

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf2***, **Bf-Adr***, vertreten durch Mag. Markus Hager, Hafnerstraße 11, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 25. Juni 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19. Mai 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im vorliegenden Fall beantragte der ***1***, mit Erklärung vom 29.3.2021 die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (ANV) 2020 für die am tt.12.2020 verstorbene ***Bf1***.

Aus dem als Beweismittel vorgelegten Beschluss des BG Kirchdorf an der Krems (GZ: ***Nr***) ergibt sich, dass die Aktiven der Verlassenschaft nach Bezahlung der Passiva dem erblichen Schwiegersohn, Herrn ***2***, ***Adr***, gemäß § 154 AußStrG an Zahlungs statt überlassen wurden.

Der Beschluss enthält weder eine Ermächtigung für den erbl. Schwiegersohn, noch für den Sozialhilfeverband (SHV), die Durchführung eines Veranlagungsverfahrens zu beantragen. Vorgelegt wurde weiters eine Vollmacht des erbl. Schwiegersohnes für den ***1***, die Arbeitnehmerveranlagung 2020 durchzuführen und das sich daraus ergebende Guthaben in Empfang zu nehmen.

Das Finanzamt wies den Antrag betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2020 am 19.5.2020 mit Bescheid zurück. Begründend wurde darauf hingewiesen, dass bei der Überlassung an Zahlungs statt gem. § 154 AußStrG eine Einantwortung unterbleibe und keine Gesamtrechtsnachfolge vorliege. Der Zustand der ruhenden Erbschaft dauere fort.

Da weder eine Gesamt-, noch eine Einzelrechtsnachfolge vorliege, sei der Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung zurückzuweisen.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 25.6.2021 beruft sich der Bf auf die Legalzession des § 324 Abs. 3 ASVG.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 28.7.2021 (zugestellt am 12.8.2021) ab.

Dagegen wurde am 3.9.2021 ein Vorlageantrag gestellt, wobei erstmals auch eine mündliche Verhandlung beantragt wurde.

Auf die mündliche Verhandlung wurde vom Vertreter (RA Mag. Hager) mit Schreiben vom 27. 1.2026 verzichtet.

Vom Finanzamt wurde daraufhin (Stellungnahme vom 5.2.2026) ebenfalls von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung (§ 274 Abs. 1 BAO) Abstand genommen und nochmals bekräftigt, dass die Bf nicht zur Antragstellung betr. ANV 2020 berechtigt sei. Weiters wurde noch eingewendet, dass Gegenstand einer Überlassung an Zahlungs statt gem. § 154 AußStrG nur ein bereits im Zeitpunkt des Todes bestehendes Guthaben iSd § 239 BAO sein könne.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im vorliegenden Fall beantragte der ***1***, mit im eigenen Namen eingereichter Erklärung vom 29.3.2021 die Arbeitnehmerveranlagung 2020 für die am tt.12.2020 verstorbene ***Bf1***.

Der Beschluss des BG Kirchdorf an der Krems enthält weder eine Ermächtigung für den erbl. Schwiegersohn, noch für den Sozialhilfeverband, die Durchführung eines Veranlagungsverfahrens zu beantragen.

Im vorliegenden Fall wurde der ***1*** vom erblichen Schwiegersohn bevollmächtigt, die Arbeitnehmerveranlagung 2020 durchzuführen und das sich daraus ergebende Guthaben in Empfang zu nehmen (vgl. Vollmacht vom 25.3.2021).

Das Finanzamt wies den Antrag betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2020 am 19.5.2020 mit an den ***1a*** adressierten Bescheid zurück, da bei der Überlassung an Zahlungs statt gem.

§ 154 AußStrG eine Einantwortung unterbleibe und mangels Gesamtrechtsnachfolge (§ 19 Abs 1 BAO) der Zustand der ruhenden Erbschaft andauere. Ferner wurde von der belangten Behörde in einer Stellungnahme vom 5.2.2026 eingewendet, dass ein Guthaben iSd § 239 BAO betr. ANV 2020 noch nicht bescheidmäßig festgesetzt wurde und folglich auch nicht Gegenstand einer Überlassung an Zahlungs statt gem. § 154 AußStrG sein könne.

Es steht fest, dass in Fällen des § 153 AußStrG der ruhende Nachlass fortbesteht, auch wenn eine Ermächtigung im Sinne des Abs. 2 leg. cit. erteilt wurde (vgl. etwa OGH 13.10.1992, 10 ObS 133/92). Dies gilt umso mehr, wenn - im vorliegenden Fall - eine solche Ermächtigung fehlt. Da der ***1a*** nicht gesetzlicher Vertreter des ruhenden Nachlasses ist, fehlt ihm auch die Berechtigung zur Antragstellung nach § 41 Abs 2 Z 1 EStG 1988 betr. Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2020 (vgl. VwGH 23. 11. 2022, Ro 2022/15/0026).

