

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden *****Ri*****, die Richterin *****R*****, sowie die fachkundigen Laienrichter *****L1***** und *****L2***** in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr***** vertreten durch *****V*****, über die Beschwerde vom 24. November 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes *****3***** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 23. Oktober 2020 zu Steuernummer *****1***** über die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge gemäß § 241a BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 18. Jänner 2024 in Anwesenheit der Schriftführerin *****SF***** 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

Die *****Bf1***** (Beschwerdeführerin) war steuerliche Vertreterin der Firma *****AbgPf***** (Abgabepflichtige) und verfügte über eine Geldvollmacht im Sinne des § 1008 ABGB.

Am **13.3.2020** stellte die Beschwerdeführerin den Antrag auf Rückzahlung des zu diesem Zeitpunkt am Abgabenkonto der Abgabepflichtigen ausgewiesenen Guthabens in Höhe von 8.869,03 € auf ein näher bezeichnetes Bankkonto der Beschwerdeführerin.

Am **16.3.2020** hat die Beschwerdeführerin über FinanzOnline im Rahmen der Verwaltung der Klientendaten sämtliche von der Vollmacht umfassten Befugnisse, insbesondere auch die Geldvollmacht für die vertretene Abgabenschuldnerin gelöscht.

Beim Finanzamt *****3***** langte am **17.3.2020** ein mit „27. Jänner 2020“ datiertes und an das Finanzamt adressiertes Schreiben der steuerlichen Vertreterin mit folgendem Inhalt ein:

St. Nr. ***1***,
AbgPf

Zurücklegung Vollmacht

Sehr geehrte Damen und Herren!

Hiermit teilen wir mit, dass wir die am 16. April 2019 an uns erteilte Steuer-Vollmacht mit sofortiger Wirkung zurücklegen (Kopie liegt bei), und bitten um Kenntnisnahme.

Als Beilage war ein Ausdruck der am 16.3.2020 in FinanzOnline durchgeführten Verwaltung der Klientendaten angeschlossen.

Obwohl dem Finanzamt das Erlöschen des Vollmachtsverhältnisses (einschließlich Geldvollmacht) bekannt gegeben worden war, wurde am **23.3.2020** dem Rückzahlungsantrag vom 13.3.2020 entsprochen und der Betrag von 8.869,03 € an die Beschwerdeführerin ausbezahlt.

Mit Eingabe vom 22.7.2020 teilte die Abgabepflichtige dem Finanzamt mit, sie sei am 21.7.2020 von ihrer neuen steuerlichen Vertreterin (***2*** SteuerberatungsgmbH) mittels Kontoauszug informiert worden, dass am 23.03.2020 eine Rückzahlung in der Höhe von € 8.869,03 seitens des Finanzamts durchgeführt worden sei, zu dem jedoch kein entsprechender Eingang auf ihren Bankkonten zu finden wäre. Da sie weder von der Höhe des Guthabens Kenntnis gehabt, noch einen Auftrag für eine eventuelle Rückzahlung erteilt hätte, sei dieser Vorgang für sie nicht nachvollziehbar. Ihren Recherchen zufolge sei der genannte Betrag an die Beschwerdeführerin angewiesen worden, die sie „vorübergehend bis Jänner 2020“ betreut und die erteilte Steuervollmacht ordnungsgemäß beim Finanzamt ***3*** bereits am 27.1.2020 schriftlich zurücklegt habe. Es sei daher unverständlich, wie es zu dieser Fehlbuchung bzw. zu der damit verbundenen Überweisung kommen habe können, da auch ihre Aufzeichnungen aus den vergangenen Jahren fallweise auftragsgemäße Überweisungen vom zuständigen Finanzamt stets auf ihre Firmenkonten zeigen würden. Sie ersuche daher um entsprechende Richtigstellung und Rückbuchung auf ihr Steuerkonto, da sie gemäß ihrer Firmenphilosophie Guthaben beim Finanzamt belasse, um etwaige Säumnisse zu verhindern.

Der Eingabe war eine Ablichtung des oben zitierten und mit „27. Jänner 2020“ datierten Schreibens der Beschwerdeführerin an das Finanzamt ***3*** sowie eine Abfrage der Buchungen vom 6.11.2019 bis 21.7.2020 angeschlossen.

