

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, betreffend Beschwerde vom 2. Mai 2022 gegen die Erledigung des Finanzamtes Österreich vom 31. März 2022 betreffend eines als Zurückweisung eines Antrages 2021 bezeichnetes Schriftstück Steuernummer ***BF1StNr1*** beschlossen:

Die Beschwerde vom wird gemäß § 260 Abs. 1 BAO zurückgewiesen.

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

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

Begründung

1. Verfahrensablauf und Parteivorbringen

Frau A F ist am ***1*** verstorben.

Mit **Beschluss des BG C** vom 19. April 2021 wurde bestimmt, dass eine Verlassenschaftsabhandlung mangels eines den Wert von 5.000,00 € übersteigenden Nachlassvermögens unterbleibe (gem. § 153 AußStrG).

Der erblichen Tochter Frau D E sei die Ermächtigung erteilt worden, namens der Verlassenschaft beim zuständigen Finanzamt Anträge zu stellen und Erklärungen abzugeben sowie der Hinweis, dass ein eventuell vorhandenes Guthaben dem Gericht bekannt zu geben sei.

Mit Datum 7. Juli 2021 bzw. 29. April 2022 übermittelte Frau D E (Tochter der Verstorbenen) die **Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung** 2020 bzw. 2021 für Frau A F.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2020** vom 26. August 2021 wurde eine Gutschrift iHv 2.038,00 € festgesetzt. Der Bescheid erging an Frau D E als Erbe nach F A.

Mit **Eingabe vom 10. Februar 2022** (eingelangt beim FAÖ am 14. Februar 2022) ersuchte der SHV C das Finanzamt Österreich um Auszahlung von 80% der einbehaltenen Lohnsteuer. Frau A F sei von 16.03.2017 bis zu Ihrem Ableben am ***1*** im Seniorenwohn- und Pflegeheim St. H untergebracht gewesen. Der SHV-C hätte für den Zeitraum von 01.01.2018 bis zum Ableben die ungedeckten Kosten in der Höhe von 56.042,70 € getragen. Nach dem Ableben sei von den Erben beim Finanzamt eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2020 und 2021 eingereicht worden und die gesamte einbehaltene Lohnsteuer sei vom Finanzamt zurückzuzahlen. Aufgrund des Beschlusses des Bezirksgerichtes C ***2***- 6 vom ***3*** sei der Erbin 20% der Lohnsteuerrückvergütung ausbezahlt worden. Der SHV-C sei im Beschluss des Bezirksgerichtes C ***2***- 6 vom ***3*** nicht als Erbe erwähnt worden, weil laut Beschluss des OGH 2 Ob 72/19f vom 28.05.2019 der Anspruch bereits mit der Legalzession berücksichtigt worden sei. Auf Antrag der Bezirkshauptmannschaft C sei von der SVA mit Schreiben 15.01.2018 ab Februar 2018, von der PVA mit Schreiben 15.01.2018 ab Februar 2018 und vom SOZIALMINISTERIUM SERVICE mit Schreiben vom 19.01.2018 ab Februar 2018 bis zu seinem Ableben eine Legalzession gem. § 324 ASVG durchgeführt worden. Der SHV-C hätte somit Anspruch auf 80% der Pension. Laut § 4 der Oö. Sozialhilfeverordnung 1998 sei beim Einkommen von Bruttobezügen abzüglich der nachgewiesenen Werbungskosten und der einbehaltenen Lohnsteuer auszugehen. Der Sozialhilfeverband C (SHV-C) ersuche um Auszahlung von 80% des Lohnsteuerguthabens von 2020 und 2021 von Frau A F.

Mit **Zurückweisungsbescheid** vom 31. März 2022 sei die Eingabe vom 14. Februar 2022 betreffend Ansuchen um Auszahlung zurückgewiesen worden (adressiert an: „Verl. nach F A z.H. SHV C“).

Begründend wurde ausgeführt, dass die Eingabe aus folgendem Grund nicht zulässig sei:

In einer Verlassenschaft würde § 19 Abs. 1 BAO für den Übergang von Rechten und Pflichten im Abgabenrecht ausschließlich an die Gesamtrechtsnachfolge anknüpfen:

Nur der eingetragene Erbe würde daher vollumfänglich in die Rechte des Erblassers eintreten und nur dieser sei legitimiert und verpflichtet, eine Abgabenerklärung in Bezug auf den Verstorbenen einzubringen bzw. sonstige Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten zu erfüllen. Der Sozialhilfeverband würde obige Voraussetzung (erbantrittserklärter Erbe) nicht erfüllen, und sei daher nicht legitimiert, der Abgabenbehörde gegenüber für die Verlassenschaft zu handeln.

Der Antrag auf Rückzahlung sei daher mangels Aktivlegitimation zurückzuweisen.

Mit Eingabe vom 1. Mai 2022 erhob der SHV C **Bescheidbeschwerde** gegen den Zurückweisungsbescheid vom 31. März 2022 (betreffend Auszahlung des SHV-Anteiles aus der Arbeitnehmerveranlagung 2021).

1.

