



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. X., vom 25. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3. Juni 2009 betreffend Rückzahlung gemäß § 239 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 27. 3. 2009 stellte der Rechtsvertreter des Berufungswerbers (Bw.) einen Antrag gemäß § 17 GrEStG, die mit Bescheid vom 15. 3. 2007 in Höhe von 6.650 € festgesetzte Grunderwerbsteuer wegen Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges (mit Vereinbarung vom 30. 12. 2008 zwischen dem Bw. und der Verkäuferin der betreffenden Liegenschaft) in Höhe von Null festzusetzen. Weiters wurde die Ausstellung einer Bescheinigung gemäß § 30 Abs. 2a GGG sowie die Rückzahlung der Grunderwerbsteuer auf ein näher bezeichnetes Konto des Rechtsvertreters beantragt.

Mit Bescheid vom 2. 4. 2009 wurde die Grunderwerbsteuer antragsgemäß in Höhe von Null festgesetzt. Mit weiterem Bescheid vom 3. 6. 2009 wurde der Antrag auf Rückzahlung des dadurch auf dem Abgabenkonto mit der Steuernummer xxx/xxxx entstandenen Guthabens (6.650 €) mit der Begründung abgewiesen, dass dieses Guthaben gemäß § 215 Abs. 1 BAO zur (teilweisen) Tilgung von auf dem Abgabenkonto mit der St. Nr. yyy/yyyy verbuchten Abgabenschuldschuldigkeiten des Bw. verwendet worden sei.

In der gegen den Bescheid über die Abweisung des Rückzahlungsantrages erhobenen Berufung vom 25. 6. 2009 wurde nach Darstellung des oben wiedergegebenen Sachverhaltes

ausgeführt, dass der Rechtsvertreter des Bw. als Notar verpflichtet gewesen sei, die Grunderwerbsteuer selbst zu berechnen und spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Im Hinblick auf diese Verpflichtung sei die Steuer nicht vom Bw., sondern „vom Steuerkonto des Notars“ entrichtet worden. Gemäß den gesetzlichen Bestimmungen sei die Einzahlung auf die Übermittlungssteuernummer des Rechtsvertreters erfolgt. Da der eingezahlte Betrag nicht aus dem Vermögen des Bw. stamme, sondern dem Rechtsvertreter von der G-Bank treuhändig zur Verfügung gestellt worden sei, sei das durch die Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer entstandene Guthaben kein Guthaben des Bw. gewesen. Bei diesem Guthaben habe es sich nicht um einen Vermögenswert des Bw., sondern um einen von der finanzierenden Bank treuhändig zur Verfügung gestellten Geldbetrag gehandelt, worüber der Bw. keine Verfügungsmacht gehabt habe. Da der Bw. die Grunderwerbsteuer nicht entrichtet habe, stehe ihm auch keine Gutschrift zu. Somit sei eine Verrechnung des Guthabens gemäß § 215 Abs. 1 BAO unzulässig und eine Rückzahlung gemäß § 215 Abs. 4 i. V. m. § 239 BAO geboten. Beantragt werde, mit Bescheid gemäß § 216 BAO über die Unrichtigkeit der Verbuchung der Gebarung abzusprechen.

Dieser Berufung waren Kopien einer Treuhandklärung der G-Bank vom 2. 3. 2007 und ein Schreiben des Rechtsvertreters vom 7. 3. 2007 angeschlossen, mit welchem um Überweisung des Treuhandbetrages (bestehend aus Kaufpreis, Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr) auf das Treuhandkonto des Rechtsvertreters ersucht wurde.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 5. 10. 2009 keine Folge. Ausgeführt wurde unter Hinweis auf § 215 BAO, dass zur Stellung eines Rückzahlungsantrages nur der Abgabepflichtige, auf dessen Namen das Abgabenkonto laute, berechtigt sei. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müsse die Abgabenbehörde eine Zahlung, die auf ein bestimmtes Abgabenkonto von wem immer geleistet worden sei, als Zahlung des Steuerschuldners ansehen. Somit sei der Berufungsstandpunkt, es habe kein Guthaben des Bw. bestanden, weil dieser die Grunderwerbsteuer nicht selbst entrichtet habe, verfehlt. Dem „Zahler“ bleibe nur die Möglichkeit, sich an den Steuerschuldner zu halten und allfällige Ansprüche im Zivilrechtsweg zu verfolgen. Im Übrigen seien nur nach einer Verrechnung gemäß § 215 Abs. 1 und 2 BAO verbleibende Guthaben rückzahlbar, an welcher Voraussetzung es im Berufungsfall mangle.

