



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A-GmbH, vertreten durch Mag. Anton Karte, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Rainerstraße 15, vom 12. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 13. Dezember 2005 zu StNr. 000/0000 über die Abweisung eines Rückzahlungsantrages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Zur Vorgeschichte wird hinsichtlich des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 22.11.2005, GZ. RV/0678-L/04, betreffend den Abrechnungsbescheid vom 4.6.2004 verwiesen.

Den im Zuge des Antrages auf Erlassung dieses Abrechnungsbescheides gestellten Antrag auf Rückzahlung eines Guthabens in Höhe von insgesamt 15.523,40 € wies das Finanzamt mit Bescheid vom 13.12.2005 ab. Das Guthaben sei zur (teilweisen) Tilgung der von der Berufungswerberin bekannt gegebenen Selbstbemessungsabgaben verwendet worden. Auf die ihr zugegangenen Buchungsmitteilungen werde verwiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 12.1.2006 Berufung erhoben. Im Abrechnungsbescheid vom 4.6.2004 sei festgestellt worden, dass die gegenständlichen Gutschriften aus den Bescheiden vom 5.3.2004 mit Umsatzsteuern für die Jahre 1995 und 1996 verrechnet worden seien. Diese Verrechnung sei in der Berufungsentscheidung vom 22.11.2005 als rechtswidrig festgestellt worden. Mit welchen sonstigen bekannt gegebenen

Selbstbemessungsabgaben eine Verrechnung (Tilgung) erfolgt wäre, sei aus dem Bescheid nicht ersichtlich und auch aus den Buchungsmitteilungen nicht nachvollziehbar. Auf keinen Fall würden "die im Wege der Verrechnungsanweisung vorgenommenen Eintragungen in den Buchungsmitteilungen das Steuerguthaben erreichen". Die Begründung des Bescheides sei nicht überprüfbar und liege daher auch ein Verfahrensmangel vor. Die inhaltliche Rechtswidrigkeit ergebe sich aus der vom unabhängigen Finanzsenat getroffenen Feststellung der rechtswidrigen Verrechnung.

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

§ 239 BAO normiert: (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.

Unter Berücksichtigung der in der Berufungsentscheidung vom 22.11.2005 getroffenen Feststellungen bestand am Abgabenkonto im Zeitpunkt der Stellung des Rückzahlungsantrages vom 15.3.2004 tatsächlich ein Guthaben von 15.523,40 €. In weiterer Folge wurden aber von der Berufungswerberin – offenkundig im Hinblick auf dieses Guthaben – die laufend neu anfallenden Selbstbemessungsabgaben dem Finanzamt nur bekannt gegeben, aber nicht entrichtet. Es wurden lediglich mit Wirksamkeit 18.5.2004 und 18.6.2004 Beträge von 130,80 € und 682,95 € überwiesen. Die Entwicklung auf dem Abgabenkonto zeigt folgendes Bild:

<b>Buchungstag</b>	<b>Abgabenart</b>	<b>Zeitraum</b>	<b>Fälligkeit</b>	<b>EF</b>	<b>Betrag</b>	<b>Saldo</b>
05.03.2004	K	2002			-12.841,38	-12.841,38
	U	2002			-2.483,17	-15.324,55
	ZI	2002			-198,85	-15.523,40
26.03.2004	U	01/04	15.03.2004		3.282,44	-12.240,96
13.04.2004	SZ1	2004	21.05.2004		65,65	-12.175,31
19.04.2004	K	04-06/04	17.05.2004		437,00	-11.738,31
26.04.2004	U	02/04	15.04.2004		1.759,24	-9.979,07
21.05.2004			18.05.2004	UEP	-130,80	-10.109,87
	KR	01-03/04	17.05.2004		130,80	-9.979,07
25.05.2004			24.05.2004		0,00	-9.979,07
	L	02/04	15.03.2004		736,59	-9.242,48
	DB	02/04	15.03.2004		284,73	-8.957,75
	DZ	02/04	15.03.2004		24,04	-8.933,71

			24.05.2004		0,00	-8.933,71
25.05.2004	L	03/04	15.04.2004		736,59	-8.197,12
	DB	03/04	15.04.2004		284,73	-7.912,39
	DZ	03/04	15.04.2004		24,04	-7.888,35
			24.05.2004		0,00	-7.888,35
	L	04/04	17.05.2004		736,59	-7.151,76
	DB	04/04	17.05.2004		284,73	-6.867,03
	DZ	04/04	17.05.2004		24,04	-6.842,99
26.05.2004	U	03/04	17.05.2004		3.125,45	-3.717,54
01.06.2004			01.06.2004		0,00	-3.717,54
	L	05/04	15.06.2004		736,59	-2.980,95
	DB	05/04	15.06.2004		284,73	-2.696,22
	DZ	05/04	15.06.2004		24,04	-2.672,18
09.06.2004	SZ1	2004	19.07.2004		62,51	-2.609,67
23.06.2004			18.06.2004	UEP	-682,95	-3.292,62
	L	05/04	15.06.2004		736,59	-2.556,03
	DB	05/04	15.06.2004		284,73	-2.271,30
	DZ	05/04	15.06.2004		24,04	-2.247,26
28.06.2004	U	04/04	15.06.2004		3.420,78	1.173,52

Die Dreimonatsfrist des § 239 Abs. 2 BAO beginnt mit Einbringung (nicht erst mit Einlangen) des Rückzahlungsantrages. Die Bestimmung des § 108 Abs. 4 BAO, wonach die Tage des Postenlaufes nicht eingerechnet werden, ist anwendbar (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 239 Tz 8). Die Frist lief daher im gegenständlichen Fall vom 15.3.2004 bis 15.6.2004. Innerhalb dieser Frist wurden im gegenständlichen Fall Abgaben fällig, welche insgesamt den Guthabensbetrag von 15.523,40 € überstiegen haben.