Begründend wurde ausgeführt, dass der SHV C seinen aus einer Legalzession entstandenen und damit ex lege begründeten Anspruch außerhalb der Verlassenschaft geltend gemacht

hätte und somit der Abgabenbehörde gegenüber nicht als Vertreter der Verlassenschaft auftreten müsse. Die Begründung des Finanzamts Österreich würde somit schon deshalb ins Leere gehen. Es werde jedoch festgehalten, dass auf Basis des gegenständlichen Gerichtsbeschlusses vom 19.04.2021 eine derartige Ermächtigung auch des SHV C für seine 80% sogar bestehen würde, sollte eine derartige tatsächlich erforderlich sein, was seitens des SHV C aus nachstehenden Gründen jedoch sowieso verneint werde.

2.

Nach § 41 Abs. 2 EStG 1998 würde eine Arbeitnehmerveranlagung einen Antrag des Steuerpflichtigen voraussetzen. Nach dem Tod des Steuerpflichtigen könne einen derartigen Antrag nach den geltenden Bestimmungen nach der Einantwortung der Erbe als Gesamtrechtsnachfolger (§ 547 ABGB) des verstorbenen Steuerpflichtigen einbringen. Vor der Einantwortung (oder auch wenn es zu einer solchen infolge der §§ 153 ff AußStrG gar nicht komme) würde gemäß § 531 ABGB der ruhende Nachlass (die „Verlassenschaften nach XY“ als juristische Person) als Gesamtrechtsnachfolger und Träger der Rechte und Verbindlichkeiten des Verstorbenen dessen Rechtsposition fortsetzen.

Nach § 153 Abs. 2 AußStrG hätte das Gericht auf Antrag denjenigen, deren Anspruch nach der Aktenlage bescheinigt sei, die Ermächtigung zu erteilen, das „Verlassenschaftsvermögen“ (aber nicht Vermögen außerhalb der Verlassenschaft) ganz oder zu bestimmten Teilen zu übernehmen, dazu gehörende Rechte geltend zu machen oder aufzugeben, über erhaltene Leistungen rechtswirksam zu quittieren und Löschungserklärungen auszustellen.

3.

Im gegenständlichen Fall sei der erblichen Tochter der Verstorbenen, D E, vom zuständigen Verlassenschaftsgericht im oben genannten Beschluss ***2***-6 vom 19.04.2021, rechtskräftig und vollstreckbar lt. Ausfertigung vom ***3***, nach § 153 Abs. 2 AußStrG die Ermächtigung erteilt worden, das Nachlassvermögen inkl. des (zur Verlassenschaft gehörenden) Guthabens(teils) beim Finanzamt C aus der Arbeitnehmerveranlagung (Lohnsteuerausgleich) für die Kalenderjahre 2020 und 2021 zur Gänze zu übernehmen und darüber zu verfügen.

4.

Weiters hätte das Verlassenschaftsgericht im Beschluss vom 19.04.2021 ausdrücklich darüber abgesprochen, dass 80% des Guthabens beim Finanzamt C aus der von der erblichen Tochter zu veranlassenden Arbeitnehmerveranlagung und damit ein Betrag von (voraussichtlich) 1.760 Euro aufgrund der zu Lebzeiten erfolgten Zession (Anmerkung nach § 324 Abs. 3 ASVG bzw. § 13 Abs. 1 PFGG) nicht nachlassgegenständlich sei.

5.

Somit sei die Tochter der Verstorbenen nach § 153 Abs. 2 AußStrG ermächtigt gewesen, den nach § 41 Abs. 2 EStG 1998 erforderlichen Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für die Veranlagungsjahre 2020 und 2021 zu stellen und Erklärungen abzugeben.

6.

Entsprechende Anträge auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2020 und 2021 seien von der dazu berechtigten Tochter der Verstorbenen beim Finanzamt Österreich sodann auch tatsächlich eingebracht worden.

7.

Die Arbeitnehmerveranlagung selbst sei daher sodann auch durchgeführt worden. Für das Jahr 2020 sei letztlich ein Steuerguthaben von 2.038 Euro festgestellt worden (lt. Buchungsmitteilung Nr. 1/2021 vom 26.08.2021).

Für das Jahr 2021 würden dem SHV C über den aktuellen Stand des Verfahrens noch keine Informationen vorliegen.

8.

Aufgrund des Beschlusses des Bezirksgerichtes C ***2***- 6 vom 19.04.2021, seien der erblichen Tochter als Vertretung der gegenständlichen Verlassenschaft auch tatsächlich 20% des sich ergebenden Einkommenssteuerguthabens ausbezahlt worden. Die restlichen 80% des Guthabens hätte das Finanzamt Österreich jedoch (rechtswidriger Weise) zurückbehalten.

9.

Im Zuge gegenständlicher Antragstellung sei dem Finanzamt Österreich gegenüber von der berechtigten erblichen Tochter der Verstorbenen jedoch die Auszahlung des (gesamten) Lohnsteuerguthabens aus der Arbeitnehmerveranlagung der Verstorbenen (und nicht nur der tatsächlich ausbezahlten 20%) beantragt worden.

