

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache Verlass nach ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, betreffend die Beschwerde vom 15.Okt 2014 gegen die zur Steuernummer ***BF1StNr1*** ergangenen Bescheide des ***FA*** (jetzt Dienststelle des Finanzamtes Österreich) vom 23. Juni 2014 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2006 - 2010 beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 278 Abs. 1 lit. b BAO als gegenstandslos erklärt.
Das Rechtsmittelverfahren wird eingestellt.

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

Begründung

I. Dem gegenständlichen Beschluss liegt der nachfolgend als Ergebnis des finanzgerichtlichen Ermittlungsverfahrens festgestellte Sachverhalt zugrunde, der auf unbedenklichen abgabenbehördlichen Vorlage- und Ergänzungsunterlagen sowie Inhalten von Datenbanken der Abgabenbehörde, des Grundbuchs und des Innenministeriums (ZMR/DHW) basiert:

Nach Durchführung einer Außenprüfung (AP) ergingen am 23.Juni 2014 an den inzwischen verstorbenen Beschwerdeführer (Bf) Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2006 – 2010 (Erstveranlagungsbescheide).

Die gegen diese Bescheide von der steuerlichen Vertretung des Bf eingebrachte Beschwerde wies das Finanzamt X (FA) im Dez. 2015 mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) als unbegründet ab.

Aufgrund eines fristgerecht eingebrachten Vorlageantrages und einer entsprechenden Rechtsmittelvorlage (§ 265 BAO) ging die Zuständigkeit zur Entscheidung über das Rechtsmittel in der Folge auf das BFG über.

Am 25.März 2021 gab die steuerliche Vertretung dem FA via FinanzOnline (FON) zur Steuernummer (StNr) ***BF1StNr1*** des Bf die Beendigung ihrer Vertretung bekannt.

Am tt.mm.2022 verstarb der Bf (ZMR-Daten).

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes (BG) (Gerichtsort) vom 31. August 2022, Gz. 99A999/22 wurden „antragsgemäß im Sinne der §§ 154ff AußStrG“ die Aktiva der „laut derzeitigem Aktenstand überschuldeten Verlassenschaft“ im Gesamtwert von 596,09 € (bestehend aus einem Guthaben bei der XY-Vorsorgekasse sowie wertlosen Fahrnissen/Hausrat) der seit 12/2013 geschiedenen Ehefrau des Bf „gegen Berichtigung der Gebühren des Gerichtskommissärs“ (99,44 €) „und in (teilweisem) Abschlag auf die von ihr bezahlten und als Forderung gegen die Verlassenschaft angemeldeten Todesfallkosten“ (insgesamt 4.482,77 €) „an Zahlungs statt überlassen“, da lt. Begründung „sämtliche Voraussetzungen für eine Überlassung des Nachlasses an Zahlungs statt im Sinne der §§ 154, 155 AußStrG vorliegen“. Zugleich verständigte das BG (Gerichtsort) „die weiteren Gläubiger“ (umfassend zwei Kreditinstitute, zwei_Versicherungsträger sowie das Finanzamt Österreich/FAÖ) darüber, dass deren jeweilige im Verlassenschaftsverfahren „angemeldete Forderung in der Verlassenschaft keine Deckung findet.“

Eine Bestellung der geschiedenen Ehefrau des Verstorbenen zur Verlassenschaftskuratorin umfasst der Gerichtsbeschluss vom 31.Aug.2022 nicht.

Die für die Abgabenbehörde bestimmte Beschlussausfertigung war an die Dienststelle 999 des FAÖ, der das FA seit 2021 zugeordnet ist, adressiert und langte dort am 6.Sept 2022 ein.

Seit 20.Sept.2022 weist das oa. Abgabenkonto des Bf dessen geschiedene Ehefrau als – ausdrücklich nicht vertretungsbefugte – Zustellempfängerin aus. Die Kontenbezeichnung lautet auf „Erbe n. ***Bf1***“.

Ein befugter Vertreter des Nachlasses ist bei diesem Abgabenkonto bis heute nicht erfasst.

Im Okt 2022 informierte das FA das BFG durch Übermittlung des Gerichtsbeschlusses nach § 154 AußStrG vom 31.Aug. 2022 über das Ableben des Bf.

