

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 26. Mai 2011, zu Steuernummer 123/4567 betreffend Umsatzsteuer 2008 zu Recht erkannt:

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen **Umsatzsteuerbescheid für 2008** angeführten Abgabe beträgt:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	28.034,06 Euro	Umsatzsteuer (Normalsteuersatz 20 %)	5.606,81 Euro
		Gesamtbetrag der Vorsteuern	-655,34
		Zahllast	4.951,47 Euro

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Gegenstand des Unternehmens der Beschwerdeführerin (Bf.) ist die Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften.

In der Umsatzsteuererklärung für 2008 vom 20. Jänner 2010 erklärte die Bf. als Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen des Veranlagungsjahres 2008 für Lieferungen und sonstige Leistungen in Höhe von 28.034,06 Euro. Weiters machte sie Vorsteuern in Höhe von 772,01 Euro geltend. In der Abgabenerklärung wies sie eine Zahllast in Höhe von 4.833,80 Euro aus. Die darauf entrichteten Vorauszahlungen führte sie mit 4.859,44 Euro an, woraus sich eine Gutschrift in Höhe von 25,45 Euro ergäbe.

Mit Vorhalt vom 26. Jänner 2011 wurde die Bf. zur Vorlage der Unterlagen und Rechnungen für Rechtsanwaltskosten, Kosten eines Gerichtssachverständigen und Kosten eines Vergleiches aufgefordert. Weiters wurde sie aufgefordert, einen Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung abzugeben (Formblatt U12). Mit Vorhalt vom 5. April 2011 wurde die Bf. erneut aufgefordert, diese Unterlagen und Rechnungen der belangten Behörde vorzulegen.

Die belangte Behörde setzte mit dem angefochtenen Bescheid die Umsatzsteuer für 2008 mit 5.606,82 Euro fest. Zudem wurde angeführt: „Bisher war vorgeschrieben 3.866,42 €“. Es wurde ausgeführt, dass die Fälligkeit des festgesetzten Betrages sich nicht ändert. Die belangte Behörde führte in der Berechnung der Abgabe aus, dass Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen des Veranlagungsjahres 2008 für Lieferungen und sonstige Leistungen in Höhe von 28.034,06 Euro gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 des Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG 1994) steuerfrei sei. Die Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2, sowie gemäß Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 wurde mit 5.606,82 Euro angegeben. Vorsteuern wurden nicht anerkannt. Daraus ergab sich eine Zahllast in Höhe von 5.606,82 Euro. Im Bescheidteil "Berechnung der Abgabennachforderung/ Abgabengutschrift" wurde die bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer in Höhe von 3.866,42 Euro berücksichtigt, sodass sich eine Abgabennachforderung in Höhe von 1.740,40 Euro ergab.

Zur Begründung führte die belangte Behörde aus, die Bf. hätte trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht, daher hätten die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden, als die Beweismittel vorlagen. Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer war gemäß sei § 11 Abs. 12 UStG 1994 vorzuschreiben gewesen, weil die Bf. Kleinunternehmerin sei und nicht zur Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes optiert habe.

In der gegenständlichen Beschwerde vom 24. Juni 2011 wurde vorgebracht, dass die von angegebene Vorsteuer in Höhe von 772,01 Euro nicht berücksichtigt worden wäre, dies grenze an Realitätsverweigerung, anzunehmen, dass ein Betriebsobjekt keine umsatzsteuerpflichtigen und vorsteuererlaubten Ausgaben hat.

Außerdem würden die Vorauszahlungen mit 3.866,42 Euro beziffert, dies sei unrichtig. Die von der Bf. für 2008 getätigten Umsatzsteuervorauszahlungen hätten in Summe 4.859,44 Euro betragen. Höchstwahrscheinlich hätte die belangte Behörde nicht berücksichtigt, dass der Bf. 2008 eine neue Steuernummer zugeteilt wurde, und sie diese erste

Vorauszahlung 2008 in Höhe von 993,02 Euro noch auf die alte Steuernummer 765/4321 getätigt habe.

Die Umsatzsteuer 2008 beträgt daher 4.834,81 Euro, abzüglich der getätigten Vorauszahlungen von 4.859,44 Euro ergäbe sich für 2008 ein Guthaben von 24,63 Euro. Die Bf. beantragte, dass der Bescheid aufgehoben und ein Bescheid mit den oben genannten Beträgen erlassen wird.

Die Bf. übermittelte mit Anbringen vom 4. Juli 2011 der belangten Behörde die angeforderten Unterlagen für 2008. Dabei ist in der Akontohonorarnote Nr. 08-02-037 der DK GmbH vom 20. Februar 2008 die Vorsteuer mit 300,00 Euro ausgewiesen. Geltend gemacht wurde in der Abgabenerklärung aus dieser Honorarnote jedoch eine Vorsteuer in Höhe von 416,67 Euro.

