

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, L1 und L2 im Beisein der Schriftführerin S in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Leitner & Leitner Wirtschaftsprüfungs- u Steuerberatungs GmbH & Co KG, Am Heumarkt 7, 1030 Wien, gegen den Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 14. April 2014 betreffend Antrag auf Abrechnungsbescheid vom 27. März 2014 in der Sitzung am 19. März 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 27. März 2014 stellte die Beschwerdeführerin (Bf) einen Antrag auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO und begründete dies wie folgt:

Die Bf habe am 24. September 2010 Selbstanzeige als Beitragstätter beim zuständigen Finanzamt Wien 3/11 erstattet. Taggleich habe die Bf einen Betrag iHv € 280.000,00 auf das Verwahrungskonto des Finanzamtes Wien 3/11 überwiesen.

In der Selbstanzeige vom 24. September 2010 sei auf Seite 7 explizit um Refundierung des Betrages gebeten worden, sobald der Käufer seiner Steuerpflicht nachgekommen sei. Am 13. Februar 2012 sei allerdings auskunftsgemäß ein Betrag iHv € 146.665,90 auf das Steuerkonto der G-GmbH umgebucht worden.

Es sei für die Bf nicht erklärbar, aus welchem Grund bzw. auf welcher Rechtsgrundlage die Umbuchung erfolgt sei. Weiters sei für die Bf nicht nachvollziehbar, woraus sich die Betragssumme zusammensetze. Das Guthaben sei zu Unrecht auf das

Konto der G-GmbH umgebucht worden und sei daher wieder rückzubuchen und an die Bf für Rückzahlung.

Die Bf beantrage folglich einen Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO für die am 13. Februar 2012 durchgeführte Umbuchung zu erlassen, welcher insbesondere die Darlegung der Rechtsgrundlage, die Begründung und die betragsmäßige Erläuterung der Umbuchung enthalte.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 14. April 2014 zurück.

Die Zurückweisung sei erfolgt, weil die Eingabe aus folgendem Grund nicht zulässig sei:

Die Bf beantrage in ihrem Schreiben vom 27. März 2014 einen Abrechnungsbescheid für die Bf, die steuerlich beim Finanzamt 1/23 in Wien unter der StNr1 geführt werde.

Der Antrag werde im Wesentlichen damit begründet, dass ein steuerliches Guthaben, das aus einer Selbstanzeige resultiere, bei der G-GmbH, die im Finanzamt 3/6/7/11/15 Schwechat und Gerasdorf unter der StNr2 geführt werde, in Verwahrung genommen worden und anschließend bei der G-GmbH teilweise verwendet, somit verrechnet worden sei. Es sei aber in der Selbstanzeige darum gebeten worden, dieses Guthaben zu retournieren, sobald die G-GmbH ihrer Steuerpflicht nachgekommen wäre.

Auf die Begründung des Leiters des Finanzamtes 3/6/7/11/15 Schwechat und Gerasdorf vom 5. März 2014 werde vorerst hingewiesen, in der sämtliche maßgeblichen Erwägungen zur Vornahme einer Umbuchung begründet worden seien und die der Bf per Mail zugekommen sei.

Des Weiteren sei ein Antrag der Bf zur Abrechnung der Gebahrungen auf dem Steuerkonto der G-GmbH nicht zulässig, da dazu die Antragslegitimation fehle. Die Bf sei daher nicht berechtigt, über das Steuerkonto der G-GmbH irgendeinen Antrag in welcher Form auch immer zu stellen. Deshalb werde die Zurückweisung des Antrages verfügt.

Außerdem sei der Selbstanzeige vom 24. September 2010 zu entnehmen, dass die hinterlegte Kapitalertragsteuer von € 280.000,00 von der Bf übernommen worden sei (Hochrechnung von € 280.000,00 von einem Drittel der Kapitalerträge), daher sei die Bf zumindest als Haftender zur Begleichung dieser Steuer heranzuziehen. Außerdem sei dieser Betrag in Höhe von € 280.000,00 hinterlegt worden, eine auflösende Bedingung in der Abgabenverrechnung kenne die Bundesabgabenordnung aber nicht.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde führte die Bf aus, dass die Beschwerde sich gegen die erfolgte Zurückweisung des am 27. März 2014 gestellten Antrages auf Abrechnungsbescheid richtet. Insbesondere werde die Zurückweisung aufgrund fehlender Antragslegitimation der Bf sowie die Auffassung des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf, die Bf sei als Haftende für die Abgabenschuld der G-GmbH heranzuziehen, beanstandet.

