

**Titel:**

**Unzulässige Klage vor dem Verwaltungsgericht wegen der Besteuerung eines Sterbegeldes**

**Normenketten:**

VwGO § 42, § 43, § 86 Abs. 1, Abs. 3, § 88

BayBeamtVG Art. 33

EStG § 3 Nr. 11, § 19, § 38 Abs. 2

AO § 37

**Leitsätze:**

1. Feststellungsfähig nach § 43 Abs. 1 VwGO sind nur das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses oder die Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes, nicht aber die Frage, ob ein Sterbegeld iSv Art. 33 BayBeamtVG Erstattungscharakter aufweise und nicht der Kategorie der Einkünfte zuzuordnen sei. (Rn. 16) (redaktioneller Leitsatz)

2. Zur Verwaltungsvereinfachung soll über die steuerrechtliche Relevanz von gegenseitigen Ansprüchen nicht der Dienstherr entscheiden, sondern die Finanzbehörden und -gerichte. (Rn. 17) (redaktioneller Leitsatz)

**Schlagworte:**

Unzulässigkeit der Klage, keine Klärung der Steuerpflichtigkeit des Sterbegeldes im Rahmen einer Anfechtungsklage gegen den Festsetzungsbescheid, Steuerpflichtigkeit des Sterbegeldes, Anfechtungsklage gegen den Festsetzungsbescheid

**Fundstelle:**

BeckRS 2021, 44552

**Tenor**

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Die Kostenentscheidung ist vorläufig vollstreckbar.

**Tatbestand**

**1**

Die Klägerin wendet sich gegen die Festsetzung der Hinterbliebenenversorgung sowie des Sterbegeldes durch den Beklagten und begehrt die Auszahlung des Sterbegeldes ohne Besteuerung.

**2**

Der Ehemann der Klägerin verstarb am 26.02.2020 als Beamter im aktiven Dienst. Infolgedessen setzte das Landesamt für Finanzen - Dienststelle ... mit Bescheid vom 28.04.2020 zu Gunsten der Klägerin monatliche Versorgungsbezüge in Höhe von 1.661,62 Euro (brutto) sowie ein Sterbegeld nach Art. 33 Abs. 1 des Bayerischen Beamtenversorgungsgesetzes (BayBeamtVG) in Höhe von 11.354,50 Euro (brutto) fest. Letzteres wurde mit der Bezügeabrechnung für Mai 2020 in Form der Nachverrechnung für März 2020 ausbezahlt und sogleich besteuert.

**3**

Mit Schreiben vom 27.05.2020 erhob die Klägerin gegen den Bescheid vom 28.04.2020 Widerspruch. Zur Begründung führt sie aus, dass das Sterbegeld als steuerpflichtiges Einkommen behandelt und einem Lohnsteuerabzug in Höhe von 4.240,00 Euro sowie Abzug des Solidaritätszuschlages unterworfen worden sei. Dies sei mit der Zielsetzung der Gewährung von sog. Sterbegeldern zur Abmilderung der Hilfebedürftigkeit der Hinterbliebenen nicht vereinbar. Richtigerweise komme insoweit die Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 11 des Einkommenssteuergesetzes (EStG) zum Tragen. Auf das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 16.01.2019 - K 11160/18 werde verwiesen. Daher werde um Berichtigung und

Berechnung des Sterbegeldes unter Berücksichtigung des § 3 Nr. 11 EStG sowie um Nachzahlung der nach dem Einkommenssteuergesetz einbehaltenen Beträge gebeten.

**4**

Mit Bescheid vom 17.06.2020 wies das Landesamt für Finanzen - Dienststelle ... den Widerspruch der Klägerin zurück. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die steuerliche Behandlung der festgesetzten Bruttobeträge nicht Gegenstand des Bescheides vom 28.04.2020 gewesen sei.

**5**

Am 17.07.2020 hat die Klägerin zu Protokoll der Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle des Bayerischen Verwaltungsgerichts Bayreuth Klage erhoben und beantragt,

den Bescheid des Beklagten vom 28.04.2020 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 17.06.2020, Az. ..., aufzuheben und die Beklagte zu verpflichten, das Sterbegeld ohne eine Besteuerung auszuführen.

