

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter GK in der Beschwerdesache Bf1 und Bf2, beide wohnhaft in Adr, als Erben nach Bf3, zuletzt wohnhaft in Adr, über die Beschwerde vom 12.11.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 16.10.2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe bleibt unverändert.

II.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG zulässig.

ENTSCHEIDUNGSGRÜNDE

Das Verfahren stellt sich wie folgt dar:

Gemäß der am 18.09.2014 eingebrachten **Erklärung** wurde die Arbeitnehmerveranlagung 2013 durchgeführt und am 16.10.2014 ein **Einkommensteuerbescheid** erlassen.

Mit **Beschwerde** vom 12.11.2014 wurde vorgebracht, dass die pauschalen Aufwendungen für Krankendiätverpflegung (Zuckerkrankheit) nicht berücksichtigt wurden.

Die belangte Behörde verwies in der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung** vom 24.11.2014, dass die beantragten Freibeträge für "Zuckerdiät" und Behinderung 30 % im Erstbescheid in voller Höhe (Zuckerdiät € 840,00 und Behinderung € 75,00) steuerlich anerkannt wurden .

Dagegen richtet sich der **Vorlageantrag** vom 23.12.2014, womit eine Rückerstattung von Steuern zumindest im Ausmaß der pauschalen Krankendiätverpflegung beantragt wird.

Die Beschwerde wurde von der belangten Behörde am 07.09.2015 dem **Bundesfinanzgericht** mit dem Antrag auf Abweisung zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Aufgrund der Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.03.2019 wurde die Rechtssache der nunmehr zuständigen Geschäftsabteilung am 02.05.2019 zugeteilt.

Strittig ist, inwieweit sich die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen auf die Abgabenhöhe auswirkt bzw. eine Abgabengutschrift zusteht.

Als Vorfrage ist für das Bundesfinanzgericht zu klären, wer nach dem Ableben der Beschwerdeführerin als Gesamtrechtsnachfolger in die Rechte und Pflichten derselben eintritt.

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin Bf3 war serbische Staatsangehörige und ist am tt.mm.2017 verstorben. Als Erben und damit als Gesamtrechtsnachfolger der Beschwerdeführerin gem § 19 Abs 1 BAO und nunmehrige Parteien des Verfahrens sind der Witwer Bf1 und die Tochter Bf2 anzusehen. Am 03.03.2017 wurde von beiden ein Antrag nach Art 36 des österreichisch-jugoslawischen Rechtshilfevertrages, BGBl. Nr. 224/1955, auf Abhandlung des in Österreich befindlichen beweglichen Vermögen in Österreich gestellt. Eine Ausschlagung des Erbrechts wurde von keinem der Erben erklärt.

Die Beschwerdeführerin erzielte im Streitjahr 2013 nur Einkünfte aus einer Pension, welche von der Pensionsversicherungsanstalt ausbezahlt wurden. Ein in 2013 bestehendes Dienstverhältnis lag nicht vor.

Es bestand eine Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von 30% sowie ein Mehraufwand für Krankendiätverpflegung aufgrund einer Zuckerkrankheit.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus dem Akteninhalt sowie dem Gerichtsakt der Verlassenschaftssache der Beschwerdeführerin vom Bezirksgericht BG insbesondere der darin enthaltenen Amtsbestätigung vom 03.03.2017.

3. Rechtliche Beurteilung (siehe I.)

3.1. Gesamtrechtsnachfolger

Gemäß § 19 Abs 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die 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.

Gemäß § 116 Abs 1 BAO sind die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

Eine Bindung an gerichtliche Entscheidungen besteht gemäß § 116 Abs 2 BAO nur insoweit, als bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.

Nach der im Gerichtsakt enthaltenen Auskunft des Bundesministerium für Justiz vom 13.02.2017, GZ BMJ-Z109/0019-I/2017, steht hinsichtlich des Drittstaates Serbien der österreichisch-jugoslawische Rechtshilfevertrag, BGBl. Nr. 224/1955, bilateral weiterhin in Kraft. Nach Art 31 leg cit steht die Abhandlung über den beweglichen Nachlass grundsätzlich den Gerichten des Heimatstaates des Erblassers (im konkreten Fall Serbien) zu. Unter den Voraussetzungen des Art 36 Abs 1 leg cit kann aber auch im Wohnsitzstaat über den dort gelegenen Nachlass abgehandelt werden; dies setzt einen entsprechenden Antrag eines Erben voraus. Abzuhandeln ist nach Art 36 Abs 2 leg cit nach den erbrechtlichen Bestimmungen des Heimatstaates der Verstorbenen.

Nach dem serbischen Erbgesetz geht der Nachlass, vorbehaltlich der Ausschlagung, mit dem Tod des Erblassers ipso iure auf die Erben über. Eine Ausschlagung ist dem Gericht oder im Ausland einem Konsul gegenüber zu erklären, eine ausdrückliche Annahmeerklärung ist hingegen nicht erforderlich.