Die Bf beantrage die Aufhebung des Zurückweisungsbescheides vom 14. April 2014 und das Ergehen eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216

BAO für die Bf über den von ihr im Folgenden dargestellten Sachverhalt. Weiters beantrage die Bf die unmittelbare Rückzahlung des fälschlicherweise umgebuchten Betrages iHv € 146.665,90 an die Bf.

Die Bf habe zum 24. September 2010 als Rechtsnachfolgerin der D-GmbH und der T-GmbH eine Selbstanzeige beim Finanzamt Wien 3/11 eingebracht. Anlass für die Selbstanzeige habe iZm dem Verkauf von gehaltenen Beteiligungs- und Genussrechtsanteilen an der K-GmbH an die G-GmbH bestanden. Die G-GmbH habe es versäumt, eine durch den Anteilskauf verursachte Kapitalertragsteuer anzuzeigen und an das Finanzamt abzuführen. Am 24. September 2010 sei im Zuge der Selbstanzeige von der Bf ein Betrag iHv € 280.000,00 auf das Verwahrungskonto des Finanzamt Wien 3/11 überwiesen worden. Zweck dieser Überweisung habe in der Risikoabsicherung bestanden, die sich durch eine nicht eindeutige Rechtsvorschrift des § 29 Abs. 2 FinStrG in Bezug auf Schadensgutmachungen der Beitragstäter ergebe. Der Selbstanzeige sei in diesem Zusammenhang zu entnehmen:

"Die Schadensgutmachung erfolge auf ein Verwahrungskonto beim Finanzamt 3/11. Die Bf ersuche um Refundierung des Betrages, soweit der Käufer seiner Steuerpflicht nachgekommen sei." Aus dem Verwendungszweck der Überweisung gehe zusätzlich hervor: "Verwahrung Selbstanzeige G-GmbH (als RNF der KI-GmbH).

Nach Rücksprache mit Frau MW (zuständige Strafreferentin) hätten aus finanzrechtlicher Sicht kein Bedenken auf Rückzahlung des vollständigen Betrages an die Bf bestanden, sodass am 17. Jänner 2013 ein Antrag auf Rückzahlung gestellt worden sei.

Am 18. November 2013 habe Herr HR erstmals telefonisch Auskunft über seine Sachverhalte ortsansichten gegeben. Er habe erläutert, dass nur ein Teilbetrag iHv € 133.334,10 rückzahlbar sei. Die Differenz (€ 146.665,90) aus der erfolgten Einzahlung und dem Rückzahlungsbetrag sei für die Abgabenschuld seitens der G-GmbH verwendet worden.

Mit 25. Februar 2014 sei erneut ein Rückzahlungsantrag an das zuständige Finanzamt Wien 3/11 mit der Bitte um schriftliche bescheidmäßige Erläuterung, warum lediglich ein Teilbetrag rückerstattet worden sei, gestellt worden.

Am 5. März 2014 sei eine nicht bescheidmäßige Stellungnahme per E-Mail von Herrn HR im Namen des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf erfolgt. Es sei ausgeführt worden, dass der Differenzbetrag iHv € 146.665,90 auf das Steuerkonto der G-GmbH am 13. Februar 2012 umgebucht worden sei. Dieser Betrag könne nur im Zusammenwirken mit der G-GmbH zurückgezahlt werden. Hierfür müsste die G-GmbH jedoch erst selbst den Betrag iHv € 146.665,90 entrichten und im nächsten Schritt einen Antrag auf Rückzahlung eines dadurch entstandenen Guthabens stellen.

Im Streitfall wäre der Zivilrechtsweg zu bestreiten. Eine Einforderung gegenüber dem Finanzamt auf verfahrensrechtlichem Wege sei von Herrn HR nicht in Betracht gezogen worden.