**6**

Zur Begründung trägt die Klägerin vor, dass es entgegen der Ansicht des Beklagten vorliegend auch um den Sinn und Zweck des Sterbegeldes und dessen Festsetzung gehe. Insoweit sei in Rechnung zu stellen, aus welchem Grund diese Einmalzahlung an Hinterbliebene, zu denen keinerlei Rechtsbeziehung bestehe, geleistet werde. Der Verweis auf § 38 Abs. 2 EStG gehe fehl. Denn weder befinde sich die Klägerin in einem Arbeits- oder Beamtenverhältnis zum Freistaat Bayern, noch trete der Beklagte ihr gegenüber in Arbeitgeber- oder Dienstherrfunktion auf. Das Sterbegeld stelle gerade kein Einkommen dar, sondern sei dazu gedacht, Sonderaufwendungen, die im Todesfall entstünden, abzumildern. Deutlich erkennbar werde dieser Leistungszweck aus dem Wortlaut des Art. 33 Abs. 3 BayBeamtVG. Demnach habe der Dienstherr bewusst in der ersten Zeit nach dem Tod des Beamten zusätzliche Belastungen abmildern und pauschal erstatten wollen. Ein Einkommens- oder Versorgungscharakter sei insoweit nicht ersichtlich.

Dementsprechend unterfalle es - ebenso wie Beihilfe in Krankheits-, Geburts- oder Todesfällen nach den Beihilfenvorschriften sowie Unterstützungen aus öffentlichen Kassen in besonderen Notfällen - nicht der Steuerpflicht. Einmalige Leistungen, die aus Kostenerstattungsgründen gezahlt würden, erfasse § 19 EStG gerade nicht. Damit habe der Beklagte ohne erkennbaren Rechtsgrund Lohnsteuer vom Sterbegeld abgezogen. Die Feststellung des vorgenannten Leistungszwecks falle in die Zuständigkeit der Verwaltungsgerichtsbarkeit und unterstreiche den fehlenden Einkommenscharakter. Sollte das Verwaltungsgericht gleichwohl unzuständig sein, seien die im Rahmen der Klageerhebung verauslagten Kosten entstanden, da die Beklagte rechtsfehlerhaft einen Widerspruchsbescheid erlassen habe. Das Widerspruchsverfahren sei mit dem identischen Streitgegenstand geführt worden. Unabhängig davon mute es befremdlich an, dass sich die Sachbearbeitung im kostenfreien Rechtsbehelfsverfahren ausdrücklich für zuständig erklärt und den Weg zum Verwaltungsgericht eröffnet habe.

**7**

Soweit rechtsfehlerhaft Lohnsteuerbeträge durch den Beklagten in Abzug gebracht worden seien, sei nicht nachvollziehbar, weshalb sich die Klägerin insoweit mit einer dritten Stelle auseinandersetzen solle. Vielmehr habe der Beklagte seiner Verpflichtung zur rechtsfehlerfreien Anwendung der eigenen Vorschriften des Versorgungsrechts nachzukommen.

**8**

Mit Schriftsatz vom 03.08.2020 beantragt das Landesamt für Finanzen für den Beklagten,

die Klage abzuweisen.

**9**

Zur Begründung wird ausgeführt, dass die Bescheide vom 28.04.2020 und vom 17.06.2020 rechtmäßig seien und die Klägerin nicht ihren Rechten verletzt. Für einen Rechtsstreit über die Steuerpflichtigkeit des Sterbegeldes wäre darüber hinaus der Verwaltungsrechtsweg nicht eröffnet. Da sich die Klägerin lediglich gegen den Steuerabzug hinsichtlich des ausbezahlten Sterbegeldes wende, sei die Anfechtungsklage gegen die Bescheide vom 28.04.2020 und vom 17.06.2020 bereits nicht die statthafte Klageart. Denn die Bescheide selbst, genauer derjenige vom 28.04.2020, setzten lediglich das Sterbegeld fest. Eine Besteuerung werde insoweit nicht geregelt. Diese sei ausschließlich im Rahmen der Bezügeabrechnung vorgenommen worden. Wenn überhaupt wäre bestenfalls eine Leistungsklage auf Auszahlung des Sterbegeldes ohne Steuerabzug statthaft. Unabhängig davon seien allerdings grundsätzlich das Rechtsschutzbedürfnis für eine verwaltungsgerichtliche Klage bzw. die Eröffnung des