Mit Eingabe vom 2. 11. 2009 beantragte der Rechtsvertreter (ohne weiteres Sachvorbringen) die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall hat der Bw. durch seinen Rechtsvertreter einen Rückzahlungsantrag gemäß § 239 Abs. 1 BAO gestellt, dessen positive Erledigung den Bestand eines Guthabens (§ 215 Abs. 4 BAO) voraussetzt.

Das Finanzamt hat in seiner als Bescheid über die Abweisung eines Rückzahlungsantrages bezeichneten Erledigung zum Ausdruck gebracht, dass es das aus der Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer mit Bescheid vom 2. 4. 2009 resultierende Guthaben (6.650 €) mit offenen Abgabenschuldigkeiten des Bw. verrechnet hat. Dagegen hat der Bw. eingewendet, dass er die Verrechnung als unrichtig erachtet und damit die Verbuchung der Gebarung auf dem Abgabenkonto bekämpft. Weiters wurde in der Berufung beantragt, hierüber mit Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO zu entscheiden. Somit kann der in Berufung gezogene Bescheid seinem materiellen Inhalt nach auch als Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO gedeutet werden (vgl. VwGH 18.12.2008, 2006/15/0155; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046; VwGH 21.10.1993, 91/15/0077).

Gegenstand eines Verfahrens nach § 216 BAO kann insbesondere die Rechtmäßigkeit der Verrechnung einer sonstigen Gutschrift sein (vgl. Ritz, BAO³, § 216, Tz 2). Im Berufungsfall ist daher zu prüfen, ob die Verrechnung des am 2. 4. 2009 auf dem Abgabenkonto mit der St. Nr. xxx/xxxx verbuchten Guthabens mit den auf dem Abgabenkonto zu St. Nr. yyy/yyyy gebuchten Abgabenschulden des Bw. der Rechtslage entspricht.

§ 215 BAO lautet wie folgt:

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

(2) Das nach einer gemäß Abs. 1 erfolgten Tilgung von Schuldigkeiten bei einer Abgabenbehörde des Bundes verbleibende Guthaben ist zur Tilgung der dieser Behörde bekannten fälligen Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die der Abgabepflichtige bei einer anderen Abgabenbehörde des Bundes hat; dies gilt nicht, soweit die Einhebung der fälligen Schuldigkeiten ausgesetzt ist.

(3)...

(4) Soweit Guthaben nicht gemäß Abs. 1 bis 3 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.

Aus dem Verweis im § 239 Abs. 1 BAO auf § 215 Abs. 4 leg. cit. ergibt sich, dass erst nach Verwendung gemäß § 215 Abs. 1 bis 3 BAO verbleibende Guthaben auf Antrag oder von Amts wegen rückzahlbar sind (vgl. VwGH 11.1.1980, 2523/79).

§ 215 Abs. 1 und 2 BAO ist auch dann anzuwenden, wenn ein Abgabepflichtiger auf einem Abgabenkonto, auf dem nicht wiederkehrend zu entrichtende Abgaben gemäß § 213 Abs. 2 BAO getrennt von den wiederkehrend zu erhebenden Abgaben verbucht werden, ein Guthaben hat (hier: St. Nr. xxx/xxxx) und auf dem für die Verbuchung der wiederkehrenden Abgaben bestehenden Abgabenkonto (hier: St. Nr. yyy/yyyy) verbuchte und fällige Abgaben geschuldet werden.