Mit 27. März 2014 sei ein Antrag auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO gestellt worden. In diesem sei um Klärung der Rechtsgrundlage über die teilweise Umbuchung vom Verwahrungskonto des Finanzamtes auf das Abgabenkonto der G-GmbH sowie mit welcher Begründung diese erfolgt sei, gebeten worden. Weiters sei um Erläuterung ersucht worden, woraus sich der Betrag iHv € 146.665,90 zusammensetze.

Mit Datum vom 18. April 2014 sei vom Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf der Zurückweisungsbescheid betreffend den eingereichten Antrag auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO ergangen. Die dem Bescheid zugrunde liegende Begründung verweise im Wesentlichen auf die von Herrn HR eingelangte E-Mail vom 5. März 2014. Neben einer Sachverhaltsdarstellung könne der Empfänger lediglich die Empfehlung zur Rückforderung des umgebuchten Betrages auf zivilrechtlichem Wege gegenüber der G-GmbH entnommen werden. Der Zurückweisungsbescheid führe aus, die Bf sei nicht legitimiert, einen Antrag zur Abrechnung der Gebärung für die G-GmbH zu stellen. Außerdem sei aus der Selbstanzeige vom 24. September 2010 ersichtlich, dass die hinterlegte Schadensgutmachung iHv € 280.000,00 für die Kapitalertragsteuer übernommen worden sei und die Bf daher zumindest als Haftender zur Begleichung dieser Steuer heranzuziehen sei.

Nach § 216 BAO sei derjenige antragslegitimiert, dem Meinungsverschiedenheiten über die Rechtmäßigkeit einer Umbuchung aufkämen und der Abgabepflichtiger iSd § 77 BAO sei. § 216 BAO handle die Klärung umstrittener Gebärungsakte schlechthin. Es werde die Anfechtung von Buchungsvorgängen eröffnet, beispielsweise die Rechtmäßigkeit über eine Umbuchung bzw. die Verrechnung von Zahlungen. Die Bestimmung biete die Möglichkeit, unrichtige Gebärungs- und Buchungsvorgänge richtigzustellen. Abgabepflichtiger iSd § 77 BAO sei, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht komme. Insbesondere fielen für eine fremde Abgabenschuld potentiell Haftende hierunter. Im weitesten Sinne sei es jener, der für einen Abgabensanspruch in Anspruch genommen werde, obwohl er den Tatbestand nicht verwirklicht habe oder mit der Abgabenbehörde in Hinblick auf eine möglicherweise gegebene Abgabenschuld in Kontakt trete oder treten könne. § 77 BAO werde somit selbst bei einer nur möglicherweise gegebenen Abgabenschuld, die noch nicht eingetreten sein müsse, einschlägig.

Nach nicht bescheidmäßiger Abweisung per E-Mail vom 5. März 2014 des Rückzahlungsantrages vom 17. Jänner 2013 durch das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf sei seitens der Bf erstmals ersichtlich geworden, dass ein Teilbetrag iHv € 146.665,90 der auf das Verwahrungskonto des Finanzamtes Wien 3/11 überwiesenen € 280.000,00 auf das Konto der G-GmbH mit Datum 13. Februar 2012 umgebucht worden sei und folglich nur die Differenz gemäß § 239 BAO an die Bf habe

rückgezahlt werden können. Intention des Antrages auf Abrechnungsbescheid vom 27. März 2014 sei die Klärung der Rechtmäßigkeit über den Umbuchungsvorgang vom 13. Februar 2012 auf das Konto der G-GmbH. Insbesondere bestehe die Absicht, Kenntnis über die der Umbuchung zugrunde liegenden Rechtsgrundlage zu erlangen bzw. bei Fehlen dieser die unrichtig erfolgte Umbuchung richtig zu stellen.

Sei die Selbstanzeige nicht wirksam oder werde diese nicht eingereicht, so bestehe für den Beitragstätter die Gefahr nach finanzstrafrechtlicher Verurteilung als Haftender gemäß § 11 BAO für den verursachten Schaden herangezogen zu werden. Bereits aus diesem Grund sei die Bf Abgabepflichtige iSd § 77 BAO.