Die dagegen erhobene Beschwerde vom 25.6.2021 bringt der ***1a*** als regionaler Träger der Sozialhilfe - wie auch den Vorlageantrag - im eigenen Namen ein und beruft sich der Bf dabei auf die Legalzession des § 324 Abs. 3 ASVG.

Als Träger der Sozialhilfe kommen gem. § 29 OÖ SHG die Sozialhilfeverbände sowie der Magistrat in Statutarstädten in Betracht (vgl. BFG-Journal 4/2022, S.127). Im vorliegenden Fall ist der ***1a*** tätig geworden.

Das Finanzamt wies die rechtzeitig eingebrachte Beschwerde mit BVE vom 28.7.2021 (Empfänger: ***1***) ab. Dagegen wurde am 3.9.2021 die Vorlage an das Bundesfinanzgericht beantragt.

2. Beweiswürdigung

Gem. § 167 Abs 2 BAO haben die Abgabenbehörden unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In Befolgung dieser Grundsätze ist der angeführte Sachverhalt deshalb wie folgt zu würdigen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem elektronisch vorgelegten Akt, dem Beschwerdevorbringen und Stellungnahmen des Bf samt den eingereichten Unterlagen.

Zu klären ist im gegenständlichen Fall allein die Rechtsfrage, ob der ***1a*** als Träger der Sozialhilfe zur Antragstellung betr. Arbeitnehmerveranlagung für 2020 legitimiert war.

Bezüglich weiterer Erwägungen zur Beweiswürdigung wird auf die Ausführungen unter Punkt 3.1.2. dieses Erkenntnisses, die verständnishaft im Kontext mit der rechtlichen Beurteilung behandelt wird, verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Rechtsgrundlagen/Allgemeines:

Nach § 19 Abs 1 BAO gehen bei einer Gesamtrechtsnachfolge die sich aus den Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über.

§ 97 Abs 1 BAO lautet:

(1) Erledigungen werden dadurch wirksam, daß sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt

1. a) bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung;

2. b) bei mündlichen Erledigungen durch deren Verkündung.

§ 80 BAO lautet:

(1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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.

(2) 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.

[...]

§ 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 § 153 Abs. 1 AußStrG unterbleibt die Abhandlung, wenn Aktiven der Verlassenschaft nicht vorhanden sind oder den Wert von 5 000 € 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.

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).

Gemäß § 41 Abs 2 Z 1 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 62/2018) hat eine Arbeitnehmerveranlagung zu erfolgen, wenn der Steuerpflichtige innerhalb von fünf Jahren einen diesbezüglichen Antrag stellt. Für eine solche Antragstellung kommen nur der Steuerpflichtige selbst, ein in der BAO vorgesehener Vertreter oder der Gesamtrechtsnachfolger in Betracht (vgl. VwGH 23. 11. 2022, Ro 2022/15/0026).

3.1.2. Erwägungen:

Im vorliegenden Fall ist erwiesen, dass der ***1a*** die Beschwerde gegen den Zurückweisungsbescheid vom 19.5.2021 im eigenen Namen eingebracht hat. Es liegt hier weder eine Gesamtrechtsnachfolge iSd § 19 Abs 1 BAO, noch mangels Ermächtigung nach § 153 Abs. 2 AußStrG eine Einzelrechtsnachfolge vor. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts ist demnach von einem ruhenden Nachlass auszugehen.

Nach herrschender Lehre und Judikatur bleibt in den 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).

Eine solche Ermächtigung kann nur eine Einzelrechtsnachfolge bewirken (vgl. VwGH 16.12.1969, 1302/69). Folglich bleibt auch bei einer Überlassung an Zahlungs statt (§ 154 AußStrG) der ruhende Nachlass – mangels Einantwortung - grundsätzlich bestehen, wobei ein Sozialhilfeverband nicht dessen gesetzlicher Vertreter ist (vgl. VwGH 23. 11. 2022, Ro 2022/15/0026). Diese Einschätzung trifft nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts in gleicher Weise auch auf den ***1a*** als Träger der regionalen Sozialhilfe (§ 29 OÖ SHG) zu.

Unter

Bedachtnahme auf die zitierte Judikatur hatte der unstrittig im eigenen Namen auftretende ***1a*** keine Befugnis zur Vertretung des Nachlasses, da er weder gesetzlicher Vertreter,

noch ein in der BAO vorgesehener Vertreter ist, und war er demnach nicht zur Antragstellung nach § 41 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 berechtigt, wofür nur der Steuerpflichtige selbst, ein in der BAO vorgesehener Vertreter oder der Gesamtrechtsnachfolger in Betracht kommen (vgl. VwGH 23. 11. 2022, Ro 2022/15/0026) .

