



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. vom 16. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 6. Juni 2003 betreffend teilweise Abweisung eines Rückzahlungsantrages (§ 239 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte am 26. Mai 2003 die Rückzahlung des auf seinem Abgabenkonto ausgewiesenen Steuerguthabens in Höhe von € 32.571,10, das sich aus der Einkommensteuerveranlagung für 2002 mit Bescheid vom 20. Mai 2003 ergeben hatte. Durch die am 3. Juni 2003 vorgenommene Verbuchung von Aussetzungszinsen für 2003 verminderte sich das Guthaben auf den Betrag von € 30.183,03.

Das Finanzamt gab dem Rückzahlungsantrag mit Bescheid vom 6. Juni 2003 teilweise Folge, indem es € 19.509,03 an den Berufungswerber auszahlte, während der übersteigende Betrag von € 10.674 zur Abdeckung der am 18. August 2003 in gleicher Höhe fälligen Einkommensteuvorauszahlung für das dritte Quartal 2003 zurückbehalten wurde. Die diesbezügliche Verrechnung erfolgte am 17. Juli 2003.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde unter Bezugnahme auf die Bestimmung des § 239 Abs. 2 BAO Folgendes vorgebracht:

"...Der Berufungswerber weist ausdrücklich darauf hin, dass er seinen Zahlungsverpflichtungen immer gänzlich und vollständig nachgekommen ist. Er hat niemals vorgeschriebene Steuern nicht

bezahlt. Im gegenständlichen Fall ist grundsätzlich zu sagen, dass es sich hier um eine so genannte „Kann-Bestimmung“ handelt. Es wird darauf hingewiesen, dass dies, falls diese Bestimmung nicht überhaupt verfassungswidrig sein sollte, wovon der Berufungswerber ausgeht, ein gebundenes Ermessen bedeutet. Gebundenes Ermessen bedeutet, dass die Abgabenbehörde nur dann den Rückzahlungsbetrag des Guthabens beschränken kann, wenn Gefahr besteht, dass der Steuerpflichtige nicht der nächsten fälligen Steuervorschreibung nachkommt. Jede andere Auslegung dieser Kann-Bestimmung wäre sonst verfassungswidrig. Es kann nicht in der Willkür und im Belieben der Behörde liegen, ohne irgendeine Begründung unter Stützung auf § 239 Abs. 2 BAO ein Guthaben, das dem Steuerpflichtigen zusteht, zurückzubehalten. In der Begründung des bekämpften Bescheides scheint aber keine Begründung dafür auf, weshalb im gegenständlichen Fall die Rückzahlung beschränkt wurde und somit keine gänzliche Rückzahlung erfolgte.

Es besteht im gegenständlichen Fall keinerlei Anlass, die Rückzahlung nicht zur Gänze vorzunehmen. Überdies ist es auch als verfassungswidrig anzusehen, dass für den einbehaltenen Betrag keine Zinsen geleistet werden. Der Steuerpflichtige ist nicht bereit, hier dem Finanzamt bzw. der Republik einen zinslosen Kredit zu gewähren, und zwar für Abgabenschuldigkeiten, die ja noch gar nicht fällig sind, sondern die einmal entstehen werden. Es liegt auch Willkür und Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes dadurch vor, dass unselbständig Erwerbstätige in derartiger Weise nicht behandelt werden bzw. behandelt werden können. Tatsächlich stellt diese Zurückbehaltung eines Guthabens ohne Fälligkeit einer Forderung des Finanzamtes einen Eingriff in Vermögensrechte dar, die als Enteignung zu bezeichnen sind.

Es wird auch darauf hingewiesen, dass einerseits von der Behörde der genannten Bestimmung ein verfassungswidriger denkmöglicher Inhalt unterstellt wurde, andererseits diese Bestimmung an sich verfassungswidrig ist, da es nicht sein kann, dass es dem Ermessen der Behörde überlassen sein kann, ob eine Rückzahlung erfolgt, oder nicht. Jedenfalls ist es verfassungswidrig, wenn eine nicht entsprechende bankmäßige Verzinsung dieses Betrages zugunsten des Steuerpflichtigen erfolgt.

