

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, vertreten durch die ***V***, ***'Adr***, über die Beschwerde vom 3. Februar 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. Jänner 2022, betreffend Zurückweisung eines Rückzahlungsantrages, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Mit Eingabe vom 16. Dezember 2021 beantragte das ***Bf1***, die Überweisung von 80 % des Steuerguthabens betreffend die Verlassenschaft nach dem verstorbenen ***1*** in Höhe von € 243,20 gemäß § 324 Abs. 3 ASVG im Wege der Legalzession auf ein näher bezeichnetes Bankkonto des [...].

Das Finanzamt wies den Antrag mit dem an das ***3*** adressierten Bescheid vom 14. Jänner 2022 als unzulässig zurück.

Begründend führte die Abgabenbehörde aus, dass ein Abgabenguthaben im Sinne von § 215 Abs. 4 in Verbindung mit § 239 Abs. 1 BAO, welches mangels bisheriger Erklärung zur Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung überhaupt erst aufgrund einer postmortalen Antragstellung, beispielsweise durch einen gerichtlich ermächtigten Verlassenschaftskurator oder erbantrittserklärten Erben, entstehen könne und schon mangels notwendiger zeitlicher Kongruenz mit der naturgemäß nur zu Lebzeiten des Verstorbenen bezogenen Mindestsicherung, nicht von der in § 324 Abs. 3 ASVG angeordneten Legalzession umfasst sein könne. Ein solches - erst nach entsprechender Antragstellung durch einen dazu Ermächtigten und Durchführung der Veranlagung entstehendes - Guthaben falle somit zur Gänze unbelastet in

den ruhenden Nachlass. Ein potentieller negativer Abgabenanspruch führe nicht automatisch zu tatsächlich zur Verfügung stehenden Mitteln zur Bedarfsdeckung. Vor der erforderlichen Antragstellung auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung kann über den daraus resultierenden Betrag rechtlich nicht wirksam verfügt werden. Eine mögliche Abgabengutschrift könne insbesondere unter Berücksichtigung der steuerrechtlichen Grundsätze auch kein Einkommen im Sinne des Sozialversicherungsrechts darstellen. Generell sei im Falle des Vorliegens eines unvertretenen ruhenden Nachlasses zur Stellung eines Rückzahlungsantrages im Sinne des § 239 Abs. 1 BAO nur ein dazu ermächtigter und bestellter Verlassenschaftskurator oder ein erbantrittserklärter Erbe berechtigt. Daraus ergebe sich, dass das ***Bf*** zur Stellung eines Rückzahlungsantrages im Sinne des § 239 Abs 1 BAO im gegenständlichen Fall nicht legitimiert sei.

Dagegen erhob das ***Bf***, vertreten durch die ***V***, mit Eingabe vom 3. Februar 2022 (eingelangt am 4. Februar 2022) das Rechtsmittel der Beschwerde.

Für Herrn ***1***, geboren am ***xx.xx.xxx***, verstorben am ***nn.nn.nnnn***, seien die nicht gedeckten Pflegekosten vom 25.09.2020 bis 23.02.2021 vom ***Bf*** aus Mitteln der Mindestsicherung getragen worden. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 07.12.2021 sei der Witwe gemäß § 153 Abs. 2 AußStrG die Ermächtigung erteilt worden, den nachlassgegenständlichen Teil des nachträglich hervorgekommenen Steuerguthabens beim Finanzamt Österreich aus der Steuerveranlagung 2020, zur Steuernummer ***2***, in Höhe von 60,80 Euro zu übernehmen sowie hierüber allein und unbeschränkt zu verfügen. Zudem wurde festgehalten, dass der verbleibende Teil des nachträglich hervorgekommenen Steuerguthabens in Höhe von 243,20 Euro gemäß § 324 Abs. 3 ASVG im Wege der Legalzession auf das ***Bf*** als Sozialhilfeträger übergegangen und sohin nicht nachlassgegenständlich sei.

Die vom zuständigen Finanzamt festgestellte Steuergutschrift sei gemäß § 2 Abs. 22 Tiroler Mindestsicherungsgesetz dem Einkommensbegriff zuzuordnen. Da von der mit 01.01.2018 in Kraft getretenen Verfassungsbestimmung hinsichtlich des Verbotes des Pflegeregresses (§ 330a ASVG) das Einkommen unberührt bleibe, seien 80 % des festgestellten Einkommensteuerguthabens für die geleistete Mindestsicherung heranzuziehen.

