



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 2. Oktober 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 2. Oktober 2013 betreffend Abweisung eines Rückzahlungsantrages (§ 239 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt verbuchte am 30. September 2013 am Abgabenkonto des Berufungswerbers (Bw), das zu diesem Zeitpunkt einen Null-Saldo auswies, Nachforderungen an Umsatzsteuer 2012 in Höhe von 8,08 Euro, Zahlungsfrist 7. November 2013, und an Einkommensteuer für 2012 in Höhe von 986,00 Euro, fällig am 7. November 2013.

Daraus resultierte am 30. September ein Saldo von 994,08 Euro.

Am 1. Oktober 2013 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für Juli bis September 2013 in Höhe von 5.974,17 Euro (Gutschrift) gebucht, woraus sich ein Saldo zugunsten des Bw in Höhe von 4.980,09 Euro ergab.

Der Bw beantragte am 2. Oktober 2013 die Rückzahlung eines Betrages von 6.968,25 Euro

In diesem Antrag wies er ausdrücklich auf die bis 7. November 2013 bestehende Zahlungsfrist hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2012 hin. Das tatsächlich verfügbare Guthaben betrage 6.968,25 Euro, nicht 4.980,09 Euro.

Das Finanzamt wies den Antrag teilweise ab. Dem Bw, wurde ein Betrag in der Höhe von 4.980,09 Euro auf sein Bankkonto überwiesen.

In der Berufung wendete der Bw ein, die Fälligkeit der Einkommensteuer für das Jahr 2012 in Höhe von 968,00 Euro trete am 11.7.2013 ein (Anm.: *gemeint offenbar 7.11.2013*), die Zahlungsfrist für die Umsatzsteuer des Jahres 2012 in Höhe von 8,08 Euro ende ebenfalls am 7.11.2013.

Mit Fälligkeitstag 1. Oktober sei der aus der UVA für das 3. Quartal 2013 resultierende Abgabebetrag von 5.974,17 Euro auf dem Abgabenkonto gut geschrieben worden.

Die Abgabenbehörde habe seinem Rückzahlungsantrag vom 2. Oktober 2013 jedoch nur insofern teilweise statt gegeben, als sie lediglich einen Betrag von 4.980,09 Euro zurückgezahlt hat.

Die Abgabenbehörde könne den Rückzahlungsbetrag gem. § 239 Abs. 2 BAO auf jenen Teil des Guthabens beschränken, der die der Höhe nach festgesetzten Abgabenschuldigkeiten übersteige, die der Abgabepflichtige nicht später als drei Monate nach der Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten haben werde. Unter Anführung diesbezüglicher VwGH-Judikatur wurde auf das zu übende Ermessen hingewiesen.

Da der Bescheid in seiner Begründung die Ermessensübung vermissen lasse, sei er rechtswidrig. Die Anführung einer Begründung scheine aufgrund der automationsunterstützten Bescheiderlassung derzeit auch gar nicht möglich zu sein.

Der Bw wies darauf hin, dass er seinen Zahlungsverpflichtungen stets nachgekommen sei und Säumniszuschläge noch nie festgesetzt werden mussten. Weiters wies der Bw auf einen Erlass, der bezüglich Umsatzsteuer den in § 239 Abs. 2 genannten Zeitraum auf einen Monat einschränkt. Dieser Erlass sei durch die Abgabenbehörde anzuwenden. Es sei befremdlich, dass sich die Abgabenbehörde nicht an einen, eine Dienstanweisung des BMF darstellenden Erlass gehalten habe.

Die Rückzahlung könne nicht von Zufälligkeiten abhängig sein, Die vorliegende Problematik hätte sich nicht gestellt, wären der Umsatz- und der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 wegen gewährter Fristverlängerung, eines Verarbeitungsfehlers oder welchen Gründen immer erst nach Rückzahlung des gesamten, sich aus der UVA für das 3. Quartal 2013 ergebenden Guthabens ergangen.

Das Finanzamt legte die Berufung dem UFS ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vor.

Im Vorlagebericht, der dem Bw ebenfalls zur Kenntnis gebracht wurde, bestätigte das Finanzamt die Ansicht des Bw, es handle sich bei der Rückzahlungsbeschränkung des § 239 Abs. 2 BAO um eine Ermessensentscheidung. Das fehlende Ermessen könne im Rechtsmittelverfahren nachgeholt werden bzw. sei von der Abgabenbehörde II. Instanz eigenverantwortlich zu üben (vgl. Ritz, BAO⁴, § 20 Tz 11).

Das Finanzamt verwies auf die Entscheidung des UFS, RV/0536-I/03 und führte zu den Ermessenskriterien näher aus, wesentlich sei nicht die Vermeidung der Gefährdung der Einbringung, sondern die Bedachtnahme auf die vom Gesetz verfolgten Vereinfachungsziele.

Bei einer gemeinsamen Verbuchung von Abgaben am Abgabenkonto komme es automatisch zu Aufrechnung von noch nicht fälligen Forderungen. Hätte der Gesetzgeber dies vermeiden wollen, dürfte er eine gemeinsame Verrechnung auf einem Abgabenkonto nicht erlauben. Die in der Berufung angeführte Zufälligkeit wird dabei vom Gesetzgeber offensichtlich in Kauf genommen.

Für die Abgabenbehörde bedeute es eine enorme Verwaltungsvereinfachung, wenn nur der verbleibende Saldo – nach Berücksichtigung des § 239 Abs.2 BAO – rückgezahlt werden kann. Die technische Umsetzung von kontomäßigen Wiedervorschreibungen sei mit einem erheblichen Aufwand verbunden. So hätte die aus einer Stattgabe des Rückzahlungsantrages sich ergebende Belastung am Abgabenkonto wieder umgewandelt werden müssen, was mit einem Mehraufwand und damit mit Kosten für die Verwaltung verbunden sei und soweit nicht im öffentlichen Interesse liegen könne.

