

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Gernot Palensky, den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Martin Saringer und Mag. Harald Zeller in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ARNOLD Rechtsanwälte GmbH, Stoß im Himmel 1, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 1. März 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13. November 2023 betreffend Rückzahlung eines Guthabens, Steuernummer ***A-StNr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29. Juni 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Tanja Zinkl zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO 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

I. Verfahrensgang

Mit einem undatiert am 10.8.2023 bei der belangten Behörde eingelangten Schreiben beehrte der Beschwerdeführer die Auszahlung eines aus Pensionsansprüchen der verstorbenen ***A*** resultierenden Einkommensteuerguthabens. Die Verstorbene habe stationäre Leistungen unter Förderung des Beschwerdeführers erhalten, weshalb gemäß § 324 Abs. 3 ASVG 80 % der Pension der Verstorbenen auf den Beschwerdeführer übergegangen seien. Von diesem Forderungsübergang sei auch das Guthaben i.H.v. € 2.294,00 betroffen. Demgemäß sei auch im Verlassenschaftsverfahren ***GZ-Verl*** des Bezirksgerichtes Liesing ausgesprochen worden, dass der Betrag von € 1.835,20 (80 % des Guthabens) keinen in den Nachlass fallenden Anspruch darstellt. Dieser Beitrag sei daher an den Beschwerdeführer zu bezahlen. Mit einem als 1. Mahnung bezeichneten Schreiben vom 20.9.2023 urgierte der Beschwerdeführer die Auszahlung.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 13.11.2023 wies die belangte Behörde diese Eingabe als unzulässig zurück. Von der Legalzession gemäß § 324 Abs. 3 ASVG seien nur Renten bzw. Pensionen erfasst, nicht aber Gutschriften an Einkommensteuer, zumal diese einen öffentlich-rechtlichen Anspruch des Abgabepflichtigen gegenüber der Abgabenbehörde bilden. Zudem komme dem Beschwerdeführer eine Legitimation zur Einbringung eines Rückzahlungsantrages gemäß § 239 BAO nicht zu, da er weder Gesamtrechtsnachfolger noch gesetzlicher Vertreter oder Zustellungsbevollmächtigter der Verlassenschaft sei.

Dagegen richtet sich die gegenständliche - infolge mehrerer Fristverlängerungsanträge rechtzeitige - Beschwerde vom 1.3.2024, in der auch die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den Senat beantragt wurde. Ein nachträglich hervorgekommenes Einkommensteuerguthaben sei nicht als Vermögen i.S.d. § 330a ASVG zu werten, sondern als Einkommen zu qualifizieren. Entgegen der Rechtsauffassung der belangten Behörde sei der Beschwerdeführer daher auch zur Geltendmachung des Guthabens gegenüber der Abgabenbehörde legitimiert, da dieses im Ausmaß von 80 % auf ihn übergegangen sei und insoweit nicht in den Nachlass falle. Aus diesem Grunde sei es auch nicht möglich, dass das Verlassenschaftsgericht das Guthaben dem Legalzessionar an Zahlungs statt überlasse. Eine derartige Überlassung an Zahlungs statt könne daher (entgegen der im Informationsschreiben des BMF vom 17.1.2024, GZ 2024-0.041.719, geäußerten Rechtsauffassung) nicht als Voraussetzung der Legitimation für die Stellung eines Rückzahlungsantrages gefordert werden, da diesfalls niemand zur Stellung eines Rückzahlungsantrages berechtigt wäre und das auf den Beschwerdeführer übergegangene Guthaben dauerhaft beim Finanzamt verbleiben würde. Der OGH gehe davon aus, dass der Sozialhilfeträger das auf ihn übergegangene Steuerguthaben selbst einzuziehen habe. Dies sei nur durch einen Rückzahlungsantrag an das Finanzamt möglich. Dem Beschwerdeführer komme daher entgegen der Rechtsansicht der belangten Behörde Parteistellung i.S.d. § 78 Abs. 2 BAO zu. Wenn die Forderung auf den Beschwerdeführer übergegangen ist, müsse auch der Rückzahlungsanspruch übergehen, da andernfalls der Forderungsübergang wertlos wäre. Der Beschwerdeführer verweist auf die Rechtsprechung des OGH und des VwGH und führt aus, dass nicht ersichtlich sei, weshalb diese nicht einschlägig sein soll. Letztlich verstoße die Rechtsansicht der belangten Behörde gegen Treu und Glauben. Es liege eine sachliche Unbilligkeit vor, die zu unsachlichen (gleichheitswidrigen) Ergebnissen führe und auch mit der Rechtsansicht und den Empfehlungen des BMF im Informationsschreiben vom 17.1.2024, GZ 2024-0.041.719, im Widerspruch stehen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 8.8.2024 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Zur Stellung eines Rückzahlungsantrages gemäß § 239 BAO sei lediglich der Abgabepflichtige selbst, sein bevollmächtigter Vertreter sowie im Falle einer Gesamtrechtsnachfolge der Rechtsnachfolger befugt. Die angebliche Legalzession gemäß § 324 Abs. 3 ASVG begründe keine Parteistellung des Beschwerdeführers im Abgabenverfahren der Verlassenschaft sowie keine Vertreterstellung für den Nachlass. Der Beschwerdeführer sei