Entsprechend den oben angeführten Vorgaben des Bezirksgerichts wurde das Finanzamt Innsbruck mit Schreiben vom 16.12.2021 um Anweisung dieses Teils der festgestellten Einkommensteuergutschrift ersucht.

Gemäß § 324 Abs. 3 ASVG gehe für die Zeit der Pflege der Anspruch auf Rente bzw. Pension (einschließlich allfälliger Zulagen und Zuschläge) bis zur Höhe der Verpflegskosten, höchstens jedoch bis zu 80 vH, auf den Träger der Sozialhilfe über, wenn ein Renten(Pensions)berechtigter auf Kosten eines Trägers der Sozialhilfe in einem Altersheim verpflegt werde. Dies gelte nach der Rechtsprechung des OGH auch für ein nachträglich hervorgekommenes, zeitlich

kongruentes Einkommensteuerguthaben. Demnach sei der Anspruch auf das Einkommensteuerguthaben bereits zu Lebzeiten im Rahmen der Legalzession nach § 324 Abs. 3 ASVG auf das ***Bf*** als Träger der Mindestsicherung übergegangen und ist somit die Anwendung des § 19 BAO als verfehlt zu erachten.

Der OGH habe in der ausführlich begründeten Entscheidung vom 28.05.2019, 2 Ob 161/18t, ausgesprochen, dass ein Einkommensteuerguthaben grundsätzlich nicht als Vermögen iSd § 330a ASVG, sondern als Einkommen (dort iSd § 6 Abs 2 K-MSG) zu qualifizieren sei und der Anspruchsübergang nach der in § 324 Abs. 3 ASVG statuierten Legalzession zugunsten jenes Trägers, auf dessen Kosten der betreffende Pensions- oder Rentenberechtigte in einem Heim oder einer ähnlichen Einrichtung "verpflegt" werde, unmittelbar bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen erfolge. Er finde grundsätzlich für jeden Monat, in dem die Unterbringung bzw. Pflege erfolgt sei, statt, weil die Leistung pro Kalendermonat gebühre, und zeitlich kongruente Leistungen betreffe, also solche, die von einem Träger für einen Zeitraum erbracht wurden, für den der Leistungsbezieher einen Anspruch auf Renten- oder Pensionsleistungen gehabt habe. Dem Pensionsberechtigten stehe für diese Zeit nur mehr der nicht vom Forderungsübergang erfasste Teil seines Anspruchs zu.

Da im gegenständlichen Fall für den Verstorbenen die ungedeckten Heimkosten vom ***Bf*** als Träger der Mindestsicherung getragen worden seien, sei der Anspruch auf 80% des Einkommensteuerguthabens nach der in § 324 Abs. 3 ASVG statuierten Legalzession auf das ***Bf*** ex lege übergegangen.

Nach Rechtsprechung des OGH falle dieser im Wege der Legalzession an den Sozialhilfeträger übergegangene Teil des Steuerguthabens ebenso wie der entsprechende Anteil an den zugrundeliegenden Pensionsansprüchen selbst nicht in den Nachlass. Der Sozialhilfeträger habe vielmehr - in sinngemäßer Anwendung des § 44 IO - ein „Aussonderungsrecht“. Da dieser Teil des Steuerguthabens von vornherein nicht in den Nachlass falle, könne er bei der Überlassung an Zahlungen statt nicht als Aktivum an die Gläubiger verteilt werden. Der OGH habe in seiner Entscheidung zu 2 Ob 128/19s ausgesprochen, dass Aussonderungsansprüche nicht vom Verlassenschaftsgericht zu befriedigen seien, sondern dass eine Einziehung der auf den Sozialhilfeträger übergangenen Steuerguthaben durch den Sozialhilfeträger selbst zu erfolgen habe.

Die Aktivlegitimation des Landes Tirol liege aufgrund des oben Geschilderten in gegenständlicher Angelegenheit somit vor.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 15. Dezember 2021 als unbegründet ab.

