsverfahren ist weder ein erbantrittserklärter Erbe, Erbenmachthaber oder gewillkürter Vertreter, dessen Vollmacht sich aufgrund ausdrücklicher Vereinbarung über den Tod hinaus erstreckt, vorhanden. In Ermangelung einer gesetzlichen Vertretung können Bescheide nicht wirksam erlassen werden.

*Da der Magistrat ***X*** weder als Vertreter der Verlassenschaft noch als Gesamtrechtsnachfolger im ggst. Verlassenschaftsverfahren bestellt wurde, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“*

Mit Eingabe vom 10.12.2021 beantragte der ***BW***, gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (Vorlageantrag).

Begründend wurde ausgeführt, dass sich die Beschwerdevorentscheidung nicht mit hier relevanten Rechtsfragen (Gesamtrechtsnachfolge und Verlassenschaftsabhandlungen) beschäftigt hätte.

Die hier relevante Legalzession sei unrichtig begründet worden, nämlich, dass die Legalzession nach § 324 ASVG den Einkommenssteuererstattungsanspruch der betroffenen Person nicht

umfassen würde.

Diese Auffassung sei unverständlich und daher auch nicht begründbar, da die Legalzession des § 324 Abs. 3 ASVG das Einkommen der betroffenen Person betreffen würde und dieses zu 80% ex lege auf die Beschwerdeführerin übergehe.

Im Übrigen werde auf die Beschwerde verwiesen, die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt und die Aufhebung des Zurückweisungsbescheides beantragt.

Mit Vorlagebericht vom 16.02.2022 wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Nach Wiedergabe des bisherigen Verwaltungsgeschehens wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde analog dem Erstbescheid und der Beschwerde vorentscheidung abzuweisen.

Rechtliche Beurteilung:

§ 246 Abs. 1 BAO lautet: „Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.“

Nach Art 132 Abs. 1 Z 1 B-VG kann gegen den Bescheid einer Verwaltungsbehörde wegen Rechtswidrigkeit Beschwerde erheben, wer durch den Bescheid in seinen Rechten verletzt zu sein behauptet. § 246 setzt diese verfassungsrechtliche Vorgabe betreffend Beschwerdelegitimation für das Abgabenverfahren um. Aus dem Bescheidspruch ergibt sich der Bescheidadressat, also die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft), dessen Rechte berührt werden. Beschwerdeführer kann nur der sein, dem der Bescheid wirksam bekanntgegeben wurde (§ 97) und für den der Bescheid auch inhaltlich bestimmt ist (Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I BAO3 (2021) § 246 Rz 1).

§ 41 Abs. 2 EStG 1988 sieht vor, dass das Finanzamt unter bestimmten Voraussetzungen auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Veranlagung vorzunehmen hat. Kommt es - wie im gegenständlichen Fall - gemäß § 153 AußStrG zu keiner Einantwortung, setzt gem. § 531 ABGB der ruhende Nachlass (Verlassenschaft nach Alfred Pfeiffer) als Gesamtrechtsnachfolger und Träger der Rechte und Verbindlichkeiten des Verstorbenen dessen Rechte fort.

Dem ***BW***, wurde vom Bezirksgericht die Ermächtigung erteilt, einen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung zu stellen. Das bedeutet, der Magistrat ist ermächtigt, als Vertreter des ruhenden Nachlasses die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung zu beantragen. Die Ermächtigung ersetzt nicht die Einantwortung des Nachlasses und bewirkt deshalb auch nicht den Übergang der Nachlassrechte auf den Ermächtigten, sie bedeutet nur die Erteilung des prozessualen Rechtes, den Nachlass im Prozess zu vertreten und für ihn Rechte geltend zu machen.

Diesen Ausführungen entsprechend hat der ***BW***, in Vertretung für die Verlassenschaft nach ***Bf1*** den Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung eingebracht.

Diesen Antrag hat das Finanzamt (zu Unrecht) zurückgewiesen. Der Zurückweisungsbescheid vom 31.08.2021 erging an die Verlassenschaft nach ***Bf1***, zu Handen ***BW***.

Die Beschwerde wurde in der Folge jedoch nicht von der Verlassenschaft nach ***Bf1*** (vertreten durch den ***BW***), sondern vom ***BW*** eingebracht. Im Schriftsatz vom 09.09.2021 wird auf Seite 1 die Beschwerdeführerin als „***BW***“ bezeichnet und auf der letzten Seite mit „Für den Bürgermeister ***Name*** Direktor Soziales, Jugend und Familie) abgeschlossen. Auch inhaltlich geht die beschwerdeführende Partei davon aus, dass sie selbst Antragsteller und daher auch Beschwerdeführer ist. So wird in der Beschwerde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass „sie“ (gemeint: die beschwerdeführende Partei) „beantragt wegen dieses Anspruches die Arbeitnehmerveranlagung für 2020 durchzuführen und 80 % dieses Guthabens an sie auszubezahlen.“ Dabei verkennt sie jedoch, dass der Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung richtigerweise nicht vom ***BW***, sondern von der Verlassenschaft nach ***Bf1***, vertreten durch den ***BW***. Dies ergibt sich eindeutig aus der Antragstellung selbst (***Bf1***), in Verbindung mit dem Beschluss des Bezirksgerichtes ***X*** vom 19.01.2021.

Gemäß § 260 Abs. 1 lit a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

Eine Beschwerde ist also zurückzuweisen, wenn sie von einer anderen Person als dem Bescheidadressaten im eigenen Namen eingebracht wird. In seinem Erkenntnis vom 10.02.2022, Ra 2021/15/0104, hat der VwGH ausgesprochen, dass gemäß § 246 Abs. 1 BAO zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde jeder befugt ist, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Wird eine Beschwerde von einem hierzu nicht Legitimierten eingebracht, so ist sie gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

Bescheidadressat des angefochtenen Bescheides vom 31.08.2021 ist die Verlassenschaft nach ***Bf1***, die Beschwerde vom 09.09.2021 wurde vom ***BW***, eingebracht und ist daher gemäß § 260 Abs. 1 lit a iVm § 246 Abs. 1 BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 iVm Abs. 5 BAO kann im Falle der Zurückweisung einer Beschwerde von einer beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen werden. Das Absehen von der beantragten mündlichen Verhandlung liegt im Ermessen und ist verfahrensökonomisch zweckmäßig. Eine Unbilligkeit des Absehens von der mündlichen Verhandlung ist nicht erkennbar. Daher wird das Ermessen dahingehend geübt, dass von der mündlichen Verhandlung abgesehen wird

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss 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.

Die Zurückweisung einer Beschwerde, die von einer Person eingebracht wird, die nicht Bescheidadressat ist, ergibt sich direkt aus dem Gesetz. Somit liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, dass eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. April 2022