In einem **formlosen Schreiben vom 5.8.2020** teilte das Finanzamt der Beschwerdeführerin mit, dass im Zeitpunkt der Stellung des Rückzahlungsantrages am 13.3.2020 eine aufrechte Geldvollmacht vorhanden gewesen sei. Die Rückzahlung sei wie beantragt am 23.3.2020 durchgeführt worden. Die Beschwerdeführerin habe allerdings bereits per 16.3.2020 - sohin drei Tage nach Einbringung des Rückzahlungsantrages - die Vollmachten (inkl. Geldvollmacht)

elektronisch beendet und dies (auch) mit Eingabe vom 17.3.2020 dem Finanzamt mitgeteilt. Das entsprechende Schreiben sei allerdings bereits mit 27.1.2020 datiert. Für die Erledigung eines Rückzahlungsantrages würden hinsichtlich des aufrechten Bestehens einer Bevollmächtigung die Verhältnisse im Zeitpunkt der Antragserledigung gelten. Da es im Zeitpunkt der Durchführung des Rückzahlungsantrages an einer aufrechten Geldvollmacht gemangelt habe, erweise sich die Rückzahlung daher als nicht rechtens. Aufgrund der Aktenlage müsse der Beschwerdeführerin dieser Umstand im Zeitpunkt der Stellung des Rückzahlungsantrages bekannt gewesen sein, zumal das Schreiben betreffend Zurücklegung der Vollmacht vom Jänner 2020 datiere. Die Beschwerdeführerin werde daher aufgefordert, den Betrag in Höhe von EUR 8.869,03 auf ein näher bezeichnetes Konto des Finanzamtes ***3*** binnen 14 Tagen zu überweisen, wobei ersucht werde, den Vermerk „Rückzahlung auf Verwahrung“ anzuführen.

Die Beschwerdeführerin teilte dem Finanzamt dazu am **7.9.2020** mit, dass sie den Antrag auf Rückzahlung des betreffenden Steuerguthabens am 13.3.2020 gestellt habe, die Vollmacht sei am 16.3.2020 zurückgelegt worden. Beim entsprechenden Schreiben habe die Sekretärin das Datum auf der Vorlage nicht aktualisiert, also ein falsches Datum angeführt. Gemäß Rz 1922 der Richtlinien für die Abgabeneinhebung „bedarf es einer Geldvollmacht“. Zum Zeitpunkt der Stellung des gegenständlichen Antrages habe die Beschwerdeführerin eine dementsprechende Geldvollmacht gehabt, die Rückzahlung sei daher rechtens.

Mit **Bescheid vom 23.10.2020** über die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge forderte das Finanzamt von der Beschwerdeführerin den Betrag von 8.869,03 € gemäß § 241a BAO zurück. Mit Antrag vom 13.3.2020 sei die Auszahlung des Guthabens auf dem Abgabenkonto der Abgabepflichtigen in Höhe von EUR 8.869,03 auf das Bankkonto der Beschwerdeführerin beantragt worden. Im Zeitpunkt der Antragstellung, somit am 13.3.2020, sei eine Geldvollmacht vorgelegen. Infolge des sogenannten „Lockdown“ mit 16.3.2020 sei es zu einer Verzögerung der Bearbeitung des Rückzahlungsantrages gekommen. Die Rückzahlung sei antragsgemäß mit Buchung vom 23.3.2020 durchgeführt worden. Zwischenzeitig sei allerdings das Vollmachtsverhältnis - einschließlich der Geldvollmacht - mit Eingabe via Finanzonline am 16.3.2020 beendet worden. Die Zurücklegung der Vollmacht „mit sofortiger Wirkung“ sei dem Finanzamt auch schriftlich mitgeteilt worden, wobei das beim Finanzamt ***3*** am 17.3.2020 eingelangte Schreiben vom 27.1.2020 datiere. Zum Zeitpunkt der Stellung des Rückzahlungsantrages habe die Beschwerdeführerin über eine aufrechte Geldvollmacht verfügt. Zum Zeitpunkt der Erledigung des Antrages sei diese Geldvollmacht infolge der Zurücklegung „mit sofortiger Wirkung“ nicht mehr aufrecht gewesen. Für die Erledigung eines Rückzahlungsantrages würde hinsichtlich der Frage des aufrechten Bestehens einer Bevollmächtigung die Verhältnisse im Zeitpunkt der Antragserledigung maßgebend sein. Da zu diesem Zeitpunkt die Vollmacht nicht mehr aufrecht gewesen sei, erweise sich die durchgeführte Rückzahlung als nicht zulässig. Ab dem Zeitpunkt der Bekanntgabe der Beendigung des Vollmachtsverhältnisses könne keine Erledigung mehr an den früheren

Vertreter des Abgabepflichtigen ergehen. Der überwiesene Betrag sei daher gemäß § 241a BAO zurückzufordern.