Weiters sei das Finanzamt Österreich im Rahmen dieser Antragstellung durch Vorlage des gegenständlichen Gerichtsbeschlusses vom 19.04.2021 über das Bestehen der gegenständlichen Legalzessionen nach § 324 Abs. 3 ASVG bzw. § 19 Abs. 1 PFGG ordnungsgemäß informiert worden.

10.

Bei diesen Legalzessionen (iVm § 4 Abs. 1 Z 1 Oö. Sozialhilfeverordnung 1998, dieser definiert, was als Einkommen zu gelten hat) würde es sich somit um Abtretungen kraft Gesetz handeln, was bedeute, dass der Pensionsanspruch bzw. der Anspruch auf Pflegegeld (samt Steuerrückerstattungsanspruch) in der Höhe von 80% ex lege und damit schon „an der Wurzel“ auf den SHV C übergegangen seien. Die Verstorbene und damit auch die Verlassenschaft hätten somit auf diesen Teil (80%) der Pension und der Steuerrückerstattung nie einen Anspruch gehabt. Der Anspruch der Verstorbenen und damit auch der Verlassenschaft hätte nur für die restlichen 20% der Steuergutschrift bestanden, die nicht von der Legalzession nach § 324 Abs. 3 ASVG bzw. § 19 Abs. 1 BPGG betroffen gewesen sei und daher hätte das Verlassenschaftsgericht in seinem Beschluss nach § 153 Abs. 2 AußStrG vom 19.04.2022 dies auch entsprechend und rechtsrichtig festgehalten.

11.

Auch der OGH hätte in seinen Entscheidungen OGH 2 Ob 72/19f und OGH 2 Ob 161/18 t vom 28.05.2019 sowie OGH 2 Ob 128/19s vom 19.09.2019 entschieden, dass diese Legalzession unmittelbar für jeden Monat stattfinden würde, in dem der Rentenbezieher in einem Heim „gepflegt“ worden sei, für das ein Rentenanspruch bestehen würde. Weder der

zugrundeliegenden Gesetzesstelle noch den OGH-Entscheidungen sei eine Einschränkung auf bereits veranlagte Zeiträume bzw. bestehende Guthaben zu entnehmen, wie fallweise von der Finanzverwaltung behauptet werde. Einzige Voraussetzung für das Entstehen des Anspruches des Trägers der Sozialhilfe sei die zeitliche Kongruenz zwischen Renten/Pensionsbezug und der erfolgten Kostentragung, die in gegenständlichem Fall gegeben sei.

Im Übrigen sei auszuführen, dass der SHV C diese 80% auch erhalten hätte, wenn die laufende Besteuerung (der Lohnsteuerabzug durch die auszahlende Stelle) von vornherein den tatsächlichen Gegebenheiten entsprochen hätte, was z.B. bei der Beantragung eines Freibetragsbescheides der Fall gewesen wäre. Der somit ausdrücklich bestehende gesetzliche Wille werde wohl auch hier zu beachten sein.

12.

Im Rahmen der nun von der dazu berechtigten erblichen Tochter der Verstorbenen ordnungsgemäß beantragten und vom Finanzamt Österreich auch durchgeführten Arbeitnehmerveranlagung hätte sich auf die Brutto-Pension der Verstorbenen, auf die der SHV C nach § 324 Abs. 3 ASVG in Form einer Legalzession direkten (an der Wurzel ansetzenden) Anspruch hätte, eine Steuergutschrift in der Höhe von 2.038 Euro (für 2020) - für 2021 sei der sich ergebende Betrag noch nicht bekannt und sei zu diesem Betrag noch hinzuzuzählen - ergeben. Das würde bedeuten, dass entsprechend dem Wesen einer Legalzession der Anspruch auf 80% des sich im Rahmen einer Arbeitnehmerveranlagung ergebenden Lohnsteuerguthabens bereits an der Wurzel, also bereits direkt ab dem Entstehen des Steuerrückerstattungsanspruches (bzw. eigentlich sogar schon zuvor), auf den SHV C übergegangen sei und dieser daher außerhalb der Verlassenschaft aber im Rahmen der ordnungsgemäß von der dazu nach § 153 Abs. 2 AußStrG ermächtigten erblichen Tochter der Verstorbenen beantragten Arbeitnehmerveranlagung einen Anspruch darauf hätte, der auch vom Finanzamt Österreich anzuerkennen sei.

13.

Auch der OGH hätte in seiner Entscheidung OGH 2 Ob 72/19f vom 28.05.2019 (und anderen) zur Nachlasszugehörigkeit des Steuerguthabens folgendes ausgeführt:

„2.1 Gemäß § 324 Abs. 3 ASVG geht dann, wenn ein Renten- bzw. Pensionsberechtigter (u.a.) auf Kosten eines Trägers der Sozialhilfe in einer der dort näher bezeichneten Einrichtungen verpflegt wird, 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 Anspruchs auf den Träger der Sozialhilfe über. Der Anspruch auf die restlichen 20% verbleibt dagegen im Sinne einer "Pensionsteilung" der den Anspruch innehabenden Person, ohne Zweckbindung und damit als eine Art "Taschengeld" (Pfeil in FS Tomandl [1998], Rechtsprobleme bei der Tragung der Kosten für stationäre Unterbringung und Pflege, 575 [581]).