weder Vertreter noch Gesamtrechtsnachfolger der Verlassenschaft nach ***A***. Die Problematik der fehlenden Antragslegitimation sei dieselbe wie in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Arbeitnehmerveranlagung, weshalb diese als einschlägig erachtet werde.

Mit Schriftsatz vom 28.8.2024 stellte der Beschwerdeführer Vorlageantrag gemäß § 264 BAO, in dem i.W. die Beschwerdeausführungen wiederholt werden.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht brachte die belangte Behörde mit Schriftsatz vom 12.6.2026 ergänzend vor, dass jener Bescheid, mit dem die Arbeitnehmerveranlagung 2021 durchgeführt wurde, ein „Nichtbescheid“ sei, da er „z.Hd. Finanzamt Österreich“ zugestellt worden sei. Demnach sei das daraus resultierende, auf dem Abgabenkonto verbuchte Guthaben nicht rechtswirksam entstanden und habe daher auch nicht auf den Beschwerdeführer übergehen können. Weiters bringe der Wortlaut des § 324 Abs. 3 ASVG unmissverständlich zum Ausdruck, dass durch diese Norm ausschließlich Ansprüche auf „Rente bzw. Pension“ von einer Legalzession umfasst sein sollen. Eine Abgabengutschrift oder -nachforderung ergebe sich aus einer Gesamtbetrachtung sämtlicher Einkunftsarten. Der 13. und 14. Monatsbezug der Pension sei nicht von der Legalzession umfasst, unterliege im Rahmen der Einkommensbesteuerung jedoch der (wenn auch begünstigten) Besteuerung. Sohin könne die Logik des Obersten Gerichtshofes, bei einer von vornherein angepassten Steuerberechnung würde es zu einer höheren Pensionszahlung und damit zu einem höheren Übergang auf den Sozialhilfeträger kommen, nicht greifen. Zudem sei fraglich, wie die Bejahung der Anwendbarkeit des § 324 Abs. 3 ASVG vor dem Hintergrund zu sehen ist, dass sich insbesondere in Pflichtveranlagungsfällen bzw. bei Erzielung mehrerer Einkunftsarten regelmäßig Nachforderungen aus der Veranlagung ergeben. Eine Gutschrift aus der Einkommensteuerveranlagung sei nach der Rechtsprechung öffentlich-rechtlicher Natur; sie stelle kein Arbeitseinkommen (und damit auch keine Nachzahlung i.S.d. § 290c Abs. 3 EO) dar. Aus einer Gutschrift könne sich unter Berücksichtigung der Grundsätze des § 214 BAO ein Guthaben ergeben, wenn die Summe der Gutschriften jene der Lastschriften übersteigt. Ein derartiges Guthaben sei zunächst zwingend zur Tilgung von Abgabenschuldigkeiten zu verwenden (§ 215 Abs. 1 und 2 BAO). Erst nach Durchführung dieser Verrechnungen könne ein rückzahlungsfähiges Guthaben i.S.d. § 239 BAO vorliegen. Daraus folge, dass es ein „die Pensionsansprüche betreffendes Steuerguthaben“ nicht gibt, weil ein Guthaben immer das Ergebnis der Gebarung auf dem Abgabenkonto darstellt - unabhängig davon, aus welchen Abgabenarten sich diese Gebarung speist. Genauso wenig sei es möglich, einen Teil des die Pensionsansprüche betreffenden Steuerguthabens herauszuschälen und isoliert einer Legalzession zugänglich zu machen. Dies werde umso mehr in jenen Fällen verdeutlicht, wo neben einem Pensionsbezug noch weitere Einkünfte erzielt werden. Weiters entstehe der Abgabensanspruch im Falle der zu veranlagenden Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird (§ 4 Abs. 2 lit. a Z. 2 BAO). Somit könne eine Gutschrift aus der Einkommensteuer auch nicht laufend monatlich entstehen, was