Fragwürdig bleibe auch die Ansicht der Finanzverwaltung. Der E-Mail vom 5. März 2014 von Herrn HR im Namen des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf sei zu entnehmen, dass ein Teilbetrag € 133.334,10 von den € 280.000,00 an die Bf zurückgezahlt worden sei und der Restbetrag nur auf zivilrechtlichem Wege von der G-GmbH direkt zurückzufordern sei. Es werde somit vom Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf die Auffassung vertreten, die Bf als Abgabepflichtige iSd § 77 BAO iZm der Antragstellung auf Rückzahlung gemäß § 239 BAO anzusehen. Für einen Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO gehe das Finanzamt aber wohl nicht von einem Abgabepflichtigen iSd § 77 BAO aus und versage einen Antrag auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO aufgrund fehlender Antragslegitimation. Möglicherweise habe das Finanzamt gemeint, es sei ein Antrag auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO für die G-GmbH gestellt worden. Klarstellen sei ein Antrag auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO für die Bf gestellt worden.

Weiters werde aus dem Zurückweisungsscheid ersichtlich, die Bf sei zumindest als Haftende für die Schadensgutmachung heranzuziehen. Ein Haftender habe gemäß § 77 Abs. 2 BAO auch Abgabepflichtiger zu sein. Unstrittig sei die Bf somit Abgabepflichtige iSd § 77 BAO und antragslegitimiert über einen Antrag auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO.

Die mit Zurückweisungsbescheid vom 18. April 2014 erfolgte Abweisung über den Abrechnungsbescheid vom 27. März 2014 mangels fehlender Antragslegitimation sei rechtswidrig. Es solle Klärung über die Gebarung, Umbuchung, Verrechnung des vom 24. September 2010 einbezählten Betrages iHv € 280.000,00 der Bf geschaffen werden. Es sei jedoch kein Antrag auf Abrechnung gemäß § 216 BAO für das Konto der G-GmbH gestellt worden.

Die durch das Finanzamt Wien 3/11 erfolgte Umbuchung, als auch deren Rechtsansicht, den Differenzbetrag nur noch auf zivilrechtlichem Wege einfordern zu können, sei unzutreffend. Das eigenige Recht auf Umbuchung oder Verrechnung des Guthabens des Verwahrungskontos auf das Konto der G-GmbH liege ua in der Vorschrift des § 215 BAO. Aus ihm geht das Recht auf Umbuchung bei Gesamtschuldverhältnissen (§§ 214 Abs. 7

iVm § 215 Abs. 1, 2 BAO) oder durch Antragsstellung (§ 215 Abs. 4 BAO) des Abgabepflichtigen hervor.

Amtswegige Umbuchungen bzw. Überrechnungen nach § 215 Abs. 1 und 2 BAO auf andere Abgabenkonto des selben Abgabepflichtigen dürften nur zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten erfolgen. Diese Bestimmung sei auch anwendbar, wenn ein Abgabepflichtiger als Gesamtschuldner die Abgabenschulde.

Gegenständlich komme lediglich die Haftungsbestimmung nach § 11 BAO dem Grunde nach in Betracht. Bereits dem Rückzahlungsantrag vom 17. Jänner 2013 sei zu entnehmen, warum eine undifferenzierte Haftung nicht vorliegen könne. Es sei ausgeführt worden, dass bei einer zweifelsfrei wirksamen Selbstanzeige des Beitragstäters nach hA und stRspr eine Haftung nach § 11 BAO ausgeschlossen sei. Die erstattete Selbstanzeige der Bf sei laut Auskunft der St. rafr. eferentin wirksam. § 11 BAO wäre für die Bf nur dann einschlägig, wenn sie rechtskräftig finanzstrafrechtlich verurteilt worden wäre und Vorsatz vorliege. Für die Geltendmachung der Haftung bedürfte es jedenfalls eines Haftungsbescheides iSd § 224 BAO oder Urteilsspruches. Der Bf liege ein solcher nicht vor. Die Haftung des Täters könne nur als Instrument der Sicherung der Abgaben verstanden werden, womit die Eigenschaft der prinzipiellen Subsidiarität dieser Haftung zum Ausdruck gebracht werde und bei Ermessensübung zu berücksichtigen sei. Wenn mit dem rechtswidrigen Verhalten lediglich verbundene Vorteile beim Abgabepflichtigen (der G-GmbH) blieben und nicht dem Beitrags-täter zugutekämen, werde die Heranziehung des Beitragstäters zur Abgabenerleistung im Haftungswege unbillig sein. Laut Zurückweisungsbescheid vom 18. April 2014 hatte die Bf für die Abgabeschuld der G-GmbH. Für die Auffassung der Finanzverwaltung bestehe jedoch keine Rechtsgrundlage.