Verwaltungsrechtsweges in Frage zu stellen. Denn darüber, welches Einkommen der Steuerpflicht unterliege, würden grundsätzlich die Finanzbehörden entscheiden. Der Arbeitgeber bzw. der Dienstherr führe lediglich im Rahmen seiner öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen die Steuer ab und handele insoweit nach §§ 38 ff. EStG für die Finanzbehörden. Schuldner sei aber der Arbeitnehmer oder Beamte oder in diesem Fall die Klägerin. Soweit die Klägerin der Auffassung sei, dass sie auf bestimmte Einkünfte keine Steuern schulde, könne sie dies gegenüber dem zuständigen Finanzamt geltend machen. In Betracht käme dafür im laufenden Kalenderjahr ein Erstattungsanspruch gemäß § 37 der Abgabenordnung (AO) oder nach Ablauf des Kalenderjahres die Abgabe einer Einkommenssteuererklärung. Ein Rechtsschutzbedürfnis für eine verwaltungsgerichtliche Klage sei hingegen nicht ersichtlich.

#### **10**

Was das Widerspruchsverfahren angehe, so habe sich der Widerspruch der Klägerin gegen den Bescheid über die Festsetzung des Sterbegeldes vom 28.04.2020 gerichtet. Da somit ein Widerspruch gegen einen Bescheid des Landesamtes für Finanzen vorgelegen habe, habe dieses auch hierüber entscheiden müssen und den Widerspruchsbescheid vom 17.06.2020 erlassen. Das Landesamt für Finanzen habe daher seine sachliche Zuständigkeit für die Entscheidung über den Widerspruch nicht zu Unrecht angenommen. Im Widerspruchsbescheid sei ausdrücklich darauf hingewiesen worden, dass im angegriffenen Bescheid vom 28.04.2020 lediglich das Sterbegeld festgesetzt worden sei, nicht entschieden worden sei hingegen über dessen steuerliche Behandlung.

#### **11**

Mit gerichtlichem Schreiben vom 05.11.2020 wurden die Beteiligten zu einer beabsichtigten Entscheidung durch Gerichtsbescheid angehört. Darüber hinaus wurde die Klägerin auf bestehende Zweifel an den Erfolgsaussichten ihrer Klage hingewiesen und ihr die Möglichkeit zur Klagerücknahme eingeräumt. Die Klägerin erklärte telefonisch am 09.11.2020 an der Klage festhalten zu wollen.

#### **12**

Zu den weiteren Einzelheiten des Sachverhalts wird Bezug genommen auf den Inhalt der Gerichtsakte sowie den Inhalt der vorgelegten Behördenakte, § 117 Abs. 3 Satz 2 der Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO).

### **Entscheidungsgründe**

#### **13**

Über die Klage kann ohne mündliche Verhandlung durch Gerichtsbescheid entschieden werden, weil die Sache keine besonderen Schwierigkeiten tatsächlicher oder rechtlicher Art aufweist und der Sachverhalt geklärt ist (§ 84 Abs. 1 Satz 1, Abs. 3 Halbsatz 1 VwGO). Die Beteiligten wurden gemäß § 84 Abs. 1 Satz 2 VwGO zur Entscheidung durch Gerichtsbescheid gehört.

I.