Einen Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes über eine Einantwortung des Nachlasses oder über die Bestellung der als Zustellempfängerin angemerkten ehemaligen Gattin zur Nachlasskuratorin enthielt die abgabenbehördliche Mitteilung nicht.

Auch der aktuellen Ediktsdatei des BG (Gerichtsort) ist zum Verlassenschaftsverfahren des Bf die Bestellung eines Verlassenschaftskurators/einer Verlassenschaftskuratorin nicht zu entnehmen.

Am Todestag des Bf haftete auf dem Abgabenkonto des Bf StNr ***BF1StNr1*** ein vollstreckbarer Abgabenrückstand von 43.360,- € aus. Zudem war die Einhebung des gesamten im anhängigen Rechtsmittelverfahren streitverfangenen Abgabenbetrages gemäß § 212a BAO ausgesetzt (115.908,81 €).

Zum Zeitpunkt der gegenständlichen Entscheidung ist der Stand dieses Abgabenkontos bei beiden Positionen unverändert.

Bei einem weiteren Abgabenkonto des Bf (StNr ***BF1StNr2***) wurde vom FA am 23. Febr. 2023 ein nach einem Konkurs des Bf in den 80iger Jahren von der Einbringung ausgesetzter Abgabenrückstand (Abgaben u. Nebenansprüche aus den 1980iger Jahren) – offenbar gemäß § 235 BAO - gelöscht und die Aktenlöschung angemerkt.

Zum Todestag war dem Bf nach dem Datenbestand der Kfz-Zulassungsdatenbank DWH kein Kfz, nach jenem des Grundbuchs auch kein Immobilienbesitz zugeordnet.

Auf Basis der festgestellten Datenlage geht das BFG davon aus, dass seit Ergehen des Gerichtsbeschlusses des BG (Gerichtsort) nach § 154ff AußStrG betreffend Überlassung an Zahlungs statt kein Vermögen hervorgekommen ist, welches an der vom Verlassenschaftsgericht im Beschluss vom 31. Aug. 2022 zu Gz 99A999/22 festgestellten Überschuldung der Verlassenschaft etwas ändert.

Auch die Verbindlichkeiten des Bf auf dem Abgabenkonto StNr ***BF1StNr1*** haften mit unveränderten Beträgen aus (teilweise gem. § 212a BAO ausgesetzt).

Vor diesem Hintergrund besteht keine Veranlassung, von einer Einantwortung (der geschiedenen Gattin oder einer anderen Person) nach Ergehen des Beschlusses vom 31. Aug. 2022 zur Gz 99A999/22 in den Nachlass des Bf auszugehen.

Aufgrund der Aussetzung des im anhängigen Rechtsmittelverfahren streitverfangenen Abgabebetrages nach § 212a BAO bliebe die Höhe des (vollstreckbaren) Abgabenrückstandes auf dem Abgabenkonto des Bf auch im Fall einer vollständigen Stattgabe durch das BFG im anhängigen Rechtsmittelverfahren unverändert.

Da sich in den übermittelten abgabenbehördlichen Unterlagen bzw. den eingesehenen Datenbanken keine Hinweise auf eine für die Verlassenschaft des Bf vertretungsbefugte Person finden, insbesondere auch nicht auf eine(n) gerichtlich bestellte(n) VerlassenschaftskuratorIn, hält es das BFG für erwiesen, dass der *ruhende Nachlass* des verstorbenen Bf aktuell über keine(n) gerichtlich bestellte(n) VerlassenschaftskuratorIn verfügt.

II. Schriftliche Bescheide im Abgabenverfahren werden dadurch wirksam, dass sie den im Spruch genannten Rechtsträgern, an die sie ihrem Inhalt nach ergehen sollen (Verfahrensparteien) durch Zustellung bekanntgegeben werden (§ 78 Abs.1, § 93 Abs. 2, § 97 Abs. 1 BAO).

Zufolge § 2a BAO gilt dies auch für Erledigungen (Erkenntnisse/Beschlüsse) im finanzgerichtlichen Rechtsmittelverfahren.

Für die Rechts- und Handlungsfähigkeit im Abgabenverfahren gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. § 2 Zivilprozeßordnung ist sinngemäß anzuwenden (§ 79 BAO).

