

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Mag. A, die Richterin Dr. B sowie die fachkundigen Laienrichter C und D in der Beschwerdesache E gmbh, Adr, vertreten durch NWT Necas Wirtschaftsprüfung & Steuerberatung GmbH, Döblinger Hauptstraße 37, 1190 Wien, über die Beschwerden der Abgabepflichtigen vom 20. November 2013

1. gegen den Abrechnungsbescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 17. Oktober 2013,
2. gegen den Zurückweisungsbescheid betreffend Antrag gemäß § 216 BAO des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 17. Oktober 2013 sowie
3. gegen den Bescheid betreffend Antrag gemäß § 299 BAO (zum Antrag gemäß § 216 BAO) des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 17. Oktober 2013

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 31. März 2016 in Anwesenheit der steuerlichen Vertreterin Dipl. Ing. Karin Wagenbauer-Necas, der Vertreterin des Finanzamtes Mag. F sowie der Schriftführerin G zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben aufrecht.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) wird nicht zugelassen.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf) wurde bis zum Jahr 2009 von der Steuerberatungskanzlei H GmbH steuerlich vertreten. Dieser Kanzlei verfügte auch über eine Geldvollmacht.

Mit Kaufvertrag vom 11.5.2009, unterzeichnet am 18.5.2009, erwarb die Bf eine Liegenschaft zum Preis von € 1.850.000,-- zuzüglich 20% Umsatzsteuer (€ 370.000,--). Die bevollmächtigte Steuerberatungskanzlei machte bereits am 19.5.2009 beim Finanzamt mit der Umsatzsteuervoranmeldung 4/2009 den Vorsteuerbetrag geltend und stellte einen Antrag auf Rückzahlung des am Abgabenkonto der Bf bestehenden Guthabens

iHv € 360.000,-- direkt auf das Bankkonto der Steuerberatungskanzlei. Die Rückzahlung erfolgte am 22.5.2009. Die Steuerberatungskanzlei hat dieses Geld fraudulos veruntreut.

Am 14.7.2011 wurde von der Bf ein Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides eingebracht und damit begründet, dass die Verbuchung der UVAs 4/2009 und 5/2009 sowie die Rückzahlung des Guthabens in der Höhe von € 360.000,-- zu Unrecht erfolgt seien, da der Überschuss, der mit der UVA 4/2009 geltend gemacht worden sei, nicht im April 2009, sondern erst im Mai 2009 entstanden sei und somit nicht hätte in der UVA 4/2009 geltend gemacht und gutgeschrieben werden dürfen. Die Rückzahlung an die seinerzeitige steuerliche Vertretung sei daher zu Unrecht, und somit nicht schuldbefreiend, erfolgt. Mit Abrechnungsbescheid vom 8.11.2011 stellte das Finanzamt fest, dass eine Unrichtigkeit der Gebarung betreffend die Buchungen hinsichtlich U 4/2009 und U 5/2009 nicht vorliegt. Weiters wurde eine Unrichtigkeit der Verbuchung der Gebarung betreffend die Buchung vom 22.5.2009, Rückzahlung eines Guthabens in der Höhe von € 360.000,-- verneint und festgestellt, dass eine nochmalige Rückzahlung dieses Guthabens nicht zu erfolgen hat.

Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Am 3.10.2012 brachte die Bf beim Finanzamt ein Anbringen ein, in dem sie beantragte, den Abrechnungsbescheid vom 8.11.2011 aufzuheben sowie einerseits einen neuerlichen Abrechnungsbescheid auf Grund der zwischenzeitlich erfolgten Umsatzsteuerfestsetzungen sowie die Ergänzung der Buchung der U5/2009 vom 4.8.2011 um den Beisatz „wirksam am 1.6.2009“ zu veranlassen.

Außerdem beantragte sie die erneute Auszahlung der Rückzahlung vom 22.5.2009 in der Höhe von € 360.000,--, da diese nicht schuldbefreiend erfolgt sei.

Begründend führte die Bf aus, dass über die seinerzeitige Steuerberatungskanzlei H GmbH mittlerweile das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Außerdem habe die Ehefrau des Geschäftsführers und gleichzeitige Mitarbeiterin ein schriftliches Geständnis bei der Staatsanwaltschaft abgelegt, dass sie über Jahre hinweg Gelder von den Abgabenkonten der Klienten veruntreut habe. Es sei daher gemäß § 216 BAO die Richtigstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen beantragt worden. Diese sei am 4.8.2011 erfolgt. Die Umsatzsteuervoranmeldungen seien nunmehr in richtiger Höhe verbucht worden, jedoch ohne Valutadatum. Gemäß § 21 Abs 1 UStG wirke eine Gutschrift aus einer Umsatzsteuervoranmeldung auf den Tag der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes zurück. Die Gutschrift bzw. die Rückzahlung der U 5/2009 wäre frühestens am 1.6.2009 möglich gewesen und nicht schon am 22.5.2009, da ein nicht vorhandenes Guthaben zweifelsfrei wohl auch nicht rückbezahlt werden könne. Folge man den Richtlinien für die Abgabeneinhebung (RAE) RZ 1937, so würden bei einem Fehler des Finanzamtes Rückzahlungen an einen

Nichtberechtigten keine schuldbefreiende Wirkung für das Finanzamt bewirken; eine neuerliche Rückzahlung an die Berechtigte habe zu erfolgen.