Dagegen richtet sich die **Beschwerde vom 24.11.2020**. Für einen Antrag auf Rückzahlung eines Steuerguthabens auf ein Konto einer anderen Person als den Abgabepflichtigen, somit auf ein Konto des Bevollmächtigten, bedürfe es gemäß Rz 1922 der Richtlinien für die Abgabeneinhebung einer Geldvollmacht. Diese sei im Zeitpunkt der Antragstellung am 13.03.2020 gegeben gewesen. Der Antrag auf Rückzahlung des Steuerguthabens sei daher legitimiert gewesen und rechtswirksam eingebracht worden. Eine Verzögerung der Bearbeitung des Antrages könne auf den Antrag keinen Einfluss haben, ebenso könne eine spätere Zurücklegung der Vollmacht keine Änderung an der Legitimation der Antragstellung bewirken. Die Rückzahlung des Steuerguthabens auf ein Konto der Beschwerdeführerin sei daher rechtens gewesen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 9.3.2021** wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte dazu aus wie im Schreiben vom 5.8.2020. Der Rückzahlungsantrag sei zwar von der damals noch - zumindest dem Finanzamt gegenüber - wirksamen (Geld)vollmacht gedeckt gewesen. Im Zeitpunkt der Entsprechung des Antrags - sohin im Zeitpunkt der Entscheidung - sei jedoch nachweislich die Beendigung der Bevollmächtigung dem Finanzamt gegenüber angezeigt gewesen. Auch bei der Zustellung eines Bescheides an einen Bevollmächtigten komme es darauf an, ob die Zustellvollmacht im Zeitpunkt der Zustellung noch bestehe, anderenfalls der Bescheid nicht wirksam zugestellt wäre (vgl. zB VwGH 23.10.2019, Ra 2019/19/0119). Daraus folge, dass im Zeitpunkt einer Bescheiderlassung - oder wie gegenständlich im Zeitpunkt der faktischen Entsprechung des Antrages - für eine rechtmäßige Rückzahlung eine entsprechende Geldvollmacht zu bestehen habe. Da diese jedoch zeitlich vor der durchgeführten Rückzahlung zurückgelegt und dies dem Finanzamt auch angezeigt worden sei, erweise sich die Rückzahlung an die Beschwerdeführerin als nicht rechtens. § 241a BAO sehe eine Rückzahlungsverpflichtung von ohne Rechtsgrundlage erlangten Rückzahlungen vor.

Im **Vorlageantrag vom 25.3.2021** wies die Beschwerdeführerin nochmals darauf hin, dass es für einen Antrag auf Rückzahlung eines Steuerguthabens ausschließlich auf das Vorliegen einer Geldvollmacht im Zeitpunkt der Antragstellung ankomme. Ferner wurden die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat beantragt.

Am 20.4.2021 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte eine Abweisung derselben.

Da die für die Erledigung der Beschwerde zuständig gewesene Richterin mit 1.10.2023 in den Ruhestand trat, wurde aufgrund einer Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes die Senatsgerichtsabteilung des erkennen Richters zuständig.

Mit **Vorhalt vom 31.10.2023** wurde der Beschwerdeführerin zur Wahrung des Parteiengehörs die Eingabe der Abgabepflichtigen vom 22.7.2020 samt dem Schreiben der Beschwerdeführerin vom 27.1.2020 betreffend Zurücklegung der Steuervollmacht zur Kenntnis gebracht.