#### **14**

Gemäß § 86 Abs. 1 und 3, § 88 VwGO ist der Klagegegenstand durch das Gericht zu ermitteln. Dabei gebietet § 88 VwGO dem Gericht, das Klagebegehren zu erfassen und nur, aber vollständig über es zu entscheiden. Damit verbietet § 88 VwGO dem Gericht, mehr oder etwas anderes (aliud) zuzusprechen, als der Kläger begehrt (vgl. BVerwG, B.v. 27.1.2009 - 8 B 97.08). Bei Anfechtungsklagen gemäß § 42 Abs. 1 Var. 1 VwGO wird das Klagebegehren durch den angegriffenen Verwaltungsakt bestimmt (vgl. Rennert in: Eyermann, VwGO, 15. Aufl. 2019, § 88, Rn. 7). Ausweislich ihres Klageantrages vom 17.07.2020 und dem vorausgegangen behördlichen Widerspruchsverfahren wendet sich die Klägerin gegen die Bescheide des Landesamtes für Finanzen vom 28.04.2020 und vom 17.06.2020 und begehrt die Auszahlung des festgesetzten Sterbegeldes ohne Steuerabzug. Damit wendet sich die Klägerin in erster Linie im Wege der Anfechtungsklage gegen die Bescheide vom 28.04.2020 sowie vom 17.06.2020.

#### **15**

1. Diese Anfechtungsklage ist allerdings bereits unzulässig, da es an der nach § 42 Abs. 2 VwGO erforderlichen Klagebefugnis fehlt. Denn hinsichtlich des Festsetzungsbescheides vom 28.04.2020 sowie des Widerspruchsbescheides vom 17.06.2020 hat die Klägerin bereits keine mögliche Rechtsverletzung geltend gemacht. Ausweislich ihres Klagevorbringens wendet sie sich ausschließlich gegen den Steuerabzug vom bescheidsmäßig festgesetzten Sterbegeld. Die Frage der Steuerpflichtigkeit des

Sterbegeldes ist allerdings nicht Regelungsgegenstand der angegriffenen Bescheide, so dass eine dahingehende Rechtsverletzung der Klägerin infolge des Festsetzungs- und Widerspruchsbescheides bereits von vornherein ausscheidet. Der Bescheid des Landesamtes für Finanzen vom 28.04.2020 setzt lediglich die der Klägerin infolge des Todes ihres Ehemannes zustehenden monatlichen Versorgungsbezüge im Rahmen der Hinterbliebenenversorgung sowie das Sterbegeld nach Art. 33 BayBeamVG fest. Bereits im Rahmen des Widerspruchsbescheides vom 17.06.2020 wurde darauf hingewiesen, dass die steuerliche Behandlung der festgesetzten Bruttobeträge in dem Bescheid vom 28.04.2020 nicht erfolgte.

## 16

2. Soweit die Klägerin ausweislich ihres Klagevorbringens seitens des Verwaltungsgerichts die Feststellung begehrt, dass das Sterbegeld i.S.v. Art. 33 BayBeamVG Erstattungscharakter aufweise und nicht der Kategorie der Einkünfte zuzuordnen sei, ist dieser etwaige Feststellungsantrag i.S.v. § 43 Abs. 1 VwGO ebenfalls unzulässig. Denn feststellungsfähig nach § 43 Abs. 1 VwGO sind nur das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses oder die Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes. Keine Rechtsverhältnisse im vorgenannten Sinn sind bloße Vorfragen oder einzelne Elemente von Rechtsverhältnissen, soweit sie nicht selbst den Charakter von Rechten und Pflichten haben. Zu diesen Vorfragen oder Elementen gehört insbesondere die Frage, ob einzelne Tatbestandsmerkmale einer Norm erfüllt sind oder nicht. Kein Rechtsverhältnis zum Gegenstand hat damit auch die Frage nach der Auslegung einer Norm (vgl. Happ in Eyermann, VwGO, 15. Aufl. 2019, § 43, Rn. 15), wie sie hier seitens der Klägerin in Bezug auf Art. 33 BayBeamVG aufgeworfen wurde. Im Übrigen spricht alles dafür, dass die Feststellungsklage gegenüber einer Leistungsklage auf Auszahlung des Sterbegeldes ohne Steuerabzug subsidiär (§ 43 Abs. 2 VwGO) und damit auch aus diesem Grund unzulässig wäre.