Die Bf. erklärte mit Anbringen vom 22. September 2011 den Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 des Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG 1994) ab dem Kalenderjahr 2007.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Oktober 2011 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2008 mit 4.951,47 Euro festgesetzt. Zudem wurde angeführt: „Bisher war vorgeschrieben 5.606,82 €“. Es wurde ausgeführt, dass die Fälligkeit des festgesetzten Betrages sich nicht ändert. Bei der Berechnung der Umsatzsteuer wurde Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen des Veranlagungsjahres 2008 für Lieferungen und sonstige Leistungen in Höhe von 28.034,06 Euro und mit dem Normalsteuersatz von 20 % versteuert. Daraus ergab sich eine Umsatzsteuer von 5.606,81 Euro. Davon wurde der Gesamtbetrag der Vorsteuern mit 655,34 Euro in Abzug gebracht, sodass sich eine Zahllast von 4.951,47 Euro ergab. Im Bescheidteil "Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift" wurde von der festgesetzten Umsatzsteuer in Höhe von 4.951,47 Euro die mit dem angefochtenen Bescheid vorgeschriebene Umsatzsteuer in Höhe von 5.606,82 Euro in Abzug gebracht, sodass sich eine Abgabengutschrift in Höhe von 655,35 Euro ergab.

In der gesondert ergangenen Begründung vom 27. September 2011 führte die belangte Behörde aus, der Vorsteuerabzug laut Rechnung vom 20.2.2008 sei lediglich in Höhe von 300 Euro und nicht wie bisher in Höhe von 416,67 Euro zulässig. Die Vorauszahlung an Umsatzsteuer für 2008 in Höhe von 3.866,42 Euro laut angefochtenem Bescheid sei aufgrund der am Abgabenkonto gebuchten Umsatzsteuer-Vorauszahlungen für das 2. bis 4. Quartal jedenfalls richtig. Für die Zahlung von 993,02 Euro vom 27.5.2008 sei keine Verrechnungsweisung erteilt worden, sodass dieser Betrag am Abgabenkonto als Guthaben ausgewiesen und daher nicht als Umsatzsteuervorauszahlung berücksichtigt wurde.

Im Vorlageantrag vom 5. November 2011 führte die Bf. aus, die von ihr für 2008 getätigten Umsatzsteuervorauszahlungen hätten in Summe 4.859,44 Euro betragen. Trotz ihrer Mitteilung und der Erwähnung in der Bescheidbegründung vom 27. September 2011 hätte die belangte Behörde in der Buchungsmitteilung noch immer nicht berücksichtigt, dass ihr 2008 eine neue Steuernummer zugeteilt worden wäre und sie diese erste Vorauszahlung

2008 in Höhe von 993,02 Euro noch auf die alte Steuernummer 765/4321 getätigt habe. Somit müsste die Bf. auf der alten Steuernummer ein Guthaben von 993,02 Euro und auf der neuen Steuernummer ein Minus von 993,02 Euro haben.

Im Vorhalt vom 15. November 2011 stellte die belangte Behörde klar, dass die Beschwerde jedenfalls abzuweisen sein wird, da wie bereits in der Berufungsvorentscheidung vom 5.10.2011 bzw. in der gesonderten Begründung vom 27.9.2011 ausgeführt, der Betrag von 993,02 Euro von der Bf. am 27.5.2008 ohne Verrechnungsweisung am Abgabenkonto einbezahlt worden sei und daher als Vorauszahlung im Umsatzsteuerbescheid 2008 nicht aufscheine. Der Betrag von € 993,02 sei daher am Abgabenkonto als Gutschrift verblieben und in weiterer Folge mit den Einkommensteuer- und Umsatzsteuerveranlagungen 2005 bis 2009 gegenverrechnet worden.

Dazu führte die Bf. im Anbringen vom 2. Dezember 2011 aus, dass sie ausdrücklich die Übersendung ihrer Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2008 an den Unabhängigen Finanzsenat wünsche, da sie nicht gewillt sei, Steuern doppelt zu zahlen. Bis heute sei keine Lösung für die besagten 993 Euro angedacht worden. Daher bleibe ihr keine andere Möglichkeit, als die nächste Instanz zu bemühen.

Die Berufung wurde am 13. Dezember 2011 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Rechtslage

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes vorgeschrieben ist, hat die Abgabenbehörde nach § 198 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) die Abgaben durch Abgabenbescheide festzusetzen.

Abgabenbescheide haben gemäß § 198 Abs. 2 BAO im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabensfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Führen Abgabenbescheide zu keiner Nachforderung, so ist eine Angabe über die Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeiten entbehrlich. Ist die Fälligkeit einer Abgabenschuldigkeit bereits vor deren Festsetzung eingetreten, so erübrigt sich, wenn auf diesen Umstand hingewiesen wird, eine nähere Angabe über den Zeitpunkt der Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeit.

Aus § 21 Abs. 1 UStG 1994 ergibt sich, dass der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer

zuständigen Finanzamt einzureichen hat, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuß unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Nach § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Enden mehrere Veranlagungszeiträume in einem Kalenderjahr (§ 20 Abs. 1 und 3), so sind diese zusammenzufassen. Der Unternehmer hat für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben, die alle in diesem Kalenderjahr endenden Veranlagungszeiträume zu umfassen hat.

