



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. vom 9. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 11. Mai 2007 betreffend Abweisung eines Rückzahlungsantrages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz Bw.) beantragte in der am 31. 1. 2007 eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 die Rückzahlung eines sich aus der Veranlagung ergebenden Erstattungsbetrages auf ein näher bezeichnetes Konto bei der X-Bank.

Das Finanzamt erließ mit Ausfertigungsdatum 15. 3. 2007 einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006, der zu einer Abgabengutschrift in Höhe von 910,29 € führte. Dieser Bescheid enthielt den Hinweis, dass die Einkommensteuergutschrift dem Abgabenkonto des Bw. zu St. Nr. xxx/xxxx gutgeschrieben worden sei.

Die als „Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2006“ bezeichnete Eingabe vom 26. 3. 2007 richtete sich ausschließlich dagegen, dass das aus der obigen Gutschrift resultierende Guthaben nicht an den Bw. zurückgezahlt, sondern mit Haftungsschulden des Bw. auf dem Abgabenkonto der Y-GmbH zu St. Nr. yyy/yyyy verrechnet worden war. Dazu wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Finanzamt den Abbau der Haftungsschulden „mit monatlich ca. 300 € als gepfändeter Betrag von meiner Invalidenpension festgelegt“ habe. Da die „Abbuchungen“ immer fristgerecht erfolgt seien, bestehe kein Anlass für einen „zusätzlichen

Einbehalt meines Geldes“. Dem Bw. verblieben von seiner Pension nach Abzug aller laufenden Zahlungsverpflichtungen nur zirka 170 € zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes, weshalb er auf die finanzielle Unterstützung durch Verwandte angewiesen sei. Da sich der Bw. diesen gegenüber verpflichtet habe, mit seinem Abgabenguthaben einen Teil der geliehenen Geldbeträge zurückzuzahlen, werde die Rückzahlung des Guthabens an den Bw. beantragt.

Mit Ausfertigungsdatum 11. 5. 2007 erließ das Finanzamt einen Bescheid über die Abweisung des Rückzahlungsantrages, der damit begründet wurde, dass das Guthaben gemäß § 215 Abs. 1 BAO zur teilweisen Tilgung anderer Abgabenschuldigkeiten des Bw. verwendet worden sei.

In der Berufung vom 9. 6. 2007 gegen den Bescheid über die Abweisung des Rückzahlungsantrages wurde vorgebracht, dass der Bw. zu Unrecht zur Haftung für die Abgabenschuldigkeiten der Y-GmbH herangezogen worden sei. Folglich sei auch die Pfändung seiner Pensionsbezüge rechtswidrig. Hinzu komme, dass die gegen den Pfändungsbescheid erhobene Berufung noch nicht erledigt sei. Gemäß § 239 Abs. 1 BAO könne die Rückzahlung von Guthaben auf Antrag oder von Amts wegen erfolgen und sei mit dieser Regelung besonderen Härtefällen auf kulante Weise Rechnung zu tragen. Wie in der Eingabe vom 26. 3. 2007 dargelegt, sei beim Bw. eine derartige Härte gegeben. Sollte das Finanzamt die „lt. § 239 Abs. 1 BAO mögliche Kulanz erneut ablehnen“, sehe sich der Bw. gezwungen, vor seiner „Verabschiedung“ sämtliche Medien von seiner ungerechten Behandlung sowie davon in Kenntnis zu setzen, „dass die Staatsobrigkeit wegen ein paar Hundert Euro über Leichen geht, während andererseits Millionen Euro unnötig verschwendet werden“.

In einer abweislichen Berufungsvorentscheidung stellte das Finanzamt zusammengefasst fest, dass die stattgebende Erledigung eines Rückzahlungsantrages den Bestand eines Abgabenguthabens voraussetze, woran es im Berufungsfall fehle. Nach § 215 Abs. 1 BAO sei ein sich aus der Gebarung gemäß § 213 BAO unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt ist, ergebendes Guthaben zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die der Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde habe. Dies gelte nicht, so weit die Einhebung solcher Abgabenschuldigkeiten ausgesetzt sei. Soweit Guthaben nicht gemäß § 215 Abs. 1 bis 3 BAO zu verwenden seien, seien diese gemäß § 215 Abs. 4 BAO nach Maßgabe des § 239 BAO zurückzuzahlen oder in sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmung über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zugunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen. Durch § 215 Abs. 1 BAO werde ein Kontenausgleich zwischen den Abgabenkonten eines Abgabepflichtigen bei derselben Abgabenbehörde angeordnet, welcher auch dann Platz greife, wenn ein Abgabepflichtiger auf einem Konto über ein Guthaben verfüge und als Gesamtschuldner eine auf einem anderen Abgabenkonto gebuchte Abgabe schulde. Der Bw. sei mit Bescheid vom 19. 10. 2000 zur Haf-

tung für Abgabenschuldigkeiten der Y-GmbH herangezogen worden und sei der Haftungsbetrag mit rechtskräftiger Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. 10. 2004 in Höhe von 32.709,24 € festgelegt worden, wodurch der Bw. zum Gesamtschuldner geworden sei. Im Hinblick auf den zwingenden Charakter des § 215 Abs. 1 BAO sei der Abgabenbehörde bei der Verwendung von Abgabenguthaben kein Ermessensspielraum eingeräumt. Somit sei die Verrechnung des Guthabens mit den auf dem Abgabenkonto der primärschuldnerischen GmbH aushaltenden fälligen Abgabenschulden rechtmäßig gewesen.