Als U 4/2009 sei die Rückzahlung früher möglich gewesen, und ohne Wissen des Steuerpflichtigen habe der Steuerberater H GmbH die Rückzahlung des Geldes auf sein Konto beantragen können. Dem Rückzahlungsantrag sei trotz des hohen Geldbetrages bereits drei Tage später – auf das Konto der H GmbH - entsprochen worden. Die Bf habe gar keine Möglichkeit gehabt, den Betrug zu entdecken, da ja laut UStG die UVA 5/2009 frühestens am 1.6.2009 hätte gutgeschrieben werden können. Der Betrag in der Höhe von € 360.000,-- habe daher nur durch grobe Sorgfaltsverletzung des Finanzamtes veruntreut werden können. Die Rückzahlung am 22.5.2009 sei vom Finanzamt durchgeführt worden, obwohl sich am Konto der Bf eigentlich gar kein Guthaben hätte befinden dürfen. Das Finanzamt habe einen Kredit iHv € 360.000,-- über das Abgabenkonto der Bf gewährt. Da das rechtlich nicht möglich sei und die Rückzahlung daher nicht schuldbefreiend erfolgt sei, werde die neuerliche Gutbuchung des in Rede stehenden Betrages vom 22.5.2009 am Abgabenkonto der Bf zuzüglich der Zinsen seit dem 1.6.2009 beantragt.

Üblicherweise lasse sich das Finanzamt bei untypischen, höheren Vorsteuergutschriften die zugrunde liegenden Rechnungen oder Kaufverträge vorlegen, bevor derartige Beträge dem Abgabenkonto gutgeschrieben würden. Durch die geringste Überprüfung hätte jedenfalls auffallen müssen, dass die Vorsteuern erst in der UVA 5/2009 zugestanden wären. Trotzdem sei die Vorsteuergutschrift aus der zu Unrecht eingebrachten UVA 4/2009 bereits am 19.5.2009 am Abgabenkonto des Bf gutgeschrieben worden. Die Bf habe für diesen Betrag einen Kredit aufnehmen müssen, da sie dem Verkäufer die Umsatzsteuer ja habe zahlen müssen. Das Finanzamt habe die Umsatzsteuer vom Verkäufer erhalten.

Ebenfalls am 3.10.2012 beantragte die Bf, gemäß § 299 BAO den Bescheid gemäß § 216 BAO vom 8.11.2011 aufzuheben und neu zu erlassen, da sich der Spruch als nicht richtig erweise. Begründet wurde dies damit, dass mit dem aufzuhebenden Bescheid festgestellt worden sei, dass eine Unrichtigkeit der Verbuchung der Gebahrung betreffend die Buchungen U 4/2009 vom 19.5.2009 und U 5/2009 vom 13.7.2009 nicht vorliege. Trotzdem seien die Buchungen U4/2009 und U 5/2009 am 4.8.2011 am Abgabenkonto der Bf vom Finanzamt antragsmäßig berichtigt worden. Es werde daher sucht, den Spruch des Bescheides diesbezüglich richtig zu stellen und den am 4.8.2011 durchgeführten Buchungen anzupassen.

Aufgrund der Buchungen vom 4.8.2011 sei ersichtlich, dass das Guthaben iHv € 370.000,-- aus der U 5/2009 resultiere und daher frühestens am 1.6.2009 wirksam gewesen sei. Daher könne die Rückzahlung des Guthabens am 22.5.2009 für das Finanzamt nicht schuldbefreiend erfolgt sein. Der Betrag sei daher dem Abgabenkonto erneut gutzuschreiben. Auch diesbezüglich sei der Spruch des aufzuhebenden Bescheides zu berichtigen.

Auf Grund der Anbringens vom 3.10.2012 erließ das Finanzamt am 17.10.2013 folgende Bescheide:

- 1. Abrechnungsbescheid betreffend Buchung vom 4.8.2011 (U5/2009)**
- 2. Zurückweisungsbescheid**
- 3. Bescheid betreffend Abweisung des Antrages gemäß § 299 BAO**

Ad 1.): Das Finanzamt stellte fest, dass die Buchung vom 4.8.2011 U 5/2009 nicht um den Beisatz „wirksam am 1.6.2009“ zu ergänzen sei und dass die beantragte Auszahlung von Zinsen seit dem 1.6.2009 nicht zu erfolgen habe.

Der Abrechnungsbescheid sei seinem Wesen und Inhalt nach ein Feststellungsbescheid, der Klarheit zu schaffen habe, durch welche Verrechnungsvorgänge und Tilgungstatbestände das Erlöschen einer bestimmten Zahlungsverpflichtung bewirkt worden sei. Gegenstand eines Abrechnungsbescheides könne somit der Abspruch darüber sein, ob Abgabenfestsetzungen, die Bekanntgabe selbstberechneter Abgabebeträge sowie Zahlungen und sonstige Gutschriften in der kassenmäßigen Gebarung ihren richtigen Ausdruck gefunden hätten. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dürfe die Rechtmäßigkeit einer wirksamen Abgabenfestsetzung im Abrechnungsverfahren nicht mehr geprüft werden.

