



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 1

GZ. RV/0314-I/05

Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Verlassenschaft nach A, Ort., Gasse, vertreten durch die Steuerberater, Ort ., Straße, vom 27. April 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck Reutte vom 14. April 2004 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

A betrieb neben seinem Xbetrieb seit Ende des Jahres 1999 eine Fremdenpension in Form eines Gewerbebetriebes. Am 31. Juli 2001 ist A verstorben. Seine Erben sind die Witwe B zu einem Drittel und seine Kinder C, F, E und D zu je einem Sechstel. Mit Schreiben vom 20. August 2001 teilte der steuerlicher Vertreter von A dem Finanzamt mit, dass bis zur endgültigen Klärung, wer die beiden Betriebe des Verstorbenen weiterführen wird, die „Verlassenschaft nach A“ diese Betriebe führen werde, wobei jegliche Korrespondenz seitens des Finanzamtes an die Witwe des Verstorbenen zu richten sei.

In dem am 31. Oktober 2002 vom Notar Dr. N als Gerichtskommissär aufgenommenen Abhandlungsprotokoll überließen die Miterben gegen entsprechende Ausgleichszahlungen und Einräumung eines Wohnungsrechtes an die Witwe des Verstorbenen, ihren jeweiligen quotenmäßigen Anspruch am Nachlass des Verstorbenen an den erblichen Sohn C. Entsprechend diesem Erbübereinkommen wurde der gesamte Nachlass von A mit Einantwortungsurkunde vom 4. Dezember 2002 an C eingewortet.

Im Zuge einer im Jahr 2004 bei der „Verlassenschaft nach A “ durchgeführten Betriebsprüfung erließ das Finanzamt am 14. April 2004 im wiederaufgenommenen Verfahren für die Jahre 1999 bis 2001 ua vorläufige Umsatzsteuerbescheide, die an die Verlassenschaft nach A zu Hd. der Witwe B ergingen.

Gegen diese Bescheide erhob der steuerliche Vertreter der Verlassenschaft mit Schreiben vom 27. April 2004 Berufung.

Nach einer abweisenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 3. August 2004, die wiederum an die an die Verlassenschaft nach A zu Hd. der Witwe B erging, stellte der steuerliche Vertreter mit Schreiben vom 31. August 2004 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 273 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Nach § 246 Abs. 1 BAO ist zur Einbringung einer Berufung jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Erledigungen werden gemäß § 97 Abs. 1 BAO dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie nach ihrem Inhalt bestimmt sind.

Der Normadressat ist wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides. Die Benennung jener Person (Rechtssubjekt), der gegenüber die Behörde die in Betracht kommende Angelegenheit des Verwaltungsrechtes in förmlicher Weise gestalten will, ist notwendiges, auch deutlich und klar zum Ausdruck zu bringendes Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal. An nicht (mehr) existente (Rechts)personen gerichtete

Bescheide gehen ins Leere und können damit keine Wirksamkeit entfalten (VwGH 23.2.2005, 2002/14/0001).

Gemäß § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich 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; im gegenständlichen Fall jene der Erbfolge.

Nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechts ist der Erbe Gesamtrechtsnachfolger des Erblassers. Nimmt er die Erbschaft an, so stellt er gemäß § 547 ABGB in Rücksicht auf dieselbe den Erblasser vor. Beide werden in Beziehung auf Dritte für eine Person gehalten. Die Nachfolge tritt idealiter mit dem Tode des Erblassers ein, sie verwirklicht sich aber erst mit der Einantwortung (§ 819 ABGB) und zwar dergestalt, dass Aktiva und Passiva selbständig und im Ganzen auf den Erben übergehen. Zu den Passiva gehören auch Abgabenschulden, soweit sie vor dem Tod des Erblassers (gemessen an § 4 BAO) entstanden sind; hiebei ist es einerlei, ob die Abgabenschulden des Erblassers, die vor seinem Tod nach dem Maßstab des § 4 BAO entstanden sind, bescheidmäßig vor oder nach seinem Tod geltend gemacht werden. Der Erbe hat als Gesamtrechtsnachfolger für diese so charakterisierten Schulden des Erblassers einzustehen (Stoll, BAO-Kommentar, § 19, Pkt. 3, Seite 195).

Die Rechtsfähigkeit eines Abgabepflichtigen erlischt mit seinem Tode, sodass er ab diesem Zeitpunkt nicht mehr als Träger von Rechten und Pflichten anzusehen ist. Nach dem Tod des Abgabepflichtigen ist ein Bescheid über eine in dessen Person entstandene Abgabenschuld vor der Einantwortung an die Verlassenschaft (vertreten durch den Verlassenschaftskurator, Erbenmachthaber oder erbserklärten Erben), die nach herrschender Lehre in der Zeit zwischen dem Erbfall und der Einantwortung als juristische Person und damit als Träger der vererblichen Rechte und Verbindlichkeiten des Erblassers und insofern als parteifähiges Rechtssubjekt anzusehen ist (vgl. Koziol-Welser, Bürgerlichen Rechts Band II¹², Seite 520; Schwimmer, ABGB Praxiskommentar³, § 547, Rz 1) ,zu richten, nach der Einantwortung, die den Übergang aller Rechte und Pflichten des Erblassers im Wege der Gesamtrechtsnachfolge bewirkt, jedoch an den bzw. die Erben des Abgabepflichtigen (vgl. VwGH 12.10.1989, 88/16/0050; Schwimmer, aaO, § 819, Rz 8). Mit der Einantwortung wird der Nachlass zum Vermögen des Erben, der Erbe als Gesamtrechtsnachfolger ist damit Schuldner bezüglich der Verpflichtungen des Erblassers.

Im gegenständlichen Fall ist - wie bereits oben erwähnt - der gesamte Nachlass von A bereits am 4. Dezember 2002 an seinen Sohn C eingewantwortet worden. Am 14. April 2004, dem

Zeitpunkt der Erlassung der strittigen an die Verlassenschaft nach A gerichteten Umsatzsteuerbescheide, hat die Verlassenschaft als Steuersubjekt nicht mehr bestanden. Schuldner bezüglich der Verpflichtungen des Erblassers gegenüber dem Finanzamt war zu diesem Zeitpunkt als Gesamtrechtsnachfolger schon längst sein Sohn C. Die an die Verlassenschaft gerichteten Erledigungen des Finanzamtes gingen daher ins Leere, weil sie an ein nicht mehr existierendes Rechtssubjekt gerichtet sind. Sie entfalteten somit keine Rechtswirkung (vgl. VwGH 9.12.1992, 91/13/0013). Die namens der nicht mehr existenten Verlassenschaft erhobene gegenständliche Berufung richtet sich somit gegen nicht rechtswirksam erlassene Bescheide. Die angefochtenen Bescheide hätten rechtswirksam nur an C gerichtet werden können. Die Berufung war daher als unzulässig zurückzuweisen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden

Innsbruck, am 16. August 2007