Die Bestimmung des § 239 Abs. 2 BAO ist auch anwendbar, wenn es sich bei den innerhalb der Dreimonatsfrist fällig werdenden Abgaben um bekannt gegebene, aber nicht entrichtete Selbstbemessungsabgaben handelt, auch wenn eine Festsetzung gemäß § 201 Abs. 2 oder 3 BAO unterblieben ist, weil die in § 201 Abs. 1 BAO dafür normierten Voraussetzungen nicht vorlagen. Der Sinn des § 239 Abs. 2 BAO liegt in der Vereinfachung der Abgabenverrechnung (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 239 Tz 8 mwN) und soll verhindern, dass sich Rückzahlungen der Behörde mit Zahlungen des Abgabepflichtigen kreuzen oder dass Rückzahlungsbeträge kurz vor neuen Fälligkeitsterminen ausgezahlt werden müssen (Stoll, BAO, 2476). Es liegt im Wesen von Selbstbemessungsabgaben, dass nur in Ausnahmefällen eine bescheidmäßige Festsetzung erfolgt. Grundsätzlich sind diese Abgaben ohne vorherige behördliche Tätigkeit zu berechnen und zu entrichten. Im Regelfall werden die selbst berechneten Abgaben dem Finanzamt daher nicht nur bekannt gegeben, sondern auch entrichtet. In einem solchen Fall stellt sich die Frage der Verwendung eines Guthabens für die innerhalb der Dreimonatsfrist fällig werdenden Selbstbemessungsabgaben nicht, da diese gleichzeitig mit der Bekanntgabe ohnehin getilgt werden. Werden dagegen die Selbstbemessungsabgaben nur bekannt gegeben aber nicht entrichtet, so stellt die Nichtentrichtung allein noch keinen Grund für eine bescheidmäßige Festsetzung im Sinne des § 201 BAO dar. Der Normzweck des § 239 Abs. 2 BAO würde

vereitelt, wenn man in einem derartigen Fall die bekannt gegebenen aber nicht entrichteten und innerhalb der dreimonatigen Frist fälligen Selbstbemessungsabgaben unberücksichtigt lassen würde, und den Rückzahlungsbetrag nicht um diese Beträge vermindern würde. Im Ergebnis müsste eine Rückzahlung erfolgen, obwohl innerhalb der Dreimonatsfrist fällig gewordene Abgaben nicht entrichtet wurden. Dies entspricht nicht dem Willen des Gesetzgebers. In teleologischer Interpretation ist daher der Anwendungsbereich des § 239 Abs. 2 BAO dahingehend zu erweitern, dass auch innerhalb der Dreimonatsfrist fällige, aber nicht entrichtete Selbstbemessungsabgaben den Rückzahlungsbetrag vermindern.

Unverständlich ist im vorliegenden Fall überhaupt die Aufrechterhaltung des Rückzahlungsantrages im Wege der gegenständlichen Berufung angesichts der Tatsache, dass offenkundig gerade im Hinblick auf das Guthaben die in der Folge angefallenen Selbstbemessungsabgaben nur bekannt gegeben aber nicht entrichtet wurden, und die Berufungswerberin erkennbar eine Verwendung des Guthabens für eben diese Abgaben beabsichtigt hat, was naturgemäß eine Rückzahlung desselben ausschließt.

Die Beschränkung des Rückzahlungsbetrages um Beträge, die innerhalb von drei Monaten ab Stellung des Rückzahlungsantrages fällig werden, liegt im Ermessen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 239 Tz 9 mit Judikaturnachweisen). Nach einhelliger Auffassung von Lehre und Rechtsprechung hat sich die Ermessensübung vor allem am Normzweck zu orientieren (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 20 Tz 8, und die dort angeführte Judikatur). Wesentliches Ermessenskriterium beim Vollzug der gegenständlichen Vorschrift ist daher die Bedachtnahme auf die vom Gesetz verfolgten, oben aufgezeigten Ziele. Da sich der in Berufung gezogene Bescheid erkennbar an dieser Intention des Gesetzgebers orientiert, stellt die Vorgangsweise des Finanzamtes keine unsachgemäße Handhabung der Rückbehaltungsregel des § 239 Abs. 2 BAO und damit auch keinen Ermessensmissbrauch dar.

Im Übrigen bedarf es bei der bescheidmäßigen Erledigung eines Rückzahlungsantrages keiner besonderen Begründung, weshalb es als zweckmäßig erachtet wurde, von der gesetzlichen Möglichkeit einer Beschränkung des Rückzahlungsbetrages bis zur Höhe der innerhalb von drei Monaten fällig gewordenen Abgaben Gebrauch zu machen, wenn weder dem Rückzahlungsantrag noch den Akten Billigkeitsgründe zu entnehmen sind, die für eine Ermessensübung zu Gunsten einer ungekürzten Rückzahlung sprechen würden (vgl. UFS 27.9.2004, RV/0536-I/03 und VwGH 26.6.2001, 97/14/0166).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 6. Oktober 2006