Hinsichtlich der Buchung vom 4.8.2011 betreffend U 5/09 führte das Finanzamt aus, dass diese Verbuchung nicht aufgrund eines Antrages gemäß § 216 BAO, sondern als Folge des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides vom 4.8.2011 erfolgt sei. Der diesbezügliche Antrag gemäß § 216 BAO sei bereits mit Abrechnungsbescheid vom 8.11.2011 rechtskräftig erledigt worden. In diesem Bescheid sei bereits festgestellt worden, dass eine Unrichtigkeit der Gebarung betreffend die Buchungen hinsichtlich U 4/2009 und U 5/2009 nicht vorliege und eine Unrichtigkeit der Verbuchung der Gebarung betreffend die Rückzahlung eines Guthabens in der Höhe von € 360.000,-- ebenso nicht vorliege. Die Buchungen vom 4.8.2011 seien nicht Gegenstand des vorhergehenden Abrechnungsverfahrens gewesen.

Die Gutschrift aus der am 8.5.2009 eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldung 4/2009 sei am 8.5.2009, die Gutschrift aus der am 13.7.2009 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung 5/2009 sei am 13.7.2009 wirksam geworden.

Im Ergebnis werde im verfahrensgegenständlichen Antrag vorgebracht, es sei eine offensichtlich falsche UVA 4/2009 verbucht worden. Damit werde nicht das Vorliegen eines unrichtigen Buchungsvorganges, sondern die Buchung eines inhaltlich unrichtig ausgestellten Buchungsbeleges behauptet. Dessen Prüfung sei aber nicht Gegenstand des Abrechnungsverfahrens.

Zur Behauptung, die Rückzahlung des Guthabens von € 360.000,-- sei nicht schuldbeitragend erfolgt, führte das Finanzamt aus, dass ein nach § 239 BAO rückzahlbares Guthaben nach der Rechtsprechung des VwGH dann entstehe, wenn auf

dem Steuerkonto die Summe aller Gutschriften die Summe aller Lastschriften übersteige. Dabei komme es auf die tatsächlich durchgeführten Gutschriften an. Dies gelte auch dann, wenn sich die materielle Unrichtigkeit einer der Buchung zugrunde liegenden Umsatzsteuervoranmeldung nachträglich herausstelle. Am 19.5.2009 sei der am 8.5.2009 vorangemeldete Überschuss für den Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum April 2009 gebucht worden, woraus ein Guthaben in Höhe von € 370.000,-- entstanden sei, welches nach Minderung um die durch die am 20.5.2009 gebuchte Lastschrift in Höhe von € 10.000,-- am 22.5.2009 rückgezahlt worden sei. Zur Stellung von Rückzahlungsanträgen gem. § 239 BAO sei der Abgabepflichtige bzw. dessen mit Geldvollmacht ausgestatteter Vertreter berechtigt. Angesichts des Umstandes, dass die Rückzahlung am 22.5.2009 auf Grund eines Antrages des entsprechend bevollmächtigen Vertreters an diesen erfolgt sei, könne von einer Rückzahlung an einen Nichtberechtigten im Sinne der Rz 1937 der RAE nicht gesprochen werden. Eine nochmalige Gutbuchung/Auszahlung zzgl. Zinsen habe daher nicht zu erfolgen. Für die Auszahlung von Zinsen mangle es überhaupt an jedweder Rechtsgrundlage.

Ad. 2.): Zurückweisungsbescheid

Der Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides betreffend die Rückzahlung vom 22.5.2009 wurde vom Finanzamt mit der Begründung zurückgewiesen, dass darüber bereits auf Grund des Antrages vom 14.7.2011 mit Bescheid vom 8.11.2011 abgesprochen worden sei. Es liege somit eine res iudicata vor, da zu einem Buchungstag nur einmal ein Abrechnungsbescheidverfahren durchgeführt werden könne.

Ad. 3.): Der Antrag gemäß § 299 Abs 1 BAO vom 3.10.2012 betreffend Bescheid gemäß § 216 BAO vom 8.11.2011 wurde abgewiesen.

In seiner Begründung führte das Finanzamt aus, dass eine Aufhebung gem. § 299 Abs 1 BAO die Rechtswidrigkeit des Inhaltes des aufzuhebenden Bescheides voraussetze. Der Bescheid gemäß § 216 BAO vom 8.11.2011 sei auf Grund des Antrages der Bf vom 14.7.2011 ergangen. Weiters werde festgehalten, dass im Bescheid gem. § 216 BAO vom 8.11.2011 festgestellt worden sei, dass eine Unrichtigkeit der Verbuchung der Gebarung nicht vorliege und dass eine nochmalige Rückzahlung des Guthabens von € 360.000,-- nicht zu erfolgen habe. Gem. § 216 BAO sei mit einem (Abrechnungs-)Bescheid über Antrag des Abgabepflichtigen über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung sowie darüber abzusprechen, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen sei. Betreffend des Antrages, dass der Spruch des Abrechnungsbescheides vom 8.11.2013 hinsichtlich der am 4.8.2011 durchgeführten Buchungen anzupassen sei, führte das Finanzamt aus, dass – wie bereits im Abrechnungsbescheid vom 8.11.2011 ausgeführt worden sei –, die Buchungen vom 4.8.2011 nicht auf Grund eines Antrages gem. § 216 BAO vom 14.7.2011 richtig gestellt

worden seien, sondern auf Grund der Umsatzsteuerfestsetzungen betreffend U 4/2009 und U 5/2009 vom 4.8.2011.

Hinsichtlich des Vorbringens, die Rückzahlung des Guthabens sei nicht schuldbefreiend erfolgt, wiederholte das Finanzamt im Wesentlichen den unter 1.) dargelegten Rechtsstandpunkt.