Der Steuerpflichtige wird sich somit mit allen rechtlich zulässigen Mitteln, insbesondere der Anrufung von Verwaltungs- und Verfassungsgerichtshof, dem Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte sowie dem Europäischen Gerichtshof in Luxemburg, gegen diese Vorgangsweise der Behörde zur Wehr setzen...

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Oktober 2003 keine Folge. Zur Frage der Ermessensübung führte es unter anderem aus, dass es unzumutbar wäre, Rückzahlungen vorzunehmen, wenn bereits feststünde, dass inner-

halb eines kurzen, vom Gesetz mit längstens drei Monaten vorgegebenen Zeitraumes wiederum Einzahlungen durch den Abgabepflichtigen zu leisten wären. Wie die Erfahrung zeige, käme es in der Praxis zu Missverständnissen, wenn sich Zahlungen des Abgabepflichtigen mit Rückzahlungen durch das Finanzamt kreuzten oder Rückzahlungen beim Abgabepflichtigen nur knapp vor neuen Fälligkeitsterminen einlangten.

Mit Schriftsatz vom 2. Oktober 2003 stellte der Berufungswerber ohne weiteres Vorbringen den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 213 Abs. 1 BAO normiert, dass bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, für jeden Abgabepflichtigen, bei Gesamtschuldverhältnissen für die Gesamtheit der zur Zahlung Verpflichteten, die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen ist.

Nach § 215 Abs.1 BAO ist ein sich aus der Gebarung gemäß § 213 unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt ist, ergebendes Guthaben eines Abgabepflichtigen zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat; dies gilt nicht, soweit die Einhebung der fälligen Schuldigkeiten ausgesetzt ist.

Soweit Guthaben nicht gemäß § 215 Abs. 1 bis 3 BAO zu verwenden sind, sind sie nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 zurückzuzahlen oder unter sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmungen über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zugunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen (Abs. 4 leg. cit.).

Gemäß § 239 Abs. 1 BAO kann die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen. Zusage § 239 Abs. 2 BAO kann die Abgabenbehörde den Rückzahlungsbetrag auf jenen Teil des Guthabens beschränken, der die der Höhe nach festgesetzten Abgabenschuldigkeiten übersteigt, die der Abgabepflichtige nicht später als drei Monate nach der Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten haben wird.

Im Berufungsfall ist unbestritten, dass die Einkommensteuervorauszahlungen für 2003 mit Bescheid vom 10. Jänner 2003 in Höhe von 60.685,38 € festgesetzt und in weiterer Folge mit Bescheid vom 20. Mai 2003 auf 54.688,27 € herabgesetzt wurden. Weiters steht außer Streit, dass die Fälligkeit (18. August 2003) des sich hieraus ergebenden, für das dritte Quartal 2003 zu entrichtenden Teilbetrages (Ausgleichsviertel von € 10.674) innerhalb der im § 239 Abs. 2 BAO normierten Frist von drei Monaten lag, die mit der Stellung des Rückzahlungsantrages

am 26. Mai 2003 zu laufen begann. Die Tatbestandsvoraussetzungen des § 239 Abs. 2 BAO sind daher gegeben.

Der Berufungswerber bemängelt zunächst, dass das Finanzamt seine Ermessensübung im Sinn des § 239 Abs. 2 BAO nicht begründet, sondern vom Rückbehalt eines Teilbetrages seines Guthabens willkürlich Gebrauch gemacht habe. Dem ist zwar insofern zuzustimmen, dass Ermessensentscheidungen, die sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten haben, also nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen sind, grundsätzlich begründet werden müssen. Dass es aber das Finanzamt als zweckmäßig erachtete, von der gesetzlichen Möglichkeit der Beschränkung des Rückzahlungsbetrages bis zur Höhe der bereits festgesetzten und innerhalb von drei Monaten nach Einbringung des Rückzahlungsantrages fälligen Einkommensteuervorauszahlung Gebrauch zu machen, ergibt sich aus der Inanspruchnahme der Ermessensbefugnis selbst, ohne dass es dazu einer besonderen Erklärung bedurfte. Waren doch weder dem Rückzahlungsantrag noch den Akten Billigkeitsgründe zu entnehmen, welche für eine Ermessensübung zu Gunsten einer Rückzahlung gesprochen hätten (vgl. zB VwGH 26. 6. 2001, 97/14/0166).