Nach § 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. (...)“

§ 82 Abs. 1 BAO normiert, soweit verfahrensrelevant:

„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.“

Dies gilt nach § 82 Abs. 2 BAO sinngemäß, wenn zweifelhaft ist, wer zur Vertretung einer Verlassenschaft befugt ist.

Zu den Verfahrensbestimmungen für das gerichtliche Verlassenschaftsverfahren gehört u.a.

§ 154 AußStrG, der die "Überlassung an Zahlungs statt" regelt:

(1) Ist auf die Rechtsnachfolge von Todes wegen österreichisches Recht anzuwenden, so 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.

(2) Das Vermögen ist zu verteilen:

1. zunächst in sinngemäßer Anwendung der §§ 46 und 47 IO;
2. sodann an den gesetzlichen Vertreter des Verstorbenen, soweit ihm beschlussmäßig Beträge zuerkannt wurden;
3. schließlich an alle übrigen Gläubiger, jeweils im Verhältnis der Höhe ihrer unbestrittenen oder durch unbedenkliche Urkunden bescheinigten Forderungen.“

Die Rechtsfähigkeit von natürlichen Personen endet mit dem Tod (VwGH 11.4.1991, 91/13/0065; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 79, Anm 7).

Für den Zeitraum zwischen dem Tod und der Einantwortung kennt das bürgerliche Recht die Rechtsfigur des *ruhenden Nachlasses* (§ 531 ABGB). Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung handelt es sich dabei um eine juristische Person, der zufolge § 79 BAO als Trägerin von Rechten und Pflichten Parteifähigkeit im Abgabenverfahren zukommt (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0031; OGH 30.10.2018, 2 Ob 94/18i; OGH 21.9.2018, 3 Ob 149/18k, je mwN).

Der *ruhende Nachlass* (nachfolgend auch Verlassenschaft) verliert seine Rechtspersönlichkeit erst mit der Einantwortung. Wenn/solange eine Einantwortung nicht stattfindet, besteht die Rechtspersönlichkeit des *ruhenden Nachlasses* fort (Obermaier, Zum Unterbleiben der Verlassenschaftsabhandlung, ÖJZ 2008/15).

Bei der Überlassung von Nachlassvermögen an Zahlungs statt nach § 154 AußStrG unterbleibt eine Einantwortung und es kommt zu keiner Gesamtrechtsnachfolge.

Der Beschluss über die Überlassung an Zahlungs statt stellt keinen Erwerbstitel für die Erbschaft dar, sondern führt lediglich zur Einzelrechtsnachfolge für die im Beschluss konkret bezeichneten Vermögenswerte (Aktiva). Der *ruhende Nachlass* bleibt daneben als juristische Person aufrecht (vgl. Ritz BAO⁷ Kommentar, § 19 Rz 13 mit JudVerw.).

Zugleich wirkt eine Überlassung an Zahlungs statt verfahrensbeendend (Obermaier,a.a.O).

Ein durch Beschluss nach § 154 AußStrG beendetes Verlassenschaftsverfahren hinterlässt die juristische Person *ruhender Nachlass* ohne organschaftliche Vertretung.

Da juristische Personen durch ihre Organe handeln, erfordert die Prozessfähigkeit des Verlassenschaft einen Vertreter, der für sie handelt.

Ein Einzelrechtsnachfolger nach § 154 AußStrG ist kein Organ des *ruhenden Nachlasses* und damit als solcher nicht zu dessen Vertretung in einem Abgabenverfahren befugt.

Die Wirksamkeit von nach einem Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes nach § 154 AußStrG ergangenen abgabenbehördlichen Bescheiden bzw. finanzgerichtlichen Erledigungen für den *ruhenden Nachlass* setzt daher die Existenz eines gerichtlich bestellten Verlassenschaftskurators voraus (§ 1034 ABGB).

III. Auf Basis der festgestellten Sach- und der dargestellten Rechtslage war das verfahrensgegenständliche Beschwerdeverfahren ohne materielle Entscheidung zu beenden.