Der Inhalt des Bescheides gem. § 216 BAO vom 8.11.2011 sei nicht rechtswidrig und daher nicht aufzuheben gewesen.

Mit Berufungen (nunmehr: Beschwerden) vom 20.11.2013 bekämpfte die Bf sämtliche Bescheide und wiederholte im Kern die bereits im Antrag vom 3.10.2012 gemachten Ausführungen.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 18.7.2014 entschied das Finanzamt wie folgt:

Ad 1.): Die Beschwerde gegen den Abrechnungsbescheid vom 17.10.2013 wurde abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt seinen wiederholt dargestellten Rechtsstandpunkt weitwendig unter Hinweis auf die einschlägigen Judikatur aus.

Ad 2.): Die Beschwerde gegen den Zurückweisungsbescheid vom 17.10.2013 wurde mit der Begründung abgewiesen, dass über die nochmalige Rückzahlung eines Guthabens betreffend das Buchungsdatum 22.5.2009 bereits rechtskräftig mit Abrechnungsbescheid vom 8.11.2011 entschieden worden sei. Bei der Prüfung der Identität der rechtskräftig entschiedenen Sache sei vom rechtskräftigen Vorbescheid auszugehen, ohne die sachliche Richtigkeit desselben – nochmals – zu überprüfen; die Rechtskraftwirkung bestehe gerade darin, dass die von der Behörde einmal untersuchte und entschiedene Sache nicht neuerlich untersucht und entschieden werden dürfe. Am 14.7.2011 sei ein Abrechnungsbescheid beantragt worden, über den am 8.11.2011 entschieden worden sei. In diesem rechtskräftig gewordenen Abrechnungsbescheid sei festgestellt worden, dass keine Unrichtigkeit der Verbuchung der Gebahrung betreffend die Buchung vom 22.5.2009 betreffend Rückzahlung eines Guthabens vorliege.

Ad 3.): Die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid betreffend Antrag gemäß § 299 BAO wurde als unbegründet abgewiesen. Nach wiederum ausführlicher Darstellung der Rechtslage und Judikatur führte das Finanzamt aus, dass eine unrichtige Gebahrung nur dann vorliege, wenn sie nicht belegkonform erfolgt sei. Diese Aussage beziehe sich auf Belege, die der Buchung zugrunde lägen, nicht jedoch auf Belege, die allenfalls unrichtig einem Buchungsbeleg (gegenständlich UVA) zugrunde gelegt worden seien. In concreto sei der Buchungsbeleg zu der Buchung am 19.5.2009 die am 8.5.2009 elektronisch eingebrachte Umsatzsteuervoranmeldung 4/2009, und nicht der von der Bf angeführte Kaufvertrag gewesen.

Es werde neuerlich darauf hingewiesen, dass von der Bf nicht das Vorliegen eines unrichtigen Buchungsvorganges, sondern die Buchung eines inhaltlich unrichtigen Buchungsbeleges vorgebracht werde. Die Überprüfung eines inhaltlich unrichtigen

Buchungsbeleges sei nicht Gegenstand des Abrechnungsbescheidverfahrens. Im Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides vom 4.7.2011 werde die Unrichtigkeit der Gebarung hinsichtlich der Buchung vom 4.8.2011 nicht behauptet. Da das Abrechnungsbescheidverfahren antragsgebunden sei, sei über diesbezügliche Buchungen nicht im Spruch abzusprechen gewesen und daher ergebe sich auch keine Rechtswidrigkeit des Spruches.

Das Vorbringen, dass das Guthaben von € 360.000,-- neuerlich auszusahlen sei, da sie nicht schuldbefreiend gewesen sei, vermenge die Frage der materiellen Richtigkeit der Berechnung der Gutschrift einerseits und die Frage des Zeitpunktes des Entstehens eines gemäß § 239 BAO rückzahlbaren Guthabens andererseits. Diese Ausführungen gingen auch deshalb ins Leere, da die Rückzahlung auf Grund eines Antrages des entsprechend bevollmächtigten Vertreters an diesen erfolgt sei. Auch diesbezüglich liege daher keine Unrichtigkeit des Spruchs vor. Die Beschwerde sei daher abzuweisen gewesen.

Am 22.8.2014 beantragte die Bf die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht und begründete dies wie folgt:

Ad 1.): Abrechnungsbescheid betreffend Buchung vom 4.8.2011

Beantragt wird, die Buchung U 5/2009 vom 4.8.2011 um den Beisatz „wirksam 1.6.2009“ zu ergänzen und weiters die Auszahlung von Zinsen wie beschrieben. Weiters wird „eine Stellungnahme im Abrechnungsbescheid zur Rückzahlung der € 360.000,--, die unseres Erachtens nicht schuldbefreiend erfolgt ist“, beantragt. Das Finanzamt habe trotz Anforderung und Kontrolle des Kaufvertrages mit Unterschriftsdatum Mai 2009 die U 4/2009 als Gutschrift iHv € 370.000,-- verbucht und die Gutschriftsumme auch noch im Mai 2009 auf das Bankkonto des Steuerberaters rückerstattet. Es werde die Richtigbuchung der U 5/2009 als Gutschrift mit Wirksamkeitsdatum 1.6.2009 begehrt, um damit zu erreichen, dass „die Rückzahlung nicht schuldbefreiend erfolgt ist und daraus eine erneute Rückzahlung zu erfolgen hat“.