insbesondere bei nicht ganzjähriger Versorgung in einem Pflegeheim eine Zuordnung einer solchen bzw. deren (teilweisen) Übergang auf den Sozialversicherungsträger im Rahmen der Legalzession unmöglich mache. Insoweit erscheine es auch stimmig, dass Sonderzahlungen aus der Sozialversicherung ebenfalls nicht von der Legalzession nach § 324 Abs. 3 ASVG umfasst sind. Es sei ein gesondertes Verfahren für jedes Kalenderjahr durchzuführen, in dem über die Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und Freibeträgen abzusprechen ist. Eine Einkommensteuergutschrift stelle daher auch unter diesen Gesichtspunkten weder einen Renten- oder Pensionsanspruch i.S.d. § 324 Abs. 3 ASVG noch einen Anspruch dar, auf den diese Bestimmung analog anzuwenden wäre. Das Abgabenschuldverhältnis sei mit der Person des Abgabepflichtigen unlösbar verbunden und könne - abgesehen vom Fall der Gesamtrechtsnachfolge - nicht auf eine andere Person übertragen werden. Ebenso wenig sei eine aus einer Veranlagung resultierende Abgabengutschrift, die nach den zwingenden Regelungen der BAO zu verrechnen ist, Gegenstand einer zivilrechtlichen Disposition. Zudem sei die zivilrechtliche Verfügungsbefugnis über ein Guthaben auf dem Abgabenkonto immer erst dann gegeben, wenn sämtliche in der BAO zwingend vorgesehenen Verrechnungsschritte gesetzt wurden, und ändere sich durch die Zession nichts an der Rechtsnatur des öffentlich-rechtlichen Anspruches. Nachdem Guthaben zwar grundsätzlich durch Abtretung übertragen werden können, abgabenrechtliche Rechte und Pflichten (insbesondere Verfahrensrechte) jedoch nicht auf den Zessionar übergehen, sei dieser im Rahmen seines zivilrechtlichen Verhältnisses zum Zedenten auf dessen Mitwirkung - namentlich durch Stellung eines Rückzahlungsantrages nebst dem Begehren, den Rückzahlungsbetrag dem Zessionar gegenüber zur Anweisung zu bringen - verwiesen. Die Entscheidungen des Obersten Gerichtshofes, wonach ein die Pensionsansprüche betreffendes Steuerguthaben bzw. ein Guthaben aus der Arbeitnehmerveranlagung gemäß § 324 Abs. 3 ASVG auf den Sozialhilfeträger übergeht, seien im Abgabenverfahren nicht i.S.d. § 116 Abs. 2 BAO bindend, da weder Parteidentität vorliege noch diese Aussagen im Spruch getroffen worden seien. Letztlich würden die Sozialhilfegesetze der Länder jeweils unterschiedliche Arten der Berechnung des (von der zu pflegenden Person für die Finanzierung der Pflege heranzuziehenden) Einkommens vorsehen und habe der VwGH in einer Reihe von Entscheidungen zu Sozialhilfegesetzen der Länder judiziert, dass von einem umfassenden Einkommensbegriff auszugehen sei, der alle Einkünfte der Hilfe suchenden Person (einschließlich etwaiger Abgabenguthaben) umfasse. Die Vorschreibung des Kostenersatzes für die Pflege erfolge mit Bescheid der Bezirksverwaltungsbehörde gegenüber der zu pflegenden Person. Die Bejahung der Anwendbarkeit der Legalzession gem. § 324 Abs. 3 ASVG auf Abgabenguthaben würde demnach zu einer nicht auflösbaren Normenkonkurrenz zwischen den landesrechtlichen Sozialhilfavorschriften und § 324 Abs. 3 ASVG führen, da ein Abgabenguthaben nicht einerseits als im Rahmen des Kostenersatzes zu berücksichtigendes Einkommen und gleichzeitig im Rahmen der Legalzession nach § 324 Abs. 3 ASVG gewertet werden könne.