Der Bw. war Steuerschuldner i. S. d. § 9 GrEStG der mit Bescheid vom 15. 3. 2007 festgesetzten Grunderwerbsteuer.

Gemäß § 13 Abs. 1 GrEStG haben Parteienvertreter für Erwerbsvorgänge, für die sie eine Selbstberechnung vornehmen, spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Anmeldungszeitraum), in dem die Selbstberechnung erfolgt, zweitfolgenden Kalendermonats eine Anmeldung über die selbst berechneten Erwerbsvorgänge beim Finanzamt vorzulegen. Die Selbstberechnung und Anmeldung hat elektronisch zu erfolgen. Ist über einen der in der elektronischen Anmeldung enthaltenen Erwerbsvorgänge eine Urkunde errichtet worden, die in ein durch Bundesgesetz vorgesehenes Urkundenarchiv aufgenommen wurde, so ist der Abgabenbehörde der Zugriffscode zu dieser Urkunde bekannt zu geben. Die Abgabenbehörden sind berechtigt, auf diese Urkunde lesend zuzugreifen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die elektronische Selbstberechnung und Anmeldung durch Verordnung näher zu regeln, soweit sich die Regelungen auf die gerichtlichen Eintragungsgebühren beziehen, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Justiz. Aus der Anmeldung muss sich ergeben, für welchen Steuerschuldner in welchem Ausmaß die Steuer und die Eintragungsgebühren nach dem Gerichtsgebührengesetz selbst berechnet und entrichtet wurden. Im Zweifel ist bei den betreffenden Steuerschuldnern eine verhältnismäßige Entrichtung anzunehmen. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung.

Gemäß § 13 Abs. 3 GrEStG hat ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Steuerbetrag den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die selbst zu berechnende Steuer ist spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Nach Abs. 4 leg. cit. haften die Parteienvertreter für die Entrichtung der selbst berechneten Steuer.

In den Erläuterungen der Regierungsvorlage des Bundesgesetzes BGBl 1994/682 wird zu § 13 GrEStG unter anderem ausgeführt, dass die im Abs. 1 vorgesehene Anmeldung eine Art

Sammelerklärung des Parteienvertreters über die in einem Kalendermonat vorgenommene Selbstberechnung ist. Die Anmeldung gilt jeweils als Abgabenerklärung jener Steuerpflichtigen, deren Erwerbsvorgänge in die Anmeldung aufgenommen worden sind. Die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer unterliegt dem Regime des § 201 BAO. Eine Festsetzung mit Bescheid erfolgt dann, wenn keine Anmeldung eingereicht wird oder wenn sich die Berechnung der in der Anmeldung angegebenen Steuer als unrichtig erweist. Die Festsetzung gemäß § 201 BAO richtet sich nicht etwa gegen den Parteienvertreter, sondern immer an den Steuerpflichtigen selbst. Lediglich die Bescheidzustellung hat, wenn eine Zustellvollmacht vorliegt, an den Parteienvertreter zu erfolgen. Die im Abs. 4 vorgesehene Haftung des Parteienvertreters kommt nur insoweit zum Tragen, als die selbst berechnete Steuer vom Parteienvertreter nicht entrichtet wird. Eine unrichtige Steuerberechnung löst keine Haftung, sondern einen an den Steuerpflichtigen gerichteten Festsetzungsbescheid aus (1625 Blg NR18. GP).

Bei den Ansprüchen aus § 17 GrEStG auf Nichtfestsetzung der Steuer oder Abänderung der Steuerfestsetzung handelt es sich um selbständige (gegenläufige) Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis. Maßgeblich für ihre Entstehung ist – wie bei Steueransprüchen – das bei Verwirklichung des den Tatbestand erfüllenden Sachverhalts geltende Recht. Zur Stellung eines Erstattungsantrages ist nur der Abgabenschuldner berechtigt, der die Abgabe entrichtet hat oder in dessen Namen diese entrichtet wurde (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II Grunderwerbsteuer, § 17 Anm. 1 u. 17a, mwN).