Dem gegenüber stünden die berechtigten Interessen der Partei auf Auszahlung des gesamten Guthabens. Der einzige Nachteil für die Partei in diesem Fall liege im entgangenen Zinsvorteil. Dieser sei aber auf Grund der Höhe des Rückstandes aus der Einkommensteuer in der Höhe von 986,- Euro und der Umsatzsteuer in der Höhe von 8,08 Euro, des derzeit niedrigen Zinsniveaus und der kurzen Frist zwischen dem 2. Oktober 2013 (Rückzahlungsantrag) und Zahlungsfrist 7. November 2013 im Verhältnis zum Verwaltungsmehraufwand marginal.

In der Berufung werde zwar die fehlende Ermessensbegründung gerügt, nicht aber ausgeführt, worin das berechtigte Interesse der Partei im konkreten Fall an einer Nichtanwendung des § 239 Abs. 2 BAO liege, obwohl durch die nur teilweise Stattgabe des Rückzahlungsantrages die Partei davon auszugehen habe, dass die Abgabenbehörde dem öffentlichen Interesse an der Verwaltungsvereinfachung (Kostenersparnis) mehr Gewicht beigemessen hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aus dem Abgabenkonto des Bw geht hervor, dass zum Zeitpunkt des Rückzahlungsantrages die Umsatzsteuergutschrift für Juli bis September 2013 in der Höhe von 5.974,17 Euro verbucht war. Ein Guthaben in Höhe von 6.968,25 ist nicht zu erkennen. Der vom Bw geforderte Rückzahlungsbetrag ist in dieser Höhe nicht nachvollziehbar und scheint sich aus der **Summierung** des bis zum 7. November zu entrichtenden Betrages von 994,08 Euro mit dem gut geschriebenen Betrag von 5.974,17 Euro zu ergeben

§ 239 BAO lautet:

(1) 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 der Höhe nach festgesetzten Abgabenschuldigkeiten übersteigt, die der Abgabepflichtige nicht später als drei Monate nach der Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten haben wird.

Der Bw rügt die ohne Ermessensbegründung durchgeführte Kürzung des Rückzahlungsbetrages um die innerhalb von drei Monaten ab Stellung des Antrages fälligen Abgabenbeträge.

Die Vorschrift des § 239 Abs. 2 BAO verfolgt keine fiskalischen Zwecke im Sinne der unbedingten Mehrung des Standes der (wenn auch nur kurzfristig verfügbaren) Mittel, sondern nimmt abgesehen von gewissen Sicherheitsinteressen in erster Linie auf **auszahlungstechnische Belange Bedacht** und verfolgt damit Vereinfachungsziele bei der laufenden Abgabenverrechnung. Es soll verhindert werden, dass sich Rückzahlungen der Behörde mit Zahlungen des Abgabepflichtigen kreuzen oder dass Rückzahlungsbeträge kurz vor neuen Fälligkeitsterminen ausgezahlt werden müssen (*Stoll*, BAO, 2476).

Die Beschränkung des Rückzahlungsbetrages um Beträge, die innerhalb von drei Monaten ab Stellung des Rückzahlungsantrages fällig werden, liegt im Ermessen (Ritz, BAO⁴, § 239 Tz 9 mit Judikaturnachweisen).

In der Berufungsentscheidung ist das Ermessen eigenverantwortlich zu üben (Ritz, BAO⁴, § 20 Tz 21).

Nach einhelliger Auffassung von Lehre und Rechtsprechung hat sich die Ermessensübung vor allem am Normzweck zu orientieren (vgl. Ritz, BAO⁴, § 20 Tz 8, und die dort angeführte Judikatur). Wesentliches Ermessenskriterium beim Vollzug der gegenständlichen Vorschrift ist daher nicht die Vermeidung einer – im vorliegenden Fall unzweifelhaft nicht vorliegenden – Gefährdung der Einbringung, sondern die Bedachtnahme auf die vom Gesetz verfolgten Vereinfachungsziele.

Auf die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht wird verwiesen.

Das Finanzamt hat in seinem Bescheid ausdrückliche Ausführungen zum Ermessen nicht getroffen, doch ist aus dem Bescheid erkennbar, dass bei Ausübung des Ermessens die Zweckmäßigkeitsüberlegungen gegenüber den Billigkeitsgründen vorgezogen wurden.

Auch der Unabhängige Finanzsenat gibt im vorliegenden Fall der Orientierung am Normzweck und damit dem Kriterium der Zweckmäßigkeit gegenüber den Billigkeitsgründen – wie den vom Bw in der Berufung eingewendeten durch ihn eingehaltenen Zahlungsverpflichtungen und dem daraus resultierenden Fehlen von gegen ihn verhängten Säumniszuschlägen - den Vorzug.

Eine Änderung der Ermessensübung ist nicht geboten.

Durch den UFS ist entsprechend der gesetzlichen Bestimmung zu entscheiden, weshalb ein an Finanzämter ergangener Erlass nicht anzuwenden ist.

Da der UFS ausschließlich Rechtsmittelinstanz und nicht Oberbehörde der Finanzämter ist, ist auf das Befremden hinsichtlich eines durch das Finanzamt nicht angewendeten Erlasses nicht einzugehen.

Ergänzend sei darauf hingewiesen, dass bei Entscheidung über die Berufung nicht allenfalls mögliche andere Sachverhalte zu beurteilen sind, sondern vom tatsächlich gegebenen Sachverhalt auszugehen ist.

Graz, am 5. Dezember 2013