Mit Schriftsatz vom 17.6.2026 entgegnete der Beschwerdeführer, dass in Falle einer Nachforderung an Einkommensteuer der Kostenbeitrag aus dem Einkommen rückwirkend anzupassen sei. Die Möglichkeit von Nachforderungen stehe daher der Legalzession des § 324 Abs. 3 ASVG nicht entgegen. Weshalb ein durch Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und Freibeträge entstandenes Guthaben nicht von der Legalzession umfasst sein soll, könne die belangte Behörde nicht schlüssig darlegen. Diese verkenne auch, dass § 324 Abs. 3 ASVG eine sozialversicherungsrechtliche Legalzession und keine zivilrechtliche Zessionsvereinbarung normiere. Auch dass die Vorschreibung des Kostenersatzes für Pflege mit Bescheid der Bezirksverwaltungsbehörde erfolgt, stehe der Legalzession nicht entgegen, da der Ersatzanspruch des Sozialhilfeträgers gegen den Hilfeempfänger im Umfang der Legalzession erfüllt sei und insoweit kein Raum für eine verwaltungsbehördliche Entscheidung über den Anspruch bestehe. Die belangte Behörde übersehe auch, dass die verstorbene Person im vorliegenden Fall ausschließlich Pensionsleistungen bezogen habe. Aus der Arbeitnehmerveranlagung 2021 sei ein Guthaben i.H.v. € 2.294,00 entstanden. Dieses sei im entsprechenden Umfang gem. § 324 Abs. 3 ASVG ex lege mit der Entstehung auf den Beschwerdeführer übergegangen, von der belangten Behörde jedoch offenkundig falsch und unter Missachtung dieser Vorschrift nicht an den Beschwerdeführer, sondern an die Erbin ausbezahlt worden. Der Antrag vom 10.8.2023 sei auf die Auszahlung von sämtlichen dem Beschwerdeführer zustehenden Guthaben, somit auch auf Auszahlung des Guthabens aus der Arbeitnehmerveranlagung 2022 i.H.v. € 249,00 gerichtet gewesen (dem pflichtete die belangte Behörde bei, s. Verhandlungsprotokoll v. 29.6.2026, S. 2). In der mündlichen Verhandlung führte der Beschwerdeführer ergänzend aus, dass auch die Zustellung (des ESt-Bescheides 2021) „z.Hd. Finanzamt Österreich“ einer wirksamen Entstehung des Guthabens nicht entgegenstehe, da der Adressat des Bescheides korrekt sei. Eine verfassungskonforme Auslegung im Sinne des Erkenntnisses des VfGH vom 2.3.2026 gebiete es, § 324 Abs. 3 ASVG auch auf Abgabenguthaben im Zusammenhang mit Renten/Pensionen anzuwenden. Diesbezüglich existiere nunmehr eine einheitliche Rechtsprechung aller drei Höchstgerichte. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb es nach Auffassung der belangten Behörde ein den Pensionsanspruch betreffendes Steuerguthaben nicht geben soll. Es könne kein Zweifel daran bestehen, dass die Auszahlung im gesetzlich vorgesehenen Ausmaß von 80 % an den Beschwerdeführer zu erfolgen hat. Weder bestehe diesbezüglich eine unklare Situation, die die belangte Behörde allenfalls zur Hinterlegung im Sinne des § 1425 ABGB ermächtigen würde, noch bestünden Abgabenschuldigkeiten, die zuvor aus dem Guthaben zu befriedigen wären. Die Finanzverwaltung sei jedenfalls an die höchstgerichtliche Rechtsprechung gebunden, akzeptiere jedoch beharrlich und in rechtswidriger Weise die gesetzlich angeordnete Legalzession nicht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die am **.2.2022 verstorbene Pensionistin ***A*** befand sich in den Jahren 2021 und 2022 bis zu ihrem Tod in stationärer Pflege und Betreuung in der Einrichtung „***E***“. Die Kosten dieses Aufenthaltes haben sich im Zeitraum Jänner bis Dezember 2021 auf € 65.864,25 belaufen und wurden mit einem Teilbetrag von € 25.604,88 aus den laufenden Pensionsbezügen der Verstorbenen bestritten. Der Restbetrag von € 40.259,37 wurde durch eine Förderung seitens des Beschwerdeführers abgedeckt. Im Zeitraum Jänner bis Februar 2022 haben sich diese Kosten auf € 11.030,05 belaufen und wurden mit einem Teilbetrag von € 3.056,63 aus den laufenden Pensionsbezügen und mit dem Restbetrag von € 7.973,42 durch eine Förderung des Beschwerdeführers abgedeckt (mit Schriftsatz des Beschwerdeführers vom 17.6.2026 vorgelegte Aufstellung Beilage./A).

