

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf***, vertreten durch die ***V***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 30. Oktober 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 30. September 2024, 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 15. Juli 2022 beantragte das ***Bf*** unter Hinweis auf den Amtsvermerk des ***N.*** vom 24. Februar 2022 die Überweisung von 80% des Steuerguthabens des verstorbenen ***Verst.*** in Höhe von € 16.235,55 auf ein näher bezeichnetes Bankkonto des ***A***.

Das Finanzamt wertete den Antrag als Rückzahlungsantrag gemäß § 239 BAO und wies den Antrag nach mehreren Urgenzen und Vorlage des Beschlusses des ***BG*** vom 28. Februar 2022 mit Bescheid vom 30. September 2024 (zugestellt am 3. Oktober 2024) als unzulässig zurück.

Das Finanzamt führte aus, dass gemäß § 19 BAO (nur) bei einer Gesamtrechtsnachfolge die sich aus den Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger übergehen würden. Während Erben und auch Miterben zu Gesamtrechtsnachfolgern werden würden, führe beispielsweise die bei einer Nachlassüberschuldung mögliche Überlassung an Zahlungs statt (§§ 154 f AußStrG) nur zur Einzelrechtsnachfolge. Es sei deshalb nur einem Erben oder Miterben mit entsprechender Bevollmächtigung durch die anderen Miterben möglich Anträge im Abgabenverfahren betreffend den Verstorbenen zu stellen,

insbesondere die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung oder die Rückzahlung eines Abgabenguthaben gemäß § 239 Abs. 1 BAO zu beantragen.

Dagegen erhob das ***Bf*** mit Eingabe vom 30. Oktober 2024 das Rechtsmittel der Beschwerde.

Begründend wurde vorgebracht, dass gemäß § 324 Abs. 3 ASVG 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 übergehe, 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.

Der OGH habe in der Entscheidung vom 28. Mai 2019, 2 Ob 161/18t, ausgesprochen, dass ein Einkommensteuerguthaben grundsätzlich nicht als Vermögen iSd § 330a ASVG, sondern als Einkommen 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 betreffe zeitlich kongruente Leistungen, 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 Anspruches zu.

Bei einer den individuellen Verhältnissen von vornherein angepassten Steuerberechnung wäre insgesamt ein höherer Pensionsbetrag ausbezahlt worden und damit wäre – als Konsequenz aus § 324 Abs. 3 ASVG – der Übergang auf den Sozialhilfeträger betragsmäßig höher ausgefallen. Eines besonders normierten Übergangs in den Steuergesetzen bedürfe es dafür nicht.

Nach der Rechtsprechung des OGH falle das im Wege der Legalzession an den Sozialhilfeträger übergegangene Steuerguthaben ebenso wie der entsprechende Anteil an den zugrundeliegenden Pensionsansprüchen selbst nicht in den Nachlass. Dementsprechend sei auch im Beschluss des Bezirksgerichts vom 28. Februar 2022, ***Gz***, festgehalten worden, dass der Anspruch der Beschwerdeführerin bereits mittels Legalzession gemäß § 324 Abs. 3 ASVG an diese übergegangen sei.

Eine Einziehung des auf den Sozialhilfeträger übergegangenen Steuerguthabens habe durch den Sozialhilfeträger selbst zu erfolgen. Daher seien seitens des Beschwerdeführers beim

Finanzamt Österreich insgesamt vier Anträge auf Auszahlung von 80% des festgestellten Einkommensteuerguthabens gestellt worden. Würde man eine Antragslegitimation des Beschwerdeführers verneinen, wäre es geradezu unmöglich die übergegangenen Ansprüche nach § 324 Abs. 3 ASVG wirksam geltend zu machen. Die Aktivlegitimation des Beschwerdeführers zur Stellung eines Auszahlungsantrages läge aufgrund des oben Geschilderten in gegenständlicher Angelegenheit somit vor.

Weiters wurde unter Zitierung des § 239 BAO und der Richtlinie für die Abgabenerhebung (Richtlinie des BMF vom 07.11.2014, BMF-010103/0166-IV/4/2014) aus geführt, dass vor dem Hintergrund der erwähnten Rechtsgrundlagen aufgrund des (rechtskräftigen) Beschlusses des Bezirksgerichts 80% des festgestellten Einkommensteuerguthabens zweifelfrei mittels Legalzession gemäß § 324 Abs. 3 ASVG auf das ***Bf*** als Verfügungsberechtigten übergegangen sei. Eine Rückzahlung an den Beschwerdeführer sei daher aufgrund des Gesetzeswortlautes möglich und auch angezeigt, wenn nicht aufgrund des Antrages, dann von Amts wegen, widrigenfalls das Finanzamt Österreich das ihm im Rahmen der Bestimmung des § 239 Abs. 1 BAO zukommende Ermessen jedenfalls überschritten habe.