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 12. Jänner 2022 der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) gestellt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist der an das ***3*** adressierte angefochtene Bescheid so zu deuten, dass dieser an das ***Bf*** ergangen ist. Zweifelhafte Angaben beim Bescheidadressaten sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 26.6.2014, 2013/15/0062) durch Auslegung zu erschließen. Im Beschwerdefall wollte das Finanzamt zweifelslos die bescheidmäßige Erledigung des Antrages auf Rückzahlung einer Steuergutschrift an das ***Bf*** als Träger der Sozialhilfe richten. Es ist daher bloß von einem Fehler in der Bezeichnung auszugehen, zumal das ***Bf*** selber davon ausgegangen ist, Bescheidadressat zu sein und eine Beschwerde erhoben hat (vgl. auch VwGH 21.11.2013, 2013/15/0215).

Gemäß § 239 Abs. 1 BAO kann die Rückzahlung von Guthaben auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen.

Zur Antragstellung ist somit nur der Abgabepflichtige berechtigt, auf dessen Namen das Abgabenkonto lautet (vgl. VwGH 28.01.1981, 78/13/2259). Im Falle des Todes wird die Verlassenschaft bis zur Einantwortung der Erbschaft durch die erbserklärten Erben bzw. erforderlichenfalls durch einen vom Gericht bestellten Verlassenschaftskurator vertreten. Kommt es wie im Beschwerdefall nicht zur Einantwortung eines Erbes liegt keine Gesamtrechtsnachfolge des Erben, sondern nur Einzelrechtsnachfolge vor. Auch die Ermächtigung gemäß § 153 Abs. 2 AußStG führt zu keiner Gesamtrechtsnachfolge (vgl. VwGH 23.11.2022, Ro 2022/15/0026).

Das ***Bf*** ist weder Abgabepflichtiger, noch Vertreter der Verlassenschaft. Dem ***Bf***, welches den Rückzahlungsantrag im eigenen Namen gestellt hat, kommt somit im Beschwerdefall keine Aktivlegitimation zu. Die Berufung auf die in § 324 Abs. 3 ASVG geregelte Legalzession geht allein schon deshalb ins Leere, weil eine Abtretung eines Rückzahlungsanspruches ein vorhandenes Guthaben voraussetzt. Auf dem Abgabenkonto wird jedoch kein Guthaben ausgewiesen.

Hierzu ist anzumerken, dass gemäß § 41 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 eine Arbeitnehmerveranlagung zu erfolgen hat, wenn der Steuerpflichtige innerhalb von fünf Jahren einen diesbezüglichen Antrag stellt. Einen solchen Antrag kann – wie oben – ebenso nur der Steuerpflichtige selbst, ein in der BAO vorgesehener Vertreter oder der Gesamtrechtsnachfolger stellen.

Eine als Bescheid intendierte Erledigung wird erst wirksam, wenn sie der Partei, an die sie ergehen soll (§ 93 Abs. 2 BAO), bekannt gegeben wird. Im gegenständlichen Fall ist die Erledigung (Einkommensteuerbescheid 2020) des Finanzamtes vom 13. August 2021 an die Verlassenschaft nach ***1*** als Partei gerichtet worden. Die Zustellung wurde an die Partei zu Händen ***4*** verfügt. Das Finanzamt hat somit die Zustellung an eine Person verfügt, der keine Vertretungsbefugnis zukommt. Diese Erledigung konnte daher nicht wirksam werden (vgl. hierzu ebenso VwGH 23.11.2022, Ro 2022/15/0026 mwN).

Die Buchung wurde vom Finanzamt deshalb berichtigt (storniert) und der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung von Frau ***5*** vom 23. 4. 2021 mit Bescheid vom 13. Jänner 2022 aus den oben angeführten Gründen zurückgewiesen.

Die Zurückweisung des Rückzahlungsantrages mit Bescheid vom 14. Jänner 2022 erfolgte deshalb zu Recht. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

1.1. 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.

Die Frage der Aktivlegitimation betreffend die Rückzahlung von Abgabenguthaben ist durch die Rechtsprechung ausreichend geklärt. Davon ist das Bundesfinanzgericht auch nicht abgewichen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor. Die (ordentliche) Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Innsbruck, am 13. Jänner 2023