Das Finanzamt treffe bei derartig hohen Rückzahlungsbeträgen eine erhöhte Sorgfaltspflicht; diese sei durch Anforderung des Kaufvertrages auch wahrgenommen worden. Offensichtlich sei aber der Kaufvertrag nie geprüft oder einfach ignoriert worden. Der Rückzahlungsbetrag habe daher ohne große Hürden von H veruntreut werden können.

Auf Grund der Anträge der Bf sei nunmehr die U 4/2009 mit 0,-- festgesetzt und die U 5/2009 als Gutschrift iHv € 370.000,-- am 4.8.2011 gebucht worden. Der Beisatz „wirksam 1.6.2009“ fehle jedoch; es stehe „gar keine Frist angeführt“, obwohl andere Umsatzsteuergutschriften immer den Beisatz „wirksam Datum“ beinhalteten.

Aber auch ohne diesen Beisatz wirke gem. § 21 Abs 1 UStG eine Gutschrift aus einer Umsatzsteuervoranmeldung auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens

jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes zurück. Damit sei die Rückzahlung am 22.5.2009 nicht schuldbefreiend erfolgt und es werde daher beantragt, den Betrag am Abgabekonto der Bf zzgl. Zinsen ab 1.6.2009 wieder gutzuschreiben. Folge man den Richtlinien für die Abgabeneinhebung (RAE) RZ 1937, so würden bei einem Fehler des Finanzamtes Rückzahlungen an einen Nichtberechtigten keine schuldbefreiende Wirkung für das Finanzamt bewirken; eine neuerliche Auszahlung an den Berechtigten habe zu erfolgen (vgl. UFS, GZ RV/0032-W/11). Vorgelegt wurden der Kaufvertrag vom 18.5.2009 und ein Auszug aus dem Abgabekonto der Bf.

Beantragt wurde die Entscheidung durch den Senat und eine mündliche Verhandlung.

Ad. 2.) Zurückweisungsbescheid betreffend Antrag gemäß § 216 BAO

Die Bf sei durch die Nichtausstellung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO und der nicht durchgeführten Korrektur des Abrechnungsbescheides beschwert.

Nach neuerlicher Darstellung des Sachverhaltes führte die Bf begründend aus, dass dem Gesetz nicht entnommen werden könne, dass ein Abrechnungsbescheid nur einmalig angefordert werden könne. In seinem Fall habe sich bei der zweiten Antragstellung der zugrunde liegende Sachverhalt geändert. Zum Zeitpunkt, als der erste Abrechnungsbescheid beantragt worden sei, sei die U 4/2009 am Abgabekonto noch als Gutschrift iHv € 370.000,-- ausgewiesen gewesen. Im Antrag sei gestanden, dass es sich bei der Gutschrift um die U 5/2009 handle und es sei um Berichtigung ersucht worden. Diese Berichtigung sei letztendlich am 4.8.2011 am Abgabekonto vorgenommen und die U 4/2009 korrekterweise auf 0,-- gestellt und die U 5/2009 auf ein „Guthaben“ von 370.000,-- berichtigt worden. Dem Finanzamt hätte die Fehlbuchung bereits im Jahr 2009 auffallen müssen, da das Finanzamt für die Verbuchung U 4/2009 bereits den der Gutschrift zugrunde liegenden Kaufvertrag angefordert habe. Der Kaufvertrag sei am 18.5.2009 unterfertigt worden und hätte daher nie als U 4/2009 verbucht werden und schon gar nicht rückgezahlt werden sollen. Es werde daher beantragt, über die Rückzahlung der € 10.000,-- am 20.5.2009 und über die Rückzahlung am 22.5.2009 iHv € 360.000,-- einen Abrechnungsbescheid zu erlassen, der die richtige Verbuchung der U4 und U 5/2009 berücksichtige. Es handle sich um einen anderen Sachverhalt als zum Zeitpunkt der ersten Antragstellung vom 14.7.2011; die Buchungen der U 4 und U 5/2009 seien erst nach Antragstellung richtiggestellt worden („Antragstellung 14.7.2011, Richtigstellung der Buchungen am 4.8.2011“).

Die Rückzahlung sei seitens des Finanzamtes nicht belegkonform erfüllt worden, da laut der dem Finanzamt vorgelegenen Belege gar keine Umsatzsteuergutschrift am Abgabekonto zum Zeitpunkt der Rückzahlung habe bestehen können. Aus dem beim Finanzamt vorgelegten Kaufvertrag sei eindeutig ersichtlich gewesen, „dass es sich um die U 5/2009 handelt“, weshalb eine Rückzahlung der U 4/2009 am 22.5.2009 nicht schuldbefreiend gewesen sei. Bei Beträgen über € 100.000,-- habe das Finanzamt eine erhöhte Sorgfaltspflicht. Dass trotz Vorliegens des Kaufvertrages mit dem Datum

18.5.2009 die U 4/2009 als Vorsteuergutschrift verbucht worden sei, entspreche „nicht unseren Gesetzen“, weshalb die Rückzahlung am 22.5.2009 „rechtlich nicht möglich“ sei.

Gemäß § 21 Abs 1 UStG wirke eine Gutschrift aus einer Umsatzsteuervoranmeldung auf den Tag der Einreichung (das sei offensichtlich der 19.5.2009 gewesen), frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes zurück. Die Gutschrift bzw. Rückzahlung der U 5/2009 sei daher frühestens am 1.6.2009, und nicht schon am 22.5. bzw. am 20.5.2009 möglich gewesen, da es ja zu diesem Zeitpunkt keine Umsatzsteuergutschrift gegeben habe. Auf Grund eines Fehlers des Finanzamtes sei die Rückzahlung an einen Nichtberechtigten erfolgt, weshalb eine neuerliche Auszahlung an den Berechtigten zu erfolgen habe.

