



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A-GmbH, vertreten durch SL, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 29. September 2005 betreffend Rückzahlung gemäß § 239 BAO und Abrechnung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 12. September 2005 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) die Rückzahlung des sich aus der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2005 ergebenden Guthabens in Höhe von € 980,85.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 29. September 2005 ab.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass die Umsatzsteuer 2004 mit Bescheid vom 18. Mai 2005 veranlagt worden sei. Wie bereits aus der Umsatzsteuererklärung für 2004 (vom 14. März 2005) hervorgehe, sei die Umsatzsteuer für das Jahr 2004 in eine Massenforderung und eine Konkursforderung zu teilen. Der allergrößte Teil entfalle auf die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG (€ 53.507,89). Derartige Vorsteuerberichtigungen seien nach nunmehr ständiger Rechtsprechung bloße Konkursforderungen, weil die zugrundeliegenden Vorsteuern in der Zeit vor Konkurseröffnung in Anspruch genommen worden seien. Dementsprechend sei eine Verrechnung dieser Konkursforderung mit Vorsteuerguthaben und sonstigen Steuerguthaben, die aus der Zeit nach Eröffnung des Konkursverfahrens (im konkreten Fall 28. Juni 2000) stammten,

unzulässig. Dementsprechend hätte das Steuerguthaben, auf das sich der Antrag auf Rückzahlung vom 16. September 2005 beziehe, nicht auf die Umsatzsteuer 2004 verrechnet werden dürfen. Offene Massforderungen aus der Umsatzsteuer 2004 bestünden nämlich nicht. Offenbar sei die gesamte Umsatzsteuer 2004 automatisiert auf das Guthaben verrechnet worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Soweit Guthaben nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, sind sie gemäß § 215 Abs. 4 BAO 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.

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.

Gemäß § 239 Abs. 1 BAO kann die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4) 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.

Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist gemäß § 12 Abs. 10 UStG für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Dies gilt sinngemäß für Vorsteuerbeträge, die auf nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen oder bei Gebäuden auch auf Kosten von Großreparaturen entfallen, wobei der Berichtigungszeitraum vom Beginn des Kalenderjahres an zu laufen beginnt, das dem Jahr folgt, in dem die diesen Kosten und Aufwendungen zugrunde liegenden Leistungen im Zusammenhang mit dem Anlagevermögen erstmals in Verwendung genommen worden sind.

Bei Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von neun Kalenderjahren.

Bei der Berichtigung, die jeweils für das Jahr der Änderung zu erfolgen hat, ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel, bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) von einem Zehntel der gesamten auf den Gegenstand, die Aufwendungen oder Kosten entfallenden Vorsteuer auszugehen; im Falle der Lieferung ist die Berichtigung für den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen, in dem die Lieferung erfolgte.

Strittig ist, ob die sich aus der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2005 ergebende Gutschrift in Höhe von € 980,85 an die Bw. zurückzuzahlen ist oder entsprechend der Begründung des angefochtenen Bescheides mit der Nachforderung aus der Veranlagung der Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 52.890,99 zu verrechnen ist. Da der Betrag von € 980,85 mit der am Abgabenkonto der Bw. laut Rückstandsauflgliederung vom 19. Jänner 2006 nach wie vor mit einem Betrag von € 51.871,03 aushaftenden Umsatzsteuer 2004 verrechnet wurde und nach § 215 Abs. 4 BAO nur ein verbleibendes Guthaben zurückzuzahlen ist, wäre dem Rückzahlungsantrag hinsichtlich des Betrages von € 980,85 schon mangels verbleibendem Guthabens der Erfolg zu versagen gewesen. Die Frage der Rechtmäßigkeit von Buchungen ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.10.1993, 91/15/0077) nicht im Rückzahlungsverfahren, sondern auf Antrag des Abgabepflichtigen im Abrechnungsbescheidverfahren (§ 216 BAO) zu klären. In Wirklichkeit besteht daher Streit über die Richtigkeit der Verbuchung am Abgabenkonto. Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.9.1993, 91/15/0103) ist der angefochtene Bescheid nach seinem materiellen Gehalt einer Deutung als Abrechnungsbescheid im Sinne des § 216 BAO zugänglich.

Entgegen der Meinung der Bw., wonach Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG nach nunmehr ständiger Rechtsprechung bloße Konkursforderungen seien, weil die zugrundeliegenden Vorsteuern in der Zeit vor Konkurseröffnung in Anspruch genommen worden seien, ist die insolvenzrechtliche Einordnung von Vorsteuerberichtigungen auf Grund einer Änderung des Verwendungszweckes nach § 12 Abs. 10 UStG danach zu treffen, ob und inwieweit das Verhalten, das die Vorsteuerberichtigung auslöst, vor oder nach der Konkurseröffnung gesetzt wird (vgl. VwGH 19.10.1999, 98/14/0143; VwGH 26.9.2000, 99/13/0005; Beiser, Fragen zum Spannungsfeld zwischen Insolvenzrecht und Abgabenrecht, ZIK 2001/289; Kristen, Berichtigung des Vorsteuerabzugs im Insolvenzverfahren –

Masseforderung oder Konkursforderung, Anmerkung zur Entscheidung des OGH vom 27. 11.1997, 8 Ob 2244/96z, ZIK 1998, 46).

Infolge Vornahme der Berichtigung mit Umsatzsteuererklärung 2004 ist davon auszugehen, dass das Verhalten, das die Vorsteuerberichtigung ausgelöst hat, nach der Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Bw. am 28. Juni 2000 gesetzt wurde, sodass die aus der Vorsteuerberichtigung resultierende Nachforderung eine Masseforderung darstellt. Da die Aufrechnung von Masseforderungen gegen Forderungen der Masse nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.4.1993, 92/15/0012) keiner insolvenzrechtlichen Sonderbestimmung unterliegt, erfolgte die Verrechnung der Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2005 in Höhe von € 980,85 mit der Nachforderung aus der Veranlagung der Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 52.890,99 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Jänner 2006