Überdies sei im Hinblick auf die Erläuterungen in der Richtlinie anzumerken, dass die restriktive Ausführung, wonach der Begriff der Rückzahlung sich nur auf eine Auszahlung an den Abgabepflichtigen selbst oder von ihm zur Übernahme von Geld und Geldeswert bevollmächtigte Personen beziehe, klar dem in dieser Hinsicht unmissverständlichen Gesetzeswortlaut widerspreche. § 239 Abs. 1 BAO normiere ausdrücklich, dass Rückzahlungen an diejenigen erfolgen können, die nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über das Guthaben zu verfügen berechtigt seien und betreffe dies einen weitaus größeren Personenkreis als den in der Richtlinie definierten.

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass 80 % des festgestellten Einkommensteuerguthabens bereits aufgrund der Legalzession nach § 324 Abs. 3 ASVG auf das ***Bf*** übergegangen sei. Eine Auszahlung sei auch aufgrund der oben angeführten Bestimmungen möglich und zulässig. Auch sei im vorliegenden Fall keine Auszahlung an die Tochter des Verstorbenen erfolgt, wonach auf dem Abgabenkonto nach wie vor ein Guthaben bestehe.

Das Finanzamt Österreich wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 21. Jänner 2025 als unbegründet ab.

Dagegen wurde durch das ***Bf*** mit Schriftsatz vom 18. Februar 2025 der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) gestellt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt:

Der am ***nn.nnn.nnnn*** verstorbene Erblasser wurde vom 30. September 2016 bis zu seinem Tod im ***P.*** gepflegt, wobei das ***Bf*** die nicht gedeckten Pflegekosten aus Mitteln der Hilfeleistung der stationären Pflege getragen hat.

Mit Beschluss des ***BG*** vom 23. August 2021, ***Gz***, wurde die Verlassenschaft den Kindern zu je einem Drittel eingewantwortet.

Das auf die Erben nach ***1*** lautende Abgabenkonto weist ein Guthaben in Höhe von € 16.235,55 aus.

Mit Beschluss des ***BG*** vom 28. Februar 2022 sprach das ***BG*** aus, dass das Finanzamt in der Verlassenschaftssache ***1***, geboren am ***xx.xxx.xxxx***, verständigt werde, dass über den nachlassgegenständlichen Teil des nachträglich hervorgekommenen Steuerguthabens aus den Steuerveranlagungen 2016 bis 2020 in Höhe von € 4.058,89 die Tochter des Verstorbenen allein und unbeschränkt Verfügungsberechtigt sei. In diesem Beschluss wurde außerdem darauf hingewiesen, dass der verbleibende Teil des nachträglich hervorgekommenen Steuerguthabens in Höhe von € 16.235,55 gemäß § 324 Abs. 3 ASVG im Wege der Legalzession an das ***A*** als Mindestsicherungsträger übergegangen und sohin nicht nachlassgegenständlich sei.

Beweiswürdigung:

Der relevante Sachverhalt wurde durch Einsichtnahme in den Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichts vom 23. August 2021, in den Beschluss (Verständigung) des Bezirksgerichts vom 28. Februar 2022 und in die Gebarung auf dem Abgabenkonto des Verstorbenen festgestellt. Die Tatsache Pflege in der angeführten Pflegeeinrichtung und die Tragung der ungedeckten Kosten durch das ***Bf*** ergibt sich aus dem insofern unbestrittenen Vorbringen der Beschwerdeführerin.

Rechtliche Beurteilung:

Zu Spruchpunkt I.

Im Beschwerdefall ist der an das ***A*** 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 der als Anträge auf Rückzahlung eines Steuerguthabens gewerteten Anbringen vom 15. Juli 2022, vom 30. August 2022, vom 11. Mai 2023 als auch vom 19. Juli 2024 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. hierzu auch VwGH 21.11.2013, 2013/15/0215).

Gemäß § 215 Abs. 4 BAO sind Guthaben, soweit diese nicht gemäß – der hier nicht maßgebenden – Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 BAO zurückzuzahlen.

Nach § 239 Abs. 1 erster Satz BAO kann die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen. Ist der Abgabepflichtige nach bürgerlichen Recht nicht rechtsfähig, so können Rückzahlungen mit Wirkung für ihn unbeschadet der Vorschrift des § 80 Abs. 2 nur an diejenigen erfolgen, die nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über das Guthaben zu verfügen berechtigt sind.

Gemäß § 77 Abs. 1 BAO ist Abgabepflichtiger im Sinne dieses Bundesgesetzes, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt.

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

Ein nachträglich hervorgekommenes Steuerguthaben aus der Arbeitnehmerveranlagung mag nach der sozialhilferechtlichen Rechtsprechung des OGH Einkommen darstellen. Steuerrechtlich handelt es sich bei der Einkommensteuer um eine Geldleistung, die der Bund kraft öffentlichen Rechts erhebt. Der Einkommensteuer ist das Einkommen zu Grunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte (aus den im § 2 Abs. 3 EStG aufgezählten Einkunftsarten) nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen sowie der Freibeträge. Die Einkommensteuer setzt daher das Vorliegen von Einkünften voraus. Der Abgabenanspruch hat aber seine Grundlage im Einkommensteuergesetz, das zum öffentlichen Recht zählt. Es handelt sich um nichts anderes als um negative Abgabenansprüche. Auch solche Ansprüche entstehen kraft Gesetzes. Bei der im Beschwerdefall entstandenen Einkommensteuergutschrift handelt es sich rechtlich nicht um ein Arbeitseinkommen bzw. einen Pensionsanspruch, sondern um einen öffentlich-rechtlichen Anspruch gegenüber dem Abgabengläubiger (vgl. VwGH 18.12.2008, 2006/15/0155).