Es werde die Ausstellung eines Abrechnungsbescheides gem. § 216 BAO beantragt, der den dargestellten Sachverhalt entsprechend berücksichtige. Außerdem werde die Entscheidung durch den Senat und eine mündliche Verhandlung beantragt.

Ad 3.): Bescheid vom 17.10.2013 betreffend Antrag gemäß § 299 Abs 1 BAO

Beantragt wird gemäß § 299 Abs 1 BAO den Abrechnungsbescheid um die in der Begründung angeführten Punkte zu ergänzen. Nach neuerlicher Darstellung des Sachverhaltes wird in der Begründung beantragt, dass die U 4/2009 „belegkonform“ mit 0,-- zu buchen sei und der Spruch des Bescheides daher innerhalb der einjährigen Frist gem. § 299 BAO („Bescheid 8.11.2011 – unser Antrag 4.10.2012) dahingehend zu ändern sei. „Die Buchungen wurden am Abgabenkonto offensichtlich aufgrund unseres Antrages am 4.8.2011 richtiggestellt. Erst nach Richtigstellung der Buchungen am Abgabenkonto wurde im Abrechnungsbescheid vom 8.11.2011 darauf hingewiesen, dass keine Unrichtigkeit der Gebarung der U 4/2009 und U 5/2009 vorliegt.“

Eine mündliche Anhörung gemäß § 274 BAO werde beantragt.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Folgender **Sachverhalt** wird aufgrund der vorgelegten Akten und des Vorbringens der Bf als unstrittig und entscheidungsrelevant festgestellt:

Die Bf wurde bis zum Jahr 2009 von der Steuerberatungskanzlei H GmbH steuerlich vertreten. Diese Kanzlei verfügte auch über eine Geldvollmacht.

Mit Kaufvertrag vom 11.5.2009, unterzeichnet am 18.5.2009, erwarb die Bf eine Liegenschaft zum Preis von € 1.850.000,-- zuzüglich 20% Umsatzsteuer (€ 370.000,--). Die bevollmächtigte Steuerberatungskanzlei machte bereits am 19.5.2009 beim Finanzamt mit der Umsatzsteuervoranmeldung 4/2009 den Vorsteuerbetrag geltend und stellte einen Antrag auf Rückzahlung des am Abgabenkonto der Bf bestehenden

Guthabens iHv € 360.000,-- direkt auf das Bankkonto der Steuerberatungskanzlei. Die Rückzahlung erfolgte am 22.5.2009. Dieses Geld wurde von einer Mitarbeiterin der Steuerberatungskanzlei fraudulos veruntreut, was von der Täterin in einem anhängigen gerichtlichen Strafverfahren auch eingestanden worden ist.

Am 14.7.2011 wurde von der Bf ein Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides eingebracht und damit begründet, dass die Verbuchung der UVAs 4/2009 und 5/2009 sowie die Rückzahlung des Guthabens in der Höhe von € 360.000,-- zu Unrecht erfolgt seien, da der Überschuss, der mit der UVA 4/2009 geltend gemacht worden sei, nicht im April 2009, sondern erst im Mai 2009 entstanden sei und somit nicht hätte in der UVA 4/2009 geltend gemacht und gutgeschrieben werden dürfen. Die Rückzahlung an die seinerzeitige steuerliche Vertretung sei daher zu Unrecht, und somit nicht schuldbefreiend, erfolgt.

Mit Abrechnungsbescheid vom 8.11.2011 stellte das Finanzamt fest, dass eine Unrichtigkeit der Gebärung betreffend die Buchungen hinsichtlich U 4/2009 vom 19.5.2009 und U 5/2009 vom 13.7.2009 nicht vorliegt. Weiters wurde eine Unrichtigkeit der Verbuchung der Gebärung betreffend die Buchung vom 22.5.2009, Rückzahlung eines Guthabens in der Höhe von € 360.000,--, verneint und festgestellt, dass eine nochmalige Rückzahlung dieses Guthabens nicht zu erfolgen hat.

Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 4.8.2011 die Umsatzsteuer 4/2009 mit € 0,-- und die Umsatzsteuer 5/2009 mit einem Überschuss iHv € 370.284,17 fest.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig und unstrittig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des obigen Sachverhalts hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegenden Beschwerden rechtlich erwogen:

Ad 1.) Abrechnungsbescheid betreffend Buchung vom 4.8.2001

Nach § 215 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde ein Guthaben eines Abgabepflichtigen zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat.

Gemäß § 215 Abs. 2 BAO ist das nach einer gemäß Abs. 1 erfolgten Tilgung von Schuldigkeiten verbleibende Guthaben zur Tilgung der dieser Behörde bekannten fälligen Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die der Abgabepflichtige bei einer anderen Abgabenbehörde hat.

Gemäß § 215 Abs. 4 BAO sind Guthaben, soweit sie nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 BAO zurückzuzahlen oder unter sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmungen über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zu Gunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen kann gemäß § 239 Abs. 1 BAO die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO) erfolgen.

Mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) ist gemäß § 216 BAO über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.