Mit Bescheid vom 30.8.2022 wurde die Arbeitnehmerveranlagung 2021 für die Verlassenschaft nach ***A*** durchgeführt. Diese ergab eine Gutschrift i.H.v. € 2.294,00, die noch am selben Tag auf dem Abgabenkonto gebucht wurde und dort zu einem Guthaben in dieser Höhe führte (amtswegig abgefragter Bescheid vom 30.8.2022; amtswegig abgefragtes Abgabenkonto). Der Bescheid war adressiert an „Verl. n. ***A***, z.H. Finanzamt Österreich“, wurde von der belangten Behörde zur Post gegeben und von der Post wiederum der belangten Behörde zugestellt (amtswegig abgefragter Bescheid vom 30.8.2022; Angaben der Vertreter der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung vom 29.6.2026). Am 10.1.2023 wurde das Guthaben i.H.v. € 2.294,00 auf das Konto der Verstorbenen bzw. nunmehr der Verlassenschaft ausbezahlt, wodurch sich der Saldo auf dem Abgabenkonto auf € 0,00 reduzierte (amtswegig abgefragtes Abgabenkonto; Angaben der Vertreter der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung vom 29.6.2026). Mit Bescheid vom 12.1.2023 wurde die Arbeitnehmerveranlagung 2022 für die Verlassenschaft nach ***A*** durchgeführt. Dieser Bescheid war an die „Verl. n. ***A***, z.H. ***B***“ adressiert und ergab eine Gutschrift i.H.v. € 249,00, welche noch am selben Tag auf dem Abgabenkonto gebucht wurde und dort zu einem Guthaben in dieser Höhe führte, das bis heute besteht (amtswegig abgefragter Bescheid vom 12.1.2023; amtswegig abgefragtes Abgabenkonto).

Mit Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Wien als Rekursgericht vom 27.6.2023, ***RM-GZ-Verl***, wurde in Abänderung des erstinstanzlichen Beschlusses des Bezirksgerichtes Liesing als Verlassenschaftsgericht vom 6.12.2022, ***GZ-Verl***, ein Teilbetrag des Abgabenguthabens aus der Arbeitnehmerveranlagung 2021 i.H.v. € 458,80 der erbl. Enkeltochter ***B*** zur teilweisen Berichtigung verschiedener Todfallskosten (Begräbniskosten, Gerichtskommissionsgebühren, Bewirtungskosten etc.) an Zahlungs Statt überlassen. Das Erstgericht hatte das Guthaben aus der Arbeitnehmerveranlagung 2021 i.H.v. € 2.294,00 noch zur Gänze der Enkeltochter überlassen und wurde die erstinstanzliche

Entscheidung über Rekurs des Beschwerdeführers entsprechend abgeändert, da die Verstorbene im Jahr 2021 in einem Wohn- und Pflegeheim betreut wurde, sodass das Guthaben nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes im Ausmaß von 80 % gem. § 324 Abs. 3 ASVG auf den Beschwerdeführer übergegangen sei und daher insoweit nicht in den Nachlass falle. Demnach könne nur der in den Nachlass fallende Teil von 20 % des Steuerguthabens aus der Arbeitnehmerveranlagung 2021 (€ 458,80) an Zahlungs Statt überlassen werden (von der Beschwerdeführerin vorgelegten Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Wien vom 27.6.2023, ***RM-GZ-Verl***, Beilage./A zur Beschwerde).