Um aus der Zahlung seitens der Bf eine beabsichtigte Schadensgutmachung für die G-GmbH schließen zu können, bedürfte es zumindest einer für die G-GmbH erstatteten Selbstanzeige in Form einer Täternennung für diese. Die formulierte Selbstanzeige der Bf enthalte keine solche Täternennung. Es sei von ihr keine Selbstanzeige für die G-GmbH erstattet worden. Daraus und aus dem Wording in der Selbstanzeige sei klar erkennbar, dass keine Schadensgutmachung für die G-GmbH beabsichtigt gewesen sei. Darin heiße es wörtlich, dass die Schadensgutmachung auf ein Verwahrungskonto beim Finanzamt 3/11 erfolge. Die Bf ersuche um Refundierung des Betrages, soweit der Käufer seiner Steuerpflicht nach gekommen sei. In diesem Fall wäre auch nicht auf ein Verwahrungskonto, sondern auf das Abgabenkonto der G-GmbH bezahlt worden. Ein Rückgriff auf § 215 Abs. 1-3 BAO sei seitens der Finanzverwaltung daher nicht möglich.

§ 215 Abs 4 BAO erlasse einem Steuerpflichtigen das Recht auf Umbuchung seines verfügbaren Guthabens auf ein Steuerkonto eines anderen Abgabepflichtigen. Die Umbuchung könne nur durch Antragstellung erfolgen. Es sei nicht ersichtlich, wodurch die Finanzverwaltung gegenständlich eine

Antragstellung auf Umbuchung des Guthabens der Bf vom Verwahrungskonto der Finanzbehörde auf das Konto der G-GmbH gesehen habe.

Einzigster Anhaltspunkt sei folgender, in der eingereichten Selbstanzeige vom 24. September 2010, formulierter Wortlaut, dass die Schadensgutmachung auf ein Verwahrungskonto beim Finanzamt 3/11 erfolgt. Die Bf ersuche um Refundierung des Betrages, soweit der Käufer seiner Steuerpflicht nachgekommen sei. In diesem Zusammenhang sei auch der Verwendungszweck auf dem Einzahlungsbeleg zu verstehen: "Verwaltung Selbstanzeige G-GmbH (als RNF der KI-GmbH)". Hierdurch sei jedoch eindeutig kein Antrag auf Umbuchung gestellt worden.

Der Wortlaut sei allein von klarstellender Natur im Sinne eines bereits vom Gesetz vorgeschriebenen Rückzahlungsrechtes, soweit ein Guthaben nicht mehr zu verwenden sei. Die Mindestanforderungen an einen Umbuchungsantrag sollten in der Nennung der Kontonummer oder des Empfängers selbst liegen. Es sei in der Selbstanzeige weder die Kontonummer, noch der Name des Empfängers angegeben worden. Selbst bei sich ergebenden Zweifel über einen undeutlichen Inhalt, sei die Absicht der Partei zu erforschen. Würden Mehrdeutigkeiten bestehen, sei jener Sinngehalt zu bestimmen, der für die Partei nach Beurteilung der Behörde am günstigsten sei. Die einzige Absicht zur Überweisung des Betrages liege in der mit der Einreichung der Selbstanzeige entgegenhaltend laut OGH verpflichtenden Schadensgutmachung für den Beitragstäter.

Mangels eigenem Abgabenkonto der G-GmbH habe die einzige Möglichkeit in der Einzahlung auf ein Verwahrungskonto des Finanzamtes Wien 3/11 bestanden. Insofern sei hierin höchstens ein Antrag auf Rückzahlung nach § 239 Abs. 1 BAO zu erkennen, sobald eine Einbehaltung des Guthabens aus finanzstrafrechtlicher Sicht nicht mehr erforderlich scheine. Laut Frau MW (zuständige Strafreferentin) hätten aus finanzstrafrechtlicher Sicht keine Bedenken bestanden, den einbehaltenen Betrag zurückzufordern.