Die Beschwerdeführerin teilte dazu am **13.11.2023** mit, dass die Steuervollmacht der Abgabepflichtigen sowohl im Innen- als auch im Außenverhältnis am 16.3.2020 zurückgelegt worden sei. Beim diesbezüglichen Schreiben an die Abgabepflichtige habe die Sekretärin offensichtlich übersehen, das Datum der Vorlage des Zurücklegungsschreibens „zu überschreiben“. Tatsächlich sei gemäß Postausgangsbuch die Steuervollmacht auch gegenüber der Abgabepflichtigen (Innenverhältnis) am 16.3.2020 zurückgelegt worden, zumal gemäß BMD-Leistungsdetail bis einschließlich 10.3.2020 Leistungen für die Abgabepflichtige erbracht worden seien. Der Antrag auf Rückzahlung sei somit berechtigt am 13.3.2020 gestellt worden, also bei aufrechter Geldvollmacht, was auch in der Beschwerdeentscheidung vom 9.3.2021 so festgestellt worden sei. Maßgeblich seien, auch nach Rücksprache mit Mag. *****4*****, Präsident der Kammer für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer sowie BAO-Experte, ausschließlich die Verhältnisse im Zeitpunkt der Stellung des Rückzahlungsantrages, alles andere wäre reine Willkür. Es werde die Ladung des Mag. *****4***** „als sachverständiger Zeuge“ beantragt.

Der Geschäftsführer der Abgabepflichtigen teilte dem Bundesfinanzgericht dazu am **30.11.2023** mit, dass die Kündigung des Vertretungsverhältnisses zwischen der Abgabepflichtigen und der Beschwerdeführerin durch die Abgabepflichtige am 27.1.2020 erfolgt sei (Anlage 1). Diese Kündigung sei auch durch die Beschwerdeführerin am 27.1.2020 schriftlich bestätigt worden (Anlage 2). Darin sei auch die ordnungsgemäß zurückgelegte Steuer-Vollmacht sowie eine Kopie der Übermittlung der Finanz-Online Meldung an das Finanzamt *****3***** per 27.1.2020 bestätigt worden (Anlage 3). Es sei in diesem Zusammenhang nie ein Auftrag an die Beschwerdeführerin erteilt worden, ein Guthaben beim Finanzamt *****3***** abzuheben bzw. auf ein Konto außerhalb des Finanzamtes *****3***** zu überweisen. Die Abgabepflichtige habe sich zur Vollmachtskündigung aufgrund der durch die Beschwerdeführerin angekündigten Preiserhöhung, sowie wirtschaftlicher und vor allem logistischen Veränderungen von den Vertragsparteien entschlossen. Aus der von der Abgabepflichtigen betriebenen Frachtfluglinie sei ein Transportunternehmen auf der Straße geworden und die Beschwerdeführerin habe ihren Geschäftsmittelpunkt nun in *****5*****, was für die Abgabepflichtige aufgrund der langen und komplizierten Transportwege der Buchhaltungsunterlagen immer schwieriger geworden sei. Parallel mit der Kündigungsbestätigung durch die Beschwerdeführerin vom 27.1.2020 habe sie die darin angekündigte „abschließende Honorarnote“ (Anlage 4) übermittelt, welche unverzüglich (tagesgleich) am 27.1.2020 überwiesen worden sei (Anlage 5). Zu diesem Zeitpunkt habe er als Geschäftsführer im guten Glauben das Geschäftsverhältnis als beendet betrachtet. Im März 2020 habe er jedoch unerwartet Post von der Beschwerdeführerin mit Rechnungen, datiert am

12.03.2020, über Rückforderungen von gewährten Nachlässen aus 2018 erhalten. Diese Rechnungen seien „aufgrund Unzulässigkeit“ unbucht retourniert worden. In weiterer Folge seien diese von der Beschwerdeführerin „nie mehr argumentiert bzw. eingemahnt“ worden und es sei kein weiterer Kontakt bzw. Schriftverkehr erfolgt.