2.2 Die Bestimmung statuiert eine Legalzession für monatliche Geldleistungsansprüche (vgl. § 105 ASVG) zugunsten jenes Trägers, auf dessen Kosten der betreffende Pensions- oder Rentenberechtigte in einem Heim oder einer ähnlichen Einrichtung "verpflegt" wird (3 Ob

45/11fSZ 2011/123; RS0066396; Pfeil in Mosler/Müller/Pfeil, Der SV-Komm § 324 ASVG Rz 2; Pöltner/Pacic, ASVG § 324 Anm 9a).

Der Bundesgesetzgeber wollte damit den Trägern der Sozialhilfe auf Landesebene einen unmittelbaren Zugriff auf bestimmte Geldleistungen eröffnen, die der Deckung eines Bedarfs dienen, der ohnedies in natura in einer stationären Einrichtung gedeckt wird (vgl. den AB zur Stammfassung des ASVG 613 BlgNR 7. GP 29; Pfeil in FS Tomandl 575 [581]).

2.3 Der Anspruchsübergang nach § 324 Abs. 3 ASVG erfolgt unmittelbar bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen. Es ist keine Anzeige oder eine sonstige Erklärung eines der beteiligten Träger erforderlich (3 Ob 45/11f; Pöltner/Pacic, ASVG § 324 Anm 9a; Pfeil in Mosler/Müller/Pfeil, Der SV-Komm § 324 ASVG Rz 27). Er findet grundsätzlich für jeden Monat, in dem die Unterbringung bzw. Pflege erfolgt, statt, weil die Leistung pro Kalendermonat gebührt (Pfeil in Mosler/Müller/Pfeil, Der SV-Komm § 324 ASVG Rz 19) und betrifft zeitlich kongruente Leistungen, also solche, die von einem Träger für einen Zeitraum erbracht wurden, für den der Leistungsbezieher einen Anspruch auf Renten- oder Pensionsleistungen hatte (Pfeil in Mosler/Müller/Pfeil, Der SV-Komm § 324 ASVG Rz 6). Dem Pensionsberechtigten steht für diese Zeit nur mehr der nicht vom Forderungsübergang erfasste Teil seines Anspruchs zu (3 Ob 45/11f; RS0066396).

2.4 Da die Verstorbene 2017 in einem Pflegeheim untergebracht war und sie die Kosten dafür unstrittig nicht selbst bezahlte, ist der zeitlich kongruente Anspruch auf die monatlichen Pensionsleistungen dieses Jahres im Ausmaß von 80% auf den Träger der Sozialhilfe übergegangen und insoweit kein in den Nachlass fallender Anspruch der Verstorbenen vorhanden.

2.5 Das Guthaben aus der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 resultiert, wie dem im Akt erliegenden Steuerbescheid zu entnehmen ist, ausschließlich aus Bezügen von der Pensionsversicherungsanstalt unter Berücksichtigung geltend gemachter Kosten aus der eigenen Behinderung der Verstorbenen als außergewöhnliche Belastung. Die aufgrund dessen insgesamt erfolgte Neuberechnung der abzuführenden Einkommenssteuer erbrachte ein Guthaben der Verstorbenen bzw. des Nachlasses. In diesem befindet sich somit auch ein Anteil, der auf die auf den Sozialhilfeträger übergegangenen Pensionsansprüche entfällt.

Bei einer den individuellen Verhältnissen von vorneherein angepassten Steuerberechnung wäre insgesamt ein höherer Pensionsbetrag ausbezahlt worden und damit - als Konsequenz aus § 324 Abs. 3 ASVG - der Übergang auf den Sozialhilfeträger betragsmäßig höher ausgefallen. Dies gilt im vorliegenden Fall umso mehr, als § 4 Abs. 1 Z 1 der OÖ Sozialhilfeverordnung 1998 als Einkommen ausdrücklich die Einkünfte abzüglich (u.a.) einbehaltener Lohnsteuer definiert. Eines besonders normierten Übergangs in den Steuergesetzen bedarf es dafür nicht. Dass dieser übergegangene Anteil 80% des Steuerguthabens ausmacht, ist zwischen den Parteien nicht strittig und auch aus dem Akteninhalt nicht anders ersichtlich.

2.6 Da dieser im Wege der Legalzession übergegangene Teil des die Pensionsansprüche betreffenden Steuerguthabens somit ebenso wie der entsprechende Anteil an den zugrundeliegenden Pensionsansprüchen selbst nicht in den Nachlass fällt, wurde er vom

Rekursgericht im Ergebnis zu Recht auch nicht bei der Überlassung an Zahlungsstatt unter den Aktiva berücksichtigt.“

Diese Entscheidung des OGH stützt somit zu 100% das vorgebrachte Anliegen und die vorgetragenen rechtlichen Ausführungen des SHV C.