Nach materiellem serbischem Erbrecht sind Erben erster Ordnung die Abkömmlinge des Erblassers. Es gelten die Regeln der Repräsentation und Erbfolge nach Stämmen. Der überlebende Ehegatte erbt in der ersten Ordnung mit Kindern des Erblassers zu gleichen Teilen nach Köpfen.

Gesamtrechtsnachfolge im Sinne von § 19 Abs 1 BAO liegt insbesondere bei Erbfolge vor. Wer Erbe ist, ist eine Vorfrage im Sinne von § 116 Abs 1 BAO und demnach vom Bundesfinanzgericht nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen. Jedoch ist das Gericht an im Außerstreitverfahren getroffene Entscheidungen über privatrechtliche Fragen (zB über die Erbenqualität, VwGH 25.6.1992, 91/16/0045) gebunden.

Das Verlassenschaftsgericht hat im vorliegenden Fall keinen Einantwortungsbeschluss gefasst, sondern lediglich mit Amtsbestätigung gemäß § 186 Abs 1 AußStrG die Erben namentlich (der Witwer und die Tochter der Beschwerdeführerin) bestätigt. Da nach serbischem Erbgesetz der Erbschaftserwerb ipso iure mit dem Erbfall eintritt, wirkt diese Amtsbestätigung nur deklarativ.

Nichtsdestotrotz schließt sich das Bundesfinanzgericht nach Durchsicht des Gerichtsaktes, der dementsprechenden einschlägigen rechtlichen Bestimmungen und aktenkundig ist, dass der Witwer und die Tochter der Beschwerdeführerin die einzigen erbberichtigten Personen sind, der Ansicht des Verlassenschaftsgerichtes an, dass trotz Fehlens eines Einantwortungsbeschlusses der Witwer Bf1 und die Tochter der Verstorbenen Bf2 Gesamtrechtsnachfolger der Beschwerdeführerin im Sinne des § 19 Abs 1 BAO sind.

3.2. Außergewöhnliche Belastungen aufgrund von Behinderung und Zuckerkrankheit

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein (Abs 2), zwangsläufig erwachsen (Abs 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 wird bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25% bis 34% ein Freibetrag von jährlich 75,00 € gewährt.

Die aufgrund der §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangene Verordnung BGBI 303/1996 idF BGBI II 2010/430 lautet auszugsweise wie folgt:

"§ 2 (1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung

sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

– Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids 70 Euro

[...]

pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

[...]"

§ 33 EStG 1988 lautet auszugsweise:

[...]

(5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 291 Euro jährlich.

2. Ein Arbeitnehmerabsetzbetrag von 54 Euro jährlich, wenn die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen.

3. Ein Grenzgängerabsetzbetrag von 54 Euro jährlich, wenn der Arbeitnehmer Grenzgänger (§ 16 Abs. 1 Z 4) ist. Dieser Absetzbetrag vermindert sich um den im Kalenderjahr zu berücksichtigenden Arbeitnehmerabsetzbetrag.

[...]

(8) Ist die nach Abs. 1 und 2 berechnete Einkommensteuer negativ, so ist insoweit der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag gutzuschreiben. Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag oder Grenzgängerabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 keine Einkommensteuer, so sind 10% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5, höchstens aber 110 Euro jährlich, gutzuschreiben. [...]"

§ 46 Abs 2 EStG 1988 lautet:

"Ist die Einkommensteuerschuld kleiner als die Summe der Beträge, die nach Abs. 1 anzurechnen sind, so wird der Unterschiedsbetrag gutgeschrieben."

Unstrittig ist, dass im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung ein Freibetrag für eine Behinderung im Ausmaß von 30% in Höhe von 75,00 € sowie ein Mehraufwand für Krankendiätverpflegung bei Zuckerkrankheit in Höhe von 840,00 € vom Finanzamt anerkannt und bei der Berechnung des Einkommens berücksichtigt worden ist.

Im Rahmen der unterjährigen Lohnverrechnung wurde aufgrund der geringen Höhe der laufenden Pensionszahlungen keine Lohnsteuer einbehalten. Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung ist daher eine Rückerstattung von Lohnsteuer nicht möglich (§ 46 Abs 2 EStG 1988).

Da weder ein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag noch aufgrund des Fehlens eines bestehendes Dienstverhältnisses - die Beschwerdeführerin hatte im Jahr 2013 nur Einkünfte aus einer Pension - ein Arbeitnehmer- oder Grenzgängerabsetzbetrag zusteht, ist eine Abgabengutschrift nach § 33 Abs 8 EStG 1988 nicht zuzuerkennen.

4. Zulässigkeit der Revision (siehe II.)

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.

Zur Rechtsfrage, wer als Gesamtrechtsnachfolger im Sinne des § 19 Abs 1 BAO anzusehen ist, wenn die Erbfolge ipso iure aufgrund einer vom österreichischen Verlassenschaftsgericht anzuwendenden rechtlichen Bestimmung eines Drittstaates eingetreten ist, und welche rechtliche Wirkung einer von einem österreichischen Gericht ausgestellten Bestätigung hinsichtlich des Eintritts der Erbfolge gemäß § 186 Abs 1

AußStrG zukommt, fehlt eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, sodass insoweit eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Wien, am 12. Februar 2020