Im Vorlageantrag vom 23. 6. 2007 wiederholte der Bw. seinen Standpunkt, indem er neuerlich darauf hinwies, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz über die Berufung gegen den oben angeführten Pfändungsbescheid noch nicht entschieden habe. Schon dieser Umstand für sich allein begründe die Unrechtmäßigkeit der Guthabensverwendung. Eine weitere Gesetzwidrigkeit sei darin zu erblicken, dass die Umbuchung des Guthabens ungeachtet einer Hemmung der Einbringung im Sinn des § 230 BAO vorgenommen worden sei. Eine solche Einbringungshemmung sei gegeben, weil „für meine Person eine vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeit weder rechtlich existiert noch eingemahnt wurde und innerhalb der Mahnfrist Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen“.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen 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.

Nach § 213 Abs. 4 BAO ist bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses eine im Sinn des Abs. 1 oder 2 zusammengefasste Verbuchung der Gebarung mit der Gebarung der vom Gesamtschuldverhältnis nicht umfassten Abgaben insoweit zulässig, als zumindest einer der Gesamtschuldner alle diese Abgaben schuldet.

Zufolge § 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. Diese Verrechnungsregel findet auch dann Anwendung, wenn ein Abgabepflichtiger auf einem Abgabenkonto über ein Guthaben verfügt und als Gesamtschuldner eine auf einem anderen Abgabenkonto gebuchte Abgabe schuldet (vgl. Ritz BAO<sup>3</sup>, § 215,

---

Tz 2; Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung durch die Finanzämter, Orac Verlag Wien 1996, § 215, Tz 7; Richtlinien für die Abgabeneinhebung, BMF 18. 10. 2005, GZ. 05 2202/1-IV/5/03, Rz 812).

§ 215 Abs. 4 BAO ordnet an, dass Guthaben, soweit sie nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 BAO zurückzuzahlen sind.

§ 239 Abs. 1 erster Satz BAO bestimmt dazu, dass die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO) auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen kann.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die aus der Arbeitnehmerveranlagung des Bw. für das Jahr 2006 resultierende Einkommensteuergutschrift, die zu einem entsprechenden Guthaben am persönlichen Abgabenkonto des Bw. geführt hatte, gemäß § 215 Abs. 1 BAO zur teilweisen Tilgung der am Abgabenkonto der Y-GmbH aushaltenden Haftungsschulden des Bw. verwendet werden durfte, oder ob das Guthaben antragsgemäß zurückzuzahlen gewesen wäre. Da das Guthaben durch die vom Finanzamt am 29. 3. 2007 vorgenommene Umbuchung aufgebraucht wurde und nach § 215 Abs. 4 BAO nur ein verbleibendes Guthaben rückzahlbar war, konnte dem Rückzahlungsantrag schon aus diesem Grund nicht entsprochen werden. War doch im Zeitpunkt der Entscheidung über diesen Antrag mit Bescheid vom 11. 5. 2007 am Abgabenkonto des Bw. kein rückzahlbares Guthaben (mehr) vorhanden (vgl. z. B. VwGH 31. 3. 1999, 98/16/0297; VwGH 26. 5. 1997, 96/17/0335; VwGH 18. 11. 1991, 91/15/0113).

Im Streitfall geht es primär um die Frage, ob das Finanzamt die im Wege der Umbuchung vorgenommene Aufrechnung des Guthabens mit offenen Haftungsschulden des Bw. durchführen durfte. Diese Frage ist aber nicht im Rückzahlungsverfahren, sondern auf Antrag des Abgabepflichtigen in einem Abrechnungsbescheidverfahren gemäß § 216 BAO zu klären, in welchem etwa auch Meinungsverschiedenheiten über die Verrechnung einer Gutschrift auszutragen sind (vgl. VwGH 11. 9. 1989, 88/15/0112; VwGH 14. 9. 1993, 91/15//0103; VwGH 5. 7. 1999, 99/16/0115).

Das Finanzamt hat in seiner als Bescheid über die Abweisung eines Rückzahlungsantrages bezeichneten Erledigung vom 11. 5. 2007 festgestellt, dass es das Abgabenguthaben des Bw. mit seinen offenen (Haftungs-)Schulden verrechnet hat. Demgegenüber vertritt der Bw. den Standpunkt, dass er die Verrechnung als unrichtig erachtet und damit die Verbuchung der Geburung auf seinem Abgabenkonto bekämpft. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann daher der in Berufung gezogene Bescheid seinem materiellen Inhalt nach als Abrechnungsbescheid im Sinn des § 216 BAO gedeutet werden (vgl. VwGH 29. 1. 2004, 2000/15/0046; 21. 10. 1993, 91/15/0077; 14. 9. 1993, 91/15/0103).