Aus diesem Grund stellt daher der Sozialhilfeverband C den ANTRAG <

1. das Verwaltungsgericht möge der Beschwerde stattgeben und den angefochtenen Bescheid gemäß § 279 BAO insoweit abändern, dass dem Ersuchen des SHV C auf Auszahlung von 80% der Lohnsteuerguthaben aus den Veranlagungsjahren 2020 und 2021 vollinhaltlich nachgekommen wird und die Auszahlung außerhalb der Verlassenschaft auch tatsächlich veranlasst wird.

in eventu

2. das Verwaltungsgericht möge die Beschwerde mit Beschluss gemäß § 278 BAO durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2021** vom 5. Mai 2022 wurde eine Gutschrift iHv 230,00 € festgesetzt. Der Bescheid erging an Frau D E als Erbe nach F A.

Mit **Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO** vom 10. Juni 2022 wurde der Einkommensteuerbescheid 2021 vom 5. Mai 2022 aufgehoben.

Begründend wurde ausgeführt, falls in einer Verlassenschaftssache die Beschlussfassung über eine Abtueung armutshalber (§ 153 AußStrG) oder Überlassung an Zahlungsstatt (§ 154 AußStrG) erfolge, einzelne (konkrete) Vermögensobjekte mit Gerichtsbeschluss überlassen werden würden können. Über die betreffenden, im Gerichtsbeschluss genannten, Vermögensgegenstände könne durch den laut Gerichtsbeschluss Berechtigten verfügt werden (beispielsweise durch Stellung eines Rückzahlungsantrages hinsichtlich eines bereits verwirklichten Abgabenguthabens). Das würde auch für die Einbringung einer Abgabenerklärung oder die Einbringung einer Beschwerde betreffend die Abgaben des Verstorbenen gelten. Da ein derartiger Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes (Bestellung zum Verlassenschaftskurator) nicht beigebracht worden sei, sei der Antrag mangels Aktivlegitimation als unzulässig zurückzuweisen gewesen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 6. März 2023 bezüglich der Beschwerde vom 1. Mai 2022 vom SHV C gegen den Zurückweisungsbescheid vom 31. März 2022 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen (adressiert wurde dieser Bescheid an den „SHV C“). Begründend wurde ausgeführt, dass der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 24.01.2023 zu Ro 2022/15/0033 ausgesprochen hätte, dass der Sozialhilfeverband nicht gesetzlicher Vertreter des ruhenden Nachlasses sei und eine Ermächtigung nach § 153 AußStrG durch ein Verlassenschaftsgericht den Sozialhilfeverband nicht zur Antragstellung nach § 41 Abs. 2 Z 1 EStG berechtigen würde. Der Sozialhilfeverband C sei demgemäß auch nicht

berechtigt gewesen, ein Rückzahlungsansuchen für die Verlassenschaft nach F A einzubringen. Die diesbezügliche Eingabe vom 10.02.2022 für die Jahre 2020 und 2021 sei somit zu Recht mit Bescheid vom 31.03.2022 zurückgewiesen worden.

Mit **Eingabe vom 12. März 2023** wurde seitens des SHV C beantragt, gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (**Vorlageantrag**). Begründend wurde ausgeführt, dass das Finanzamt Österreich in seiner Begründung ganz allgemein auf ein VwGH-Erkenntnis verweise, ohne sich mit den Inhalten und Begründungen der konkreten Bescheidbeschwerde näher auseinander zu setzen und darauf rechtlich einzugehen.

Damit würde das Finanzamt Österreich übersehen, dass die Sach- und Rechtslage im konkreten Fall anders gelagert sei.

< U.a. übersehe es, dass der hier relevante und vom Finanzamt auch rechtskräftig entschiedene Ursprungsantrag nach § 41 Abs. 2 Z 1 EStG nicht vom SHV C, sondern von der dazu vom Verlassenschaftsgericht ausdrücklich ermächtigten erblichen Tochter, gestellt und das zur Verlassenschaft gehörende 20%ige Steuerguthaben auch tatsächlich ausbezahlt worden sei.

< Im hier relevanten (Neben-)Ersuchen des SHV C auf Auszahlung des sich im rechtskräftig entschiedenen Verfahren nach § 41 Abs. 2 Z 1 EStG ergebenden, aber rechtswidrig zurückbehaltenen 80% Steuerquthabens außerhalb der Verlassenschaft (Legalzession nach § 324 Abs. 3 ASVG) sei der SHV C nicht als gesetzlicher Vertreter des ruhenden Nachlasses im Sinne des § 41 Abs. 2 Z 1 EStG aufgetreten, auch wenn er dazu infolge des Beschlusses des Verlassenschaftsgerichts auch berechtigt gewesen wäre.

Zusätzlich würde gelten:

< § 80 Abs. 1 BAO würde festlegen, dass die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen [...] befugt seien, die den von ihnen Vertretenen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Eine Gesamtrechtsnachfolge sei dafür laut Gesetz nicht erforderlich. Es würde eine gerichtliche Ermächtigung nach § 153 Abs. 2 AußStrG reichen, nach dem dort ausdrücklich ausgeführt sei, dass mit einer derartigen Ermächtigung auch die zur Verlassenschaft gehörenden Rechte geltend gemacht werden würden können und das Verlassenschaftsgericht die hier relevante Handlung dem Finanzamt gegenüber auch ausdrücklich und im erforderlichen Umfang rechtskräftig festgehalten hätte