Im vorliegenden Fall hat der Rechtsvertreter als Bevollmächtigter des Bw. die Grunderwerbsteuer im Namen des Bw. entrichtet und damit (für den Bw.) einen Tilgungstatbestand im Sinn des § 211 BAO erfüllt. Weiters wurde der Antrag des Rechtsvertreters vom 27. 3. 2009, die Grunderwerbsteuer in Höhe von Null € festzusetzen, zu Recht im Namen des Bw. gestellt. Dabei kann es keinem Zweifel unterliegen, dass nur der Bw. einen Erstattungsanspruch betreffend die für den rückgängig gemachten Erwerbsvorgang entrichtete Grunderwerbsteuer hatte (vgl. VwGH 22.5.1996, 96/16/0082). Dies bedeutet, dass die antragsgemäße Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer mit dem an den Bw. gerichteten Bescheid vom 2. 4. 2009 ihren kassenmäßigen Niederschlag in einer Gutschrift auf dem Abgabenkonto des Bw. (St. Nr. xxx/xxxx) zu finden hatte.

Der Standpunkt des Rechtsvertreters, das aus dieser Gutschrift resultierende Guthaben sei nicht als Guthaben des Bw. anzusehen, weil die Grunderwerbsteuer nicht aus dessen Vermögen, sondern mit treuhändig dem Rechtsvertreter von der G-Bank zur Verfügung gestellten Mitteln entrichtet worden sei, ist schon deshalb verfehlt, weil es für eine wirksame Abstattung der Grunderwerbsteuerschuld des Bw. gleichgültig war, woher die Mittel stammten, die hiefür verwendet wurden (vgl. VwGH 7.7.1954, 1347/53). Der Umstand, dass die vom Bw. geschul-

dete Grunderwerbsteuer von dritter Seite finanziert und der Steuerbetrag vom Rechtsvertreter unter Verwendung seiner (im Zuge der Anmeldung zu FinanzOnline vergebenen) Übermittlungssteuernummer überwiesen wurde, ändert nicht das Geringste daran, dass mit dieser Überweisung eine Steuerschuld des Bw. getilgt wurde, wobei diesem in weiterer Folge ein Rückerstattungsanspruch im Sinn des § 17 GrEStG erwachsen ist. Dass der Bw. keine Verfügungsmacht über den von der G-Bank auf ein Treuhand-Konto des Rechtsvertreters bei der N-Bank überwiesenen Geldbetrag hatte, ist ohne rechtliche Relevanz. Die Verbuchung der sich aus dem Bescheid vom 2. 4. 2009 ergebenden sonstigen Gutschrift auf dem auf den Namen des Bw. lautenden Abgabenkonto mit der St. Nr. xxx/xxxx erfolgte somit zu Recht.

Im Übrigen wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. 12. 2007, 2006/14/0061, verwiesen, in welchem der Gerichtshof ausgesprochen hat, dass es für eine Beurteilung der (bloß) rechnungsmäßigen Richtigkeit der Gebarungsakte in einem Abrechnungsverfahren nach § 216 BAO ohne Bedeutung ist, ob eine dem Abgabepflichtigen vorgeschriebene Abgabe von einem Dritten finanziert wurde oder nicht.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die vom Finanzamt vorgenommene Verrechnung aufgrund der Bestimmungen der §§ 213 bis 215 BAO, die die Abgabenverrechnung im Hinblick auf die Anlastung der Abgaben, die nachträglichen Minderungen der Anlastungen und die Tilgung durch Zahlungen und sonstige Gutschriften einschließlich des Schicksals der entstandenen Guthaben regeln, zulässig war.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 3. September 2010