Die aufgeführte Ansicht des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf, zu entnehmen der E-Mail vom 5. März 2014, das Guthaben der Bf nur noch auf zivilrechtlichem Wege zurückfordern zu können, könnte fälschlicherweise durch die Erkenntnisse des VwGH vom 23. Mai 1996 und vom 18. November 1987 vertreten werden, die sich auch im RAE Rz 828 widerspiegeln. Demnach seien unzulässige Buchungsvorgänge nicht wieder rückgängig zu machen. Mit der Rückgängigmachung würde sie nämlich wiederum gegen dasselbe Gebot verstoßen, sie würde die Rückbuchung ohne Zustimmung des nunmehr Verfügungsberechtigten vornehmen.

Um Aufschluss über diese höchstrichterliche und strittige Ansicht zu erlangen, bedürfe es jedoch einer genaueren Analyse der den Urteilen zu Grunde liegenden Sachverhalte.

erhalte. Es stelle sich dabei heraus, dass ein Verbot der Rückbuchung nur dann in Betracht komme, wenn die Gründe des Umbuchens in einer Antragstellung nach § 215 Abs. 4 BAO lägen. Es handle sich in den Entscheidungen insbesondere um einen durch einen Vertreter des Abgabepflichtigen ausdrücklich gestellten Umbuchungsantrag. Mangels Geldvollmacht sei dieser jedoch nicht zur Antragstellung berechtigt gewesen.

Für die Bf sei jedoch kein Antrag auf Umbuchung gemäß § 215 Abs. 4 BAO gestellt worden. Es lägen keine Indizien vor, die ein solches Anbringen erweckten bzw. eine Schadensgutmachung für die G-GmbH beabsichtigten. Die obigen Urteilssprüche seien somit auf den vorliegenden Sachverhalt nicht übertragbar.

Vielmehr sei gegenständlich eine Umbuchung des Guthabens von Amts wegen durchgeführt bzw. fälschlicherweise eine beabsichtigte Direkteinzahlung auf das Abgabenkonto der G-GmbH angenommen worden. Für solche, auf alle eingeschuldeten der Abgabenebene bestehende zurückzuführen und die Umbuchungen sei der entstandene Schaden nach der stRspr wieder rückgängig zu machen. Habe die Finanzverwaltung die vorliegende Situation verkannt und sei eine Umbuchung von Amts wegen ohne Anbringen vorgenommen worden, so sei sie entsprechend der höchstgerichtlichen Rechtsprechung, zur Berichtigung ihres Fehlers verpflichtet. Obwohl die Judikatur nicht zu Buchungsvorgängen auf Verwahrungskonten ergangen sei, seien die Grundsätze jedoch trotzdem anwendbar.

Auch mit hG Erkenntnis vom 1. Juli 1992 bestätige sich die Auffassung, eine fehlerhafte Gebärung vom Finanzamt zu berichtigen. Dem Urteil liege der Sachverhalt einer notwendigen Zession nach § 1422 ABGB zugrunde, die im Abgabenrecht keine Anwendung finde. Ein Dritter habe einen Betrag in Höhe von 100.000,00 auf das Verwahrungskonto des Finanzamtes eingezahlt, mit der Absicht, die Abgabenschuld eines Fremden zu tilgen und die Abtretung der Forderung zu verlangen. Das Finanzamt habe diesen Betrag zunächst dem Abgabenkonto des Abgabenschuldners gutgebucht. Da aber eine Abtretung der Forderung gemäß § 1422 ABGB nicht in Betracht komme, sei die Richtigstellung der Gebärung und Rückzahlung des auf das Verwahrungskonto eingezahlten Betrages erfolgt.

Die Richtigstellung von Buchungen und Überrechnungen eines Guthabens sei kein Rechtsakt, sondern die Herstellung eines den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechenden Zustandes. Die Behörde habe somit die entsprechenden rechnungsmäßigen Richtigstellungen ohne Rücksicht auf Fristen durchzuführen. Solche Korrekturen seien nicht rechtsbegründend, sondern die tatsächliche Vermögenslage, wie sie sich auf Grund der tatsächlichen Rechts- (Bescheid-)Lage ergebe, sei herzustellen.