## 17

3. Soweit das klägerische Begehren darüber hinaus als Leistungsklage auf Auszahlung des Sterbegeldes ohne Steuerabzug zu verstehen ist, fehlt diesem Antrag das Rechtsschutzbedürfnis, weil die Klägerin im Streit um die Steuerpflicht auf andere Weise Rechtsschutz erlangen kann und muss (vgl. VG Berlin, U.v. 23.1.2015 - VG 5 K 158.13 und v. 10.5.2017 - VG 36 K 180.15). Soweit ein Dienstherr einen Steuerabzug von der Besoldung oder einer anderen Zahlung vornimmt, ist dieser Abzug immer nur vorläufig. Er wird insoweit lediglich als „Gehilfe“ der Finanzverwaltung tätig, die in eigener Zuständigkeit und Verantwortung die Steuer gegenüber dem Pflichtigen endgültig festsetzt (vgl. § 155 Abs. 1 AO). Das Ziel der Klägerin, das Sterbegeld steuerfrei zu erhalten, kann sie im vorliegenden Verfahren gar nicht endgültig erreichen. Denn selbst wenn die Klägerin die in Rede stehende Zahlung ohne den Steuerabzug erhielte, müsste sie damit rechnen, dass die Finanzbehörden diese Steuerzahlungen nachträglich von ihr verlangen würden. Umgekehrt erhielte die Klägerin eine zu Unrecht einbehaltene Steuerzahlung vom Finanzamt auf Antrag zurück. Aus diesem Grund gilt bei Besoldungszahlungen im öffentlichen Dienst auch grundsätzlich das Brutto-Prinzip (vgl. BVerwG, U.v. 9.5.2006 - 2 C 12/05; B.v. 17.3.2014 - 2 B 45/13; OVG Saarland, U.v. 21.2.2013 - 1 A 123/12 alle juris). Dies bedeutet nicht, dass gegenseitige Leistungen grundsätzlich in Brutto erbracht werden müssen, sondern dass über die steuerrechtliche Relevanz von gegenseitigen Ansprüchen nicht der Dienstherr entscheidet, sondern die Finanzbehörden und -gerichte. Dies soll der Verwaltungsvereinfachung dienen. Abweichendes würde dem Grundsatz widersprechen, dass über die Steuerpflichtigkeit von Leistungen letztlich Finanzverwaltung und -gerichte entscheiden. Würde man eine gesonderte Prüfungskompetenz der Verwaltungsgerichte zulassen, käme es unter Umständen zu divergierender Rechtsprechung zwischen diesen und den Finanzgerichten (a.A. wohl VG München, U.v. 29.9.2015 - M 5 K 15.707 sowie VG Düsseldorf, U.v. 29.1.2014 - 26 K 3079/13; allerdings jeweils zur Steuerpflichtigkeit des Ausgleichsbetrages wegen unionsrechtswidrig geleisteter Zuvielarbeit). Folglich stellt sich auch der Leistungsantrag als unzulässig dar.

## 18

Mithin erweist sich die erhobene Klage insgesamt als unzulässig und war daher abzuweisen.

## II.

## 19

Als unterlegene Beteiligte hat die Klägerin nach § 154 Abs. 1 VwGO die Kosten des Verfahrens zu tragen. Entgegen der Auffassung der Klägerin waren dem Beklagten nicht gemäß § 155 Abs. 4 VwGO Kosten aufzuerlegen. Denn ein Verschulden des Landesamtes für Finanzen im Zusammenhang mit dem

vorprozessualen Verhalten der Behörde - respektive dem Erlass des Widerspruchsbescheides - ist nicht ersichtlich. Ausweislich des Wortlautes ihres Schreibens vom 27.05.2020 erhob die Klägerin Widerspruch „gegen den Bescheid vom 28.04.2020“ über die Festsetzung von Versorgungsbezügen nach dem BayBeamVG. Daraufhin erließ das Landesamt für Finanzen unter dem 27.06.2020 in zutreffender Weise einen Widerspruchsbescheid, in welchem es ausführte, dass die Festsetzung der Versorgungsbezüge korrekt erfolgt sei und weiterhin darauf hinwies, dass die steuerliche Behandlung des Sterbegeldes nicht Regelungsgegenstand des Bescheides vom 28.04.2020 gewesen sei.

## **20**

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus § 167 Abs. 1 Satz 1 VwGO i.V.m. § 708 Nr. 11 der Zivilprozessordnung (ZPO). Wegen der allenfalls geringen Höhe der durch den Beklagten vorläufig vollstreckbaren Kosten ist die Einräumung von Vollstreckungsschutz nicht angezeigt.