Erwägungen

Nachdem die belangte Behörde in der Berufungsvorentscheidung im Wesentlichen die geltend gemachten Vorsteuer sowie den Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 anerkannt hat, ist vor dem Bundesfinanzgericht lediglich die Berücksichtigung der Umsatzsteuer-Vorauszahlungen bei der Berechnung der Abgabennachforderung bzw. Abgabengutschrift strittig. Dabei räumt die Bf. selbst ein, dass die erste Umsatzsteuer-Vorauszahlung für 2008 in Höhe von 993,02 Euro noch auf die alte Steuernummer 765/4321 getätigt wurde. Die belangte Behörde hat festgestellt, dass am 27. Mai 2008 dieser Betrag ohne Verrechnungsweisung auf dem Abgabenkonto der Bf. eingezahlt wurde. Diese Feststellungen sind unbestritten.

Der angefochtene Umsatzsteuer-Jahresbescheid spricht nicht über eine kassenmäßige Gebahrung ab. Entgegen dem Beschwerdevorbringen enthält auch der angefochtene Bescheid keine Ausführungen zur kassenmäßigen Gebahrung. Mit dem angefochtenen Bescheid wurde weder über einen Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO abgesprochen noch stehen die Wirkungen des angefochtenen Bescheides der Erlassung eines solchen Abrechnungsbescheides entgegen.

Die Bf. geht davon aus, dass Teile des Spruches des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides für 2008, unrichtig sind, und zwar der Ausspruch über die Differenz zwischen der bisher vorgeschriebenen Umsatzsteuer und der festgesetzten Umsatzsteuer. Dies sei darauf zurückzuführen, dass die belangte Behörde den Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt unrichtig angenommen habe.

Die Worte "bisher war vorgeschrieben" oder "Berechnung der Abgabennachforderung/ Abgabengutschrift" eines Bescheidteiles lassen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24. 8. 2002, 2001/14/0203) erkennen, dass diese Teile

nicht zum Spruch des Bescheides gehören. Der Aussage über die bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer und die Differenz zwischen der bisher vorgeschriebenen Umsatzsteuer und der Abgabenhöhe kommt jedenfalls dann ausschließlich Informationscharakter zu, wenn für diese Differenz keine Fälligkeit festgesetzt wird. Dieser Teil des Bescheides bringt in einem solchen Fall keinen normativen Willen der Behörde zum Ausdruck.

Nur der **Spruch** eines Bescheids ist der **Rechtskraft fähig**, daher kann nur der Spruch (Teile des Spruchs) Anfechtungsgegenstand sein (*Fischerlehner*, Abgabenverfahren (2013), § 250 Anm. 3; VwGH 16.12.2010, 2007/15/0257). Nach dem Vorbringen im Vorlageantrag ist nur mehr die Berücksichtigung der Umsatzsteuer-Vorauszahlungen bei der Berechnung der Abgabennachforderung bzw. Abgabengutschrift strittig. Dieser Teil des angefochtenen Bescheides ist nicht der Rechtskraft fähig, daher konnte dieser Bescheidteil nicht die Rechte der Bf. verletzen. Damit kann dieses Vorbringen nicht zur Abänderung oder Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit führen.

Was die Berücksichtigung der geltend gemachten Vorsteuer sowie den Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 anbelangt, ist die Bf. auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 5. Oktober 2011 bzw. auf die dazu ergangene gesonderte Begründung vom 27. September 2011 zu verweisen. Darin hat die belangte Behörde ausführlich dargelegt, warum nur ein Teil der geltend gemachten Vorsteuer anzuerkennen ist. Die Bf. hat diesbezüglich keine weiteren Einwendungen gemacht. Es ist daher davon auszugehen, dass die Feststellungen der belangten Behörde, wonach der Vorsteuerabzug laut Rechnung vom 20.2.2008 lediglich in Höhe von 300 Euro und nicht wie offenbar der Abgabenerklärung zu Grunde gelegt mit 416,67 Euro zulässig sei, zutreffend sind. Demnach war der angefochtene Bescheid wie in der Berufungsvorentscheidung vom 5. Oktober 2011 angeführt abzuändern, da Gegenstand der Anfechtung durch die Bf. nicht die Berufungsvorentscheidung vom 5. Oktober 2011, sondern der angefochtene Bescheid vom 26. Mai 2011 ist.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bezüglich der Rechtsfrage, ob die Worte "bisher war vorgeschrieben" oder "Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift" eines Bescheidteiles ein normativer Willen der Behörde beizumessen ist, liegt eine unzweifelhafte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (VwGH 24. 8. 2002, 2001/14/0203).

Gleiches gilt für die Frage, ob neben dem Spruch eines Bescheids auch andere Teile eines Bescheides der Rechtskraft fähig sind (VwGH 16.12.2010, 2007/15/0257).

Da im gegenständlichen Fall in keiner Rechtsfrage entschieden wurde, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt, ist eine Revision unzulässig.

Linz, am 28. November 2014