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen gründen sich auf die in Klammer jeweils angeführten Beweismittel. Hinweise auf einen abweichenden Sachverhalt liegen nicht vor. Der Sachverhalt ist zwischen den Parteien zudem unstrittig. Strittig sind ausschließlich Rechtsfragen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gem. § 324 Abs. 3 ASVG geht dann, wenn ein Pensionsberechtigter auf Kosten eines Trägers der Sozialhilfe in einem Alters(Siechen)heim oder Fürsorgeerziehungsheim, einer Heil- und Pflegeanstalt für Nerven- und Geistesranke, einer Trinkerheilstätte oder einer ähnlichen Einrichtung verpflegt wird, ein zeitlich kongruenter Anspruch auf Pension bis zur Höhe der Verpflegungskosten, höchstens jedoch bis zu 80 % (bzw. bei Vorhandensein von Unterhaltsberechtigten bis zu 50 %) auf den Träger der Sozialhilfe über (Legalzession). ***A*** wurde in einer derartigen Einrichtung (Pflegeheim) verpflegt. Der Beschwerdeführer ist der Träger der Sozialhilfe im Hinblick auf die Gewährung von Pflege (§ 34 Abs. 3 Wiener Sozialhilfegesetz - WSHG, LGBI Nr. 11/1973) und hat im Rahmen einer Förderung zu den Kosten der Verpflegung von ***A*** beigetragen. Deren Pensionsansprüche für den entsprechenden Zeitraum (hier also für den Zeitraum 1.1.2021 bis 15.2.2022) sind daher gemäß § 324 Abs. 3 ASVG - da im vorliegenden Fall die Verpflegungskosten die Pensionsansprüche erheblich übersteigen - im Ausmaß von 80 % auf den Beschwerdeführer übergegangen.

Nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes ist von diesem Forderungsübergang auch ein Steuerguthaben umfasst, wenn und soweit es aus einer Berichtigung der Steuerbelastung von Pensionseinkünften für den Zeitraum der Pflege resultiert, da bei einer den individuellen Verhältnissen von vornherein angepassten Steuerberechnung ein insgesamt höherer Pensionsbetrag ausbezahlt worden wäre und damit der Übergang auf den Sozialhilfeträger betragsmäßig höher ausgefallen wäre. Als Konsequenz dieses Forderungsüberganges fällt das von der Legalzession umfasste Steuerguthaben nicht in den Nachlass (OGH 28.5.2019, 2 Ob 161/18t; 28.5.2019, 2 Ob 72/19f; 19.9.2019, 2 Ob 128/19s).

Dass der Anspruch auf Auszahlung eines Steuerguthabens öffentlich-rechtlicher Natur ist, bedeutet nicht, dass er nicht auf den Sozialhilfeträger übergehen kann. Derartige Ansprüche sind Vermögenswerte, die abgetreten werden können (VwGH 25.9.1973, 1621/72; 13.11.1986, 86/16/0102) und ist nicht ersichtlich, weshalb rechtsgeschäftliche Zessionen und Legalzessionen in dieser Hinsicht unterschiedlich behandelt werden sollten. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich (in einem Verfahren betreffend Kostenersatz nach dem NÖ Sozialhilfegesetz 2000) der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes, wonach die Legalzession nach § 324 Abs. 3 ASVG auch ein die Pensionsansprüche betreffendes Steuerguthaben umfasst, angeschlossen (VwGH 7.12.2023, Ra 2022/10/0195). Darauf verweist auch der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 2.3.2026, E 553/2025-10. Da der Anspruchsübergang eine notwendige Voraussetzung für die vom Verfassungsgerichtshof ausdrücklich bejahte Antragslegitimation des Legalzessionars bildet, ist davon auszugehen, dass sich auch der Verfassungsgerichtshof dieser Auffassung angeschlossen hat. Es ist daher davon auszugehen, dass allfällige aus der Veranlagung der Pensionsbezüge der verstorbenen ***A*** für die Zeiträume 1.1.2021 bis 31.12.2021 und 1.1.2022 bis 15.2.2022 resultierende und wirksam entstandene Abgabenguthaben gemäß § 324 Abs. 3 ASVG grundsätzlich auf den Beschwerdeführer übergehen konnten und der Beschwerdeführer im Fall eines derartigen Forderungsüberganges entsprechend der genannten Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes legitimiert ist, den Anspruch selbst und im eigenen Namen geltend zu machen.