Mangels Einantwortung in den Nachlass blieb der verstorbene Bf ohne GesamtrechtsnachfolgerIn. Dadurch gingen keine verfahrensrelevanten Rechte oder Pflichten und insbesondere keine verfahrensrechtlichen Rechtspositionen auf Rechtsnachfolger über. Auch Hinweise auf das Vorliegen einer über den Tod hinauswirkenden gewillkürten Vertretungsbefugnis für den Bf im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren kamen nicht hervor (Vollmachtszurücklegung durch die steuerlichen Vertretung vor dem Tod des Bf).

Ebenso wenig wurde die Bestellung eines Verlassenschaftskurators festgestellt.

Die abgabenbehördliche Anmerkung der ehemaligen Ehefrau des Bf als Zustellempfängerin auf dem fälschlich als „*Erbe n. ***Bf1****“ titulierten Abgabenkonto StNr ****BF1StNr1**** des *ruhenden Nachlasses* vermag einen (notwendigen) Gerichtsbeschluss über eine Bestellung zur Verlassenschaftskuratorin nicht zu ersetzen.

Da die rechtswirksame Empfangnahme einer Entscheidung des BFG durch die Verlassenschaft ohne einen gerichtlich bestellten Kurator nicht möglich ist (§ 1034 Abs. 2 ABGB), kann derzeit keine finanzgerichtliche Erledigung mit Wirksamkeit für die beschwerdeführende Partei ergehen. Die Erledigung des BFG kann nur an die Abgabenbehörde zugestellt werden.

Nach der Judikatur des VwGH ist ein anhängiges verwaltungsgerichtliches Verfahren mit Beschluss gemäß § 278 Abs 1 lit b BAO in sinngemäßer Anwendung des § 33 Abs. 1 VwGG wegen Gegenstandslosigkeit der Beschwerde einzustellen, wenn der Bf nach Einleitung des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens stirbt und es mangels Eintritts von eingewantworteten Erben oder eines Nachlasskurators zur Fortsetzung des Beschwerdeverfahrens an der Partei

fehlt, sofern es sich nicht um vermögensrechtliche Ansprüche handelt, die in den Nachlaß fallen (vgl. VwGH 21.11.2022, Ro 2021/12/0003; VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035 mit Verweis auf VwGH 6. 12. 2011, 2007/15/0034, 2009/15/0131).

Wie festgestellt, unterblieb aufgrund der vorgenommenen Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) bisher eine Entrichtung der streitgegenständlichen Abgabennachforderung. Dazu kommt der bereits am Todestag vollstreckbare Abgabenrückstand. Selbst bei stattgebender Entscheidung des BFG würde sich für den *ruhenden Nachlass* kein Aktivvermögen in Form eines abgabenrechtlichen Rückzahlungsanspruchs ergeben. Die im Beschluss des BG (Gerichtsort) gemäß § 154 AußStrG vom 31.Aug.2022 festgestellte Überschuldung des Nachlasses bliebe somit bestehen, selbst wenn der Beschwerde vollinhaltlich zu entsprechen wäre.

§ 82 Abs. 1 BAO sieht eine Antragstellung auf Kosten des zu Vertretenden vor. Die für das anhängige Verfahren festgestellten Verhältnisse schließen eine Kostentragung durch den *ruhenden Nachlass* aus. Die gerichtliche Bestellung eines Verlassenschaftskurators würde nur zusätzliche Kosten und Verwaltungsaufwand für den Abgabengläubiger verursachen.

Vor diesem Hintergrund nimmt das BFG von einem Antrag auf Bestellung eines Verlassenschaftskurators zum Zwecke der Fortführung/Beendigung des anhängigen Rechtsmittelverfahrens Abstand.

Entsprechend der oa. VwGH-Judikatur war die verfahrensgegenständliche Beschwerde daher als gegenstandslos zu erklären und das anhängige Rechtsmittelverfahren einzustellen.

Gemäß den vorangegangenen Ausführungen erfolgt die Zustellung dieses Beschlusses nur an die Abgabenbehörde (Amtspartei).

Zur Unzulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG 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 gegenständliche Entscheidung folgt der angeführten Rechtslage und VwGH-Rechtsprechung. Ein Grund für eine Revisionszulassung liegt vor.

Graz, am 13. März 2024