Beantragt war, die Buchung vom 4.8.2011 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 5/2009 um den Beisatz „wirksam 1.6.2009“ zu ergänzen sowie die Auszahlung von Zinsen für den Betrag von € 360.000,-- ab dem 1.6.2009.

Im angefochtenen Bescheid hat das Finanzamt ausführlich die Rechtslage gemäß § 21 UStG dargestellt. Offenkundig besteht ein grundlegendes Missverständnis der beschwerdeführenden Partei darin, dass sie nicht zwischen Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuerfestsetzung unterscheidet. Das Finanzamt hat rechtsrichtig ausgeführt, dass, eine Gutschrift aus einer Umsatzsteuervoranmeldung gem. § 21 Abs 1 UStG auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes zurück wirkt. Wenn ein Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder sich die Voranmeldung als unvollständig oder nicht richtig erweist, hat das Finanzamt die Steuer gem. § 21 Abs 3 UStG **festzusetzen**. Wird ein Überschuss **festgesetzt**, wirkt der Überschuss bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschussbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den ersten Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes zurück. Somit wird hinsichtlich eines nicht vorangemeldeten Überschusses bzw. Teile des Überschusses die Gutschrift **mit der Bekanntgabe des Festsetzungsbescheides wirksam**. Die Gutschrift aus der **Festsetzung** der Umsatzsteuer 5/2009 wurde somit mit der Bekanntgabe des **Festsetzungsbescheides am 4.8.2011** wirksam, da zuvor keine Gutschrift für die Vorsteuer aus dem Kaufvertrag vom 18.5.2009 mit der Voranmeldung 5/2009 geltend gemacht worden war. Das Finanzamt hat daher zu Recht die Ergänzung der Buchung mit „wirksam 1.6.2009“ versagt, da die Gutschrift aus der **Festsetzung U 5/2009** eben nicht am 1.6.2009, sondern am 4.8.2011 wirksam geworden ist.

Angemerkt wird, dass nicht jede **Gutschrift** zwangsläufig zu einem (rückzahlbaren) **Guthaben** am Abgabekonto führt. Da mit Bescheid gleichen Datums die Umsatzsteuer 4/2009 auf 0,-- festgesetzt worden ist, ist der Gutschrift iHv € 370.000,-- für

den Voranmeldungszeitraum 5/2009 am gleichen Tag die Lastschrift für den Voranmeldungszeitraum 4/2009 gegenübergestanden, sodass per Saldo kein auszahlbares Guthaben durch die Umsatzsteuerfestsetzungen am 4.8.2011 am Konto entstanden ist.

Dem Finanzamt ist auch darin beizupflichten, dass es keine Rechtsgrundlage für die Verzinsung von Umsatzsteuerguthaben gibt, selbst wenn tatsächlich eines am Abgabekonto bestanden hätte.

Der Abrechnungsbescheid vom 17.10.2013 betreffend die Buchung der Umsatzsteuerfestsetzung 5/2009 vom 4.8.2011 ist sohin zu Recht ergangen.

Ad 2.): **Zurückweisungsbescheid betreffend Antrag gemäß § 216 BAO**

Beantragt war, neuerlich einen Bescheid gemäß § 216 BAO zu erlassen, in dem festgestellt werde, dass die Auszahlung des Guthabens am 22.5.2009 nicht schuldbefreiend erfolgt sei und die neuerliche Auszahlung dieses Betrages auf Grund des Zusatzes „wirksam 1.6.2009“ hinsichtlich der Buchung vom 4.8.2011 zu gewähren.

Das Finanzamt hat ausgeführt, dass über die Buchung am Abgabekonto der Bf vom 22.5.2009 und die erneute Auszahlung des Guthabens auf Grund des Antrages vom 14.7.2011 bereits rechtskräftig mit Abrechnungsbescheid vom 8.11.2011 abgesprochen worden ist. Wenn die Bf nun vermeint, dass das Gesetz nicht anführe, dass ein Abrechnungsantrag nur einmal gestellt werden könne, so ist ihr vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vom 18.7.2014 zu Recht entgegnet worden, dass über eine mit einem rechtswirksamen Bescheid erledigte Sache nicht neuerlich entschieden werden darf. Dies gilt im Übrigen nicht nur für Abrechnungsbescheide, sondern ist ein im gesamten Verfahrensrecht anzuwendender Grundsatz. Anträge sind unter anderem dann zurückzuweisen, wenn **in ein und derselben Sache** die Abgabenbehörde bereits **einmal rechtskräftig entschieden hat** (Grundsatz "ne bis in idem"). Der Grundsatz "ne bis in idem" besagt, dass eine Abgabenbehörde in ein und derselben Sache nicht zweimal entscheiden darf (Unwiederholbarkeit, Einmaligkeitswirkung). Dieser in der Bundesabgabenordnung nicht ausdrücklich verankerte Grundsatz gehört zu den grundlegenden Pfeilern der Verfahrensordnung (siehe VfGH 09.03.1987, B 605/85, VwGH 30.01.1991, 90/13/0043) und ist mit dem Begriff "Rechtskraftwirkung von Bescheiden" untrennbar verbunden. Die formelle Rechtskraft ist ausschließlich prozessualer Natur und bedeutet die Unanfechtbarkeit eines Bescheides im ordentlichen Rechtsmittelverfahren. Die materielle Rechtskraft eines Bescheides (sie setzt die formelle Rechtskraft des Bescheides voraus), steht der Erlassung weiterer Bescheide in derselben Sache entgegen, dh das Verbot des "ne bis in idem" ist eine Folge der materiellen Rechtskraft (siehe Bichler, "Ne bis in idem", Das Problem der Rechtskraft im Abgabenverfahren, ÖStZ 1995, 233).