Zu prüfen ist daher, ob die Adressierung und Zustellung des Einkommensteuerbescheides vom 30.8.2022 (ANV 2021) verhindert hat, dass ein zessionsfähiges Guthaben der Verlassenschaft entstanden ist. Die Wirksamkeit von behördlichen Erledigungen (und damit auch von Bescheiden) setzt gem. § 97 Abs. 1 BAO voraus, dass sie demjenigen, für den sie ihrem Inhalt bestimmt sind, bekannt gegeben (d.h. grundsätzlich zugestellt: § 97 Abs. 1 lit. a BAO) werden. Vor Bekanntgabe entfaltet ein Bescheid keinerlei Rechtswirkungen; er gehört nicht dem Rechtsbestand an (sog. „Nichtbescheid“; VwGH 20.3.1989, 88/15/0131; 22.1.2004, 2003/14/0095; 23.11.2022, Ro 2022/15/0026). Im vorliegenden Fall hat die belangte Behörde den für die Verlassenschaft nach ***A*** bestimmten Bescheid vom 30.8.2022 an sich selbst („z.H. Finanzamt Österreich“) zugestellt. Nachdem es sich bei der belangten Behörde unzweifelhaft nicht um einen Zustellbevollmächtigten der Verlassenschaft handelt, wurde der Bescheid derjenigen Person, für die er seinem Inhalt nach bestimmt war (also der Verlassenschaft) nicht bekannt gegeben und hat dadurch keine rechtliche Wirksamkeit erlangt. Das aus diesem „Nichtbescheid“ resultierende Guthaben i.H.v. € 2.294,00 ist daher nicht wirksam entstanden konnte demnach nicht auf den Beschwerdeführer übergehen, da die Buchung auf dem Abgabenkonto nur deklarativen Charakter hat und zu Unrecht ausgewiesene Beträge nicht Gegenstand von Dispositionen sein können (VwGH 7.8.1992, 89/14/0218).

Hinzu kommt, dass das aus der Arbeitnehmerveranlagung 2021 resultierende (Schein-) Guthaben i.H.v. € 2.294,00 am 10.1.2023 an die Verlassenschaft ausbezahlt wurde und daher

im Antragszeitpunkt (10.8.2023) nicht mehr auf dem Abgabenkonto vorhanden war. Auch dieser Umstand steht einem erfolgreichen Rückzahlungsantrag entgegen, da dieser voraussetzt, dass im Antragszeitpunkt ein Guthaben tatsächlich auf dem Abgabenkonto gebucht war und Meinungsverschiedenheiten darüber, ob der Buchungstand korrekt ist, nicht im Rückzahlungsverfahren, sondern durch Abrechnungsbescheid i.S.d. § 216 BAO zu klären sind (VwGH 16.5.2002, 2001/16/0375; 28.6.2016, 2013/17/0873).