Die Bf beanstande die unbillige Vorgehensweise des Finanzamtes im vorliegenden Sachverhalt. Es sei bisher kein Bescheid auf die Rückzahlungsanträge vom 17. Jänner 2013 sowie 25. Februar 2014 ergangen. Die generelle Entscheidungspflicht über ein Anbringen betrage gemäß §§ 85a, 284 BAO höchstens sechs Monate. Weiters sei der Antrag vom 27. März 2014 auf Abrechnungsbescheid mit 18. April 2014 zurückgewiesen worden. Der Bf werde das Recht auf Klärung der Umbuchung, Verrechnung, Gebahrung vom 24. Februar 2012 des am 24. September 2010 auf das Verwahrungskonto des Finanzamtes Wien 3/11 eingezahlten Betrages genommen. Es werde versagt, die Richtigstellung der tatsächlichen Vermögens-, Rechts- und Beschäftigung zu bewirken.

Die Bf sei zur Haftung für die Abgabenschuld der G-GmbH herangezogen worden. Für ein solches Vorgehen bedürfe es jedoch zumindest eines Haftungsbescheides gemäß § 224 BAO. Durch ihn wäre ein verfahrensmäßig richtiger Weg eröffnet, nicht nur gegen den Haftungsbescheid selbst, sondern auch gegen den Abgabensanspruch im Wege der Einbringung eines Rechtsmittels der Beschwerde vorzugehen. Es bestände die Möglichkeit zur Klärung über die Rechtmäßigkeit der Haftungsannahme, sowie zur Klärung über den Grund und die Höhe der Abgabenschuld der G-GmbH.

Der Bf sei ein solcher verfahrensrechtlicher Weg verweigert worden. Eine Heranziehung zur Haftung der Bf sei aus diesem Grunde unbillig.

In diesem Sinne werde die Aufhebung des Zurückweisungsbescheides vom 14. April 2014, das Ergehen eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO für die Bf sowie die unmittelbare Rückzahlung des fälschlicherweise umgebuchten Betrages iHv € 146.665,90 an die Bf beantragt.

Die Bf beantrage gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO eine mündliche Verhandlung. Weiters beantrage die Bf gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO die Entscheidung durch den gesamten Senat. Die Bf beantrage, dass die mündliche Verhandlung gemäß § 275 Abs. 3 Z 1 BAO nicht öffentlich stattefinde.

Eine Revision an den VwGH wäre im Falle einer ablehnenden Entscheidung zulässig, da sie gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung betreffe, weil eine Rechtsprechung zur vorliegenden Rechtsfrage fehle bzw. sich der VwGH mit der vorliegenden Rechtsfrage noch nicht ausführlich auseinandergesetzt habe.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

*Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebahrung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur*

*innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig.*

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.12.2007, 2006/14/0061) ist der Abrechnungsbescheid seinem Wesen und möglichen Inhalt nach ein Feststellungsbescheid, der Klarheit zu schaffen hat, durch welche Verrechnungsvorgänge und Tilgungstatbestände das Erlöschen einer bestimmten Zahlungsverpflichtung bewirkt wurde (vgl. die bei *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 216 Tz. 9, wiedergegebenen Nachweise). Im Abrechnungsbescheid sind umstrittene abgabenrechtliche Gebärungsakte schlechthin zu klären, nicht jedoch die Rechtmäßigkeit der Abgabensatzung zu prüfen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup> § 216 BAO Tz. 3 und 4, ebenso etwa VwGH 23.1.1996, 93/14/0089, VwGH 12.11.1997, 96/16/0285, VwGH 28.10.1998, 97/14/0160, und VwGH 20.7.1999, 99/13/0071). Ob Umbuchungen oder Überrechnungen gemäß § 215 BAO rechtmäßig sind, ist im Verfahren gemäß § 216 BAO zu entscheiden (vgl. Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung, § 216 BAO Tz 4).

Gemäß § 77 Abs. 1 BAO ist Abgabepflichtiger im Sinne dieses Bundesgesetzes, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt. Abgabepflichtiger ist demnach jeder, sei es natürliche oder juristische Person, eine Vermögensmasse oder eine nicht rechtsfähige Personenvereinigung, mit dem die Abgabenbehörde im Hinblick auf seine möglicherweise gegebene Abgabenschuld in einem Abgabenverfahren in Verbindung tritt oder in Verbindung treten kann (vgl. VwGH 19.5.1993, 91/13/0169). Abgabenschuldner (Abgabepflichtiger) ist auch derjenige, der für eine Abgabe in Anspruch genommen wird, obwohl er den Tatbestand, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, nicht verwirklicht hat (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup> § 77 Tz. 1).