Entgegen der Auffassung des Berufungswerbers stellt der Normzweck des § 239 Abs. 2 BAO nicht auf einseitige fiskalische Interessen – wie etwa die unbedingte Mehrung von (wenn auch nur kurzfristig verfügbaren) Mitteln – ab. Es trifft auch nicht zu, dass das Zurückbehaltungsrecht der Abgabenbehörde nur bei einer Gefährdung der Abgabeneinbringung insbesondere dann ausgeübt werden dürfte, wenn "Gefahr besteht, dass der Steuerpflichtige nicht der nächsten fälligen Steuervorschreibung nachkommt". Der Sinn der gegenständlichen Bestimmung ist vielmehr in einer Vereinfachung der Abgabenverrechnung zu sehen, wobei – wie bereits in der Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt wurde – insbesondere vermieden werden soll, dass sich Rückzahlungen der Behörde mit Zahlungen des Abgabepflichtigen kreuzen oder dass Rückzahlungsbeträge kurz vor neuen Fälligkeitsterminen ausgezahlt werden müssen (vgl. VwGH 23. 6. 1992, 37/14/0172; Stoll, BAO-Kommentar, 2476).

Nach einhelliger Auffassung von Lehre und Rechtsprechung hat sich die Ermessensübung vor allem am Normzweck zu orientieren (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 20, Tz8, und die dort angeführte Judikatur). Wesentliches Ermessenskriterium beim Vollzug der gegenständlichen Vorschrift ist daher nicht die Vermeidung einer (hier nicht gegebenen) Gefährdung der Einbringung, sondern die Bedachtnahme auf die vom Gesetz verfolgten, oben aufgezeigten Vereinfachungsziele. Da sich der in Berufung gezogene Bescheid erkennbar an dieser Intention des Gesetzgebers orientiert, stellt die Vorgangsweise des Finanzamtes keine unsachgemäße

Handhabung der Rückbehaltungsregel des § 239 Abs. 2 BAO und damit auch keinen Ermessensmissbrauch dar.

Soweit der Berufungswerber in der nur teilweisen Stattgabe seines Rückzahlungsantrages eine über die unrichtige Anwendung einfachgesetzlicher Bestimmungen hinausgehende, in die Verfassungssphäre reichende qualifizierte Verletzung insbesondere des Gleichheitssatzes erblickt, ist ihm zu entgegnen, dass das Recht auf Gleichheit allenfalls dann verletzt worden wäre, wenn das Finanzamt bei der Ermessensübung Willkür geübt hätte (vgl. nochmals Stoll, a. a. O., 215). Wie der Berufungsvorentscheidung zu entnehmen ist, waren aber für die konkrete Ermessensentscheidung keine uneinsichtigen oder unverständlichen Gründe maßgeblich, welche zu einer offenkundigen Benachteiligung des Berufungswerbers geführt hätten. Vielmehr bewegt sich die Entscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz mit ihrer impliziten Bedachtnahme auf auszahlungstechnische Belange im Rahmen der konkorkorrentmäßigen Verbuchung der Gebarung innerhalb der Grenzen des eingeräumten Ermessens, von dem im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht wurde.

Wenn der Berufungswerber schließlich einwendet, die Regelung des § 239 Abs. 2 BAO sei als solche verfassungswidrig, weil es nicht sein könne, dass die Entscheidung, ob eine Rückzahlung erfolgt, im Ermessen der Behörde liegt, und weiters, dass keine bankmäßige Verzinsung des zurückbehaltenen Betrages erfolgt, so ist festzustellen, dass Guthabenzinsen der vom Berufungswerber angesprochenen Art auf Grund der einfachgesetzlichen Regelungen nicht zustehen. Im Übrigen kommt die Beurteilung, ob der Berufungswerber wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in seinen Rechten verletzt wurde, dem unabhängigen Finanzsenat nicht zu. Nur der Verfassungsgerichtshof kann Gesetze auf ihre Verfassungsmäßigkeit prüfen (Art. 89 und 140 B-VG). Allen anderen Behörden ist diese Prüfung versagt; sie haben die geltenden Gesetze jedenfalls anzuwenden.

Es war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. September 2004