In der **mündlichen Verhandlung am 18.1.2024** wurde von der Beschwerdeführerin die Richtigkeit dieser Angaben der Abgabepflichtigen bestritten. Das Kündigungsschreiben vom 27.1.2020 (Anlage 1) sei ihr gänzlich unbekannt. Das Vollmachtsverhältnis sei von ihr, der Beschwerdeführerin, erst am 16.3.2020 beendet worden. Dazu wurden ein Auszug aus dem Postausgangsbuch vom 16.3.2020 und eine Buchungsmitteilung vom 10.3.2020 vorgelegt, die noch zu Händen der steuerlichen Vertreterin ergangen war. Die Sekretärin habe beim Kündigungsschreiben aus einem verwendeten Vordruck (Kündigungsschreiben an einen anderen Mandaten) versehentlich das Datum nicht überschrieben. Es wären mehrere „***Abg-Pfl***-Firmen“ betreut worden (***Abg-Pfl1***, ***Abg-Pfl2***, ***Abg-Pfl3***). Für diese wären Leistungen erbracht und Honorarforderungen offen gewesen. Welche Honorarforderung gegenüber der Abgabepflichtigen im Zeitpunkt der Stellung des Rückzahlungsantrages konkret offen gewesen sei, konnte der Vertreter der Beschwerdeführerin nicht angeben. Vorgelegt wurde eine schriftliche Stellungnahme, die nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin vom Präsidenten der Kammer für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Mag. ***4***, erstellt wurde. Darin wurde zusammengefasst vorgebracht, dass es nur auf die Antragslegitimation des den Rückzahlungsantrag Stellenden im Zeitpunkt der Antragstellung ankäme. Würde man der Rechtsansicht des BFG folgen, wären sämtliche Anträge (z.B. Bescheidbeschwerden), die zulässig und korrekt durch einen berechtigten Vertreter eingebracht wurden, in der Folge zurückzuweisen, wenn zwischenzeitlich aufgrund einer Vollmachtsbeendigung die Antragslegitimation erloschen sei. Ungeachtet dessen bleibe offen, ob eine (infolge fehlender Antragslegitimation) rechtswidrige Rückzahlung auch rechtsgrundlos iSd § 241a BAO wäre. Auch diese Frage sei zu verneinen, sonst würde jede rechtswidrig erfolgte Abgabengutschrift (z.B. infolge einer falschen bescheidmäßigen Abgabensfestsetzung) eine Rückzahlungstatbestand iSd § 241a BAO erfüllen. Das sei aber nicht Teleos dieser Norm. Vielmehr liege der Regelungszweck darin, dass Rückzahlungen von Guthaben, die ohne zugrundeliegenden Bescheid erfolgen, mangels eines das Guthaben auslösenden Bescheides als rechtsgrundlos zu betrachten seien. Dieser Sachverhalt liege aber im gegenständlichen Fall nicht vor. Die Frage, ob das rückgezahlte Guthaben zu Recht bestand oder nicht, sei daher unmaßgeblich. Darüber wäre allenfalls in einem Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO abzusprechen, nicht aber im Rahmen der Erledigung eines Rückzahlungsantrages. Insofern erweise sich die Rückzahlung somit weder als rechtswidrig und schon gar nicht als rechtsgrundlos. Ein Anwendungsfall des § 241a BAO liege daher nicht vor. Der in der Stellungnahme vom 13.11.2023 gestellte Antrag auf Einvernahme des Mag. ***4*** wurde zurückgezogen.

II. Sachverhalt samt Beweiswürdigung

Die Beschwerdeführerin war laut den im Abgabensinformationssystem gespeicherten Daten seit 5.4.2019 steuerliche Vertreterin der Abgabepflichtigen und verfügte über eine Geldvollmacht im Sinne des § 1008 ABGB.

Zur Frage, wann das Vollmachtsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und der Abgabepflichtigen beendet wurde, liegen unterschiedliche Angaben derselben vor. Nach Auskunft des Geschäftsführers der Abgabepflichtigen wurde die Vollmacht von ihm bereits im Jänner 2020 gekündigt, nach Aussage der Beschwerdeführerin erfolgte die Kündigung durch sie am 16.3.2020.

Unbestritten ist, dass spätestens am 16.3.2020 das Vollmachtsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und der vertretenen Abgabepflichtigen beendet war, und das Finanzamt zu diesem Zeitpunkt aufgrund der entsprechenden Verwaltung der Klientendaten durch die Beschwerdeführerin Kenntnis von der Beendigung der Vollmacht (einschließlich Geldvollmacht) erlangt hatte.

Ob die Vollmacht im Innenverhältnis bereits im Jänner 2020 beendet wurde oder im Zeitpunkt der Stellung des Rückzahlungsantrages am 13.3.2020 noch aufrecht war, kann im gegenständlichen Fall dahingestellt bleiben, da jedenfalls im Zeitpunkt der Entscheidung über den Rückzahlungsantrag (23.3.2020) unbestritten keine Geldvollmacht der Beschwerdeführerin mehr vorlag.

III. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020, BGBl. I. Nr. 91/2019, wurde die Bundesabgabenordnung unter anderem dahin geändert, dass die Bestimmung des § 241a BAO eingefügt wurde. Diese lautete in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2020:

„§ 241a. Wer Rückzahlungen oder Erstattungen aufgrund abgabenrechtlicher Vorschriften ohne Rechtsgrund erlangt hat, hat die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.“

In den Erläuterungen zum Initiativantrag (983/A 26. GP 52) wurde dazu ausgeführt:

„Die BAO enthält, anders als § 37 Abs. 2 der deutschen Abgabenordnung oder auch § 26 FLAG, derzeit keinen expliziten Titel zur Rückforderung zu Unrecht bzw. rechtsgrundlos erlangter Leistungen im Rahmen von Rückzahlungen der Abgabenbehörden. In der vorgeschlagenen Bestimmung soll daher entsprechend der Judikatur des VwGH (vgl. insbesondere VwGH 25.2.2003, 99/14/0299) eine Möglichkeit zur Rückforderung mittels Bescheid geschaffen werden.“

Die Erläuterungen verweisen insbesondere auf § 26 FLAG 1967. Jener Bestimmung liegt zu Grunde, dass die Familienbeihilfe (wie auch der Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988) nicht mit Bescheid zuerkannt wird; es erfolgt lediglich eine Mitteilung. Eine spätere Aberkennung der Familienbeihilfe erfordert daher keine Durchbrechung der Rechtskraft eines Bescheides; die Mitteilung steht einer Rückforderung nicht entgegen (vgl. Wanke in Lenneis/Wanke, FLAG², § 26 Tz 3, mwN).

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2022, BGBl. I Nr. 108, entfiel in § 241a die Wortfolge „aufgrund abgabenrechtlicher Vorschriften“.

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1534 BlgNR 27. GP) wurde dazu ausgeführt:

„Die Änderung dient der Klarstellung, zumal in der Literatur auf die Widersprüchlichkeit des Wortlautes hingewiesen worden ist. Dies ändert nichts an der Grundintention der Vorschrift, einen abgabenverfahrensrechtlichen Titel für die Rückforderung rechtsgrundlos erlangter Rückzahlungen oder Erstattungen zu bilden.“

Die Bestimmung des § 241a BAO lautet daher nunmehr:

Wer Rückzahlungen oder Erstattungen ohne Rechtsgrund erlangt hat, hat die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

Die Rückzahlung von Abgabenguthaben ist in § 239 BAO wie folgt geregelt:

Die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4) kann auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen. Ist der Abgabepflichtige nach bürgerlichem 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.

(2) Die Abgabenbehörde kann den Rückzahlungsbetrag auf jenen Teil des Guthabens beschränken, der die Höhe jener Abgabenschuldigkeiten übersteigt, die der Abgabepflichtige nicht später als drei Monate nach der Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten haben wird.

Rückzahlungsanträge unterliegen der Entscheidungspflicht iSd § 85a BAO. Über den Antrag ist mit Bescheid abzusprechen, soweit ihm nicht entsprochen wird. Wird dem Antrag stattgegeben, findet er in der Rückzahlung seine Erledigung (VwGH 25.6.2020, Ro 2019/15/0001 mwN; auf die idente Rechtslage bei der Familienbeihilfe wurde bereits oben hingewiesen). Besteht somit die Entscheidung über den Rückzahlungsantrag in einer Abweisung, erfolgt diese mit Bescheid, besteht die Entscheidung in einer Stattgabe, erfolgt diese durch die antragsgemäße Rückzahlung des Guthabens.

Zur Stellung eines Antrages auf Rückzahlung berechtigt ist der Abgabepflichtige, auf dessen Namen das Abgabenkonto lautet (Ritz, BAO⁷, § 239 Tz 3 mwN).

Schreitet ein bevollmächtigter Vertreter ein, so genügt eine allgemeine Vollmacht, wenn die Rückzahlung auf ein Konto des Abgabepflichtigen erfolgen soll. Eine Geldvollmacht (§ 1008 ABGB) ist hingegen nötig, wenn die Rückzahlung auf ein Konto, das nicht dem Abgabepflichtigen gehört (z.B. auf ein Konto des Vertreters), oder eine Umbuchung bzw. Überrechnung auf ein nicht den Abgabepflichtigen betreffendes Abgabenkonto beantragt wird (Ritz, BAO⁷, § 239 Tz 6 mit Hinweis auf RAE, Rz 1922; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 239 Anm 12).