< Weiters sei zu beachten, dass § 80 Abs. 2 BAO sodann den Fall einer auch hier bestehenden und vom Verlassenschaftsgericht ausdrücklich und ganz konkret (auch dem Umfang nach ausreichend) definierte Vermögensverwaltung beschreibe und demnach diese Vermögensverwaltung einer anderen Person als den Eigentümern des Vermögens (hier der juristischen Person Verlassenschaft) oder deren gesetzlichen Vertretern zustehe und die Vermögensverwalter nach § 80 Abs. 2 BAO (hier die nach § 153 Abs. 2 AußStrG vom Verlassenschaftsgericht dazu ermächtigte erbliche Tochter) Pflichten und Befugnisse für eine juristische Person zu übernehmen hätten, soweit ihre Verwaltung reichen würde. Aufgrund des

rechtskräftigen Beschlusses des Verlassenschaftsgerichts nach § 153 Abs. 2 AußStrG würde die hier enthaltene Verwaltung dem Umfang nach mit Sicherheit ausreichen (das Verfahren nach § 41 Abs. 2 Z 1 EStG sei ja auch rechtskräftig abgeführt worden, das sich dabei ergebende und hier relevante Steuerguthaben würde zu 80% dem SHV C direkt und damit außerhalb des Verlassenschaftsverfahrens zustehen und somit sei

- die Tochter zur Stellung des konkreten Antrags nach § 41 Abs. 2 Z 1 EStG als Vermögensverwalterin nach § 80 Abs. 2 BAO in einem vom Verlassenschaftsgericht ausdrücklich definierten und ausreichenden Verwaltungsumfang nach § 153 Abs. 2 AußStrG und

- der SHV C zur Stellung des Antrags auf Auszahlung der ihm mittels Legalzession nach § 324 Abs. 3 ASVG direkt und außerhalb der Verlassenschaft (und damit nicht als rechtlicher Vertreter des ruhenden Nachlasses, wie das Finanzamt vermeint) zustehenden 80% des Steuerguthabens berechtigt gewesen.

Es werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass das EStG in diesem Punkt sonst wohl verfassungswidrig wäre - würde tatsächlich die Auslegung des Finanzamts Österreich dem Gesetz und vor allem dem Willen des Gesetzgebers entsprechen, was hiermit bestritten werde - weil es

1.

keine sachliche Rechtfertigung gebe, hier eine Gesamtrechtsnachfolge neben der in § 80 Abs. 2 BAO geforderten und hier bestehenden Vermögensverwaltung im (ausreichenden) Umfang zu verlangen und auch das Gesetz keine diesbezügliche Bestimmung vorsehe,

2.

damit zu einer unsachlichen Ungleichbehandlung von eingetragenen und nicht eingetragenen Erben/innen zugunsten des Staates/zum Nachteil der Erben/innen und der Legalzessionsgläubiger kommen würde, die wohl zusätzlich unsozial zu beurteilen wäre, denn Erbschaften, die aufgrund des Umfangs des Nachlasses zumeist mit Einantwortung erledigt würden, würden zusätzlich das Steuerguthaben beim Finanzamt abrufen können, andere Erbschaften würden selbst diesen gesetzlich zustehenden Vorteil nicht für sich in Anspruch nehmen können.

3.

die beiden gesetzlich vorgesehenen Möglichkeiten, ESt-Rückerstattungen beantragen zu können - in Form eines Freibetragsbescheids oder in Form von jährlichen Arbeitnehmerveranlagungen - aus unsachlichen Erwägungen für Legalzessionsgläubiger wie den SHV C - ohne etwas dazu beitragen zu können - ungleich behandeln bzw. einmal zu Gunsten des Staates unsachlich benachteiligen würde.

Es werde daher - sofern auch das Verwaltungsgericht nicht automatisch der Begründung des SHV C folgen sollte, was bei entsprechender Befassung mit der Sach- und Rechtslage für den SHV C als unwahrscheinlich beurteilt werde - der Antrag gestellt, das Verwaltungsgericht möge

angesichts seiner Unabhängigkeit und Verpflichtung zur objektiven Entscheidungsfindung die Einleitung eines Gesetzesprüfungsverfahrens beim Verfassungsgerichtshof beantragen.

Mit **Vorlagebericht vom 28. März 2023** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Die belangte Behörde verwies hier auf das Erkenntnis des VwGH Ro 2022/15/0026 vom 23.11.2022. Der Sozialhilfeverband sei nicht gesetzlicher Vertreter des ruhenden Nachlasses. Die Erledigung vom 31. März 2022 sei daher an eine Einrichtung adressiert, der keine Vertretungsbefugnis zukommen würde. Die Erledigung vom 31. März 2022 sei somit rechtlich nicht wirksam geworden.

Es werde beantragt, die Beschwerde gegen den „Nichtbescheid“ zurückzuweisen.

2. Dem Beschluss wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Anzumerken ist hierzu vorerst, dass der SHV C ein „*Ansuchen um Auszahlung von 80% der einbehaltenen Lohnsteuer*“ der verstorbenen A F eingebracht hat. Steuererklärungen für die Jahre 2020 und 2021 wurden von der Tochter D E eingereicht.