Außer Streit steht zunächst, dass der Bw. mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 19. 10. 2000 für Abgabenschulden der Y-GmbH zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO

herangezogen worden war. Im Hinblick auf die sich aus § 224 Abs. 1 BAO ergebende Fälligkeit der Haftungsschuld war deren Fälligkeit im Zeitpunkt der Umbuchung des Guthabens des Bw. auf das Abgabenkonto der erstschuldnerischen GmbH (am 29. 3. 2007) längst gegeben.

Der Bw. meint, die Aufrechnung sei deshalb unzulässig, weil im Hinblick auf die im Dezember 2005 verfügte Pfändung seiner Pensionsbezüge „keine Veranlassung“ für eine derartige Maßnahme bestanden habe. Das diesbezügliche Vorbringen ist nicht berechtigt, weil keine Rechtsvorschrift existiert, der zufolge die zwangsweise Hereinbringung einer Abgaben- oder Haftungsschuld einer Guthabensverwendung im Sinn des § 215 Abs. 1 BAO entgegenstünde. Der in diesem Zusammenhang erhobene Vorwurf, der Bw. gerate durch diesen „rigorosen Umgang der Staatsobrigkeit mit...Bürgern...immer tiefer in die Armutsspirale“, verhilft der Berufung ebenfalls nicht zum Erfolg, weil es sich bei den Verrechnungsvorschriften des § 215 BAO um zwingendes Recht handelt, dessen Vollziehung keinen Ermessensspielraum bietet. Somit war es dem Finanzamt aus rechtlichen Gründen verwehrt, bei der Guthabensverwendung durch Aufrechnung mit den Haftungsschulden des Bw. auf seine wirtschaftlichen Verhältnisse Bedacht zu nehmen.

Im Übrigen legt der Bw. dem § 239 Abs. 1 erster Satz BAO ein durch das Gesetz nicht gedecktes Verständnis bei. Denn der Umstand, dass die Rückzahlung von Guthaben entweder auf Antrag oder von Amts erfolgen kann, eröffnet keinerlei Möglichkeiten für eine Rückzahlung im „Kulanzweg“. Weiters trifft es nicht zu, dass § 239 Abs. 1 BAO eine Handhabe dafür böte, besonderen Härten der Abgabeneinhebung entgegenzuwirken. Allfällige Unbilligkeiten der Abgabeneinhebung könnten lediglich im Rahmen einer Abgabennachsicht nach § 236 BAO Berücksichtigung finden. Andererseits ergibt sich aus dem gegenseitigen Verweis in § 215 Abs. 4 BAO und § 239 Abs. 1 BAO zweifelsfrei, dass erst ein nach Verwendung gemäß § 215 Abs. 1 bis 3 BAO verbleibendes Guthaben rückzahlungsfähig ist (vgl. Ritz, a. a. O., § 239, Tz 2; Stoll, BAO-Kommentar, 2475; VwGH 28. 2. 2008, 2006/16/0129).

Wenn in der Berufung neuerlich die Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme des Bw. für Abgabenschulden der Y-GmbH thematisiert wird, so ist der Bw. daran zu erinnern, dass der Unabhängige Finanzsenat über die Berufung gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 19. 10. 2000 mit rechtskräftiger Berufungsentscheidung vom 11. 10. 2004, GZ. RV/0316-I/02, entschieden hat. Eine neuerliche Aufrollung der Haftungsfrage im gegenständlichen Berufungsverfahren wäre aus verfahrensrechtlichen Gründen unzulässig (vgl. VwGH 20. 7. 1999, 99/13/0091).

---

Der Einwand, die Abgabenbehörde zweiter Instanz habe über die Berufung vom 17. 12. 2005 gegen den Pfändungsbescheid vom 14. 12. 2005 noch nicht entschieden, geht ebenfalls fehl, weil zwischen der strittigen Guthabensverwendung und dem in Berufung gezogenen Pfändungsbescheid kein wie immer gearteter rechtlicher Zusammenhang besteht. Auf den Streitfall ist auch kein Hemmungstatbestand im Sinn des § 230 BAO anwendbar, weil die vom Finanzamt vorgenommene Aufrechnung keine Einbringungsmaßnahme darstellt, der eine Einbringungshemmung entgegenstehen könnte (vgl. nochmals Ritz, a. a. O., § 215, Tz 4, Stoll, a. a. O., 533; RAE, Rz 805). Die weiteren Ausführungen im Vorlageantrag, eine vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeit sei weder rechtlich existent noch eingemahnt worden, gehen somit von vornherein ins Leere.

Zur Vermeidung von Missverständnissen sei an dieser Stelle erwähnt, dass die Überprüfung der Rechtmäßigkeit des Pfändungsbescheides vom 14. 12. 2005 sowie des Bescheides vom gleichen Tag betreffend die Festsetzung von Gebühren und Auslagenersätzen des Vollstreckungsverfahrens gesonderten Berufungsentscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates vorbehalten bleibt.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die vom Bw. angefochtene Guthabensverwendung der Rechtslage entsprach, weshalb die Berufung abgewiesen werden musste.

Innsbruck, am 17. September 2008