Gemäß § 1008 erster Satz ABGB bedürfen folgende Geschäfte einer besonderen, auf diese Gattungen der Geschäfte lautende Vollmacht: wenn im Namen eines andern Sachen veräußert, oder entgeltlich übernommen; Anleihen oder Darlehen geschlossen; Geld oder Geldeswert erhoben; Prozesse anhängig gemacht; Eide aufgetragen, angenommen oder zurückgeschoben, oder Vergleiche getroffen werden sollen.

Die Entgegennahme von (Geld-)Zahlungen bedarf damit einer Gattungsvollmacht im Sinne des § 1008 ABGB. Der Gesetzgeber hält die Erteilung einer Gattungsvollmacht offensichtlich deshalb für erforderlich, weil an den Inkassobevollmächtigten schuldbefreiend geleistet werden kann und somit der Machtgeber das Insolvenzrisiko bzw. Veruntreuungsrisiko des Machthabers trägt (Hartlieb/Zollner in Rummel/Lukas/Geroldinger, ABGB⁴, § 1008 Tz 18).

Gemäß § 1020 ABGB steht es dem Machtgeber frei, die Vollmacht nach Belieben zu widerrufen. Ebenso kann auch der Machthaber gemäß § 1021 ABGB die angenommene Vollmacht aufkündigen.

Im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführerin am 16.3.2020 über FinanzOnline im Rahmen der Verwaltung der Klientendaten der Abgabepflichtigen sämtliche von der Vollmacht umfassten Befugnisse, insbesondere auch die Geldvollmacht für die vertretene Abgabenschuldnerin gelöscht und damit dem Abgabengläubiger die Beendigung des Vollmachtsverhältnisses angezeigt. Damit war auch im Außenverhältnis die Vollmacht gegenüber dem Finanzamt mit 16.3.2020 beendet worden; Vollmachten sind für die Abgabenbehörde solange von Bedeutung, als die Behörde von der Aufhebung nicht erfährt (Ritz, BAO⁷, § 83 Tz 24 mit Judikaturnachweisen).

Im Zeitpunkt der Entscheidung über den Rückzahlungsantrag am 23.3.2020 lag damit jedenfalls keine Geldvollmacht der Beschwerdeführerin mehr vor, sodass die Rückzahlung des Guthabens vom Abgabenkonto der Abgabepflichtigen an die Beschwerdeführerin ohne Rechtsgrund erfolgte. Das Finanzamt konnte aufgrund der fehlenden Geldvollmacht an die Beschwerdeführerin nicht mehr schuldbefreiend leisten.

Die Rechtsansicht der Beschwerdeführerin, es käme allein auf das Vorliegen einer Geldvollmacht (zumindest im Außenverhältnis gegenüber dem Finanzamt) im Zeitpunkt der Stellung des Rückzahlungsantrages an, ist sowohl abgabenverfahrensrechtlich als auch zivilrechtlich grundlegend verfehlt. Für eine behördliche oder verwaltungsgerichtliche Entscheidung ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stets die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Entscheidung und nicht die der Antragstellung relevant. Daraus kann auch der Umstand folgen, dass ein ursprünglich zulässiger Antrag durch eine Änderung der Sach- oder Rechtslage unzulässig wird und zurückgewiesen werden muss (vgl. VwGH 19.2.2018, Ra 2015/07/0074 mit zahlreichen weiteren Nachweisen; vgl. zur Maßgeblichkeit der Sachlage im Zeitpunkt der behördlichen Entscheidung auch VwGH 26.5.2021, Ra 2019/04/0071, sowie Hengstschläger/Leeb, AVG, § 39 Tz 42). Aber auch zivilrechtlich kann das Finanzamt nur solange schuldbefreiend an den Antragsteller iSd § 239 Abs. 1 BAO leisten und an diesen eine Rückzahlung durchführen, solange er über das Abgabenguthaben verfügungsberechtigt ist. Diese Verfügungsberechtigung erlischt mit der Beendigung der Geldvollmacht. Richtigerweise wäre daher der Rückzahlungsantrag der Beschwerdeführerin am 23.3.2020 aufgrund weggefallener Antragslegitimation als unzulässig geworden zurückzuweisen gewesen (vgl. Ritz, BAO⁷, § 239 Tz 17).