Mit der Selbstanzeige vom 24. September 2010 und der unbestrittenen Überweisung von € 280.000,00 an das Finanzamt 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf anlässlich der Selbstanzeige ist die Bf zweifelsohne Abgabepflichtige im Sinne des § 77 Abs. 1 BAO und somit antragslegitimiert für eine Antragstellung auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO hinsichtlich der mit der Überweisung verbundenen umstrittenen abgabenrechtlichen Gebärungsakte.

Die Meinung des Finanzamtes, dass ein Antrag der Bf zur Abrechnung der Gebärung auf dem Steuerkonto der G-GmbH nicht zulässig sei, da dazu die Antragslegitimation fehle, übersieht, dass der Antrag der Bf lediglich die Zulässigkeit der Umbuchung vom 13. Februar 2012 des Betrages von € 146.665,90 vom Verwahrungskonto des Finanzamtes auf das Steuerkonto der G-GmbH StNr2 zur Entrichtung der Kapitalertragsteuer 1/2010 in Höhe von € 146.666,67 betraf. Eine Klärung umstrittener abgabenrechtlicher Gebärungsakte am Abgabenkonto der G-GmbH wurde von der Bf somit nicht beantragt.

Diese Überweisung hat grundsätzlich zu einer Gutschrift zu führen, deren Schicksal sich nach den Bestimmungen der §§ 213 ff BAO zu entscheiden hat. Da diese Gutschrift jedoch wegen der behaupteten ausdrücklichen anderslautenden Verrechnungsweisung

(Verwahrungskonto zur Risikoansicherung) möglicherweise nicht auf die verkürzte Abgabe hätte verrechnet werden dürfen, ist die Bf Abgabepflichtige, weil sie für eine Abgabe in Anspruch genommen wurde, obwohl sie den Tatbestand, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, nicht verwirklicht hat, und bestehen infolge Verrechnung auf diese entgegen der ausdrücklichen Verrechnungsweisung Meinungsverschiedenheiten zwischen der Bf und der Abgabenbehörde.

Die im angefochtenen Bescheid ausgesprochene Ablehnung des Abrechnungsbescheides lässt sich somit weder mit der Begründung des Fehlens der Antragslegitimation am Abgabenkonto der G-GmbH noch mit dem Fehlen der Antragslegitimation hinsichtlich des Verwahrungskontos des Finanzamtes mit der wiedergegebenen Rechtslage in Einklang bringen, zumal die Frage, ob die von der Bf geleistete Zahlung zu welcher Gutschrift zu führen hatte, tatsächlich in einem Verfahren zur Erlassung eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO zu klären gewesen wäre (vgl. VwGH 22.3.2000, 99/13/0098).

Dass das Finanzamt den Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides zurückgewiesen hat, ohne über das Schicksal der grundsätzlich zu einer Gutschrift führenden Überweisung des Betrages von € 280.000,00 am 24. September 2010 abzusprechen, war rechtswidrig, weil dies nur auf einer rechnungsmäßig nachprüfaren Grundlage hätte ausgesprochen werden dürfen.

Die Zurückweisung des Antrages wurde daher zu Unrecht verfügt.

Die Änderungsbefugnis („nach jeder Richtung“) gemäß § 279 Abs. 1 BAO ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup> Tz 10).

Gegenstand des mit Beschwerde bekämpften erstinstanzlichen Bescheides vom 14. April 2014 war die Zurückweisung eines Antrages auf Abrechnungsbescheid. Im Fall einer Berufung gegen einen Bescheid, mit dem ein Antrag zurückgewiesen wurde, ist Gegenstand der Berufungsentscheidung allein die Frage, ob die sachliche Behandlung des Antrags zu Recht verweigert wurde (vgl. VwGH 29.5.2006, 2005/17/0242).

Ein Abspruch über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung hatte somit im gegenständlichen Beschwerdeverfahren nicht zu erfolgen.

Es war daher aufgrund der sich schon aus der Aktenlage ergebenden zwingenden Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus Zweckmäßigkeitserwägungen ohne Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt. Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 20. März 2015