Im vorliegenden Fall bleibt demnach der ruhende Nachlass bestehen, der als juristische Person (vgl. VwGH 13.3.1997, 96/15/0102) zu qualifizieren ist. Der ***1a*** ist nicht gesetzlicher Vertreter des ruhenden Nachlasses (vgl. VwGH 23. 11. 2022, Ro 2022/15/0026). Auch der erbl. Schwiegersohn ist mangels Einantwortung kein Vertreter iSd § 80 BAO des Nachlasses und konnte er somit den ***1a*** nicht wirksam zur Antragstellung betr. ANV 2020 bevollmächtigen. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass vom erbl. Schwiegersohn in der von ihm erteilten Vollmacht - wenn auch nicht explizit - auf § 324 Abs. 3 ASVG Bezug genommen wird, da 20% des aus der ANV zu erwarteten Guthabens an ihn ausbezahlt werden sollte.

Das Beschwerdevorbringen, wonach von der Legalzession des § 324 Abs. 3 ASVG das Guthaben aus der ANV 2020 als Einkommen der betroffenen Person umfasst ist und dieses zu 80 % ex lege auf den Sozialhilfeträger übergeht, ist hier nicht erfolgversprechend, weil der beschwerdeführende ***1a*** im vorliegenden Fall nach der Judikatur nicht als Vertreter iSd § 80 BAO in Betracht kommt. Im Hinblick auf die zitierte, eindeutige Judikatur des VwGH zur Vertretung eines Nachlasses kann auch die dem Finanzamt Österreich (FAÖ) übermittelte Bestätigung vom 7.1.2021 bzgl. des im Wege der Legalzession für das Jahr 2020 vereinnahmten Kostenersatzes betr. Heimgebühren (€ 26.942,64) den ***1a*** nicht zur Antragstellung betr. ANV legitimieren.

Gegenständlich brachte der ***1a*** am 31.3.2021 im eigenen Namen einen am 29.3.2021 unterfertigten Antrag iSd § 41 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 ein, obwohl er sich in seiner Stellungnahme vom 31.3.2021 gegenüber dem FAÖ auf die vom erblichen Schwiegersohn erteilte Vollmacht berufen hat. Diese Vorgangsweise ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, da lt. Beschwerdevorbringen die Aktivlegitimation zur Einreichung der gegenständlichen Steuererklärung vom ***1a*** aus der Legalzession des § 324 Abs. 3 ASVG abgeleitet und dabei nicht auf die gegenständliche Bevollmächtigung abgestellt wurde (vgl. VwGH 10.2.2022, Ra 2021/15/0104).

Da eine Vertretung im gegenständlichen Fall nicht möglich ist und auch keine Legitimation für eine Antragstellung vorliegt, geht die Bezugnahme auf § 324 Abs. 3 ASVG ins Leere. Ein aus der ANV 2020 resultierendes Guthaben wäre nach der Judikatur des OGH (28.5.2019, 2 Ob 72/19f) vom Anwendungsbereich des § 324 Abs. 3 ASVG umfasst. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts ist ein entsprechendes Guthaben iSd § 239 BAO (vgl. Berger in iFamZ 2021, S. 173 f.) aber - mangels bescheidmäßiger Festsetzung einer aus der ANV 2020 resultierenden Gutschrift - nicht entstanden, weshalb auch ein Übergang (im Wege der Legalzession) auf den Bf nicht möglich ist. Eine aufgrund der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Pflegeheimkosten (€

26.942,64) erwartbare Gutschrift aus der ANV 2020 kann aber aufgrund fehlender Legitimation des Bf zur Antragstellung demnach gar nicht "entstehen".

Die Zurückweisung des Antrages auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2020 mit Bescheid vom 19.05.2021 erfolgte nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts demnach zu Recht (vgl. VwGH 24.1.2023, Ro 2022/15/0033).

Weiters kann aus der Berufung auf die Legalzession des § 324 Abs. 3 ASVG keine Berechtigung zur Antragstellung gem. § 41 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 abgeleitet werden. Die Abweisung der Beschwerde durch das FAÖ erweist sich daher als korrekt.

Da die maßgebliche Rechtsfrage, wer zur Einbringung eines Antrages auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung berechtigt ist, in einem vergleichbaren Fall bereits vom VwGH (vgl. Ro 2022/15/0033 unter Verweis auf VwGH 23. 11. 2022, Ro 2022/15/0026) entschieden wurde, konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 9. Februar 2026