Weder die Tochter der Verstorbenen A F noch der Sozialhilfeverband sind als gesetzliche Vertreter des ruhenden Nachlasses anzusehen und somit nicht legitimiert, Erklärungen für die Verstorbene einzubringen.

Auch wenn der Sozialhilfeverband anführt, dass er seinen Antrag auf Auszahlung außerhalb der Verlassenschaft gestellt hat und somit nicht als gesetzlicher Vertreter des ruhenden Nachlasses aufgetreten ist, so führt dies zu keinem anderen Ergebnis, da gegenständlich der „Bescheid“ bzw. das „Schriftstück“ vom 31. März 2022 zu beurteilen ist.

Wie die belangte Behörde bereits im Vorlagebericht ausgeführt hat, handelt es sich hierbei um einen sogenannten „Nichtbescheid“.

Das Ansuchen um Auszahlung wurde unmissverständlich vom Sozialhilfeverband C eingebracht.

Der streitgegenständliche Zurückweisungsbescheid vom 31. März 2022 erging an folgende Adresse: „*****Bf1*** z. H. Sozialhilfeverband C**“ – also an die Verlassenschaft.

Wie der beschwerdeführende Sozialhilfeverband selbst angeführt hat, ist er nicht im Namen der Verlassenschaft aufgetreten.

Der Zurückweisungsbescheid hätte also unmittelbar an den Sozialhilfeverband ergehen müssen.

3. Beweiswürdigung:

Oben genannter Sachverhalt geht unmittelbar aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen hervor.

< **Beschluss** des Bezirksgerichtes vom 19. April 2021:

Darin wurde klar dargestellt, dass die Verlassenschaftsabhandlung im Sinne des § 153 Abs. 1 AußStrG unterblieben ist.

< **Ansuchen** um Auszahlung eingebracht vom SHV C (10. Februar 2022)

< **Zurückweisungsbescheid** vom 31. März 2022 – gerichtet an die „***Bf1*** z. H. Sozialhilfeverband C“

< **Beschwerde** gegen den Zurückweisungsbescheid vom 31. März 2022: vom SHV C an das Finanzamt Österreich.

< **Beschwerdevorentscheidung** betreffend den Zurückweisungsbescheid – Abweisung wegen mangelnder Aktivlegitimation – adressiert an den „Sozialhilfeverband C“

< **Vorlageantrag** betreffend Zurückweisungsbescheid – vom SHV C an das Finanzamt Österreich.

< **Vorlagebericht** der belangten Behörde mit dem Hinweis, dass gegenständlich ein „Nichtbescheid“ vorliegt.

4. Rechtliche Würdigung:

Vorweg ist auf folgende Bestimmungen zur Rechtsnachfolge bei Verlassenschaften hinzuweisen (auch wenn diese schlussendlich nicht zu beachten sein werden):

§ 82 BAO lautet:

"(1) Soll gegen eine nicht voll handlungsfähige Person, die eines gesetzlichen Vertreters entbehrt, [...] eine Amtshandlung vorgenommen werden, so kann die Abgabenbehörde, wenn die Wichtigkeit der Sache es erfordert, auf Kosten des zu Vertretenden die Betrauung eines gesetzlichen Vertreters (§ 1034 ABGB) beim zuständigen Gericht (§ 109 Jurisdiktionsnorm) beantragen.

(2) Ist zweifelhaft, wer zur Vertretung einer Verlassenschaft befugt ist, oder wer beim Wegfall einer juristischen Person oder eines dieser ähnlichen Gebildes oder eines sonst verbleibenden Vermögens vertretungsbefugt ist, gilt Abs. 1 sinngemäß."

Gemäß § 41 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 hat eine Arbeitnehmerveranlagung zu erfolgen, wenn der Steuerpflichtige innerhalb von fünf Jahren einen diesbezüglichen Antrag stellt. Einen solchen

Antrag kann somit nur der Steuerpflichtige selbst, ein in der BAO vorgesehener Vertreter oder der Gesamtrechtsnachfolger stellen.

Gemäß § 153 Abs. 1 AußStrG unterbleibt die Abhandlung, wenn Aktiva der Verlassenschaft nicht vorhanden sind oder den Wert von 5.000 Euro nicht übersteigen, sofern kein Antrag auf Fortsetzung des Verlassenschaftsverfahrens gestellt wird. Das Verlassenschaftsgericht kann nach Abs. 2 leg. cit. auf Antrag denjenigen, deren Anspruch nach der Aktenlage bescheinigt ist, die Ermächtigung erteilen, das Verlassenschaftsvermögen ganz oder zu bestimmten Teilen zu übernehmen, dazu gehörende Rechte geltend zu machen oder aufzugeben, über erhaltene Leistungen rechtswirksam zu quittieren und Löschungserklärungen auszustellen.