Der vergleichbaren, von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Argumentation, wonach die Rückerstattung zu viel bezahlter Lohnsteuern im Ergebnis die Nettobezüge im betroffenen

Zeitraum erhöhe und bei ursprünglicher Entrichtung der Lohnsteuer in der nachträglich festgesetzten Höhe ein höheres Nettoeinkommen bezogen worden wäre, ist der Verwaltungsgerichtshof nicht gefolgt.

Zur Stellung eines Antrages auf Rückzahlung ist nach § 239 BAO 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. durch einen vom Gericht bestellten Verlassenschaftskurator vertreten. Ab dem Zeitpunkt der Einantwortung wiederum sind die eingewantworteten Erben als Gesamtrechtsnachfolger iSd § 19 BAO berechtigt entsprechende Rückzahlungsanträge zu stellen.

Die Berufung auf die in § 324 Abs. 3 ASVG normierte Legalzession vermag der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen, da damit keine Gesamtrechtsnachfolge und somit auch keine Antragslegitimation iSd § 239 BAO begründet wird.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Sozialhilfeträger, der weder Steuerpflichtiger, noch Gesamtrechtsnachfolger ist, nicht zur Stellung eines Antrages auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung legitimiert. Daran könnte selbst eine Ermächtigung des Sozialhilfeträgers zur Antragstellung durch das Verlassenschaftsgericht nach § 153 Abs. 2 AußStrG nichts zu ändern (vgl. VwGH 23.11.2022, Ro 2022/15/0026; VwGH 20.1.2023, Ra 2022/15/0060; VwGH 23.1.2023, Ra 2022/15/0059, VwGH 24.1.2023, Ro 2022/15/0033). Nichts anders kann für Anträge auf Rückzahlung eines nach bereits durchgeführter Arbeitnehmerveranlagung bestehenden Guthabens gelten, für welche ebenfalls nur der Abgabepflichtige bzw. dessen Vertreter oder Gesamtrechtsnachfolger legitimiert ist.

Mit dem Hinweis im Beschluss des ***BG*** vom 28. Februar 2022, wonach der verbleibende Teil des Steuerguthabens in Höhe von € 16.235,55 gemäß § 324 Abs. 3 ASVG im Wege der Legalzession auf das ***A*** übergegangen und somit nicht nachlassgegenständlich sei, liegt kein entsprechender Ausspruch des Bezirksgerichtes zu Gunsten des ***Bf*** als Sozialhilfeträger vor. Mit dem genannten Beschluss wurde lediglich einer Tochter des Verstorbenen ein Betrag von € 4.058,89 zur unbeschränkten Verfügung überlassen.

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin, dass durch ihre fehlende Antragslegitimation es geradezu unmöglich wäre die nach § 324 Abs. 3 ASVG übergegangenen Ansprüche wirksam geltend zu machen, ist darauf zu verweisen, dass im Beschwerdefall aufgrund der Einantwortung der Verlassenschaft die Erben als Gesamtrechtsnachfolger antragslegitimiert sind. Das ***Bf*** wird sich daher hinsichtlich des geltend gemachten Ersatzanspruches für die geleistete Mindestsicherung mit den Erben auseinandersetzen müssen.

Soweit sich die Beschwerdeführerin auf die Richtlinie für die Abgabeneinhebung des BMF (Richtlinie des BMF vom 07.11.2014, BMF-010103/0166-IV/4/2014, nunmehr Richtlinie des BMF vom 26.03.2024, 2024-0.234.994) und das von der Abgabenbehörde auszuübende Ermessen beruft, ist darauf hinzuweisen, dass auch eine amtswegige Rückzahlung nur an den Abgabepflichten bzw. dessen Gesamtrechtsnachfolger erfolgen kann. § 239 Abs. 1 zweiter Satz BAO bezieht sich auf nach bürgerlichen Recht nicht rechtsfähige Personen und die sich daraus ergebenden Gesamtschuldverhältnisse (siehe hierzu *Rzeszut/Turpin* in *Rzeszut/Tanzer/Unger* (Hrsg), BAO: Stoll Kommentar - Digital First 2.06 (2023) § 239 BAO, Rz 13) und nicht auf die sozialhilferechtliche Rechtsprechung des OGH.

Für den Beschwerdefall ist lediglich maßgeblich, dass bei der gegebenen Sachlage das Finanzamt ohne Rechtswidrigkeit angenommen hat, dass aufgrund der abgabenrechtlichen Bestimmungen dem ***Bf*** keine Antragslegitimation nach § 239 BAO zukommt. Folglich war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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 Guthaben ist durch die Rechtsprechung ausreichend geklärt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor. Die (ordentliche) Revision war deshalb als unzulässig zu erklären.

Innsbruck, am 30. April 2025