Die Argumente in der Stellungnahme des Präsidenten der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer überzeugen nicht. Der wesentliche Unterschied zu der ins Treffen geführten Bescheidbeschwerde besteht darin, dass der Vertreter eine solche nicht im eigenen Namen, sondern für die vertretene Partei einbringt und daher *für diese* eine bestimmte (z.B. stattgebende) Erledigung begehrt. Wird das Vollmachtsverhältnis vor Erledigung der Beschwerde beendet, ist der Steuerberater nicht mehr Vertreter der beschwerdeführenden Partei, aber der *für die beschwerdeführende Partei gestellte Antrag* bleibt aufrecht. Hätte im vorliegenden Fall die Steuerberatungsgesellschaft den verfahrensgegenständlichen Rückzahlungsantrag nicht für sich selbst, sondern für die Abgabepflichtige gestellt, wäre dieser nach Beendigung des Vollmachtsverhältnisses nicht zurückzuweisen, sondern durch eine Rückzahlung – aber an die Abgabepflichtige – zu erledigen gewesen.

Es trifft zu, dass im gegenständlichen Fall nicht zu prüfen ist, ob das am Abgabenkonto der Abgabepflichtigen ausgewiesene Guthaben zu Recht bestand oder nicht, wobei eine Gutschrift erst dann zu einem Guthaben führt, wenn sie die Lastschriften übersteigt, sodass schon aus diesem Grund eine rechtswidrige Gutschrift allein nie den Rückzahlungstatbestand des § 241a BAO erfüllen kann. Die Rechtmäßigkeit des Abgabenguthabens wurde auch weder vom Finanzamt noch vom Bundesfinanzgericht in Frage gestellt. Dass eine mangels aufrechter Geldvollmacht „rechtswidrig“ erfolgte Rückzahlung aber gerade den Tatbestand der „ohne Rechtsgrund erlangten Rückzahlung“ iSd § 241a BAO erfüllt, bedarf nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keiner weiteren Erörterung. Dafür sprechen schon die oben zitierten Erläuterungen zum Initiativantrag, in denen ausdrücklich auf „zu Unrecht bzw. rechtsgrundlos erlangte Leistungen“ abstellt wird bzw. diese gleichgestellt werden. Aus der versuchten

Differenzierung zwischen „rechtswidriger“ und „rechtsgrundloser“ Rückzahlung ist daher nichts zu gewinnen. Damit wird lediglich der Versuch unternommen, den Anwendungsbereich des § 241a BAO in unzulässiger Weise auf solche Fälle einzuschränken, in denen schon das rückgezahlte Guthaben tatsächlich nicht entstanden war (z.B. weil der Bescheid, der zu einer das Guthaben auslösende Gutschrift geführt hatte, nicht wirksam ergangen war) und somit sein Entstehen vom Finanzamt zu Unrecht angenommen wurde. Der Anwendungsbereich des § 241a BAO umfasst dagegen nach seinem klaren Wortlaut alle Rückzahlungen, die ohne Rechtsgrund erlangt wurden. Dazu zählen insbesondere auch Fälle, in denen es für eine Rückzahlung eines zu Recht am Abgabekonto ausgewiesenen Guthabens an den Antragsteller am Rechtsgrund – hier dem Vorliegen einer aufrechten Geldvollmacht gemäß § 1008 ABGB – fehlte.

Die tatbestandmäßigen Voraussetzungen des § 241a BAO sind damit erfüllt. Die Erlassung auf § 241a gestützter Rückforderungsbescheide liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde (Ritz, BAO⁷, § 241a Tz 12). Die Bestimmung des § 241a BAO normiert vielmehr – ebenso wie § 26 FLAG 1967, auf den in den zitierten Gesetzesmaterialien ausdrücklich verwiesen wird – eine objektive Rückzahlungspflicht rechtsgrundlos erlangter Rückzahlungen. Subjektive Momente, wie Verschulden (des Rückzahlungspflichtigen oder der Behörde), Gutgläubigkeit, oder die Verwendung des rückgezahlten Betrages, sind für die Verpflichtung zur Rückerstattung unrechtmäßig erlangter Rückzahlungen unerheblich. Entscheidend ist lediglich, ob der Empfänger die Beträge zu Unrecht erhalten hat (vgl. zur objektiven Rückzahlungspflicht des § 26 FLAG 1967 eingehend Lenneis/Wanke, FLAG², § 26 Rz 12 ff mit zahlreichen Judikaturnachweisen).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Revisionsbegründung

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. Da im gegenständlichen Verfahren die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind, und die Entscheidung von dieser Rechtsprechung nicht abweicht, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Linz, am 23. Jänner 2024