Kommt es nicht zur Einantwortung eines Erben – wie im gegenständlichen Fall - liegt keine Gesamtrechtsnachfolge des Erben, sondern nur Einzelrechtsnachfolge vor (vgl. VwGH 16.12.1969, 1302/69, zu einer Vorgängerbestimmung). Auch die Ermächtigung gemäß § 153 Abs. 2 AußStrG führt zu keiner Gesamtrechtsnachfolge (vgl. Winkler in Schneider/Verwejen, AußStrG, § 153 Rn 13; Sailer in Gitschthaler/Höllwerth, AußStreitG, § 153 Rn 9). Nach herrschender Lehre und Judikatur bleibt in Fällen des § 153 AußStrG der ruhende Nachlass bestehen, auch wenn eine Ermächtigung im Sinne des Abs. 2 leg. cit. erteilt wurde (vgl. OGH 13.10.1992, 10 Obs 133/92; 16.1.1986, 6 Ob 716/85 zur Vorgängerbestimmung; Schneider/Verwejen, AußStrG, § 153 Rn 9; Obermaier, ÖJZ 2008, 127; jeweils mwN).

Die Verlassenschaft setzt vor der Einantwortung des Erben die Rechte und Pflichten des verstorbenen Steuerpflichtigen fort (§ 531 ABGB). Der ruhende Nachlass bzw. die Verlassenschaft ist eine juristische Person (vgl. VwGH 13.3.1997, 96/15/0102).

Weder die Tochter der Verstorbenen noch der Sozialhilfeverband C ist gesetzliche Vertreterin des ruhenden Nachlasses. Sie verfügen auch nicht über eine Zustellbevollmächtigung für den ruhenden Nachlass. Auch die Ermächtigung nach § 153 Abs. 2 AußStrG bewirkt nicht die Befugnis zur gesetzlichen Vertretung des Nachlasses und berechtigt daher nicht zur Antragstellung nach § 41 Abs. 2 Z 1 ESt 1988 (vgl. VwGH 23.11.2022, Ro 2022/15/0026) bzw. zur Antragstellung hinsichtlich der Auszahlung eines Guthabens (bzw. der einbehaltenden Lohnsteuer).

In diesem Sinne wäre der oben genannte „Zurückweisungsbescheid“ der belangten Behörde grundsätzlich zu Recht erfolgt.

Allerdings mangelt es diesem Bescheid an einem wesentlichen Merkmal - nämlich an dem Bescheidadressaten.

§ 97 Abs. 1 BAO lautet:

Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt

a) bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche

*Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung;
b) bei mündlichen Erledigungen durch deren Verkündung.*

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personengemeinschaft, Personengesellschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Bescheide die in einem Abgabungsverfahren ergehen, müssen bestimmte Mindestanforderungen erfüllen, damit ein Bescheid wirksam entsteht. Zu den unverzichtbaren Bestandteilen gehören jedenfalls unter anderem **die Erkennbarkeit des Bescheidadressaten** (vgl. VwGH 25.9.2012, 2010/17/0114).

Bescheidadressat ist der, für den der Bescheid seinem Inhalt nach bestimmt ist. Der Bescheidadressat ist im Spruch des Bescheides zu nennen (im Adressfeld ist zulässig).

Eine Umdeutung des Bescheidadressaten kommt keinesfalls in Betracht (vgl. VwGH 26.6.2014, 2013/15/0062).

Fehlt also ein zentrales Bescheidmerkmal, so liegt kein Bescheid im Sinne der BAO vor. Nachdem, wie auch in der Rechtsmittelbelehrung unmissverständlich angeführt ist, nur ein Bescheid einem Rechtsmittel zugänglich ist, ist auf die Bescheidmerkmale besonderes Augenmerk zu legen.

Im gegenständlichen Fall ist die Erledigung der belangten Behörde vom 31. März 2022 an die Verlassenschaft nach F A als Partei gerichtet. Die Zustellung wurde an die Partei zu Händen des Sozialhilfeverbandes verfügt. Die Zustellung ist an den Sozialhilfeverband (als Empfänger der Sendung) erfolgt.

Die belangte Behörde hat somit die Zustellung an eine Einrichtung (Sozialhilfeverband) verfügt, der keine Vertreterbefugnis zukommt. Daher konnte die Erledigung des Finanzamtes vom 31. März 2022 nicht wirksam werden (vgl. Ritz BAO⁷, § 13 ZustellG Tz 11; vgl. VwGH 10.5.1994, 93/14/0140).

Die Beschwerde richtet sich gegen diese Erledigung vom 31. März 2022 und somit gegen eine Enunziation, die rechtlich nicht existent geworden ist, also gegen einen „Nichtbescheid“.

Das als „Zurückweisungsbescheid“ bezeichnete Schriftstück wurde unmissverständlich an die Verlassenschaft nach F A adressiert.

Der SHV C hat aber keine Eingabe betreffend die Verlassenschaft getätigt. Somit fehlt gegenständlichem Bescheid das Bescheidmerkmal „Bescheidadressat“ bzw. der **richtige** Bescheidadressat. Somit liegt kein „Bescheid“ vor.

Ein Rechtsmittel gegen diese „Erledigung“ bzw. gegen dieses „Schriftstück“ ist somit nicht zulässig und möglich.

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.

Da also gegenständliche Eingabe sich nicht gegen einen „Bescheid“ richtet, ist sie nicht zulässig und folglich mit Beschluss zurückzuweisen

Zur Unzulässigkeit 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 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 Gegenstandsloserklärung ergibt sich schon aus dem Gesetzestext, sodass eine Revision nicht zuzulassen war.

Linz, am 26. April 2023