Tatsächlich gebucht war im Antragszeitpunkt das aus der Arbeitnehmerveranlagung 2022 resultierende Guthaben i.H.v. € 249,00. Nachdem der zugrunde liegende Bescheid vom 12.1.2023 keine offensichtlichen Mängel aufweist, dürfte dieses Guthaben auch rechtswirksam entstanden und auf den Beschwerdeführer übergegangen sein. Entgegen der übereinstimmenden Auffassung der Parteien kann der Antrag vom 10.8.2023 jedoch nicht (auch) auf dieses Guthaben bezogen werden. In diesem Antrag verweist der Beschwerdeführer auf den im Verlassenschaftsverfahren ergangenen Beschluss des Bezirksgerichtes Liesing (gemeint wohl: des Landesgerichtes für ZRS Wien) wonach 80 % des gesamten Steuerguthabens i.H.v. € 2.294,00, d.s. € 1.835,20 nicht in die Verlassenschaft fallen und daher an den Beschwerdeführer auszuzahlen seien. Dem erwähnten Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Wien ist unzweifelhaft zu entnehmen, dass es sich bei dem Betrag von € 2.294,00 um jenes Guthaben handelt, welches aus der Arbeitnehmerveranlagung 2021 resultiert. Mit dem Antrag vom 10.8.2023 wurden daher unzweifelhaft (nur) 80 % des aus der Arbeitnehmerveranlagung 2021 resultierenden Guthabens und nicht auch 80 % des aus der Arbeitnehmerveranlagung 2022 resultierenden Guthabens geltend gemacht. Würde man den Antrag auch auf das Guthaben aus der ANV 2022 beziehen hätte dies zur Folge, dass das Finanzamt, wenn das Guthaben aus der ANV 2021 wirksam entstanden und im Antragszeitpunkt noch vorhanden gewesen wäre, nicht nur die beantragten € 1.835,20, sondern auch die weiters verfügbaren € 199,20 (80 % von € 249,00 aus der ANV 2022) ausbezahlen müsste, also mehr als beantragt wurde. Die Auszahlung des Guthabens aus der ANV 2022 würde daher einen weiteren, darauf gerichteten Antrag des Beschwerdeführers voraussetzen.

Nachdem jenes Guthaben, dessen Auszahlung der Beschwerdeführer beantragt hat, nicht rechtswirksam entstanden ist und im Antragszeitpunkt nicht (mehr) auf dem Abgabenkonto gebucht war, ist dem Rückzahlungsantrag vom 10.8.2023 der Erfolg zu versagen. Da der Sozialhilfeträger - anders als der Abgabepflichtige - nicht generell zur Stellung von Rückzahlungsanträgen legitimiert ist, sondern nur ausnahmsweise wenn und soweit ein Guthaben gem. § 324 Abs. 3 ASVG auf ihn übergegangen ist, muss davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer zur Geltendmachung des antragsgegenständlichen Guthabens aus der ANV 2021, das mangels wirksamer Entstehung und Verbuchung nicht auf ihn übergehen konnte, nicht legitimiert war. Der Antrag vom 10.8.2023 wurde daher mit dem angefochtenen Bescheid zutreffend zurückgewiesen, sodass die Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

3.2. 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.

Dass ein Bescheid, der demjenigen, für den er bestimmt ist, nicht zugestellt wurde, keinerlei Rechtswirkungen entfaltet und ein aus einem solchen Bescheid resultierendes Guthaben nicht wirksam ist und daher nicht übertragen werden kann, ist durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ebenso klargestellt, wie dass ein Rückzahlungsanspruch nur dann zum Erfolg führen kann, wenn ein Guthaben im Antragszeitpunkt tatsächlich gebucht war. Insoweit liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Zu der Frage, wie ein Sozialhilfeträger, auf den ein Abgabenguthaben gem. § 324 Abs. 3 ASVG übergegangen ist, seinen Anspruch durchsetzen kann, also ob er legitimiert ist, dieses Guthaben selbst und im eigenen Namen durch Rückzahlungsantrag gem. § 239 BAO geltendzumachen, liegt zwar keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (da Art. 133 Abs. 4 B-VG das Vorliegen einer grundsätzlichen Rechtsfrage ausschließlich an die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes knüpft, hat das nunmehr vorliegende Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 2.3.2026, E 553/2025-10 nicht zur Folge, dass eine grundsätzliche Rechtsfrage nicht mehr vorliegt: VwGH 12.10.2020, Ra 2020/20/0355; 6.3.2024, Ra 2023/01/0108; 12.3.2025, Ra 2025/01/0056), doch scheitert die Antragslegitimation des Beschwerdeführers im vorliegenden Fall schon daran, dass das geltend gemachte Guthaben nicht wirksam entstanden ist und daher weder durch rechtsgeschäftliche Zession noch durch Legalzession auf irgendjemanden übergehen konnte. Der Fall wäre daher nicht anders zu beurteilen, wenn man - anders als der Verfassungsgerichtshof - die Antragslegitimation des Sozialhilfeträgers als Legalzessionar generell verneinen würde. Das gegenständliche Beschwerdeverfahren hängt daher nicht von der Lösung dieser Rechtsfrage ab. Demnach erweist sich die Revision als unzulässig.

Wien, am 16. Juli 2026