Das Finanzamt hat zutreffend dargestellt, dass mit **rechtskräftigem** Abrechnungsbescheid vom 8.11.2011 festgestellt worden ist, dass keine Unrichtigkeit

der Gebarung betreffend die Buchungen U 4/2009 vom 19.5.2009 und U 5/2009 vom 13.7.2009 vorliegt und dass eine Unrichtigkeit der Verbuchung der Gebarung betreffend die Buchung vom 22.5.2009, Rückzahlung eines Guthabens in Höhe von € 360.000,--, nicht vorliegt (siehe auch UFS 14.12.2012, RV/2211-W/12).

Der Antrag, neuerlich einen Bescheid gemäß § 216 BAO zu erlassen, mit dem die neuerliche Auszahlung eines Betrages iHv € 360.000,-- gewährt werde, war daher wegen entschiedener Sache zurückzuweisen.

Ad 3.): **B escheid vom 17.10.2013 betreffend Antrag gemäß § 299 Abs 1 BAO**

Gemäß § 299 Abs 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

§ 216 BAO lautet: Mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) ist über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 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.

Nach § 215 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde ein Guthaben eines Abgabepflichtigen zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat.

Gemäß § 215 Abs. 2 BAO ist das nach einer gemäß Abs. 1 erfolgten Tilgung von Schuldigkeiten verbleibende Guthaben zur Tilgung der dieser Behörde bekannten fälligen Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die der Abgabepflichtige bei einer anderen Abgabenbehörde hat.

Gemäß § 215 Abs. 4 BAO **sind** Guthaben, soweit sie nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 BAO zurückzuzahlen oder unter sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmungen über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zu Gunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen kann gemäß § 239 Abs. 1 BAO die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO) erfolgen.

Unbestritten ist, dass die bevollmächtigte und mit Geldvollmacht ausgestattete Vertreterin der Bf am 8.5.2009 elektronisch eine Umsatzsteuervoranmeldung für April 2009 beim Finanzamt eingebracht, die als Buchungsbeleg für die am 19.5.2009 erfolgte Buchung U 4/2009 diente. Die eingereichte Voranmeldung wies einen Überschuss in der Höhe von € 370.000,-- aus, was zu einer Gutschrift in der gleichen Höhe auf

dem Abgabenkonto führte. Nach Abzug einer am 20.5.2009 gebuchten Lastschrift in der Höhe von € 10.000,-- ergab sich daraus ein Guthaben iHv € 360.000,--, das auf Grund des mit einer Geldvollmacht ausgestatteten Vertreters der Bf auf Grund dessen Antrages auf Rückzahlung am 22.5.2009 auf das Konto des Vertreters überwiesen wurde. Die Feststellung im Abrechnungsbescheid vom 8.11.2011, dass die Buchung der U 4/2009 am 19.5.2009 nicht unrichtig ist, trifft sohin zu. Wie das Finanzamt in der Beschwerdeverentscheidung ausführlich und zutreffend ausgeführt hat, ist der der Buchung zugrunde liegende Beleg die – im Namen der Bf – am 8.5.2009 elektronisch eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung, und nicht der Kaufvertrag vom 18.5.2009.

Die Verbuchung der U 5/2009 am 13.7.2009 ist wiederum auf Grund einer vom bevollmächtigten Vertreter im Namen der Bf eingereichten **Umsatzsteuervoranmeldung** erfolgt, sodass auch diesfalls eine Unrichtigkeit der Verbuchung nicht vorliegt. Das Finanzamt hat zutreffend dargestellt, dass die Prüfung eines unrichtigen Buchungsbeleges nicht Gegenstand eines Abrechnungsverfahrens sein kann. Im Abrechnungsbescheid sind umstrittene abgabenrechtliche Gebarungsakte schlechthin zu klären, nicht jedoch die Rechtmäßigkeit der Abgabenfestsetzung zu prüfen (siehe VwGH 20.7.1999, 99/13/0071 mit der dort zitierten Vorjudikatur).

Ein gemäß § 239 BAO rückzahlbares Guthaben am Abgabenkonto entsteht dann, wenn auf dem Steuerkonto die Summe aller Gutschriften die Summe aller Lastschriften übersteigt. Dabei kommt es auf die tatsächlich durchgeführten Gutschriften, und nicht – wie die Bf vermeint – auf die materielle Richtigkeit der zugrundeliegenden Umsatzsteuervoranmeldungen an. Die im Spruch des Abrechnungsbescheides vom 8.11.2011 getroffene Feststellung, dass eine Unrichtigkeit der Verbuchung der Gebarung betreffend die Buchung vom 22.5.2009 – Rückzahlung eines Guthabens in der Höhe von € 360.000,-- - nicht vorliegt, trifft somit ebenso zu wie die Feststellung, dass eine nochmalige Rückzahlung des Guthabens nicht zu erfolgen hat.

Da der Spruch des Bescheides vom 8.11.2011 sich insgesamt als nicht unrichtig erweist, liegen die Voraussetzungen für eine Aufhebung gemäß § 299 BAO nicht vor.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art. 133 B-VG die Revision (nur) 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. Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall nicht vorliegen, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.

Wien, am 31. März 2016